

MARCELO BARROS MARQUES

Lei de Responsabilidade Fiscal:

Importância do Relatório de Gestão Fiscal no Controle dos Gastos
com Pessoal do Governo Federal.

**Brasília - DF
2004**

MARCELO BARROS MARQUES

Lei de Responsabilidade Fiscal:

Importância do Relatório de Gestão Fiscal no Controle dos Gastos
com Pessoal do Governo Federal.

Monografia apresentada à Coordenação Geral de Pós-Graduação, da Pesquisa e Extensão do Instituto de Ciências Sociais – ICS da Associação de Ensino Unificado do Distrito Federal – AEUDF como requisito parcial à obtenção do título de Especialista em Auditoria Interna e Externa.

Orientador: Marcelo de Brito Vidal

**Brasília - DF
2004**

À minha esposa e filhos, pela
compreensão e força. Em especial, a
Deus.

Meus agradecimentos aos Tribunais
Superior do Trabalho e de Contas da
União pelo patrocínio e apoio.

Responsabilidade fiscal. Não só uma
busca conquistada. Uma necessidade.

RESUMO

Este trabalho tem como tema central a abordagem da premissa de que há deficiência do controle e transparência dos gastos com pessoal do Governo Federal, com enfoque para o Relatório de Gestão Fiscal, instrumento criado pela Lei Complementar nº 101, de 2000, chamada Lei de Responsabilidade Fiscal, ou simplesmente LRF. Composto por sete capítulos, o assunto inicia-se pela definição e foco do tema, sua relevância, problemas levantados e suas possíveis hipóteses, com o objetivo, de discutir e analisar os pontos do Relatório de Gestão Fiscal (RGF), que possam estar gerando informações inexatas sobre os gastos com pessoal do Governo Federal, consequência da má interpretação dos dispositivos da LRF (capítulo 1). Em seguida, tem-se a contextualização do assunto, a revisão da literatura inerente, estudos acadêmicos e principalmente a legislação e jurisprudência afins, do qual destaca-se trabalhos dos mestres Raul Velloso e Jorge Ulisses Jacoby Fernandes, grandes estudiosos do tema (capítulo 2). No capítulo 3, assenta-se a justificativa e explicação da técnica metodológica empregada que consiste, em linhas gerais, em análise teórica, por meio de pesquisas qualitativas, com a obtenção dos dados referentes aos gastos com pessoal extraídos dos RGF publicados pelos órgãos federais. Sugere-se, no capítulo 4, que devido a diferentes interpretações dadas à LRF, os órgãos do Governo Federal obrigados a publicar o RGF para demonstrar os gastos efetuados com pessoal, o tem elaborado sem considerar substancial parcela das despesas realizadas com folha de pagamento, o que torna precário tal relatório, como instrumento de transparência e controle das contas públicas, objetivo principal dado pela Lei Complementar. Após analisados os pontos críticos destacados no capítulo 4, conclui-se no capítulo 5 a existência de evidências que os demonstram, bem como a proposição de que a LRF está sendo interpretada de maneira adversa ao desejo do legislador, aos quais apresentam-se possíveis sugestões de solução.

Palavras-Chave: Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF), Relatório de Gestão Fiscal (RGF), gastos com pessoal, Governo Federal, limite de gasto, Receita Corrente Líquida (RCL) e Tribunal de Contas da União (TCU).

LISTA DE ILUSTRAÇÕES

Ilustração 1 – Valores de gastos líquidos com pessoal publicados incorretamente (exemplo 1).....	51
Ilustração 2 – Valores de gastos líquidos com pessoal publicados incorretamente (exemplo 2).....	51

LISTA DE GRÁFICOS

Gráfico 1 – Comparativo dos Gastos com Pessoal do Governo Federal versus a Receita Corrente Líquida – RCL (anos de 2000 a 2004).....	38
---	----

LISTA DE TABELAS

Tabela 1 – Modelo de Relatório de Gestão Fiscal, extraído da Portaria STN nº 440 de 2002.....	24
Tabela 2 – Quadro dos órgãos federais que publicam o Relatório de Gestão Fiscal.....	33
Tabela 3 – Prazos de apuração e publicação do Relatório de Gestão Fiscal.....	35
Tabela 4 – Evolução dos Gastos com pessoal x Receita Corrente Líquida (2000/2004)..	38
Tabela 5 – Relação dos Gastos com Sentenças Judiciais versus a Receita Corrente Líquida - RCL (anos de 2001 a 2004).....	46
Tabela 6 – Relação dos Gastos com Despesas de Exercícios Anteriores versus a Receita Corrente Líquida - RCL (anos de 2001 a 2004).....	49
Tabela 7 – Exemplo de Relatórios de Gestão Fiscal publicados fora do prazo.....	54
Tabela 8 – Distribuição do pessoal do Governo Federal por categoria funcional.....	56

LISTA DE ABREVEATURAS E SIGLAS

CLT – Consolidação das Leis do Trabalho

CMO – Comissão Mista de Orçamento do Congresso Nacional

INAE – Instituto Nacional de Altos Estudos

INTERLEGIS – Comunidade Virtual do Poder Legislativo

LRF – Lei de Responsabilidade Fiscal

RGF – Relatório de Gestão Fiscal

SIAFI – Sistema de Administração Financeira do Governo Federal

SOF – Secretaria de Orçamento Federal

STF – Supremo Tribunal Federal

STN – Secretaria do Tesouro Nacional

TCE – Tribunal de Contas Estadual

TCU – Tribunal de Contas da União

TRE – Tribunal Regional Eleitoral

TRF's – Tribunais Regionais Federais

UNAFISCO – Sindicato Nacional dos Auditores-Fiscal da Receita Federal

SUMÁRIO

1.	INTRODUÇÃO	11
1.1.	O PROBLEMA	11
1.2.	OBJETIVO GERAL	12
1.3.	OBJETIVOS ESPECÍFICOS	12
2.	REVISÃO DE LITERATURA	13
2.1.	A NECESSIDADE DE CONTROLE DE GASTO COM PESSOAL	15
2.2.	A LRF NO CONTROLE DE GASTOS COM PESSOAL	18
2.3.	OS EFEITOS DA LEI FISCAL SOBRE OS GASTOS COM PESSOAL	20
2.4.	O PAPEL DO RELATÓRIO DE GESTÃO FISCAL NO CONTROLE E TRANSPARÊNCIA DOS GASTOS COM PESSOAL	22
2.5.	DISCUSSÃO DA DUBIEDADE DE INTERPRETAÇÃO DO RELATÓRIO DE GESTÃO FISCAL	26
3.	METODOLOGIA	33
3.1.	EMBASAMENTO TEÓRICO	34
3.2.	OBTENÇÃO DOS DADOS	34
4.	DISCUSSÃO E ANÁLISE DOS RESULTADOS DA PESQUISA	37
4.1.	PRECARIIDADE DE REGISTROS DOS GASTOS COM PESSOAL INATIVOS COM RECURSOS VINCULADOS. 40	
4.2.	DIVERSIDADE INTERPRETATIVA DA RESSALVA DOS GASTOS COM SENTENÇAS JUDICIAIS	43
4.3.	DEDUÇÃO INCORRETA DAS DESPESAS COM EXERCÍCIOS ANTERIORES (DEA)	47
4.4.	FALHAS NA PUBLICAÇÃO DOS DADOS NOS RELATÓRIOS DE GESTÃO FISCAL	51
4.5.	FALTA DE CLAREZA NO CONTROLE DOS GASTOS COM INATIVOS E PENSIONISTAS	52
4.6.	FALTA DE PUNIÇÃO POR DESCUMPRIMENTO DE DISPOSITIVOS DA LRF	53
4.7.	DIFICULDADE DE IMPLEMENTAÇÃO DO CONTROLE DE GASTO.	55
5.	CONCLUSÕES E RECOMENDAÇÕES	58
6.	REFERÊNCIAS	62
7.	BIBLIOGRAFIA	67
8.	ANEXO	68
9.	APÊNDICE	81

1. INTRODUÇÃO

O presente estudo tem por objetivo discutir a eficiência ou não do Relatório de Gestão Fiscal (RGF) no controle e transparência dos gastos com pessoal do Governo Federal, onde se estudará pontos de falta de fidelidade entre o que se publica no referido RGF e o que de fato é realizado pela máquina estatal, no tocante aos gastos com pessoal. Sugere-se que a falha é causada pela interpretação difusa do gestor público (responsável pela elaboração do relatório) ao que pretendia o legislador ao escrever a propalada Lei.

A relevância do tema reside no fato de o dispêndio do Governo com o pagamento de servidores ser rubrica de substancial peso nos gastos totais da Administração Pública Federal, que em números de abril de 2004, foi de R\$ 70,8 milhões. Seu descontrole coloca em risco qualquer tentativa de equilíbrio fiscal, fator primordial para o crescimento sustentável da Nação.

Devendo ser o RGF instrumento de transparência das atividades financeiras da administração pública, a fidedignidade de suas informações constitui fator importante para o controle da sociedade sobre seus governantes.

Portanto, estudos dessa natureza ajudam a aprofundar o conhecimento do pessoal envolvido em controle interno no setor estatal, capacitando-os para os novos desafios de controle fiscal, colocados à nova ordem, pela Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF).

1.1. O Problema

O que se questiona é se o RGF da maneira como vem sendo elaborado é, de fato ou não, um instrumento eficaz de controle e transparência dos gastos com pessoal do Governo Federal.

1.2. Objetivo Geral

Discutir e analisar os pontos do RGF, que possam estar gerando informações inexatas sobre os gastos com pessoal do Governo Federal, conseqüências da má interpretação dos dispositivos da LRF que tratam sobre gastos com pessoal do Governo Federal.

1.3. Objetivos Específicos

- ✓ Apresentar deficiências na elaboração do RGF quanto à apuração dos gastos líquidos com pessoal do Governo Pessoal;
- ✓ Verificar se o RGF traz informações fiéis com as despesas de pessoal efetivamente realizadas pelos Órgãos Federais.
- ✓ Discutir se há clareza nos pareceres do Tribunal de Contas da União (TCU), quando do julgamento das Tomadas de Contas sobre os gastos com pessoal do Governo Federal, analisando as tendências das decisões balizadas no Manual de Elaboração do RGF, expedido pela Secretaria do Tesouro Nacional (STN).

A partir de uma verificação amostral dos relatórios publicados, evidencia-se a princípio que o Relatório de Gestão Fiscal apresenta deficiências nas demonstrações de gastos com pessoal do Governo Federal, não refletindo as reais despesas nessa rubrica, conforme pretendido pela LRF e, ainda, que ele é de discutível efetividade como instrumento de controle dos gastos com pessoal da União Federal.

2. REVISÃO DE LITERATURA

Estruturalmente o Brasil é um país com muitas demandas sociais a serem satisfeitas. Nesse contexto, é papel do Estado o fomento de políticas e ações que visem atender aos anseios da comunidade, tais como: saúde, segurança, justiça, defesa nacional, educação, só para citar. Para o desenvolvimento dessas ações é preciso obter os recursos junto à sociedade (arrecadar tributos), a fim de distribuí-los na proporção de que aqueles que mais necessitam de suas ações possam valer-se do braço estatal, contribuindo para a redução da desigualdade social, tão comum em países subdesenvolvidos como o nosso.

A forma como o Estado desempenha seu papel, é, por excelência, por meio da realização de serviços colocados à disposição da sociedade. Exemplifique-se: o trabalho do professor na consecução do ensino fundamental (educação), o papel do juiz na prestação jurisdicional de resolução de conflitos de interesses individuais e coletivos (justiça), dentre outros.

Assim, embora a realização de serviços não seja a única forma de manifestação do Estado para fomento das necessidades sociais, essa atividade é a que compreende o maior peso organizacional de sua estrutura. O principal insumo na prestação de serviços é a mão-de-obra, ou seja, a atividade desempenhada pelos servidores e empregados públicos.

Citando Nort (1997, p. 106), em 1992 o Brasil tinha nas três esferas administrativas (União, Estados e Municípios) aproximadamente oito milhões de servidores públicos. Para a manutenção da folha de pagamento desse efetivo o Estado gastava mais do que arrecadava dos contribuintes e não sobrava nada para os investimentos (construção de hospitais, pontes, estradas, moradias, etc.). Sendo assim,

havia a necessidade de emissão de títulos públicos para cobrir o rombo causado por aquele desequilíbrio fiscal, o que contribuía sobremaneira para o aumento da dívida pública.

Em profícuo estudo sobre gastos com pessoal, o professor José dos Santos Carvalho Filho, da UFRJ, assim ensinou:

sempre é bom notar que as despesas com pessoal devem limitar-se ao extremamente necessário para a implementação das políticas públicas, mas, em virtude de distorção acumulada por décadas e décadas, tais despesas chegaram a alcançar percentuais inacreditavelmente elevados, comprometendo, em alguns casos, quase todos os recursos arrecadados pelo ente federativo ou por seus órgãos. (CARVALHO FILHO, 2001).

Dentro desse universo surge a necessidade de a administração pública promover ajustes em suas contas, no sentido de patrocinar um crescimento econômico sustentável. Essa idéia é visível no governo Fernando Henrique (1995-2002), quando da edição da Lei Complementar nº 82 (BRASIL, 1995), de 27 de março de 1995 - Lei Camata I - que instituiu o controle de gastos do governo, estabelecendo, dentre outras disposições, limites de gastos de pessoal para as três esferas administrativas, incorporando o desejo do constituinte ao escrever o *caput* artigo 169 da Constituição Federal, transcrito abaixo:

Art. 169. A despesa com pessoal ativo e inativo da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios não poderá exceder os limites estabelecidos em lei complementar. (BRASIL, CONSTITUIÇÃO, 1988).

No auge do debate da reforma administrativa do Estado, em 1998, a Emenda n.º 19 (BRASIL, 1998) alterou a Constituição Federal, dando nova redação aos parágrafos do art. 169, tornando mais rígido, ainda, o controle dos gastos com pessoal na Administração Pública, autorizando o administrador a demitir, se necessário, o servidor estável, para cumprimento do limite estabelecido em lei complementar, quando verificado o excesso do quadro provocador do inchaço da folha de pagamento.

2.1. A necessidade de controle de gasto com pessoal

Visando aperfeiçoar a Lei Complementar nº 82, o Congresso Nacional a substituiu pela Lei Complementar nº 96 (BRASIL, 1999), de 31 de maio de 1999 (Lei Camata II), que dentre outras novidades, reduziu o limite de gasto global com pessoal do Governo Federal para 50% da Receita Corrente Líquida (RCL). A Lei anterior o fixava em 60%. No entanto, percebeu-se que o dispositivo era inócuo, uma vez que, sendo tal limite, global aos três Poderes (Executivo, Legislativo e Judiciário), o controle do gasto não seria eficiente, levando-se em consideração que sendo os Poderes independentes, uma medida administrativa adotada por um não obrigava aos demais a cumpri-la. Ora, toda vez que havia necessidade de adequação dos gastos com pessoal em obediência ao limite, o ônus recaía integralmente sobre o Poder Executivo, o qual é o responsável pela arrecadação de receitas e adoção de políticas de ajuste fiscal. Essa mazela ia de encontro à harmonia que deve existir entre eles.

Nesse sentido, Toledo Junior e Rossi (2001, p. 114) em importante contribuição para a doutrina, observam que “A Lei de Responsabilidade Fiscal apresenta inovação quanto à repartição entre os Poderes dos limites globais de gasto de pessoal atribuídos a cada esfera de governo”.

Essa inovação deu a cada gestor a responsabilidade de administrar os gastos sob sua tutela, sem a necessidade de preocupar-se com a situação orçamentária dos demais, haja vista, o descolamento dos limites de gasto dado pela nova regra. Assim, os irresponsáveis não agirão em detrimento dos mais austeros, como acontecia antes, quando sabiam que o ônus do corte era repartido entre todos, mas, no entanto, sendo efetivado pelos órgãos menos corporativistas.

Torres (2001, p. 216) em artigo escrito sobre a LRF comenta: “é preciso aperfeiçoar e disciplinar a geração das despesas públicas, adequando-a a uma gestão

financeira correta, transparente e honesta, procurando corrigir vícios que se acumularam ao longo dos anos, principalmente através do descontrole e excesso de quadro de pessoal, [...]”. Segundo o mesmo, a LRF foi editada com esse intento, uma vez, que a conjuntura atual não admite a falta de harmonia entre aquilo que se arrecada e aquilo que se gasta. O equilíbrio das contas públicas é condição fundamental para o desenvolvimento econômico sustentável.

Corroborando o ponto de vista anterior, de meritório debate sobre a LRF proferido pela Universidade Federal do Rio de Janeiro, extrai-se lúcido depoimento de um de seus docentes:

de nada adiantaria a criação de regras limitativas para os gastos com pessoal se não fossem previstos mecanismos especiais de controle desses gastos. Controle das despesas com pessoal, desse modo, é o conjunto de ações, providências restritivas e vedações estabelecidos na lei de finanças públicas que visam a impedir a vulneração das normas limitativas dos gastos públicos com pessoal ativo e inativo. (CARVALHO FILHO, 2001)

Conforme relata Arruda (2001, p. 35) em acertado estudo sobre previdência do servidor público, “o comprometimento da receita líquida dos Estados com gastos relativos a pessoal ativo e inativo alcançou em 1997 o percentual médio 62,6% [...]. Os excessivos gastos com o pagamento de pessoal apontam para a insolvência da maioria dos tesouros estaduais a curto prazo”. O autor demonstra perceptível preocupação para a crescente participação dos gastos com pessoal, o que tornaria iminente, caso não se impusesse algum teto de gasto, o engessamento da ação do Estado, principalmente nas áreas de infra-estrutura, devido ao total comprometimento das verbas com o pagamento da folha.

Em épocas passadas, mais evidente na década de 80, tal desequilíbrio era coberto pela emissão descontrolada de moeda e títulos públicos, responsáveis em grande parte pela astronômica inflação e aumento desenfreado da dívida pública daquele período. A partir de promulgação da atual Constituição começa a surgir a inversão

daquele cenário fiscal. Com a inserção de dispositivo de controle de gasto com pessoal na Carta Política, observa-se a partir de então os efeitos do novo dispositivo.

Castro e Gomes (2002, p. 28) testemunham o revés ao registrarem em literatura sobre a economia do setor público, que:

o crescimento dos gastos com Pessoal e Encargos Sociais vem sofrendo redução contínua ano a ano, chegando, em termos percentuais, a menos de 4% entre 1999 a 2000. Tal fato demonstra a política de contenção de gastos com Pessoal implementada pelo governo brasileiro nos últimos anos. Os aumentos verificados entre os exercícios analisados devem-se, basicamente, aos seguintes fatores: crescimento vegetativo da folha; aumentos diferenciados em carreiras específicas do funcionalismo público; plano de carreira do Judiciário; e concursos públicos específicos. (CASTRO; GOMES, 2002)

Os autores destacam em seu texto a preocupação do governo com a expansão dos gastos com folha de pagamento, que por sua vez adotou política de contenção de gasto como medida saneadora do crescimento paulatino das despesas. Essa política foi instrumentalizada pela Lei Complementar n ° 96 (BRASIL, 1999), embrionária da Lei de Responsabilidade Fiscal.

