



LIGA DE ENSINO DO RIO GRANDE DO NORTE CENTRO UNIVERSITÁRIO DO RIO GRANDE DO NORTE

APLICABILIDADE E CUMPRIMENTO DA LEI DE RESPONSABILIDADE FISCAL NO MUNICÍPIO DE PEDRO AVELINO COM FOCO ÀS LIMITAÇÕES PARA OS RESTOS A PAGAR NA TRANSIÇÃO DE MANDATOS DE 2008 PARA 2009.

Aldo Lopes de Macedo Neto¹
Joana D'arc Medeiros Martins, Msc²

RESUMO

A Lei de Responsabilidade Fiscal foi criada para garantir aos órgãos públicos uma gestão financeira e orçamentária mais responsável e transparente. Neste sentido este trabalho apresenta um estudo sobre a aplicabilidade e cumprimento da Lei de Responsabilidade Fiscal, com foco aos Restos a Pagar. Para esse efeito procurou-se dar maior enfoque a gestão municipal onde foi selecionado o município de Pedro Avelino. O período estudado é de 2007 a 2009. Para comprovar o cumprimento desta lei, sob o enfoque dos Restos a Pagar, foi preciso analisar se o município de Pedro Avelino deixou algum valor de despesa remanescente na transição de mandatos de 2008 para 2009. A metodologia utilizada para este trabalho foi a abordagem teórico-empírica. Os dados da pesquisa foram coletados através do procedimento de Estudo de Caso e análise de documentos. Os resultados indicam que a Lei de Responsabilidade Fiscal tem conseguido amenizar a imprudência na administração pública. O gestor municipal de Pedro Avelino buscou garantir o equilíbrio das contas públicas no exercício de 2008. Em especial no último ano de seu mandato o líder do executivo mostrou preocupação maior com os Restos a Pagar se comparado ao ano anterior, 2007. Isso comprova a coibição que a Lei de Responsabilidade Fiscal impõe aos gestores sobre a gestão dos gastos públicos. Ainda sim, ao final do mandato municipal, em Pedro Avelino, ficaram em Restos a Pagar um pequeno valor para o mandato seguinte sem suporte financeiro. Tem-se, portanto, que a Prefeitura Municipal de Pedro Avelino deixou de cumprir com o disposto na Lei de Responsabilidade Fiscal que trata dos Restos a Pagar. Apesar de o gestor municipal ter deixado Restos a Pagar para o exercício de 2009, percebeu-se o esforço para que isto não ocorresse. Tendo ocorrido, o valor remanescente foi

¹ Discente do Curso de Pós Graduação Especialização em Gestão Fiscal e Tributária do Centro Universitário do Rio Grande do Norte – UNI-RN

² Docente e Professora Orientadora do Curso de Pós Graduação Especialização em Gestão Fiscal e Tributária do Centro Universitário do Rio Grande do Norte – UNI-RN

irrisório. É, portanto, perceptível o impacto da Lei de Responsabilidade Fiscal na gestão municipal no sentido de inibir maiores desordens por parte dos gestores públicos.

PALAVRAS-CHAVE: Administração Pública. Lei de Responsabilidade Fiscal. Restos a Pagar.

ABSTRACT

The Fiscal Responsibility Act was created to ensure public agencies financial management and budget more accountable and transparent. In this sense this paper presents a study on the applicability and compliance with the Fiscal Responsibility Law, focusing on outstanding commitments. To this end we tried to focus more on the municipal management where he was selected the municipality of Pedro Avelino. The study period is from 2007 to 2009. To demonstrate compliance with this law, from the standpoint of outstanding commitments, it was necessary to examine whether the municipality of Pedro Avelino left some remaining value of spending mandates in the transition from 2008 to 2009. The methodology used for this work was the theoretical and empirical approach. The survey data were collected by use of the case study and document analysis. The results indicate that the Fiscal Responsibility Law has managed to narrow recklessness in public administration. The city manager Pedro Avelino sought to ensure a balance of public accounts in 2008. Especially in the last year of his term leader of the executive showed greater concern with the outstanding commitments as compared to the previous year, 2007. This proves the restraint that the Fiscal Responsibility Law requires the managers on the management of public expenditures. Still, the end of the municipal mandate in Pedro Avelino, were in outstanding value for a small office next without financial support. It has, therefore, that the Town of Pedro Avelino failed to comply with the provisions of the Fiscal Responsibility Law that addresses the outstanding commitments. Although the city manager leaving outstanding commitments for the year 2009, it was realized that the effort for this not to happen. Having occurred, the remaining amount was negligible. It is therefore noticeable impact of the Fiscal Responsibility Law in municipal management in order to inhibit major disorders on the part of public managers.

