

# A IMPORTÂNCIA DA LEI DE RESPONSABILIDADE FISCAL NA CONTABILIDADE PÚBLICA E O PAPEL DO CONTABILISTA

**Gustavo Calvi Belculfine<sup>1</sup>, Maria Auxiliadora Antunes Cavalcante de Souza<sup>2</sup>**

<sup>1</sup>Rua Manoel Bosco Ribeiro, 267 – Jd. das Indústrias – CEP 12241-070 – São José dos Campos, SP, Brasil.  
E-mail: Gustavo\_calvi@yahoo.com.br

<sup>2</sup>Faculdade de Ciências Sociais Aplicadas – Universidade do Vale do Paraíba – Avenida Shishima Hifumi, 2911 – Urbanova – CEP 12244-000 – São José dos Campos, SP, Brasil.  
E-mail: macs-antunes@ig.com.br

**Resumo-** O presente trabalho refere-se a um estudo da Contabilidade Pública especificamente, sobre a Lei de Responsabilidade Fiscal – Lei nº 101 de 4 de maio de 2000. Tem como objetivo estabelecer normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal, mediante ações em que se previnam riscos e corrijam desvios capazes de afetar o equilíbrio das contas públicas, destacando-se o planejamento, o controle, a transparência e a responsabilização como premissas básicas. A metodologia usada para esse trabalho fundamenta-se na pesquisa, análise e seleção bibliográfica. O resultado deste trabalho valoriza a importância da compreensão da Lei nº 101 como diferencial do trabalho transparente e eficaz do contabilista; logo, se chega a conclusão de que a Lei Complementar nº 101, sancionada como um código de conduta para os gestores públicos nos três níveis de governo, exerce papel fundamental no bom desempenho do contabilista e na conduta da gestão pública.

**Palavras-chave:** Responsabilidade Fiscal, Recursos Públicos.

**Área do Conhecimento:** Ciências Sociais Aplicadas

## Introdução

Todas as leis e regulamentos específicos para as finanças públicas e, por extensão, à contabilidade, são da alçada da União e com aplicação obrigatória nas outras esferas administrativas do setor público.

A Lei Complementar nº 101, de 4 de maio de 2000, estabeleceu normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal para os três níveis de governo, por meio da limitação de gastos, segundo o seu principal instrumento de controle, que é a Receita Corrente Líquida (RCL). Esta sem dúvida, foi o acontecimento de maior relevância para o setor governamental no século XX.

Para atingir o objetivo de transparência da gestão pública, estão implementadas as modificações necessárias no sistema contábil do Estado para dotá-lo de uma estrutura mais adequada ao novo regimento legal para o controle das finanças públicas do País.

## Metodologia e Materiais

Este trabalho foi elaborado utilizando como base informações levantadas através de pesquisas, análise e seleção bibliográfica de livros, como também em navegação na rede mundial de computadores.

## Resultados

O resultado deste trabalho deixou claro que a importância do entendimento e compreensão da Lei nº 101 de 4 de maio de 2000 será o diferencial do trabalho transparente do contabilista e conseqüentemente da gestão pública.

Após o levantamento feito em administrações públicas anteriores a referida Lei, as contas públicas ganharam mais clareza e seus governadores mais credibilidade perante a coletividade.

## Discussão

A Lei de Responsabilidade Fiscal tornou-se necessária dentre um misto de razões:

- O hábito de manter as contas de modo divergente das boas normas administrativas utilizando padrões abaixo da qualidade requerida;
- Deficiência ou ausência de um Plano de Controle Interno, ou de responsável pela observância dos controles internos estabelecidos;
- Administração voltada a um enfoque político-eleitoral mais do que profissional e ético;
- Crença na aceitação pela coletividade e órgãos de controle, dos fatos como praticados sem punição ou cobrança efetiva, mesmo na falta de prestação de contas ou prestação de contas imperfeitas;

- Crença no socorro financeiro do estado ou da União, mesmo quando déficits são resultantes de má administração;
- Ignorância ou conhecimento apenas parcial, dos princípios da probidade, regularidade e impessoalidade;
- Desconhecimento ou pouca atenção, à necessidade de agir com transparência, eficácia comprovada, eficiência e economicidade, qualidade essas determinadas pela constituição como inerentes à gestão pública;
- A pouca atenção dada ao princípio da divulgação dos atos como é o caso da falta de publicação de demonstrações financeiras, orçamentos e outras peças similares;
- A não exigência ou não observância de um código de ética. Embora seus princípios estejam claramente mencionados na Constituição Federal, leis orgânicas de municípios e textos legislativos;
- A pouca ou nenhuma aceitação da necessidade e conseqüente falta de contratação de auditorias independentes ou montagem de órgãos de auditoria interna para auxiliar o gestor no cumprimento de suas responsabilidades legais;
- A crença na impunidade e na possibilidade de continuidade na vida pública.

