



**FACULDADE DE ADMINISTRAÇÃO E NEGÓCIOS
DE SERGIPE - FANESE
CURSO DE PÓS-GRADUAÇÃO "LATO SENSO"
EM AUDITORIA GOVERNAMENTAL E
CONTABILIDADE PÚBLICA**

**GEOVÂNIA MOURA VASCONCELOS
RODRIGO SILVEIRA DE OLIVEIRA**

**A LEI DE RESPONSABILIDADE FISCAL – LRF COMO
INSTRUMENTO DE PLANEJAMENTO, CONTROLE E
TRANSPARÊNCIA GOVERNAMENTAL**

Aracaju
Março de 2008

**GEOVÂNIA MOURA VASCONCELOS
RODRIGO SILVEIRA DE OLIVEIRA**

**A LEI DE RESPONSABILIDADE FISCAL – LRF COMO
INSTRUMENTO DE PLANEJAMENTO, CONTROLE E
TRANSPARÊNCIA GOVERNAMENTAL**

Trabalho apresentado ao Núcleo de Pós-Graduação e Extensão da Faculdade de Administração e Negócios de Sergipe - FANESE como requisito para obtenção do título de Especialista em Auditoria Governamental e Contabilidade Pública.

Orientador: Prof. Inaldo da Paixão Santos Araújo

Aracaju
Março de 2008

**GEOVÂNIA MOURA VASCONCELOS
RODRIGO SILVEIRA DE OLIVEIRA**

**A LEI DE RESPONSABILIDADE FISCAL – LRF COMO
INSTRUMENTO DE PLANEJAMENTO, CONTROLE E
TRANSPARÊNCIA GOVERNAMENTAL**

Prof. Inaldo da Paixão Santos Araújo

Aprovados com média: 9,5

Aracaju
Março de 2008

RESUMO

Em 04 de maio de 2000 foi promulgada, no Brasil, a Lei Complementar n.º 101, logo denominada de Lei de Responsabilidade Fiscal – LRF. Ela representa um código de conduta visando direcionar os gestores públicos para: a adequação das despesas as receitas auferidas, à transparência quanto aos atos de gestão garantindo a participação social na construção e fiscalização das ações governamentais, assim como dando sustentabilidade ao planejamento por enfatizar uma gestão orçamentária e financeira eficiente e eficaz, com o estabelecimento de metas fiscais e com a constante vigilância quanto aos possíveis riscos que, por ventura, possam desestruturar as contas públicas. Este artigo intenta apresentar a LRF como instrumento de planejamento, controle e transparência governamental abordando a responsabilização dos gestores pelas práticas de gestão de acordo com os ditames da referida Lei.

Palavras chave: Planejamento, transparência, ajuste fiscal, equilíbrio das contas públicas, responsabilidade pela gestão.

ABSTRACT

In 04 of May 2000 was published in Brazil the Complementary Law number 101 or Law of Fiscal Responsibility - LRF as a code of conduct aimed at directing the public to managers: the appropriateness of expenditure to the revenue received, the transparency about the acts of ensuring management social participation in the construction and supervision of the governmental action, as well as giving sustainability to emphasize planning for a management budget and financial efficient and effective, with the establishment of fiscal targets and the constant vigilance on the possible risks which can invalue the public accounts.

Given the present context this article attempts to LRF as a tool for planning, control and transparency government addressing an overview of the accountability of managers for the practice of management in accordance with the dictates of the Act

Key Words: Planning, transparency, fiscal adjustment, balance public accounts, responsibility for management.

SUMÁRIO

1. INTRODUÇÃO	01
2. A LEI DE RESPONSABILIDADE FISCAL E OS INSTRUMENTOS DE PLANEJAMENTO.....	02
3. OS IMPACTOS DA LRF SOBRE A LDO E A LOA.....	07
4. A LEI DE RESPONSABILIDADE FISCAL E OS INSTRUMENTO DE CONTROLE E TRANSPARÊNCIA PÚBLICA.....	10
4.1. Responsabilização na Gestão Pública	13
5. CONCLUSÃO	15
6. REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS.....	16

Ja
ano... eram de caráter estrutural.
programa de Estabilidade Fiscal, incorporado ao Capítulo
Federal - CF foi publicado em maio de 2002 a Lei
Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF) (Lei nº 101/2000)

1. INTRODUÇÃO

As décadas de 70 e 80 foram marcadas por crises sem precedentes na história do Brasil, fruto dentre outras razões pela vulnerabilidade em que o país se encontrava frente ao processo de globalização e pelo crescimento mal planejado e distorcido balizado na ausência de governança, de governabilidade e na falta de regras que direcionassem o processo de gestão e a conduta dos administradores na condução do aparato estatal.

