

**UNIVERSIDADE DO EXTREMO SUL CATARINENSE - UNESC
CURSO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS**

LEONARDO CASAGRANDE PIAZZA

**CONTROLE E TRANSPARÊNCIA NA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA MUNICIPAL:
UM ESTUDO DE CASO NOS MUNICÍPIOS DA AMREC**

CRICIÚMA

2012

LEONARDO CASAGRANDE PIAZZA

**CONTROLE E TRANSPARÊNCIA NA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA MUNICIPAL:
UM ESTUDO DE CASO NOS MUNICÍPIOS DA AMREC**

Trabalho de Conclusão de Curso, apresentado para obtenção do grau de Bacharel no curso de Ciências Contábeis da Universidade do Extremo Sul Catarinense, UNESC.

Orientadora: Prof^ª. Esp. Giovana da Silveira

CRICIÚMA

2012

LEONARDO CASAGRANDE PIAZZA

**CONTROLE E TRANSPARÊNCIA NA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA MUNICIPAL:
UM ESTUDO DE CASO NOS MUNICÍPIOS DA AMREC**

Trabalho de Fim e de Conclusão de Curso, apresentado para obtenção do grau de Bacharel no curso de Ciências Contábeis da Universidade do Extremo Sul Catarinense, UNESC, com linha de pesquisa em Contabilidade Pública.

Criciúma, 18 de Junho de 2012.

BANCA EXAMINADORA

Orientadora Prof^a. Esp. Giovana da Silveira

Examinador: Prof. Luciano Duccioni

Examinador: Prof. Marcos Viana

**Dedico este trabalho à minha mãe Santa,
meu pai Pedro Piazza e minha irmã
Emanuela, que estão presentes ao meu lado
em todos os momentos da minha vida.**

AGRADECIMENTOS

Primeiramente a meu pai, Pedro Piazza, minha mãe Santa Casagrande Piazza e a minha irmã Emanuela Casagrande Piazza, por seus esforços para me proporcionarem educação de qualidade e vida em família.

A minha orientadora, Prof. Esp. Giovana da Silveira, por seu conhecimento e dedicação.

Aos professores e à coordenação do curso, pelo apoio e pelo conhecimento compartilhado.

“Uma revolução pode mudar um sistema de governo, mas não conseguirá melhorar a natureza do homem.”

Érico Veríssimo

RESUMO

PIAZZA, Leonardo Casagrande. **Controle e transparência na administração pública municipal**: um estudo de caso nos municípios da AMREC. 2012. Orientadora Giovana da Silveira. Trabalho de Conclusão de Curso de Ciências Contábeis. Universidade do Extremo Sul Catarinense – UNESC. Criciúma/SC.

Este trabalho foi desenvolvido visando analisar o cumprimento das principais ferramentas de controle na administração pública municipal dos Municípios da AMREC. A pesquisa bibliográfica foi realizada através de livros, manuais, guias, leis, etc. As disposições e obrigações contidas na Lei de Responsabilidade Fiscal são muito importantes para o aprimoramento das ferramentas de controle e transparência na administração municipal e na contabilidade governamental. O estudo de caso foi realizado através de pesquisa junto aos endereços eletrônicos e portais oficiais dos Municípios da AMREC. Apresentou como resultado dados de transparência na região carbonífera, quanto a publicação de relatórios exigidos por legislações aplicadas aos municípios.

Palavras-chave: Contabilidade Pública, Orçamento Público, Transparência, Controle Interno, Controle Externo, Gestão Pública Municipal.

LISTA DE ILUSTRAÇÕES

Figura 01 - Ciclo Orçamentário.....	29
Figura 02 - Estágios da Despesa Pública.....	36
Figura 03 - Anexo I do Relatório Resumido da Execução Orçamentária	41
Figura 04 - Anexo III do Relatório Resumido da Execução Orçamentária	42
Figura 05 - Anexo XVIII do Relatório Resumido da Execução Orçamentária.....	43
Figura 06 - Anexo I do Relatório de Gestão Fiscal	45
Figura 07 - Anexo II do Relatório de Gestão Fiscal	46
Figura 08 - Anexo III do Relatório de Gestão Fiscal	47
Figura 09 - Anexo IV do Relatório de Gestão Fiscal.....	48
Figura 10 - Anexo V do Relatório de Gestão Fiscal.....	49
Figura 11 - Anexo VI do Relatório de Gestão Fiscal.....	50
Figura 12 - Anexo VII do Relatório de Gestão Fiscal.....	51
Figura 13 - Mapa dos Municípios da AMREC.....	64
Quadro 01 - Municípios, População e Atividades AMREC	65
Quadro 02 - Publicação do RREO e RGF	67

LISTA DE GRÁFICOS

Gráfico 01 - População AMREC 2010.....	66
Gráfico 02 - Despesas com Pessoal Poder Executivo 2011	68
Gráfico 03 - Demonstrativo da Receita Arrecadada Município de Criciúma 2011	71

LISTA DE ABREVIATURAS E SIGLAS

AMREC	Associação dos Municípios da Região Carbonífera.
IPSAS	Normas Internacionais de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público
LDO	Lei de Diretrizes Orçamentária.
LOA	Lei Orçamentária Anual.
LRF	Lei de Responsabilidade Fiscal
NPCASP	Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público
PPA	Plano Plurianual
RGF	Relatório de Gestão Fiscal
RREO	Relatório Resumido de Execução Orçamentária
SCI	Sistema de Controle Interno
SIGEOR	Gestão Estratégica Orientada para Resultados
STN	Secretaria do Tesouro Nacional
TCE	Tribunal de Contas do Estado

SUMÁRIO

1 INTRODUÇÃO	12
1.1 TEMA E PROBLEMA	12
1.2 OBJETIVOS DA PESQUISA	13
1.3 JUSTIFICATIVA	13
1.4 METODOLOGIA.....	14
2 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA	16
2.1 ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA	16
2.1.1 Administração Direta e Indireta	16
2.1.2 Administração Pública Municipal	17
2.1.3 Princípios da Administração Pública	19
2.1.3.1 Princípio da Legalidade	20
2.1.3.2 Princípio da Moralidade.....	20
2.1.3.3 Princípio da Impessoalidade	21
2.1.3.4 Princípio da Publicidade	21
2.1.3.5 Princípio da Eficiência	22
2.2 CONTABILIDADE PÚBLICA	22
2.2.1 Evolução da Contabilidade Pública Brasileira	23
2.2.2 Legislação Aplicada a Contabilidade Pública	24
2.2.3 Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público	25
2.2.4 Lei de Responsabilidade Fiscal	25
2.3 INSTRUMENTOS DE PLANEJAMENTO NA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA.....	27
2.3.1 PPA - Plano Plurianual	30
2.3.2 LDO – Lei de Diretrizes Orçamentárias	31
2.3.3 LOA - Lei Orçamentária Anual	32
2.3.3.1 Orçamento Público	32
2.4 EXECUÇÃO ORÇAMENTÁRIA	34
2.4.1 Despesa Pública	35
2.4.1.1 Estágios da Despesa Pública.....	36
2.4.2 Receita Pública	37
2.4.2.1 Estágios da Receita Pública.....	38
2.5 RELATÓRIOS DE GESTÃO	38
2.5.1 Relatório Resumido da Execução Orçamentária – RREO	39

2.5.2 Relatório de Gestão Fiscal – RGF	44
2.6 TRANSPARÊNCIA E CONTROLE	52
2.6.1 Transparência na Administração Pública Municipal	52
2.6.2 Controle na Administração Pública Municipal	54
2.6.2.1 Controle Interno.....	55
2.6.2.2 Fundamentação Legal do Controle Interno	57
2.6.2.3 Competências do Controle Interno.....	58
2.6.3 Controle Externo	60
2.6.3.1 Tribunal de Contas do Estado de Santa Catarina	60
2.6.3.2 Funções do Controle Externo.....	61
2.6.4 Controle Social	62
3 ESTUDO DE CASO	64
3.1 ASSOCIAÇÃO DOS MUNICÍPIOS DA REGIÃO CARBONÍFERA (AMREC).....	64
3.1.1 População e Amostra	66
3.2 PUBLICAÇÃO DOS RELATÓRIOS DA LEI DE RESPONSABILIDADE FISCAL	66
3.2.1 Publicação do RREO e RGF	67
3.3 ANÁLISE DE TRANSPARÊNCIA JUNTO AOS MUNICÍPIOS	69
3.3.1 Município de Cocal do Sul	69
3.3.2 Município de Criciúma	70
3.3.3 Município de Forquilha	71
3.3.4 Município de Içara	72
3.3.5 Município de Lauro Muller	72
3.3.6 Município de Morro da Fumaça	73
3.3.7 Município de Nova Veneza	73
3.3.8 Município de Orleans	74
3.3.9 Município de Siderópolis	74
3.3.10 Município de Treviso	74
3.3.11 Município de Urussanga	75
3.4 ANÁLISE DOS MUNICÍPIOS	75
4 CONSIDERAÇÕES FINAIS	77
REFERÊNCIAS	79
ANEXOS	83

1 INTRODUÇÃO

Vivencia-se um período de aprimoramento das ações de comunicação e controle nos gastos públicos, surgindo novos métodos de fiscalização para o uso da população. Os problemas que a corrupção causa ao País são gravíssimos e de valor difícil de estimar pelos órgãos de fiscalização. O aprimoramento e o surgimento de novos métodos de gestão pública são fatores primordiais para uma nova mentalidade sobre o uso e a aplicação dos recursos públicos. O presente estudo é viabilizado pela experiência do acadêmico que apresenta atuação profissional junto aos órgãos da administração pública municipal e busca averiguar resultados sobre a gestão pública nos exercícios 2010 e 2011 nos municípios pertencentes à AMREC (Associação dos Municípios da Região Carbonífera), que compreende os Municípios de Cocal do Sul, Criciúma, Forquilha, Içara, Lauro Muller, Morro da Fumaça, Nova Veneza, Orleans, Siderópolis, Treviso e Urussanga.

Uma maior participação e controle da sociedade, juntamente com ações de transparência e ferramentas de informática são fundamentais para servir de elo entre as instituições estatais e o cidadão. Para que ocorra esta aproximação entre as instituições públicas e os cidadãos, os meios de controle precisam ser detectados e tornados ferramentas de uso comum para o acesso da população. A informática e a comunicação virtual fazem surgir novos métodos de controle e participação popular, que aproxima ainda mais a sociedade de maneira a fiscalizar o uso dos recursos públicos.

1.1 TEMA E PROBLEMA

Os instrumentos de controle e fiscalização de gastos públicos nos Municípios são as ferramentas que a sociedade possui para avaliar os gestores que ocupam cargos políticos e estão à frente da gestão pública municipal. A importância dos dados contábeis e as obrigações contidas através da Lei nº 4.320/64 e Lei Complementar nº 101 – LRF (Lei de Responsabilidade Fiscal) são as principais obrigações dos agentes políticos e devem servir de base para que a população possa avaliar o cumprimento das obrigações impostas aos Municípios.

Com base neste relevante tema de controle nos gastos públicos municipais se faz o seguinte questionamento: Os relatórios de controle e

transparência referentes aos exercícios de 2010/2011 pertinentes à administração municipal da AMREC estão sendo publicados de acordo com a Lei de Responsabilidade Fiscal?

1.2 OBJETIVOS DA PESQUISA

O principal objetivo do presente estudo está em analisar o cumprimento da Lei de Responsabilidade Fiscal por parte dos municípios da AMREC (Associação dos Municípios da Região Carbonífera) em relação à publicação dos relatórios de controle e transparência referentes aos exercícios de 2010/2011.

Definido o objetivo geral, apresentam-se os seguintes objetivos específicos:

- Apresentar os conceitos de contabilidade pública;
- Apresentar uma síntese da Lei de Responsabilidade Fiscal;
- Elencar os principais relatórios de controle e transparência exigidos pela LRF;
- Identificar junto aos municípios a publicação, divulgação e realização de relatórios de gestão fiscal;
- Apresentar uma análise de transparência dos dados verificados nos Municípios da AMREC.

1.3 JUSTIFICATIVA

Estamos vivenciando um período de grandes transformações na política brasileira. Os casos de corrupção ou desvios de recursos públicos estão se tornando uma epidemia que contamina todos os serviços que são oferecidos para a sociedade.

Segundo Ramina (2002, p. 119):

[...] Muitos países do globo, advindo da maior parte das regiões, demonstram interesse em produzir legislação que ataque a corrupção de forma ostensiva, assim como outras iniciativas, tais como assistência técnica, programas de treinamento, planejamento estratégico, pesquisa e desenvolvimento de novas ferramentas.

Os meios de controle e combate a corrupção, formam um instrumento de participação popular e aperfeiçoam os meios de fiscalização e controle dos recursos públicos nos mais diversos órgãos.

As normas contábeis que são aplicadas para os municípios relacionadas à gestão orçamentária, financeira e patrimonial, se constituem como uma importante ferramenta de fiscalização e controle. Torna-se necessário uma análise dos principais indicadores de transparência nas gestões municipais e a realização de um estudo de caso que mostrará quais municípios estão cumprindo as obrigações legais e implantando ações inovadoras de transparência.

Diante dos fatos, este trabalho vem mostrar através de estudo de caso e pesquisa científica, o cumprimento da legislação vigente nos municípios, destacando a importância do contador na divulgação das informações e a identificação de ações de controle e transparência que criem ou aprimorem ações de fiscalização e maior eficácia no combate a desvios de recursos públicos.

1.4 METODOLOGIA

Na elaboração deste trabalho, é necessária a utilização dos procedimentos metodológicos convencionais, que visam a maior estruturação e organização dos dados. Também evidenciará os métodos para obtenção de informações práticas e teóricas.

Os procedimentos adotados para a realização do trabalho se constituem de pesquisa bibliográfica, análise documental e estudo de caso. Na análise bibliográfica é utilizada a consulta em livros, manuais, legislações e meios eletrônicos. Na definição de Martins (2009, p. 54) encontramos a seguinte contextualização para pesquisa bibliográfica:

Trata-se da estratégia de pesquisa necessária para a condução de qualquer pesquisa científica. Uma pesquisa bibliográfica procura explicar e discutir um assunto, tema ou problema com base em referências publicadas em livros, periódicos, revistas, enciclopédias, dicionários, jornais, sites, cds, anais de congressos etc. Busca conhecer, analisar e explicar contribuições sobre determinado assunto, tema ou problema.

Na argumentação sobre ciência e conceitos metodológicos, Oliveira (2003, p. 39) destaca:

Outro aspecto relevante é o da natureza dos fenômenos que se pretendem estudar, analisar, interpretar ou verificar, a fim de determinar qual a melhor maneira de operar em cada caso. A ciência é composta por um objetivo ou finalidade, uma função e um objeto, que pode ser formal ou material. Está classificado de acordo com o objeto ou tema e diferença de enunciado, de acordo com a metodologia aplicada.

A pesquisa se concentrou no levantamento de dados junto à população pesquisada sobre o cumprimento da LRF em relação à publicação dos relatórios de controle e transparência, que tem como base as informações produzidas pela contabilidade pública municipal.

O estudo de caso, de acordo com Vergara (1997, p. 47), é definido como:

É o estudo circunscrito a uma ou poucas unidades, entendidas essas como uma pessoa, uma família, um produto, uma empresa, um órgão público, uma comunidade ou mesmo um país. Tem caráter de profundidade e detalhamento.

No desenvolvimento da presente pesquisa foram consultados e levantados os dados dos municípios nas áreas de contabilidade e controle interno, e desenvolvidos quadros que demonstram as leis vigentes e sua aplicação. A pesquisa será desenvolvida através da obtenção de dados e informações junto aos municípios da AMREC.

Novamente citando Vergara (1997, p. 46), “A pesquisa documental é realizada em documentos conservados no interior de órgãos públicos e privados de qualquer natureza ou com pessoas”, onde o presente estudo buscará as informações quantitativas e qualitativas para o seu desenvolvimento.

Na definição de conhecimento científico, Oliveira (2003, p.39) apresenta a seguinte interpretação:

Pelo estudo de seus conceitos metodológicos observa-se a coerência lógica da ciência manifestada por procedimentos e operações intelectuais que possibilitam a observação racional, a explicação e a experimentação e tornam possível a obtenção de conclusões, na forma de novos conceitos, leis e teorias, mediante passos capazes de reprodução por diferentes pesquisadores.

Ao final, ocorreu uma avaliação e análise dos dados coletados, apresentando uma descrição dos indicadores dos municípios pesquisados.

2 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA

Neste capítulo é explanada a pesquisa bibliográfica, onde se apresentam conceitos inerentes à administração e contabilidade pública, instrumentos de planejamento na área governamental, despesa e receita pública, relatórios de gestão, além da transparência e controle na administração pública municipal.

2.1 ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA

A administração pública está relacionada com servir e executar serviços para a população.

Segundo Meirelles (1997, p. 59):

[...] A administração pública, em sentido formal, é o conjunto de órgãos instituídos para consecução dos objetivos do governo. Em sentido material, é o conjunto das funções necessárias aos serviços públicos em geral; em acepção operacional, é o desempenho perene e sistemático, legal e técnico, dos serviços públicos próprios do Estado ou por ele assumidos em benefício da coletividade.

De acordo com Walgo Júnior (2008, p.69) “A administração se faz de serviços, quer dizer, de sua incidência produtiva na disciplina das relações sociais. É um complexo orgânico predisposto a uma atividade material”.

2.1.1 Administração Direta e Indireta

Dividi-se a administração pública em federal, estadual, distrital e municipal. O Decreto de Lei n° 200, de 25 de fevereiro de 1967, que dispõe sobre a organização da administração federal, evidencia no seu art. 4°:

Art. 4°

A Administração Federal compreende:

I - A Administração Direta, que se constitui dos serviços integrados na estrutura administrativa da Presidência da República e dos Ministérios.

II - A Administração Indireta, que compreende as seguintes categorias de entidades, dotadas de personalidade jurídica própria:

A - Autarquias;

B - Empresas Públicas;

C - Sociedades de Economia Mista;

D - Fundações Públicas (BRASIL, 1967).

A administração direta no Brasil corresponde à centralização administrativa, sendo representada pela Presidência da República, pelos Ministérios, poderes Legislativo e Judiciário.

A administração indireta é representada pelas autarquias, fundações, empresas públicas e sociedade de economia mista, e são vinculadas a outros órgãos da administração direta.

Na definição de autarquias, empresas públicas, sociedades de economia mista e fundações públicas, o Decreto de Lei n° 200, de 25 de fevereiro de 1967, apresenta o seguinte conceito:

Art. 5º

Para os fins desta lei considera-se:

I - Autarquia - o serviço autônomo, criado por lei, com personalidade jurídica, patrimônio e receita própria, para executar atividades típicas da Administração Pública, que requeiram, para seu melhor funcionamento, gestão administrativa e financeira descentralizada.

II - Empresa Pública - a entidade dotada de personalidade jurídica de direito privado, com patrimônio próprio e capital exclusivo da União, criado por lei para a exploração de atividade econômica que o Governo seja levado a exercer por força de contingência ou de conveniência administrativa podendo revestir-se de qualquer das formas admitidas em direito.

III - Sociedade de Economia Mista - a entidade dotada de personalidade jurídica de direito privado, criada por lei para a exploração de atividade econômica, sob a forma de sociedade anônima, cujas ações com direito a voto pertençam em sua maioria à União ou a entidade da Administração Indireta.

IV - Fundação Pública - a entidade dotada de personalidade jurídica de direito privado, sem fins lucrativos, criada em virtude de autorização legislativa, para o desenvolvimento de atividades que não exijam execução por órgãos ou entidades de direito público, com autonomia administrativa, patrimônio próprio gerido pelos respectivos órgãos de direção, e funcionamento custeado por recursos da União e de outras fontes (BRASIL, 1967).

Desta forma ficam evidenciados como se compõe a estrutura administrativa da administração pública.

2.1.2 Administração Pública Municipal

Os municípios surgiram na República Romana como uma unidade político-administrativa e segundo Ferreira (1993, p. 12), “Na República Romana, os Municípios se constituíam de agrupamentos de famílias, reunidas em um território, que gozavam do direito de cidadania romana, tendo a obrigação de pagar tributos e

servir exércitos”. No Brasil verificamos o surgimento dos municípios no período colonial com a caracterização da organização política, administrativa e judicial.

De acordo com Vedana (2002, p. 24-25):

No Brasil, os municípios surgiram por determinações expressas nas ordenações afonsinas, manuelinas e filipinas do período colonial, com as atribuições de organização política, administrativa e judicial. Deviam ser comandados pelas Câmaras Municipais, constituídas de Presidente, três vereadores, dois almotacéis e um escrivão, bem como de encarregados administrativos.

A administração pública municipal caracteriza-se por um conjunto de funções dos municípios realizadas para proporcionar o mínimo de atendimento satisfatório da população.

Conforme Vedana (2002, p.124):

[...] As competências administrativas privativas dos Municípios são próprias da função do governo destes entes federados, em especial as que tratam dos assuntos de interesse local e que implicam em assumir encargos e responsabilidades, que, até a Constituição de 1988, eram atribuídas a outras esferas do governo (União e Estados). Estas são executadas com recursos financeiros do orçamento municipal, que, na maioria dos casos, são insuficientes, pois dependem de receita tributária própria ou das transferências voluntárias (convênios).

A Constituição Federal de 1988 conferiu aos municípios brasileiros a condição de autonomia político-administrativa e tributária. A competência dos municípios foi introduzida pela Constituição Federal de 1988, que afirma:

Art. 30.

Compete aos Municípios:

I - legislar sobre assuntos de interesse local;

II - suplementar a legislação federal e a estadual no que couber;

III - instituir e arrecadar os tributos de sua competência, bem como aplicar suas rendas, sem prejuízo da obrigatoriedade de prestar contas e publicar balancetes nos prazos fixados em lei;

IV - criar, organizar e suprimir distritos, observada a legislação estadual;

V - organizar e prestar, diretamente ou sob regime de concessão ou permissão, os serviços públicos de interesse local, incluído o de transporte coletivo, que tem caráter essencial;

VI - manter, com a cooperação técnica e financeira da União e do Estado, programas de educação infantil e de ensino fundamental;

VII - prestar, com a cooperação técnica e financeira da União e do Estado, serviços de atendimento à saúde da população;

VIII - promover, no que couber adequado ordenamento territorial, mediante planejamento e controle do uso, do parcelamento e da ocupação do solo urbano;

IX - promover a proteção do patrimônio histórico-cultural local, observada a legislação e a ação fiscalizadora federal e estadual (BRASIL, 1988).

No âmbito constitucional a autonomia e competências dos municípios surgem como um modelo de descentralização por parte da União, proporcionando maior importância na esfera pública municipal.

2.1.3 Princípios da Administração Pública

Os atos praticados pelas administrações públicas estão sujeitos aos princípios dispostos na Constituição Federal de 1988 que dispõe no seu artigo 37: “A administração pública direta, indireta e fundacional, de qualquer dos poderes da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios obedecerá aos princípios da legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade e eficiência”.

Observa Meirelles (1997, p. 611) ao abordar os princípios de uma boa administração pública:

[...] Todo ato administrativo, de qualquer autoridade ou poder para ser legítimo e operante, há que ser praticado em conformidade com a norma legal pertinente (princípio da legalidade), com a moral da instituição (princípio da moralidade), com a destinação pública própria (princípio da finalidade) e com a divulgação oficial necessária (princípio da publicidade).

Complementando os conceitos sobre os princípios da administração pública, Glock e Cruz (2003, p. 35): “A Constituição Federal de 1988 inseriu os enfoques de eficiência, eficácia, efetividade e economicidade na aplicação do erário, surgindo uma nova dinâmica nessas atividades”.

Ainda, de acordo com Glock e Cruz (2003, p. 34):

[...] Muitas vezes a efetividade é utilizada como sinônimo de eficácia, quando se procura comparar os resultados alcançados com uma situação tida como ideal, medindo, portanto, o grau de consecução dos objetivos programados. Já a eficiência está relacionada a quantidade, tipo, custo e qualidade dos recursos utilizados para atingir esses objetivos. A economicidade, por sua vez, concerne a consideração do custo dos recursos utilizados no processo, confrontando o que se paga por esses recursos com o que se deve pagar.

Os autores Glock e Cruz (2003, p. 38), destacam que: “Honestidade, boa-fé, lealdade, moderação, discrição, sinceridade e, ainda, a busca da eficiência e da economicidade na gestão pública são fatores diretamente relacionados com a moralidade”.

Sobre os princípios constitucionais Walgo Júnior (2008, p. 04) acrescenta:

Contemplados sob a perspectiva da cidadania, aparecem como divisa compromissária de confiança, no sentido de que as relações entre administradores e administrados devem se desenvolver sob tais parâmetros. Em outras palavras, aludidos fundamentos são, precisamente, os postulados que não podem ser desatendidos pelos agentes públicos.

Sobre as vantagens dos princípios da administração pública como fundamentos constitucionais, Walgo Júnior (2008, p. 05) expressa:

[...] É invidiosa a vantagem da inserção constitucional de tais fundamentos como princípios, sob os quais a administração pública deve pautar suas atividades. Elevados à condição de princípios positivados, cimentam a base da validade ético-jurídica daquela e, ao mesmo tempo, assumem o papel de parametrizar a avaliação da atuação administrativa.

A Constituição possibilitou uma maior autonomia aos municípios, pautado sempre pelos princípios da administração pública.

2.1.3.1 Princípio da Legalidade

O princípio da legalidade está relacionado a poder fazer somente aquilo que a lei autoriza. Conforme Glock e Cruz (2003, p. 37), “Através do princípio da legalidade, o administrador sujeita-se aos preceitos da lei e seu descumprimento ou não-aplicação em seus atos os tornam ineficazes, expondo seu autor as penas”.

Ainda, de acordo com Glock e Cruz (2003, p. 37), “A legalidade no direito público é diferente da legalidade no direito privado. Enquanto na iniciativa privada tudo pode ser feito, desde que a lei não proíba, a administração pública pode fazer somente aquilo que a lei expressamente autoriza”.

Este princípio visa à obediência as normas estabelecidas através das determinações legais.

2.1.3.2 Princípio da Moralidade

Este importante princípio está relacionado em fazer o melhor pela administração pública. De acordo com Glock e Cruz (2003, p. 38) sobre o princípio da moralidade: “Esse princípio está diretamente relacionado à forma de administrar, cuja ênfase está em se fazer o melhor, observados os demais princípios e os padrões de comportamento convencionalmente aceitos pela comunidade”.

Quanto ao princípio da moralidade Meirelles (1997, p. 83) afirma: “a moralidade administrativa constitui hoje em dia, pressuposto da validade de todo ato da administração pública”.

Este princípio busca efetivar o respeito do administrador público perante a sociedade.

2.1.3.3 Princípio da Impessoalidade

O princípio da impessoalidade destaca a importância do interesse público acima do interesse pessoal.

Sobre o princípio da impessoalidade, Glock e Cruz (2003, p. 37), colocam:

O princípio constitucional da impessoalidade está diretamente relacionado com a finalidade dos atos da administração e, como os demais, tem sua raiz na legalidade. Visa assegurar que a investidura da função pública não seja afetada por qualquer tipo de sentimento que, de uma forma ou de outra, não permita que as relações sejam uniformes. No exercício da função pública o compromisso deve ser exclusivo com os interesses do Estado e comprometido com a defesa do interesse público, buscando sempre alcançar os fins prescritos pela legislação.

Este princípio é muito importante para o comprometimento dos agentes públicos com a população, visando exclusivamente o interesse coletivo público.

2.1.3.4 Princípio da Publicidade

A divulgação dos atos praticados pela administração pública é muito importante para que a sociedade fiscalize a aplicação e a destinação dos recursos públicos.

Sobre o princípio da publicidade Walgo Júnior (2008, p. 16), destaca: “Certo que não constitutiva do ato administrativo, a publicidade é seu complemento de conexão com a coletividade e, portanto, requisito de sua eficácia jurídica, na produção válida de efeitos externos”.

Para um melhor entendimento sobre o princípio da publicidade, Glock e Cruz (2003, p. 37) expressam:

Para melhor entender o princípio da publicidade, deve-se sempre lembrar que a razão de ser da administração pública é toda externa, pois é do interesse de todo cidadão, enquanto contribuinte, conhecer o que nela se passa o que faz e o que possui. A administração jamais maneja interesses,

poderes ou direitos pessoais seus, daí por que agir com absoluta transparência.

A publicação dos atos da administração pública é obrigatória, inclusive para contratos, atos e instrumentos celebrados pelo poder público.

Sobre o princípio da publicidade o autor Walgo Júnior (2008, p. 18), destaca:

Em suma, o oficial ou empregado público concretiza, ativamente, o princípio de publicidade, ao abrir à sociedade o conhecimento dos meios de atuação administrativa e, passivamente, ao prestar as informações requeridas pelos administrados. À proporção que se conduz com o máximo possível de visibilidade, dificilmente é sobressaltado por indagações sobre a correção de seus procedimentos funcionais.

Este princípio corresponde à obrigatoriedade dos agentes públicos em divulgar seus atos perante a sociedade.

2.1.3.5 Princípio da Eficiência

O princípio da eficiência está relacionado com a ideia de organização administrativa. De acordo com o autor Walgo Júnior (2008, p. 20), “O dever de bem administrar, que sintetiza a eficiência, decorre do princípio segundo o qual quem administra gere o que pertence à sociedade”.

Sobre a importância do princípio da eficiência Walgo Júnior (2008, p. 18), destaca:

Do exposto resulta que a diretriz constitucional da eficiência encontra suas melhores possibilidades de realização, na tríade transparência, planejamento e equilíbrio. Administrar com eficiência significa, sobretudo, maximizar o resultado social colimado pelas leis. A eficiência conforme a lei é indutora da eficácia na materialização do interesse público.

Os princípios da administração pública servem como elo de transparência e respeito entre os gestores e a sociedade.

2.2 CONTABILIDADE PÚBLICA

A contabilidade pública serve para registrar os fatos contábeis das instituições públicas. Segundo Wisintainer (2009, p.75) “A Contabilidade Pública tem como objetivo registrar os acontecimentos que afetam o patrimônio público, sendo

eles financeiros ou patrimoniais. Entendem-se como financeiro, as receitas e despesas, como patrimoniais os bens públicos”.