KEYWORDS: Public Administration. Fiscal Responsibility Law. Remains Payable.

1 INTRODUÇÃO

Nos últimos anos a Administração Pública no Brasil vem frequentemente sofrendo interferências pela legislação e ante o surgimento de novas situações e desafios dentro do âmbito da administração dos entes públicos, os legisladores buscam a criação de leis que visam regulamentar os processos dentro da Contabilidade e da Administração Pública.

Para Carvalho et al. (2010), a contabilidade pública configura-se como um dos ramos da contabilidade voltados essencialmente às entidades públicas, e que através dos seus relatórios pode-se ter o controle e acompanhamento da gestão dos recursos públicos. Por sua vez, a mesma destina-se não somente a coletar e registrar os atos e fatos da Administração Pública, mas também a observar a legalidade dos atos da execução orçamentária.

Diante dessa realidade foi sancionada no ano de 2000 a Lei Complementar (LC) nº 101/00 – Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF) – que surge com o objetivo de garantir o equilíbrio das contas públicas e uma gestão orçamentária e financeira mais responsável, eficaz e transparente.

Para Carvalho et al. (2010), antes da LRF, os administradores costumavam usar o dinheiro público de forma desordenada, sem o devido planejamento, gastando além da arrecadação de receita e ainda contraindo constantes operações de crédito, agravando o endividamento público.

Diante desse contexto, busca-se responder ao seguinte problema de pesquisa: a prefeitura municipal de Pedro Avelino, situada no estado do Rio Grande do Norte, obedeceu a Lei de Responsabilidade Fiscal no que diz respeito aos Restos a Pagar na transição de mandatos de 2008 para 2009?

O objetivo geral desse artigo é: analisar o cumprimento da Lei de Responsabilidade Fiscal com foco ao seu art. 42, que trata dos Restos a Pagar, na transição do mandato de 2008 para 2009, no município de Pedro Avelino. Associado ao objetivo principal tem-se os seguintes objetivos específicos: caracterizar o município de Pedro Avelino; Identificar os Restos a Pagar nos exercícios de 2007 e 2008; Analisar o comportamento da gestão municipal com relação ao tratamento dado aos restos a pagar durante os exercícios de 2007, 2008 e 2009; Averiguar se existe despesa legalmente empenhada cujo pagamento ultrapasse o exercício de 2008; Verificar a existência de disponibilidade de recursos para pagamento das despesas empenhadas no exercício de 2008.

O estudo se justifica pela importância de um estudo de caso para comprovar a eficácia desta lei e a importância do controle de Restos a Pagar para a eficiência na gestão pública municipal, onde para este fim foi selecionado o Município de Pedro Avelino no Rio Grande do Norte.

O presente artigo está organizado da seguinte forma, além desta seção de caráter introdutório, a seção 2 apresenta os fundamentos teóricos acerca do orçamento na administração pública e restos a pagar, bem como, a LRF e sua relação com restos a pagar. A seção 3 trata dos procedimentos metodológicos do presente artigo; na seção 4, são apresentados os resultados encontrados; a seção 5; trata das considerações finais do trabalho e por último é apresentado as referencias citadas no artigo.

2 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA

2.1 Orçamento na Administração pública e Restos a Pagar

O orçamento na administração pública compreende uma ferramenta que possibilita o planejamento dos recursos a serem gastos pelo gestor público dentro

do exercício financeiro – período de 12 (doze) meses – para execução do seu plano de governo. No Orçamento público estão contidas as Receitas Previstas e as Despesas Fixadas que servirão como base para a consecução da administração dos recursos públicos.