Segundo Diniz, 2000, p.63 *apud* Carvalho, 2002, p. 3,

Um segundo componente da crise do estado está relacionado ao déficit de accountability historicamente acumulado”, ou seja nosso sistema político sempre foi extremamente deficitário quanto a eficácia dos mecanismos de cobrança, de prestação de contas e de responsabilização dos governantes perante a sociedade e perante outras instituições de poder.

A situação vigente era insustentável desencadeando, dentre outras seqüelas, em elevados índices de desemprego, de inflação e dos constantes déficits nas contas públicas, sem, entretanto, representar garantias quanto à otimização na alocação dos recursos e na qualidade da prestação dos serviços públicos essenciais. O Estado encontrava-se limitado enquanto provedor do equilíbrio, da credibilidade política e do desenvolvimento econômico e social.

Nesse contexto, a década de 90 foi marcada pela implantação de conjunto de reformas instauradas em nome da reconstrução do Estado e da superação das crises que assolavam a América latina e o Brasil. Dentre as medidas adotadas visando o equilíbrio estatal destacou-se a Reforma administrativa ou Ajuste fiscal, com a criação do Programa de Estabilidade Fiscal (PEF). Esse programa era composto por um conjunto de regras que, no curto prazo, precisamente entre 1999 a 2001 apresentavam medidas de caráter conjuntural, ou seja, objetivavam a redução do déficit público e o monitoramento da dívida em relação ao Produto Interno Bruto – PIB. No médio e longo prazo as medidas eram de caráter estrutural.

Em complemento ao Programa de Estabilidade Fiscal, alicerçada no Capítulo II, Título VI da Constituição Federal – CF foi publicado em maio de 2002 a Lei Complementar n ° 101 ou Lei de Responsabilidade Fiscal –LRF, tornando-se um código de

conduta para os gestores públicos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, exigindo o equilíbrio das contas públicas, a adequação das despesas às receitas auferidas, a transparência quanto aos atos de gestão, assim como dando sustentabilidade ao planejamento por cobrar uma gestão orçamentária e financeira voltada para resultado positivos, buscando a eficiência e a eficácia na gestão .

2. A LEI DE RESPONSABILIDADE FISCAL E OS INSTRUMENTOS DE PLANEJAMENTO

A segunda metade da década de 1980 marca o início de uma fase de reordenamento das instituições orçamentárias no Brasil, sendo a alteração mais importante a promulgação da Constituição de 1988, tanto pelas determinações referentes ao governo federal quanto pela definição de seu relacionamento com as demais esferas de governo. Assim, com base na Constituição Federal de 1988, é editada, mesmo com certo atraso, a Lei de Responsabilidade Fiscal, que contribui para a institucionalização do sistema de finanças públicas brasileiras. Expondo uma mudança do regime fiscal, em resposta aos problemas verificados durante décadas em todos os poderes de todos os entes da federação.

Avança em algumas questões que se encontravam mal equacionadas, em especial, no que tange aos relacionamentos entre a União e os Estados – membros e na aplicação de regras em contexto democrático, abrindo espaço para o controle social e a participação popular.

Ressalta-se que a origem da LRF no Brasil, na visão jurídica, decorre da previsão expressa contida no art. 163 da Constituição Federal de 1988 o qual, transcrito literalmente, dispõe sobre:

- finanças públicas;
- dívida pública externa e interna, incluindo a das autarquias, fundações e demais entidades controladas pelo Poder Público;
- concessão de garantias pelas entidades públicas;
- emissão e resgate de tributos da dívida pública;
- fiscalização financeira da administração pública direta e indireta;
- operações de câmbio realizados por órgãos e entidades da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios;

- compatibilização das funções das instituições oficiais de crédito da União, resguardadas as características e condições operacionais plenas das voltadas ao desenvolvimento regional.

Nesse sentido, a LRF define os princípios básicos de responsabilidade, derivados da noção de prudência na gestão de recursos públicos bem como limites específicos referentes a variáveis como nível de endividamento, déficit, gastos e receitas anuais. O texto estabelece também mecanismos prévios de ajustes destinados a assegurar a observância de parâmetros de sustentabilidade da política fiscal, determinando sanções, tanto na esfera individual quanto na de responsabilidade.

De acordo com a LRF, a administração pública está alicerçada em quatro princípios basilares que são: *o planejamento; a transparência; o controle e a responsabilidade.*

Campos Rocio, 2005, p.2, acrescenta:

A perspectiva de reformulação do Estado define, por sua vez, o rumo das políticas públicas, cuja ênfase passa a ser orientada ao controle fiscal e a obtenção de resultados, pautando o sistema de controle fiscal sob quatro princípios fundamentais: o planejamento, a transparência, o controle e a responsabilidade.