De acordo com Kohama (2003, p. 46):

[...] A contabilidade pública é um dos ramos mais complexos da ciência contábil e tem por objetivo captar, registrar e interpretar os fenômenos que afetam as situações orçamentárias, financeiras e patrimoniais das entidades de direito público interno, ou seja, União, Estados, Distrito federal e Municípios e respectivas autarquias.

A contabilidade pública tem função importante no registro de todas as movimentações ocorridas na esfera pública.

2.2.1 Evolução da Contabilidade Pública Brasileira

Em 1922 através do Decreto Legislativo nº 4.536 foi criado o código da contabilidade pública no Brasil. Mais tarde, em 1964 com a edição da Lei nº 4320, regulamentou-se as Normas Gerais de Direito Financeiro para elaboração e controle dos orçamentos e balanços da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal.

A economia brasileira nos anos 1960 apresentava-se em recessão, fazendo surgir à necessidade de planejamento e controle nos gastos públicos.

Conforme Nascimento (2006, p. 09):

A economia brasileira nos anos 1960 perdeu seu dinamismo a partir da crise política que se iniciou com a renúncia de Janio Quadros. A inflação elevou-se no País durante esse período, tendo por consequência a queda nos investimentos nacionais e estrangeiros.

A Lei nº 4320 de 17 de março de 1964 vinha para efetivar o controle nos gastos públicos e o planejamento de ações governamentais no Brasil, que conforme seu Art. 1º: “Esta lei estatui normas gerais de direito financeiro para elaboração e controle dos orçamentos e balanços da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal, de acordo com o disposto no art. 5º, inciso XV, letra b, da Constituição Federal”. (BRASIL, 1964).

Ainda, no art. 85 da Lei nº 4320, a demonstração da organização das contas do setor governamental brasileiro:

Art. 85.
Os serviços de contabilidade serão organizados de forma a permitirem o acompanhamento da execução orçamentária, o conhecimento da

composição patrimonial, a determinação dos custos dos serviços industriais, o levantamento dos balanços gerais, a análise e a interpretação dos resultados econômicos e financeiros. (BRASIL, 1964).

Com a maior ação de controle sobre os gastos públicos, instituídos a partir de 1964 com a Lei n° 4.320, a área contábil tornou-se fundamental para a gestão pública brasileira.

No ano de 2001 com a aprovação da Lei Complementar n° 101, Lei de Responsabilidade Fiscal foi adotada na contabilidade pública brasileira, novos procedimentos de gestão fiscal responsável e transparência na divulgação das informações contábeis.

2.2.2 Legislação Aplicada a Contabilidade Pública

As principais legislações que dispõe sobre contabilidade pública estão estabelecidas através da Constituição Federal, da Lei Federal n° 4.320/64 e da Lei Complementar n° 101/00 (Lei de Responsabilidade Fiscal).

A Lei n° 4.320/64 instituiu normas para a contabilidade pública no Brasil, destacando principalmente ações de planejamento governamental. Esta Lei deve ser seguida pelos órgãos públicos da administração direta e indireta da União, Distrito Federal, Estados e Municípios.

A Lei de Responsabilidade Fiscal foi implantada em maio de 2000 com o objetivo de estabelecer limites e condições de controle na administração pública Brasileira. Esta Lei destacou a importância do controle interno junto às administrações, servindo como instrumento de maior fiscalização aos gastos públicos.

Segundo Endler (2010, p. 151) “A nova contabilidade pública está se adequando as normas brasileiras de contabilidade aplicadas ao setor público (NPCASP) e também as normas internacionais de contabilidade aplicadas ao setor público (IPSAS)”.

A Portaria STN n° 751 de 16 de dezembro de 2009, surgiu para a adoção de novas técnicas contábeis aplicadas ao setor público brasileiro.

2.2.3 Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público

As Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público disciplinam toda a atividade contábil das empresas estatais ou entidades que movimentem recursos públicos. Sua criação surgiu pela necessidade da convergência das normas internacionais de contabilidade aplicadas ao setor governamental.

A NBC-T-16 apresenta os aspectos contábeis específicos da gestão governamental, sendo regida pelas Resoluções do Conselho Federal de Contabilidade. As demonstrações de fluxo de caixa e do resultado econômico dos entes públicos foi um avanço para melhores tomadas de decisão dos gestores.

De acordo com Endler (2010, p. 152)

A proposta da nova contabilidade é demonstrar na área pública, além dos registros orçamentários e financeiros, informações sobre a situação patrimonial do ente público, permitindo maior precisão na evidenciação de ativos e passivos patrimoniais do setor público.

No sentido de uniformizar as práticas contábeis, surge uma nova regulamentação para a apresentação de dados relativos às contas públicas. No exercício de 2012 a União e os Estados já estão adotando as novas regras, e no exercício de 2013 as obrigações estendem-se aos municípios.

Sobre as novas regras da contabilidade pública, Endler (2010, p.158), destaca que: “O plano de contas aplicado ao setor público visa principalmente uniformizar as práticas contábeis a nível nacional, permitindo aos usuários informações consistentes e também confiáveis para a tomada de decisão”.

Desta forma, acrescenta-se ainda, que a adoção das novas regras reflète-se principalmente nas demonstrações contábeis, uma vez que foram adicionados novos demonstrativos e os já obrigatórios sofreram significativas mudanças quanto à forma de apresentação.

2.2.4 Lei de Responsabilidade Fiscal

A Lei de Responsabilidade Fiscal surgiu como necessidade para aumentar a autonomia dos governos locais e como política econômica de estabilização fiscal. Conforme Pereira (2003, p. 183), “Ela foi criada seguindo

experiências semelhantes adotadas em países da União Européia, além de Estados Unidos e Nova Zelândia”.

Sobre o objetivo de implantação da Lei de Responsabilidade Fiscal, Pereira (2003, p. 184) destaca:

Assim, a LRF foi criada com o objetivo de definir normas de finanças públicas orientadas para a responsabilidade na gestão fiscal. Nesse sentido, é uma lei que busca permitir maior transparência e equilíbrio das contas públicas, exigindo dos administradores uma gestão orçamentária e financeira responsável com eficiência e eficácia. Ela define punições para quem não cumprir com o exigido. Buscam-se, dessa forma, exigir dos governantes compromissos com o orçamento e com metas, a serem apresentadas e aprovadas pelo Poder Legislativo.

Destacando as orientações e exigências da Lei Complementar n° 101/00 (Lei de Responsabilidade Fiscal), podemos notar a principal condição de conduta na administração pública em seu art. 1°, § 1°, que dispõe:

Art. 1°

§ 1°, A responsabilidade na gestão fiscal pressupõe 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.

Verificamos que a Lei de Responsabilidade Fiscal, determina aos agentes públicos obrigações e exigências que devem ser obedecidas e utilizadas como ferramentas de transparência na gestão dos Municípios.

Observa-se no artigo 48° da Lei de responsabilidade fiscal as principais obrigações pertinentes às administrações públicas:

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 de execução orçamentária e o relatório de gestão fiscal.

Conforme Nascimento (2006, p. 175) “A Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF) – Lei Complementar n° 101, de 04 de maio de 2000, veio regulamentar a Constituição Federal, na parte da tributação e do orçamento”. A principal atribuição da referida Lei, esta na obediência do equilíbrio nas contas públicas e nos princípios da administração pública.

De acordo com Nascimento (2006, p. 177) “O que a LRF busca, na verdade, é reforçar o papel da atividade de planejamento e, mais especificamente, a vinculação entre as atividades de planejamento e de execução do gasto público”.

A LRF se tornou um instrumento de controle nos gastos públicos.

Complementando o autor Nascimento (2009, p.11) comenta a importância da LRF:

A referida Lei tem por escopo sedimentar o regime de gestão fiscal responsável, mediante a implementação de mecanismos legais que deverão nortear os rumos da administração pública. Constitui, pois, um código de conduta gerencial a ser observado, doravante, na condução da coisa pública. Traça limites, estabelece controle e oferece elementos balizadores acerca dos gastos públicos, bem como sobre o fluxo de recursos financeiros necessários à sua efetiva realização.

Uma importante contribuição da LRF foi à imposição de limites aos gastos públicos. De acordo com Pereira (2003, p. 184), “A LRF fixa limites para despesas com pessoal e para dívida pública e determina que sejam criadas metas a serem seguidas para um maior controle de despesas e receitas”.

Sobre a eficiência da Lei de Responsabilidade Fiscal, Glock e Cruz (2003, p. 35), destacam:

À medida que impõe a administração pública uma série de mecanismos direcionados a garantir o equilíbrio entre receita e despesa e, por consequência, a eliminação do endividamento, essa lei resgata na área pública os dois principais instrumentos de gestão: o planejamento e o controle.

A Lei de Responsabilidade Fiscal contribuiu para o equilíbrio nas contas públicas e para imposição de limites e condicionantes aos gestores.

2.3 INSTRUMENTOS DE PLANEJAMENTO NA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA

A edição da Lei de Responsabilidade Fiscal exigiu novos métodos de planejamento na administração pública brasileira, com ênfase para a elaboração e execução do orçamento.

As principais ferramentas no planejamento da gestão pública municipal estão constituídas pelo plano plurianual (PPA), Lei de diretrizes orçamentárias (LDO) e Lei Orçamentária Anual (LOA).

Conforme Andrade (2006, p. 05):

A LRF, que tem como pressuposto o equilíbrio das contas públicas, enfatizou a integração de três instrumentos (PPA, LDO, LOA) e ratificou a necessidade de planejamento, controle, transparência e responsabilização na administração pública, e, corroborando o processo de planejamento.

De acordo com Vainer (2005, p. 18):

[...] A Lei de Responsabilidade Fiscal reforçou a necessidade de articulação entre esses três documentos, na medida em que a execução das ações governamentais passa a estar condicionada à demonstração de sua compatibilidade com os instrumentos de planejamento: Plano Plurianual, Lei de Diretrizes Orçamentárias e Lei Orçamentária Anual.

Ainda, de acordo com Nascimento (2009, p. 17):

[...] A ação do Poder Público vincula-se ao conjunto de instrumentos que norteia o planejamento governamental, delineada em normas jurídicas estruturadas em sintonia com o texto constitucional. São eles: o plano plurianual, a lei de diretrizes orçamentárias e a lei orçamentária anual. Nesta estão compreendidos o orçamento fiscal, o da seguridade social e o de investimentos. Com isso, o Estado busca ordenar suas atividades, bem como estabelecer as prioridades na persecução dos seus objetivos primordiais.

A necessidade da formalização do Plano Plurianual, Lei de Diretrizes Orçamentárias e Lei Orçamentária Anual possibilitou um melhor sistema de planejamento na administração pública brasileira.

Para Vainer (2005, p. 05) sobre a importância do planejamento na administração pública, “A tarefa de elaborar um Plano plurianual – PPA ganhou centralidade, pois é o instrumento com o qual se decide quais são os investimentos prioritários para um projeto de desenvolvimento”.

A elaboração do PPA, da LDO e da LOA são os principais instrumentos de planejamento na administração pública brasileira, e estão representados pela Figura 01, que ilustra o ciclo orçamentário.

Figura 01 - Ciclo Orçamentário

Fonte: MATO GROSSO, 2012.

Os instrumentos de planejamento depois de finalizados e aprovados por Leis, ainda podem sofrer alterações. Desta maneira Viana (2009, p. 35) relata:

[...] Desta forma, a estratégia de desenvolvimento local não pode ser entendida como algo imutável, podendo sofrer modificações, em função de alterações relevantes no ambiente interno e externo no qual o município esta inserido, sendo que as referidas modificações dependeram de aprovação do poder Legislativo, através de Lei, mantendo-se sempre a harmonia entre os três instrumentos de planejamento.

O processo de elaboração dos instrumentos de planejamento na gestão pública ocorre com a participação popular através da realização de audiências.

De acordo com a Lei de Responsabilidade Fiscal, a transparência nos instrumentos de planejamento na gestão pública é caracterizada pela participação popular. Conforme o art. 48 da LRF, verificamos a importância e a obrigatoriedade da realização de audiências públicas:

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:

I – incentivo à participação popular e realização de audiências públicas, durante os processos de elaboração e discussão dos planos, lei de diretrizes orçamentárias e orçamentos.

O princípio inicial do ciclo orçamentário é a elaboração do Plano Plurianual, que se caracteriza por um planejamento de ações para quatro anos.

2.3.1 PPA - Plano Plurianual

O Plano Plurianual constitui-se em um instrumento de planejamento para os órgãos públicos.

Segundo Vainer (2005, p. 17):

O Plano Plurianual define as diretrizes, os objetivos e metas da administração pública para as despesas de capital e outras delas decorrentes e para as relativas aos programas de duração continuada. Estas despesas serão planejadas através de ações que integrarão os programas do PPA, à execução do serviço da dívida (amortização e encargos) e de outros encargos especiais, bem como da reserva de contingência.

Sobre a periodicidade do Plano Plurianual (PPA) Viana (2009, p. 34) define:

O Plano Plurianual é um instrumento de planejamento da esfera pública, com assento constitucional e elaborado para um período de quatro anos, coincidindo os três primeiros anos do PPA com os três últimos anos do mandato do administrador que elabora o referido plano, e o último ano do plano é executado no primeiro exercício do mandato do próximo gestor público, possibilitando com isso, uma certa continuidade no plano de governo.

Os principais objetivos do Plano Plurianual de acordo com Vainer (2005, p. 18) são:

[...] Os principais objetivos do PPA são:
Definir, com clareza, as metas e prioridades da administração bem como os resultados esperados;
Organizar, em programas, as ações de que resulte oferta de bens ou serviços que atendam demandas da sociedade;
Estabelecer a necessária relação entre os programas a serem desenvolvidos e a orientação estratégica de governo;
Nortear a alocação de recursos nos orçamentos anuais, compatível com as metas e recursos do plano;
Facilitar o gerenciamento de ações do governo, atribuindo responsabilidade pelo monitoramento destas ações e pelos resultados obtidos;
Dar transparência a aplicação de recursos e aos resultados obtidos.

Após a aprovação legal do Plano Plurianual – PPA, a administração pública fará a elaboração das metas e prioridades das ações para o próximo exercício que será definido através da Lei de Diretrizes Orçamentárias – LDO.

2.3.2 LDO – Lei de Diretrizes Orçamentárias

A LDO é elaborada para o período de um ano e segue o que já foi aprovado pelo PPA. É uma etapa posterior à elaboração e aprovação do PPA.

Para complementar Viana (2009, p. 38) “Diferentemente do que ocorre com o Plano Plurianual, a Lei de Diretrizes Orçamentárias é elaborada apenas para um exercício financeiro, devendo se guiar pelas premissas que foram aprovadas pela Lei do PPA”.

Os principais componentes da LDO são o anexo de metas fiscais, o anexo de riscos fiscais e as metas e prioridades da administração. Na definição sobre as metas fiscais e sua importância como peça orçamentária, Botelho (2009, p. 238) define com a seguinte colocação:

[...] As metas fiscais são unidades de medidas que explicam, em termos concretos, o volume de trabalho a ser realizado e o tempo necessário para realizá-lo, permitindo a mensuração e a avaliação de políticas, programas, atividades e projetos. É uma meta financeira a ser atingida pela administração, ou seja, quanto a administração pública pretende arrecadar, gastar e alcançar de resultado em seus cofres, em um determinado período.

O anexo de metas fiscais evidencia as metas de receitas, despesas e resultados pretendidos. Vainer (2005, p. 43) ao abordar a alocação dos recursos destaca:

[...] Um dado essencial para o planejamento da ação governamental é o dimensionamento da disponibilidade de recursos com que se poderá contar para o desenvolvimento das ações. Este dimensionamento deverá distinguir as diversas fontes de recursos, de acordo com as restrições legais para sua utilização.

O § 3º do art. 4º da LRF determina o que deverá conter no Anexo de Riscos Fiscais, transcrito a seguir: “§ 3º A lei de diretrizes orçamentárias conterá Anexo de Riscos Fiscais, onde serão avaliados os passivos contingentes e outros riscos capazes de afetar as contas públicas, informando as providências a serem tomadas, caso se concretizem”.

De acordo com Viana (2009, p. 40) “percebe-se que a lei de diretrizes orçamentárias é uma ferramenta de fundamental importância no âmbito da administração pública, e que possui uma carga elevada de informações, assumindo, desta forma, papel importante no planejamento estatal”.

2.3.3 LOA - Lei Orçamentária Anual

As peças que fazem parte do orçamento estão descritas na Constituição Federal de 1988 no seu art. 165, § 5º:

Art.165

§ 5º

I - o orçamento fiscal referente aos Poderes da União, seus fundos, órgãos e entidades da administração direta e indireta, inclusive fundações instituídas e mantidas pelo Poder Público;

II - o orçamento de investimento das empresas em que a União, direta ou indiretamente, detenha a maioria do capital social com direito a voto;

III - o orçamento da seguridade social, abrangendo todas as entidades e órgãos a ela vinculados, da administração direta ou indireta, bem como os fundos e fundações instituídos e mantidos pelo Poder Público.

Após a realização do PPA e da LDO é a vez da LOA que deve estar em consonância com o que já foi idealizado e aprovado nas Leis anteriores. De forma genérica a LOA faz previsão para as receitas e despesas do setor público.

Desta maneira, Botelho (2009, p. 247) afirma:

[...] A Lei Orçamentária Anual deverá demonstrar compatibilidade com o plano plurianual – PPA, e atender a todas as exigências estabelecidas pela Lei de Diretrizes Orçamentárias – LDO. A articulação entre os três planos orçamentários é regra essencial da boa conduta da administração municipal.

A Lei Orçamentária Anual – LOA tem como principal atribuição à execução de todas as ações, metas e objetivos determinados, onde apresentará o orçamento fiscal, o orçamento de investimentos e o orçamento da seguridade social, sempre para o próximo exercício.

De acordo com Carvalho (2005, p. 15), “O orçamento viabiliza a realização anual dos programas mediante a quantificação das metas e a alocação de recursos para as ações orçamentárias (projetos, atividades, e operações especiais)”.

2.3.3.1 Orçamento Público

O Orçamento Público é de caráter obrigatório e esta previsto na Constituição Federal de 1988. Sua principal função é a realização da previsão da receita e a fixação da despesa para um exercício financeiro. A definição de Orçamento Público é definida por Slomski (2003, p. 304), que frisa:

[...] É uma lei de iniciativa do poder Executivo que estabelece as políticas para o exercício a que se referir, terá como base o Plano Plurianual e será elaborado respeitando-se a Lei de Diretrizes orçamentárias aprovada pelo Poder Legislativo. E seu conteúdo básico será a estimativa da receita e a autorização (fixação) da despesa, será aberto em forma de partidas dobradas em seu aspecto contábil.

Para realização do Orçamento Público é necessária a obediência aos princípios orçamentários e a realização de consulta popular através de audiências públicas, e conforme Nascimento (2006, p. 57) “A melhor forma de se obter a transparência do orçamento público e facilitar o seu controle e avaliação é buscar a elaboração da peça legal, seguindo e obedecendo aos princípios clássicos do orçamento”.

Conforme Botelho (2009, p. 248), os princípios orçamentários são:

[...] A Constituição Federal, a Lei Federal 4.320, de 17 de março de 1964 e a Lei de Responsabilidade Fiscal, fazem referência aos princípios orçamentários, que são:

- Princípio da unidade;
- Princípio da universalidade;
- Princípio da anualidade;
- Princípio da unidade orçamentária;
- Princípio da exclusividade;
- Princípio do equilíbrio financeiro.

O princípio da unidade esta definido pelo art. 2º da Lei nº 4.320/64 e determina a existência de orçamento único para cada ente federado.

A determinação das receitas e despesas de todos os poderes representa o princípio da universalidade e a delimitação do exercício financeiro é representada pelo princípio da anualidade.

Para melhorar o entendimento sobre Orçamento público, buscam-se os conhecimentos de Carvalho (2005, p. 04), que define:

Orçamento Público é um instrumento de planejamento adotado pela administração pública – União, Estados, Distrito Federal e Municípios -, realizados nas três esferas de poder – Executivo Legislativo e Judiciário -, o qual prevê ou estima todas as receitas a serem arrecadadas e fixa as despesas a serem realizadas no exercício financeiro seguinte, objetivando a continuidade, eficácia, eficiência, efetividade e economicidade na qualidade dos serviços prestados à sociedade.

Os autores Araújo e Arruda (2004, p. 72) destacam as principais características dos princípios orçamentários:

a) programação: o orçamento público deve ter o conteúdo e a forma de programação, representando os programas de cada um dos órgãos do setor governamental. Programar significa selecionar objetivos a ser alcançados,

determinar as ações que permitam atingir esses fins, além de, por sua vez, calcular e consignar os recursos (humanos, materiais e financeiros) para efetivar essas ações;

b) unidade: o orçamento público deve se constituir em uma única peça, abrangendo as receitas e as despesas do exercício financeiro;

c) universalidade: por este axioma, devem ser incluídas no orçamento público todas as receitas e despesas, de modo a oferecer ao poder Legislativo controle adequado sobre as operações financeiras realizadas pelo Poder Executivo;

d) anualidade: esse princípio orçamentário preconiza que as previsões da receita e a fixação da despesa devem sempre se referir a um período limitado de tempo;

e) exclusividade: a Lei orçamentária somente poderá conter matérias relativas à previsão da receita e a fixação da despesa;

f) clareza: o orçamento deve ser elaborado de forma clara, completa e ordenada, de modo a possibilitar a sua fácil compreensão;

g) equilíbrio: o orçamento público deverá manter o equilíbrio financeiro entre a receita e a despesa pública;

h) publicidade: o orçamento público deverá ser publicado para que toda a comunidade possa tomar conhecimento dos objetivos do Estado e para que ele possa ter validade.

Os princípios orçamentários são muito importantes para a realização do orçamento público, pois definem as principais características e obrigações para sua composição.

2.4 EXECUÇÃO ORÇAMENTÁRIA

O controle na execução dos orçamentos apresenta-se na Constituição Federal e na Lei n° 4.320/64. Na definição do ciclo da execução orçamentária, Pereira (2003, p. 176), define:

No curso do processo orçamentário, o acompanhamento e a fiscalização da execução dos orçamentos e a avaliação dos resultados atingidos apresentam-se como os últimos estágios do processo que ocorre nas finanças do Estado, completando assim o ciclo do planejamento-programação-execução-controle-avaliação.

A execução orçamentária é realizada de acordo com o que foi planejado e proposto no orçamento aprovado.

Uma das principais obrigações aos municípios é a realização de audiência pública, para a verificação do cumprimento das ações planejadas.

Conforme artigo 9° § 4° da LRF:

Até o final dos meses de maio, setembro e fevereiro, o poder executivo demonstrará e avaliará o cumprimento das metas fiscais de cada quadrimestre, em audiência pública na comissão referida no § 1° do art. 166 da Constituição ou equivalente nas casas legislativas estaduais e municipais.

Ou seja, a cada quadrimestre deve ser realizada audiência pública para verificar o andamento da execução orçamentária através das metas fiscais.

2.4.1 Despesa Pública

A despesa pública caracteriza-se pelo desembolso realizado pelos entes públicos para a manutenção e realização dos serviços prestados a sociedade. Por meio da Lei n° 4.320/64, as despesas são classificadas como orçamentária, intra-orçamentária e extra-orçamentária.

A Lei n° 4.320/64 classifica a despesa pública da seguinte forma: Despesas Correntes (despesas de custeio, transferências correntes), e Despesas de Capital, (investimentos, inversões financeiras e transferências de capital). Conforme o art. 12 § 1° da Lei n° 4.320/64 as despesas de custeio servem para manutenção e conservação. O § 2° da Lei n° 4.320/64 classifica as transferências correntes como despesas as quais não corresponde contraprestação direta em bens e serviços. As despesas de capital são classificadas de acordo com a Lei n° 4.320/64 da seguinte maneira:

§ 4º Classificam-se como investimentos as dotações para o planejamento e a execução de obras, inclusive as destinadas à aquisição de imóveis considerados necessários à realização destas últimas, bem como para os programas especiais de trabalho, aquisição de instalações, equipamentos e material permanente e constituição ou aumento do capital de empresas que não sejam de caráter comercial ou financeiro.

§ 5º Classificam-se como Inversões Financeiras as dotações destinadas a:
I - aquisição de imóveis, ou de bens de capital já em utilização;
II - aquisição de títulos representativos do capital de empresas ou entidades de qualquer espécie, já constituídas, quando a operação não importe aumento do capital;
III - constituição ou aumento do capital de entidades ou empresas que visem a objetivos comerciais ou financeiros, inclusive operações bancárias ou de seguros.

§ 6º São Transferências de Capital as dotações para investimentos ou inversões financeiras que outras pessoas de direito público ou privado devam realizar, independentemente de contraprestação direta em bens ou serviços, constituindo essas transferências auxílios ou contribuições, segundo derivem diretamente da Lei de Orçamento ou de lei especialmente anterior, bem como as dotações para amortização da dívida pública.

As despesas públicas referentes à sua categoria econômica são classificadas em despesas correntes e despesas de capital.

2.4.1.1 Estágios da Despesa Pública

Na realização das despesas públicas, conforme a orientação orçamentária, verificamos os estágios que ela deve apresentar. Os estágios são regulados pela Lei nº 4.320/64. Na definição de Carvalho (2005, p. 223), sobre estágios da despesa, verificamos:

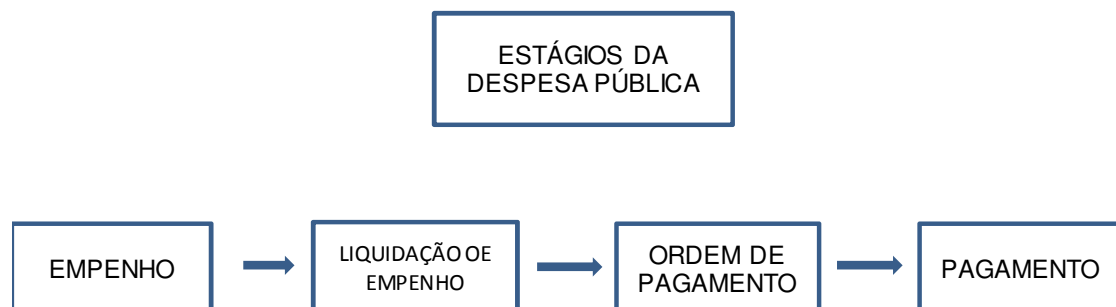
Durante a execução do orçamento, além de arrecadar receitas, ao mesmo tempo está-se executando despesas, “gastando” o que foi arrecadado, até o montante fixado na LOA. Esse gasto passa, obrigatoriamente, por fases de execução, chamadas comumente de estágios e que devem ser obedecidos rigorosamente, conforme determina a Lei 4.320/64.

Na execução da despesa, a Lei nº 4.320/64 no seu art. 58, destaca, “O empenho da despesa é o ato emandado de autoridade competente que cria para o Estado obrigação de pagamento pendente ou não de implemento de condição”. Na contextualização de empenho, Carvalho (2005, p. 225) caracteriza:

O empenho representa o primeiro estágio da despesa e é emitido pela unidade que recebeu créditos orçamentários, por consignação no orçamento, ou por descentralização de créditos de outra unidade. Na administração pública brasileira não é permitida a realização de despesa sem prévio empenho.

A figura a seguir mostra, de maneira detalhada, os estágios da despesa pública de acordo com a Lei nº 4.320/64. Os estágios da despesa pública são caracterizados pelo empenho, liquidação de empenho, ordem de pagamento e pagamento.

Figura 02 - Estágios da Despesa Pública



Fonte: Elaborado pelo autor

Os quatro estágios da despesa: empenho, liquidação do empenho, ordem de pagamento e pagamento. O pagamento da despesa representa o direito do credor pela realização do cumprimento da ação.

2.4.2 Receita Pública

A Lei nº 4.320/64 regula os ingressos de recursos no setor público, que são classificados como orçamentário, extra-orçamentário e intra-orçamentário. (BRASIL, 1964).

No art. 11 da Lei nº 4.320/64 encontramos a classificação por categorias econômicas que estão assim definidas:

Art. 11

A receita classificar-se-á nas seguintes categorias econômicas: Receitas Correntes e Receitas de Capital. § 1º - São Receitas Correntes as receitas tributária, de contribuições, patrimonial, agropecuária, industrial, de serviços e outras e, ainda, as provenientes de recursos financeiros recebidos de outras pessoas de direito público ou privado, quando destinadas a atender despesas classificáveis em Despesas Correntes. § 2º - São Receitas de Capital as provenientes da realização de recursos financeiros oriundos de constituição de dívidas; da conversão, em espécie, de bens e direitos; os recursos recebidos de outras pessoas de direito público ou privado, destinados a atender despesas classificáveis em Despesas de Capital e, ainda, o superávit do Orçamento Corrente. (BRASIL, 1964).

As receitas caracterizam-se por tudo aquilo que é arrecadado pelo setor público com os ingressos financeiros. No conceito sobre receita, Carvalho (2005, p. 132), define:

São os recursos instituídos e arrecadados pelo poder público com a finalidade de ser aplicados em gastos que atendam aos anseios e demandas da sociedade. De forma sucinta, pode-se dizer que é todo recurso obtido pelo estado para atender as demandas públicas.

Na definição de receita pública, verificamos junto ao Manual de Procedimentos de Receitas Públicas (2006, p. 15) a sua contextualização:

Receitas públicas são todos os ingressos de caráter não devolutivo auferido pelo poder público, em qualquer esfera governamental, para alocação e cobertura das despesas públicas. Dessa forma, todo o ingresso orçamentário constitui uma receita pública, pois tem como finalidade atender às despesas públicas.

A Lei nº 4.320/64 serve como base para a regulamentação dos ingressos de disponibilidades de todos os setores da administração pública.

2.4.2.1 Estágios da Receita Pública

Os estágios da receita pública funcionam na forma de uma sequência que se caracteriza da seguinte maneira: previsão, lançamento, arrecadação e recolhimento.

De acordo com Manual de Procedimentos de Receitas Públicas (2006, p. 24), a arrecadação se caracteriza da seguinte maneira: “Arrecadação – entrega realizada pelos contribuintes ou devedores aos agentes arrecadadores ou bancos autorizados pelo ente, dos recursos devidos ao Tesouro. A arrecadação ocorre somente uma vez, vindo em seguida o recolhimento”.