Bezerra Filho (2008, p. 5) conceitua o orçamento como ferramenta legal de planejamento das entidades de Administração Pública onde são apresentadas as receitas previstas e despesas fixadas que serão realizadas pelo ente, em um determinado período, objetivando a execução de programas de governo (envolvendo ações de manutenção e investimento), bem como as transferências legais e voluntárias, os pagamentos de dívidas e outros encargos decorrentes da atividade estatal.

Para que a despesa seja gerada é necessário que ela percorra algumas fases pré-estabelecidas na administração pública, quais sejam: Autorização ou Fixação; Programação; Licitação; Empenho; Liquidação e Pagamento.

A Autorização compreende a fase onde a despesa é legalmente autorizada pelo poder legislativo e é um passo primordial ao processo de sua realização.

Para Bezerra Filho (2008, p. 101) a fase da Programação visa a compatibilizar as prioridades das aplicações com as disponibilidades financeiras para saldar os compromissos já assumidos, e também os resíduos de exercícios anteriores (Restos a Pagar), procurando manter o equilíbrio durante a execução orçamentária.

A fase da Licitação é definida por Angélico (1995, p. 66) como o procedimento administrativo que tem por objetivo verificar, entre vários fornecedores habilitados, quem oferece condições mais vantajosas. A Lei nº 8.666, de 21 de junho de 1993, em seu artigo 22, estabelece modalidades de licitação: a concorrência, a tomada de preços, o convite, o concurso e o leilão.

De acordo com Angélico (1995) em conformidade com o artigo 244 do Regulamento de Contabilidade Pública, nenhuma aquisição de material, contratação de serviços ou de obras far-se-á sem prévia licitação.

O Empenho é definido por Bezerra Filho (2008, p. 102) como o comprometimento de parcela do orçamento com uma determinada despesa, ou seja, é o destaque do orçamento para uma pessoa física ou jurídica, mediante a emissão de um documento denominado Nota de Empenho, que deverá preceder a realização da despesa.

A fase da liquidação é o momento onde se verifica se a despesa está em condições de ser paga, ou seja, é necessário saber se houve o atestado de realização da despesa (recebimento do material pelo fornecedor, prestação do serviço, execução de obras etc.).

A fase do Pagamento conceituada por Bezerra Filho (2008 p. 104) versa que consiste na entrega do numerário ao credor ou beneficiário, mediante termo de quitação do débito, que pode ser: um recibo passado pelo beneficiário, ou uma declaração do banco que efetuou o débito correspondente na conta da repartição, assumindo assim, a obrigação da entrega do numerário ao credor.

A despesa orçamentária é executada pelo regime de competência, consoante o disposto no artigo 35 da Lei Federal nº 4.320/64 e inciso II, onde estabelece que “pertencem ao exercício financeiro, as despesas nele legalmente empenhadas”.

Quando, durante a execução orçamentária, os gestores não efetuam o pagamento da despesa que foi empenhada ela é inscrita em Restos a Pagar, como está disposto no artigo 36 da Lei Federal 4.320/64, onde diz que “consideram-se restos a pagar as despesas empenhadas, mas não pagas até 31 de dezembro, distinguindo-se as processadas das não processadas.

Conforme apresentado entende-se que restos a pagar, de modo geral, são despesas que foram empenhadas, mas, por algum motivo, não foram pagas até o final do exercício financeiro.

2.2 Lei de Responsabilidade Fiscal e sua relação com Restos a Pagar

A Lei Complementar nº 101, de 04 de maio de 2000, Lei de Responsabilidade Fiscal, estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal e dá outras providências.

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

Conforme Silva (2001), com a promulgação da LRF tem-se aprofundado continuamente nos estudos relacionados à execução do orçamento, no dever do cumprimento das metas fiscais e de todos os fenômenos ligados a gestão pública, porque a população brasileira também está atenta a essas informações.

De acordo com Chalfun (2001), a LRF não se restringe ao tratamento do equilíbrio entre as receitas e despesas, no curto prazo. Ela trata com igual ênfase o endividamento, que só poderá ser equacionado no longo prazo. Entretanto, o enfoque gradualista adotado para a obtenção do equilíbrio das contas públicas consolidadas, no longo prazo, demonstra o entendimento do legislador de que as mudanças necessárias devem iniciar-se desde já e serem contínuas e progressivas no tempo.