Estes princípios, por sua vez, estão insertos no art. 37 da Constituição Federal de 1988 quando esta expressa que a gestão pública se baseará nos princípios da *legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade, e eficiência.*

Nesse contexto, segundo o art. 1º § 1º da LRF:

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

Planejar equivale a projetar, estabelecer as metas e os objetivos. Assim, na gestão pública, o planejamento consiste na elaboração de programas e ações governamentais voltados ao alcance de resultados que atendam as demandas sociais.

Para realizar um planejamento adequado e de acordo com as normas vigentes, a Administração Pública necessita de mecanismos auxiliares para a elaboração de metas e objetivos a serem alcançados.

O orçamento público, como principal instrumento de planejamento das ações governamentais é um instrumento que visualiza o programa de atuação da administração pública, discriminando a origem e o total de recursos a serem arrecadados, assim como a natureza e o total dos gastos a serem efetuados. É um documento legal que composto por programas e ações, que se desmembram em atividades, projetos e operações especiais visando alcançar os objetivos e metas estabelecidos na gestão governamental.

Ainda versando sobre a gestão pública a Constituição Federal de 1988, precisamente no artigo 165 atribui ao Poder Executivo a responsabilização pelo sistema de Planejamento e Orçamento, através dos instrumentos jurídicos: Plano Plurianual (PPA); Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO) e a Lei de Orçamento Anual (LOA).

Dessa forma o ciclo orçamentário compreende: o Plano Plurianual (PPA), a Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO) e a Lei Orçamentária Anual (LOA) que com advento da LRF obtiveram novas atribuições, objetivando a integração entre as três peças, assim como a execução orçamentária em todos os níveis de governo.

O PPA coincide com a duração de um mandato do chefe do Executivo ao definir as prioridades do Governo pelo período de quatro anos, no que diz respeito às diretrizes, objetivos e metas para as despesas de capital e outras delas resultantes, e se destina a elaborar as ações de longo prazo. É realizado no último ano do mandato para vigor no mandato subsequente como bem explicita os eminentes autores Moacir Marques da Silva, Francisco Antônio Amorim e Valmir Leôncio da Silva:

(...) no primeiro ano de mandato do governante esta em plena vigência o plano plurianual enviado pelo governo anterior. Essa

foi a forma que o legislador encontrou para dar continuidade aos investimentos no setor público, uma vez que o plano plurianual representa o planejamento de longo prazo do governo. (SILVA, M; AMORIM; SILVA, V 2004, p. 23)

Por sua vez a LDO é uma lei de periodicidade anual, criada pela Constituição Federal de 1988, que, de acordo com o § 2º do art. 165, tem como funções orientar a elaboração do orçamento anual, definir as prioridades e metas da administração para o exercício financeiro subsequente, dispor sobre alteração na legislação tributária e definir a política de aplicação das agências financeiras que estimulem o desenvolvimento social.

Para Francelmo Araújo Costa e Lúcia Helena Cavalcante Valverde:

(...) A LDO é o elo entre o Plano Plurianual – PPA, que funciona como um plano de governo, e a Lei Orçamentária Anual – LOA, que é o instrumento que viabiliza a execução de programas”.(2002, p.49).

A LDO, portanto compatibiliza as diretrizes do PPA a estimativa das disponibilidades financeiras do exercício seguinte a sua elaboração.

De acordo com a Constituição Federal, a LDO estabelece as metas e prioridades para o exercício financeiro subsequente, orienta a elaboração do Orçamento, dispõe sobre alterações na legislação tributária e estabelece a política de aplicação das agências financeiras oficiais que estimulam o progresso social, devendo ser encaminhada ao Legislativo até o dia 15 de abril.

Segundo os adct, temos no § 2º - Até a entrada em vigor da lei complementar a que se refere o art. 165, § 9º, I e II, serão obedecidas as seguintes normas:

- o projeto do plano plurianual, para vigência até o final do primeiro exercício financeiro do mandato presidencial subsequente, será encaminhado até quatro meses antes do encerramento do primeiro exercício

financeiro e devolvido para sanção até o encerramento da sessão legislativa;

- o projeto de lei de diretrizes orçamentárias será encaminhado até oito meses e meio antes do encerramento do exercício financeiro e devolvido para sanção até o encerramento do primeiro período da sessão legislativa;
- o projeto de lei orçamentária da União será encaminhado até quatro meses antes do encerramento do exercício financeiro e devolvido para sanção até o encerramento da sessão legislativa.