A arrecadação evidencia a parte que foi recolhida pelo contribuinte e o recolhimento caracteriza-se pelo valor arrecadado aos cofres públicos. O Manual de Procedimentos de Receitas Públicas (2006, p. 24), define o último estágio da receita pública caracterizado pelo recolhimento:

Recolhimento – transferência dos valores arrecadados à conta específica do Tesouro, responsável pela administração e controle da arrecadação e programação financeira, observando o princípio da unidade de caixa, representado pelo controle centralizado dos recursos arrecadados em cada ente.

Ainda, de acordo com o Manual de Procedimentos de Receitas Públicas (2006, p. 24), sobre o recolhimento:

O recolhimento ao Tesouro é realizado pelos próprios agentes ou bancos arrecadadores. Essa ordem é bastante nítida, pois os agentes arrecadadores podem ser bancos ou caixas avançados do próprio ente. A arrecadação consiste na entrega do recurso ao agente ou banco arrecadador pelo contribuinte ou devedor.

Sobre a cronologia das etapas da receita pública, o Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público (2012, p. 42) expressa: “[...] a ordem sistemática inicia-se com a previsão e termina com o recolhimento”.

A realização da receita apresenta os estágios que caracterizam a sua efetivação.

2.5 RELATÓRIOS DE GESTÃO

Os relatórios de gestão da administração pública brasileira são caracterizados pela divulgação de dados que contemplem os resultados fiscais e a execução dos orçamentos dos entes públicos.

De acordo com a Lei de Responsabilidade Fiscal, capítulo IX que dispõe sobre transparência, controle e fiscalização, os relatórios são instrumentos de avaliação do exercício financeiro analisado.

Os relatórios de gestão aplicados ao setor público servem para nortear a transparência nas contas públicas e divulgar os resultados das contas de cada ente da federação. Na definição sobre a importância dos relatórios, o Manual de Contabilidade Aplicado ao Setor Público destaca:

As demonstrações contábeis assumem papel fundamental, por representarem importantes saídas de informações geradas pela contabilidade aplicada ao setor público, promovendo transparência dos resultados orçamentário, financeiro, econômico e patrimonial do setor público. (BRASIL, 2012, p. 548),

Os relatórios de gestão obrigatórios aplicados aos Municípios são o Relatório Resumido da Execução Orçamentária e o Relatório de Gestão Fiscal.

2.5.1 Relatório Resumido da Execução Orçamentária – RREO

A elaboração do Relatório Resumido da Execução Orçamentária é composta por demonstrativos de comparação dos dados contábeis da administração pública. Sobre a exigência da publicação do Relatório Resumido da Execução Orçamentária o Manual de Demonstrativos Fiscais da Secretaria de Tesouro Nacional (2009, p. 07), expressa:

O Relatório Resumido da Execução Orçamentária – RREO é exigido pela Constituição da República Federativa do Brasil, de 5 de outubro de 1988, que estabelece em seu artigo 165, parágrafo 3º, que o Poder Executivo o publicará, até trinta dias após o encerramento de cada bimestre. A União já o divulga, há vários anos, mensalmente. O objetivo dessa periodicidade é permitir que, cada vez mais, a sociedade, por meio dos diversos órgãos de controle, conheça, acompanhe e analise o desempenho da execução orçamentária do Governo Federal.

O Relatório Resumido da Execução Orçamentária é definido na seção III da Lei de Responsabilidade Fiscal, que através do seu art. 52, define sua composição:

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.

No art. 53 da Lei de Responsabilidade Fiscal, estão descritos os demonstrativos que deverão ser apresentados pelos entes públicos:

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.

Dentre as demonstrações que fazem parte da composição do Relatório Resumido da Execução Orçamentária, esta o Anexo I que representa o balanço orçamentário da instituição. O manual de demonstrativos fiscais descreve que:

O Balanço Orçamentário, definido na Lei nº 4.320, de 31 de março de 1964, demonstrará as receitas e despesas previstas em confronto com as realizadas. Esse balanço também está previsto na Lei de Responsabilidade Fiscal – LRF, porém de forma mais detalhada e com periodicidade de publicação bimestral. Integra o RREO, e deverá ser publicado até trinta dias após o encerramento de cada bimestre. (BRASIL, 2009, p.08).

As penalidades previstas para o não cumprimento nos prazos estabelecido de publicação do RREO estão demonstradas no art. 51, § 2 da LRF, que expressa o seguinte:

§ 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.

Além destas penalidades os agentes públicos também podem perder seu mandato e estão sujeitos a multas sobre seus vencimentos.

O Anexo I do Relatório Resumido da Execução Orçamentária é apresentado pela figura a seguir:

Figura 03 - Anexo I do Relatório Resumido da Execução Orçamentária

RELATÓRIO RESUMIDO DA EXECUÇÃO ORÇAMENTÁRIA								R\$ milhares	
BALANÇO ORÇAMENTÁRIO									
ORÇAMENTOS FISCAL E DA SEGURIDADE SOCIAL									
LRF, Art. 52, inciso I, alíneas "a" e "b" do inciso II e §1º - Anexo I									
RECEITAS	PREVISÃO INICIAL	PREVISÃO ATUALIZADA (a)	RECEITAS REALIZADAS				SALDO A REALIZAR (a-c)		
			No Bimestre (b)	% (b/a)	Até o Bimestre (c)	% (c/a)			
RECEITAS CORRENTES									
RECEITA TRIBUTÁRIA									
Impostos									
Taxas									
Contribuição de Melhoria									
RECEITA DE CONTRIBUIÇÕES									
Contribuições Sociais									
Contribuições Econômicas									
RECEITA PATRIMONIAL									
Recursos Imobiliários									
Recursos de Valores Mobiliários									
Recursos de Concessões e Permissões									
Outras Receitas Patrimoniais									
RECEITA AGROPECUÁRIA									
Recursos da Produção Vegetal									
Recursos da Produção Animal e Derivados									
Outras Receitas Agropecuárias									
RECEITA INDUSTRIAL									
Recursos da Indústria Extrativa Mineral									
Recursos da Indústria de Transformação									
Recursos da Indústria de Construção									
RECEITA DE SERVIÇOS									
Recursos de Serviços									
TRANSFERÊNCIAS CORRENTES									
Transferências Intergovernamentais									
Transferências de Instituições Privadas									
Transferências do Exterior									
Transferências de Pessoas									
Transferências de Convênios									
OUTRAS RECEITAS CORRENTES									
Multas e Juros de Mora									
Indenizações e Restituições									
Recursos da Dívida Ativa									
Recursos Correntes Diversas									
RECEITAS DE CAPITAL									
OPERAÇÕES DE CRÉDITO									
Operações de Crédito Internas									
Operações de Crédito Externas									
ALIENAÇÃO DE BENS									
Alienação de Bens Móveis									
Alienação de Bens Imóveis									
AMORTIZAÇÕES DE EMPRÉSTIMOS									
Amortizações de Empréstimos									
TRANSFERÊNCIAS DE CAPITAL									
Transferências Intergovernamentais									
Transferências de Instituições Privadas									
Transferências do Exterior									
Transferências de Pessoas									
Transferências de Convênios									
OUTRAS RECEITAS DE CAPITAL									
Integralização do Capital Social									
Remuneração das Disponibilidades									
Recursos de Capital Diversas									
SUBTOTAL DAS RECEITAS (I)									
OPERAÇÕES DE CRÉDITO / REFINANCIAMENTO (II)									
Operações de Crédito Internas									
Para Refinanciamento da Dívida Mobiliária									
Para Refinanciamento de Outras Dívidas									
Operações de Crédito Externas									
Para Refinanciamento da Dívida Mobiliária									
Para Refinanciamento de Outras Dívidas									
SUBTOTAL COM REFINANCIAMENTO (III) = (I + II)									
DEFICIT (IV)									
TOTAL (V) = (III + IV)									
SALDOS DE EXERCÍCIOS ANTERIORES									
DESPESAS									
DOTAÇÃO INICIAL (d)									
CRÉDITOS ADICIONAIS (e)									
DOTAÇÃO ATUALIZADA (f)=(d+e)									
DESPESAS EMPENHADAS									
No Bimestre (g)									
Até o Bimestre (h)									
DESPESAS LIQUIDADAS									
No Bimestre (i)									
Até o Bimestre (j)									
% (j/f)									
SALDO A LIQUIDAR (f-j)									
DESPESAS CORRENTES									
PESSOAL E ENCARGOS SOCIAIS									
JUROS E ENCARGOS DA DÍVIDA									
OUTRAS DESPESAS CORRENTES									
DESPESAS DE CAPITAL									
INVESTIMENTOS									
INVERSÕES FINANCEIRAS									
AMORTIZAÇÃO DA DÍVIDA									
RESERVA DE CONTINGÊNCIA									
SUBTOTAL DAS DESPESAS (VI)									
AMORTIZAÇÃO DA DÍVIDA / REFINANCIAMENTO (VII)									
Amortização da Dívida Interna									
Dívida Mobiliária									
Outras Dívidas									
Amortização da Dívida Externa									
Dívida Mobiliária									
Outras Dívidas									
SUBTOTAL COM REFINANCIAMENTO (VIII) = (VI + VII)									
SUPERÁVIT (IX)									
TOTAL (X) = (VIII + IX)									

Fonte: Secretaria do Tesouro Nacional.

O conceito sobre receita corrente líquida, de acordo com o manual de demonstrativos fiscais do Brasil (2009, p. 26): “Receita Corrente Líquida é o somatório das receitas consideradas algumas deduções”.

A figura a seguir exemplifica o demonstrativo representado pelo anexo III do Relatório Resumido da Execução orçamentária que evidencia a receita corrente líquida da instituição.

Figura 04: Anexo III do Relatório Resumido da Execução Orçamentária

RELATÓRIO RESUMIDO DA EXECUÇÃO ORÇAMENTÁRIA														
DEMONSTRATIVO DA RECEITA CORRENTE LÍQUIDA														
ORÇAMENTOS FISCAL E DA SEGURIDADE SOCIAL														
LRF, Art. 53, inciso I - Anexo II													R\$ milhares	
ESPECIFICAÇÃO	EVOLUÇÃO DA RECEITA REALIZADA NOS ÚLTIMOS 12 MESES												TOTAL	PREVISÃO
	<M.R.-11>	<M.R.-10>	<M.R.-9>	<M.R.-8>	<M.R.-7>	<M.R.-6>	<M.R.-5>	<M.R.-4>	<M.R.-3>	<M.R.-2>	<M.R.-1>	<M.R.>	(ÚLTIMOS 12 MESES)	ATUALIZADA <EXERCÍCIO>
RECEITAS CORRENTES (I)														
Receita Tributária														
Receita de Contribuições														
Receita Patrimonial														
Receita Agropecuária														
Receita Industrial														
Receita de Serviços														
Transferências Correntes														
Outras Receitas Correntes														
DEDUÇÕES (II)														
Transferências Constitucionais e Legais														
Contrib. Empregadores e Trab. p/ Seg. Social														
Contrib. Plano Seg. Social Servidor														
Servidor														
Contrib. p/ Custeio Pensões Militares														
Compensação Financ. entre Regimes Previd.														
Dedução de Receita para Formação do FUNDEF														
Contribuições p/ PIS/PASEP														
PIS														
PASEP														
RECEITA CORRENTE LÍQUIDA (I - II)														

Fonte: Secretaria do Tesouro Nacional

O Anexo XVIII do Relatório Resumido da Execução Orçamentária apresenta de forma simplificada todos os anexos que fazem parte da composição do demonstrativo. O manual STN (2009, p.240) descreve a importância do Anexo XVIII:

Este demonstrativo visa evidenciar de forma simplificada, e em um único demonstrativo, as execuções orçamentárias e de restos a pagar, a apuração dos limites mínimos constitucionalmente estabelecidos de aplicação em saúde e educação, a apuração do limite máximo constitucionalmente permitido para contratação de operações de crédito, as projeções atuariais dos Regimes de Previdência bem como suas receitas e despesas, o valor da Receita Corrente Líquida, o cumprimento das metas de resultado nominal e primário estabelecidas no Anexo de Metas Fiscais da LDO e a aplicação da receita de capital derivada da alienação de ativos.

A figura a seguir apresenta o modelo do relatório simplificado do Relatório resumido da Execução orçamentária:

Figura 05 - Anexo XVIII do Relatório Resumido da Execução Orçamentária

DEMONSTRATIVO SIMPLIFICADO DO RELATÓRIO RESUMIDO DA EXECUÇÃO ORÇAMENTÁRIA
ORÇAMENTOS FISCAL E DA SEGURIDADE SOCIAL

LRF, Art. 48 - Anexo XVII		R\$ milhares			
BALANÇO ORÇAMENTÁRIO - RECEITAS		No Bimestre		Até o Bimestre	
Previsão Inicial da Receita					
Previsão Atualizada da Receita					
Receitas Realizadas					
Déficit Orçamentário					
Saldos de Exercícios Anteriores					
BALANÇO ORÇAMENTÁRIO - DESPESAS		No Bimestre		Até o Bimestre	
Dotação Inicial					
Dotação Atualizada					
Despesas Empenhadas					
Despesas Liquidadas					
Superávit Orçamentário					
DESPESAS POR FUNÇÃO/SUBFUNÇÃO		No Bimestre		Até o Bimestre	
Despesas Empenhadas					
Despesas Liquidadas					
RECEITA CORRENTE LÍQUIDA - RCL		No Bimestre		Até o Bimestre	
Receita Corrente Líquida					
RECEITAS/DESPESAS DOS REGIMES DE PREVIDÊNCIA		No Bimestre		Até o Bimestre	
Regime Geral de Previdência Social					
Receitas Previdenciárias (I)					
Despesas Previdenciárias (II)					
Resultado Previdenciário (I - II)					
Regime Próprio de Previdência Social dos Servidores Públicos					
Receitas Previdenciárias (III)					
Despesas Previdenciárias (IV)					
Resultado Previdenciário (III - IV)					
RESULTADOS NOMINAL E PRIMÁRIO		Meta Fixada no Anexo de Metas Fiscais da LDO (a)	Resultado Apurado Até o Bimestre (b)	% em Relação à Meta (b/a)	
Resultado Nominal					
Resultado Primário					
MOVIMENTAÇÃO DOS RESTOS A PAGAR		Inscrição	Cancelamento Até o Bimestre	Pagamento Até o Bimestre	Saldo a Pagar
POR PODER E MINISTÉRIO PÚBLICO					
RESTOS A PAGAR PROCESSADOS					
Poder Executivo					
Poder Legislativo					
Poder Judiciário					
Ministério Público					
RESTOS A PAGAR NÃO-PROCESSADOS					
Poder Executivo					
Poder Legislativo					
Poder Judiciário					
Ministério Público					
TOTAL					
DESPESAS COM MANUTENÇÃO E DESENVOLVIMENTO DO ENSINO - MDE		Valor Apurado Até o Bimestre	Limites Constitucionais Anuais		
Mínimo Anual de <18% / 25%> das Receitas de Impostos na Manutenção e Desenvolvimento do Ensino - MDE			% Mínimo a	% Aplicado Até o Bimestre	
Mínimo Anual de 60% das Despesas com MDE no Ensino Fundamental			60%		
Mínimo Anual de 60% do FUNDEF na Remuneração dos Professores do Ensino Fundamental			60%		
RECEITAS DE OPERAÇÕES DE CRÉDITO E DESPESAS DE CAPITAL		Valor Apurado Até o Bimestre	Saldo a Realizar		
Receita de Operação de Crédito					
Despesa de Capital Líquida					
PROJEÇÃO ATUARIAL DOS REGIMES DE PREVIDÊNCIA		Exercício	10º Exercício	20º Exercício	5º Exercício
Regime Geral de Previdência Social					
Receitas Previdenciárias (I)					
Despesas Previdenciárias (II)					
Resultado Previdenciário (I - II)					
Regime Próprio de Previdência Social dos Servidores Públicos					
Repasse da Contribuição Patronal (III)					
Receitas Previdenciárias (IV)					
Despesas Previdenciárias (V)					
Resultado Previdenciário (IV - V)					
Repasse Recebido para Cobertura de Déficit do RPPS (VI)					
RECEITA DA ALIENAÇÃO DE ATIVOS E APLICAÇÃO DOS RECURSOS		Valor Apurado Até o Bimestre	Saldo a Realizar		
Receita de Capital Resultante da Alienação de Ativos					
Aplicação dos Recursos da Alienação de Ativos					
DESPESAS COM AÇÕES E SERVIÇOS PÚBLICOS DE SAÚDE		Valor apurado Até o Bimestre	Limite Constitucional Anual		
Despesas Próprias com Ações e Serviços Públicos de Saúde			% Mínimo a	% Aplicado Até o Bimestre	
			Aplicar no Exercício		

Fonte: Secretaria do Tesouro Nacional

2.5.2 Relatório de Gestão Fiscal – RGF

O relatório de gestão fiscal é um instrumento de acompanhamento das atividades de gestão do Estado.

As informações contábeis contidas neste relatório estão descritas no art. 55 da Lei de Responsabilidade Fiscal:

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. 4^o;

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.

De acordo com Brasil (2006, p. 20), “A Lei de Responsabilidade Fiscal determina que o relatório deverá ser publicado e disponibilizado ao acesso público, inclusive em meios eletrônicos, ate trinta dias após o encerramento do período que corresponder”.

Brasil (2006, p.20) descreve a composição dos anexos do RGF, “O Relatório de Gestão Fiscal conterá demonstrativos com informações relativas à despesa total com pessoal, dívida consolidada, concessão de garantias e contragarantias de valores, bem como operações de crédito”.

O Relatório de Gestão Fiscal é um instrumento de transparência para o setor público, e deve ser dado destaque e ampla divulgação nos dados que são apresentados. As administrações públicas são obrigadas a divulgar os resultados e conseqüentemente sua versão simplificada. Outro demonstrativo que compõe o RGF de muita importância para o equilíbrio das contas públicas é aquele que evidencia os gastos com pessoal da administração pública e sua representação sobre a receita corrente líquida. Conforme a Lei de Responsabilidade Fiscal, art. 55, inciso I, alínea

“a” o demonstrativo da despesa com pessoal é parte integrante do RGF. Ainda sobre a despesa com pessoal, Brasil (2006, p.23) destaca que:

A despesa com pessoal ativo, inativo e pensionista da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, em cada período de apuração, não poderá exceder os limites percentuais da Receita Corrente Líquida previstos na Lei de Responsabilidade Fiscal, art. 19.

O Relatório de Gestão Fiscal é composto por diversos demonstrativos, sendo classificados como anexos. A figura a seguir apresenta o modelo de composição do Anexo I, que demonstra as despesas com pessoal das entidades públicas:

Figura 06 - Anexo I do Relatório de Gestão Fiscal

<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 e Pensionistas com Recursos Vinculados	
OUTRAS DESPESAS DE PESSOAL DECORRENTES DE CONTRATOS DE TERCEIRIZAÇÃO (art. 18, § 1º da LRF) (II)	
REPASSES PREVIDENCIÁRIOS AO REGIME PRÓPRIO DE PREVIDÊNCIA SOCIAL (III) ¹	
Contribuições Patronais	
TOTAL DA DESPESA COM PESSOAL PARA FINS DE APURAÇÃO DO LIMITE - TDP (IV) = (I + II + III)	
RECEITA CORRENTE LÍQUIDA - RCL (V)	
% do TOTAL DA DESPESA COM PESSOAL PARA FINS DE APURAÇÃO DO LIMITE - TDP sobre a RCL (IV / V * 100)	
LIMITE MÁXIMO (incisos I, II e III, art. 20 da LRF) - <%>	
LIMITE PRUDENCIAL (§ único, art. 22 da LRF) - <%>	

¹ Valores referentes à movimentação financeira concedida ao RPPS relativos à contribuição patronal.

Nota:

TRAJETÓRIA DE RETORNO AO LIMITE DA DESPESA TOTAL COM PESSOAL

<Exercício em que o Ente excedeu o limite>			<Exercício do primeiro quadrimestre seguinte>			<Exercício do segundo quadrimestre seguinte>		
<Quadrimestre>			<Primeiro quadrimestre seguinte>			<Segundo quadrimestre seguinte>		
Limite Máximo (a)	% TDP (b)	% Excedente (c) = (b-a)	Redutor mínimo de 1/3 do Excedente (d) = (1/3*c)	Limite (e) = (b-d)	% TDP (f)	Redutor Residual (g) = (f-a)	Limite (h) = (a)	% TDP (i)

Fonte: Secretaria do Tesouro Nacional.

O Anexo I evidencia as despesas com pessoal em comparação com a receita corrente líquida, demonstrando os limites máximo e prudencial que as administrações públicas podem realizar suas contratações.

O art. 19 da LRF determina que a despesa total com pessoal nos municípios não pode ser superior a 60% da receita corrente líquida. O art. 22 da LRF define o limite prudencial em 95% daquele determinado pelo art. 19 da LRF.

O Anexo II do relatório de gestão fiscal demonstra a dívida consolidada líquida, conforme modelo da figura a seguir:

Figura 07 - Anexo II do Relatório de Gestão Fiscal

<IDENTIFICAÇÃO DA ESFERA DE GOVERNO>
RELATÓRIO DE GESTÃO FISCAL
DEMONSTRATIVO DA DÍVIDA CONSOLIDADA LÍQUIDA
ORÇAMENTOS FISCAL E DA SEGURIDADE SOCIAL
<PERÍODO DE REFERÊNCIA>

LRF, art. 55, inciso I, alínea "b" - Anexo II R\$ milhares

ESPECIFICAÇÃO	SALDO DO EXERCÍCIO ANTERIOR	SALDO DO EXERCÍCIO DE <EXERCÍCIO>										
		Até o 1º Quadrimestre			Até o 2º Quadrimestre			Até o 3º Quadrimestre				
DÍVIDA CONSOLIDADA - DC (I)												
Dívida Mobiliária												
Dívida Contratual												
Precatórios posteriores a 5.5.2000 (inclusive)												
Operações de Crédito inferiores a 12 meses												
Parcelamentos de Dívidas												
De Tributos												
De Contribuições Sociais												
Previdenciárias												
Demais Contribuições Sociais												
Do FGTS												
Outras Dívidas												
DEDUÇÕES (II) ¹												
Ativo Disponível												
Haveres Financeiros												
(-) Restos a Pagar Processados												
OBRIGAÇÕES NÃO INTEGRANTES DA DC												
Precatórios anteriores a 5.5.2000												
Insuficiência Financeira												
Outras Obrigações												
DÍVIDA CONSOLIDADA LÍQUIDA (DCL) = (I - II)												
RECEITA CORRENTE LÍQUIDA - RCL												
% da DC sobre a RCL												
% da DCL sobre a RCL												
LIMITE DEFINIDO POR RESOLUÇÃO Nº 40/01 DO SENADO FEDERAL - <%>												
TRAJETÓRIA DE AJUSTE DA DÍVIDA CONSOLIDADA LÍQUIDA EM CADA EXERCÍCIO FINANCEIRO												
Exercício Financeiro	2001			2002			2003			2004		
	3º Quadrimestre			Quadrimestre			Quadrimestre			Quadrimestre		
	DCL	Excedente ²	Redutor	1º	2º	3º	1º	2º	3º	1º	2º	3º
% da DCL sobre a RCL												
% Limite de Endividamento												
Exercício Financeiro	2005			2006			2007			2008		
	Quadrimestre			Quadrimestre			Quadrimestre			Quadrimestre		
	1º	2º	3º	1º	2º	3º	1º	2º	3º	1º	2º	3º
% da DCL sobre a RCL												
% Limite de Endividamento												
Exercício Financeiro	2009			2010			2011			2012		
	Quadrimestre			Quadrimestre			Quadrimestre			Quadrimestre		
	1º	2º	3º	1º	2º	3º	1º	2º	3º	1º	2º	3º
% da DCL sobre a RCL												
% Limite de Endividamento												
Exercício Financeiro	2013			2014			2015			2016		
	Quadrimestre			Quadrimestre			Quadrimestre			Quadrimestre		
	1º	2º	3º	1º	2º	3º	1º	2º	3º	1º	2º	3º
% da DCL sobre a RCL												
% Limite de Endividamento												

Fonte: Secretaria do Tesouro Nacional.

O Anexo II demonstra os limites a serem obedecidos quanto ao montante da dívida consolidada líquida das administrações públicas.

O Anexo III apresenta as garantias do setor público que são apresentadas para a obtenção de recursos via operações de crédito. Na figura a seguir é apresentado o modelo do anexo III:

Figura 08 - Anexo III do Relatório de Gestão Fiscal

RELATÓRIO DE GESTÃO FISCAL				
DEMONSTRATIVO DAS GARANTIAS E CONTRAGARANTIAS DE VALORES				
ORÇAMENTOS FISCAL E DA SEGURIDADE SOCIAL				
LRF, art. 55, inciso I, alínea "c" e art. 40, § 1º - Anexo III				R\$ milhares
GARANTIAS	SALDO DO EXERCÍCIO ANTERIOR	SALDO DO EXERCÍCIO DE <EXERCÍCIO>		
		Até o 1º Quadrimestre	Até o 2º Quadrimestre	Até o 3º Quadrimestre
EXTERNAS (I)				
Aval ou fiança em operações de crédito				
Outras garantias				
INTERNAS (II)				
Aval ou fiança em operações de crédito				
Outras garantias				
TOTAL DAS GARANTIAS (I + II)				
RECEITA CORRENTE LÍQUIDA - RCL				
% do TOTAL DAS GARANTIAS sobre a RCL				
LIMITE DEFINIDO POR RESOLUÇÃO DO SENADO FEDERAL - <%>				
CONTRAGARANTIAS	SALDO DO EXERCÍCIO ANTERIOR	SALDO DO EXERCÍCIO DE <EXERCÍCIO>		
		Até o 1º Quadrimestre	Até o 2º Quadrimestre	Até o 3º Quadrimestre
GARANTIAS EXTERNAS (I)				
Aval ou fiança em operações de crédito				
Outras garantias				
GARANTIAS INTERNAS (II)				
Aval ou fiança em operações de crédito				
Outras garantias				
TOTAL CONTRAGARANTIAS (I + II)				

Fonte: Secretaria do Tesouro Nacional.

Mais um dos componentes do Relatório de Gestão Fiscal, esta caracterizado pelo Anexo IV que demonstra o valor dos empréstimos e financiamentos obtidos pelas administrações públicas, a figura a seguir apresenta o modelo de relatório que compões o Anexo IV:

Figura 09 - Anexo IV do Relatório de Gestão Fiscal

RELATÓRIO DE GESTÃO FISCAL
 DEMONSTRATIVO DAS OPERAÇÕES DE CRÉDITO
 ORÇAMENTOS FISCAL E DA SEGURIDADE SOCIAL

LRF, art. 55, inciso I, alínea "d" e inciso III alínea "c" - Anexo IV

R\$ milhares

EMPRÉSTIMOS E FINANCIAMENTOS	OPERAÇÕES REALIZADAS
	Até o Quadrimestre
OPERAÇÕES DE CRÉDITO (I)	
Externas	
<Identificação das operações de crédito>	
Internas	
<Identificação das operações de crédito>	
POR ANTECIPAÇÃO DA RECEITA (II)	
TOTAL DAS OPERAÇÕES DE CRÉDITO (I + II)	
RECEITA CORRENTE LÍQUIDA - RCL	
% das OPERAÇÕES DE CRÉDITO INTERNAS E EXTERNAS sobre a RCL	
% das OPERAÇÕES DE CRÉDITO POR ANTECIPAÇÃO DA RECEITA sobre a RCL	
LIMITE DEFINIDO POR RESOLUÇÃO DO SENADO FEDERAL PARA AS OPERAÇÕES DE CRÉDITO INTERNAS E EXTERNAS	
LIMITE DEFINIDO POR RESOLUÇÃO DO SENADO FEDERAL PARA AS OPERAÇÕES DE CRÉDITO POR ANTECIPAÇÃO DA RECEITA	

Fonte: Secretaria do Tesouro Nacional.