Na contramão desse pensamento, em obra compilada sobre a evolução econômica do país, desenvolvida para o Instituto Nacional de Altos Estudos (INAE), fez-se o severo comentário:

sabe-se que há Estados de peso econômico elevado que ostentam razões PESSOAL/RECEITA LÍQUIDA acima de 70%, embora o prazo para obtenção dessa marca, pela Lei Fiscal, se esgotasse no final do ano passado. Ou seja, de duas uma: a lei está sendo descumprida ou tem “furos”, o que é mais provável (VELLOSO; LEITE, 2002, p. 781).

Segundo o economista Raul Velloso (2001, p. 29), o erário não pode comprometer mais que dois terços de suas receitas correntes líquidas com folha de pagamento, sob pena de o Estado não cumprir com suas obrigações para com a sociedade.

Criada com objetivo de determinar gestão responsável na administração das contas públicas, a Lei de Responsabilidade Fiscal trouxe em seu texto instrumentos de

controle tempestivo, para que seja feita a promoção e manutenção do controle fiscal, inovando ao criar punições para as infrações cometidas pelos gestores ao descumprirem o que determina.

Vai mais além, haja vista, que esse controle tempestivo não é temporário. Deve ser instrumento de controle permanente das contas públicas. Em importante obra sobre responsabilidade fiscal, Pereira Junior ratifica esse pensamento ao ensinar que:

a implementação do princípio da impessoalidade e da eficiência, que devem nortear a interpretação sistemática da LRF, exsurge das normas que criam instrumentos de controle permanente da gestão fiscal, com periodicidade e datas certas, tais como as metas fiscais que integram, como anexo, a lei de diretrizes orçamentárias; os relatórios de execução orçamentária e de gestão fiscal; as medidas corretivas de excesso de despesas com pessoal, incluindo a cominação de nulidade para atos administrativos praticados em determinadas situações[...] (PEREIRA JUNIOR, 2001, p.182)

2.2. A LRF no controle de gastos com pessoal

Em 13 de abril de 1999, o Presidente da República encaminhou ao Congresso Nacional o projeto de lei que iria estabelecer o regime de gestão fiscal responsável. Nele, Sua Excelência comenta:

o presente Projeto de Lei Complementar regulamenta os arts. 163 e 169 da Constituição e disciplina de forma inovadora e abrangente, o conjunto das principais questões referentes aos efeitos macroeconômicos e fiscais decorrentes do uso dos recursos públicos. Abrangente, porque tal disciplina é válida para as três esferas de governo e para cada um dos seus Poderes. Inovadora, porque foi desenvolvida a partir da fixação de princípios definidores de uma gestão fiscal responsável, experiência que não tem precedente na história brasileira e encontra poucos paralelos, todos recentes, em outros países.

Comenta, ainda:

objeto de consultas a sociedade civil, o Projeto de Lei em tela inova ao acrescentar pontos inequívocos para enaltecer sua qualidade, dentre os quais destaca-se: a) imposição dos limites de gastos com pessoal a cada um dos três Poderes da União, dos Estados e dos Municípios, definindo assim responsabilidade específica para o Legislativo e o Judiciário; [...].

No que diz respeito à importância dos relatórios, como elemento de transparência, o Presidente acrescenta em sua exposição de motivos:

tão importante quanto às normas que regulam a aplicação dos recursos

públicos é a permanente fiscalização da sociedade sobre os atos daqueles a quem foi confiada a responsabilidade de geri-los. Por essa razão, o Projeto reserva o Título III exclusivamente ao tema da transparência fiscal. O tratamento dispensado a essa matéria visa consagrar, no plano legal, os princípios da divulgação e acesso amplos a informações confiáveis, abrangentes, atualizadas e comparáveis sobre as contas públicas dos três níveis de governo, entre outros aspectos relevantes. Cabe notar que a experiência internacional sobre códigos de finanças públicas, bem como a literatura a esse respeito indica ser a transparência um dos instrumentos mais eficazes para a disciplina fiscal (CARDOSO, 1999).

Em importante obra literária sobre contabilidade pública, Lima (2003, p. 204) pontua como princípio basilar do serviço público a transparência de seus atos. No tocante ao orçamento público torna-se obrigatória sua observação. Nesse contexto ensina a autora, que “o conteúdo orçamentário deve ser divulgado por meio dos veículos oficiais de comunicação, para conhecimento público e para a eficácia de sua validade. No caso específico do Governo Federal, a publicação deve ser feita no Diário Oficial da União”.

O constituinte originário tornou o princípio da transparência, fundamento constitucional dos atos administrativos públicos, ao redigir o caput, do artigo 37 da carta magna (BRASIL, CONSTITUIÇÃO, 1988), nos seguintes termos: “A administração pública direta e indireta de qualquer dos Poderes da União, dos Estados, e dos Municípios obedecerá aos princípios de publicidade [...]”.

Com base nesse espírito, em maio de 2000, surgiu no plano jurídico a Lei Complementar n.º 101 - LRF (BRASIL, 2000), que substituiu a Lei Camata II. Aperfeiçoou-se o limite de gasto com pessoal da União (50% da RCL), dividindo-o proporcionalmente entre os três Poderes e corrigindo a deficiência de harmonia do ônus do corte de gasto com pessoal, quando necessário. Avançou ainda mais ao criar o Relatório de Gestão Fiscal, instrumento que tem por finalidade acompanhar, fiscalizar e dar transparência às atividades financeiras do Estado. Ou seja, aprimora o controle dos gastos públicos, nos que diz respeito aos gastos com pessoal, dentre outros, segundo

assevera Nascimento e Debus (2002, p. 92).

O limite máximo de 50% da Receita Corrente Líquida definido para gastos com pessoal da União, surge a partir de pressupostos econômicos básicos, como por exemplo, a escassez de recursos públicos. Em outras palavras, qualquer excesso de gastos com pessoal poderá significar a redução de recursos para a manutenção da máquina pública, para o pagamento da dívida ou para a realização do mínimo necessário de investimentos básicos.

Nascimento (2003, p. 905) entende que “o limite máximo para gastos com pessoal poderia ser mais restritivo do que aquele determinado pela Lei de Responsabilidade Fiscal”.

Considerando essas colocações, tem-se aqui o ponto central que se pretende discutir no trabalho monográfico - A deficiência do Relatório de Gestão Fiscal (RGF) no controle e transparência dos gastos com pessoal do Governo Federal - o qual se estudará pontos de falta de fidelidade entre o que se publica no referido RGF e o que de fato é realizado pela máquina estatal no tocante aos gastos com pessoal. Sugere-se que a falha é causada pela interpretação difusa do gestor público - responsável pela elaboração do relatório - ao que pretendia o legislador ao escrever a propalada Lei.

2.3. Os efeitos da Lei Fiscal sobre os gastos com pessoal

Fernandes (1999, p. 6) em artigo publicado em 1999 perguntava: “as contas públicas são deficitárias por causa do gasto de pessoal?” ao passo que logo adiante concluía: “um dos maiores causadores do nível crescente de gastos públicos foi sem dúvida a transferência para a órbita do serviço público de empregados em caráter precário, que prestavam serviços à Administração direta sob o regime da CLT, sem concurso público [...]”. Neste texto fica clara a preocupação do autor com os gastos com

pessoal, ao justificar a necessidade de efetivo controle desse tipo de despesa, por considerar que a falta desse, tem colaborado de modo crucial para o desequilíbrio das contas públicas, problema estrutural de países em desenvolvimento, do qual o Brasil é exemplo. À época vigorava a Lei Complementar n° 96 (BRASIL, 1999) - Lei Camata II - que já previa a limitação de gasto com pessoal na administração pública, sem, no entanto, indicar claramente quais medidas corretivas a adotar, caso fosse ultrapassado o limite, bem como inexistia, de modo explícito, sanções para os infratores de tais medidas de responsabilidade fiscal.

Sendo assim, aquela lei, serviu mais como terreno para a edição da Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF), que como medida de saneamento e controle de gastos com pessoal. Tanto é assim, que ela teve tempo curto de vigência, cerca de um ano.

Colocada em vigor, a LRF passa a desempenhar papel fundamental no controle dos gastos públicos, em especial referente à pessoal do governo federal, uma vez que, ela determina explicitamente que sejam observados limites (já definidos), dividindo a responsabilidade da observância aos três Poderes, importando às respectivas autoridades competentes instrumentos de responsabilidade fiscal, prevendo, ainda, medidas punitivas para aqueles que a infringirem.

Surgem os primeiros efeitos da Lei Fiscal, no exemplo do Governo do Estado do Goiás, ao publicar o Decreto n° 5.458 dispondo sobre gestão de pessoal no âmbito do Poder Executivo Estadual:

Art. 1º - A partir da vigência deste decreto, cada órgão da administração direta, autárquica e fundacional do Poder Executivo deverão limitar os seus gastos com comissionados e efetivos, incluídos na remuneração dos respectivos cargos os valores percebidos a título de Gratificação de Representação Especial – GRE, o correspondente teto financeiro a ser estipulado [...].

Art. 3º - Os titulares dos órgãos da administração direta, autárquica e fundacional terão autonomia para propor os ajustes de que trata o inciso I do § 1º do artigo anterior, bem como para promover, no âmbito de suas competências, outras adequações visando ao **enquadramento das despesas com pessoal no limite de comprometimento da receita corrente líquida, imposto pela Lei de Responsabilidade Fiscal, em seu art. 20, inciso II,**

alínea “c”.(GOIÁS, Decreto n ° 5.458, 2001)

2.4. O papel do Relatório de Gestão Fiscal no controle e transparência dos gastos com pessoal

No caso dos gastos com pessoal do governo federal, é o Relatório de Gestão Fiscal (RGF) o principal instrumento de controle e transparência desse tipo de despesa corrente.

Em oportuna observação feita por Márcia Walquiria Batista dos Santos em estudos realizados sobre a LRF, extrai-se importante parecer:

a Lei Fiscal determina ampla divulgação, inclusive por meios eletrônicos, dos planos de ação governamental mencionados, além das Prestações de Contas, [...] Relatório de Gestão Fiscal (importante de instrumento de transparência e controle), ainda que em versão simplificada [...]. Instituiu instrumentos e procedimentos a serem observados pela Administração Pública na condução das despesas (em especial com pessoal).

Assim é possível afirmar que com a LRF objetivou-se divulgar em relatórios os atos governamentais, de forma a ampliar o controle externo da comunidade, a qual poderá acompanhar e interpretar o resultado das políticas públicas (Santos, 2001, p.241).

Como dito pela autora em seu estudo, os relatórios visam, dentre outras coisas, possibilitar que a sociedade acompanhe e interprete o resultado das políticas públicas. No que diz respeito ao RGF, é por excelência, instrumento de controle e acompanhamento dos gastos com pessoal. Assevera-se que esse necessita conter dados fidedignos com os fatos efetivamente ocorridos, bem como estar balizado aos ditames da Lei Fiscal. Não produz o efeito pretendido pelo legislador se não for elaborado de modo uniforme pelos diversos órgãos obrigados a fazê-lo. Têm os órgãos de controle interno e Tribunais de Contas importantes papéis na verificação e atestação da conformidade com os dispositivos da LRF, no momento da execução das tomadas de contas e auditorias preventivas.

Sensível a esse viés, o economista Nascimento (2003, p. 905) assim comenta: “A Administração Pública deve tratar da sistemática dos gastos com pessoal

de maneira uniforme. Do contrário diversos órgãos poderão apresentar para a mesma despesa, demonstrativos diferentes para o atendimento de diversas finalidades.”.

Os artigos 54 e 55 da Lei Complementar n ° 101, de 4 de maio de 2000, assim determinam:

Art. 54. Ao final de cada quadrimestre será emitido pelos titulares dos Poderes e órgãos referidos no art. 20 **Relatório de Gestão Fiscal**, assinado pelo:

I - Chefe do Poder Executivo;

II - Presidente e demais membros da Mesa Diretora ou órgão decisório equivalente, conforme regimentos internos dos órgãos do Poder Legislativo;

III - Presidente de Tribunal e demais membros de Conselho de Administração ou órgão decisório equivalente, conforme regimentos internos dos órgãos do Poder Judiciário;

IV - Chefe do Ministério Público, da União e dos Estados.

Parágrafo único. O relatório também será assinado pelas autoridades responsáveis pela administração financeira e pelo controle interno, bem como por outras definidas por ato próprio de cada Poder ou órgão referido no art. 20.

Art. 55. O relatório conterá:

I - comparativo com os limites de que trata esta Lei Complementar, dos seguintes montantes:

despesa total com pessoal, distinguindo a com inativos e pensionistas;

[...]

II - indicação das medidas corretivas adotadas ou a adotar, se ultrapassado qualquer dos limites;

[...]

§ 2o O relatório será publicado até trinta dias após o encerramento do período a que corresponder, com amplo acesso ao público, inclusive por meio eletrônico.

§ 3o O descumprimento do prazo a que se refere o § 2o sujeita o ente à sanção prevista no § 2o do art. 51.

§ 4o Os relatórios referidos nos arts. 52 e 54 deverão ser elaborados de forma padronizada, segundo modelos que poderão ser atualizados pelo conselho de que trata o art. 67. **(BRASIL, Lei Complementar n ° 101, 2000).**

Pressupõe-se que a intenção do legislador ao escrever os dispositivos acima era a de tornar efetivo o controle de gastos de pessoal da administração pública, forçando os responsáveis por esses dispêndios a obediência aos limites de despesa estabelecidos na Lei. Diferente disso, não haveria efetividade na intenção de promover a responsabilidade e equilíbrio da gestão fiscal, propalados pelo diploma legal.

Os dispositivos inovam ao determinar que, além de publicar a comparação entre os gastos efetivos e seus respectivos limites, a autoridade competente deve informar quais medidas corretivas adotadas ou a adotar para o restabelecimento do

limite, quando este é ultrapassado, conforme se depreende do inciso II, artigo 55, acima.

Por conta disso, o Manual de Elaboração do Relatório de Gestão Fiscal, em sua segunda edição (BRASIL, MINISTÉRIO DA FAZENDA, 2002), operacionalizou os artigos 54 e 55 da LRF, ao determinar que os órgãos obrigados a publicá-lo, o façam de modo uniformizado, de acordo com modelo abaixo:

Tabela 1 – Modelo de Relatório de Gestão Fiscal – RGF, extraído da Portaria STN nº. 440, de 2002.

<IDENTIFICAÇÃO DA ESFERA DE GOVERNO> - <IDENTIFICAÇÃO DO PODER>
<IDENTIFICAÇÃO DO ÓRGÃO, QUANDO O DEMONSTRATIVO FOR ESPECÍFICO DE UM ÓRGÃO>
RELATÓRIO DE GESTÃO FISCAL
DEMONSTRATIVO DA DESPESA COM PESSOAL
ORÇAMENTOS FISCAL E DA SEGURIDADE SOCIAL
<PERÍODO DE REFERÊNCIA>

LRF, art. 55, inciso I, alínea "a" - Anexo I	R\$ Milhares
DESPESA COM PESSOAL	DESPESA LIQUIDADADA <Últimos 12 meses>
DESPESA LÍQUIDA COM PESSOAL (I)	
Pessoal Ativo	
Pessoal Inativo e Pensionistas	
Despesas não Computadas (art. 19, § 1º da LRF)	
(-) Indenizações por Demissão e Incentivos à Demissão Voluntária	
(-) Decorrentes de Decisão Judicial	
(-) Despesas de Exercícios Anteriores	
(-) Inativos com Recursos Vinculados	
OUTRAS DESPESAS DE PESSOAL DECORRENTES DE CONTRATOS DE TERCEIRIZAÇÃO (art. 18, § 1º da LRF) (II)	
TOTAL DA DESPESA LÍQUIDA COM PESSOAL (I + II)	
RECEITA CORRENTE LÍQUIDA - RCL (III)	
% do TOTAL DA DESPESA LÍQUIDA COM PESSOAL sobre a RCL (IV) = (I+II) / (III)	
LIMITE LEGAL (incisos I, II e III, art. 20 da LRF) - <%>	
LIMITE PRUDENCIAL (§ único, art. 22 da LRF) - <%>	
FIXAÇÃO OU ALTERAÇÃO DE REMUNERAÇÃO OU SUBSÍDIO POR LEI ESPECÍFICA E REVISÃO GERAL ANUAL (inciso X, art. 37 da CF)	
% da FIXAÇÃO OU ALTERAÇÃO DE REMUNERAÇÃO OU SUBSÍDIO POR LEI ESPECÍFICA E REVISÃO GERAL ANUAL sobre a RCL (V)	
TOTAL DA DESPESA LÍQUIDA COM PESSOAL, deduzido o aumento previsto no inciso X, art. 37 da CF - (<%>) = (IV) - (V)	
LIMITE PERMITIDO (art. 71 da LRF) - <%>	

FONTE: Secretaria do Tesouro Nacional/Ministério da Fazenda

O relatório demonstra os gastos com pessoal, separando-os entre pessoal ativo (agentes públicos, em pleno exercício de suas funções públicas) e inativo/pensionista (servidores aposentados e beneficiários de pensões deixadas por ex-servidores). Evidencia, ainda, as situações de ressalvas de verificação do limite de gasto (deduções de gastos com pessoal); o limite legal cabível ao Poder/Órgão e a Receita Corrente Líquida (RCL), objeto de comparação dos gastos com pessoal, para apuração da obediência ou não do limite determinado.

Portanto, fica claro que, considerando as despesas com pessoal como principal gasto corrente dos entes da federação, o controle tempestivo (quadrimestral), exercido pelos Relatórios de Gestão Fiscal, é condição fundamental para o alcance e manutenção do equilíbrio fiscal das contas do governo.

Nessa preocupação, a Deputada Juíza Denise Frossard (2003. p.1) apresentou projeto de lei complementar, propondo a alteração da Lei de Responsabilidade Fiscal, sugerindo introduzir o seguinte artigo à LRF: “Art. 48-A. Fica liberado o acesso público aos dados, informações e relatórios, via Internet, dos sistemas de administração contábil, financeira e orçamentária da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios”.

Tal proposta tem o sentido de, propiciar a indução da sociedade, para que seja parte efetiva do controle das contas públicas, pelo exercício de seu direito de cidadania. Estabelece-se um pacto: O gestor público presta conta de seus gastos por meio dos relatórios, os tribunais de contas apreciam e julgam sua conformidade e a sociedade fiscaliza a responsabilidade na gestão dos recursos que coloca a disposição do primeiro.