Já a Lei Orçamentária Anual contém todos os programas e ações do governo para o exercício. Nenhuma despesa pública pode ser executada sem estar consignada no Orçamento. A proposta orçamentária enviada pelo Poder Executivo é apreciada pelo legislativo que faz as modificações que julgar necessária, por meio de emendas, após o que se procede a votação.

A Constituição determina que o Orçamento deve ser votado e aprovado até o final de cada Legislatura. Depois de aprovado, o projeto é sancionado e publicado pelo Executivo, transformando-se, assim, na Lei Orçamentária Anual.

Vale ressaltar que a Lei Orçamentária Anual (LOA) estima as receitas e autoriza as despesas do Governo em consonância com a previsão de arrecadação e as prioridades contidas na LDO. Se durante o exercício financeiro houver necessidade de ajuste na realização de despesas previstas na Lei, o Poder Executivo submete ao Legislativo um novo projeto de lei solicitando créditos adicionais para atender despesas não computadas ou insuficientemente locadas na Lei do Orçamento vigente.

Este conceito moderno de orçamento vem atender aos atuais anseios da sociedade brasileira que tem reclamado por uma Administração Pública transparente que visualize as suas reais necessidades e exigindo a ascensão de gestores aptos a desenvolverem uma política de forma justa, honesta, transparente e eficiente.

Atualmente, com as inúmeras denúncias de corrupção envolvendo a classe gestora, com o descuido com a máquina pública praticado por alguns políticos, é de suma importância que se possa cobrar do gestor público responsabilidade de seus atos e projetos.

Como se vê, os objetivos de toda política orçamentária busca a correção das distorções, existentes, visando a manutenção da estabilidade financeira, melhorar a distribuição de renda e aplicar os recursos com mais eficiência.

3. OS IMPACTOS DA LRF SOBRE A LDO E A LOA

Verifica-se que o equilíbrio das contas públicas é o objetivo principal da LRF, devendo ser entendido como a procura do não-gastar mais do que se arrecada. Entretanto, na busca entre a receita e despesa, não basta impor limites aos gastos, é necessário que as administrações governamentais busquem profissionalizar-se, através da modernização de equipamentos e do investimento em recursos humano, a fim de melhorar o fluxo de informações, necessário à construção das peças orçamentárias. (PPA, LDO e LOA).

Já os critérios e formas de limitação de empenho significam a não autorização para a realização de determinadas despesas previstas na lei orçamentária e ocorre sempre que verificado que a realização da receita está inferior a prevista e não irá comportar o cumprimento do resultado primário ou quando houver a necessidade de recondução aos limites estabelecidos para a dívida consolidada. Essa dívida é toda e qualquer obrigação contraída pelo Estado, em decorrência de financiamentos ou empréstimos.

O Art. 26 da LRF fala da destinação de recursos para, direta ou indiretamente, cobrir necessidades de pessoas físicas ou déficits de pessoas jurídicas e **deverá ser autorizada por lei específica, deveria atender às condições estabelecidas na LDO e deverá estar prevista no orçamento ou em seus créditos adicionais.**

Considera-se **transferência voluntária** a entrega de recursos corrente ou de capital a outro ente da **federação**, que não decorra de determinação constitucional e legal. A

função das transferências voluntárias é facilitar que o governo federal possa executar de forma descentralizada os programas nacionais e também tem por objetivo auxiliar as pequenas comunidades que tem profundas dificuldades em arrecadar os tributos de sua competência, sempre estabelecendo-se condições e exigências para que essas transferências ocorram.

Quanto à reserva de contingência, é uma espécie de poupança destinada a cobrir despesas que poderão ou não suceder, em virtude de condições imprevistas ou inesperadas. Institucionalizada pelo Decreto-Lei Nº 200, de 25 de fevereiro de 1967 e modificada pelo Decreto-Lei Nº 900, de 29 de setembro de 1969, tinha como fim exclusivo aportar recursos para suplementar as despesas de pessoal no âmbito do Governo Federal. Posteriormente, pela Portaria Ministerial Nº 09 - MINIPLAN -, de 28 de janeiro de 1974, Estados e Municípios foram autorizados a, mediante lei própria, incluírem nos seus respectivos orçamentos, a Reserva de Contingência para essa finalidade.

O Decreto-Lei Nº 1763, de 16 de janeiro de 1980, entretanto, ampliou a função da Reserva de Contingência, ou seja, autorizou que ela servisse de fonte de recursos para a abertura de créditos adicionais suplementares e especiais, e, também, que os orçamentos das entidades de Direito Público Interno, a União, os Estados, os Municípios, o Distrito Federal e suas respectivas autarquias, alocassem dotação global não especificamente destinada a determinado órgão, unidade orçamentária, programa ou categoria econômica, para aquela nova finalidade.