Um dos componentes mais importantes do Relatório de Gestão Fiscal está caracterizado pelo seu Anexo V, que demonstra a disponibilidade de caixa da instituição. A figura a seguir demonstra o modelo do Anexo V do Relatório de Gestão Fiscal:

Figura 10 - Anexo V do Relatório de Gestão Fiscal

RELATÓRIO DE GESTÃO FISCAL

DEMONSTRATIVO DA DISPONIBILIDADE DE CAIXA

ORÇAMENTOS FISCAL E DA SEGURIDADE SOCIAL

LRF, art. 55, Inciso III, alínea "a" - Anexo V

R\$ milhares

ATIVO	VALOR	PASSIVO	VALOR
DISPONIBILIDADE FINANCEIRA		OBRIGAÇÕES FINANCEIRAS	
Caixa		Depósitos	
Bancos		Restos a Pagar Processados	
Conta Movimento		Do Exercício	
Contas Vinculadas		De Exercícios Anteriores	
Aplicações Financeiras		Outras Obrigações Financeiras	
Outras Disponibilidades Financeiras		<Identificação das obrigações mais relevantes do Poder ou órgão>	
<Identificação das outras disponibilidades financeiras>			
SUBTOTAL		SUBTOTAL	
INSUFICIÊNCIA ANTES DA INSCRIÇÃO EM RESTOS A PAGAR NÃO PROCESSADOS (I)		SUFICIÊNCIA ANTES DA INSCRIÇÃO EM RESTOS A PAGAR NÃO PROCESSADOS (II)	
TOTAL		TOTAL	
INSCRIÇÃO EM RESTOS A PAGAR NÃO PROCESSADOS (III)			
SUFICIÊNCIA APÓS A INSCRIÇÃO EM RESTOS A PAGAR NÃO PROCESSADOS (IV) = (II - III)			
REGIME PREVIDENCIÁRIO			
ATIVO	VALOR	PASSIVO	VALOR
DISPONIBILIDADE FINANCEIRA		OBRIGAÇÕES FINANCEIRAS	
Caixa		Depósitos	
Bancos		Restos a Pagar Processados	
Conta Movimento		Do Exercício	
Contas Vinculadas		De Exercícios Anteriores	
Aplicações Financeiras		Outras Obrigações Financeiras	
Outras Disponibilidades Financeiras		<Identificação das obrigações mais relevantes do Poder ou órgão>	
<Identificação das outras disponibilidades financeiras>			
INSUFICIÊNCIA ANTES DA INSCRIÇÃO EM RESTOS A PAGAR NÃO PROCESSADOS (V)		SUFICIÊNCIA ANTES DA INSCRIÇÃO EM RESTOS A PAGAR NÃO PROCESSADOS (VI)	
TOTAL		TOTAL	
INSCRIÇÃO EM RESTOS A PAGAR NÃO PROCESSADOS DO REGIME PREVIDENCIÁRIO (VII)			
SUFICIÊNCIA APÓS A INSCRIÇÃO EM RESTOS A PAGAR NÃO PROCESSADOS (VIII) = (VI - VII)			
DÉFICIT		SUPERÁVIT	

Fonte: Secretaria do Tesouro Nacional

O Anexo V está caracterizado pelas informações sobre disponibilidade e aplicações financeiras. O Anexo VI demonstra os restos a pagar da administração pública, sendo apresentado de acordo com o modelo caracterizado pela figura a seguir:

Figura 11 - Anexo VI do Relatório de Gestão Fiscal

<IDENTIFICAÇÃO DA ESFERA DE GOVERNO> - <IDENTIFICAÇÃO DO PODER>

RELATÓRIO DE GESTÃO FISCAL

DEMONSTRATIVO DOS RESTOS A PAGAR

ORÇAMENTOS FISCAL E DA SEGURIDADE SOCIAL

<PERÍODO DE REFERÊNCIA>

LRF, art. 55, inciso III, alínea "b" - Anexo VI

R\$ milhares

ÓRGÃO	RESTOS A PAGAR				
	Inscritos			Suficiência antes da Inscrição em Restos a Pagar Não Processados	Não Inscritos por Insuficiência Financeira
	Processados		Não Processados		
	Exercícios Anteriores	Do Exercício	Do Exercício		
ADMINISTRAÇÃO DIRETA <Identificação do Órgão, quando o demonstrativo for específico de um órgão; ou relação de órgãos do Poder, quando o demonstrativo for do Poder Executivo, Legislativo ou Judiciário>					
ADMINISTRAÇÃO INDIRETA <Identificação do Órgão, quando o demonstrativo for específico de um órgão; ou relação de órgãos do Poder, quando o demonstrativo for do Poder Executivo, Legislativo ou Judiciário>					
TOTAL					

DESTINAÇÃO DE RECURSOS	RESTOS A PAGAR				
	Inscritos			Suficiência antes da Inscrição em Restos a Pagar Não Processados	Não Inscritos por Insuficiência Financeira
	Processados		Não Processados		
	Exercícios Anteriores	Do Exercício	Do Exercício		
<Identificação das Destinações de Recursos>					
TOTAL					

Fonte: Secretaria do Tesouro Nacional.

O demonstrativo dos limites, caracterizado pelo anexo VII do Relatório de Gestão Fiscal apresenta uma síntese das despesas e de sua participação sobre a receita corrente líquida. De acordo com Brasil (2009, p. 98):

Parte integrante do Relatório de Gestão Fiscal – RGF, o Demonstrativo Simplificado do Relatório de Gestão Fiscal, versão simplificada daquele relatório, visa a facilitar o acompanhamento e a verificação de suas informações e deverá ser elaborado pelo Poder Executivo, em todos os quadrimestres, e pelos Poderes Legislativo e Judiciário e pelo Ministério Público, somente no último quadrimestre.

A figura a seguir apresenta o modelo do Anexo VII que demonstra o demonstrativo simplificado do Relatório de Gestão Fiscal:

Figura 12 - Anexo VII do Relatório de Gestão Fiscal

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

LRF, art. 48 - Anexo VII

R\$ milhares

DESPESA COM PESSOAL	VALOR	% SOBRE ARCL
Total da Despesa com Pessoal para fins de apuração do Limite - TDP		
Limite Máximo (incisos I, II e III, art. 20 da LRF) - <%>		
Limite Prudencial (parágrafo único, art. 22 da LRF) - <%>		
DÍVIDA	VALOR	% SOBRE ARCL
Dívida Consolidada Líquida		
Limite Definido por Resolução do Senado Federal		
GARANTIAS DE VALORES	VALOR	% SOBRE ARCL
Total das Garantias		
Limite Definido por Resolução do Senado Federal		
OPERAÇÕES DE CRÉDITO	VALOR	% SOBRE ARCL
Operações de Crédito Internas e Externas		
Operações de Crédito por Antecipação da Receita		
Limite Definido pelo Senado Federal para Operações de Crédito Internas e Externas		
Limite Definido pelo Senado Federal para Operações de Crédito por Antecipação da Receita		
RESTOS A PAGAR	INSCRIÇÃO EM RESTOS A PAGAR NÃO PROCESSADOS	SUFICIÊNCIA ANTES DA INSCRIÇÃO EM RESTOS A PAGAR NÃO PROCESSADOS
Valor Apurado nos Demonstrativos respectivos		

Fonte: Secretaria do Tesouro Nacional.

O presente demonstrativo que compõe o Relatório de Gestão Fiscal evidencia os limites constitucionais que devem ser obedecidos e são determinados pela Lei de Responsabilidade Fiscal.

O art. 55 § 2º da LRF destaca as penalidades previstas para a falta de publicação do RGF: “O relatório será publicado até trinta dias após o encerramento do período a que corresponder, com amplo acesso ao público, inclusive por meio eletrônico.”.

O descumprimento desta obrigação pode implicar em penalidades previstas no art. 51 § 2º da LRF que cita: “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”.

2.6 TRANSPARÊNCIA E CONTROLE

A participação da sociedade é um fator fundamental para que as ações de transparência e controle sejam levadas a um patamar mais respeitável.

A transparência relaciona-se com a capacidade de divulgação e acesso de informação perante a sociedade. A transparência esta relacionada com o princípio da publicidade, que exige ampla divulgação dos atos praticados pela administração pública.

De acordo com Castro (2008, p. 60):

Controle é parte do processo administrativo. Este processo é composto das funções planejamento, organização, direção e controle. A primeira das funções significa evitar o imprevisto. A organização trata da integração e da estruturação de recursos disponíveis. A direção está relacionada ao comando e tem a responsabilidade de fazer as coisas acontecerem

Sobre controle, Figueiredo (2002, p. 183) destaca:

Um aspecto importante, que sempre deve ser ressaltado, é a necessidade de salvaguarda da democracia, já que, em grande parte, as reformas têm sido impostas pelos organismos financeiros internacionais como condição para a concessão de ajuda econômica, sem maior consulta a população.

Sobre a busca pela transparência na administração pública, Mendes (2009, p. 351), expressa: “Nesse sentido, a ideia de transparência possui a importante função de fornecer subsídios para o debate acerca das finanças públicas, o que permite uma maior fiscalização das contas públicas por parte dos órgãos competentes [...]”.

A transparência na esfera pública é a forma da sociedade verificar a atuação de seus representantes frente à condução na administração no setor público.

2.6.1 Transparência na Administração Pública Municipal

A transparência na administração pública municipal está inserida no sentido da divulgação dos atos praticados pelas gestões municipais. A divulgação das contas públicas para consulta da população é um mecanismo importante no combate à corrupção, desvios e má aplicação dos recursos públicos.

De acordo com Figueiredo (2002, p. 195):

O aumento na transparência administrativa é outro imperativo da própria consolidação da democracia. Por isso tão urgente as medidas nessa direção, já que, num passado recente, não se fazia tão essencial à transparência, cercada a participação dos cidadãos.

Uma importante ação de transparência junto à gestão pública municipal foi à implantação da Lei Complementar n° 131 de 27 de maio de 2009, que alterou a Lei de Responsabilidade Fiscal e determinou ações de maior transparência na divulgação das ações de execução orçamentária. A Lei Complementar n° 131, alterou o art. 48 da Lei de Responsabilidade Fiscal, que ficou com a seguinte redação:

Art.48

A transparência será assegurada também mediante:

- I – incentivo à participação popular e realização de audiências públicas, durante os processos de elaboração e discussão dos planos, lei de diretrizes orçamentárias e orçamentos;
- II – liberação ao pleno conhecimento e acompanhamento da sociedade, em tempo real, de informações pormenorizadas sobre a execução orçamentária e financeira, em meios eletrônicos de acesso público;
- III – adoção de sistema integrado de administração financeira e controle, que atenda a padrão mínimo de qualidade estabelecido pelo Poder Executivo da União e ao disposto no art. 48-A.

A referida alteração do art. 48 da Lei de Responsabilidade Fiscal, possibilitou um avanço na transparência pública municipal, com a divulgação em tempo real e acesso eletrônico público, das informações sobre execução orçamentária e financeira.

As informações contábeis que se utilizam na administração pública são ferramentas importantes para a transparência dos Municípios. As informações são disponibilizadas pelos Municípios através das audiências públicas e da divulgação via endereço eletrônico, com a publicação das contas públicas. Na concepção de Nascimento (2009, p. 355) sobre a importância da participação popular:

Pode-se dizer que, ao menos no que tange ao novo regime de responsabilidade fiscal, a publicação de todos os documentos preconizados pela lei através da internet somente fortalece e legitima o Estado, tornando as decisões governamentais cada vez mais próximas do cidadão. A internet propicia tanto a fiscalização como dá acesso a que sugestões sejam dadas a fim de que o regime fiscal seja aperfeiçoado em um grau cada vez maior.

A busca pela maior transparência nos Municípios passa por importantes debates com a sociedade. Na realização de audiências públicas, a participação popular torna-se um instrumento forte de controle e exige dos municípios a

apresentação dos dados contábeis de gestão pública. Nascimento (2009, p. 355) sobre a importância da participação popular:

A participação popular e a realização das audiências públicas na elaboração dos instrumentos de responsabilidade fiscal, dos quais exige à lei devida transparência, é salutar em dois pontos: o primeiro deles é a maior legitimidade que adquirirão tais instrumentos, uma vez que sua confecção foi feita com respaldo da sociedade; o segundo tem a ver com o fato de que os esboços de tais instrumentos podem ser maximizados em sua qualidade com a interação entre sociedade e poder público [...].

A partir do mês de maio de 2012 passou a vigorar a Lei nº 12.527, de 18 de novembro de 2011, que regula o acesso a informações públicas no Brasil. Esta Lei possibilitará o acesso de informações para os cidadãos, contribuindo como ferramenta de transparência na administração pública. Sua aplicação vale para a União, os Estados, Distrito Federal, Municípios e entidades que movimentem recursos públicos. O art. 3º da Lei nº 12.527, destaca os procedimentos para o acesso a informação dos entes públicos:

Art. 3º

Os procedimentos previstos nesta Lei destinam-se a assegurar o direito fundamental de acesso à informação e devem ser executados em conformidade com os princípios básicos da administração pública e com as seguintes diretrizes:

- I - observância da publicidade como preceito geral e do sigilo como exceção;
- II - divulgação de informações de interesse público, independentemente de solicitações;
- III - utilização de meios de comunicação viabilizados pela tecnologia da informação;
- IV - fomento ao desenvolvimento da cultura de transparência na administração pública;
- V - desenvolvimento do controle social da administração pública.

A Lei nº 12.527 de 18 de novembro de 2011 possibilitará um maior controle e participação da sociedade, realizando consultas ou solicitando informações sobre as contas públicas.

2.6.2 Controle na Administração Pública Municipal

O controle na administração pública pode ser interno ou externo. Apresenta como meta principal, proteger os interesses econômicos, patrimoniais e sociais; prevenir e detectar fraudes e erros; oferecer confiabilidade aos relatórios contábeis, financeiros e operacionais.

Para melhor entendimento sobre controle na administração pública municipal, buscam-se os ensinamentos de Di Pietro (2005, p. 638), que destaca:

O controle ainda pode ser interno ou externo, consoante decorra de órgão integrante ou não da própria estrutura em que se insere o órgão controlado. É interno o controle que cada um dos poderes exerce sobre seus próprios atos ou agentes. É externo o controle exercido por um dos poderes sobre o outro; como também o controle da administração direta sobre a indireta.

A finalidade do controle descrita por Di Pietro (2005, p. 636), assim enfatiza:

A finalidade do controle é a de assegurar que a administração atue em consonância com os princípios que lhe são impostos pelo ordenamento jurídico como os da legalidade, moralidade, finalidade pública, publicidade, motivação, impessoalidade; em determinadas circunstâncias, abrange também o controle chamado de mérito e que diz respeito aos aspectos discricionários da atuação administrativa.

De acordo com Mello (2008, p. 925),

No Estado de direito, a administração pública assujeita-se a múltiplos controles, no afã de impedir-se que desgarre de seus objetivos, que desatenda as balizas legais e ofenda interesses públicos ou dos particulares. Assim, são concebidos diversos mecanismos para mantê-la dentro das trilhas a que está assujeitada. Tanto são impostos controles que ela própria deve exercitar, em sua intimidade, para obstar ou corrigir comportamentos indevidos praticados nos diversos escalões administrativos de seu corpo orgânico central, como controles que este mesmo corpo orgânico exercita em relação às pessoas jurídicas auxiliares do Estado (autarquias, empresas públicas, sociedades mistas e fundações governamentais). Tais controles envolvem quer aspectos de conveniência e oportunidade quer aspectos de legitimidade.

O controle na administração pública está embasado na Constituição Federal de 1988 e na Lei n° 4.320/64.

2.6.2.1 Controle Interno

O controle interno geralmente vem sendo implantado na forma de sistema, cargo ocupado por servidor público.

Na observação de Glock e Cruz (2003, p. 21), “O controle interno compreende o plano de organização e todos os métodos e medidas adotadas na empresa para salvaguardar seus ativos, verificar a exatidão e fidelidade dos dados contábeis e desenvolver a eficiência operacional”. Com relação à implantação do controle interno nos Municípios, a Constituição Federal define em seu Artigo 31º, “A

fiscalização do Município será exercida pelo Poder Legislativo Municipal, mediante controle externo, e pelos sistemas de controle interno do Poder Executivo Municipal, na forma da lei”.

Ainda, de acordo com Glock (2007, p. 28):

Não restam dúvidas de que a atribuição que ao controle interno foi designada pela Constituição Federal e pelas demais leis, no sentido de apoiar o controle externo no exercício de sua missão institucional, aumenta a responsabilidade e dá maior força à atuação da unidade de coordenação do controle interno.

Verifica-se a importância da implantação do sistema de controle interno nos Municípios e sua contribuição para ações de transparência e controle. O controle interno tem como objetivo atuar em ações de prevenção junto aos Municípios, e o controle externo serve na forma de punição ao não cumprimento de ações ou legislações específicas determinadas na forma da lei.

Os controles internos podem ser classificados como contábeis e administrativos, conforme explica Crepaldi (2002, p.214):

Os controles contábeis compreendem o plano de organização e todos os métodos e procedimentos que tem ligação com a proteção do patrimônio da empresa e integridade dos registros contábeis, e os controles administrativos compreendem o plano de organização e todos os métodos e procedimentos que tem ligação direta com a eficiência das operações e com a política da empresa direta com a eficiência.

Uma das principais atribuições e obrigações aos municípios é a elaboração do relatório de controle interno, onde apresenta uma síntese das finanças e da gestão municipal.

Na definição sobre a missão básica das atividades de controle interno Glock e Cruz (2003, p. 27), apresentam:

A missão institucional básica do Controle Interno será a de exercer alguns controles essenciais e de avaliar a eficiência e a eficácia dos controles internos. A finalidade básica é assegurar o fiel cumprimento dos dispositivos constitucionais, da Lei de Responsabilidade Fiscal e demais legislações e a fidedignidade das informações constantes nos instrumentos de transparência da gestão fiscal.

Glock e Cruz (2003, p. 28) caracterizam a função de controle interno como fundamental para prevenção de ações de irregularidades:

A simples existência da função de coordenação de controle interno, incluindo procedimentos de auditoria interna, contribui decisivamente para a redução de situações de irregularidades ou ilegalidades, além de, gradativamente, haver um aprimoramento dos controles internos.

Na ocorrência de dificuldades ou situações que os dirigentes não demonstrem compreensão, cabe ao controle interno solicitar ajuda do controle externo, comunicando ao Prefeito Municipal e posteriormente ao Ministério Público sobre as ações que estão lesando o patrimônio público.

Caracterizando os objetivos gerais do sistema de controle interno Deschamps (2009, p. 17) acrescenta que:

O sistema de controle interno tem como objetivos gerais apoiar tanto o poder legislativo quanto o tribunal de contas, no exercício de suas funções de exercer a fiscalização contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial da entidade, quanto aos aspectos da legalidade, legitimidade, economicidade, aplicação de subvenções, renúncia de receita, princípios da impessoalidade, moralidade, publicidade, eficiência, eficácia, efetividade e equidade, ou seja, garantir a boa e regular aplicação dos recursos públicos e o cumprimento dos princípios que regem a administração pública.

O órgão de controle interno apresenta importante função na estrutura da administração pública, pois funciona de modo a prever e corrigir eventual falhas ou desvios que venham a ocorrer no desenvolvimento das atividades do setor público.

2.6.2.2 Fundamentação Legal do Controle Interno

Os dispositivos legais do controle interno são: Lei Federal nº 4.320/64, Constituição Federal e Lei de Responsabilidade Fiscal.

A Constituição Federal no seu art. 74 estabelece a implantação do controle interno na administração pública.

Art. 74.

Os Poderes Legislativo, Executivo e Judiciário manterão, de forma integrada, sistema de controle interno com a finalidade de:

I - avaliar o cumprimento das metas previstas no plano plurianual, a execução dos programas de governo e dos orçamentos da União;

II - comprovar a legalidade e avaliar os resultados, quanto à eficácia e eficiência, da gestão orçamentária, financeira e patrimonial nos órgãos e entidades da administração federal, bem como da aplicação de recursos públicos por entidades de direito privado;

III - exercer o controle das operações de crédito, avais e garantias, bem como dos direitos e haveres da União;

IV - apoiar o controle externo no exercício de sua missão institucional.

§ 1º - Os responsáveis pelo controle interno, ao tomarem conhecimento de qualquer irregularidade ou ilegalidade, dela darão ciência ao Tribunal de Contas da União, sob pena de responsabilidade solidária.

§ 2º - Qualquer cidadão, partido político, associação ou sindicato é parte legítima para, na forma da lei, denunciar irregularidades ou ilegalidades perante o Tribunal de Contas da União.

Quando compete a fiscalização dos Municípios, a Constituição Federal em seu art. 31 destaca:

Art. 31.

A fiscalização do Município será exercida pelo Poder Legislativo Municipal, mediante controle externo, e pelos sistemas de controle interno do Poder Executivo Municipal, na forma da lei.

§ 1º - O controle externo da Câmara Municipal será exercido com o auxílio dos Tribunais de Contas dos Estados ou do Município ou dos Conselhos ou Tribunais de Contas dos Municípios, onde houver.

§ 2º - O parecer prévio, emitido pelo órgão competente sobre as contas que o Prefeito deve anualmente prestar, só deixará de prevalecer por decisão de dois terços dos membros da Câmara Municipal.

§ 3º - As contas dos Municípios ficarão, durante sessenta dias, anualmente, à disposição de qualquer contribuinte, para exame e apreciação, o qual poderá questionar-lhes a legitimidade, nos termos da lei.

§ 4º - É vedada a criação de Tribunais, Conselhos ou órgãos de Contas Municipais.

A Lei de Responsabilidade Fiscal em seu art. 59, também evidencia a atribuição do controle interno na fiscalização e no cumprimento de normas da gestão pública:

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.

O controle interno apresenta sua relevância definido pela Lei de Responsabilidade Fiscal e pela Constituição Federal.

2.6.2.3 Competências do Controle Interno

Observados os conceitos, algumas medidas se fazem necessárias para analisar e avaliar as competências do controle interno nos Municípios:

- Possuir funcionários efetivos e capacitados.
- Implantar registros e formulários de fiscalização.

- Implantar manuais e normas de procedimentos.
- Implantação de estruturas delegando autoridade e responsabilidade.

Obedecendo aos princípios constitucionais do setor público é importante que os responsáveis pelo controle interno sejam funcionários do quadro efetivo, o que representa uma autonomia considerável nos trabalhos.

Para o funcionamento do sistema de controle interno nos Municípios, deverá ser criada uma estrutura que garantirá o apoio junto à administração.

Glock e Cruz (2003, p. 45) vem reforçar a ideia afirmando que:

Em se tratando de Municípios, independentemente de seu porte, deverá ser criada uma unidade na estrutura organizacional ou, ao menos, um cargo que assuma a atividade de coordenação e avaliação do sistema de controle interno, como serviço de apoio a administração, cujo papel principal não está em exercer propriamente o controle, mas, a partir de exames a serem efetuados, assegurar que os controles necessários existam e funcionem, recomendando medidas voltadas a aprimorá-las.

Sobre as competências e atribuições dos integrantes do sistema de controle interno, o § 1º, do art. 74 da Constituição Federal destaca: “Os responsáveis pelo controle interno, ao tomarem conhecimento de qualquer irregularidade ou ilegalidade, dela darão ciência ao Tribunal de Contas da União, sob pena de responsabilidade solidária”. (BRASIL, 1988).

A responsabilidade pela gestão pública municipal é do administrador, contudo, na ocorrência de irregularidades, os servidores públicos poderão ser solidários em qualquer ato de punição.

Para a realização das atividades de controle interno, é fundamental a implantação do sistema de controle interno. Na concepção de Deschamps (2009, p. 17) sobre os objetivos gerais do sistema de controle interno, verifica-se:

O sistema de controle interno tem como objetivos gerais apoiar tanto o Poder Legislativo quanto o Tribunal de Contas, no exercício de suas funções de exercer a fiscalização contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial da entidade, quanto aos aspectos da legalidade, legitimidade, economicidade, aplicação de subvenções, renúncia de receita, princípios da impessoalidade, moralidade, publicidade, eficiência, eficácia, efetividade e equidade, ou seja, garantir a boa e regular aplicação dos recursos públicos e o cumprimento dos princípios que regem a administração pública.

A principal competência do Controle Interno para as administrações públicas está no ato da prevenção, correção e punição dos atos administrativos praticados pelos agentes públicos.

2.6.3 Controle Externo

O Controle Externo corresponde aos órgãos superiores de controle, correspondidos pelos Tribunais de Contas, Controladoria Geral da União (CGU), Ministério Público e Polícia Federal.

Mussi (2009, p. 65) destaca as principais funções exercidas pela atuação do Tribunal de Contas da União, “As funções básicas do Tribunal de Contas da União podem ser agrupadas da seguinte forma: fiscalizadora, consultiva, informativa, judicante, sancionadora, corretiva, normativa e de ouvidoria”.

A fiscalização anual realizada pelo Controle Externo, esta definida no art. 82, da lei Federal 4.320/64, que determina sua periodicidade:

Art. 82.

O Poder Executivo, anualmente, prestará contas ao Poder Legislativo, no prazo estabelecido nas Constituições ou nas Leis Orgânicas dos Municípios.

§ 1º As contas do Poder Executivo serão submetidas ao Poder Legislativo, com Parecer prévio do Tribunal de Contas ou órgão equivalente.

§ 2º Quando, no Município não houver Tribunal de Contas ou órgão equivalente, a Câmara de Vereadores poderá designar peritos contadores para verificarem as contas do prefeito e sobre elas emitirem parecer. (BRASIL, 1964).

O Controle Externo serve para contribuir com a maior fiscalização, ações de transparência e melhoria do desempenho da administração pública.

2.6.3.1 Tribunal de Contas do Estado de Santa Catarina

A competência e fiscalização dos atos administrativos e do cumprimento dos princípios da administração pública dos municípios do Estado de Santa Catarina são realizadas pelo Tribunal de Contas do Estado de Santa Catarina (TCE/SC), que na definição de Wisintainer (2009, p.75), desempenha a seguinte atribuição na fiscalização dos Municípios:

O Tribunal de Contas do Estado de Santa Catarina (TCE/SC) é o órgão fiscalizador no que concernem as contas de todos os entes públicos de sua jurisdição, incluindo suas unidades municipais. Para desenvolver suas atribuições vigentes na Constituição Estadual, o TCE/SC exige do jurisdicionado que remeta, anualmente, as contas para que se proceda à análise e, assim, possa julgar os administradores públicos pelos atos cometidos durante um exercício financeiro.

As principais atribuições do TCE de Santa Catarina estão previstas nos artigos 59 e 113 da Constituição Estadual: apreciar as contas prestadas, anualmente, pelo governador do Estado e pelos prefeitos municipais, julgar as contas dos administradores e demais responsáveis por recursos públicos, além de apreciar a legalidade dos atos de admissão de pessoal.

O Tribunal ainda fiscaliza a aplicação de quaisquer recursos repassados pelo Estado a municípios, através de convênios, e de subvenções a entidades privadas. (TCE/SC/2012). Na interpretação de Gomes (2009, p. 21), “O Tribunal de Contas catarinense tem se preocupado em normatizar suas decisões desde 2002, primeiras através de portarias e nesta oportunidade por decisão normativa”.

Sobre o julgamento das contas dos administradores públicos do Estado de Santa Catarina, Gomes (2009, p. 21), destaca:

Dentre as competências do Tribunal de Contas de Santa Catarina estão à emissão do parecer prévio sobre as contas dos 293 (duzentos e noventa e três) municípios catarinenses e o julgamento dos administradores públicos, dos quais se destaca, nesta oportunidade, o Prefeito Municipal.

O Tribunal de Contas do Estado de Santa Catarina faz a apreciação das contas públicas dos gestores municipais.

2.6.3.2 Funções do Controle Externo

O art. 71 da Constituição Federal explana as funções do Controle Externo na fiscalização contábil, financeira e orçamentária. Na União o controle externo é realizado pelo Congresso Nacional com o auxílio do Tribunal de Contas da União.

O Controle Externo aprecia as contas anuais das entidades públicas ou entidades que movimentem recursos públicos, e julga os administradores em suas respectivas gestões. Também analisa os atos relativos à admissão para cargos públicos e a legalidade destes atos. O art. 71, IV, destaca as iniciativas próprias de inspeções ou auditorias:

Art. 71.

IV - realizar, por iniciativa própria, da Câmara dos Deputados, do Senado Federal, de Comissão técnica ou de inquérito, inspeções e auditorias de natureza contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial, nas unidades administrativas dos Poderes Legislativo, Executivo e Judiciário, e demais entidades referidas no inciso II;

As principais funções do Controle Externo estão centradas na fiscalização dos agentes públicos e suas condutas frente às administrações públicas, onde estão sujeitos ao cumprimento de princípios e legislações próprias do setor público. Além da fiscalização, o controle externo também atua na responsabilização e punição ao descumprimento das legislações.

2.6.4 Controle Social

O controle social pode ser entendido como a capacidade da sociedade participar na organização de políticas públicas e planos governamentais.

A participação da sociedade no acompanhamento e fiscalização dos administradores públicos é uma das formas mais importantes de controle na esfera pública. Conforme Pereira (2003, p.186) sobre a participação da sociedade na elaboração das políticas e planejamentos públicos:

A participação popular poderá ocorrer por meio de audiências públicas durante os processos de elaboração e discussão dos planos, e da lei de diretrizes orçamentárias, sugerindo assim uma espécie de orçamento participativo em que a sociedade tem como verificar onde serão aplicados os recursos dela retirados. Esses relatórios deverão ser divulgados também por meios eletrônicos. Tal aspecto é interessante, pois já vem a buscar um meio de comunicação moderno como veículo de divulgação da gestão pública para a sociedade.

As principais formas de controle social e participação da sociedade estão presentes nas audiências públicas, nas organizações comunitárias e nos conselhos existentes nas diversas esferas do setor público. Segundo Pereira (2003, p. 93), “Com base na aceitação de que o cidadão é um indivíduo participante, pode-se afirmar que a participação é o exercício democrático”. Assim, a prática da cidadania como estratégia de transformação é um tema fundamental para a democracia [...].

De acordo com o Portal Transparência, sobre a importância da participação popular e do controle social:

As ideias de participação e controle social estão intimamente relacionadas: por meio da participação na gestão pública, os cidadãos podem intervir na tomada da decisão administrativa, orientando a administração para que adote medidas que realmente atendam ao interesse público e, ao mesmo tempo, podem exercer controle sobre a ação do Estado, exigindo que o gestor público preste contas de sua atuação. A participação contínua da sociedade na gestão pública é um direito assegurado pela Constituição Federal, permitindo que os cidadãos não só participem da formulação das políticas públicas, mas, também, fiscalizem de forma permanente a aplicação dos recursos públicos. (CIASC, 2012).

A participação da sociedade é muito importante na criação de políticas públicas e na fiscalização dos gestores públicos.

A respeito do acompanhamento dos gestores públicos, o Portal Transparência explica:

Assim, o cidadão tem o direito não só de escolher, de quatro em quatro anos, seus representantes, mas também de acompanhar de perto, durante todo o mandato, como esse poder delegado está sendo exercido, supervisionando e avaliando a tomada das decisões administrativas. É de fundamental importância que cada cidadão assuma essa tarefa de participar de gestão pública e de exercer o controle social do gasto do dinheiro público. (CIASC, 2012)

Não só na escolha dos seus representantes a população deve acompanhar atentamente, mais também na participação da gestão pública.

A reação da sociedade é demonstrada por Borborema e Ribeiro (2006, p. 70), da seguinte maneira:

No Brasil, a sociedade vem procurando maior participação, assim como, tem crescente interesse no controle dos gastos da Administração Pública. Em face desse novo quadro de controle social, não só a própria Administração Pública, como outros setores da sociedade, têm disponibilizado ferramentas que visam a fortalecer o controle social. Vários são os sites que procuram fornecer dados sobre os gastos públicos de modo que o cidadão comum possa exercer seu direito/dever de controlar a maneira como são aplicados os recursos transferidos ao Estado na forma de impostos.

A importância do fortalecimento do controle social está evidenciada no surgimento de novas ferramentas que possibilitam ao cidadão acesso mais ágil e eficiente das contas das administrações públicas.

3 ESTUDO DE CASO

O estudo de caso busca analisar o cumprimento das ações de transparência na gestão pública junto aos Municípios da AMREC, com referência aos exercícios financeiros dos anos de 2010 e 2011. Para realização deste trabalho obteve-se os materiais junto às páginas eletrônicas das Prefeituras e consultas junto a Secretaria do Tesouro Nacional - STN.