2.5. Discussão da dubiedade de interpretação do Relatório de Gestão Fiscal

A interpretação difusa da composição dos elementos considerados como gastos de pessoal, e as possíveis deduções, bem como a comparação desse resultado com os limites criados pela LRF, podem acarretar a ocultação de parcela expressiva de gastos realizados com folha de pagamento, deixados de fora do relatório, por erro ou omissão.

Essa inconsistência, caso ocorra e seja sistemática, poderá culminar no desequilíbrio das contas públicas, sem que os órgãos de controle tenham evidências claras de sua causa, o que dificultará a adoção de medidas saneadoras. Ademais, como outro atributo do RGF, a transparência dos gastos públicos (com ênfase para o de pessoal), fica comprometida pela inexatidão dos resultados apresentados.

Por esse motivo, o Tribunal de Contas do Estado do Rio Grande do Sul (2000, p. 70), designa o Relatório de Gestão Fiscal, como sendo “o instrumento que tem como propósito central a difusão de informações, evidenciando a busca da transparência das ações do Poder Público, em termos de finanças públicas, frente ao contribuinte em geral e aos demais agentes econômico”.

O pensamento acima se personifica no artigo 48, da própria Lei Complementar (BRASIL, 2000), *in verbis*: “Art. 48. São instrumentos de transparência da gestão fiscal, aos quais será dada ampla divulgação, inclusive em meios eletrônicos de acesso público: [...] o Relatório de Gestão Fiscal, e a versão simplificada desses documentos.”.

O dispositivo da Lei traz a determinação da divulgação dos Relatórios inclusive por meios eletrônicos, o que remete ao pensamento tácito de que a pretensão do legislador, embora não explícita, é de que seja disponibilizado na internet. Não poderia ser diferente, considerando que essa ferramenta de comunicação e informação

faz parte do dia a dia de boa parte dos cidadãos.

Corroborando esse preceito, a Lei n.º 9.755 (BRASIL, 1998) “dispôs sobre a criação de ‘homepage’ na internet, pelo Tribunal de Contas da União, para divulgação dos dados e informações que especifica, e dá outras providências”. Essa norma é fruto da sensibilidade do Legislativo aos anseios atuais da sociedade que, cada vez mais, entende inadmissível a falta de transparência do Poder Público.

A fim de buscar uniformidade na elaboração do RGF, a Lei de Responsabilidade Fiscal, assim diz em seu artigo 50, parágrafo 2.º: “a edição de normas gerais para consolidação das contas públicas caberá ao órgão central de contabilidade da União, enquanto não implantado o conselho de que trata o art. 67.”

De acordo com o artigo 4.º, do Decreto n.º 3.589, de 6 de setembro de 2000 (BRASIL, 2000), coube à Secretaria do Tesouro Nacional, órgão integrante da estrutura do Ministério da Fazenda, exercer o papel de órgão central de contabilidade da União.

Por isso e em obediência ao artigo 50, parágrafo 2.º da LRF, editou o Manual de Elaboração do Relatório de Gestão Fiscal, aprovado pelas portarias n.º 559/2001, 516/2002 e 440/2003 (primeira edição e revisões respectivas).

O propalado manual visa uniformizar o preenchimento do RGF, a ser efetuado pelos diversos órgãos responsáveis por sua publicação.

Por força da importância do controle das despesas com pessoal para o equilíbrio das contas públicas e, conseqüentemente, para a gestão fiscal responsável, com a permissão expressa dada aos Tribunais de Contas para a verificação do cálculo das despesas com pessoal, é de extrema relevância o levantamento deste demonstrativo para fins de verificação da correção dos dados apresentados no Relatório de Gestão Fiscal.

O Tribunal de Contas da União ao analisar os respectivos relatórios nas

tomadas de contas do governo, tem tomado suas decisões balizando-se naquele manual, de acordo com o exposto exemplo:

28. O Supremo Tribunal Federal, embora amparado pela Decisão TCU nº 974/2001 - Plenário, deixou de incluir em seu demonstrativo as despesas com serviços de terceiros relacionadas ao Projeto INFOJUS, desobedecendo ao disposto no item 3.7 do "Manual de Elaboração do Relatório de Gestão Fiscal", instituído pela Portaria STN nº 516/2002, sobre o quê deverá ser proposta iniciativa apropriada pelo Tribunal. **(Tribunal de Contas da União, Acórdão nº 1.203/2003).**

Destarte, sendo o Manual elemento norteador para elaboração do RGF, parece não ser perfeito. Vejamos o exemplo a seguir.

O relatório, elaborado conforme Manual editado pela Secretaria do Tesouro Nacional (STN), não é claro quanto à verificação do limite de gastos com inativos, de que trata o artigo 21, inciso II, da LRF, que determina ao ente o cumprimento ao teto de 12 % da RCL, disposto pela Lei 9.717 (art. 2º, Parágrafo 1º, BRASIL, 1998).

Dessa falta de clareza, já começa aparecer na jurisprudência dos tribunais de contas entendimento diverso daquele empregado pelo Manual elaborado pela Secretaria do Tesouro Nacional. Veja-se o caso concreto, na resposta à consulta formulada pelo Procurador-Geral de Justiça do Estado da Paraíba, encaminhada pelo Tribunal de Contas daquele Estado, por meio do seguinte Parecer:

Os gastos com inativos não integram a despesa de pessoal para fins de verificação do cumprimento dos limites especificados de cada Poder ou Órgão, previsto no artigo 20 da LRF, compondo-a apenas para efeito de comprovação do limite global, de responsabilidade de cada ente da Federação **(Tribunal de Contas da Paraíba, Parecer TCE-PB PNTC nº 77, 2000).**

Se firmado este entendimento pelas demais cortes de contas do país, ficará o RGF fatalmente prejudicado, como instrumento de controle e transparência de gastos, uma vez, que deixará de considerar como despesas de pessoal, para os efeitos da obediência ao limite de gasto imposto, parcela considerável de despesas dessa natureza, levando-se em conta que os gastos com inativos representam hoje cerca de 44% dos

gastos totais com pessoal, no caso do Governo Federal, segundo apontam os quadros do apêndice.

Ciente dessa dubiedade de interpretação, Mileski em esclarecedor artigo publicado na internet pelo Tribunal de Contas do Estado do Rio Grande do Sul, assim sugere:

Como medida de racionalidade e de interesse público, tendo em vista que devem ser mantidos os limites para gasto com pessoal, mas excluídas as despesas com pessoal inativo, no sentido de ser evitado o desmesurado comprometimento da receita com despesas com pessoal, sem, entretanto, proceder a inviabilização dos serviços públicos por falta de pessoal para a execução de tais tarefas, parece-me que, ao invés de intermináveis discussões interpretativas, deva-se promover uma alteração legal, a fim de ser contabilizado, sem dubiedade, o texto da lei complementar a nova realidade nacional fática e jurídica (**Mileski 2001, p. 15**).

Nesse sentido, é que se pretende discutir neste trabalho monográfico. Diverge-se da opinião acima, quanto à totalidade da exclusão das despesas com pessoal inativo da composição dos gastos com pessoal, na observância ao limite estabelecido pela LRF.

Ciente da possibilidade de interpretação diversa aos ditames da LRF, o Tribunal de Contas da União, procurou orientar os gestores públicos no sentido da correta interpretação da Lei Fiscal. Nesse intento, ao proferir decisão em julgamento de tomada de contas, assim destacou:

esta Corte de Contas tem acompanhado com a maior aplicação, os esforços que vem sendo desenvolvidos por todos, em todas as esferas da Administração Pública, no sentido de se dar correta interpretação a Lei de Responsabilidade Fiscal, que tem suscitado uma série de dúvidas na sua correta aplicação. Prova disso é a grande dedicação que tem sido dada pelos técnicos desta Casa, com integral apoio de seus ministros, para que não parem dúvidas quanto a aplicação da nova lei[...] (**Tribunal de Contas da União, Decisão TCU nº 211, 2001**).

Em se tratando de um diploma legal recente, e considerado por muitos como “divisor de águas” das finanças públicas, era de se prever que a Lei de Responsabilidade Fiscal provocasse diferentes linhas de pensamento quanto sua interpretação.

Ensina o ilustre professor Carlos Maximiano (2000, p.166) em sua

Hermenêutica e Aplicação do Direito: “deve o Direito ser interpretado inteligentemente: não de modo que a ordem envolva um absurdo, prescreva inconveniências, vá ter a conclusões inconsistentes ou impossíveis.”.

Reforçando a tese do professor Maximiniano, o consultor Luiz Alberto do Santos, em artigo escrito para o Sindicato Nacional dos Auditores-Fiscal da Receita Federal – UNAFISCO, tratando da “limitação da elevação das despesas com pessoal na LRF e sua eficácia jurídica” assim opinou sobre a interpretação da Lei Fiscal:

assim, a solução do conflito entre a norma e a realidade, ou entre a norma e a necessidade, se dá num outro plano, que busca nas possibilidades interpretativas a saída que harmonize a letra da lei com a necessidade ou interesse público cujos árbitros são, afinal, aqueles que detêm poderes políticos para tanto. Nestas circunstâncias, não se pode imaginar que uma norma legal, elaborada *in abstracto*, conduza a uma situação de impasse, ou que deixe encurralados os atores políticos. Como ensina a teoria do caos, uma pequena perturbação nas condições iniciais de um sistema complexo pode causar mudanças profundas.

A Lei de Responsabilidade Fiscal e a Lei de Crimes de Responsabilidade Fiscal, ao desconsiderarem situações complexas, submetem-se, portanto, à necessária compatibilização de seu conteúdo com o restante do sistema jurídico e político, seja pela via da interpretação, seja por meio da própria alteração de seu conteúdo, situações que vão além da concepção tecnocrática que orientou a sua elaboração como instrumento para moldar a realidade. **(Santos, 2002)**

Mas, ainda que sugira-se que a Lei Fiscal tem sido interpretada de modo difuso, mesmo assim, parece inegável seus efeitos positivos quanto ao controle dos gastos públicos.

Uma das idealizadoras do projeto de lei que deu origem à LRF, a economista Selene Peres Nunes, em estudo realizado para o Interlegis (Senado Federal), traça um balanço positivo das contas públicas, no que diz respeito ao gastos com pessoal, ao comentar os dois anos de vigência da Lei Fiscal:

a administração pública gastou em 2000 cerca de 49% da Receita Corrente Líquida com pessoal e em 2001 reduziu este índice para 46%. Esses números indicam o cumprimento dos limites globais (50% para a União e 60% para Estados e Municípios) pela maioria [...]. Em 2001 93,63% dos Legislativos Municipais estavam enquadrados, considerando que de 2000 para 2001, já sob os efeitos da LRF, que 54,96% desses órgãos reduziram as despesas totais com pessoal como proporção da receita corrente líquida **(Nunes, 2003, p. 33)**.

O panorama traçado pela autora tomou como base os dados publicados nos relatórios de gestão fiscal de uma amostra do universo de entidades obrigadas a publicá-los. Segundo observa, embora somente com dois anos de aplicação, a partir dos dados compostos nos RGF, inferem-se os efeitos positivos da Lei Fiscal, no que diz respeito à obediência dos limites impostos referentes a gastos com pessoal.

No contra-senso do estudo acima, recente reportagem publicada no jornal O Globo, ao comentar o desafio do Governo Federal em achar um denominador comum para a questão dos salários do funcionalismo público, mostra o panorama não tão positivo para a questão dos gastos com folha de pagamento de pessoal:

as pressões por reajustes salariais não foram controladas com o anúncio do reajuste para os servidores, nem com os acordos fechados com algumas categorias que estavam em greve. Os acordos já consumiram todos os recursos do Orçamento de 2004 reservados para recomposição de salários [...].

A execução do Orçamento nos primeiros três meses de 2004 mostra que as despesas com pessoal cresceram, mesmo antes do pagamento do reajuste dos servidores. Até março foram gastos R\$ 19,1 bilhões com pessoal e encargos sociais. Esse valor projetado para o ano - considerando-se 13 salários e um aumento vegetativo nas despesas de 3% - indica que os gastos com a folha já estão em R\$ 86 bilhões, R\$ 2 bilhões acima da previsão do Orçamento (Alvares - O Globo, 19/04/2004).

Tanto o texto de Selene Peres, quanto o publicado no O Globo, tratam da mesma natureza de pagamento - os gastos com folha de pagamento no Setor Público - no entanto, com enfoques diferentes. Tanto é assim, que o primeiro aponta uma projeção positiva, quanto ao equilíbrio dos gastos com pessoal, à luz da Lei de Responsabilidade Fiscal. Já o segundo, observando tão somente, o orçamento previsto, ou seja, aquilo que o Governo está autorizado a gastar com folha de pagamento, mostra que a folha de pagamento do funcionalismo cresceu acima das previsões.

O motivo da observação não é descaracterizar nenhum dos dois pontos de vista, e sim, discutir o papel do Relatório de Gestão Fiscal, como instrumento de transparência e controle dos gastos com pessoal.

Embora as despesas com pessoal no Setor Público encontrem-se

enquadradas nos limites ditados pela Lei Fiscal, essas têm se mostrado como fator pressionador da austeridade das contas públicas, uma vez que, em termos nominais apresentam incremento em sua participação em relação ao que estava fixado no orçamento inicial.

3. METODOLOGIA

Trabalho de análise teórica e documental, desenvolvido por meio do emprego de pesquisas qualitativas, com a obtenção dos dados referentes aos gastos com pessoal na esfera federal, no período compreendido entre maio de 2000 a abril de 2004, extraído dos relatórios de gestão fiscal, publicados quadrimestralmente pelos órgãos do Governo Federal, nos termos dos artigos 20, 54 e 55, da Lei Complementar nº 101, de 4 de maio de 2000, utilizando-se o procedimento estatístico chamado censo, o que significa a obtenção de todos os dados compreendidos no universo amostral.

Segundo os dispositivos acima, são obrigados a publicar quadrimestralmente o presente relatório, os seguintes Poderes e Órgãos:

Tabela 2 – Quadro dos órgãos federais que publicam o Relatório de Gestão Fiscal.

Poder	Órgãos considerados	Limite de gasto com pessoal (% da RCL)¹	Quantidade de Relatórios
Executivo	Presidência da República e suas Secretarias, Ministérios, autarquias e fundações públicas vinculadas, empresas estatais dependentes, ex-territórios do Amapá e Roraima, e órgãos da administração direta (segurança, saúde e educação) do Governo do Distrito Federal mantidos pela União.	40,561%	1
	Tribunal de Justiça do Distrito Federal ²	0,275%	1
	Ministério Público do Distrito Federal e Territórios ²	0,064%	1
Legislativo	Senado Federal, Câmara dos Deputados e Tribunal de Contas da União.	2,5%	3
Judiciário	Supremo Tribunal Federal, Superior Tribunal de Justiça, Superior Tribunal Militar, Conselho da Justiça Federal (engloba 5 TRF's e todas as Varas Federais), os 28 Tribunais Eleitorais e os 25 Tribunais do Trabalho	6,0%	57
Ministério Público da União ³	Ministério Público da União	0,6%	1
Governo Federal		50%	64

Notas explicativas: (Fonte: Lei Complementar nº 101, de 4 de maio de 2004, artigos 19 e 20)

¹ Limite determinado pelo artigo 19 da Lei de Responsabilidade Fiscal.

² Estes órgãos, embora não façam parte do Poder Executivo Federal, foram incluídos pela LRF no limite deste, tendo em vista que, segundo o artigo 21 da Constituição, são organizados e mantidos pela União Federal.

³ O Ministério Público da União, embora não seja um Poder, publica seu relatório em separado, conforme determina a LRF, por gozar de autonomia administrativa e funcional conferida pela Constituição Federal de 1988.

3.1. Embasamento teórico

A base teórica da defesa das premissas de possibilidade de falta de efetividade do Relatório de Gestão Fiscal é lastreada em estudos técnicos (livros, artigos, seminários e periódicos especializados) compondo a alicerce doutrinário do tema. No entanto, é de se notar, que foi amplamente utilizado, além da doutrina, o plano jurídico correlato: a Constituição, Leis, Decretos, Atos Normativos e a Jurisprudência das Cortes de Contas.

A supremacia das normas jurídicas sobre a doutrina é explicada pelo fato de que o tema aborda um assunto bastante recente, que em consequência, obras literárias e estudos técnicos são ainda escassos. Ademais, por tratar-se de demanda ligada ao setor público, conforme ensina Meireles (2002, p.86) este só age motivado por normas jurídicas explícitas.

3.2. Obtenção dos Dados

Inicialmente, tinha-se a pretensão de analisar os gastos com pessoal, compreendidos entre setembro de 1999 a dezembro de 2003, considerando-se que a LRF entrou em vigor em 5 de maio de 2000, e seu artigo 54 determina que o Relatório de Gestão Fiscal seja publicado quadrimestralmente, considerando-se o gasto do mês de apuração e os onze anteriores¹, respeitando-se o enquadramento do quadrimestre de publicação no ano civil. Assim, os órgãos devem elaborar, conforme explicado na tabela 3 abaixo, três relatórios no ano, com as seguintes abrangências e prazos de publicação:

Tabela 3 – Prazos de apuração e publicação do Relatório de Gestão Fiscal.

Quadrimestre	Período de apuração do gasto de pessoal	Prazo de publicação
Primeiro	Maio do ano anterior a abril do ano em curso.	30 de maio do ano em curso.
Segundo	Setembro do ano anterior a agosto do ano em curso	30 de setembro do ano em curso.
Terceiro	Janeiro a dezembro do ano em curso	30 de janeiro do ano subsequente.

Fonte: Lei Complementar nº 101, de 4 de maio de 2004, artigo 54.

Nessa concepção, os órgãos obrigados a publicá-lo, a exceção do Poder Executivo, o fizeram a partir do segundo quadrimestre do ano de 2000. É possível que tenham considerado que este era o primeiro a ser observado, já sob a vigência da LRF.

Sendo assim, o período da despesa com pessoal a ser computado seria aquele compreendido entre setembro de 1999 a agosto de 2000, referente ao RGF do segundo quadrimestre daquele ano.

No entanto, quando da efetivação da busca dos dados extraídos dos respectivos relatórios, observou-se que o Poder Executivo havia publicado seu primeiro relatório em maio de 2001 (primeiro quadrimestre). Sugere-se que este Poder entendeu que a obrigatoriedade da publicação começaria depois de decorridos doze meses após a entrada em vigência da LRF. Ou seja, após 5 de maio de 2001. Publicou, portanto, seu primeiro relatório em 30 de maio de 2001, com a abrangência dos gastos de pessoal do Poder Executivo Federal referente ao período compreendido entre maio de 2000 a abril de 2001.

Diferentemente, os demais órgãos publicaram seus respectivos relatórios, já a partir de agosto de 2000, como dito anteriormente.

Acontece que, sendo o Poder Executivo responsável pela maior fatia de gastos com pessoal, respondendo por aproximadamente 78% da folha do Governo

¹ Determinado pelo artigo 18, § 2º da LRF.