A promulgação da Lei de Responsabilidade Fiscal, foi colocada como essa solução. Poder-se-ia questionar se é definitiva ou aparente? Depende do papel desempenhado ao longo do cumprimento desta Lei.

Será aparente, quando se puder acreditar que a mudança de uma cultura nem sempre se opera por mera influência da publicação de um texto legal, mas, como por exemplo:

- A implantação e a rigorosa cobrança de um código de ética para a administração pública (já existente desde 1994 no nível federal);
- O estabelecimento e controle contábil, na administração pública, a que devem ser claramente delimitados os parâmetros de sua ação, principalmente quanto à análise, controle e divulgação das informações em complemento ao registro e tempestivo dos movimentos financeiros;
- Estabelecimentos de regras mais claras sobre as demonstrações financeiras e atos do gestor, seja para conhecimento da coletividade, da Câmara Municipal e do Tribunal de Contas em sua missão de controle, e, não após longos períodos da atividade do gestor, mas pequenos intervalos.

Neste interregno, o esforço parcial das necessidades sob o estabelecimento e controle contábil e a solução sob esclarecimentos de regras mais claras sobre as demonstrações, estão contidos no bojo da Lei de Responsabilidade Fiscal, trazendo a esperança de que a parte do problema já está equacionada. Seu cumprimento é, naturalmente, o ponto chave da questão, que exige a mobilização de toda a coletividade, e para qual o contabilista, seja na condição de componente do quadro profissional, seja atuando como consultor, auditor interno ou externo, tenha um papel preponderante.

O objetivo da Lei Complementar nº 101/2000, mencionado em seu artigo 1º, é o de “estabelecer normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal e demais providências”.

Embora mencione normas de finanças públicas, é evidente que inclui um apelo ao registro completo, exato e pontual, culminando com a transparência desses registros através de demonstrações com bases nos princípios aplicáveis à contabilidade pública.

Passaremos a realizar uma análise compacta da situação fiscal dos Municípios brasileiros, após a edição da Lei de Responsabilidade Fiscal. Esse texto apresenta a evolução das contas públicas nacionais a partir do exercício de 2000, buscando identificar os possíveis efeitos da LRF sobre a gestão pública nacional nos três anos seguintes ao exercício da Lei. Os dados apresentados têm por fonte de informações os demonstrativos fiscais publicados pelos governos estaduais, por exigência da LRF, o Relatório de Gestão Fiscal do Governo Federal e o FINBRA (Finanças do Brasil) para as informações municipais.

De fato, um dos grandes méritos da Lei de Responsabilidade Fiscal, a partir do princípio da transferência na gestão das contas públicas é o de possibilitar a verificação da gestão dos recursos públicos por intermédio de indicadores de fácil compreensão. Esses indicadores vêm sendo publicados periodicamente nos demonstrativos fiscais propostos pela LRF, sendo que as informações mais importantes referem-se ao Resultado Primário, Dívida Consolidada Líquida – DCL, Receita Corrente Líquida – RCL e Gastos com Pessoal.

A análise do Resultado Primário, da Dívida Consolidada Líquida e das Despesas com Pessoal como proporção da Receita Corrente Líquida – RCL, equipara-se a um *check-up* que a sociedade, e os próprios gestores, poderão fazer da administração pública em seus três níveis de governo.

O Resultado Primário correspondente à diferença entre as receitas não financeiras (tributos e transferências, basicamente) e as despesas não financeiras dos entes públicos

(despesas totais menos juros e amortizações da dívida). A Dívida Consolidada Líquida correspondente à dívida total deduzidas das disponibilidades financeiras (recursos em caixas e bancos, aplicações financeiras) e a Receita Corrente Líquida são aquelas receitas efetivamente disponíveis aos entes públicos para pagamento de pessoal gastos com custeio, pagamento da dívida etc.

As informações relativas às finanças municipais serão analisadas no agregado, a partir da verificação da evolução do Resultado Primário e da Dívida Consolidada Líquida municipal como proporção do PIB no período 1996-2001.

**Tabela 1 - Situação Fiscal dos Municípios**

Ano	Resultado Primário	Dívida C. Líquida - DL
1996	-10.254	14.799
1997	-3.309	16.544
1998	-1.591	19.198
1999	2.837	29.976
2000	3.457	32.897
2001	4.689	30.744
2002	3.300	41.194

fonte: FINBRA

Valores expressos em milhões

**Tabela 2 - Situação Fiscal dos Municípios**

Ano	PIB	Primário/PIB	DCL/PIB
1996	778.887	-1,32%	1,90%
1997	870.743	-0,38%	1,90%
1998	914.188	-0,17%	2,10%
1999	963.869	0,29%	3,10%
2000	1.086.700	0,32%	3,00%
2001	1.184.768	0,40%	2,60%
2002	1.321.490	0,25%	3,12%

fonte: FINBRA

Valores expressos em milhões

O quadro acima apresenta os resultados consolidados de cerca de 4.000 municípios, incluindo as capitais.