3.1 ASSOCIAÇÃO DOS MUNICÍPIOS DA REGIÃO CARBONÍFERA (AMREC)

Em 1983 foi desmembrada em duas Associações AMREC e AMESC. A AMREC foi fundada em 25 de abril de 1983 com 07 municípios, integrada por Criciúma (sede), Içara, Lauro Muller, Morro da Fumaça, Nova Veneza, Siderópolis e Urussanga. Posteriormente veio Forquilha, Cocal do Sul e Treviso. No dia 18 de maio de 2004 a AMREC oficializou a sua 11ª cidade integrante, com a entrada de Orleans. Hoje a AMREC conta com 11 municípios. (ASSOCIAÇÃO DOS MUNICÍPIOS DA REGIÃO CARBONÍFERA, 2012).

A figura a seguir evidencia o mapa de localização dos municípios da Região Carbonífera:

Figura 13 - Mapa dos Municípios da AMREC



Fonte: ASSOCIAÇÃO DOS MUNICÍPIOS DA REGIÃO CARBONÍFERA, 2012.

O quadro abaixo demonstra o nome dos municípios, sua população e as principais atividades da economia:

Quadro 01 - Municípios, População e Atividades AMREC

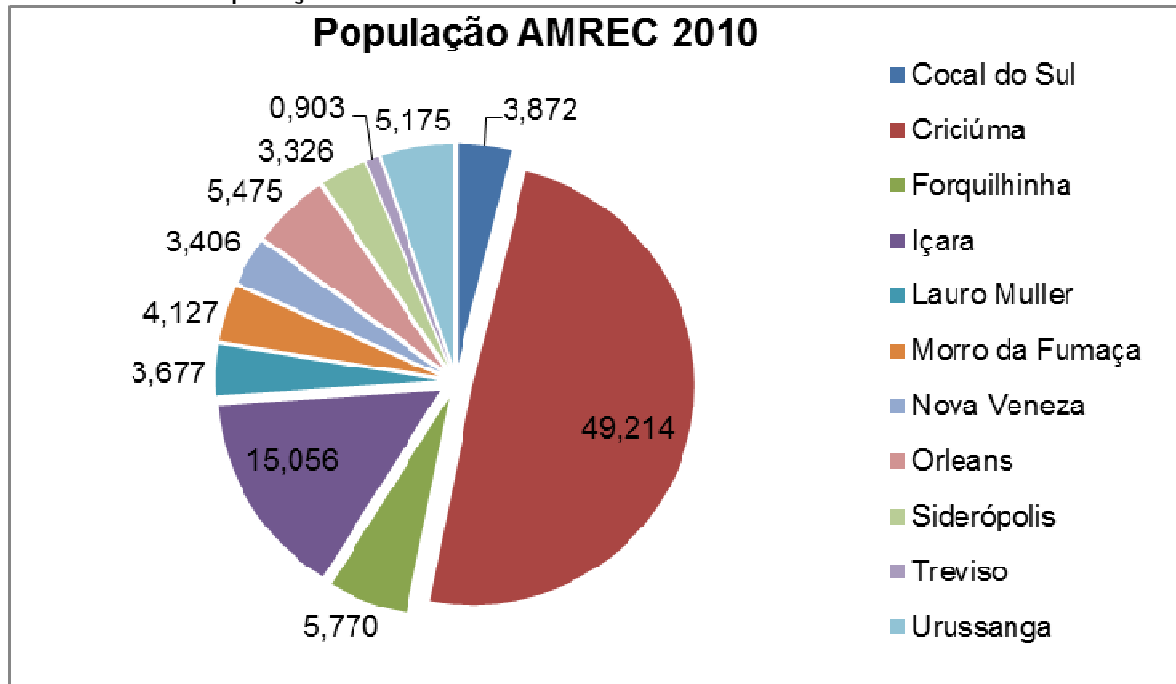
MUNICÍPIO	POPULAÇÃO 2010	PRINCIPAIS ATIVIDADES
Cocal do Sul	15.129	indústria, comércio, serviços e agricultura
Criciúma	192.308	setor cerâmico, vestuário, plásticos descartáveis
Forquilha	22.548	extração carvão, agroindústria metal mecânica, comércio
Içara	58.833	indústria, comércio agricultura
Lauro Muller	14.367	agricultura, comércio serviços, indústria
Morro da Fumaça	16.126	agricultura, comércio metal mecânico
Nova Veneza	13.309	agricultura, comércio serviços, indústria
Orleans	21.393	agricultura, comércio serviços, indústria
Siderópolis	12.998	extração carvão, extração mineral agricultura
Treviso	3.527	agricultura, extração vegetal pecuária
Urussanga	20.223	agricultura, comércio serviços, indústria

Fonte: INSTITUTO BRASILEIRO DE GEOGRAFIA E ESTATÍSTICA, 2012.

Os municípios da AMREC possuem uma população de aproximadamente 390.761 habitantes, sendo o Município de Criciúma a referência da região com uma população que representa 49,2% do total. As principais atividades econômicas dos municípios são caracterizadas pela indústria, comércio, serviços e agricultura.

O gráfico apresentado a seguir demonstra a população de cada município e sua proporção com o total populacional da região carbonífera. Os municípios de Criciúma e Içara são mais volumosos em termos de população.

Gráfico 01 - População AMREC 2010



Fonte: INSTITUTO BRASILEIRO DE GEOGRAFIA E ESTADÍSTICA, 2012.

Os municípios de Criciúma e Içara apresentam juntos 64,27% da população da região carbonífera.

3.1.1 População e Amostra

A população pesquisada foi caracterizada por meio dos onze municípios da AMREC, sendo avaliado individualmente cada caso. A amostra compreendeu os onze municípios da AMREC.

3.2 PUBLICAÇÃO DOS RELATÓRIOS DA LEI DE RESPONSABILIDADE FISCAL

O Relatório de Gestão Fiscal e o Relatório Resumido de Execução Orçamentária são os principais instrumentos de divulgação das contas públicas e sua obrigatoriedade está contida nos artigos 53 e 54 da Lei de Responsabilidade Fiscal.

3.2.1 Publicação do RREO e RGF

A publicação do Relatório de Gestão Fiscal é uma obrigação legal dos municípios perante a Secretaria do Tesouro Nacional. Nos casos de não publicação do Relatório de Gestão Fiscal, os municípios ficam inadimplentes perante o sistema de informações financeiras, contábeis e fiscais, geridos pelo Governo Federal.

Perante os municípios da AMREC pesquisados, nos exercícios de 2010 e 2011, somente Lauro Muller não realizou a publicação referente ao Relatório de Gestão Fiscal correspondente ao 2º semestre do exercício de 2011. Os demais municípios estão com as publicações devidamente disponibilizadas junto ao site da Secretaria do Tesouro Nacional.

Quando analisado sobre a ótica de publicar o Relatório Resumido da Execução Orçamentária e o Relatório de Gestão Fiscal pelas páginas oficiais das Prefeituras, verificamos o seguinte quadro:

Quadro 02 - Publicação do RREO e RGF

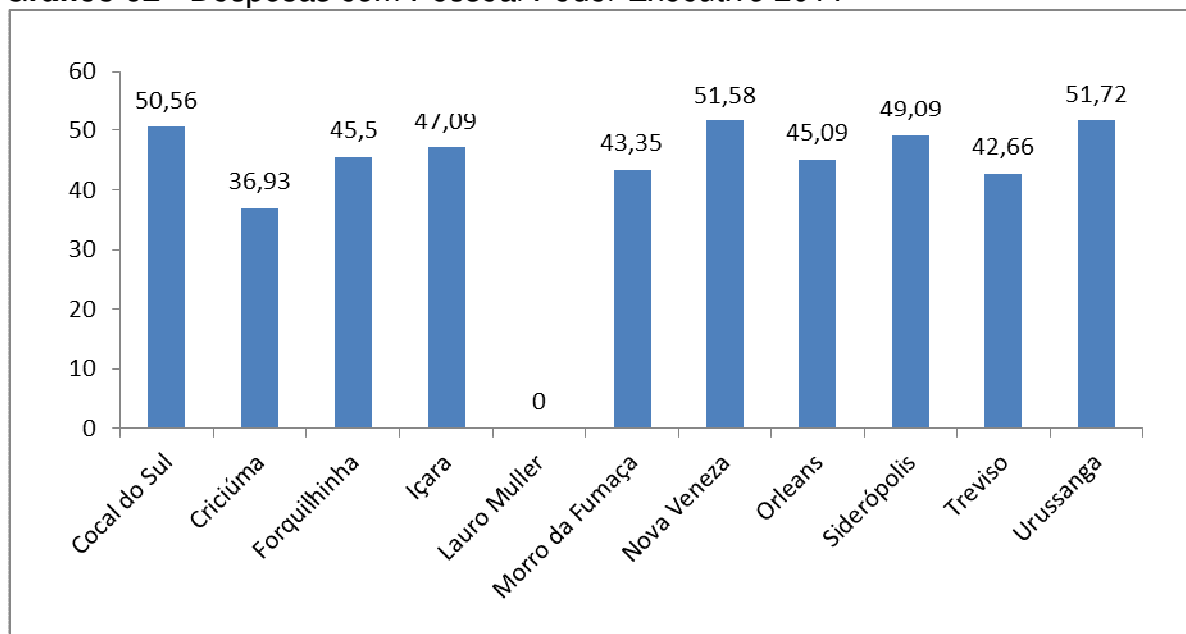
Municípios	Relatório de Gestão Fiscal		RREO	
	2010	2011	2010	2011
Cocal do Sul	SIM	SIM	SIM	SIM
Criciúma	NÃO	NÃO	NÃO	NÃO
Forquilha	SIM	SIM	SIM	SIM
Içara	SIM	SIM	SIM	SIM
Lauro Muller	NÃO	NÃO	NÃO	NÃO
Morro da Fumaça	NÃO	NÃO	NÃO	NÃO
Nova Veneza	NÃO	NÃO	NÃO	NÃO
Orleans	SIM	SIM	SIM	SIM
Siderópolis	NÃO	NÃO	NÃO	NÃO
Treviso	SIM	SIM	SIM	SIM
Urussanga	SIM	SIM	SIM	SIM

Fonte: Elaborado pelo Autor

Com base no quadro 02, observamos que apenas 54,5% dos municípios da AMREC disponibilizam o Relatório Resumido da Execução Orçamentária e o Relatório de Gestão Fiscal para consulta em seus sites oficiais ou equivalentes. Apenas os municípios de Cocal do Sul, Forquilha, Içara, Orleans, Treviso e Urussanga estão publicando os relatórios nas suas páginas de forma transparente referente aos exercícios de 2010 e 2011. Os demais municípios não disponibilizam para consulta os anexos que fazem parte dos relatórios.

Um dos principais componentes deste importante relatório caracteriza-se pelo anexo I, que demonstra o total de despesa com pessoal e sua relação com a receita corrente líquida. O gráfico a seguir, demonstra os dados obtidos com despesa de pessoal do poder executivo nos municípios da AMREC, correspondente ao exercício de 2011.

Gráfico 02 - Despesas com Pessoal Poder Executivo 2011



Fonte: Adaptado pelo autor

Junto aos Municípios pesquisados, verificamos os limites com gastos de pessoal dos municípios da AMREC no exercício de 2011. Nos respectivos sites das Prefeituras, somente os municípios de Criciúma, Içara e Urussanga estão realizando a publicação deste anexo. Os dados obtidos junto a Secretaria do Tesouro Nacional são de publicação obrigatória e somente o município de Lauro Muller não atualizou as informações relativas ao segundo semestre do exercício do ano de 2011.

O melhor desempenho está caracterizado pelo município de Criciúma, que apresenta o menor índice correspondente a 36,96% de gastos com pessoal no exercício de 2011. Já os municípios de Cocal do Sul, Nova Veneza e Urussanga apresentam os maiores níveis de gastos com despesa de pessoal no exercício de 2011. O município de Urussanga foi aquele que apresentou o maior percentual de 51,72% de despesas com pessoal no exercício de 2011.

Os níveis acima de 50% com gastos de pessoal representam um valor muito alto para uma boa gestão pública e já chegam perto do limite prudencial, que corresponde a 95% do valor máximo fixado pela LRF de 60%. O comprometimento com as despesas de pessoal impedem muitas vezes a realização de investimentos nos municípios. A transparência na divulgação de dados contidos no anexo I é muito importante para o cidadão acompanhar a evolução dos gastos representados com pessoal.

3.3 ANÁLISE DE TRANSPARÊNCIA JUNTO AOS MUNICÍPIOS

A disponibilização dos dados referentes às contas públicas na *internet* torna-se uma ferramenta de transparência na gestão municipal. Os municípios da AMREC apresentam totais possibilidades de tornarem suas administrações mais transparentes, pois os relatórios são obrigatórios perante a Secretaria do Tesouro Nacional e bastaria fazer um tópico de acesso por meio das páginas eletrônicas das prefeituras.

3.3.1 Município de Cocal do Sul

O município de Cocal do Sul possui seu endereço eletrônico www.cocaldosul.sc.gov.br. Em sua página inicial apresenta um tópico que remete o internauta para LRF, onde aparecem os relatórios de execução orçamentária e gestão fiscal dos exercícios, contudo não apresentam dados para consulta dos exercícios de 2010 e 2011.

O município também não apresenta a publicação de Atas de audiências públicas realizada nos exercícios de 2010 e 2011. Não apresenta portal transparência para informações complementares, e utiliza suas publicações através da página <http://contaspublicas.betha.com.br/pmcocaldosul>.

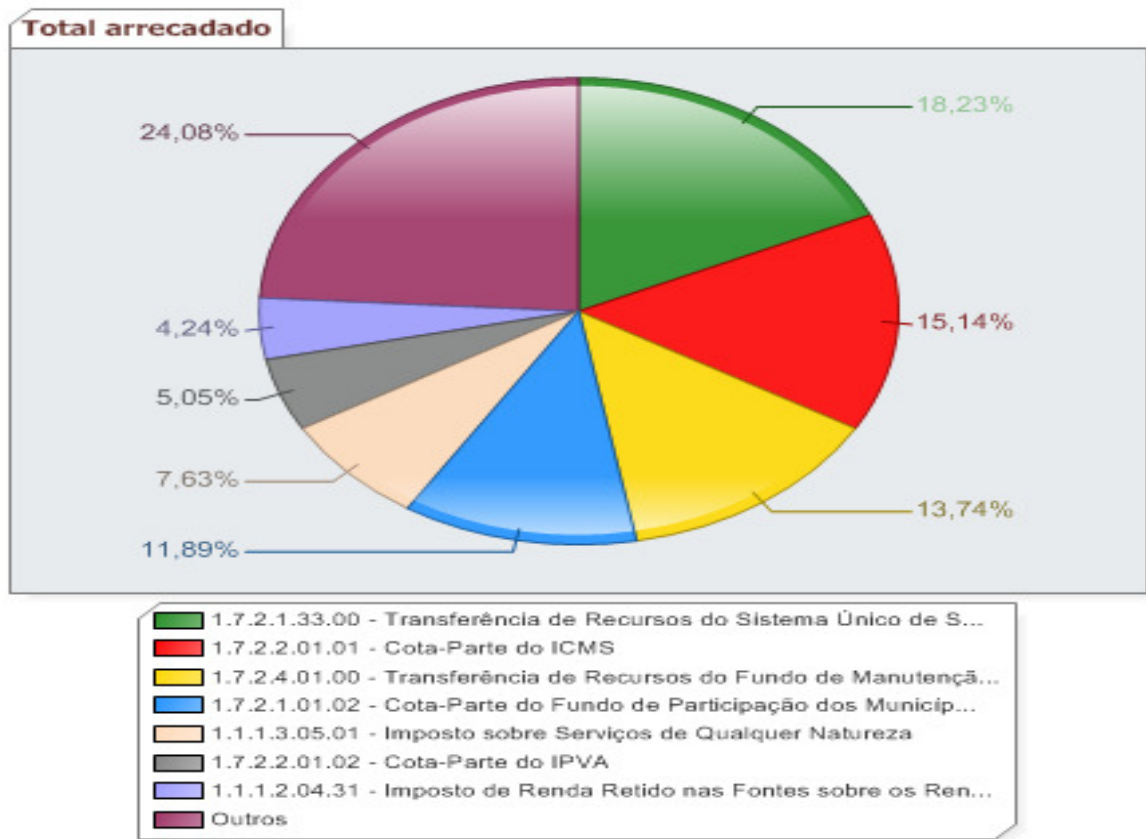
Através desta página a administração do município de Cocal do Sul disponibiliza os relatórios exigidos pela Lei de Responsabilidade Fiscal referente aos exercícios de 2010 e 2011.

3.3.2 Município de Criciúma

O município de Criciúma possui o sua página no endereço eletrônico www.criciuma.sc.gov.br. Em sua página inicial apresenta um tópico que remete os interessados para a página contas abertas, onde aparecem somente alguns dos relatórios de execução orçamentária e gestão fiscal dos exercícios correspondentes as informações das fundações, autarquias e fundos.

O município também não apresenta a publicação de Atas de audiências públicas realizada nos exercícios de 2010 e 2011. O portal contas abertas apresenta informações complementares de transparência como: despesas com manutenção de veículos, responsáveis pelas unidades gestoras, processos licitatórios, relação de compras, maiores fornecedores, etc. Por meio do seu site a administração do município de Criciúma disponibiliza o aplicativo SIGEOR (gestão estratégica voltada para resultados), que se apresenta como uma ferramenta de acompanhamento dos principais projetos realizados pela administração pública municipal.

O demonstrativo da receita arrecadada do exercício de 2011 do município de Criciúma também se apresenta através do portal contas abertas, conforme o gráfico a seguir:

Gráfico 03 - Demonstrativo da Receita Arrecadada Município de Criciúma 2011

Fonte: SIASC, 2012.

O município de Criciúma disponibiliza informações sobre suas contas públicas por meio da página contas abertas, contudo ainda faltam alguns relatórios de gestão fiscal e execução orçamentária referente aos exercícios de 2010 e 2011. As informações exigidas pela Lei de Responsabilidade Fiscal estão sendo atendidas de forma parcial, faltando informações importantes como os anexos contidos no Relatório Resumido da Execução Orçamentária e o Relatório de Gestão Fiscal.

3.3.3 Município de Forquilha

O município de Forquilha possui o sua página no endereço eletrônico www.forquilha.sc.gov.br. Em sua página inicial apresenta um tópico que remete os internautas para as contas públicas, onde de forma simples, bem organizado apresenta todos os anexos de execução orçamentária e gestão fiscal dos exercícios de 2010 e 2011 publicados para consulta. O município apresenta todos os relatórios de gestão, evidenciando transparência na gestão pública e ficando como referencia para os municípios da região carbonífera.

O município não apresenta a publicação de Atas de audiências públicas realizada nos exercícios de 2010 e 2011.

Em sua página oficial, a administração do município de Forquilha disponibiliza os relatórios exigidos pela Lei de Responsabilidade Fiscal referente aos exercícios de 2010 e 2011 de forma transparente e organizada.

3.3.4 Município de Içara

O município de Içara possui sua página no endereço eletrônico www.icara.sc.gov.br. Em sua página inicial apresenta um tópico que remete o internauta para LRF, onde aparecem os relatórios de execução orçamentária e gestão fiscal dos exercícios, contudo não apresentam dados para consulta dos exercícios de 2010 e 2011.

O município também não apresenta a publicação de Atas de audiências públicas realizada nos exercícios de 2010 e 2011. Não apresenta portal transparência para informações complementares, e utiliza suas publicações por meio da página <http://contaspublicas.betha.com.br/pmicara>.

Verifica-se que a administração do município de Içara disponibiliza os relatórios exigidos pela Lei de Responsabilidade Fiscal referente aos exercícios de 2010 e 2011.

3.3.5 Município de Lauro Muller

O município de Lauro Muller possui o sua página no endereço eletrônico www.lauromuller.sc.gov.br. A administração municipal não apresenta qualquer informação sobre a publicação dos relatórios de gestão fiscal e execução orçamentária.

O município também não apresenta a publicação de Atas de audiências públicas realizada nos exercícios de 2010 e 2011. Não apresenta portal transparência para informações complementares.

Através de sua página oficial não repassa nenhuma informação de transparência na contabilidade pública e não disponibiliza os relatórios exigidos pela Lei de Responsabilidade Fiscal referente aos exercícios de 2010 e 2011.

3.3.6 Município de Morro da Fumaça

O município de Morro da Fumaça possui o sua página no endereço eletrônico www.morrodafumaca.sc.gov.br. A administração não apresenta qualquer informação sobre a publicação dos relatórios de gestão, ou informações de transparência na contabilidade pública.

O município também não apresenta a publicação de Atas de audiências públicas realizada nos exercícios de 2010 e 2011. Não apresenta portal transparência para informações complementares.

Através de sua página inicial não repassa nenhuma informação de transparência na contabilidade pública e não disponibiliza os relatórios exigidos pela Lei de Responsabilidade Fiscal referente aos exercícios de 2010 e 2011.

3.3.7 Município de Nova Veneza

O município de Nova Veneza possui sua página no endereço eletrônico www.novaveneza.sc.gov.br. Em sua página inicial apresenta um tópico que remete o internauta para LRF, onde aparecem os relatórios de execução orçamentária e gestão fiscal dos exercícios, contudo não apresentam dados para consulta dos exercícios de 2010 e 2011.

O município também não apresenta a publicação de Atas de audiências públicas realizada nos exercícios de 2010 e 2011. Apresenta portal contas públicas para informações complementares somente do exercício de 2012, e utiliza suas publicações através do site <http://contaspublicas.betha.com.br/pmnovaveneza>. Este último site apresenta os relatórios exigidos pela Lei de Responsabilidade Fiscal referente ao exercício financeiro de 2010, no ano de 2011 as informações disponibilizadas estão incompletas.

Através deste endereço eletrônico, a administração do município disponibiliza os relatórios exigidos pela Lei de Responsabilidade Fiscal referente aos exercícios de 2010 e no ano de 2011 de forma parcial ou faltando algumas informações.

3.3.8 Município de Orleans

O município de Orleans possui a sua página no endereço eletrônico www.orleans.sc.gov.br. Em sua página inicial apresenta um tópico que remete os internautas para a página LRF, onde estão publicadas os relatórios de execução orçamentária e gestão fiscal dos exercícios de 2010 e parcialmente o exercício de 2011.

O município apresenta a publicação de Atas de audiências públicas realizada nos exercícios de 2010 e 2011. O portal apresenta informações de transparência pública de forma ágil e fácil de localizar, divulgando integralmente as informações de 2010 e com algumas pendências no exercício de 2011.

3.3.9 Município de Siderópolis

O município de Siderópolis possui seu endereço eletrônico www.sideropolis.sc.gov.br. Em sua página inicial apresenta um tópico que remete o internauta para o portal transparência, onde aparecem dados referentes a audiências públicas, contratos, convênios, relações de obras e servidores. Apresenta portal contas públicas para informações complementares e utiliza suas publicações através do endereço <http://contaspublicas.betha.com.br/pmsideropolis>.

Mesmo com a divulgação de dados importantes da parte administrativa, não disponibiliza os relatórios exigidos pela Lei de Responsabilidade Fiscal referente aos exercícios de 2010 e 2011.

3.3.10 Município de Treviso

O município de Treviso possui seu endereço eletrônico www.treviso.sc.gov.br. Em sua página inicial apresenta um tópico que remete o internauta para LRF, onde constam os relatórios de execução orçamentária e gestão fiscal dos exercícios, contudo não apresentam dados para consulta dos exercícios de 2010 e 2011.

O município também não apresenta a publicação de Atas de audiências públicas realizada nos exercícios de 2010 e 2011. Não apresenta portal

transparência para informações complementares, e utiliza suas publicações através do endereço eletrônico <http://contaspublicas.betha.com.br/pmtreviso>.

Através deste portal a administração do município de Treviso disponibiliza os relatórios exigidos pela Lei de Responsabilidade Fiscal referente aos exercícios de 2010 e 2011.

3.3.11 Município de Urussanga

O município de Urussanga possui o seu endereço eletrônico www.urussanga.sc.gov.br. Em sua página inicial apresenta um tópico que remete o internauta para LRF, onde estão publicadas os relatórios de execução orçamentária e gestão fiscal dos exercícios, contudo não apresentam dados para consulta dos exercícios de 2010 e 2011.

O município também não apresenta a publicação de Atas de audiências públicas realizada nos exercícios de 2010 e 2011. Não apresenta portal transparência para informações complementares, e utiliza suas publicações através do portal <http://contaspublicas.betha.com.br/pmurussanga>.

Através deste portal a administração do município de Urussanga disponibiliza os relatórios exigidos pela Lei de Responsabilidade Fiscal referente aos exercícios de 2010 e 2011.

3.4 ANÁLISE DOS MUNICÍPIOS

A publicação dos relatórios de gestão que são exigidos pela Lei de Responsabilidade Fiscal, constitui-se em importante instrumento de fiscalização, controle e transparência perante a sociedade. Nos municípios pesquisados, muitos recursos podem ser implantados para maior modernização e divulgação das contas públicas municipais.

O quadro a seguir demonstra quais municípios publicam os relatórios de execução orçamentária, gestão fiscal e disponibilizando portais de transparência para divulgar seus resultados.

Quadro 03 - Quadro Demonstrativo de Publicação do RREO e RGF dos Municípios

Municípios	Página Oficial		Portal Transparência		Contas Públicas	
	2010	2011	2010	2011	2010	2011
Cocal do Sul	SIM	SIM	NÃO	NÃO	SIM	SIM
Criciúma	NÃO	NÃO	NÃO	NÃO	NÃO	NÃO
Forquilha	SIM	SIM	SIM	SIM	NÃO	NÃO
Içara	NÃO	NÃO	NÃO	NÃO	SIM	SIM
Lauro Muller	NÃO	NÃO	NÃO	NÃO	NÃO	NÃO
Morro da Fumaça	NÃO	NÃO	NÃO	NÃO	NÃO	NÃO
Nova Veneza	NÃO	NÃO	NÃO	NÃO	SIM	NÃO
Orleans	SIM	SIM	NÃO	NÃO	NÃO	NÃO
Siderópolis	NÃO	NÃO	NÃO	NÃO	NÃO	NÃO
Treviso	NÃO	NÃO	NÃO	NÃO	SIM	SIM
Urussanga	NÃO	NÃO	NÃO	NÃO	SIM	SIM

Fonte: Elaborado pelo Autor

Entre os municípios da AMREC, apenas o município de Forquilha disponibiliza portal da transparência para divulgação dos relatórios exigidos pela LRF. Os demais municípios realizam a publicação dos relatórios de gestão através de portais não oficiais ou de forma incompleta referente aos exercícios de 2010 e 2011.

Os relatórios mais importantes do setor público são constituídos pelo Relatório Resumido de Execução Orçamentária e o Relatório de Gestão Fiscal, que expressam os resultados das administrações municipais.

Novos mecanismos de divulgação e acesso aos relatórios exigidos pela LRF são muito importantes para contribuir com uma maior transparência na administração pública municipal.

4 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Para o desenvolvimento deste trabalho, o referencial bibliográfico objetivou apresentar o embasamento teórico e legal sobre transparência e relatórios de gestão na esfera pública. O levantamento de dados junto aos municípios da região carbonífera buscou identificar a publicação de suas contas públicas para acesso do cidadão.

O trabalho foi elaborado utilizando dados dos exercícios de 2010 e 2011 referentes ao Relatório Resumido da Execução Orçamentária, o Relatório de Gestão Fiscal e ações de transparência junto aos municípios da AMREC. Apenas os municípios de Criciúma, Orleans e Siderópolis disponibilizam portais de transparência, mais estão desatualizados e não apresentam os relatórios de gestão exigidos pela Lei de Responsabilidade Fiscal. O município de Forquilha apresenta de forma completa e organizada todos os relatórios exigidos pela Lei de Responsabilidade Fiscal nos exercícios de 2010 e 2011, mostrando exemplo de transparência para os demais municípios da AMREC.

No desenvolvimento deste estudo, verificou-se que os municípios pertencentes à região carbonífera estão cumprindo as exigências previstas na Lei de Responsabilidade Fiscal, com a publicação dos relatórios junto a Secretaria do Tesouro Nacional nos exercícios de 2010 e 2011. Contudo as Prefeituras da AMREC não realizam de forma espontânea e transparente nas suas páginas eletrônicas oficiais a publicação dos relatórios de gestão e de suas contas públicas.

Para atender ao objetivo geral do trabalho, os objetivos específicos foram alcançados. A parte bibliográfica atendeu os objetivos específicos de apresentar os conceitos de contabilidade pública, explicar uma síntese da Lei de Responsabilidade Fiscal e identificar junto aos municípios a publicação, divulgação e realização de relatórios de gestão fiscal. No estudo de caso foi demonstrada uma análise de transparência dos dados verificados nos Municípios da AMREC. O objetivo geral de analisar o cumprimento da Lei de Responsabilidade Fiscal por parte dos municípios da AMREC em relação à publicação dos relatórios de controle e transparência referentes aos exercícios de 2010/2011 foi atendido conforme o estudo de caso apresentado.

Verificou-se, através do estudo de caso, a falta de transparência nas contas públicas dos municípios pesquisados, com algumas exceções, como os

municípios de Cocal do Sul, Criciúma, Forquilha, Içara, Treviso e Urussanga, que fazem a publicação dos relatórios exigidos pela Lei de Responsabilidade Fiscal mesmo que de forma parcial ou incompleta.

Portanto, a análise geral do estudo apresenta que os municípios pesquisados estão evoluindo quanto à questão de transparência nas contas municipais, mais muitas administrações não apresentam quaisquer dados de cumprimento da Lei de Responsabilidade Fiscal e transparência para com o cidadão.

O cumprimento das Leis que visam proporcionar maior transparência nas administrações municipais, passa pelos gestores públicos, que devem priorizar o respeito com a população e o compromisso de prestar contas perante a sociedade.

REFERÊNCIAS

ASSOCIAÇÃO DOS MUNICÍPIOS DA REGIÃO CARBONÍFERA. Disponível em:<<http://www.amrec.com.br/home>>. Acesso em: 28 abr. 2012.