Federal², considerar as despesas dessa natureza para os efeitos deste trabalho, do período em que o Executivo não as publicou em relatório, prejudicaria substancialmente os estudos sobre os gastos ocorridos entre setembro de 1999 a abril de 2000, como se pretendia inicialmente.

Por esse motivo, optou-se em considerar os dados a partir de maio de 2000, incluindo nessa nova concepção os relatórios inerentes ao primeiro quadrimestre de 2004. Assim, feita a reavaliação do projeto monográfico, tem-se como universo de observação dos dados o período compreendido entre maio de 2000 a abril de 2004, equivalente a 10 quadrimestres de publicação dos 64 relatórios (640 no total).

Os dados referentes aos valores dos gastos com pessoal foram retirados, *in loco*, dos relatórios de gestão fiscal encaminhados à apreciação do Tribunal de Contas da União, os quais fazem parte dos processos de tomadas de contas números TC 011.388/2001-2 (TCU, 2002); 016.091/2001-4 (TCU, 2002); 002.491/2002-2 (TCU, 2003); 009.042/2002-2 (TCU, 2002); 018.701/2002-2 (TCU, 2003); 001.534/2003-5 (TCU, 2003) e 016.725/2003-3 (TCU, 2003).

² Extraído do relatório consolidado dos RGF (período de janeiro a abril de 2003) contido no apêndice deste trabalho.

4. DISCUSSÃO E ANÁLISE DOS RESULTADOS DA PESQUISA

Ponto central deste estudo, sugere-se que os Relatórios de Gestão Fiscal podem não estar demonstrando os gastos efetivamente ocorridos, devido a omissões de registros de despesas, causado pela dualidade de interpretação por partes dos gestores no momento da elaboração dos respectivos documentos, o que pode gerar diversas informações para o mesmo tipo de dispêndio. Uma quando verificadas nos relatórios propriamente ditos, outras, quando apuradas no Sistema de Administração Financeira do Governo Federal - SIAFI, ferramenta onde é desenvolvida toda a execução orçamentária do Governo Central.

Portanto, cumpre destacar que interpretações difusas devem ser dirimidas e direcionadas para a dissolução de qualquer dúvida com relação à aplicação dos instrumentos inscritos na Lei Fiscal, em especial os Relatórios, no que se refere aos gastos com pessoal.

Na tabela 4 e gráfico 1 (próxima página), tem-se evolução e comparativos dos gastos totais com pessoal (servidores ativos, inativos e pensionistas) do Governo Federal e a Receita Corrente Líquida realizada no período de 2000 a 2004.

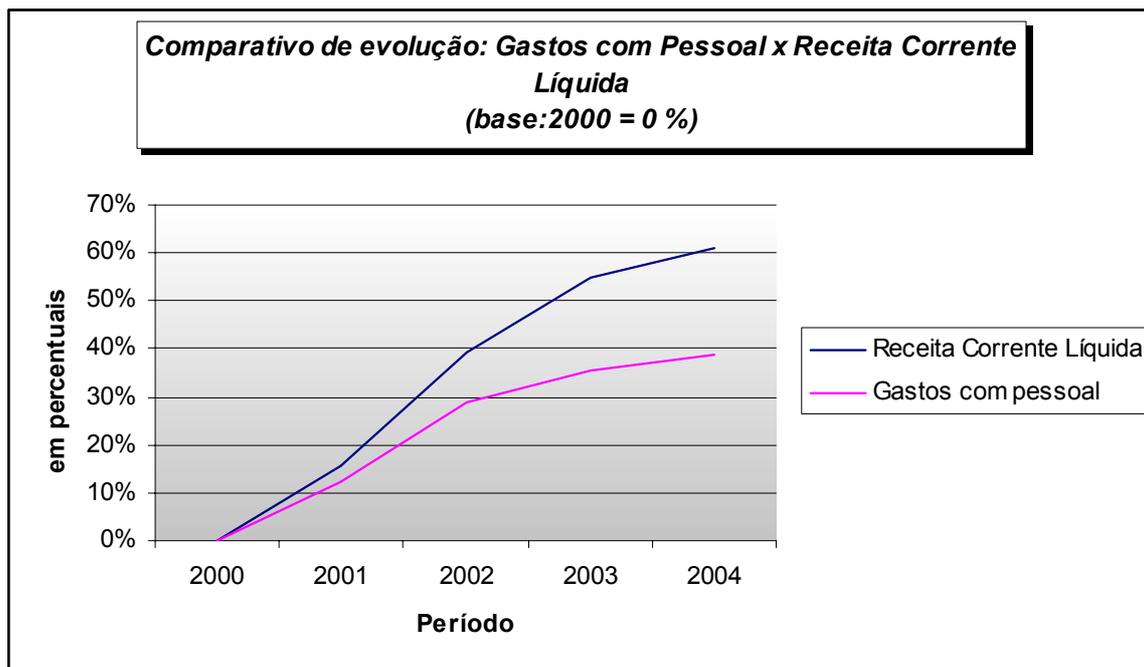
Observa-se que enquanto os gastos nominais com pessoal cresceram 38,56% de 2000 a 2004, a evolução da Receita Corrente Líquida (RCL) para esse mesmo período foi de 60,95%. Portanto, embora houvesse incremento nas despesas com pessoal da União, a expansão das RCL foi maior.

Tabela 4 – Evolução dos Gastos com Pessoal do Governo Federal *versus* a Receita Corrente Líquida (2000/2004)
valores em milhares de reais

ANO	Gasto Total Com Pessoal	Evolução Percentual dos Gastos (base 2000)	Receita Corrente Líquida (RCL)	Evolução Percentual da RCL (base 2000)	Gastos / RCL
2000	58.240.660	-	145.110.650	-	40,14%
2001	65.449.399	12,38%	167.739.102	15,59%	39,02%
2002	75.029.037	28,83%	201.927.320	39,15%	37,16%
2003	78.974.750	35,60%	224.920.164	55,00%	35,11%
2004 ¹	80.695.549	38,56%	233.549.548	60,95%	34,55%

¹ Gastos referentes ao primeiro quadrimestre de 2004 (período: maio de 2003 a abril de 2004)
Fonte: Coordenação-Geral de Contabilidade da Secretaria do Tesouro Nacional (MF)

Gráfico 1 – Comparativo dos Gastos com Pessoal do Governo Federal *versus* a Receita Corrente Líquida – RCL (anos de 2000 a 2004)



Fonte: Coordenação-Geral de Contabilidade da Secretaria do Tesouro Nacional (MF)

Tal fato reflete diretamente na relação existente entre os dois registros. Desse modo, infere-se que em 2000 os gastos com pessoal representavam 40,14% da RCL enquanto que no primeiro quadrimestre de 2004 34,55%.

O motivo da redução da participação dos gastos com pessoal em relação à RCL, há de se observar, que foi devido a forte expansão da arrecadação ocorrida no período com o crescimento além da folha de pagamento do funcionalismo. Esse fenômeno reflete diretamente nos RGF dos Órgãos Federais, uma vez, que embora tenha ocorrido crescimento vegetativo em suas folhas devido a nomeações para ocupação de cargos vagos, pedidos de aposentadorias, bem como revisões gerais salariais e reestruturações de carreiras, a RCL sofreu substancial incremento devido ao aumento paulatino do nível de arrecadação.

No entanto, tal fenômeno pode não se confirmar em médio prazo, considerando que embora ainda crescente, a RCL sofreu inflexão na marcha de

crescimento em 2002, com pode ser verificado no gráfico da tabela 4 acima, o que pode indicar que a aproximação do teto da margem contributiva da sociedade. Já os gastos com pessoal, embora também sofra inflexão em sua evolução, é sabido que este é constantemente influenciado pelas entidades representativas dos interesses do funcionalismo público, bem como da necessidade do Estado em contratar para expandir sua atuação junto à sociedade.

4.1. Precariedade de registros dos gastos com pessoal inativos com recursos vinculados.

O artigo 19 da LRF determina o que será considerado na apuração das despesas realizadas no período para a verificação do atendimento dos limites de gastos com pessoal de cada Poder ou Órgão, ao designar que se computem as despesas totais com pessoal descontadas as deduções elencadas no parágrafo primeiro daquele artigo, conforme abaixo dito:

Art.19. Para os fins do disposto no caput do art. 169 da Constituição, a despesa total com pessoal, em cada período de apuração e em cada ente da Federação, não poderá exceder os percentuais da receita corrente líquida, a seguir discriminados: [...]

§ 1º Na verificação do atendimento dos limites definidos neste artigo, não serão computadas as despesas:

[...]

VI – com inativos, ainda que por intermédio de fundo específico, custeadas por recursos provenientes:

a) da arrecadação de contribuições dos segurados;

[...] **(Lei Complementar n º 101, 2000).**

De acordo com a Lei 9.717 (BRASIL, 1998), os segurados do regime de previdência do funcionalismo são os próprios servidores ativos, inativos (aposentados e pensionistas).

No entanto, até então³, os únicos segurados da previdência do serviço público a contribuir para o custeio do sistema eram os servidores ativos, os quais recolhiam onze por cento de sua remuneração para o regime de previdência social. Essa

fonte de recursos denomina-se: Fonte de Recursos 56 – Contribuição para a Seguridade Social do Servidor.

Sendo assim, conforme se depreende do item 3.1.2.1, letra d – 2º passo, do Manual de Elaboração do Relatório de Gestão Fiscal (BRASIL, MINISTÉRIO DA FAZENDA, 2002, p. 17), os gastos realizados pelos órgãos, com pagamento de aposentadorias e pensões com recursos provenientes da fonte 56, são excluídos das despesas de pessoal na verificação dos limites de gastos, nos termos do artigo 19, § 1º, inciso VI, alínea “a”, da LRF.

Acontece que os recursos da fonte 56 são consignados nos orçamento dos órgãos do Governo Federal, sob a coordenação da Secretaria de Orçamento Federal (SOF), órgão vinculado ao Ministério do Planejamento, Orçamento e Gestão, responsável pela agregação das propostas de elaboração do orçamento dos diversos órgãos da administração federal. A distribuição era feita de maneira aleatória aos órgãos, de modo que foi observado em determinados períodos, que diversos deles haviam sido contemplados com orçamento, para pagamento de inativos, integralmente com recursos da fonte 56, enquanto outros não foram dotados com nenhum valor nessa fonte de recursos.

Nos relatórios de gestão fiscal referentes ao terceiro quadrimestre de 2002⁴, tem-se o exemplo dessa distorção.

Neles observa-se que o Tribunal Regional Eleitoral de Roraima e os Tribunais Regionais do Trabalho das 23ª (MT) e 24ª (MS) Regiões, deduziram integralmente as despesas com pessoal inativo, tendo em vista que foram contemplados com igual valor com recursos vinculados (fonte 56).

Por outro lado, os Tribunais Regionais Eleitorais do Rio Grande do Sul e de

³ A Medida Provisória nº 167/2004 instituiu a contribuição para a seguridade social para os inativos e pensionistas a partir de 20 de maio de 2004, regulamentando a Emenda Constitucional nº 41/2003.

Santa Catarina, assim como os Tribunais Regionais do Trabalho das 17^a (ES), 21^a (RN) e 22^a (PI) Regiões, não deduziram valor algum dos gastos com inativos pagos com recursos vinculados.

Já existe na jurisprudência do Tribunal de Contas da União, posicionamento sobre a matéria, conforme assentado na Tomada de Contas nº TC 018.701/2002-2, publicada no Diário Oficial da União, de 28 de fevereiro de 2003, que assim relata:

17. Analisando os dados constantes dos seus respectivos relatórios de gestão fiscal, apura-se que os excessos de gastos praticados pelo TSE, pelo TRE/RJ e pelo TRT/2^a se deram em função da redução das despesas com inativos e pensionistas financiadas pela Fonte 56 - Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social do Servidor, ocorrida entre os períodos de Setembro de 2000 a Agosto de 2001 e de Setembro de 2001 a Agosto de 2002, conforme demonstrado no Quadro 1 abaixo [...].

18. Tendo em vista que a alocação das dotações orçamentárias nessa fonte de recursos é efetuada pela Secretaria de Orçamento Federal - SOF/MPOG, de acordo com as conclusões do exame da diligência tratada no retrocitado TC 009.042/2002-8, constata-se que os órgãos acima não têm responsabilidade pela ultrapassagem dos limites impostos pelo art. 71 da LRF. (TCU, 2003).

Vê-se que, embora o TCU reconheça que os desequilíbrios na apuração do atendimento dos limites, causado pela alocação sem critério definido de recursos da fonte 56, não sejam de responsabilidade dos respectivos órgãos, aquele não apresenta medida saneadora da inconsistência verificada, o que prejudicará, sob certo ponto de vista, o trabalho de controle e transparência dado ao Relatório de Gestão Fiscal pela LRF.

Destarte, sabendo-se que em qualquer órgão os servidores ativos contribuem em igual percentual para o regime de previdência e que aquele tem vinculados a seus quadros servidores inativos e pensionistas, a situação descrita no parágrafo anterior, obviamente gerou distorções nos dados publicados nos respectivos relatórios de gestão fiscal das entidades, uma vez, que para aquelas entidades contempladas com dotação na fonte 56, pôde-se descontar os valores inerentes dos gastos com pessoal inativo, reduzindo assim, as despesas líquidas da folha de pagamento para os efeitos da

⁴ Vide o quadro consolidado dos relatórios de gestão fiscal do período de janeiro a dezembro de 2002, constante do apêndice.

verificação do atendimento do limite determinado pela LRF.

Por outro lado, os órgãos não contemplados com recursos da fonte 56, embora tenham servidores contribuindo para o custeio do regime, não puderam abater tais valores de seus gastos com inativos.

Mantido tal procedimento, os órgãos favorecidos desproporcionalmente com recursos da fonte 56, comparando-os com o seu peso na contribuição do regime previdenciário terão margem de gasto de pessoal com limite maior do que realmente teria direito, em detrimento daqueles órgãos contemplados com recursos naquela fonte em proporção aquém à sua participação contributiva.

Ciente dessa distorção a Comissão Mista de Orçamento (CMO) do Congresso Nacional determinou ao Tribunal de Contas da União que diligenciasse a Secretaria de Orçamento Federal no sentido de levantar o motivo da desproporcionalidade.

Em resposta a Secretaria de Orçamento Federal manifestou-se nos autos da Tomadas de Contas TC 020.287/2003-5 (TCU, 2004), com o posicionamento de que adotará providências no sentido de que para o exercício financeiro de 2004, os órgãos federais recebam recursos da fonte 56 proporcionais ao seu nível de arrecadação da contribuição de seus segurados.

4.2. Diversidade interpretativa da ressalva dos gastos com sentenças judiciais.

Tratando-se ainda do artigo 19 da LRF, mais especificamente o parágrafo primeiro que dispõe sobre as despesas que não serão computadas para a verificação do limite de gasto com pessoal, tem-se no inciso IV a seguinte expressão: “[...] não serão computadas [...] as despesas decorrentes de decisão judicial e da competência de período anterior ao da apuração a que se refere o § 2º do art. 18”.

O § 2º do artigo 18, assim orienta: “a despesa total com pessoal será apurada somando-se a realizada no mês em referência com as dos onze imediatamente anteriores, adotando-se o regime da competência”.

Antes de prosseguir na análise é salutar que se conceitue regime de competência.

A Lei nº 4.320, de 17 de março de 1964 (BRASIL, 1964), traz em seu artigo 35 a seguinte designação: “pertence ao exercício financeiro, as despesas nele legalmente empenhadas”.

Portanto, as despesas públicas pertencem ao exercício em que foram empenhadas, mais a sua competência é baseada no período em que ocorreu o fato gerador.

Voltando ao contexto, a dedução das despesas com sentenças judiciais tratada no dispositivo legal, só será considerada no Relatório de Gestão Fiscal, se seu fato gerador não tiver ocorrido dentro do período de apuração do relatório em exame.

No entanto, interpretação diferente foi dada pelo Manual de Elaboração do Relatório de Gestão Fiscal (BRASIL, MINISTÉRIO DA FAZENDA, 2002) editado pela Secretaria do Tesouro Nacional.

Prova disso é que o item 3.1.2.1, 2º passo, letra “a” orienta que “deduzem-se as despesas com pessoal, decorrentes de decisão judicial. Neste caso, filtra-se o elemento de despesa 91- Sentenças Judiciais,[...]”.

Ademais a Portaria Interministerial nº 163 (MINISTÉRIO DA FAZENDA; MINISTÉRIO DO PLANEJAMENTO, ORÇAMENTO E GESTÃO, 2001) de 4 de maio de 2001, conceitua despesas no elemento 91 como sendo aquelas “resultantes de cumprimento de decisões judiciais, transitórias ou definitivas, referentes a vantagens pecuniárias concedidas às remunerações dos beneficiários”.

Isto posto, vê-se que o Manual não restringe à dedução as sentenças judiciais anteriores ao período de apuração, mas genericamente qualquer despesa classificável no elemento de despesa 91 (sentenças judiciais).

À luz desse entendimento, os órgãos vêm publicando seus relatórios deduzindo todas as sentenças judiciais ocorridas no período ou fora dele, dos gastos com pessoal, para a verificação do atendimento do limite de despesa imposto pela Lei Fiscal.

A orientação equivocada dada pela Secretaria do Tesouro Nacional deve-se ao fato de que a redação, inscrita no dispositivo de ressalva da LRF, pode levar o gestor público a um juízo incalco, uma vez que, ao dizer “não serão computadas [...] as despesas decorrentes de decisão judicial e da competência de período anterior ao da apuração. [...]”, a conjunção E tem levado os executores da lei a interpretarem que despesas com sentenças judiciais e despesas da competência do período anterior ao da apuração são possibilidades de deduções distintas.

A defesa deste estudo é no sentido de que a intenção do legislador era de ressaltar as sentenças judiciais não pertencentes ao período de apuração tratado no Relatório de Gestão Fiscal. Portanto, a conjunção E tem o sentido de condicionar que não basta ser despesas de sentenças judiciais, mas deve não pertencer ao período de apuração. Ou seja, seu fato gerador não deve pertencer à competência dos doze meses arrolados no relatório.

Reforçando esta tese é que, no intuito de deixar claro esse último entendimento, foi introduzido o parágrafo segundo, no mesmo artigo 19, com a seguinte redação: “§ 2º. Observado o disposto no inciso IV do § 1º, as despesas com pessoal decorrentes de sentenças judiciais **serão incluídas** no limite do respectivo Poder ou órgão referido no art. 20.

Traduzindo-se: só não serão considerados como despesas de pessoal, para os efeitos de verificação do atendimento do limite de gasto imposto pela LRF, os gastos provenientes do cumprimento de sentenças judiciais, com fato gerador anterior aos doze meses abrangidos pelo RGF em análise.