Por meio do seu artigo 42 a LRF disciplina a inscrição da dívida pública em restos a pagar. Esse artigo diz que é vedado ao titular dos Poderes Executivo, Legislativo, inclusive dos Tribunais de Contas, Judiciário e Ministério Público, nos últimos dois quadrimestres (maio a dezembro) do último ano de 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 suficiência de caixa para esse efeito.

Kohama (2003, p. 152) complementa dizendo que em razão dessa prescrição legal, contida na Lei de Responsabilidade Fiscal, foram introduzidas algumas disposições no Código Penal, por meio da Lei nº 10.028, de 19 de outubro de 2000, relativo ao não-cancelamento de restos a pagar, assim descritas: “Art. 359-F. Deixar de ordenar, de autorizar ou promover o cancelamento do montante de restos a pagar inscrito em valor superior permitido pela lei. Pena – detenção, de 6 (seis) meses a dois (dois) anos.”

O artigo 42 da Lei de Responsabilidade Fiscal é bastante pragmático ao limitar a emissão de empenhos no último ano de mandato do gestor o que proporciona para a entidade pública a garantia de um equilíbrio nas contas evitando-se gastos excessivos.

A determinação deste limite para se evitar os remanescentes de restos a pagar garantirá que os gestores não enfrentem tantas dificuldades no início de sua administração e dessa forma possa utilizar os recursos públicos de maneira otimizada buscando atingir todas as metas e objetivos traçados no seu planejamento orçamentário.

3 METODOLOGIA

A pesquisa se caracteriza como exploratória, segundo Gil (2006, pág. 41), pesquisas exploratórias têm como objetivo proporcionar maior familiaridade com o problema, com vistas a torná-lo mais explícito ou a constituir hipóteses. Pode-se dizer que estas pesquisas têm como objetivo principal o aprimoramento de ideias ou a descoberta de instituições.

Os procedimentos empregados para a consecução do objetivo principal foram: pesquisa bibliográfica, pesquisa documental e técnicas estatísticas simples. Esta pesquisa de maneira geral é classificada como um estudo de caso. De acordo com Martins e Lintz (2000), o estudo de caso é uma técnica de pesquisa cujo objetivo é o estudo de uma unidade que se analisa profunda e intensamente.

O universo desta pesquisa é a Prefeitura Municipal de Pedro Avelino no estado do Rio Grande do Norte.

Os dados da pesquisa tiveram como fonte a base de dados contábeis dos municípios brasileiros mantida pela Secretaria do Tesouro Nacional (STN) denominada Finanças do Brasil (FINBRA) disponível em seu site (<http://www.stn.fazenda.gov.br>). Os dados foram tratados estatisticamente no Microsoft Excel® 2010.

No estudo de Caso, por sua vez, para Andrade (2003, p.66) É uma categoria de pesquisa cujo objeto é uma unidade que se analisa profundamente. Pode ser caracterizado como um estudo de uma entidade bem definida, como um programa, uma instituição, um sistema educativo, uma pessoa ou uma unidade social. [...].

4 RESULTADOS

No exercício findo em 2007 a Prefeitura Municipal de Pedro Avelino apresenta uma execução orçamentária com um Déficit na importância de R\$ 506.344,02 (quinhentos e seis, trezentos e quarenta e quatro mil reais e dois centavos) proveniente da diferença negativa entre a receita arrecadada e a despesa realizada, como mostra a tabela a seguir:

Tabela 1: Execução Orçamentária – Exercício 2007

RESUMO	RECEITA	DESPESA
RECEITAS E DESPESAS CORRENTES	7.092.938,62	7.463.811,26
RECEITAS E DESPESAS DE CAPITAS	94.000,00	1.330.381,48
DÉFICIT	506.344,02	0,00
TOTAIS	7.693.282,64	7.693.282,64

Fonte: Relatório Anual 2007 da Prefeitura Municipal de Pedro Avelino

Neste exercício a administração municipal foi de certa forma imprudente no que tange à autorização das despesas, tendo em vista que não foi respeitado o limite das receitas arrecadadas, ou seja, a arrecadação de receitas no exercício não suportou o montante das despesas realizadas. Esse procedimento comprometeu substancialmente o desempenho da administração pública em 2007 e desobedeceu a um dos principais preceitos da LRF, o que prevê o equilíbrio das contas públicas.