A situação da dívida líquida foi coletada junto ao BACEN e o PIB, a preços correntes, é calculado pelo IBGE a cada ano. Ressalta-se que, apesar da amostra representar cerca de 70% do total dos municípios brasileiros, pode ser considerada significativa, na medida em que, além das capitais de Estados, considera os dados dos maiores municípios (com população superior a 150 mil habitantes).

Dessa forma, a análise das informações apresentadas, nos permite chegar às seguintes conclusões:

1. A situação fiscal municipal melhorou a partir de 1999, tendo-se por parâmetros o

Resultado Primário e a relação Dívida Consolidada Líquida/PIB;

2. Houve uma redução no saldo devedor total municipal a partir de 1999 (como proporção do PIB) proporcionado, entre outros fatores, pelo superávit primário realizado. Em 2002 as dívidas internas municipais aumentaram em cerca de 36% em relação ao ano anterior;
3. O desempenho fiscal dos municípios está diretamente relacionado com o desempenho da União e dos Estados, na medida em que a maioria das receitas municipais no Brasil provém de transferências federais e estaduais.

Sabemos que a Lei de Responsabilidade Fiscal intensificou o controle sobre as contas públicas como o Ministério da Fazenda e o Ministério Público dos Estados passaram a analisar mais detalhadamente a situação fiscal municipal no Brasil. Cabe ao Ministério da Fazenda, por intermédio da Secretaria do Tesouro Nacional – STN consolidar as contas municipais anualmente (art. 51 da LRF). Para tanto, os municípios deverão encaminhar cópia simplificada de seus Balanços à Caixa Econômica Federal que, por sua vez, repassará os dados ao Ministério da Fazenda.

A sociedade tem estimulado os movimentos em prol de estabelecimento, formalização e observância da ética profissional, sendo certo que a maioria das profissões liberais já publicaram seus códigos. Um exemplo marcante é o código de ética do contabilista (resolução CRC 803/96 e 819-97), que estabelece um exemplo claro sobre o que se espera do contabilista:

- Artigo 3º, III: auferir qualquer provento em função do exercício profissional, que não decorra exclusivamente da sua prática lícita.
- IV: concorrer para a realização de ato contrário à legislação ou destinado a fraudá-lo ou praticar, no exercício da profissão, ato definido como crime de contravenção.
- XXI: renunciar à liberdade profissional, devendo evitar quaisquer restrições ou imposições que possam prejudicar a eficácia e correção de seu trabalho.

A condução de atos da gestão com o máximo de exatidão, cumprimento da lei respectiva, transparência, regularidade, claramente voltados ao bem comum e demonstrado através de cifras e dados ordenados através de processos contábeis adequados é, sem dúvida, um meio de correção da situação hoje existente.

## Conclusão

Este estudo teve como meta analisar a Lei de Responsabilidade Fiscal e verificar quais as

mudanças que foram nela implementadas para o pleno atendimento das exigências da referida norma, especialmente no que se refere à execução orçamentária.

Com a estabilização da moeda, a partir de 1994 foi possível debelar a espiral inflacionária. Com isto, o modelo de gestão pública vigente já não mais atendia à nova realidade brasileira. Os entes federados estavam caminhando para a insolvência generalizada. A dívida ia crescendo em proporções geométricas. A Lei Complementar nº 101 foi sancionada como um código de conduta para os gestores públicos nos três níveis de governo, por intermédio do principal mecanismo de controle, que é o Relatório da Gestão Fiscal, alimentado pela execução orçamentária e por outros procedimentos contábeis. No cumprimento desta Lei, fica para o contabilista, seja como componente do quadro ou consultor, a execução de um papel preponderante, que tornará a Lei verdadeiramente funcional junto a mobilização de toda coletividade.

## Referências

- ALOE, A. Contabilidade Pública. 7ª edição. São Paulo: Atlas, 1976.

- ANGÉLICO, J. Contabilidade Pública. 8ª edição. São Paulo: Atlas, 1994.

- NASCIMENTO, E. R. Lei de Responsabilidade Fiscal Comentada. Brasília: Vestcon, 2003.

- NASCIMENTO, E. R. Finanças Públicas: União, Estados e Municípios. 2ª edição. Brasília: Vestcon, 2002.

- KOHAMA, H. Contabilidade Pública: Teoria e Prática. 9ª edição. São Paulo: Atlas, 2003.

- Código de ética do profissional contabilista, São Paulo, Disponível em: <http://www.crcsp.org.br/> Acesso em 29 mar. 2007.

- Programa Nacional de Treinamento para Municípios, Brasília, 2007. Disponível em: <http://www.planejamento.gov.br/lrf/index.asp> Acesso em 29 mar. 2007.