Sugere-se que a difusa interpretação dada ao dispositivo, pelo Manual de Elaboração do Relatório de Gestão Fiscal, editado pela Secretaria do Tesouro Nacional, deveu-se ao fato de que aquele dispositivo de ressalva foi elaborado com precária técnica legislativa, ao utilizar uma redação dúbia, tendo assim, a necessidade de reforçar o entendimento original, por meio de um parágrafo adicional.

O resultado desse desvio interpretativo é que deixou-se de considerar nos relatórios editados até aqui, parcela considerável do orçamento público, como gasto de pessoal (ver tabela 5 abaixo), prejudicando sobremaneira os atributos de transparência e controle, inscritos como funções básicas do RGF.

Tabela 5 – Relação dos gastos com sentenças judiciais *versus* a Receita Corrente Líquida – RCL (anos de 2001 a 2004)

<i>Em R\$ 1.000,00</i>			
ANO	Gastos com Sentenças Judiciais publicada nos RGF	Receita Corrente Líquida (RCL)	Gastos / RCL
2001	500.533	167.739.102	0,30%
2002	2.896.838	201.927.320	1,43%
2003	2.511.519	224.920.164	1,12%
2004 ¹	3.923.446	233.549.548	1,68%
¹ Gastos referentes ao primeiro quadrimestre de 2004 (período: maio de 2003 a abril de 2004)			
Fonte: Relatórios consolidados referentes ao 3º quadrimestre dos anos de 2001 a 2003 e 1º quadrimestre de 2004, constante do apêndice.			

Tabela 5 – Relação dos gastos com sentenças judiciais *versus* a Receita Corrente Líquida – RCL (anos de 2001 a 2004)

Nota-se que de 2001 para cá, a participação dos gastos com sentenças judiciais, deduzidas dos gastos líquidos com pessoal, é crescente de modo que no RGF

do primeiro quadrimestre de 2004, representou 1,68% da Receita Corrente Líquida.

Conclusão. Devido à interpretação difusa orientada pela Manual de Elaboração do Relatório de Gestão Fiscal editado pela STN, no que diz respeito aos gastos com cumprimento de sentenças judiciais, o Governo Federal deixou de considerar como despesas de pessoal, no último relatório publicado, para fins de verificação de atendimento do limite imposto pela Lei Fiscal, cerca de R\$ 3,9 bilhões, o equivalente a 1,68% de sua receita corrente líquida.

4.3. Dedução Incorreta das Despesas com Exercícios Anteriores (DEA).

Como já tratado no subtítulo 4.2 acima, as despesas públicas sempre são consideradas como pertencentes ao ano em que ocorreu o empenho, conforme depreende-se do artigo 35, da Lei 4.320/64, retrocitado. Portanto, independentemente de o fato gerador ter ocorrido no mesmo exercício, ou não, a despesa é contabilizada a conta do orçamento vigente ao reconhecimento da obrigação.

Exemplo: Se o governo reconhece um passivo aos servidores no ano de 2004, referente a um erro de cálculo da remuneração ocorrido em 1999, as despesas de seu cumprimento serão reconhecidas em 2004, portanto serão realizadas (empenhadas e pagas) neste exercício, mas classificadas como despesas de exercícios anteriores, elemento 92⁵, tendo em vista que seu fato gerador ocorreu em 1999.

Em suma, a causa ocorreu em 1999, mas o ônus financeiro para o erário será refletido em 2004.

No entanto, o Manual de Elaboração do Relatório de Gestão Fiscal, editado pela STN (BRASIL, MINISTÉRIO DA FAZENDA, 2002, p. 17), no item 3.1.2.1, 2º passo, letra “f” determina que “deduzem-se da despesa realizada, os valores do elemento de despesa 92 – Despesas de Exercícios Anteriores.”

O Manual orienta que o gestor público ao elaborar o Relatório de Gestão Fiscal, não considere como gastos, para fins de verificação de atendimento do limite, as despesas classificadas como de exercícios anteriores.

A instrução se baseia no artigo 19, inciso IV, da LRF, que dispõe: “[...] não serão computadas [...] as despesas decorrentes de decisão judicial e da competência de período anterior ao da apuração a que se refere o § 2º do art. 18”.

Assim, como tratado no caso da dedução equivocada de todas as despesas com sentenças judiciais, depara-se aqui com o mesmo caso de interpretação difusa do texto da Lei Fiscal. Viu-se anteriormente, que a conjunção E tem o sentido de impor condição na primeira oração (... as despesas decorrentes de decisão judicial...). Por conseguinte, o legislador quis dizer que as despesas com sentenças judiciais só serão dedutíveis se não forem da competência do período que o RGF em exame estiver apurando.

Em sentido contrário orienta o Manual da STN, ao determinar que tanto as despesas com sentenças judiciais, como as despesas do exercício anterior devem ser ressalvadas, por entender que o dispositivo da Lei Fiscal trata de dois casos distintos de gastos com pessoal.

Rebatendo esse entendimento, o presente estudo caminha na inteligência de que não existe dispositivo de ressalva, na LRF, que permita a dedução de despesas classificáveis como de exercício anterior. Uma leitura minuciosa aos artigos que tratam das despesas com pessoal, mais especificamente os artigos 18 a 23, mostrará que em nenhum momento há designação explícita do termo “despesas de exercícios anteriores”.

Poderia, até, o parágrafo 2º, do artigo 18 sugerir tal possibilidade de dedução, quando diz: “A despesa total com pessoal será apurada somando-se a realizada no mês em referência com as dos onze imediatamente anteriores, adotando-se o regime

⁵ Classificação dada pela Portaria Interministerial STN/SOF nº 163, de 4 de maio de 2001.

de competência”.

Mas, o texto legal quer dizer que o RGF apurará as despesas compreendidas no período dos doze meses avaliados (mês de referência somada aos onze anteriores). Sendo assim, qualquer despesa que não pertença ao período não deve ser considerada para fins de verificação de atendimento do limite de gastos com pessoal.

Resta compreender que como as despesas são consideradas adotando-se o regime de competência, conforme determina a lei, então o ponto de referência é o momento de ocorrência do empenho, à luz do disposto no artigo 35, da Lei 4.320/1964, já tratado anteriormente.

Portanto, independentemente do período em que ocorreu seu fato gerador, o ônus financeiro (desembolso) é considerado no momento em que foi empenhado. Conclusão. Para fins de verificação do regime de competência as despesas pertencem ao exercício nele legalmente empenhadas⁶.

Nesse entendimento, as despesas classificadas no elemento 92, embora tenham o fato gerador não pertencente ao exercício, não poderão ser deduzidas para fins de apuração do limite de gasto com pessoal.

Ainda que o presente estudo não entenda nesse sentido, mas considerando a hipótese de que o legislador, de fato, tivesse tido a intenção de ressalvar as despesas do elemento 92, do Relatório de Gestão Fiscal do período em exame, mesmo assim, por coerência, tais despesas deveriam então ser consideradas no período em que ocorreu seu fato gerador, devendo-se, portanto, retificar o RGF da época em que o fato gerador e consequentemente a despesa não eram reconhecidos. Parece que não é o caso.

Assim, com demonstrado no caso das deduções com sentenças judiciais, os relatórios até aqui publicados, por conta do entendimento equivocado, dado pelo

⁶ Artigo 35, da Lei 4.320, de 17 de março de 1964.

Manual de Elaboração do RGF, deixaram de considerar como despesas realizadas com pessoal para fins de atendimento do limite criado pela LRF, R\$ 2,1 bilhões em 2001, R\$ 3,8 bilhões em 2002, R\$ 3,6 bilhões em 2003 e R\$ 3,9 bilhões no RGF do primeiro quadrimestre de 2004, conforme vê-se na tabela 6 abaixo.

Tabela 6 – Relação dos gastos com despesas de exercícios anteriores versus a Receita Corrente Líquida – RCL (anos de 2001 a 2004)

Em R\$ 1.000,00

ANO	Gastos com Despesas de Exercícios Anteriores nos RGF	Receita Corrente Líquida (RCL)	Gastos / RCL
2001	2.129.382	167.739.102	1,27%
2002	3.854.806	201.927.320	1,91%
2003	3.684.030	224.920.164	1,64%
2004 ¹	3.899.617	233.549.548	1,67%
¹ Gastos referentes ao primeiro quadrimestre de 2004 (período: maio de 2003 a abril de 2004)			
Fonte: Relatórios consolidados referentes ao 3º quadrimestre dos anos de 2001 a 2003 e 1ª quadrimestre de 2004, constante do apêndice.			

Ou seja, em média, 1,62% da Receita Corrente Líquida não estão sendo considerados como gastos de pessoal, por conta da dedução equivocada das despesas com pessoal consideradas de exercícios anteriores.

Mantido o precário entendimento, o RGF terá sua eficácia comprometida como instrumento de controle e transparência dos gastos com pessoal, no âmbito do Governo Federal, uma vez, que estará apresentando o cumprimento dos limites de gastos determinando pela LRF, quando de fato, estes poderá estar sendo ultrapassados pela contabilização de despesas consideradas como dedutíveis.

4.4. Falhas na Publicação dos Dados nos Relatórios de Gestão Fiscal.

Diversas falhas de publicação do Relatório de Gestão fiscal foram detectadas, com o por exemplo, erro de preenchimento de alguns relatórios de gestão fiscal. Abaixo se têm dois exemplos, extraídos do Diário Oficial da União.

Ilustração 1 – Valores de gastos líquidos com pessoal publicados incorretamente. (exemplo 1)

Nº 185, quarta-feira, 24 de setembro de 2003 **Diário Oficial da União**

ANEXO

TRIBUNAL REGIONAL ELEITORAL DO MARANHÃO
RELATÓRIO DE GESTÃO FISCAL
DEMONSTRATIVO DA DESPESA COM PESSOAL
ORÇAMENTOS FISCAL E DA SEGURIDADE SOCIAL
SETEMBRO/2002 A AGOSTO/2003

LR.F, Art. 55, inciso I, alínea "a" - Anexo I

		Em R\$ milhares
DESPESA COM PESSOAL		DESPESA LIQUIDADADA
		SETEMBRO/2002 A AGOSTO/2003
DESPESA LÍQUIDA COM PESSOAL (I)		33.098
DESPESA COM PESSOAL		36.080
Pessoal Ativo		28.680
Pessoal Inativo e Pensionistas		7.472
DESPESAS NÃO COMPUTADAS (art. 19, § 1º da LRF)		2.982
(-) Indenizações por Demissão e Incentivos à Demissão Voluntária		-
(-) Decorrentes de Decisão Judicial		21
(-) Despesas de Exercícios Anteriores		2.961
(-) Inativos com Recursos Vinculados		0
OUTRAS DESPESAS DE PESSOAL (art. 18, § 1º da LRF) (II)		-
TOTAL DA DESPESA LÍQUIDA DE PESSOAL (I + II)		33.098
RECEITA CORRENTE LÍQUIDA - RCL (III)		217.665.628
% do TOTAL DA DESPESA LÍQUIDA COM PESSOAL sobre a RCL (IV)		0,015206
LIMITE LEGAL (inciso I do art. 22 da LRF) - %	0,027920	60.772
		57.734
LIMITE PRUDENCIAL (parágrafo único, art. 22 da LRF) - %	0,026524	
FIXAÇÃO OU ALTERAÇÃO DE REMUNERAÇÃO OU SUBSÍDIO POR LEI ESPECÍFICA E REVISÃO GERAL ANUAL (inciso X, art. 37 da CF) 2		12.823
% FIXAÇÃO OU ALTERAÇÃO DE REMUNERAÇÃO OU SUBSÍDIO POR LEI ESPECÍFICA E REVISÃO GERAL ANUAL sobre a RCL (V)	0,005891	
TOTAL DA DESPESA LÍQUIDA DE PESSOAL, deduzido o aumento previsto no inciso X, art. 37 da CF - %	0,09315	20.275
=(IV) - (V)	0,0195	36.518
FONTE: TSE/SOF/CCO e SIAFI		

Notas:

Fonte: Diário Oficial da União, de 24 de setembro de 2003, seção 1, página 85.

Ilustração 2 – Valores de gastos líquidos com pessoal publicados incorretamente. (exemplo 2)

252 ISSN 1676-2339

Poder Judiciário

SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL

PORTARIA Nº 11, DE 29 DE JANEIRO DE 2002

O PRESIDENTE DO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL, no uso de suas atribuições e com base no inciso III e parágrafo único do artigo 54 da Lei Complementar nº 101, de 04 de maio de 2000,

Resolve:

Art. 1º Tornar público o Relatório de Gestão Fiscal referente ao exercício de 2001, constante dos anexos a esta Portaria.

Art. 2º Esta Portaria entra em vigor na data de sua publicação.

MINISTRO MARCO AURÉLIO
Presidente

ANEXO I
RELATÓRIO DE GESTÃO FISCAL
DEMONSTRATIVO DA DESPESA COM PESSOAL
ORÇAMENTOS FISCAL E DA SEGURIDADE SOCIAL
JANEIRO A DEZEMBRO/2001

LR.F, art. 55, inciso I, alínea "a" e § 1º

DESPESA COM PESSOAL		R\$ Milhares
		DESPESALIQUIDADA
		Últimos 12 meses
DESPESA LÍQUIDA COM PESSOAL (I)		80.048
Pessoal Ativo		38.477
Pessoal Inativo e pensionistas		45.134
Despesas não Computadas (art. 19, § 1º da LRF)		(21.254)
(-) Precatórios (Sent. Judiciais) ref. ao Período Anterior ao de Apuração		(2.309)
(-) Inativos com recursos vinculados		(7.736)
(-) Indenizações por demissões		
(-) Despesa de Exercícios Anteriores		(11.209)
OUTRAS DESPESAS DE PESSOAL (art. 18, § 1º da LRF) (II)		-
TOTAL DA DESPESA LÍQUIDA COM PESSOAL (I + II)		80.048
RECEITA CORRENTE LÍQUIDA - RCL		167.739.102
% DO TOTAL DA DESPESA LÍQUIDA COM PESSOAL SOBRE A RCL		0,0477%
% DA DESPESA TOTAL COM PESSOAL SOBRE A RCL (art. 71 da LRF)		0,0618%
LIMITE PERMITIDO (art. 71 da LRF)		0,0666%
LIMITE PRUDENCIAL (§ único, art. 22 da LRF)		0,0701%
LIMITE LEGAL (incisos I, II e III, art. 20 da LRF)		0,0738%

Fonte: SIAFI

Fonte: Diário Oficial da União, de 30 de janeiro de 2002, seção 1, página 252.

Dos exemplos acima, vê-se que o Tribunal Regional Eleitoral do Maranhão (ilustração 1) e o Supremo Tribunal Federal (ilustração 2) publicaram seus Relatórios de Gestão Fiscal, com a soma das despesas líquidas com pessoal (destacada pelas setas) com os valores incorretos de R\$ 33.098.000,00 e R\$ 88.048.000,00, quando o certo seriam, respectivamente, R\$ 33.170.000,00 e R\$ 82.357.000,00.

No caso o TRE o erro foi de R\$ 72.000,00. Já no STF é de R\$ 2.309.000,00.

As situações aqui descritas, por si só, a princípio não significam descontrole dos gastos efetuados, pois detecta-se que o erro encontra-se no somatório das despesas realizadas com pessoal.

Porém, observa-se que o Tribunal de Contas da União, nas duas situações, nada registra nas respectivas tomadas de contas, quanto às inconsistências aqui apontadas, conforme depreende-se das Tomadas de Contas n.ºs. TC 002.491/2002-2 (3º quadrimestre de 2001) e TC 016.725/2003-3 (2º quadrimestre de 2003).

O caso em questão revela a possibilidade de o TCU, responsável que é pela fiscalização da exatidão dos dados apresentados nos RGF, não estar conseguindo grau máximo de eficácia na verificação dos relatórios. Agrava-se, porque os erros, embora pontuais, ocorreram em relatórios distintos, o que mostra a necessidade de aperfeiçoamento na auditoria dos dados apresentados pelos órgãos fiscalizados.

4.5. Falta de Clareza no Controle dos Gastos Com Inativos e Pensionistas.

Responsável por cerca de 40%⁷ dos gastos com pessoal do Governo Federal, as despesas com inativos e pensionistas ganharam controle específico pela Lei de Responsabilidade Fiscal, que assim determina (LRF, art. 21, inciso II): “É nulo de pleno direito o ato que provoque aumento da despesa com pessoal e não atenda [...] o limite legal de comprometimento aplicado às despesas com pessoal inativo”.

Acontece que a Lei Fiscal não indica de modo claro qual o limite legal a ser observado. A Lei 9.717, de 27 de novembro de 1998, indicava que os entes da federação (União, Estados, Municípios e Distrito Federal) não podiam comprometer mais que

⁷ Ver apêndice.

12% de suas Receitas Correntes Líquidas com o pessoal inativo.

No entanto, a aplicabilidade do dispositivo é de difícil operação, visto que, a lei 9.717 trata de entes da federação e a Lei Fiscal mensura tal gastos por Poderes e órgãos.

Assim, caso a União, enquanto ente da federação, ultrapasse o limite de comprometimento, qual o Poder ou órgão deverá promover os ajustes necessários para o reenquadramento ao limite de gasto com inativos? O relatório de gestão fiscal não indica qual o percentual de comprometimento da administração pública.

Por derradeiro, a Lei nº. 10.887 (BRASIL, 2004), de 18 de junho de 2004, revogou a Lei nº 9.717, sem, no entanto, indicar o limite de comprometimento da RCL, com gasto com o pessoal inativo, em substituição aos doze por cento determinado anteriormente pela lei revogada.

Dessa monta, depreende-se que o mandamento inscrito no artigo 21, inciso II, da LRF, no que diz respeito ao limite de gasto global com pessoal inativo, na atual circunstância, virou letra morta.

4.6. Falta de punição por descumprimento de dispositivos da LRF.

A LRF impôs ao gestor público, no que diz respeito à elaboração do Relatório de Gestão Fiscal, obrigação acessória. Portanto, além de o relatório ter que demonstrar quadrimestralmente os gastos com pessoal enquadrados dentro dos limites estabelecidos, o artigo 55, parágrafo 2º, combinado com artigo 5º da Lei nº 10.028 (BRASIL, 2000), de 19 de outubro de 2000, dizem que esse relatório deve ser publicado e divulgado em meio eletrônico, com amplo acesso ao público, tempestivamente, até 30 dias, após fechamento de cada quadrimestre, sob pena de os responsáveis serem sancionados a pagar uma multa de 30% de seus vencimentos anuais pela falta cometida.

A severidade da Lei visa preservar os princípios da publicidade e da transparência, bem como a tempestividade, atributos naturais do Relatório de Gestão Fiscal.

Infelizmente, a realidade tem mostrado que alguns órgãos, ainda que tenham descumprido a LRF, no dispositivo em discussão neste tópico, passaram incólume ao crivo do Tribunal de Contas da União, uma vez que este absteve-se em aplicar a sanção devida, no momento do julgamento da Tomada de Contas inerentes. A tabela 7 abaixo, mostra alguns exemplos desse fato:

Tabela 7 – Exemplo de Relatórios de Gestão Fiscal publicados fora do prazo.