Essa situação, apresentada pela execução orçamentária no exercício de 2007, é um fator preponderante para que ao final da administração o gestor deixe para o exercício seguinte valores em Restos a Pagar, tendo em vista que, já durante o exercício existem valores de despesas autorizados sem a respectiva previsão de arrecadação de receita que dê lastro para a realização de tais despesas.

Para que se possa ter uma visão mais abrangente da situação que o empenho de despesas num volume maior que a arrecadação de receitas pode ocasionar para administração pública municipal, será exposto a seguir um demonstrativo que apresenta o montante de despesas que foram autorizadas e o valor que foi realmente pago dentro do mandato de 2007. E para que se tenha uma melhor visualização desta situação, o demonstrativo traz todas as despesas separadas por órgãos da administração. A partir disso será possível visualizar se o gestor cumpriu com todos os compromissos firmados ou se ficaram valores em Restos a Pagar.

Tabela 2: Demonstrativo de empenho e pagamento de despesas – Exercício 2007

UNIDADE	VALOR EMPENHADO (R\$)	VALOR LIQUIDADO (R\$)	VALOR PAGO (R\$)	SALDO P/ RESTOS A PAGAR
CÂMARA MUNICIPAL	344.806,84	344.806,84	344.806,84	0,00
GABINETE DO PREFEITO	302.001,28	302.001,28	249.078,95	52.922,33
SEC. MUN. ADMINISTRAÇÃO	1.092.309,97	1.092.309,97	1.009.886,67	82.423,30
SEC. MUN. PLANEJAMENTO E FINANÇAS	298.361,85	298.361,85	290.167,19	8.194,66
SEC. MUN. EDUCAÇÃO E CULTURA	2.679.049,46	2.679.049,46	2.438.196,31	240.853,15
SEC. MUN. SAÚDE	1.758.993,18	1.758.993,18	1.621.361,37	137.631,81
SEC. MUN. OBRAS	428.887,48	428.887,48	376.191,82	52.695,66
SEC. MUN. ASSIST. SOCIAL	568.907,75	568.907,75	511.629,99	57.277,76
SEC. MUN. AGRICULTURA	183.516,78	183.516,78	162.047,57	21.469,21
SEC. MUN. ESPORTE E LAZER	46.448,05	46.448,05	43.768,05	2.680,00
EXTRA-ORÇAMENTÁRIA	2.000,00	2.000,00	0,00	2.000,00
TOTAIS	7.705.282,64	7.705.282,64	7.047.134,76	658.147,88

Fonte: Relatório Anual 2007 da Prefeitura Municipal de Pedro Avelino

Conforme o demonstrativo em epígrafe, o montante das despesas que não tiveram suficiente disponibilidade de caixa para sua quitação somam R\$658.147,88 (seiscentos e cinquenta e oito mil cento e quarenta e sete reais e oitenta e oito centavos) que foram inscritos ao final do exercício de 2007 em Restos a Pagar.

Para sanar este débito e atingir o equilíbrio entre receitas e despesas é necessário que o gestor público garanta uma suficiência de caixa para quitação destes restos a pagar, permitindo dessa forma que o exercício seguinte, 2008, não inicie com déficits que possam prejudicar o bom desempenho da administração.

O saldo total do disponível da prefeitura de Pedro Avelino ao final do exercício de 2007 é de R\$99.435,46 (noventa e nove mil, quatrocentos e trinta e cinco reais e quarenta e seis centavos), como mostra o Balanço Patrimonial apresentado a seguir.

Tabela 3: Balanço Patrimonial – Exercício 2007

ATIVO	R\$	PASSIVO	R\$
ATIVO FINANCEIRO	99.435,46	PASSIVO FINANCEIRO	658.147,88
DISPONÍVEL	99.435,46	RESTOS A PAGAR.....	658.147,88
Bancos c/mov.....	99.435,46		
ATIVO PERMANENTE	167.325,98	PASSIVO PERMANENTE	
SOMA DO ATIVO REAL	266.761,44	SOMA DO PASSIVO REAL	658.147,88
Passivo real descoberto	391.386,44	Ativo real líquido	0,00
TOTAL GERAL	658.147,88	TOTAL GERAL	658.147,88

Fonte: Relatório Anual 2007 da Prefeitura Municipal de Pedro Avelino

Esse cenário gera um Passivo Real Descoberto de R\$391.386,44 (trezentos e noventa e um mil, trezentos e oitenta e seis reais e quarenta e quatro centavos), ou seja, para quitar todas as dívidas deste exercício de 2007 seria necessário um disponível neste igual valor somado ao já existente no banco.