ANDRADE, Nilton de Aquino. **Planejamento governamental para municípios: Plano Plurianual, Lei de Diretrizes orçamentárias e Lei Orçamentária Anual**. São Paulo: Atlas, 2006.

ANDRADE, Nilton de Aquino. **Contabilidade pública na gestão municipal**. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2007.

ARAÚJO, Inaldo da paixão Santos; ARRUDA, Daniel Gomes. **Contabilidade pública: da teoria à prática**. 1. ed. São Paulo: Saraiva, 2004.

BORBOREMA, Ernani Avelar; RIBEIRO, Cyro de Castilho. **A homepage contas públicas: um diagnóstico de contribuição para o controle social**, 2006. Disponível em:<www.tcu.gov.br>. Acesso em: 20 maio 2012.

BOTELHO, Milton Mendes. **Manual prático de controle interno na administração pública municipal**. 2. ed.. Curitiba: Juruá, 2009.

BRASIL. Constituição (1988). **Constituição da República Federativa do Brasil**. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao.htm. Acesso em 10/03/2012 - 20/03/2012 - 28/03/2012 - 28/04/2012>. Acesso em: 01 maio 2012.

_____. Controladoria Geral da União. Disponível em:< <http://www.portaltransparencia.gov.br/controleSocial/>>. Acesso: 01 maio 2012.

_____. **Decreto de Lei nº 200, de 25 de Fevereiro de 1967**. Dispõe sobre a organização da administração Federal, estabelece diretrizes para a reforma administrativa e dá outras providências. Disponível em:< <http://www2.camara.gov.br/legin/fed/decllei/1960-1969/decreto-lei-200-25-fevereiro-1967-376033-norma-atualizada-pe.html>>. Acesso em: 05 mar. 2012.

_____. **Decreto Legislativo nº 4356, de 28 de janeiro de 1922**. Organiza o código de contabilidade da União. Disponível em: < <http://www.jusbrasil.com.br/legislacao/103694/decreto-4536-22>>. Acesso em: 12 mar. 2012.

_____. **Lei Complementar nº 101, de 04 de maio de 2000**. Lei de Responsabilidade Fiscal. Disponível em:< http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/LCP/Lcp101.htm>. Acesso em: 05 mar. 2012.

_____. **Lei Complementar nº 131, de 27 de maio de 2009**. Acrescenta dispositivo à Lei Complementar nº 101, de 4 de maio de 2000, que estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal e dá outras providências, a fim de determinar a disponibilização, em tempo real, de informações pormenorizadas sobre a execução orçamentária e financeira da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios. Disponível em:< <http://www.planalto.gov.br/>

ccivil_03/leis/lcp/lcp131.htm>. Acesso em: 28 abr. 2012.

_____. Presidência da República. **Lei nº 4320, de 17 de março de 1964**: Estatui

_____. Ministério da Fazenda. Secretaria do Tesouro Nacional. **Receitas Públicas**: manual de procedimentos: aplicado à União, Estado, Distrito Federal e Municípios. 3. ed. Brasília: Secretaria do Tesouro Nacional, Coordenação geral de contabilidade, 2006.

_____. **Portaria nº 751, de 16 de dezembro de 2009**. Aprova o volume V – Demonstrações Contábeis Aplicadas ao Setor Público e republica o volume IV - Plano de Contas Aplicado ao Setor Público, da 2ª edição do Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público, e dá outras providências. Disponível em:<http://www.tesouro.fazenda.gov.br/legislacao/download/contabilidade/Portaria_STN_DCASP_port751.pdf>. Acesso em: 04 abr. 2012.

_____. Presidência da República. **Lei nº 12.527, de 18 de novembro de 2011**: Regula o acesso a informações previsto no inciso XXXIII do art. 5º, no inciso II do § 3º do art. 37 e no § 2º do art. 216 da Constituição Federal; altera a Lei nº 8.112, de 11 de dezembro de 1990; revoga a Lei nº 11.111, de 5 de maio de 2005, e dispositivos da Lei nº 8.159, de 8 de janeiro de 1991; e dá outras providências. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2011-2014/2011/lei/l12527.htm>. Acesso em: 28 abr. 2012.

_____. Secretaria do Tesouro Nacional. **Manual de contabilidade aplicada ao setor público**: aplicado à União, Estados, Distrito Federal e Municípios. 4. ed, Brasília: Secretaria do Tesouro Nacional, Coordenação geral de normas de contabilidade aplicadas a Federação, 2011.

_____. Secretaria do Tesouro Nacional. **Manual de demonstrativos fiscais**: aplicado à União e aos Estados, Distrito Federal e Municípios: relatório resumido da execução orçamentária / Ministério da Fazenda, Secretaria do Tesouro Nacional. 2. ed. Brasília: Secretaria do Tesouro Nacional, Coordenação-Geral de Contabilidade, 2009.

_____. Secretaria do Tesouro Nacional. **Estados e municípios**: sistema de coleta de dados contábeis de Estados e municípios – SISTN. [2012?]. Disponível em: <http://www.stn.fazenda.gov.br/estados_municipios/sistn.asp>. Acesso em: 05 maio 2012.

CASTRO, Domingos Poubel de. **Auditoria e Controle Interno na Administração Pública**. São Paulo: Atlas, 2008.

CARVALHO, Deusvaldo Resplande de. **Orçamento e contabilidade pública**: teoria e questões. Rio de Janeiro: Elsevier, 2005.

CREPALDI, Silvio Aparecido. **Auditoria contábil: teoria e prática**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2002.

DESCHAMPS, José Ademir. **Sistema de controle interno para municípios**. Florianópolis: CRCSC, 2009.

DI PIETRO, Maria Sylvia Zanella. **Direito administrativo**. 18. ed. São Paulo: Atlas, 2005.

FERREIRA, Pinto. **Curso de direito constitucional**. 6. ed. São Paulo: Saraiva, 2003.

FIGUEIREDO, Cláudio Eduardo Regis de. **Administração gerencial & a reforma administrativa no Brasil**. Curitiba: Juruá, 2002.

GLOCK, José Osvaldo; CRUZ, Flávio da. **Controle interno nos municípios**. São Paulo: Atlas, 2003.

GLOCK, José Osvaldo. **Guia para a implementação do sistema de controle interno nos municípios**. Curitiba: Juruá Editora, 2007.

IPEA. **A Legislação Complementar sobre Finanças Públicas**. Disponível em: <<http://www.federativo.bndes.gov.br>>. Acesso em: 19 out. 2011.

INSTITUTO BRASILEIRO DE GEOGRAFIA E ESTATÍSTICA. 2012a. Disponível em: <<http://www.ibge.gov.br/cidadesat>>. - Acesso em: 20 maio 2012.

_____. **Cidades@**. 2012b. Disponível em: <www.ibge.gov.br/cidades>. Acesso em: 25 mar. 2012.

KOHAMA, Heilio. **Contabilidade pública: teoria e pratica**. 15. ed. São Paulo: Atlas, 2003.

LEIS Municipais. Disponível em: <<http://www.leismunicipais.com.br>>. Acesso em: 22 mar. 2012.

MARTINS, Gilberto de Andrade. **Metodologia da investigação científica para ciências sociais aplicadas**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2009.

MATO GROSSO. Secretaria de Estado de Planejamento e Coordenação Geral. 2012. Disponível em: <<http://www.seplan.mt.gov.br>> Acesso em: 10 maio 2012.

MEIRELLES, Hely. **Direito Administrativo Brasileiro**. 22. ed. São Paulo: Malheiros, 1997.

MELLO, Celso Antônio Bandeira de. **Curso de direito administrativo**. 26. ed. São Paulo: Malheiros Editores, 2008.

NASCIMENTO, Edson Ronaldo. **Gestão Pública: tributação e orçamento; tópicos em contabilidade pública; gestão pública no Brasil; de JK a Lula; administração financeira e orçamentária; finanças públicas nos três níveis de governo**. São Paulo: Saraiva, 2006.

NASCIMENTO, Carlos Valder do. **Comentários à Lei de responsabilidade fiscal**. 4. ed. São Paulo: Saraiva, 2009.

OLIVEIRA, Antonio Benedito Silva. **Métodos e técnicas de pesquisa em contabilidade**. São Paulo: Saraiva, 2003.

PEREIRA, José Matias. **Finanças públicas: a política orçamentária no Brasil**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2003.

RAMINA, Larissa L.O. **Ação Internacional contra a Corrupção**. Curitiba: Juruá, 2002.

SANTA CATARINA. Constituição do Estado. Disponível em: <http://www.alesc.sc.gov.br/portal/legislacao/docs/constituicaoEstadual/CESC_2011_58_emds.pdf>. Acesso em: 20 mar. 2012.

_____. Tribunal de Contas. **Ciclo de estudos de controle público da administração municipal**. Florianópolis: Tribunal de Contas; Instituto de Contas, 2009.

_____. Tribunal de Contas. **Ciclo de estudos de controle público da administração municipal**. Florianópolis: Tribunal de Contas, 2010.

_____. Santa Catarina. Tribunal de Contas do Estado de Santa Catarina. **Início de Mandato: Orientação aos gestores municipais**. Florianópolis: Tribunal de Contas, 2008.

SIASC. Sistema Instantâneo de Apoio ao Controle Interno Transparência na Gestão Pública. 2012. Disponível em: <<http://www.siaci.sc.gov.br/DemonstrativoRA.aspx?sid=28060465>>. Acesso em: 01 maio 2012.

SILVA, Daniel Salgueiro da. **LRF fácil: guia contábil da Lei de Responsabilidade Fiscal (Para aplicação nos municípios)**. 4.ed. rev. e atual. Brasília: Conselho Federal de Contabilidade, 2001.

SLOMSKI, Valmor. **Manual de contabilidade pública: um enfoque na contabilidade municipal**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2003.

WALGO JÚNIOR, Fazzio. **Atos de improbidade administrativa: doutrina, legislação e jurisprudência**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2008.

VAINER, Ari. **Plano plurianual: manual de elaboração: o passo a passo da elaboração do PPA para Municípios**. 3. ed. Brasília: CAIXA, 2005.

VEDANA, Celso. **Federalismo: Autonomia Tributária Formal dos Municípios**. Florianópolis: Habitus, 2002.

VERGARA, Sylvia Maria. **Projetos e relatórios de pesquisa em administração**. São Paulo: Atlas, 1997.

ANEXOS

ANEXO 1 – LEI COMPLEMENTAR Nº 101, DE 4 DE MAIO DE 2000

Presidência da República
Casa Civil
Subchefia para Assuntos Jurídicos

LEI COMPLEMENTAR Nº 101, DE 4 DE MAIO DE 2000.Mensagem de veto

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 II

DO PLANEJAMENTO

Seção I

Do Plano Plurianual

Art. 3º (VETADO)

Seção II

Da Lei de Diretrizes Orçamentárias

Art. 4º A lei de diretrizes orçamentárias atenderá o disposto no § 2º do art. 165 da Constituição e:

I - disporá também sobre:

a) equilíbrio entre receitas e despesas;

b) critérios e forma de limitação de empenho, a ser efetivada nas hipóteses previstas na alínea *b* do inciso II deste artigo, no art. 9º e no inciso II do § 1º do art. 31;

c) (VETADO)

d) (VETADO)

e) normas relativas ao controle de custos e à avaliação dos resultados dos programas financiados com recursos dos orçamentos;

f) demais condições e exigências para transferências de recursos a entidades públicas e privadas;

II - (VETADO)

III - (VETADO)

§ 1º Integrará o projeto de lei de diretrizes orçamentárias Anexo de Metas Fiscais, em que serão estabelecidas metas anuais, em valores correntes e constantes, relativas a receitas, despesas, resultados nominal e primário e montante da dívida pública, para o exercício a que se referirem e para os dois seguintes.

§ 2º O Anexo conterá, ainda:

I - avaliação do cumprimento das metas relativas ao ano anterior;

II - demonstrativo das metas anuais, instruído com memória e metodologia de cálculo que justifiquem os resultados pretendidos, comparando-as com as fixadas nos três exercícios anteriores, e evidenciando a consistência delas com as premissas e os objetivos da política econômica nacional;

III - evolução do patrimônio líquido, também nos últimos três exercícios, destacando a origem e a aplicação dos recursos obtidos com a alienação de ativos;

IV - avaliação da situação financeira e atuarial:

a) dos regimes geral de previdência social e próprio dos servidores públicos e do Fundo de Amparo ao Trabalhador;

b) dos demais fundos públicos e programas estatais de natureza atuarial;

V - demonstrativo da estimativa e compensação da renúncia de receita e da margem de expansão das despesas obrigatórias de caráter continuado.

§ 3º A lei de diretrizes orçamentárias conterá Anexo de Riscos Fiscais, onde serão avaliados os passivos contingentes e outros riscos capazes de afetar as contas públicas, informando as providências a serem tomadas, caso se concretizem.

§ 4º A mensagem que encaminhar o projeto da União apresentará, em anexo específico, os objetivos das políticas monetária, creditícia e cambial, bem como os parâmetros e as projeções para seus principais agregados e variáveis, e ainda as metas de inflação, para o exercício subsequente.

Seção III

Da Lei Orçamentária Anual

Art. 5º O projeto de lei orçamentária anual, elaborado de forma compatível com o plano plurianual, com a lei de diretrizes orçamentárias e com as normas desta Lei Complementar:

I - conterá, em anexo, demonstrativo da compatibilidade da programação dos orçamentos com os objetivos e metas constantes do documento de que trata o § 1º do art. 4º;

II - será acompanhado do documento a que se refere o § 6º do art. 165 da Constituição, bem como das medidas de compensação a renúncias de receita e ao aumento de despesas obrigatórias de caráter continuado;

III - conterá reserva de contingência, cuja forma de utilização e montante, definido com base na receita corrente líquida, serão estabelecidos na lei de diretrizes orçamentárias, destinada ao:

a) (VETADO)

b) atendimento de passivos contingentes e outros riscos e eventos fiscais imprevistos.

§ 1º Todas as despesas relativas à dívida pública, mobiliária ou contratual, e as receitas que as atenderão, constarão da lei orçamentária anual.

§ 2º O refinanciamento da dívida pública constará separadamente na lei orçamentária e nas de crédito adicional.

§ 3º A atualização monetária do principal da dívida mobiliária refinanciada não poderá superar a variação do índice de preços previsto na lei de diretrizes orçamentárias, ou em legislação específica.

§ 4º É vedado consignar na lei orçamentária crédito com finalidade imprecisa ou com dotação ilimitada.

§ 5º A lei orçamentária não consignará dotação para investimento com duração superior a um exercício financeiro que não esteja previsto no plano plurianual ou em lei que autorize a sua inclusão, conforme disposto no § 1º do art. 167 da Constituição.

§ 6º Integrarão as despesas da União, e serão incluídas na lei orçamentária, as do Banco Central do Brasil relativas a pessoal e encargos sociais, custeio administrativo, inclusive os destinados a benefícios e assistência aos servidores, e a investimentos.

§ 7º (VETADO)

Art. 6º (VETADO)

Art. 7º O resultado do Banco Central do Brasil, apurado após a constituição ou reversão de reservas, constitui receita do Tesouro Nacional, e será transferido até o décimo dia útil subsequente à aprovação dos balanços semestrais.

§ 1º O resultado negativo constituirá obrigação do Tesouro para com o Banco Central do Brasil e será consignado em dotação específica no orçamento.

§ 2º O impacto e o custo fiscal das operações realizadas pelo Banco Central do Brasil serão demonstrados trimestralmente, nos termos em que dispuser a lei de diretrizes orçamentárias da União.

§ 3º Os balanços trimestrais do Banco Central do Brasil conterão notas explicativas sobre os custos da remuneração das disponibilidades do Tesouro Nacional e da manutenção das reservas cambiais e a rentabilidade de sua carteira de títulos, destacando os de emissão da União.

Seção IV

Da Execução Orçamentária e do Cumprimento das Metas

Art. 8º Até trinta dias após a publicação dos orçamentos, nos termos em que dispuser a lei de diretrizes orçamentárias e observado o disposto na alínea c do inciso I do art. 4º, o Poder Executivo estabelecerá a programação financeira e o cronograma de execução mensal de desembolso.

Parágrafo único. Os recursos legalmente vinculados a finalidade específica serão utilizados exclusivamente para atender ao objeto de sua vinculação, ainda que em exercício diverso daquele em que ocorrer o ingresso.

Art. 9º Se verificado, ao final de um bimestre, que a realização da receita poderá não comportar o cumprimento das metas de resultado primário ou nominal estabelecidas no Anexo de Metas Fiscais, os Poderes e o Ministério Público promoverão, por ato próprio e nos montantes necessários, nos trinta dias subseqüentes, limitação de empenho e movimentação financeira, segundo os critérios fixados pela lei de diretrizes orçamentárias.

§ 1º No caso de restabelecimento da receita prevista, ainda que parcial, a recomposição das dotações cujos empenhos foram limitados dar-se-á de forma proporcional às reduções efetivadas.

§ 2º Não serão objeto de limitação as despesas que constituam obrigações constitucionais e legais do ente, inclusive aquelas destinadas ao pagamento do serviço da dívida, e as ressalvadas pela lei de diretrizes orçamentárias.

§ 3º No caso de os Poderes Legislativo e Judiciário e o Ministério Público não promoverem a limitação no prazo estabelecido no *caput*, é o Poder Executivo autorizado a limitar os valores financeiros segundo os critérios fixados pela lei de diretrizes orçamentárias. (Vide ADIN 2.238-5)

§ 4º Até o final dos meses de maio, setembro e fevereiro, o Poder Executivo demonstrará e avaliará o cumprimento das metas fiscais de cada quadrimestre, em audiência pública na comissão referida no § 1º do art. 166 da Constituição ou equivalente nas Casas Legislativas estaduais e municipais.

§ 5º No prazo de noventa dias após o encerramento de cada semestre, o Banco Central do Brasil apresentará, em reunião conjunta das comissões temáticas pertinentes do Congresso Nacional, avaliação do cumprimento dos objetivos e metas das políticas monetária, creditícia e cambial, evidenciando o impacto e o custo fiscal de suas operações e os resultados demonstrados nos balanços.

Art. 10. A execução orçamentária e financeira identificará os beneficiários de pagamento de sentenças judiciais, por meio de sistema de contabilidade e administração financeira, para fins de observância da ordem cronológica determinada no art. 100 da Constituição.

CAPÍTULO III

DA RECEITA PÚBLICA

Seção I

Da Previsão e da Arrecadação

Art. 11. Constituem requisitos essenciais da responsabilidade na gestão fiscal a instituição, previsão e efetiva arrecadação de todos os tributos da competência constitucional do ente da Federação.

Parágrafo único. É vedada a realização de transferências voluntárias para o ente que não observe o disposto no *caput*, no que se refere aos impostos.

Art. 12. As previsões de receita observarão as normas técnicas e legais, considerarão os efeitos das alterações na legislação, da variação do índice de preços, do crescimento econômico ou de qualquer outro fator relevante e serão acompanhadas de demonstrativo de sua evolução nos últimos três anos, da projeção para os dois seguintes àquele a que se referirem, e da metodologia de cálculo e premissas utilizadas.

§ 1º Reestimativa de receita por parte do Poder Legislativo só será admitida se comprovado erro ou omissão de ordem técnica ou legal.

§ 2º O montante previsto para as receitas de operações de crédito não poderá ser superior ao das despesas de capital constantes do projeto de lei orçamentária. (Vide ADIN 2.238-5)

§ 3º O Poder Executivo de cada ente colocará à disposição dos demais Poderes e do Ministério Público, no mínimo trinta dias antes do prazo final para encaminhamento de suas propostas orçamentárias, os estudos e as estimativas das receitas para o exercício subsequente, inclusive da corrente líquida, e as respectivas memórias de cálculo.

Art. 13. No prazo previsto no art. 8º, as receitas previstas serão desdobradas, pelo Poder Executivo, em metas bimestrais de arrecadação, com a especificação, em separado, quando cabível, das medidas de combate à evasão e à sonegação, da quantidade e valores de ações ajuizadas para cobrança da dívida ativa, bem como da evolução do montante dos créditos tributários passíveis de cobrança administrativa.

Seção II

Da Renúncia de Receita

Art. 14. A concessão ou ampliação de incentivo ou benefício de natureza tributária da qual decorra renúncia de receita deverá estar acompanhada de estimativa do impacto orçamentário-financeiro no exercício em que deva iniciar sua vigência e nos dois seguintes, atender ao disposto na lei de diretrizes orçamentárias e a pelo menos uma das seguintes condições:

I - demonstração pelo proponente de que a renúncia foi considerada na estimativa de receita da lei orçamentária, na forma do art. 12, e de que não afetará as metas de resultados fiscais previstas no anexo próprio da lei de diretrizes orçamentárias;

II - estar acompanhada de medidas de compensação, no período mencionado no *caput*, por meio do aumento de receita, proveniente da elevação de alíquotas, ampliação da base de cálculo, majoração ou criação de tributo ou contribuição.

§ 1º A renúncia compreende anistia, remissão, subsídio, crédito presumido, concessão de isenção em caráter não geral, alteração de alíquota ou modificação de base de cálculo que implique redução discriminada de tributos ou contribuições, e outros benefícios que correspondam a tratamento diferenciado.

§ 2º Se o ato de concessão ou ampliação do incentivo ou benefício de que trata o *caput* deste artigo decorrer da condição contida no inciso II, o benefício só entrará em vigor quando implementadas as medidas referidas no mencionado inciso.

§ 3º O disposto neste artigo não se aplica:

I - às alterações das alíquotas dos impostos previstos nos incisos I, II, IV e V do art. 153 da Constituição, na forma do seu § 1º;

II - ao cancelamento de débito cujo montante seja inferior ao dos respectivos custos de cobrança.

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. (Vide ADIN 2.238-5)

§ 2º É facultada a redução temporária da jornada de trabalho com adequação dos vencimentos à nova carga horária. (Vide ADIN 2.238-5)

§ 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 V

DAS TRANSFERÊNCIAS VOLUNTÁRIAS

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

§ 1º São exigências para a realização de transferência voluntária, além das estabelecidas na lei de diretrizes orçamentárias:

I - existência de dotação específica;

II - (VETADO)

III - observância do disposto no inciso X do art. 167 da Constituição;

IV - comprovação, por parte do beneficiário, de:

a) que se acha em dia quanto ao pagamento de tributos, empréstimos e financiamentos devidos ao ente transferidor, bem como quanto à prestação de contas de recursos anteriormente dele recebidos;

b) cumprimento dos limites constitucionais relativos à educação e à saúde;

c) observância dos limites das dívidas consolidada e mobiliária, de operações de crédito, inclusive por antecipação de receita, de inscrição em Restos a Pagar e de despesa total com pessoal;

d) previsão orçamentária de contrapartida.

§ 2º É vedada a utilização de recursos transferidos em finalidade diversa da pactuada.

§ 3º Para fins da aplicação das sanções de suspensão de transferências voluntárias constantes desta Lei Complementar, excetuam-se aquelas relativas a ações de educação, saúde e assistência social.

CAPÍTULO VI

DA DESTINAÇÃO DE RECURSOS PÚBLICOS PARA O SETOR PRIVADO

Art. 26. A destinação de recursos para, direta ou indiretamente, cobrir necessidades de pessoas físicas ou déficits de pessoas jurídicas deverá ser autorizada por lei específica, atender às condições estabelecidas na lei de diretrizes orçamentárias e estar prevista no orçamento ou em seus créditos adicionais.

§ 1º O disposto no *caput* aplica-se a toda a administração indireta, inclusive fundações públicas e empresas estatais, exceto, no exercício de suas atribuições precípuas, as instituições financeiras e o Banco Central do Brasil.

§ 2º Compreende-se incluída a concessão de empréstimos, financiamentos e refinanciamentos, inclusive as respectivas prorrogações e a composição de dívidas, a concessão de subvenções e a participação em constituição ou aumento de capital.

Art. 27. Na concessão de crédito por ente da Federação a pessoa física, ou jurídica que não esteja sob seu controle direto ou indireto, os encargos financeiros, comissões e despesas congêneres não serão inferiores aos definidos em lei ou ao custo de captação.

Parágrafo único. Dependem de autorização em lei específica as prorrogações e composições de dívidas decorrentes de operações de crédito, bem como a concessão de empréstimos ou financiamentos em desacordo com o *caput*, sendo o subsídio correspondente consignado na lei orçamentária.

Art. 28. Salvo mediante lei específica, não poderão ser utilizados recursos públicos, inclusive de operações de crédito, para socorrer instituições do Sistema

Financeiro Nacional, ainda que mediante a concessão de empréstimos de recuperação ou financiamentos para mudança de controle acionário.

§ 1º A prevenção de insolvência e outros riscos ficará a cargo de fundos, e outros mecanismos, constituídos pelas instituições do Sistema Financeiro Nacional, na forma da lei.

§ 2º O disposto no *caput* não proíbe o Banco Central do Brasil de conceder às instituições financeiras operações de redesconto e de empréstimos de prazo inferior a trezentos e sessenta dias.

CAPÍTULO VII

DA DÍVIDA E DO ENDIVIDAMENTO

Seção I

Definições Básicas

Art. 29. Para os efeitos desta Lei Complementar, são adotadas as seguintes definições:

I - dívida pública consolidada ou fundada: montante total, apurado sem duplicidade, das obrigações financeiras do ente da Federação, assumidas em virtude de leis, contratos, convênios ou tratados e da realização de operações de crédito, para amortização em prazo superior a doze meses;

II - dívida pública mobiliária: dívida pública representada por títulos emitidos pela União, inclusive os do Banco Central do Brasil, Estados e Municípios;

III - operação de crédito: compromisso financeiro assumido em razão de mútuo, abertura de crédito, emissão e aceite de título, aquisição financiada de bens, recebimento antecipado de valores provenientes da venda a termo de bens e serviços, arrendamento mercantil e outras operações assemelhadas, inclusive com o uso de derivativos financeiros;

IV - concessão de garantia: compromisso de adimplência de obrigação financeira ou contratual assumida por ente da Federação ou entidade a ele vinculada;

V - refinanciamento da dívida mobiliária: emissão de títulos para pagamento do principal acrescido da atualização monetária.

§ 1º Equipara-se a operação de crédito a assunção, o reconhecimento ou a confissão de dívidas pelo ente da Federação, sem prejuízo do cumprimento das exigências dos arts. 15 e 16.

§ 2º Será incluída na dívida pública consolidada da União a relativa à emissão de títulos de responsabilidade do Banco Central do Brasil.

§ 3º Também integram a dívida pública consolidada as operações de crédito de prazo inferior a doze meses cujas receitas tenham constado do orçamento.

§ 4º O refinanciamento do principal da dívida mobiliária não excederá, ao término de cada exercício financeiro, o montante do final do exercício anterior, somado ao das operações de crédito autorizadas no orçamento para este efeito e efetivamente realizadas, acrescido de atualização monetária.

Seção II

Dos Limites da Dívida Pública e das Operações de Crédito

Art. 30. No prazo de noventa dias após a publicação desta Lei Complementar, o Presidente da República submeterá ao:

I - Senado Federal: proposta de limites globais para o montante da dívida consolidada da União, Estados e Municípios, cumprindo o que estabelece o inciso VI do art. 52 da Constituição, bem como de limites e condições relativos aos incisos VII, VIII e IX do mesmo artigo;

II - Congresso Nacional: projeto de lei que estabeleça limites para o montante da dívida mobiliária federal a que se refere o inciso XIV do art. 48 da Constituição, acompanhado da demonstração de sua adequação aos limites fixados para a dívida consolidada da União, atendido o disposto no inciso I do § 1º deste artigo.

§ 1º As propostas referidas nos incisos I e II do *caput* e suas alterações conterão:

I - demonstração de que os limites e condições guardam coerência com as normas estabelecidas nesta Lei Complementar e com os objetivos da política fiscal;

II - estimativas do impacto da aplicação dos limites a cada uma das três esferas de governo;

III - razões de eventual proposição de limites diferenciados por esfera de governo;

IV - metodologia de apuração dos resultados primário e nominal.

§ 2º As propostas mencionadas nos incisos I e II do *caput* também poderão ser apresentadas em termos de dívida líquida, evidenciando a forma e a metodologia de sua apuração.

§ 3º Os limites de que tratam os incisos I e II do *caput* serão fixados em percentual da receita corrente líquida para cada esfera de governo e aplicados igualmente a todos os entes da Federação que a integrem, constituindo, para cada um deles, limites máximos.

§ 4º Para fins de verificação do atendimento do limite, a apuração do montante da dívida consolidada será efetuada ao final de cada quadrimestre.

§ 5º No prazo previsto no art. 5º, o Presidente da República enviará ao Senado Federal ou ao Congresso Nacional, conforme o caso, proposta de manutenção ou alteração dos limites e condições previstos nos incisos I e II do *caput*.

§ 6º Sempre que alterados os fundamentos das propostas de que trata este artigo, em razão de instabilidade econômica ou alterações nas políticas monetária ou cambial, o Presidente da República poderá encaminhar ao Senado Federal ou ao Congresso Nacional solicitação de revisão dos limites.

§ 7º Os precatórios judiciais não pagos durante a execução do orçamento em que houverem sido incluídos integram a dívida consolidada, para fins de aplicação dos limites.

Seção III

Da Recondução da Dívida aos Limites

Art. 31. Se a dívida consolidada de um ente da Federação ultrapassar o respectivo limite ao final de um quadrimestre, deverá ser a ele reconduzida até o término dos três subseqüentes, reduzindo o excedente em pelo menos 25% (vinte e cinco por cento) no primeiro.

§ 1º Enquanto perdurar o excesso, o ente que nele houver incorrido:

I - estará proibido de realizar operação de crédito interna ou externa, inclusive por antecipação de receita, ressalvado o refinanciamento do principal atualizado da dívida mobiliária;

II - obterá resultado primário necessário à recondução da dívida ao limite, promovendo, entre outras medidas, limitação de empenho, na forma do art. 9º.

§ 2º Vencido o prazo para retorno da dívida ao limite, e enquanto perdurar o excesso, o ente ficará também impedido de receber transferências voluntárias da União ou do Estado.

§ 3º As restrições do § 1º aplicam-se imediatamente se o montante da dívida exceder o limite no primeiro quadrimestre do último ano do mandato do Chefe do Poder Executivo.