A Reserva de Contingência constituía-se na época de uma parcela do superávit corrente apurado no confronto entre as Receitas Correntes e as Despesas Correntes, sobre o qual era aplicado um percentual estabelecido pela própria administração da entidade governamental.

Atualmente, de acordo com o artigo 5º, III, da **Lei de Responsabilidade Fiscal**, o projeto de Lei de Orçamento Anual (LOA) **conterá a Reserva de Contingência** cuja forma de utilização e montante, **calculados com base na Receita Corrente Líquida**, serão estabelecidos na Lei de Diretrizes Orçamentárias, e destinados, em princípio, ao atendimento de passivos contingentes e outros riscos e metas fiscais imprevistos.

O ente deve elaborar o Anexo de Metas Fiscais, que integrará o Projeto de Lei de Diretrizes Orçamentárias, em atendimento ao disposto no § 1º do art. 4º da Lei Complementar nº 101, de 4 de maio de 2000. O Anexo de Metas Fiscais deverá ser elaborado de acordo com o § 2º do art. 1º da LRF, pelo Poder Executivo da União, Estados, Distrito Federal e Municípios, abrangendo tanto o Poder Executivo quanto os Poderes Legislativo e Judiciário.

O Anexo de Metas Fiscais abrange os órgãos da Administração Direta, e entidades da Administração Indireta, constituídas pelas autarquias, fundações e fundos especiais, empresas públicas e sociedades de economia mista que recebem recursos do Orçamento Fiscal e da Seguridade Social.

A LRF ampliou as prerrogativas e a importância da LDO, ao determinar que, além de cumprir as exigências constitucionais, esta deve dispor também sobre:

- O Equilíbrio entre a Receita e Despesa; Critérios e Formas de Limitação de Empenho;
- Disciplinamento das Transferências de Recursos a Entidades Públicas e Privadas;
- Utilização e Montante da Reserva de Contingência;
- Anexo de Metas Fiscais e o Anexo de Riscos Fiscais.

Por fim, a Lei de Responsabilidade Fiscal determinou que a Lei de Diretrizes Orçamentárias deve incluir o anexo de Riscos Fiscais, no qual serão analisados previamente os passivos contingentes do governo e os riscos que possam afetar as contas públicas, informando as providências a serem tomadas, caso venham a se concretizar.

Em relação à LOA, a LRF faz inovações quando determina que na Lei orçamentária deverá constar o *demonstrativo da compatibilidade da programação do orçamento* com os objetivos e metas do *Anexo de Metas Fiscais*, **acompanhado das receitas** para fazer frente ao aumento de despesas obrigatórias de caráter continuado, **deverá conter**, também, as reserva de contingência **destinada ao atendimento de passivos contingentes**, riscos e imprevistos fiscais. **Busca**, ainda, proibir a consignação de crédito com fins imprecisos.

As determinações da LRF em relação à LOA têm como objetivo vedar a aprovação de orçamentos desequilibrados, incompatíveis com a estimativa de arrecadação da receita. Busca também reduzir a existência de planos inconsistentes, copiados de um ano para outro, incompatíveis com a necessidade real.

4. A LEI DE RESPONSABILIDADE FISCAL E OS INSTRUMENTO DE CONTROLE E TRANSPARÊNCIA PÚBLICA

O novo sistema gerencial embasado no ajuste fiscal, da década de 90, implementado pelo Plano Diretor da Reforma do Aparelho do Estado (PDRAE), argumentou que a solução dos principais entraves da gestão pública requeriam os seguintes procedimentos:

Focalização da ação do Estado no cidadão; Reorientação dos mecanismos de controle para resultados; Flexibilidade administrativa; Controle social e a Valorização do servidor. (Ferreira, 1996, apud Campos, 2005)

Diante do contexto, a necessidade constante de corrigir os erros presentes no direcionamento do aparelho estatal gera uma busca e valorização dos órgãos e instrumentos de controle. Acrescentando que no Brasil, o sistema de controle institucional é composto pelos controles: social, interno e externo.

Nesse sentido os novos dispositivos legais e constitucionais procuraram focar as ações dos dirigentes públicos, na execução de suas atividades estatais, assim como acompanhar e avaliar os atos e resultados operacionais inerentes às três esferas de poder governamental, do Ministério Público e do Tribunal de Contas. Intentaram, também, estimular e propiciar o controle através da participação social.