Órgão responsável pela publicação	Período de referência	Prazo final para publicação	Data da efetiva publicação	Veículo de publicação
Supremo Tribunal Federal	Janeiro a dezembro de 2001	30 de janeiro de 2002	1º de fevereiro de 2002	Diário Oficial da União, de 1/2/2002, seção 1. pg. 113.
TRT 3ª Região (MG)	Janeiro a dezembro de 2001	30 de janeiro de 2002	4º de fevereiro de 2002	Diário Oficial da União, de 4/2/2002, seção 1. pg. 117.

Fonte: Imprensa Nacional – Diário Oficial da União, de 1º e 4 de fevereiro de 2002.

Ainda que, de acordo com a tabela 7 acima fique claro que o Supremo Tribunal Federal e o Tribunal Regional do Trabalho da 3ª Região (MG), ali exemplificados, flagrantemente descumpriram o prazo de publicação do RGF referente ao 3º quadrimestre de 2001, de acordo com a Decisão nº 1649/2002 – Plenário, TC nº 002.491/2002-2 (TCU, 2003), item 8.1, tais entidades não foram sancionadas com base nos dispositivos sobreditos. Ao contrário o TCU assim decidiu:

8.1 considerar cumpridas as exigências de emissão, publicação e encaminhamento a esta Corte de Contas dos relatórios de gestão fiscal constantes dos arts. 54 e 55 da Lei Complementar 101/2000, bem como do inciso I do art. 5º da Lei 10.028/2000, relativamente ao terceiro quadrimestre do exercício de 2001, **por parte dos poderes e órgãos da esfera federal** referidos no art. 20 da Lei de Responsabilidade Fiscal (TCU, 2003);

Procedimentos dessa natureza, caso seja observado de modo sistêmico, poderá ensejar que o TCU ao julgar as tomadas de contas sobre acompanhamento das publicações dos RGF, vale-se de uma discricionariedade não abarcada pela Lei fiscal,

que vincula a obrigatoriedade de os gestores publicarem os respectivos relatórios dentro do prazo por ela estipulado.

4.7. Dificuldade de Implementação do Controle de Gasto.

No início deste estudo foi contextualizado que o controle de gasto é fruto da regulamentação do artigo 169 da Constituição Federal, que fora alterado pela Emenda Constitucional nº 19/1998, que, por sua vez, impôs novas regras de administração pública ao admitir, entre outras possibilidades, a demissão dos servidores públicos estáveis, quando verificado o excesso de gasto com folha.

Porém, a categoria dos servidores públicos (civis da ativa estáveis e não estáveis) é apenas uma parcela dos agentes públicos remunerados pelos cofres do tesouro nacional.

No Governo Federal, têm-se também:

- Os Membros de Poder: Detentores de cargo eletivo (Presidente e Vice-Presidente da República, Ministros de Estado, Senadores e Deputados); Detentores de cargos vitalícios (Magistrados, Diplomatas, Membros do TCU e Procuradores);
- Os Militares das Forças Armadas (Oficiais e Praças);
- Os aposentados de qualquer carreira; e
- Os pensionistas de ex-servidores, militares e membros de poder.

Segundo dados, extraídos da Coordenação-Geral de Normas e Avaliação da Execução da Despesa, do Ministério da Fazenda (CONED, 2004), referente a abril de 2004, as categorias funcionais do Governo Federal são distribuídas, conforme ilustrado na tabela 8, abaixo.

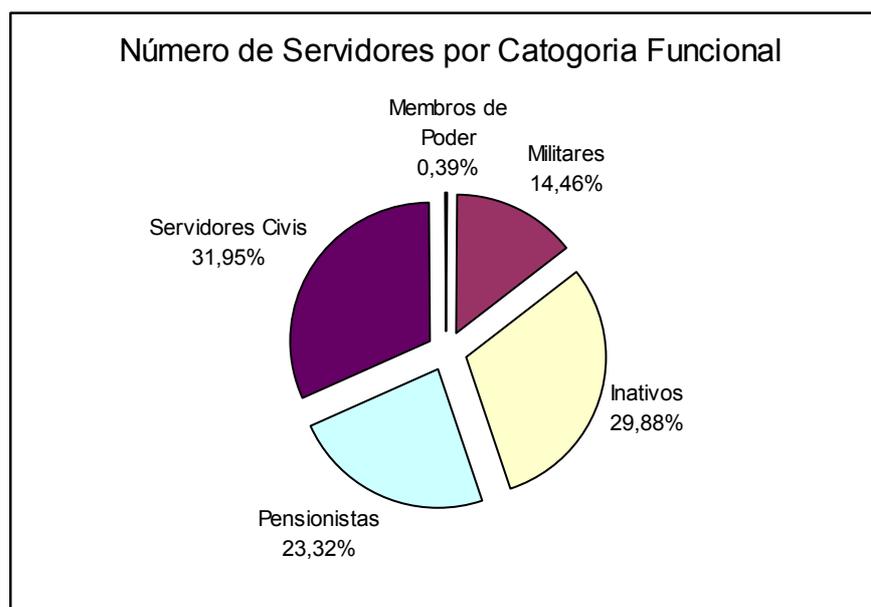
Nela percebe-se que os servidores civis da União representam 31,95% de

todo efetivo do pessoal do Governo Federal, que ora conta com 1.771.757 integrantes.

Sabe-se, ainda, que a única categoria passível de corte de pessoal, por conta do disposto na Lei de Responsabilidade Fiscal, quando verificado a extrapolação dos limites lá estabelecidos, são os servidores civis em atividade.

Tabela 8 – Distribuição do pessoal do Governo Federal, por categoria funcional.

Categoria funcional	quantidade	%
Membros de Poder	6.955	0,39%
Militares	256.112	14,46%
Inativos	529.481	29,88%
Pensionistas	413.186	23,32%
Servidores Civis	566.023	31,95%
Total	1.771.757	100,00%



Fonte: CONED/STN – Ministério da Fazenda, abril de 2004

Fácil perceber que não dá para reduzir gastos da folha com inativos e pensionistas, por tratar-se de direito adquirido. No caso dos membros de poder e militares, estão fora da faixa de incidência do dispositivo constitucional que trata da

possibilidade do corte por excesso de gasto com pessoal.

Portanto, sobram somente os servidores civis em atividade, como possibilidade de corte, a fim de ajustar os gastos com pessoal ao limite estabelecido pela LRF.

Em outras palavras. do universo total do pessoal pago pelos cofres do tesouro nacional, apenas 31,95% são passíveis de corte, para atender aos limites de gastos com pessoal impostos pela Lei Complementar nº 101, demonstrados nos Relatórios de Gestão Fiscal, aqui estudados.

5. CONCLUSÕES E RECOMENDAÇÕES

De acordo com os pontos discutidos, as informações apresentadas deixam evidente a apresentação de indícios de que a Lei de Responsabilidade Fiscal está sendo interpretada de modo diferente ao que pretendia o legislador.

Evidencia-se, também, a ocorrência de falta de clareza das informações apresentadas pelos Relatórios de Gestão Fiscal, conforme aqui estudado.

Nesse pensamento, confirmam-se as hipóteses levantadas para explicar o problema da precariedade de efetividade dos RGF como instrumento de controle e transparência dos gastos com pessoal do Governo Federal.

Portanto, conclui-se que, a precariedade do registro dos gastos com pessoal inativo, no que diz respeito à dedução de gastos dessa natureza custeados com recursos arrecadados diretamente de seus segurados tem comprometido a uniformidade dos dados apresentados pelos diversos relatórios, tendo em vista, que os recursos daquela fonte de receita não são consignados de modo proporcional à participação dos servidores de cada órgão envolvido, para o custeio do regime previdenciário, conforme determinado pela Lei Complementar.

Assim, sugere-se que sendo a Secretaria de Orçamento Federal, órgão integrante da estrutura do Ministério do Planejamento, responsável pela indicação das fontes de receitas que irão compor o orçamento dos órgãos federais, que adote o critério de distribuição de recursos da fonte provenientes da arrecadação dos segurados do regime de previdência do setor público, observado no exercício financeiro, a participação dos servidores de cada órgão, na receita total arrecadada para o custeio do regime previdenciário do setor estatal (fonte 56) e a efetue na dotação orçamentária do exercício subsequente, para pagamento dos inativos, considerando a proporção participativa dos segurados de cada órgão.

Conclui-se, também, que, atendendo às orientações emanadas pelo Manual de Elaboração do Relatório de Gestão Fiscal, editado pela Secretaria do Tesouro Nacional, os Poderes e órgãos federais, ao elaborarem seus respectivos RGF desconsideram do total das despesas líquidas com pessoal, para efeito de verificação de atendimento do limite de gasto imposto pela LRF, todas as despesas com folha de pagamento, realizadas em cumprimento a sentenças judiciais, contabilizadas no elemento de despesa 91, conforme determina portaria do Ministério do Planejamento⁸.

Acontece que segundo norma específica, esse elemento de despesa (91) agrega todos os gastos com pessoal provenientes do cumprimento de sentenças judiciais, independentemente do período de ocorrência de seu fato gerador.

No entanto, a Lei Fiscal é mais restritiva quanto ao período, ao determinar que as despesas com sentenças judiciais ressalvadas sejam somente aquelas da competência de período anterior à abrangência do Relatório de Gestão Fiscal em exame.

Por conta dessa falha de interpretação, deixou-se de considerar como gastos de pessoal, nos RGF, cerca de 2 a 3 bilhões de reais em cada ano.

Para esse caso, sugere-se a alteração do item do Manual de Elaboração do Relatório de Gestão Fiscal, editado pela STN, que trata sobre as deduções das despesas com sentenças judiciais, de modo a explicitar que as despesas dessa natureza somente serão deduzidas quando não pertencerem ao período de apuração.

Tem se, ainda, a situação de dedução de despesas classificadas como sendo de “Despesas de Exercícios Anteriores”⁹, ainda que a Lei de Responsabilidade Fiscal, nada diga nesse sentido.

Da mesma forma que a dedução das sentenças judiciais, as despesas de exercício anteriores tem sido deduzidas erroneamente, por conta da orientação emanada

⁸ Ver explicação constante do segundo parágrafo à página 39.

⁹ Abordagem do item 4.3.

pela STN.

Entretanto, de acordo com o entendimento assentado no presente estudo, a Lei Fiscal não trata as despesas de exercícios anteriores como ressalva de gasto. A ressalva é das despesas que não pertençam ao período de apuração, considerado o regime de competência. Ademais, se fosse para ressaltar aquelas, a pretexto de não pertencerem ao período de apuração, a lógica seria incluí-las no período pretérito inerente.

Reforça-se, assim o entendimento de que o RGF apresenta falha quanto à apuração dos gastos líquidos com pessoal do Governo Federal.

Nesse caso, a sugestão seria retificar o manual, excluindo, da possibilidade de dedução, as despesas classificadas com de “Exercícios Anteriores”.

Como observado no item 4.4, alguns relatórios de gestão fiscal foram publicados com erro de cálculo, demonstrando os valores das despesas líquidas de pessoal de modo incorreto. Até aí nada grave. Depreende-se que seja possível ter havido erro no somatório de maneira despropositada.

No entanto, chama atenção o fato de o Tribunal de Contas da União na apreciação em tomada de contas dos respectivos relatórios, nada registre sobre o lapso, ensejando falha no processo de verificação da conformidade dos dados ali registrados.

Denota-se, também, a falta de clareza sobre a operacionalização da verificação do atendimento ao limite imposto pela Lei Fiscal, quanto aos gastos com pessoal inativo e pensionista do governo federal, vez que encaminha o gestor a observância de um limite disposto em lei, que por sua vez encontra-se revogada, conforme estudado no item 4.5. Para esse comando não existe forma de aplicação. Sendo assim, não passa de letra morta.

Analisou-se, ainda, falhas no processo de verificação do atendimento aos

mandamentos inscritos na Lei Complementar nº 101/2000, a cargo do Tribunal de Contas da União.

Conforme tratado no tópico 4.6, exemplificou-se situações de descumprimento de dispositivos da LRF, como o caso de publicação do RGF fora da data limite, sem que o TCU tenha imputado aos infratores as devidas sanções previstas em Lei.

Espera-se que sejam casos pontuais possíveis, tendo em vista, tratar de regra nova. Do contrário, pode-se estar “ferindo mortalmente” a LRF pela impunidade aos que as desrespeitam.

Destarte, os pontos aqui discutidos não invalidam o desejo do legislador, quando incorporou à esfera jurídica do País a Lei Complementar nº 101/2000 – LRF. De sorte, que esta veio atender ao anseio da sociedade, que exigia da administração pública a gestão responsável dos recursos colocados à disposição do governo.

Por final, paira o sentimento de que não foram esgotados todos os pontos de debate sobre a LRF, mas prevalece a pretensão de que este trabalho traga contribuições aos interessados pelo tema, com a convicção de que grande parte dos pontos de insuficiências abordados no estudo em tela, será mitigada pela uniformização de procedimentos e rotinas de aplicação da lei fiscal, a serem emanados pelo Conselho de Gestão Fiscal, previsto no artigo 67 da LRF, ainda não criado.

6. REFERÊNCIAS

ALVARES, Regina Alvares - O desafio do Governo Federal na questão do salário do funcionalismo. *O Globo*, Rio de Janeiro, p. 4D, 19 abr. 2004.

ARRUDA, Maurílio Neris Andrade. *Previdência Social do Servidor Público*. 1ª ed. Belo Horizonte: Del Rey, 2001.

BRASIL. Constituição da República Federativa do Brasil, de 5 de outubro de 1988. Brasília: Senado Federal, Subsecretaria de Edições Técnicas, 2002.

_____. Decreto n° 3.589, de 6 de setembro de 2000. *Dispõe sobre o Sistema de Contabilidade Federal e dá outras providências*. Diário Oficial da União, Brasília, 8 setembro 2000, Seção 1, p.1.

_____. Emenda Constitucional n° 19, de 4 de junho de 1998. *Dispõe sobre a reforma administrativa e dá outras providências*. Diário Oficial da União, Brasília, 06 junho 1998, Seção 1, p.1.

_____. Lei Complementar n° 101, de 4 de maio de 2000. *Estabelece normal de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal e dá outras providências*. Diário Oficial da União, Brasília, 5 maio 2000, Seção 1, p.1.

_____. Lei Complementar n° 82, de 27 de março de 1995. *Estabelece limites de gasto com pessoal e dá outras providências*. Diário Oficial da União, Brasília, 28 março 1995, Seção 1, p.1.

_____. Lei Complementar n° 96, de 31 de maio de 1999. *Estabelece limites de gasto com pessoal e dá outras providências*. Diário Oficial da União, Brasília, 1° abril 1999, Seção 1, p.1.

_____. Lei n° 10.028, de 19 de outubro de 2004. *Altera o Decreto-Lei n° 2.848 (Código Penal) a Lei 1.079, de 10 de abril de 1950, e o Decreto-Lei n° 201, de 27 de fevereiro de 1967*. Diário Oficial da União, Brasília, 20 de outubro de 2000, Seção 1, p.1.

_____. Lei n° 10.887, de 18 de junho de 2004. *Dispõe sobre a aplicação dos dispositivos da Emenda Constitucional n° 41 e dá outras providências*. Diário Oficial da União, Brasília, 21 junho 2004, Seção 1, p.1.

_____. Lei n° 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, Brasília, 23 de março de 1964, Seção 1, p.4715.

_____. Lei n° 9.717, de 27 de novembro de 1998. *Dispõe sobre regras gerais para a organização e o funcionamento dos regimes próprios de previdência social dos servidores públicos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, dos*

militares dos Estados e do Distrito Federal e dá outras providências. Diário Oficial da União, Brasília, 28 de novembro 1998, Seção 1, p.1.

_____. Lei n ° 9.755, de 16 de dezembro de 1998. *Dispõe sobre a criação de "homepage" na "Internet", pelo Tribunal de Contas da União, para divulgação dos dados e informações que especifica, e dá outras providências.* Diário Oficial da União, Brasília, 17 dezembro 1998, Seção 1, p.33.

_____. MINISTÉRIO DA FAZENDA (MF). SECRETARIA DO TESOURO NACIONAL. Relatório de gestão fiscal : manual de elaboração: aplicado à União e aos Estados, Distrito Federal e Municípios. Brasília: Secretaria do Tesouro Nacional, 2002

CARDOSO, Fernando Henrique. Mensagem ao Congresso Nacional n ° 485. *Encaminha o Projeto de Lei Complementar que estabelece o regime fiscal responsável.* Diário da Câmara dos Deputados, Brasília, março de 1999, p. 10.145.

CARVALHO FILHO, José dos Santos. *A responsabilidade fiscal por despesas com pessoal,* Rio de Janeiro, fev.2001 Disponível em: <http://www.femperj.org.br/artigos/patpub/pat05.htm>, Acesso em: 09 de julho de 2004.

CASTRO, Róbison Gonçalves de; GOMES, Luciano de Souza. *Economia do Setor Público.* 3ª ed. Brasília: Vesticon, 2002.

FERNANDES, Jorge Ulisses Jacoby. *A ação do controle e o Ato Administrativo de Alerta.* artigo publicado no site <http://www.jacoby.pro.br/artigos/rfl.html>, pesquisado em 19 de dezembro de 1999.

FRANÇA, Júnia Lessa. *Trabalhos monográficos. Manual para normalização de publicações técnico-científicos.* 5. ed. rev. Belo Horizonte: Ed. da UFMG, 2001. cap. 2, p. 25-39.

FROSSARD, Denise. Projeto de Lei Complementar n ° 69, de 10 de julho de 2003. *Dispõe sobre livre acesso público aos dados dos sistemas de administração contábil, financeira e orçamentária no âmbito da Administração Pública.* Diário da Câmara dos Deputados, Brasília, 11 de julho de 2003, p.1.

GOIÁS. Poder Executivo. Decreto n ° 5.458, 1 ° de agosto de 2001. *Dispõe sobre gestão de pessoal no âmbito da administração direta, autárquica e fundacional do Poder Executivo e dá outras providências.* . Diário Oficial do Estado de Goiás, Goiânia, 9 de agosto 2001, Seção 1.

LIMA, Diana Vaz de. *Contabilidade Pública.* 2ª ed. São Paulo: Atlas, 2003.

MAXIMINIANO, Carlos. *Hermenêutica e Aplicação do Direito.* 19ª ed. São Paulo: Forense, 2000.

MEIRELES, Hely Lopes. *Direito Administrativo Brasileiro.* 27ª ed. São Paulo: Malheiros, 2002.

MILESKI, Helio Saul. *O Regime Previdenciário do Servidor Público à Luz da Emenda Constitucional nº 20/98*. In: *Interesse Público*, São Paulo: Notadez, ano 1, nº 2, p. 59/76, abril/junho 2001.