§ 4º O Ministério da Fazenda divulgará, mensalmente, a relação dos entes que tenham ultrapassado os limites das dívidas consolidada e mobiliária.

§ 5º As normas deste artigo serão observadas nos casos de descumprimento dos limites da dívida mobiliária e das operações de crédito internas e externas.

Seção IV

Das Operações de Crédito

Subseção I

Da Contratação

Art. 32. O Ministério da Fazenda verificará o cumprimento dos limites e condições relativos à realização de operações de crédito de cada ente da Federação, inclusive das empresas por eles controladas, direta ou indiretamente.

§ 1º O ente interessado formalizará seu pleito fundamentando-o em parecer de seus órgãos técnicos e jurídicos, demonstrando a relação custo-benefício, o interesse econômico e social da operação e o atendimento das seguintes condições:

I - existência de prévia e expressa autorização para a contratação, no texto da lei orçamentária, em créditos adicionais ou lei específica;

II - inclusão no orçamento ou em créditos adicionais dos recursos provenientes da operação, exceto no caso de operações por antecipação de receita;

III - observância dos limites e condições fixados pelo Senado Federal;

IV - autorização específica do Senado Federal, quando se tratar de operação de crédito externo;

V - atendimento do disposto no inciso III do art. 167 da Constituição;

VI - observância das demais restrições estabelecidas nesta Lei Complementar.

§ 2º As operações relativas à dívida mobiliária federal autorizadas, no texto da lei orçamentária ou de créditos adicionais, serão objeto de processo simplificado que atenda às suas especificidades.

§ 3º Para fins do disposto no inciso V do § 1º, considerar-se-á, em cada exercício financeiro, o total dos recursos de operações de crédito nele ingressados e o das despesas de capital executadas, observado o seguinte:

I - não serão computadas nas despesas de capital as realizadas sob a forma de empréstimo ou financiamento a contribuinte, com o intuito de promover incentivo fiscal, tendo por base tributo de competência do ente da Federação, se resultar a diminuição, direta ou indireta, do ônus deste;

II - se o empréstimo ou financiamento a que se refere o inciso I for concedido por instituição financeira controlada pelo ente da Federação, o valor da operação será deduzido das despesas de capital;

III - (VETADO)

§ 4º Sem prejuízo das atribuições próprias do Senado Federal e do Banco Central do Brasil, o Ministério da Fazenda efetuará o registro eletrônico centralizado e atualizado das dívidas públicas interna e externa, garantido o acesso público às informações, que incluirão:

I - encargos e condições de contratação;

II - saldos atualizados e limites relativos às dívidas consolidada e mobiliária, operações de crédito e concessão de garantias.

§ 5º Os contratos de operação de crédito externo não conterão cláusula que importe na compensação automática de débitos e créditos.

Art. 33. A instituição financeira que contratar operação de crédito com ente da Federação, exceto quando relativa à dívida mobiliária ou à externa, deverá exigir comprovação de que a operação atende às condições e limites estabelecidos.

§ 1º A operação realizada com infração do disposto nesta Lei Complementar será considerada nula, procedendo-se ao seu cancelamento, mediante a devolução do principal, vedados o pagamento de juros e demais encargos financeiros.

§ 2º Se a devolução não for efetuada no exercício de ingresso dos recursos, será consignada reserva específica na lei orçamentária para o exercício seguinte.

§ 3º Enquanto não efetuado o cancelamento, a amortização, ou constituída a reserva, aplicam-se as sanções previstas nos incisos do § 3º do art. 23.

§ 4º Também se constituirá reserva, no montante equivalente ao excesso, se não atendido o disposto no inciso III do art. 167 da Constituição, consideradas as disposições do § 3º do art. 32.

Subseção II

Das Vedações

Art. 34. O Banco Central do Brasil não emitirá títulos da dívida pública a partir de dois anos após a publicação desta Lei Complementar.

Art. 35. É vedada a realização de operação de crédito entre um ente da Federação, diretamente ou por intermédio de fundo, autarquia, fundação ou empresa estatal dependente, e outro, inclusive suas entidades da administração indireta, ainda que sob a forma de novação, refinanciamento ou postergação de dívida contraída anteriormente.

§ 1º Excetua-se da vedação a que se refere o *caput* as operações entre instituição financeira estatal e outro ente da Federação, inclusive suas entidades da administração indireta, que não se destinem a:

I - financiar, direta ou indiretamente, despesas correntes;

II - refinarciar dívidas não contraídas junto à própria instituição concedente.

§ 2º O disposto no *caput* não impede Estados e Municípios de comprar títulos da dívida da União como aplicação de suas disponibilidades.

Art. 36. É proibida a operação de crédito entre uma instituição financeira estatal e o ente da Federação que a controle, na qualidade de beneficiário do empréstimo.

Parágrafo único. O disposto no *caput* não proíbe instituição financeira controlada de adquirir, no mercado, títulos da dívida pública para atender investimento de seus clientes, ou títulos da dívida de emissão da União para aplicação de recursos próprios.

Art. 37. Equiparam-se a operações de crédito e estão vedados:

I - captação de recursos a título de antecipação de receita de tributo ou contribuição cujo fato gerador ainda não tenha ocorrido, sem prejuízo do disposto no § 7º do art. 150 da Constituição;

II - recebimento antecipado de valores de empresa em que o Poder Público detenha, direta ou indiretamente, a maioria do capital social com direito a voto, salvo lucros e dividendos, na forma da legislação;

III - assunção direta de compromisso, confissão de dívida ou operação assemelhada, com fornecedor de bens, mercadorias ou serviços, mediante emissão, aceite ou aval de título de crédito, não se aplicando esta vedação a empresas estatais dependentes;

IV - assunção de obrigação, sem autorização orçamentária, com fornecedores para pagamento a *posteriori* de bens e serviços.

Subseção III

Das Operações de Crédito por Antecipação de Receita Orçamentária

Art. 38. A operação de crédito por antecipação de receita destina-se a atender insuficiência de caixa durante o exercício financeiro e cumprirá as exigências mencionadas no art. 32 e mais as seguintes:

I - realizar-se-á somente a partir do décimo dia do início do exercício;

II - deverá ser liquidada, com juros e outros encargos incidentes, até o dia dez de dezembro de cada ano;

III - não será autorizada se forem cobrados outros encargos que não a taxa de juros da operação, obrigatoriamente prefixada ou indexada à taxa básica financeira, ou à que vier a esta substituir;

IV - estará proibida:

a) enquanto existir operação anterior da mesma natureza não integralmente resgatada;

b) no último ano de mandato do Presidente, Governador ou Prefeito Municipal.

§ 1º As operações de que trata este artigo não serão computadas para efeito do que dispõe o inciso III do art. 167 da Constituição, desde que liquidadas no prazo definido no inciso II do *caput*.

§ 2º As operações de crédito por antecipação de receita realizadas por Estados ou Municípios serão efetuadas mediante abertura de crédito junto à instituição financeira vencedora em processo competitivo eletrônico promovido pelo Banco Central do Brasil.

§ 3º O Banco Central do Brasil manterá sistema de acompanhamento e controle do saldo do crédito aberto e, no caso de inobservância dos limites, aplicará as sanções cabíveis à instituição credora.

Subseção IV

Das Operações com o Banco Central do Brasil

Art. 39. Nas suas relações com ente da Federação, o Banco Central do Brasil está sujeito às vedações constantes do art. 35 e mais às seguintes:

I - compra de título da dívida, na data de sua colocação no mercado, ressalvado o disposto no § 2º deste artigo;

II - permuta, ainda que temporária, por intermédio de instituição financeira ou não, de título da dívida de ente da Federação por título da dívida pública federal, bem como a operação de compra e venda, a termo, daquele título, cujo efeito final seja semelhante à permuta;

III - concessão de garantia.

§ 1º O disposto no inciso II, *in fine*, não se aplica ao estoque de Letras do Banco Central do Brasil, Série Especial, existente na carteira das instituições financeiras, que pode ser refinanciado mediante novas operações de venda a termo.

§ 2º O Banco Central do Brasil só poderá comprar diretamente títulos emitidos pela União para refinanciar a dívida mobiliária federal que estiver vencendo na sua carteira.

§ 3º A operação mencionada no § 2º deverá ser realizada à taxa média e condições alcançadas no dia, em leilão público.

§ 4º É vedado ao Tesouro Nacional adquirir títulos da dívida pública federal existentes na carteira do Banco Central do Brasil, ainda que com cláusula de reversão, salvo para reduzir a dívida mobiliária.

Seção V

Da Garantia e da Contragarantia

Art. 40. Os entes poderão conceder garantia em operações de crédito internas ou externas, observados o disposto neste artigo, as normas do art. 32 e, no caso da União, também os limites e as condições estabelecidos pelo Senado Federal.

§ 1º A garantia estará condicionada ao oferecimento de contragarantia, em valor igual ou superior ao da garantia a ser concedida, e à adimplência da entidade que a pleitear relativamente a suas obrigações junto ao garantidor e às entidades por este controladas, observado o seguinte:

I - não será exigida contragarantia de órgãos e entidades do próprio ente;

II - a contragarantia exigida pela União a Estado ou Município, ou pelos Estados aos Municípios, poderá consistir na vinculação de receitas tributárias diretamente arrecadadas e provenientes de transferências constitucionais, com outorga de poderes ao garantidor para retê-las e empregar o respectivo valor na liquidação da dívida vencida.

§ 2º No caso de operação de crédito junto a organismo financeiro internacional, ou a instituição federal de crédito e fomento para o repasse de recursos externos, a União só prestará garantia a ente que atenda, além do disposto no § 1º, as exigências legais para o recebimento de transferências voluntárias.

§ 3º (VETADO)

§ 4º (VETADO)

§ 5º É nula a garantia concedida acima dos limites fixados pelo Senado Federal.

§ 6º É vedado às entidades da administração indireta, inclusive suas empresas controladas e subsidiárias, conceder garantia, ainda que com recursos de fundos.

§ 7º O disposto no § 6º não se aplica à concessão de garantia por:

I - empresa controlada a subsidiária ou controlada sua, nem à prestação de contragarantia nas mesmas condições;

II - instituição financeira a empresa nacional, nos termos da lei.

§ 8º Excetua-se do disposto neste artigo a garantia prestada:

I - por instituições financeiras estatais, que se submeterão às normas aplicáveis às instituições financeiras privadas, de acordo com a legislação pertinente;

II - pela União, na forma de lei federal, a empresas de natureza financeira por ela controladas, direta e indiretamente, quanto às operações de seguro de crédito à exportação.

§ 9º Quando honrarem dívida de outro ente, em razão de garantia prestada, a União e os Estados poderão condicionar as transferências constitucionais ao ressarcimento daquele pagamento.

§ 10. O ente da Federação cuja dívida tiver sido honrada pela União ou por Estado, em decorrência de garantia prestada em operação de crédito, terá suspenso

o acesso a novos créditos ou financiamentos até a total liquidação da mencionada dívida.

Seção VI

Dos Restos a Pagar

Art. 41. (VETADO)

Art. 42. É vedado ao titular de Poder ou órgão referido no art. 20, nos últimos dois quadrimestres do seu mandato, contrair obrigação de despesa que não possa ser cumprida integralmente dentro dele, ou que tenha parcelas a serem pagas no exercício seguinte sem que haja suficiente disponibilidade de caixa para este efeito.

Parágrafo único. Na determinação da disponibilidade de caixa serão considerados os encargos e despesas compromissadas a pagar até o final do exercício.

CAPÍTULO VIII

DA GESTÃO PATRIMONIAL

Seção I

Das Disponibilidades de Caixa

Art. 43. As disponibilidades de caixa dos entes da Federação serão depositadas conforme estabelece o § 3º do art. 164 da Constituição.

§ 1º As disponibilidades de caixa dos regimes de previdência social, geral e próprio dos servidores públicos, ainda que vinculadas a fundos específicos a que se referem os arts. 249 e 250 da Constituição, ficarão depositadas em conta separada das demais disponibilidades de cada ente e aplicadas nas condições de mercado, com observância dos limites e condições de proteção e prudência financeira.

§ 2º É vedada a aplicação das disponibilidades de que trata o § 1º em:

I - títulos da dívida pública estadual e municipal, bem como em ações e outros papéis relativos às empresas controladas pelo respectivo ente da Federação;

II - empréstimos, de qualquer natureza, aos segurados e ao Poder Público, inclusive a suas empresas controladas.

Seção II

Da Preservação do Patrimônio Público

Art. 44. É vedada a aplicação da receita de capital derivada da alienação de bens e direitos que integram o patrimônio público para o financiamento de despesa

corrente, salvo se destinada por lei aos regimes de previdência social, geral e próprio dos servidores públicos.

Art. 45. Observado o disposto no § 5º do art. 5º, a lei orçamentária e as de créditos adicionais só incluirão novos projetos após adequadamente atendidos os em andamento e contempladas as despesas de conservação do patrimônio público, nos termos em que dispuser a lei de diretrizes orçamentárias.

Parágrafo único. O Poder Executivo de cada ente encaminhará ao Legislativo, até a data do envio do projeto de lei de diretrizes orçamentárias, relatório com as informações necessárias ao cumprimento do disposto neste artigo, ao qual será dada ampla divulgação.

Art. 46. É nulo de pleno direito ato de desapropriação de imóvel urbano expedido sem o atendimento do disposto no § 3º do art. 182 da Constituição, ou prévio depósito judicial do valor da indenização.

Seção III

Das Empresas Controladas pelo Setor Público

Art. 47. A empresa controlada que firmar contrato de gestão em que se estabeleçam objetivos e metas de desempenho, na forma da lei, disporá de autonomia gerencial, orçamentária e financeira, sem prejuízo do disposto no inciso II do § 5º do art. 165 da Constituição.

Parágrafo único. A empresa controlada incluirá em seus balanços trimestrais nota explicativa em que informará:

I - fornecimento de bens e serviços ao controlador, com respectivos preços e condições, comparando-os com os praticados no mercado;

II - recursos recebidos do controlador, a qualquer título, especificando valor, fonte e destinação;

III - venda de bens, prestação de serviços ou concessão de empréstimos e financiamentos com preços, taxas, prazos ou condições diferentes dos vigentes no mercado.

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: (Redação dada pela Lei Complementar nº 131, de 2009).

I – incentivo à participação popular e realização de audiências públicas, durante os processos de elaboração e discussão dos planos, lei de diretrizes orçamentárias e orçamentos; (Incluído pela Lei Complementar nº 131, de 2009).

II – liberação ao pleno conhecimento e acompanhamento da sociedade, em tempo real, de informações pormenorizadas sobre a execução orçamentária e financeira, em meios eletrônicos de acesso público; (Incluído pela Lei Complementar nº 131, de 2009).

III – adoção de sistema integrado de administração financeira e controle, que atenda a padrão mínimo de qualidade estabelecido pelo Poder Executivo da União e ao disposto no art. 48-A. (Incluído pela Lei Complementar nº 131, de 2009).

Art. 48-A. Para os fins a que se refere o inciso II do parágrafo único do art. 48, os entes da Federação disponibilizarão a qualquer pessoa física ou jurídica o acesso a informações referentes a: (Incluído pela Lei Complementar nº 131, de 2009).

I – quanto à despesa: todos os atos praticados pelas unidades gestoras no decorrer da execução da despesa, no momento de sua realização, com a disponibilização mínima dos dados referentes ao número do correspondente processo, ao bem fornecido ou ao serviço prestado, à pessoa física ou jurídica beneficiária do pagamento e, quando for o caso, ao procedimento licitatório realizado; (Incluído pela Lei Complementar nº 131, de 2009).

II – quanto à receita: o lançamento e o recebimento de toda a receita das unidades gestoras, inclusive referente a recursos extraordinários. (Incluído pela Lei Complementar nº 131, de 2009).

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 conterá 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. 60. Lei estadual ou municipal poderá fixar limites inferiores àqueles previstos nesta Lei Complementar para as dívidas consolidada e mobiliária, operações de crédito e concessão de garantias.

Art. 61. Os títulos da dívida pública, desde que devidamente escriturados em sistema centralizado de liquidação e custódia, poderão ser oferecidos em caução para garantia de empréstimos, ou em outras transações previstas em lei, pelo seu valor econômico, conforme definido pelo Ministério da Fazenda.

Art. 62. Os Municípios só contribuirão para o custeio de despesas de competência de outros entes da Federação se houver:

I - autorização na lei de diretrizes orçamentárias e na lei orçamentária anual;

II - convênio, acordo, ajuste ou congênere, conforme sua legislação.

Art. 63. É facultado aos Municípios com população inferior a cinquenta mil habitantes optar por:

I - aplicar o disposto no art. 22 e no § 4º do art. 30 ao final do semestre;

II - divulgar semestralmente:

a) (VETADO)

b) o Relatório de Gestão Fiscal;

c) os demonstrativos de que trata o art. 53;

III - elaborar o Anexo de Política Fiscal do plano plurianual, o Anexo de Metas Fiscais e o Anexo de Riscos Fiscais da lei de diretrizes orçamentárias e o anexo de que trata o inciso I do art. 5º a partir do quinto exercício seguinte ao da publicação desta Lei Complementar.

§ 1º A divulgação dos relatórios e demonstrativos deverá ser realizada em até trinta dias após o encerramento do semestre.

§ 2º Se ultrapassados os limites relativos à despesa total com pessoal ou à dívida consolidada, enquanto perdurar esta situação, o Município ficará sujeito aos mesmos prazos de verificação e de retorno ao limite definidos para os demais entes.

Art. 64. A União prestará assistência técnica e cooperação financeira aos Municípios para a modernização das respectivas administrações tributária, financeira, patrimonial e previdenciária, com vistas ao cumprimento das normas desta Lei Complementar.

§ 1º A assistência técnica consistirá no treinamento e desenvolvimento de recursos humanos e na transferência de tecnologia, bem como no apoio à divulgação dos instrumentos de que trata o art. 48 em meio eletrônico de amplo acesso público.

§ 2º A cooperação financeira compreenderá a doação de bens e valores, o financiamento por intermédio das instituições financeiras federais e o repasse de recursos oriundos de operações externas.

Art. 65. Na ocorrência de calamidade pública reconhecida pelo Congresso Nacional, no caso da União, ou pelas Assembléias Legislativas, na hipótese dos Estados e Municípios, enquanto perdurar a situação:

I - serão suspensas a contagem dos prazos e as disposições estabelecidas nos arts. 23 , 31 e 70;

II - serão dispensados o atingimento dos resultados fiscais e a limitação de empenho prevista no art. 9º.

Parágrafo único. Aplica-se o disposto no *caput* no caso de estado de defesa ou de sítio, decretado na forma da Constituição.

Art. 66. Os prazos estabelecidos nos arts. 23, 31 e 70 serão duplicados no caso de crescimento real baixo ou negativo do Produto Interno Bruto (PIB) nacional, regional ou estadual por período igual ou superior a quatro trimestres.

§ 1º Entende-se por baixo crescimento a taxa de variação real acumulada do Produto Interno Bruto inferior a 1% (um por cento), no período correspondente aos quatro últimos trimestres.

§ 2º A taxa de variação será aquela apurada pela Fundação Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística ou outro órgão que vier a substituí-la, adotada a mesma metodologia para apuração dos PIB nacional, estadual e regional.

§ 3º Na hipótese do *caput*, continuarão a ser adotadas as medidas previstas no art. 22.

§ 4º Na hipótese de se verificarem mudanças drásticas na condução das políticas monetária e cambial, reconhecidas pelo Senado Federal, o prazo referido no *caput* do art. 31 poderá ser ampliado em até quatro quadrimestres.

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. 68. Na forma do art. 250 da Constituição, é criado o Fundo do Regime Geral de Previdência Social, vinculado ao Ministério da Previdência e Assistência Social, com a finalidade de prover recursos para o pagamento dos benefícios do regime geral da previdência social.

§ 1º O Fundo será constituído de:

I - bens móveis e imóveis, valores e rendas do Instituto Nacional do Seguro Social não utilizados na operacionalização deste;

II - bens e direitos que, a qualquer título, lhe sejam adjudicados ou que lhe vierem a ser vinculados por força de lei;

III - receita das contribuições sociais para a seguridade social, previstas na alínea a do inciso I e no inciso II do art. 195 da Constituição;

IV - produto da liquidação de bens e ativos de pessoa física ou jurídica em débito com a Previdência Social;

V - resultado da aplicação financeira de seus ativos;

VI - recursos provenientes do orçamento da União.

§ 2º O Fundo será gerido pelo Instituto Nacional do Seguro Social, na forma da lei.

Art. 69. O ente da Federação que mantiver ou vier a instituir regime próprio de previdência social para seus servidores conferir-lhe-á caráter contributivo e o organizará com base em normas de contabilidade e atuária que preservem seu equilíbrio financeiro e atuarial.

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. 73-A. Qualquer cidadão, partido político, associação ou sindicato é parte legítima para denunciar ao respectivo Tribunal de Contas e ao órgão competente do Ministério Público o descumprimento das prescrições estabelecidas nesta Lei Complementar. (Incluído pela Lei Complementar nº 131, de 2009).

Art. 73-B. Ficam estabelecidos os seguintes prazos para o cumprimento das determinações dispostas nos incisos II e III do parágrafo único do art. 48 e do art. 48-A: (Incluído pela Lei Complementar nº 131, de 2009).

I – 1 (um) ano para a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios com mais de 100.000 (cem mil) habitantes; (Incluído pela Lei Complementar nº 131, de 2009).

II – 2 (dois) anos para os Municípios que tenham entre 50.000 (cinquenta mil) e 100.000 (cem mil) habitantes; (Incluído pela Lei Complementar nº 131, de 2009).

III – 4 (quatro) anos para os Municípios que tenham até 50.000 (cinquenta mil) habitantes. (Incluído pela Lei Complementar nº 131, de 2009).

Parágrafo único. Os prazos estabelecidos neste artigo serão contados a partir da data de publicação da lei complementar que introduziu os dispositivos referidos no caput deste artigo. (Incluído pela Lei Complementar nº 131, de 2009).

Art. 73-C. O não atendimento, até o encerramento dos prazos previstos no art. 73-B, das determinações contidas nos incisos II e III do parágrafo único do art. 48 e no art. 48-A sujeita o ente à sanção prevista no inciso I do § 3º do art. 23. (Incluído pela Lei Complementar nº 131, de 2009).

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; 179º da Independência e 112º da República.

FERNANDO
*Pedro
Martus Tavares*

HENRIQUE

CARDOSO
Malan

Este texto não substitui o publicada no DOU de 5.5.2000

ANEXO 2 – LEI Nº 12.527, DE 18 DE NOVEMBRO DE 2011

Presidência da República
Casa Civil
Subchefia para Assuntos Jurídicos

LEI Nº 12.527, DE 18 DE NOVEMBRO DE 2011.

Mensagem de veto

Vigência

Regulamento

Regula o acesso a informações previsto no inciso XXXIII do art. 5º, no inciso II do § 3º do art. 37 e no § 2º do art. 216 da Constituição Federal; altera a Lei nº 8.112, de 11 de dezembro de 1990; revoga a Lei nº 11.111, de 5 de maio de 2005, e dispositivos da Lei nº 8.159, de 8 de janeiro de 1991; e dá outras providências.

A PRESIDENTA DA REPÚBLICA Faço saber que o Congresso Nacional decreta e eu sanciono a seguinte Lei:

CAPÍTULO I

DISPOSIÇÕES GERAIS

Art. 1º Esta Lei dispõe sobre os procedimentos a serem observados pela União, Estados, Distrito Federal e Municípios, com o fim de garantir o acesso a informações previsto no inciso XXXIII do art. 5º, no inciso II do § 3º do art. 37 e no § 2º do art. 216 da Constituição Federal.

Parágrafo único. Subordinam-se ao regime desta Lei:

I - os órgãos públicos integrantes da administração direta dos Poderes Executivo, Legislativo, incluindo as Cortes de Contas, e Judiciário e do Ministério Público;

II - as autarquias, as fundações públicas, as empresas públicas, as sociedades de economia mista e demais entidades controladas direta ou indiretamente pela União, Estados, Distrito Federal e Municípios.

Art. 2º Aplicam-se as disposições desta Lei, no que couber, às entidades privadas sem fins lucrativos que recebam, para realização de ações de interesse público, recursos públicos diretamente do orçamento ou mediante subvenções sociais, contrato de gestão, termo de parceria, convênios, acordo, ajustes ou outros instrumentos congêneres.

Parágrafo único. A publicidade a que estão submetidas as entidades citadas no **caput** refere-se à parcela dos recursos públicos recebidos e à sua destinação, sem prejuízo das prestações de contas a que estejam legalmente obrigadas.

Art. 3º Os procedimentos previstos nesta Lei destinam-se a assegurar o direito fundamental de acesso à informação e devem ser executados em conformidade com os princípios básicos da administração pública e com as seguintes diretrizes:

I - observância da publicidade como preceito geral e do sigilo como exceção;

II - divulgação de informações de interesse público, independentemente de solicitações;

III - utilização de meios de comunicação viabilizados pela tecnologia da informação;

IV - fomento ao desenvolvimento da cultura de transparência na administração pública;

V - desenvolvimento do controle social da administração pública.

Art. 4º Para os efeitos desta Lei, considera-se:

I - informação: dados, processados ou não, que podem ser utilizados para produção e transmissão de conhecimento, contidos em qualquer meio, suporte ou formato;

II - documento: unidade de registro de informações, qualquer que seja o suporte ou formato;

III - informação sigilosa: aquela submetida temporariamente à restrição de acesso público em razão de sua imprescindibilidade para a segurança da sociedade e do Estado;

IV - informação pessoal: aquela relacionada à pessoa natural identificada ou identificável;

V - tratamento da informação: conjunto de ações referentes à produção, recepção, classificação, utilização, acesso, reprodução, transporte, transmissão, distribuição, arquivamento, armazenamento, eliminação, avaliação, destinação ou controle da informação;

VI - disponibilidade: qualidade da informação que pode ser conhecida e utilizada por indivíduos, equipamentos ou sistemas autorizados;

VII - autenticidade: qualidade da informação que tenha sido produzida, expedida, recebida ou modificada por determinado indivíduo, equipamento ou sistema;

VIII - integridade: qualidade da informação não modificada, inclusive quanto à origem, trânsito e destino;

IX - primariedade: qualidade da informação coletada na fonte, com o máximo de detalhamento possível, sem modificações.

Art. 5º É dever do Estado garantir o direito de acesso à informação, que será franqueada, mediante procedimentos objetivos e ágeis, de forma transparente, clara e em linguagem de fácil compreensão.

CAPÍTULO II

DO ACESSO A INFORMAÇÕES E DA SUA DIVULGAÇÃO

Art. 6º Cabe aos órgãos e entidades do poder público, observadas as normas e procedimentos específicos aplicáveis, assegurar a:

I - gestão transparente da informação, propiciando amplo acesso a ela e sua divulgação;

II - proteção da informação, garantindo-se sua disponibilidade, autenticidade e integridade; e

III - proteção da informação sigilosa e da informação pessoal, observada a sua disponibilidade, autenticidade, integridade e eventual restrição de acesso.

Art. 7º O acesso à informação de que trata esta Lei compreende, entre outros, os direitos de obter:

I - orientação sobre os procedimentos para a consecução de acesso, bem como sobre o local onde poderá ser encontrada ou obtida a informação almejada;

II - informação contida em registros ou documentos, produzidos ou acumulados por seus órgãos ou entidades, recolhidos ou não a arquivos públicos;

III - informação produzida ou custodiada por pessoa física ou entidade privada decorrente de qualquer vínculo com seus órgãos ou entidades, mesmo que esse vínculo já tenha cessado;

IV - informação primária, íntegra, autêntica e atualizada;

V - informação sobre atividades exercidas pelos órgãos e entidades, inclusive as relativas à sua política, organização e serviços;

VI - informação pertinente à administração do patrimônio público, utilização de recursos públicos, licitação, contratos administrativos; e

VII - informação relativa:

a) à implementação, acompanhamento e resultados dos programas, projetos e ações dos órgãos e entidades públicas, bem como metas e indicadores propostos;

b) ao resultado de inspeções, auditorias, prestações e tomadas de contas realizadas pelos órgãos de controle interno e externo, incluindo prestações de contas relativas a exercícios anteriores.

§ 1º O acesso à informação previsto no **caput** não compreende as informações referentes a projetos de pesquisa e desenvolvimento científicos ou tecnológicos cujo sigilo seja imprescindível à segurança da sociedade e do Estado.

§ 2º Quando não for autorizado acesso integral à informação por ser ela parcialmente sigilosa, é assegurado o acesso à parte não sigilosa por meio de certidão, extrato ou cópia com ocultação da parte sob sigilo.

§ 3º O direito de acesso aos documentos ou às informações neles contidas utilizados como fundamento da tomada de decisão e do ato administrativo será assegurado com a edição do ato decisório respectivo.

§ 4º A negativa de acesso às informações objeto de pedido formulado aos órgãos e entidades referidas no art. 1º, quando não fundamentada, sujeitará o responsável a medidas disciplinares, nos termos do art. 32 desta Lei.

§ 5º Informado do extravio da informação solicitada, poderá o interessado requerer à autoridade competente a imediata abertura de sindicância para apurar o desaparecimento da respectiva documentação.

§ 6º Verificada a hipótese prevista no § 5º deste artigo, o responsável pela guarda da informação extraviada deverá, no prazo de 10 (dez) dias, justificar o fato e indicar testemunhas que comprovem sua alegação.

Art. 8º É dever dos órgãos e entidades públicas promover, independentemente de requerimentos, a divulgação em local de fácil acesso, no âmbito de suas competências, de informações de interesse coletivo ou geral por eles produzidas ou custodiadas.

§ 1º Na divulgação das informações a que se refere o **caput**, deverão constar, no mínimo:

I - registro das competências e estrutura organizacional, endereços e telefones das respectivas unidades e horários de atendimento ao público;

II - registros de quaisquer repasses ou transferências de recursos financeiros;

III - registros das despesas;

IV - informações concernentes a procedimentos licitatórios, inclusive os respectivos editais e resultados, bem como a todos os contratos celebrados;

V - dados gerais para o acompanhamento de programas, ações, projetos e obras de órgãos e entidades; e

VI - respostas a perguntas mais frequentes da sociedade.