Com o advento da LRF, a administração pública se pautou sob os quatro princípios básicos, ou seja: o planejamento, o controle, a responsabilidade e a transparência. Em relação ao planejamento verificou-se o desejo de identificar os objetivos e as metas cruciais para o atendimento das demandas sociais, assim como uma constante busca

procedimentos se voltaram para a correta operacionalização e captação dos recursos, no tempo previamente estabelecido, para garantir a plena execução dos programas estabelecidos no plano governamental.

Em relação à transparência, com a implantação da LRF, a exigência de publicação da prestação de contas da gestão, dos informes de gestão fiscal e dos relatórios financeiros, de forma clara e concisa, possibilitou uma maior participação e controle da sociedade na gestão dos recursos. Essa exigência é bastante salutar e democrática, posto que os contribuintes precisam saber de que forma estão sendo gastos os recursos que, sendo público, pertence a todos.

Não restam dúvidas que a LRF expressa o desejo de inserção de mecanismos que propicie a participação e o controle social nas práticas de gestão. Um exemplo dessa tendência é a construção da proposta orçamentária através consulta à coletividade. Outro evento que busca estimular a função fiscalizadora por parte da sociedade é a obrigatoriedade de publicação dos relatórios de tomada e prestação de contas na página eletrônicas de cada órgão, assim como a criação por parte da Controladoria Geral da União do site Portal da Transparência.

Embora os instrumentos legais explicitem o esforço na busca de maior controle fiscal pela sociedade, através da observância e avaliação dos documentos e procedimentos gerados no setor público, os materiais divulgados a exemplo dos relatórios e balanços são compostos por termos técnicos que dificultam a compreensão por parte dos interessados.

Reportando-nos ao Controle Interno, esse se originou através da Lei 4.320 de 1964 sendo constitucionalmente referendado por meio do artigo 70 que prega a manutenção desse sistema por parte dos três poderes governamentais. Este tipo de controle possibilita a presença direta da fiscalização dentro da estrutura administrativa, na qual se realiza o acompanhamento e análise anterior, durante e posterior às práticas de gestão.

Nesse sentido, faz parte das atribuições do Controle Interno a averiguação quanto a realização dos programas governamentais, tanto dos recursos orçamentários quanto das metas físicas, e a convergências dos programas explicitados com as metas fixadas no

Plano Plurianual, verificando o alcance dos resultados finais quanto à eficácia e eficiência e efetividade da gestão.

Cabe ao controle interno a verificação e análise de toda e qualquer práticas de gestão inerentes à instituição, comunicando ao Tribunal de Contas de todo e qualquer irregularidade ou ilegalidade que por ventura possa se processar na gestão. Caso haja omissão de informação por parte do setor de controle, os servidores lotados nesse recinto e analísadores do processo responderão solidariamente pelas ações. Dentre as responsabilidades do Controle Interno apresenta-se, ainda, o apoio ao controle externo no desenrolar de sua missão.

Observa-se também que no Brasil é o poder Legislativo que aprecia as partes integrantes do Orçamento Público, realizando após a execução orçamentária, a fiscalização das práticas de gestão orçamentárias, financeiras, contábeis, operacionais e patrimoniais através do Controle externo, contando, ainda com o apoio do Tribunal de Contas, e pelo Controle Interno pertinente a cada estrutura de Poder e esfera de governo.

No Brasil cabe ao Poder legislativo a incumbência do controle externo visando garantir a participação social no processo de fiscalização que assegure o cumprimento das leis estabelecidas. Essa participação dar-se de forma indireta por meio dos parlamentares que são os representantes eleitos pelo povo.

Nesse sentido, a LRF em seu artigo 59 atribui ao Poder Legislativo a responsabilidade pelo cumprimento das normas estabelecidas na referida lei, contando com o apoio do Tribunal de Contas, do Controle Interno de cada Poder e do Ministério Público. De acordo com a Lei Complementar 101 o Poder Legislativo está obrigado a fiscalizar de forma mais cuidadosa os seguintes itens: Mensuração das metas previstas na LDO; Verificação dos limites e das condições para a realização de operações de crédito e para a inscrição em restos a pagar; Estabelecimento de regras para a contenção das despesas de pessoal e das dívidas mobiliária e consolidada; Obediência às regras pertinentes à utilização dos recursos oriundos da alienação de ativos e a observância aos limites de gastos do Poder Legislativo Municipal.