MINISTÉRIO DA FAZENDA. Secretaria do Tesouro Nacional. Portaria nº 440, de agosto de 2003. *Aprova o Manual de Elaboração do Relatório de Gestão Fiscal*. Diário Oficial da União, Brasília, agosto 2003, Seção 1, p. 25.

_____. Coordenação-Geral de Normas e Avaliação da Execução da Despesa - CONED. *Demonstrativo de Acompanhamento da Despesa com Pessoal – Abril/2004*. publicado no site do Ministério da Fazenda http://www.stn.fazenda.gov.br/estatistica/download/despesa_pessoal.xls, acessado em 19 de maio de 2004.

_____. Ministério do Planejamento, Orçamento e Gestão. Portaria Interministerial nº 163, de 4 maio de 2001. *Dispõe sobre normas gerais de consolidação da Contas Públicas no âmbito da União, Estados, Distrito Federal e Municípios e dá outras providências*. Diário Oficial da União, Brasília, 07 de maio de 2001, Seção 1.

NASCIMENTO, Edson Ronaldo; DEBUS, Ilvo. *Entendendo a Lei de Responsabilidade Fiscal*. 1ª ed. Brasília: ESAF, 2002.

_____. *Três anos da lei de responsabilidade fiscal. IDAF: informativo de Direito Administrativo e responsabilidade fiscal*, Brasília, v.2, n.22, p.905-911, maio.2003.

NORT, Egon. *Brasil rumo ao primeiro mundo*. 1ª ed. Florianópolis: Editora do autor, 1997.

NUNES, Selene Peres Peres. *Dois Anos de Lei de Responsabilidade Fiscal: uma avaliação dos resultados à luz do modelo do fundo comum*. Brasília: UnB, 2003.

PEREIRA JÚNIOR, Jessé Torres; MOTTA, Carlos Pinto Coelho; In: Quadros, Cerdônio (orgs). *Reflexões sobre a aplicação da lei de responsabilidade fiscal à administração judiciária. Responsabilidade fiscal : estudo e orientações : uma primeira abordagem*. São Paulo: NDJ, 2001.

SANTOS, Luiz Alberto. *Limites à Elevação da Despesa Com Pessoal na Lei de Responsabilidade Fiscal e sua Eficácia Jurídica*. artigo publicado no site da UNAFISCO <http://www.unafisco.org.br/juridico/2002/Estudo.htm>, pesquisado em 19 de maio de 2004.

SANTOS, Márcia Walquiria Batista dos. *A Lei de Responsabilidade Fiscal sob a Ótica dos Tribunais de Contas*. In: Quadros, Cerdônio (orgs). *Responsabilidade Fiscal: estudo e orientações – primeira abordagem*. 1ª. ed. São Paulo: Ed. NDJ, 2001. cap. 6, p. 241.

SECRETARIA DO TESOUREO NACIONAL (STN). *Relatório de Gestão Fiscal: manual de elaboração*. 2ª ed. Brasília: STN, 2002.

TOLEDO JUNIOR, Flávio C. de; ROSSI, Sérgio Ciqueira. *Lei de Responsabilidade Fiscal: comentada artigo por artigo*. São Paulo: NDJ, 2001.

TORRES, Antônio Gonçalves. *A Responsabilidade na Gestão Fiscal*. In: Quadros, Cerdônio (orgs). *Responsabilidade Fiscal: estudo e orientações – primeira abordagem*. 1ª. ed. São Paulo: Ed. NDJ, 2001. cap. 6, p. 216.

TRIBUNAL DE CONTAS DA UNIÃO (TCU). Acórdão nº 1.203/2003. *Representação formulada por unidade técnica do TCU*. Publicado no Diário Oficial da União de 01.09.2003.

_____. Decisão TCU nº 211/2001. *Representação formulada por unidade técnica do TCU*. Publicado no Diário Oficial da União de 27.04.2001.

_____. Processo TC nº 001.534/2003-5. *Acompanha a publicação dos Relatórios de Gestão Fiscal dos Poderes e Órgãos federais, referente ao 3º quadrimestre de 2002*. Publicado no Diário Oficial da União de 01.09.2003.

_____. Processo TC nº 002.491/2002-2. *Acompanha a publicação dos Relatórios de Gestão Fiscal dos Poderes e Órgãos federais, referente ao 3º quadrimestre de 2001*. Publicado no Diário Oficial da União de 08.01.2003.

_____. Processo TC nº 009.042/2002-2. *Acompanha a publicação dos Relatórios de Gestão Fiscal dos Poderes e Órgãos federais, referente ao 1º quadrimestre de 2002*. Publicado no Diário Oficial da União de 09.09.2002.

_____. Processo TC nº 011.388/2001-2. *Acompanha a publicação dos Relatórios de Gestão Fiscal dos Poderes e Órgãos federais, referente ao 1º quadrimestre de 2001*. Publicado no Diário Oficial da União de 27.02.2002.

_____. Processo TC nº 016.091/2001-4. *Acompanha a publicação dos Relatórios de Gestão Fiscal dos Poderes e Órgãos federais, referente ao 2º quadrimestre de 2001*. Publicado no Diário Oficial da União de 13.08.2002.

_____. Processo TC nº 016.725/2003-3. *Acompanha a publicação dos Relatórios de Gestão Fiscal dos Poderes e Órgãos federais, referente ao 3º quadrimestre de 2003*. Publicado no Diário Oficial da União de 09.12.2003.

_____. Processo TC nº 018.701/2002-2. *Acompanha a publicação dos Relatórios de Gestão Fiscal dos Poderes e Órgãos federais, referente ao 2º quadrimestre de 2002*. Publicado no Diário Oficial da União de 28.02.2003.

_____. Processo TC nº 020.287/2003-5. *Solicitação à Secretaria de Orçamento Federal da metodologia de cálculo do montante de despesa líquida com pessoal sujeito aos limites da Lei Complementar nº 101/2000*. Seção Plenária do TCU de 31.3.2004.

TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DA PARAÍBA. PNTC nº 77/00, Processo TC nº 10247/00. Rel.: Cons. Flávio Sátiro Fernandes. Publ. No D.O.E. de 16.12.2000.

TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DO RIO GRANDE DO SUL. *Manual de procedimentos para aplicação da lei de responsabilidade fiscal do Tribunal de Contas do Estado do Rio Grande do Sul : lei de responsabilidade fiscal : lei complementar n° 101, de 4 de maio de 2000* . Brasília: BNDES, 2000.

VELLOSO, João Paulo dos Reis; LEITE, Antônio Dias. *O Novo Governo e os Desafios do Desenvolvimento*. 1ª ed. Rio de Janeiro: J.Olimpio, 2002.

VELLOSO, Raul. *Ajuste Incompleto Retarda Recuperação da Economia Brasileira*. Instituto Futuro Brasil – IFB, Rio de Janeiro, set.2001 Disponível em: http://www.ifb.com.br/documentos/artigo_raul.pdf, Acesso em: 29 de maio de 2004.

7. BIBLIOGRAFIA

BRASIL. MINISTÉRIO DA FAZENDA (MF). SECRETARIA DO TESOURO NACIONAL. *Relatório resumido da execução orçamentária: manual de elaboração : aplicação à União e aos Estados, Distrito Federal e Municípios*. Brasília: Secretaria do Tesouro Nacional, 2002. 236 p.

CASTRO, Róbison Gonçalves; Gomes, Luciano de Sousa. *Administração Financeira e Orçamentária*. Brasília: Vesticon, 2002.

CHIANG, Alpha C. *Matemática para economistas*. São Paulo: McGraw-Hill, 1982.

FERNANDES, Jorge Ulisses Jacoby. *A lei de responsabilidade fiscal e o administrador público*. *Revista do curso de direito [Brasília]*. Brasília, v. 1, n. 1, p. 44-48, jan./jun. 2000.

_____. *Tribunais de Contas no Brasil: jurisdição e competência*. Brasília, 2001. 443 f. Dissertação (Mestrado)-Universidade Federal de Pernambuco, Associação de Ensino Unificado do Distrito Federal.

GIACOMONI, James. *Orçamento público*. 12. ed. rev. e atual. São Paulo: Atlas, 2003.

KOHAMA, Heilio. *Contabilidade Pública: teoria e prática*. 9ª ed. São Paulo: Atlas, 2003.

PASCOAL, Valdecir Fernandes. *Direito Financeiro e Controle Externo: teoria, Jurisprudência e 330 questões*. 3ª ed. rev., amp. E atual.

8. ANEXO



PRESIDÊNCIA DA REPÚBLICA CASA CIVIL

Lei Complementar nº 101, de 4 de maio de 2000

(RESENHA DOS DISPOSITIVOS AFINS AO ESTUDO MONOGRÁFICO)

Estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal e dá outras providências.

O PRESIDENTE DA REPÚBLICA

Faço saber que o Congresso Nacional decreta e eu sanciono a seguinte Lei Complementar:

CAPÍTULO I

DISPOSIÇÕES PRELIMINARES

Art. 1º Esta Lei Complementar estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal, com amparo no Capítulo II do Título VI da Constituição.

§ 1º A responsabilidade na gestão fiscal pressupõe a ação planejada e transparente, em que se previnem riscos e corrigem desvios capazes de afetar o equilíbrio das contas públicas, mediante o cumprimento de metas de resultados entre receitas e despesas e a obediência a limites e condições no que tange a renúncia de receita, geração de despesas com pessoal, da seguridade social e outras, dívidas consolidada e mobiliária, operações de crédito, inclusive por antecipação de receita, concessão de garantia e inscrição em Restos a Pagar.

§ 2º As disposições desta Lei Complementar obrigam a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios.

§ 3º Nas referências:

I - à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios, estão compreendidos:

a) o Poder Executivo, o Poder Legislativo, neste abrangidos os Tribunais de Contas, o Poder Judiciário e o Ministério Público;

b) as respectivas administrações diretas, fundos, autarquias, fundações e empresas estatais dependentes;

II - a Estados entende-se considerado o Distrito Federal;

III - a Tribunais de Contas estão incluídos: Tribunal de Contas da União, Tribunal de Contas do Estado e, quando houver, Tribunal de Contas dos Municípios e Tribunal de Contas do Município.

Art. 2º Para os efeitos desta Lei Complementar, entende-se como:

I - ente da Federação: a União, cada Estado, o Distrito Federal e cada Município;

II - empresa controlada: sociedade cuja maioria do capital social com direito a voto pertença, direta ou indiretamente, a ente da Federação;

III - empresa estatal dependente: empresa controlada que receba do ente controlador recursos financeiros para pagamento de despesas com pessoal ou de custeio em geral ou de capital, excluídos, no último caso, aqueles provenientes de aumento de participação acionária;

IV - receita corrente líquida: somatório das receitas tributárias, de contribuições, patrimoniais, industriais, agropecuárias, de serviços, transferências correntes e outras receitas também correntes, 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.

§ 1º Serão computados no cálculo da receita corrente líquida os valores pagos e recebidos em decorrência da Lei Complementar nº 87, de 13 de setembro de 1996, e do fundo previsto pelo art. 60 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias.

§ 2º Não serão considerados na receita corrente líquida do Distrito Federal e dos Estados do Amapá e de Roraima os recursos recebidos da União para atendimento das despesas de que trata o inciso V do § 1º do art. 19.

§ 3º A receita corrente líquida será apurada somando-se as receitas arrecadadas no mês em referência e nos onze anteriores, excluídas as duplicidades.

[.....]

CAPÍTULO IV

DA DESPESA PÚBLICA

Seção I

Da Geração da Despesa

Art. 15. Serão consideradas não autorizadas, irregulares e lesivas ao patrimônio público a geração de despesa ou assunção de obrigação que não atendam o disposto nos arts. 16 e 17.

Art. 16. A criação, expansão ou aperfeiçoamento de ação governamental que acarrete aumento da despesa será acompanhado de:

I - estimativa do impacto orçamentário-financeiro no exercício em que deva entrar em vigor e nos dois subsequentes;

II - declaração do ordenador da despesa de que o aumento tem adequação orçamentária e financeira com a lei orçamentária anual e compatibilidade com o plano plurianual e com a lei de diretrizes orçamentárias.

§ 1º Para os fins desta Lei Complementar, considera-se:

I - adequada com a lei orçamentária anual, a despesa objeto de dotação específica e suficiente, ou que esteja abrangida por crédito genérico, de forma que somadas todas as despesas da mesma espécie, realizadas e a realizar, previstas no programa de trabalho, não sejam ultrapassados os limites estabelecidos para o exercício;

II - compatível com o plano plurianual e a lei de diretrizes orçamentárias, a despesa que se conforme com as diretrizes, objetivos, prioridades e metas previstos nesses instrumentos e não infrinja qualquer de suas disposições.

§ 2º A estimativa de que trata o inciso I do *caput* será acompanhada das premissas e metodologia de cálculo utilizadas.

§ 3º Ressalva-se do disposto neste artigo a despesa considerada irrelevante, nos termos em que dispuser a lei de diretrizes orçamentárias.

§ 4º As normas do *caput* constituem condição prévia para:

I - empenho e licitação de serviços, fornecimento de bens ou execução de obras;

II - desapropriação de imóveis urbanos a que se refere o § 3º do art. 182 da Constituição.

Subseção I

Da Despesa Obrigatória de Caráter Continuado

Art. 17. Considera-se obrigatória de caráter continuado a despesa corrente derivada de lei, medida provisória ou ato administrativo normativo que fixem para o ente a obrigação legal de sua execução por um período superior a dois exercícios.

§ 1º Os atos que criarem ou aumentarem despesa de que trata o *caput* deverão ser instruídos com a estimativa prevista no inciso I do art. 16 e demonstrar a origem dos recursos para seu custeio.

§ 2º Para efeito do atendimento do § 1º, o ato será acompanhado de comprovação de que a despesa criada ou aumentada não afetará as metas de resultados fiscais previstas no anexo referido no § 1º do art. 4º, devendo seus efeitos financeiros, nos períodos seguintes, ser compensados pelo aumento permanente de receita ou pela redução permanente de despesa.

§ 3º Para efeito do § 2º, considera-se aumento permanente de receita o proveniente da elevação de alíquotas, ampliação da base de cálculo, majoração ou criação de tributo ou contribuição.

§ 4º A comprovação referida no § 2º, apresentada pelo proponente, conterà as premissas e metodologia de cálculo utilizadas, sem prejuízo do exame de compatibilidade da despesa com as demais normas do plano plurianual e da lei de diretrizes orçamentárias.

§ 5º A despesa de que trata este artigo não será executada antes da implementação das medidas referidas no § 2º, as quais integrarão o instrumento que a criar ou aumentar.

§ 6º O disposto no § 1º não se aplica às despesas destinadas ao serviço da dívida nem ao reajustamento de remuneração de pessoal de que trata o inciso X do art. 37 da Constituição.

§ 7º Considera-se aumento de despesa a prorrogação daquela criada por prazo determinado.

Seção II

Das Despesas com Pessoal

Subseção I

Definições e Limites

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.

§ 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".

§ 2º A despesa total com pessoal será apurada somando-se a realizada no mês em referência com as dos onze imediatamente anteriores, adotando-se o regime de competência.

Art. 19. Para os fins do disposto no *caput* do art. 169 da Constituição, a despesa total com pessoal, em cada período de apuração e em cada ente da Federação, não poderá exceder os percentuais da receita corrente líquida, a seguir discriminados:

I - União: 50% (cinquenta por cento);

II - Estados: 60% (sessenta por cento);

III - Municípios: 60% (sessenta por cento).

§ 1º Na verificação do atendimento dos limites definidos neste artigo, não serão computadas as despesas:

I - de indenização por demissão de servidores ou empregados;

II - relativas a incentivos à demissão voluntária;

III - derivadas da aplicação do disposto no inciso II do § 6º do art. 57 da Constituição;

IV - decorrentes de decisão judicial e da competência de período anterior ao da apuração a que se refere o § 2º do art. 18;

V - com pessoal, do Distrito Federal e dos Estados do Amapá e Roraima, custeadas com recursos transferidos pela União na forma dos incisos XIII e XIV do art. 21 da Constituição e do art. 31 da Emenda Constitucional nº 19;

VI - com inativos, ainda que por intermédio de fundo específico, custeadas por recursos provenientes:

a) da arrecadação de contribuições dos segurados;

b) da compensação financeira de que trata o § 9º do art. 201 da Constituição;

c) das demais receitas diretamente arrecadadas por fundo vinculado a tal finalidade, inclusive o produto da alienação de bens, direitos e ativos, bem como seu superávit financeiro.

§ 2º Observado o disposto no inciso IV do § 1º, as despesas com pessoal decorrentes de sentenças judiciais serão incluídas no limite do respectivo Poder ou órgão referido no art. 20.

Art. 20. A repartição dos limites globais do art. 19 não poderá exceder os seguintes percentuais:

I - na esfera federal:

a) 2,5% (dois inteiros e cinco décimos por cento) para o Legislativo, incluído o Tribunal de Contas da União;

b) 6% (seis por cento) para o Judiciário;

c) 40,9% (quarenta inteiros e nove décimos por cento) para o Executivo, destacando-se 3% (três por cento) para as despesas com pessoal decorrentes do que dispõem os incisos XIII e XIV do art. 21 da Constituição e o art. 31 da Emenda Constitucional nº 19, repartidos de forma proporcional à média das despesas relativas a cada um destes dispositivos, em percentual da receita corrente líquida, verificadas nos três exercícios financeiros imediatamente anteriores ao da publicação desta Lei Complementar;

d) 0,6% (seis décimos por cento) para o Ministério Público da União;

II - na esfera estadual:

a) 3% (três por cento) para o Legislativo, incluído o Tribunal de Contas do Estado;

b) 6% (seis por cento) para o Judiciário;

c) 49% (quarenta e nove por cento) para o Executivo;

d) 2% (dois por cento) para o Ministério Público dos Estados;

III - na esfera municipal:

a) 6% (seis por cento) para o Legislativo, incluído o Tribunal de Contas do Município, quando houver;

b) 54% (cinquenta e quatro por cento) para o Executivo.

§ 1º Nos Poderes Legislativo e Judiciário de cada esfera, os limites serão repartidos entre seus órgãos de forma proporcional à média das despesas com pessoal, em percentual da receita corrente líquida, verificadas nos três exercícios financeiros imediatamente anteriores ao da publicação desta Lei Complementar.

§ 2º Para efeito deste artigo entende-se como órgão:

I - o Ministério Público;

II- no Poder Legislativo:

a) Federal, as respectivas Casas e o Tribunal de Contas da União;

b) Estadual, a Assembléia Legislativa e os Tribunais de Contas;

c) do Distrito Federal, a Câmara Legislativa e o Tribunal de Contas do Distrito Federal;

d) Municipal, a Câmara de Vereadores e o Tribunal de Contas do Município, quando houver;

III - no Poder Judiciário:

a) Federal, os tribunais referidos no art. 92 da Constituição;

b) Estadual, o Tribunal de Justiça e outros, quando houver.