§ 2º Para cumprimento do disposto no **caput**, os órgãos e entidades públicas deverão utilizar todos os meios e instrumentos legítimos de que dispuserem, sendo obrigatória a divulgação em sítios oficiais da rede mundial de computadores (internet).

§ 3º Os sítios de que trata o § 2º deverão, na forma de regulamento, atender, entre outros, aos seguintes requisitos:

I - conter ferramenta de pesquisa de conteúdo que permita o acesso à informação de forma objetiva, transparente, clara e em linguagem de fácil compreensão;

II - possibilitar a gravação de relatórios em diversos formatos eletrônicos, inclusive abertos e não proprietários, tais como planilhas e texto, de modo a facilitar a análise das informações;

III - possibilitar o acesso automatizado por sistemas externos em formatos abertos, estruturados e legíveis por máquina;

IV - divulgar em detalhes os formatos utilizados para estruturação da informação;

V - garantir a autenticidade e a integridade das informações disponíveis para acesso;

VI - manter atualizadas as informações disponíveis para acesso;

VII - indicar local e instruções que permitam ao interessado comunicar-se, por via eletrônica ou telefônica, com o órgão ou entidade detentora do sítio; e

VIII - adotar as medidas necessárias para garantir a acessibilidade de conteúdo para pessoas com deficiência, nos termos do art. 17 da Lei nº 10.098, de 19 de dezembro de 2000, e do art. 9º da Convenção sobre os Direitos das Pessoas com Deficiência, aprovada pelo Decreto Legislativo nº 186, de 9 de julho de 2008.

§ 4º Os Municípios com população de até 10.000 (dez mil) habitantes ficam dispensados da divulgação obrigatória na internet a que se refere o § 2º, mantida a obrigatoriedade de divulgação, em tempo real, de informações relativas à execução orçamentária e financeira, nos critérios e prazos previstos no art. 73-B da Lei Complementar nº 101, de 4 de maio de 2000 (Lei de Responsabilidade Fiscal).

Art. 9º O acesso a informações públicas será assegurado mediante:

I - criação de serviço de informações ao cidadão, nos órgãos e entidades do poder público, em local com condições apropriadas para:

a) atender e orientar o público quanto ao acesso a informações;

b) informar sobre a tramitação de documentos nas suas respectivas unidades;

c) protocolizar documentos e requerimentos de acesso a informações; e

II - realização de audiências ou consultas públicas, incentivo à participação popular ou a outras formas de divulgação.

CAPÍTULO III

DO PROCEDIMENTO DE ACESSO À INFORMAÇÃO

Seção I

Do Pedido de Acesso

Art. 10. Qualquer interessado poderá apresentar pedido de acesso a informações aos órgãos e entidades referidos no art. 1º desta Lei, por qualquer meio legítimo, devendo o pedido conter a identificação do requerente e a especificação da informação requerida.

§ 1º Para o acesso a informações de interesse público, a identificação do requerente não pode conter exigências que inviabilizem a solicitação.

§ 2º Os órgãos e entidades do poder público devem viabilizar alternativa de encaminhamento de pedidos de acesso por meio de seus sítios oficiais na internet.

§ 3º São vedadas quaisquer exigências relativas aos motivos determinantes da solicitação de informações de interesse público.

Art. 11. O órgão ou entidade pública deverá autorizar ou conceder o acesso imediato à informação disponível.

§ 1º Não sendo possível conceder o acesso imediato, na forma disposta no **caput**, o órgão ou entidade que receber o pedido deverá, em prazo não superior a 20 (vinte) dias:

I - comunicar a data, local e modo para se realizar a consulta, efetuar a reprodução ou obter a certidão;

II - indicar as razões de fato ou de direito da recusa, total ou parcial, do acesso pretendido; ou

III - comunicar que não possui a informação, indicar, se for do seu conhecimento, o órgão ou a entidade que a detém, ou, ainda, remeter o requerimento a esse órgão ou entidade, cientificando o interessado da remessa de seu pedido de informação.

§ 2º O prazo referido no § 1º poderá ser prorrogado por mais 10 (dez) dias, mediante justificativa expressa, da qual será cientificado o requerente.

§ 3º Sem prejuízo da segurança e da proteção das informações e do cumprimento da legislação aplicável, o órgão ou entidade poderá oferecer meios para que o próprio requerente possa pesquisar a informação de que necessitar.

§ 4º Quando não for autorizado o acesso por se tratar de informação total ou parcialmente sigilosa, o requerente deverá ser informado sobre a possibilidade de recurso, prazos e condições para sua interposição, devendo, ainda, ser-lhe indicada a autoridade competente para sua apreciação.

§ 5º A informação armazenada em formato digital será fornecida nesse formato, caso haja anuência do requerente.

§ 6º Caso a informação solicitada esteja disponível ao público em formato impresso, eletrônico ou em qualquer outro meio de acesso universal, serão informados ao requerente, por escrito, o lugar e a forma pela qual se poderá consultar, obter ou reproduzir a referida informação, procedimento esse que desonerará o órgão ou entidade pública da obrigação de seu fornecimento direto, salvo se o requerente declarar não dispor de meios para realizar por si mesmo tais procedimentos.

Art. 12. O serviço de busca e fornecimento da informação é gratuito, salvo nas hipóteses de reprodução de documentos pelo órgão ou entidade pública consultada, situação em que poderá ser cobrado exclusivamente o valor necessário ao ressarcimento do custo dos serviços e dos materiais utilizados.

Parágrafo único. Estará isento de ressarcir os custos previstos no **caput** todo aquele cuja situação econômica não lhe permita fazê-lo sem prejuízo do sustento próprio ou da família, declarada nos termos da Lei nº 7.115, de 29 de agosto de 1983.

Art. 13. Quando se tratar de acesso à informação contida em documento cuja manipulação possa prejudicar sua integridade, deverá ser oferecida a consulta de cópia, com certificação de que esta confere com o original.

Parágrafo único. Na impossibilidade de obtenção de cópias, o interessado poderá solicitar que, a suas expensas e sob supervisão de servidor público, a reprodução seja feita por outro meio que não ponha em risco a conservação do documento original.

Art. 14. É direito do requerente obter o inteiro teor de decisão de negativa de acesso, por certidão ou cópia.

Seção II

Dos Recursos

Art. 15. No caso de indeferimento de acesso a informações ou às razões da negativa do acesso, poderá o interessado interpor recurso contra a decisão no prazo de 10 (dez) dias a contar da sua ciência.

Parágrafo único. O recurso será dirigido à autoridade hierarquicamente superior à que exarou a decisão impugnada, que deverá se manifestar no prazo de 5 (cinco) dias.

Art. 16. Negado o acesso a informação pelos órgãos ou entidades do Poder Executivo Federal, o requerente poderá recorrer à Controladoria-Geral da União, que deliberará no prazo de 5 (cinco) dias se:

I - o acesso à informação não classificada como sigilosa for negado;

II - a decisão de negativa de acesso à informação total ou parcialmente classificada como sigilosa não indicar a autoridade classificadora ou a hierarquicamente superior a quem possa ser dirigido pedido de acesso ou desclassificação;

III - os procedimentos de classificação de informação sigilosa estabelecidos nesta Lei não tiverem sido observados; e

IV - estiverem sendo descumpridos prazos ou outros procedimentos previstos nesta Lei.

§ 1º O recurso previsto neste artigo somente poderá ser dirigido à Controladoria-Geral da União depois de submetido à apreciação de pelo menos uma autoridade hierarquicamente superior àquela que exarou a decisão impugnada, que deliberará no prazo de 5 (cinco) dias.

§ 2º Verificada a procedência das razões do recurso, a Controladoria-Geral da União determinará ao órgão ou entidade que adote as providências necessárias para dar cumprimento ao disposto nesta Lei.

§ 3º Negado o acesso à informação pela Controladoria-Geral da União, poderá ser interposto recurso à Comissão Mista de Reavaliação de Informações, a que se refere o art. 35.

Art. 17. No caso de indeferimento de pedido de desclassificação de informação protocolado em órgão da administração pública federal, poderá o requerente recorrer ao Ministro de Estado da área, sem prejuízo das competências da Comissão Mista de Reavaliação de Informações, previstas no art. 35, e do disposto no art. 16.

§ 1º O recurso previsto neste artigo somente poderá ser dirigido às autoridades mencionadas depois de submetido à apreciação de pelo menos uma autoridade hierarquicamente superior à autoridade que exarou a decisão impugnada e, no caso das Forças Armadas, ao respectivo Comando.

§ 2º Indeferido o recurso previsto no **caput** que tenha como objeto a desclassificação de informação secreta ou ultrassecreta, caberá recurso à Comissão Mista de Reavaliação de Informações prevista no art. 35.

Art. 18. Os procedimentos de revisão de decisões denegatórias proferidas no recurso previsto no art. 15 e de revisão de classificação de documentos sigilosos serão objeto de regulamentação própria dos Poderes Legislativo e Judiciário e do Ministério Público, em seus respectivos âmbitos, assegurado ao solicitante, em qualquer caso, o direito de ser informado sobre o andamento de seu pedido.

Art. 19. (VETADO).

§ 1º (VETADO).

§ 2º Os órgãos do Poder Judiciário e do Ministério Público informarão ao Conselho Nacional de Justiça e ao Conselho Nacional do Ministério Público, respectivamente, as decisões que, em grau de recurso, negarem acesso a informações de interesse público.

Art. 20. Aplica-se subsidiariamente, no que couber, a Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999, ao procedimento de que trata este Capítulo.

CAPÍTULO IV

DAS RESTRIÇÕES DE ACESSO À INFORMAÇÃO

Seção I

Disposições Gerais

Art. 21. Não poderá ser negado acesso à informação necessária à tutela judicial ou administrativa de direitos fundamentais.

Parágrafo único. As informações ou documentos que versem sobre condutas que impliquem violação dos direitos humanos praticada por agentes públicos ou a mando de autoridades públicas não poderão ser objeto de restrição de acesso.

Art. 22. O disposto nesta Lei não exclui as demais hipóteses legais de sigilo e de segredo de justiça nem as hipóteses de segredo industrial decorrentes da exploração direta de atividade econômica pelo Estado ou por pessoa física ou entidade privada que tenha qualquer vínculo com o poder público.

Seção II

Da Classificação da Informação quanto ao Grau e Prazos de Sigilo

Art. 23. São consideradas imprescindíveis à segurança da sociedade ou do Estado e, portanto, passíveis de classificação as informações cuja divulgação ou acesso irrestrito possam:

I - pôr em risco a defesa e a soberania nacionais ou a integridade do território nacional;

II - prejudicar ou pôr em risco a condução de negociações ou as relações internacionais do País, ou as que tenham sido fornecidas em caráter sigiloso por outros Estados e organismos internacionais;

III - pôr em risco a vida, a segurança ou a saúde da população;

IV - oferecer elevado risco à estabilidade financeira, econômica ou monetária do País;

V - prejudicar ou causar risco a planos ou operações estratégicos das Forças Armadas;

VI - prejudicar ou causar risco a projetos de pesquisa e desenvolvimento científico ou tecnológico, assim como a sistemas, bens, instalações ou áreas de interesse estratégico nacional;

VII - pôr em risco a segurança de instituições ou de altas autoridades nacionais ou estrangeiras e seus familiares; ou

VIII - comprometer atividades de inteligência, bem como de investigação ou fiscalização em andamento, relacionadas com a prevenção ou repressão de infrações.

Art. 24. A informação em poder dos órgãos e entidades públicas, observado o seu teor e em razão de sua imprescindibilidade à segurança da sociedade ou do Estado, poderá ser classificada como ultrassecreta, secreta ou reservada.

§ 1º Os prazos máximos de restrição de acesso à informação, conforme a classificação prevista no **caput**, vigoram a partir da data de sua produção e são os seguintes:

I - ultrassecreta: 25 (vinte e cinco) anos;

II - secreta: 15 (quinze) anos; e

III - reservada: 5 (cinco) anos.

§ 2º As informações que puderem colocar em risco a segurança do Presidente e Vice-Presidente da República e respectivos cônjuges e filhos(as) serão classificadas como reservadas e ficarão sob sigilo até o término do mandato em exercício ou do último mandato, em caso de reeleição.

§ 3º Alternativamente aos prazos previstos no § 1º, poderá ser estabelecida como termo final de restrição de acesso a ocorrência de determinado evento, desde que este ocorra antes do transcurso do prazo máximo de classificação.

§ 4º Transcorrido o prazo de classificação ou consumado o evento que defina o seu termo final, a informação tornar-se-á, automaticamente, de acesso público.

§ 5º Para a classificação da informação em determinado grau de sigilo, deverá ser observado o interesse público da informação e utilizado o critério menos restritivo possível, considerados:

I - a gravidade do risco ou dano à segurança da sociedade e do Estado; e

II - o prazo máximo de restrição de acesso ou o evento que defina seu termo final.

Seção III

Da Proteção e do Controle de Informações Sigilosas

Art. 25. É dever do Estado controlar o acesso e a divulgação de informações sigilosas produzidas por seus órgãos e entidades, assegurando a sua proteção.

§ 1º O acesso, a divulgação e o tratamento de informação classificada como sigilosa ficarão restritos a pessoas que tenham necessidade de conhecê-la e que sejam devidamente credenciadas na forma do regulamento, sem prejuízo das atribuições dos agentes públicos autorizados por lei.

§ 2º O acesso à informação classificada como sigilosa cria a obrigação para aquele que a obteve de resguardar o sigilo.

§ 3º Regulamento disporá sobre procedimentos e medidas a serem adotados para o tratamento de informação sigilosa, de modo a protegê-la contra perda, alteração indevida, acesso, transmissão e divulgação não autorizados.

Art. 26. As autoridades públicas adotarão as providências necessárias para que o pessoal a elas subordinado hierarquicamente conheça as normas e observe as medidas e procedimentos de segurança para tratamento de informações sigilosas.

Parágrafo único. A pessoa física ou entidade privada que, em razão de qualquer vínculo com o poder público, executar atividades de tratamento de informações sigilosas adotarás providências necessárias para que seus empregados, prepostos ou representantes observem as medidas e procedimentos de segurança das informações resultantes da aplicação desta Lei.

Seção IV

Dos Procedimentos de Classificação, Reclassificação e Desclassificação

Art. 27. A classificação do sigilo de informações no âmbito da administração pública federal é de competência:

I - no grau de ultrassecreto, das seguintes autoridades:

- a) Presidente da República;
- b) Vice-Presidente da República;
- c) Ministros de Estado e autoridades com as mesmas prerrogativas;
- d) Comandantes da Marinha, do Exército e da Aeronáutica; e
- e) Chefes de Missões Diplomáticas e Consulares permanentes no exterior;

II - no grau de secreto, das autoridades referidas no inciso I, dos titulares de autarquias, fundações ou empresas públicas e sociedades de economia mista; e

III - no grau de reservado, das autoridades referidas nos incisos I e II e das que exerçam funções de direção, comando ou chefia, nível DAS 101.5, ou superior, do Grupo-Direção e

Assessoramento Superiores, ou de hierarquia equivalente, de acordo com regulamentação específica de cada órgão ou entidade, observado o disposto nesta Lei.

§ 1º A competência prevista nos incisos I e II, no que se refere à classificação como ultrassecreta e secreta, poderá ser delegada pela autoridade responsável a agente público, inclusive em missão no exterior, vedada a subdelegação.

§ 2º A classificação de informação no grau de sigilo ultrassecreto pelas autoridades previstas nas alíneas “d” e “e” do inciso I deverá ser ratificada pelos respectivos Ministros de Estado, no prazo previsto em regulamento.

§ 3º A autoridade ou outro agente público que classificar informação como ultrassecreta deverá encaminhar a decisão de que trata o art. 28 à Comissão Mista de Reavaliação de Informações, a que se refere o art. 35, no prazo previsto em regulamento.

Art. 28. A classificação de informação em qualquer grau de sigilo deverá ser formalizada em decisão que conterá, no mínimo, os seguintes elementos:

I - assunto sobre o qual versa a informação;

II - fundamento da classificação, observados os critérios estabelecidos no art. 24;

III - indicação do prazo de sigilo, contado em anos, meses ou dias, ou do evento que defina o seu termo final, conforme limites previstos no art. 24; e

IV - identificação da autoridade que a classificou.

Parágrafo único. A decisão referida no **caput** será mantida no mesmo grau de sigilo da informação classificada.

Art. 29. A classificação das informações será reavaliada pela autoridade classificadora ou por autoridade hierarquicamente superior, mediante provocação ou de ofício, nos termos e prazos previstos em regulamento, com vistas à sua desclassificação ou à redução do prazo de sigilo, observado o disposto no art. 24.

§ 1º O regulamento a que se refere o **caput** deverá considerar as peculiaridades das informações produzidas no exterior por autoridades ou agentes públicos.

§ 2º Na reavaliação a que se refere o **caput**, deverão ser examinadas a permanência dos motivos do sigilo e a possibilidade de danos decorrentes do acesso ou da divulgação da informação.

§ 3º Na hipótese de redução do prazo de sigilo da informação, o novo prazo de restrição manterá como termo inicial a data da sua produção.

Art. 30. A autoridade máxima de cada órgão ou entidade publicará, anualmente, em sítio à disposição na internet e destinado à veiculação de dados e informações administrativas, nos termos de regulamento:

I - rol das informações que tenham sido desclassificadas nos últimos 12 (doze) meses;

II - rol de documentos classificados em cada grau de sigilo, com identificação para referência futura;

III - relatório estatístico contendo a quantidade de pedidos de informação recebidos, atendidos e indeferidos, bem como informações genéricas sobre os solicitantes.

§ 1º Os órgãos e entidades deverão manter exemplar da publicação prevista no **caput** para consulta pública em suas sedes.

§ 2º Os órgãos e entidades manterão extrato com a lista de informações classificadas, acompanhadas da data, do grau de sigilo e dos fundamentos da classificação.

Seção V

Das Informações Pessoais

Art. 31. O tratamento das informações pessoais deve ser feito de forma transparente e com respeito à intimidade, vida privada, honra e imagem das pessoas, bem como às liberdades e garantias individuais.

§ 1º As informações pessoais, a que se refere este artigo, relativas à intimidade, vida privada, honra e imagem:

I - terão seu acesso restrito, independentemente de classificação de sigilo e pelo prazo máximo de 100 (cem) anos a contar da sua data de produção, a agentes públicos legalmente autorizados e à pessoa a que elas se referirem; e

II - poderão ter autorizada sua divulgação ou acesso por terceiros diante de previsão legal ou consentimento expresso da pessoa a que elas se referirem.

§ 2º Aquele que obtiver acesso às informações de que trata este artigo será responsabilizado por seu uso indevido.

§ 3º O consentimento referido no inciso II do § 1º não será exigido quando as informações forem necessárias:

I - à prevenção e diagnóstico médico, quando a pessoa estiver física ou legalmente incapaz, e para utilização única e exclusivamente para o tratamento médico;

II - à realização de estatísticas e pesquisas científicas de evidente interesse público ou geral, previstos em lei, sendo vedada a identificação da pessoa a que as informações se referirem;

III - ao cumprimento de ordem judicial;

IV - à defesa de direitos humanos; ou

V - à proteção do interesse público e geral preponderante.

§ 4º A restrição de acesso à informação relativa à vida privada, honra e imagem de pessoa não poderá ser invocada com o intuito de prejudicar processo de apuração de irregularidades em que o titular das informações estiver envolvido, bem como em ações voltadas para a recuperação de fatos históricos de maior relevância.

§ 5º Regulamento disporá sobre os procedimentos para tratamento de informação pessoal.

CAPÍTULO V

DAS RESPONSABILIDADES

Art. 32. Constituem condutas ilícitas que ensejam responsabilidade do agente público ou militar:

I - recusar-se a fornecer informação requerida nos termos desta Lei, retardar deliberadamente o seu fornecimento ou fornecê-la intencionalmente de forma incorreta, incompleta ou imprecisa;

II - utilizar indevidamente, bem como subtrair, destruir, inutilizar, desfigurar, alterar ou ocultar, total ou parcialmente, informação que se encontre sob sua guarda ou a que tenha acesso ou conhecimento em razão do exercício das atribuições de cargo, emprego ou função pública;

III - agir com dolo ou má-fé na análise das solicitações de acesso à informação;

IV - divulgar ou permitir a divulgação ou acessar ou permitir acesso indevido à informação sigilosa ou informação pessoal;

V - impor sigilo à informação para obter proveito pessoal ou de terceiro, ou para fins de ocultação de ato ilegal cometido por si ou por outrem;

VI - ocultar da revisão de autoridade superior competente informação sigilosa para beneficiar a si ou a outrem, ou em prejuízo de terceiros; e

VII - destruir ou subtrair, por qualquer meio, documentos concernentes a possíveis violações de direitos humanos por parte de agentes do Estado.

§ 1º Atendido o princípio do contraditório, da ampla defesa e do devido processo legal, as condutas descritas no **caput** serão consideradas:

I - para fins dos regulamentos disciplinares das Forças Armadas, transgressões militares médias ou graves, segundo os critérios neles estabelecidos, desde que não tipificadas em lei como crime ou contravenção penal; ou

II - para fins do disposto na Lei nº 8.112, de 11 de dezembro de 1990, e suas alterações, infrações administrativas, que deverão ser apenadas, no mínimo, com suspensão, segundo os critérios nela estabelecidos.

§ 2º Pelas condutas descritas no **caput**, poderá o militar ou agente público responder, também, por improbidade administrativa, conforme o disposto nas Leis nºs 1.079, de 10 de abril de 1950, e 8.429, de 2 de junho de 1992.

Art. 33. A pessoa física ou entidade privada que detiver informações em virtude de vínculo de qualquer natureza com o poder público e deixar de observar o disposto nesta Lei estará sujeita às seguintes sanções:

I - advertência;

II - multa;

III - rescisão do vínculo com o poder público;

IV - suspensão temporária de participar em licitação e impedimento de contratar com a administração pública por prazo não superior a 2 (dois) anos; e

V - declaração de inidoneidade para licitar ou contratar com a administração pública, até que seja promovida a reabilitação perante a própria autoridade que aplicou a penalidade.

§ 1º As sanções previstas nos incisos I, III e IV poderão ser aplicadas juntamente com a do inciso II, assegurado o direito de defesa do interessado, no respectivo processo, no prazo de 10 (dez) dias.

§ 2º A reabilitação referida no inciso V será autorizada somente quando o interessado efetivar o ressarcimento ao órgão ou entidade dos prejuízos resultantes e após decorrido o prazo da sanção aplicada com base no inciso IV.

§ 3º A aplicação da sanção prevista no inciso V é de competência exclusiva da autoridade máxima do órgão ou entidade pública, facultada a defesa do interessado, no respectivo processo, no prazo de 10 (dez) dias da abertura de vista.

Art. 34. Os órgãos e entidades públicas respondem diretamente pelos danos causados em decorrência da divulgação não autorizada ou utilização indevida de informações sigilosas ou informações pessoais, cabendo a apuração de responsabilidade funcional nos casos de dolo ou culpa, assegurado o respectivo direito de regresso.

Parágrafo único. O disposto neste artigo aplica-se à pessoa física ou entidade privada que, em virtude de vínculo de qualquer natureza com órgãos ou entidades, tenha acesso a informação sigilosa ou pessoal e a submeta a tratamento indevido.

CAPÍTULO VI

DISPOSIÇÕES FINAIS E TRANSITÓRIAS

Art. 35. (VETADO).

§ 1º É instituída a Comissão Mista de Reavaliação de Informações, que decidirá, no âmbito da administração pública federal, sobre o tratamento e a classificação de informações sigilosas e terá competência para:

I - requisitar da autoridade que classificar informação como ultrassecreta e secreta esclarecimento ou conteúdo, parcial ou integral da informação;

II - rever a classificação de informações ultrassecretas ou secretas, de ofício ou mediante provocação de pessoa interessada, observado o disposto no art. 7º e demais dispositivos desta Lei; e

III - prorrogar o prazo de sigilo de informação classificada como ultrassecreta, sempre por prazo determinado, enquanto o seu acesso ou divulgação puder ocasionar ameaça externa à soberania nacional ou à integridade do território nacional ou grave risco às relações internacionais do País, observado o prazo previsto no § 1º do art. 24.

§ 2º O prazo referido no inciso III é limitado a uma única renovação.

§ 3º A revisão de ofício a que se refere o inciso II do § 1º deverá ocorrer, no máximo, a cada 4 (quatro) anos, após a reavaliação prevista no art. 39, quando se tratar de documentos ultrassecretos ou secretos.

§ 4º A não deliberação sobre a revisão pela Comissão Mista de Reavaliação de Informações nos prazos previstos no § 3º implicará a desclassificação automática das informações.

§ 5º Regulamento disporá sobre a composição, organização e funcionamento da Comissão Mista de Reavaliação de Informações, observado o mandato de 2 (dois) anos para seus integrantes e demais disposições desta Lei.

Art. 36. O tratamento de informação sigilosa resultante de tratados, acordos ou atos internacionais atenderá às normas e recomendações constantes desses instrumentos.

Art. 37. É instituído, no âmbito do Gabinete de Segurança Institucional da Presidência da República, o Núcleo de Segurança e Credenciamento (NSC), que tem por objetivos:

I - promover e propor a regulamentação do credenciamento de segurança de pessoas físicas, empresas, órgãos e entidades para tratamento de informações sigilosas; e

II - garantir a segurança de informações sigilosas, inclusive aquelas provenientes de países ou organizações internacionais com os quais a República Federativa do Brasil tenha firmado tratado, acordo, contrato ou qualquer outro ato internacional, sem prejuízo das atribuições do Ministério das Relações Exteriores e dos demais órgãos competentes.

Parágrafo único. Regulamento disporá sobre a composição, organização e funcionamento do NSC.

Art. 38. Aplica-se, no que couber, a Lei nº 9.507, de 12 de novembro de 1997, em relação à informação de pessoa, física ou jurídica, constante de registro ou banco de dados de entidades governamentais ou de caráter público.

Art. 39. Os órgãos e entidades públicas deverão proceder à reavaliação das informações classificadas como ultrassecretas e secretas no prazo máximo de 2 (dois) anos, contado do termo inicial de vigência desta Lei.

§ 1º A restrição de acesso a informações, em razão da reavaliação prevista no **caput**, deverá observar os prazos e condições previstos nesta Lei.

§ 2º No âmbito da administração pública federal, a reavaliação prevista no **caput** poderá ser revista, a qualquer tempo, pela Comissão Mista de Reavaliação de Informações, observados os termos desta Lei.

§ 3º Enquanto não transcorrido o prazo de reavaliação previsto no **caput**, será mantida a classificação da informação nos termos da legislação precedente.

§ 4º As informações classificadas como secretas e ultrassecretas não reavaliadas no prazo previsto no **caput** serão consideradas, automaticamente, de acesso público.

Art. 40. No prazo de 60 (sessenta) dias, a contar da vigência desta Lei, o dirigente máximo de cada órgão ou entidade da administração pública federal direta e indireta designará autoridade que lhe seja diretamente subordinada para, no âmbito do respectivo órgão ou entidade, exercer as seguintes atribuições:

I - assegurar o cumprimento das normas relativas ao acesso a informação, de forma eficiente e adequada aos objetivos desta Lei;

II - monitorar a implementação do disposto nesta Lei e apresentar relatórios periódicos sobre o seu cumprimento;

III - recomendar as medidas indispensáveis à implementação e ao aperfeiçoamento das normas e procedimentos necessários ao correto cumprimento do disposto nesta Lei; e

IV - orientar as respectivas unidades no que se refere ao cumprimento do disposto nesta Lei e seus regulamentos.

Art. 41. O Poder Executivo Federal designará órgão da administração pública federal responsável:

I - pela promoção de campanha de abrangência nacional de fomento à cultura da transparência na administração pública e conscientização do direito fundamental de acesso à informação;

II - pelo treinamento de agentes públicos no que se refere ao desenvolvimento de práticas relacionadas à transparência na administração pública;

III - pelo monitoramento da aplicação da lei no âmbito da administração pública federal, concentrando e consolidando a publicação de informações estatísticas relacionadas no art. 30;

IV - pelo encaminhamento ao Congresso Nacional de relatório anual com informações atinentes à implementação desta Lei.

Art. 42. O Poder Executivo regulamentará o disposto nesta Lei no prazo de 180 (cento e oitenta) dias a contar da data de sua publicação.

Art. 43. O inciso VI do art. 116 da Lei nº 8.112, de 11 de dezembro de 1990, passa a vigorar com a seguinte redação:

“Art. 116.

.....

VI - levar as irregularidades de que tiver ciência em razão do cargo ao conhecimento da autoridade superior ou, quando houver suspeita de envolvimento desta, ao conhecimento de outra autoridade competente para apuração;

.....” (NR)

Art. 44. O Capítulo IV do Título IV da Lei nº 8.112, de 1990, passa a vigorar acrescido do seguinte art. 126-A:

“Art. 126-A. Nenhum servidor poderá ser responsabilizado civil, penal ou administrativamente por dar ciência à autoridade superior ou, quando houver suspeita de envolvimento desta, a outra autoridade competente para apuração de informação concernente à prática de crimes ou improbidade de que tenha conhecimento, ainda que em decorrência do exercício de cargo, emprego ou função pública.”

Art. 45. Cabe aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios, em legislação própria, obedecidas as normas gerais estabelecidas nesta Lei, definir regras específicas, especialmente quanto ao disposto no art. 9º e na Seção II do Capítulo III.

Art. 46. Revogam-se:

I - a Lei nº 11.111, de 5 de maio de 2005; e

II - os arts. 22 a 24 da Lei nº 8.159, de 8 de janeiro de 1991.

Art. 47. Esta Lei entra em vigor 180 (cento e oitenta) dias após a data de sua publicação.

Brasília, 18 de novembro de 2011; 190º da Independência e 123º da República.

DILMA ROUSSEFF
José Eduardo Cardoso
Celso Luiz Nunes Amorim
Antonio de Aguiar Patriota
Miriam Belchior
Paulo Bernardo Silva
Gleisi Hoffmann
José Elito Carvalho Siqueira
Helena Chagas
Luís Inácio Lucena Adams
Jorge Hage Sobrinho
Maria do Rosário Nunes

Este texto não substitui o publicado no DOU de 18.11.2011 - Edição extra