Apesar do artigo 71 da Constituição Federal e dos dispositivos presentes na Lei de Responsabilidade Fiscal estabelecerem as responsabilidades inerentes ao Tribunal de

Contas da União e ao Poder Legislativo, a gama de escândalos oriundas da má utilização do aparato estatal coloca em *check a eficiência do Sistema, que enfrenta nos dias atuais duras e pertinentes críticas.*

4.1. Responsabilização na Gestão Pública

Como forte instrumento que viabiliza o equilíbrio das contas e sustentáculo ao planejamento que dá sustentabilidade jurídica efetiva ao Orçamento Público foi criada a Lei de Responsabilidade Fiscal ou Lei Complementar nº. 101, publicada em 04 maio de 2000, estabelecendo normas para a condução das finanças públicas obrigando a responsabilidade na gestão fiscal através de ações, das autoridades públicas, em que se previnam riscos e corrijam os erros que possam afetar o equilíbrio, o controle, a transparência e a responsabilização nas práticas de gestão do aparato estatal.

Cabe aos governos estaduais, municipais e federais tornar clara as diferenças existentes entre as receitas e despesas. As Assembléias Legislativas e Câmaras de Vereadores em parceria com a sociedade têm a obrigação de discutir de forma transparente os meios de combater o desequilíbrio fiscal que por ventura possa ocorrer, seja aumentando a receita ou enxugando os gastos públicos..

A Lei Complementar nº 101 buscou mudanças, a exemplo da obrigatoriedade do estabelecimento de metas fiscais trienais, de corte de despesa nos três poderes da União, da criação de mecanismo de compensação para renúncia de receita e geração de despesas de caráter continuado, de imposição de limites e exigências para as despesas de pessoal e para o endividamento entre os entes da federação, de exigência da transparência, incluindo a publicação freqüente e o acesso público aos relatórios de práticas **de gestão e da criação** de penalidades para os infratores das regras impostas nesse **código de conduta fiscal**.

Em relação às infrações cometidas, **a LRF tem como propósito o julgamento dos governantes pelos eleitores, pelo mercado e a aplicação de punições institucionais e penais.**

A responsabilidade impõe ao gestor público o cumprimento da lei, sob pena de responder por seus atos e sofrer as sanções inseridas na própria Lei Complementar 101/2000 e em outros dispositivos legais, direcionando-o à busca de instrumentos de gestão com ênfase no equilíbrio a ser atingido entre a receita e a despesa, a partir do controle de custos e da avaliação dos resultados dos programas financiados com recursos orçamentários.

Motta, 2001, in Castro, 2001, p.65, afirma que:

A responsabilidade fiscal é, a meu ver, apenas um aspecto da “responsividade” global e objetiva da administração para o público usuário (...). Responsividade, em tradução canhestre de *accountability*, significa a capacidade do poder público de fornecer respostas às demandas do cidadão, em nível amplo, que incluiria não só a responsabilidade patrimonial do Estado por ato administrativo, como a salvaguarda do cidadão contra os riscos da concentração do poder burocrático, acentuando o caráter de obrigação – que, se não é percebido subjetivamente pelo detentor da função pública, deverá ser exigido pela possibilidade de atribuição de prêmio ou castigo àquele que se reconhece como responsável

Sobre *accountability*, Araújo, 2006, p.14, acrescenta:

A *accountability* vai além do conceito de responsabilidade, pois traz em seu âmago a noção de dever, de comprometimento, de obrigatoriedade de resposta, de prestar e render contas. Não é simplesmente a prestação de contas – frise-se -, é a obrigação de prestar contas.

Assim, a inobservância das exigências contidas neste código de conduta, digo na LRF, implicam em penas de responsabilidade fiscal submetendo o infrator às sanções do Código Penal, da Lei 10.028 de 2000 ou Lei de Crimes Fiscais e do Decreto-Lei nº 201 de 1967.

Diante do exposto é preciso envidar esforços no sentido de acabar, na prática, com a cultura de ausência de punição dos erros pelo mau uso dos recursos públicos e pela inobservância da legislação vigente inerente ao equilíbrio das finanças públicas.

5. CONCLUSÃO

A Lei complementar n.101 foi instaurada no Brasil, em maio de 2000, visando sanar a falta de austeridade fiscal predominante na administração pública até aquele momento. As regras de condutas vigentes não exigiam do administrador uma gestão alicerçada no equilíbrio das contas públicas, nesse sentido os gastos eram sistematicamente superiores as receitas previstas e arrecadadas. Essa situação implicava em consequências negativas, sobretudo em períodos eleitorais quando no final do mandato os gestores realizavam déficits gritantes para a administração, inviabilizando o planejamento que trouxesse resultados positivos para a sociedade.