§ 3º Os limites para as despesas com pessoal do Poder Judiciário, a cargo da União por força do inciso XIII do art. 21 da Constituição, serão estabelecidos mediante aplicação da regra do § 1º.

§ 4º Nos Estados em que houver Tribunal de Contas dos Municípios, os percentuais definidos nas alíneas a e c do inciso II do *caput* serão, respectivamente, acrescidos e reduzidos em 0,4% (quatro décimos por cento).

§ 5º Para os fins previstos no art. 168 da Constituição, a entrega dos recursos financeiros correspondentes à despesa total com pessoal por Poder e órgão será a resultante da aplicação dos percentuais definidos neste artigo, ou aqueles fixados na lei de diretrizes orçamentárias.

§ 6º (VETADO)

Subseção II

Do Controle da Despesa Total com Pessoal

Art. 21. É nulo de pleno direito o ato que provoque aumento da despesa com pessoal e não atenda:

I - as exigências dos arts. 16 e 17 desta Lei Complementar, e o disposto no inciso XIII do art. 37 e no § 1º do art. 169 da Constituição;

II - o limite legal de comprometimento aplicado às despesas com pessoal inativo.

Parágrafo único. Também é nulo de pleno direito o ato de que resulte aumento da despesa com pessoal expedido nos cento e oitenta dias anteriores ao final do mandato do titular do respectivo Poder ou órgão referido no art. 20.

Art. 22. A verificação do cumprimento dos limites estabelecidos nos arts. 19 e 20 será realizada ao final de cada quadrimestre.

Parágrafo único. Se a despesa total com pessoal exceder a 95% (noventa e cinco por cento) do limite, são vedados ao Poder ou órgão referido no art. 20 que houver incorrido no excesso:

I - concessão de vantagem, aumento, reajuste ou adequação de remuneração a qualquer título, salvo os derivados de sentença judicial ou de determinação legal ou contratual, ressalvada a revisão prevista no inciso X do art. 37 da Constituição;

II - criação de cargo, emprego ou função;

III - alteração de estrutura de carreira que implique aumento de despesa;

IV - 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;

V - contratação de hora extra, salvo no caso do disposto no inciso II do § 6º do art. 57 da Constituição e as situações previstas na lei de diretrizes orçamentárias.

Art. 23. Se a despesa total com pessoal, do Poder ou órgão referido no art. 20, ultrapassar os limites definidos no mesmo artigo, sem prejuízo das medidas previstas no art. 22, 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.

§ 1º No caso do inciso I do § 3º do art. 169 da Constituição, o objetivo poderá ser alcançado tanto pela extinção de cargos e funções quanto pela redução dos valores a eles atribuídos.

§ 2º É facultada a redução temporária da jornada de trabalho com adequação dos vencimentos à nova carga horária.

§ 3º Não alcançada a redução no prazo estabelecido, 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.

§ 4º As restrições do § 3º aplicam-se imediatamente se a despesa total com pessoal exceder o limite no primeiro quadrimestre do último ano do mandato dos titulares de Poder ou órgão referidos no art. 20.

Seção III

Das Despesas com a Seguridade Social

Art. 24. Nenhum benefício ou serviço relativo à seguridade social poderá ser criado, majorado ou estendido sem a indicação da fonte de custeio total, nos termos do § 5º do art. 195 da Constituição, atendidas ainda as exigências do art. 17.

§ 1º É dispensada da compensação referida no art. 17 o aumento de despesa decorrente de:

I - concessão de benefício a quem satisfaça as condições de habilitação prevista na legislação pertinente;

II - expansão quantitativa do atendimento e dos serviços prestados;

III - reajustamento de valor do benefício ou serviço, a fim de preservar o seu valor real.

§ 2º O disposto neste artigo aplica-se a benefício ou serviço de saúde, previdência e assistência social, inclusive os destinados aos servidores públicos e militares, ativos e inativos, e aos pensionistas.

[.....]

CAPÍTULO IX

DA TRANSPARÊNCIA, CONTROLE E FISCALIZAÇÃO

Seção I

Da Transparência da Gestão Fiscal

Art. 48. São instrumentos de transparência da gestão fiscal, aos quais será dada ampla divulgação, inclusive em meios eletrônicos de acesso público: os planos, orçamentos e leis de diretrizes orçamentárias; as prestações de contas e o respectivo parecer prévio; o Relatório Resumido da Execução Orçamentária e o Relatório de Gestão Fiscal; e as versões simplificadas desses documentos.

Parágrafo único. A transparência será assegurada também mediante incentivo à participação popular e realização de audiências públicas, durante os processos de elaboração e de discussão dos planos, lei de diretrizes orçamentárias e orçamentos.

Art. 49. As contas apresentadas pelo Chefe do Poder Executivo ficarão disponíveis, durante todo o exercício, no respectivo Poder Legislativo e no órgão técnico responsável pela sua elaboração, para consulta e apreciação pelos cidadãos e instituições da sociedade.

Parágrafo único. A prestação de contas da União conterà demonstrativos do Tesouro Nacional e das agências financeiras oficiais de fomento, incluído o Banco Nacional de Desenvolvimento Econômico e Social, especificando os empréstimos e financiamentos concedidos com recursos oriundos dos orçamentos fiscal e da seguridade social e, no caso das agências financeiras, avaliação circunstanciada do impacto fiscal de suas atividades no exercício.

Seção II

Da Escrituração e Consolidação das Contas

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

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

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

III - as demonstrações contábeis compreenderão, isolada e conjuntamente, as transações e operações de cada órgão, fundo ou entidade da administração direta, autárquica e fundacional, inclusive empresa estatal dependente;

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

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

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

§ 1º No caso das demonstrações conjuntas, excluir-se-ão as operações intragovernamentais.

§ 2º A edição de normas gerais para consolidação das contas públicas caberá ao órgão central de contabilidade da União, enquanto não implantado o conselho de que trata o art. 67.

§ 3º A Administração Pública manterá sistema de custos que permita a avaliação e o acompanhamento da gestão orçamentária, financeira e patrimonial.

Art. 51. O Poder Executivo da União promoverá, até o dia trinta de junho, a consolidação, nacional e por esfera de governo, das contas dos entes da Federação relativas ao exercício anterior, e a sua divulgação, inclusive por meio eletrônico de acesso público.

§ 1º Os Estados e os Municípios encaminharão suas contas ao Poder Executivo da União nos seguintes prazos:

I - Municípios, com cópia para o Poder Executivo do respectivo Estado, até trinta de abril;

II - Estados, até trinta e um de maio.

§ 2º O descumprimento dos prazos previstos neste artigo impedirá, até que a situação seja regularizada, que o ente da Federação receba transferências voluntárias e

contrate operações de crédito, exceto as destinadas ao refinanciamento do principal atualizado da dívida mobiliária.

Seção III

Do Relatório Resumido da Execução Orçamentária

Art. 52. O relatório a que se refere o § 3º do art. 165 da Constituição abrangerá todos os Poderes e o Ministério Público, será publicado até trinta dias após o encerramento de cada bimestre e composto de:

I - balanço orçamentário, que especificará, por categoria econômica, as:

a) receitas por fonte, informando as realizadas e a realizar, bem como a previsão atualizada;

b) despesas por grupo de natureza, discriminando a dotação para o exercício, a despesa liquidada e o saldo;

II - demonstrativos da execução das:

a) receitas, por categoria econômica e fonte, especificando a previsão inicial, a previsão atualizada para o exercício, a receita realizada no bimestre, a realizada no exercício e a previsão a realizar;

b) despesas, por categoria econômica e grupo de natureza da despesa, discriminando dotação inicial, dotação para o exercício, despesas empenhada e liquidada, no bimestre e no exercício;

c) despesas, por função e subfunção.

§ 1º Os valores referentes ao refinanciamento da dívida mobiliária constarão destacadamente nas receitas de operações de crédito e nas despesas com amortização da dívida.

§ 2º O descumprimento do prazo previsto neste artigo sujeita o ente às sanções previstas no § 2º do art. 51.

Art. 53. Acompanharão o Relatório Resumido demonstrativos relativos a:

I - apuração da receita corrente líquida, na forma definida no inciso IV do art. 2º, sua evolução, assim como a previsão de seu desempenho até o final do exercício;

II - receitas e despesas previdenciárias a que se refere o inciso IV do art. 50;

III - resultados nominal e primário;

IV - despesas com juros, na forma do inciso II do art. 4º;

V - Restos a Pagar, detalhando, por Poder e órgão referido no art. 20, os valores inscritos, os pagamentos realizados e o montante a pagar.

§ 1º O relatório referente ao último bimestre do exercício será acompanhado também de demonstrativos:

I - do atendimento do disposto no inciso III do art. 167 da Constituição, conforme o § 3º do art. 32;

II - das projeções atuariais dos regimes de previdência social, geral e próprio dos servidores públicos;

III - da variação patrimonial, evidenciando a alienação de ativos e a aplicação dos recursos dela decorrentes.

§ 2º Quando for o caso, serão apresentadas justificativas:

I - da limitação de empenho;

II - da frustração de receitas, especificando as medidas de combate à sonegação e à evasão fiscal, adotadas e a adotar, e as ações de fiscalização e cobrança.

Seção IV

Do Relatório de Gestão Fiscal

Art. 54. Ao final de cada quadrimestre será emitido pelos titulares dos Poderes e órgãos referidos no art. 20 Relatório de Gestão Fiscal, assinado pelo:

I - Chefe do Poder Executivo;

II - Presidente e demais membros da Mesa Diretora ou órgão decisório equivalente, conforme regimentos internos dos órgãos do Poder Legislativo;

III - Presidente de Tribunal e demais membros de Conselho de Administração ou órgão decisório equivalente, conforme regimentos internos dos órgãos do Poder Judiciário;

IV - Chefe do Ministério Público, da União e dos Estados.

Parágrafo único. O relatório também será assinado pelas autoridades responsáveis pela administração financeira e pelo controle interno, bem como por outras definidas por ato próprio de cada Poder ou órgão referido no art. 20.

Art. 55. O relatório conterá:

I - comparativo com os limites de que trata esta Lei Complementar, dos seguintes montantes:

a) despesa total com pessoal, distinguindo a com inativos e pensionistas;

b) dívidas consolidada e mobiliária;

c) concessão de garantias;

d) operações de crédito, inclusive por antecipação de receita;

e) despesas de que trata o inciso II do art. 4º;

II - indicação das medidas corretivas adotadas ou a adotar, se ultrapassado qualquer dos limites;

III - demonstrativos, no último quadrimestre:

a) do montante das disponibilidades de caixa em trinta e um de dezembro;

b) da inscrição em Restos a Pagar, das despesas:

1) liquidadas;

2) empenhadas e não liquidadas, inscritas por atenderem a uma das condições do inciso II do art. 41;

3) empenhadas e não liquidadas, inscritas até o limite do saldo da disponibilidade de caixa;

4) não inscritas por falta de disponibilidade de caixa e cujos empenhos foram cancelados;

c) do cumprimento do disposto no inciso II e na alínea *b* do inciso IV do art. 38.

§ 1º O relatório dos titulares dos órgãos mencionados nos incisos II, III e IV do art. 54 conterá apenas as informações relativas à alínea a do inciso I, e os documentos referidos nos incisos II e III.

§ 2º O relatório será publicado até trinta dias após o encerramento do período a que corresponder, com amplo acesso ao público, inclusive por meio eletrônico.

§ 3º O descumprimento do prazo a que se refere o § 2º sujeita o ente à sanção prevista no § 2º do art. 51.

§ 4º Os relatórios referidos nos arts. 52 e 54 deverão ser elaborados de forma padronizada, segundo modelos que poderão ser atualizados pelo conselho de que trata o art. 67.

Seção V

Das Prestações de Contas

Art. 56. As contas prestadas pelos Chefes do Poder Executivo incluirão, além das suas próprias, as dos Presidentes dos órgãos dos Poderes Legislativo e Judiciário e do Chefe do Ministério Público, referidos no art. 20, as quais receberão parecer prévio, separadamente, do respectivo Tribunal de Contas.

§ 1º As contas do Poder Judiciário serão apresentadas no âmbito:

I - da União, pelos Presidentes do Supremo Tribunal Federal e dos Tribunais Superiores, consolidando as dos respectivos tribunais;

II - dos Estados, pelos Presidentes dos Tribunais de Justiça, consolidando as dos demais tribunais.

§ 2º O parecer sobre as contas dos Tribunais de Contas será proferido no prazo previsto no art. 57 pela comissão mista permanente referida no § 1º do art. 166 da Constituição ou equivalente das Casas Legislativas estaduais e municipais.

§ 3º Será dada ampla divulgação dos resultados da apreciação das contas, julgadas ou tomadas.

Art. 57. Os Tribunais de Contas emitirão parecer prévio conclusivo sobre as contas no prazo de sessenta dias do recebimento, se outro não estiver estabelecido nas constituições estaduais ou nas leis orgânicas municipais.

§ 1º No caso de Municípios que não sejam capitais e que tenham menos de duzentos mil habitantes o prazo será de cento e oitenta dias.

§ 2º Os Tribunais de Contas não entrarão em recesso enquanto existirem contas de Poder, ou órgão referido no art. 20, pendentes de parecer prévio.

Art. 58. A prestação de contas evidenciará o desempenho da arrecadação em relação à previsão, destacando as providências adotadas no âmbito da fiscalização das receitas e combate à sonegação, as ações de recuperação de créditos nas instâncias administrativa e judicial, bem como as demais medidas para incremento das receitas tributárias e de contribuições.

Seção VI

Da Fiscalização da Gestão Fiscal

Art. 59. O Poder Legislativo, diretamente ou com o auxílio dos Tribunais de Contas, e o sistema de controle interno de cada Poder e do Ministério Público, fiscalizarão o cumprimento das normas desta Lei Complementar, com ênfase no que se refere a:

I - atingimento das metas estabelecidas na lei de diretrizes orçamentárias;

II - limites e condições para realização de operações de crédito e inscrição em Restos a Pagar;

III - medidas adotadas para o retorno da despesa total com pessoal ao respectivo limite, nos termos dos arts. 22 e 23;

IV - providências tomadas, conforme o disposto no art. 31, para recondução dos montantes das dívidas consolidada e mobiliária aos respectivos limites;

V - destinação de recursos obtidos com a alienação de ativos, tendo em vista as restrições constitucionais e as desta Lei Complementar;

VI - cumprimento do limite de gastos totais dos legislativos municipais, quando houver.

§ 1º Os Tribunais de Contas alertarão os Poderes ou órgãos referidos no art. 20 quando constatarem:

I - a possibilidade de ocorrência das situações previstas no inciso II do art. 4º e no art. 9º;

II - que o montante da despesa total com pessoal ultrapassou 90% (noventa por cento) do limite;

III - que os montantes das dívidas consolidada e mobiliária, das operações de crédito e da concessão de garantia se encontram acima de 90% (noventa por cento) dos respectivos limites;

IV - que os gastos com inativos e pensionistas se encontram acima do limite definido em lei;

V - fatos que comprometam os custos ou os resultados dos programas ou indícios de irregularidades na gestão orçamentária.

§ 2º Compete ainda aos Tribunais de Contas verificar os cálculos dos limites da despesa total com pessoal de cada Poder e órgão referido no art. 20.

§ 3º O Tribunal de Contas da União acompanhará o cumprimento do disposto nos §§ 2º, 3º e 4º do art. 39.

CAPÍTULO X

DISPOSIÇÕES FINAIS E TRANSITÓRIAS

[.....]

Art. 67. O acompanhamento e a avaliação, de forma permanente, da política e da operacionalidade da gestão fiscal serão realizados por conselho de gestão fiscal, constituído por representantes de todos os Poderes e esferas de Governo, do Ministério Público e de entidades técnicas representativas da sociedade, visando a:

I - harmonização e coordenação entre os entes da Federação;

II - disseminação de práticas que resultem em maior eficiência na alocação e execução do gasto público, na arrecadação de receitas, no controle do endividamento e na transparência da gestão fiscal;

III - adoção de normas de consolidação das contas públicas, padronização das prestações de contas e dos relatórios e demonstrativos de gestão fiscal de que trata esta Lei Complementar, normas e padrões mais simples para os pequenos Municípios, bem como outros, necessários ao controle social;

IV - divulgação de análises, estudos e diagnósticos.

§ 1º O conselho a que se refere o *caput* instituirá formas de premiação e reconhecimento público aos titulares de Poder que alcançarem resultados meritórios em suas políticas de desenvolvimento social, conjugados com a prática de uma gestão fiscal pautada pelas normas desta Lei Complementar.

§ 2º Lei disporá sobre a composição e a forma de funcionamento do conselho.

[.....]

Art. 70. O Poder ou órgão referido no art. 20 cuja despesa total com pessoal no exercício anterior ao da publicação desta Lei Complementar estiver acima dos limites estabelecidos nos arts. 19 e 20 deverá enquadrar-se no respectivo limite em até dois exercícios, eliminando o excesso, gradualmente, à razão de, pelo menos, 50% a.a. (cinquenta por cento ao ano), mediante a adoção, entre outras, das medidas previstas nos arts. 22 e 23.

Parágrafo único. A inobservância do disposto no *caput*, no prazo fixado, sujeita o ente às sanções previstas no § 3º do art. 23.

Art. 71. Ressalvada a hipótese do inciso X do art. 37 da Constituição, até o término do terceiro exercício financeiro seguinte à entrada em vigor desta Lei Complementar, a despesa total com pessoal dos Poderes e órgãos referidos no art. 20 não ultrapassará, em percentual da receita corrente líquida, a despesa verificada no exercício imediatamente anterior, acrescida de até 10% (dez por cento), se esta for inferior ao limite definido na forma do art. 20.

Art. 72. A despesa com serviços de terceiros dos Poderes e órgãos referidos no art. 20 não poderá exceder, em percentual da receita corrente líquida, a do exercício anterior à entrada em vigor desta Lei Complementar, até o término do terceiro exercício seguinte.

Art. 73. As infrações dos dispositivos desta Lei Complementar serão punidas segundo o [Decreto-Lei nº 2.848, de 7 de dezembro de 1940](#) (Código Penal); a [Lei nº 1.079, de 10 de abril de 1950](#); o [Decreto-Lei nº 201, de 27 de fevereiro de 1967](#); a [Lei nº 8.429, de 2 de junho de 1992](#); e demais normas da legislação pertinente.

Art. 74. Esta Lei Complementar entra em vigor na data da sua publicação.

Art. 75. Revoga-se a [Lei Complementar nº 96, de 31 de maio de 1999](#).

Brasília, 4 de maio de 2000; 179ª da Independência e 112ª da República.

FERNANDO HENRIQUE CARDOSO
Pedro Malan
Martus Tavares

Publicada no D.O. de 5.5.2000

9. APÊNDICE