Diante da realidade exposta a Lei de Responsabilidade Fiscal representou um grande avanço na forma do gerenciamento dos recursos públicos, posto que exigia o equilíbrio fiscal com superávit primário, a transparência das ações e o *accountability* ou a responsabilização para o gestor pelas práticas de gestão pública, inclusive com aplicação de penalidades para os infratores das regras previstas.

A LRF tornou-se importante por dá ênfase e sustentabilidade ao planejamento público, em consonância com os artigos 165 a 169 da Constituição Federal estabeleceu novas determinações para a LDO e LOA, fortalecendo o ciclo orçamentário e aperfeiçoando o gerenciamento das contas públicas, perseguindo o equilíbrio entre receita e despesa. Os governantes passaram a ter como compromisso a observância quanto à gestão orçamentária e financeira e o cumprimento das metas previstas que eram aprovadas pelo Legislativo

A LRF é indubitavelmente um importante instrumento de planejamento, controle e transparência para a administração pública. O texto da referida lei trouxe inovações quanto ao equilíbrio das finanças públicas e à gestão responsável, buscando um planejamento que vislumbrasse o desenvolvimento socioeconômico, assim como **a publicação dos relatórios gerenciais** visando a participação social. No entanto, **faz-se necessário lembrar que a garantia de sua aplicabilidade e eficácia dependem da fiscalização e cobrança dos órgãos públicos controladores e, principalmente, da sociedade**, pois no Brasil nem sempre há convergência entre as teorias vigentes nas legislações e as práticas reais de aplicabilidade das leis na sociedade.

6. REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

ARAÚJO, Inaldo da Paixão Santos. **Introdução à Auditoria Operacional**. 3ed. Rio de Janeiro, FGV, 2006

BRASIL. Lei Complementar nº 101, de 4 de maio de 2000. Estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal e dá outras providências.

BRASIL: Constituição (1988). Constituição da República Federativa do Brasil: promulgada em 5 de outubro de 1988.

CONSELHO REGIONAL DE CONTABILIDADE (CFC). **Lei de Responsabilidade Fiscal LRF Fácil – Guia Contábil da lei de Responsabilidade Fiscal**. Brasília: CFC, 2000.

CAMPOS, Sandra Do Rocio. **Mecanismos de Controle Fiscal e de Gestão Orçamentária: o caso do estado do Paraná**. 2005. Disponível em <<http://dspace.c3sl.ufpr.br/dspace/bitstream/1884/7012/1/mecanismos+de+controle+fiscal+e+de+gest%E3o+or%E7ament%E1ria+-+o+caso+do+Estado+do+Paran%E1.pdf>>. Acesso em: 21 Ago.2007.

DIEESE. **Considerações sobre O Pacote Fiscal**. 2007. Disponível em: <<http://www.dieese.org.br/esp/ajuste/pacote.xml>

FIGUEIREDO, Carlos Maurício; NÓBREGA, Marcos. **Lei de Responsabilidade Fiscal: Teoria, Jurisprudência e 130 questões**. 3 ed. Rio de Janeiro, Impetus, 2002

FILHO, João Eudes Bezerra. **Contabilidade Pública: teoria, técnica de elaboração de balanços e questões**. 2 ed. Rio de Janeiro, Elsevier, 2006.

MINISTÉRIO DA FAZENDA. **Ajuste Fiscal Ministério da Fazenda**. Disponível em: <<http://www.fazenda.gov.br/portugues/ajuste/respef.asp>,> Acesso em: 27 Ago.2007.

MINISTÉRIO DO PLANEJAMENTO. **Cartilha: Ministério do Planejamento**. Brasília, 2007. Disponível em: <http://www.planejamento.gov.br/arquivos_down/lrf/publicações/CARTILHA.PDF>. Acesso em: 10 Ago.2007.

_____. **Manual Técnico Orçamentário 2008**. Brasília, 2007. Disponível em: <https://www.portalsof.planejamento.gov.br/MTO_2008.pdf,> Acesso em: 15 Ago.2007.

MELLO, Celso Antonio Bandeira de. **Curso de Direito Administrativo**. 17 ed. São Paulo, Malheiros, 2004.

SILVA, Moacir Marques da. **Lei de Responsabilidade Fiscal para os municípios. Uma abordagem prática**. São Paulo, Atlas, 2004.

KOHAMA, Hélio. **Contabilidade Pública: Teoria e Prática**. 8.ed. São Paulo, Atlas, 2001.

COSTA, Franselmo Araújo; VALVERDE, Lúcia Helena Cavalcante. **Elaborando a Lei de Diretrizes Orçamentárias Municipal**. In: NUNES, Silene Peres (org). Programa Nacional de treinamento: Manual Básico p/ Municípios, 2 ed. Brasília, 2002.