Diante desta situação o gestor poderá iniciar o exercício de 2008 já com sérios problemas no equilíbrio das contas, tendo em vista que vai ter que concentrar mais esforços em busca de recursos para saldar a dívida que foi inscrita em Restos a Pagar no ano anterior, tendo em vista que o saldo bancário não é suficiente para isto, e ainda quitar as despesas do exercício corrente.

Já no que se refere à obediência a legislação, o exercício de 2007 atende perfeitamente, ao passo que segundo o Art. 42 da LRF o gestor só não poderá deixar dívida inscrita em Restos a Pagar se for os dois últimos quadrimestres do seu mandato, ou seja, ele não poderá deixar dívidas para o gestor que o sucederá a menos que exista suficiente disponibilidade de caixa para este efeito. Portanto como o último ano de mandato desta gestão é 2008, então os restos a pagar de 2007 não sofrem retaliações pela LRF.

Mas o fato de o exercício de 2007 não ser abrangido pelo Art. 42 da LRF não significa que a atenção a este pode ser menor ou desprezada, já que este exercício antecede o último ano de mandato do gestor municipal. É importante destacar que se neste ano existiu dívidas inscritas em restos a pagar, isso pode determinar uma tendência para o final do exercício de 2008 o qual, por ser o último ano do mandato municipal, será rigorosamente fiscalizado seguindo-se os preceitos da LRF.

Uma vez analisado o exercício de 2007 é possível perceber o cenário em que se encerra este exercício e a partir disto iniciar uma análise do exercício de 2008,

verificando de que forma o gestor se comportou para a execução do orçamento de 2008 com base nos fatos ocorrido no ano de 2007.

A Execução Orçamentária da Prefeitura de Pedro Avelino apresenta em 31 de dezembro de 2008 um superávit de R\$522.131,32 (quinhentos e vinte e dois mil cento e trinta e um reais e trinta e dois centavos), obtido através da diferença positiva entre a receita arrecada e a despesa realizada no exercício, como mostra a seguinte tabela:

Tabela 4: Execução Orçamentária – Exercício 2008

RESUMO	RECEITA	DESPESA
RECEITAS E DESPESAS CORRENTES	8.750.021,19	7.463.811,26
RECEITAS E DESPESAS DE CAPITAS	566.302,87	1.330.381,48
SUPERÁVIT	0,00	522.131,32
TOTAIS	9.316.324,06	9.316.324,06

Fonte: Relatório Anual 2008 da Prefeitura Municipal de Pedro Avelino

Depreende-se da análise deste demonstrativo que o gestor público teve bastante atenção para a autorização das despesas, tendo zelo para que estas não ultrapassassem os valores arrecadados através das fontes de recursos tanto correntes como de capitais. Esse procedimento é bastante relevante para que o administrador consiga cumprir suas metas sem que fiquem restos a pagar para os exercícios seguintes.

Percebe-se ainda que esse comportamento possa ter sido motivado também pelo grau de desequilíbrio das contas no exercício anterior que precisaram, por motivos de lei, ser amenizados no exercício corrente.

É importante ressaltar a maneira como a legislação inibe e, de certa forma, pressiona, os gestores à trabalharem de forma coerente. Se comparado o exercício de 2007 com o de 2008 é possível perceber o cuidado e a atenção que o administrador público teve para com o orçamento de 2008 obtendo, ao contrário de 2007, um superávit considerável. Isso se deve ao fato de especificamente no exercício de 2008, ou seja, no último ano de mandato do prefeito, a LRF impor limites no que se refere aos Restos a Pagar.

No entanto, para que se possa ter uma visão mais real do tratamento das despesas no exercício em questão, faz-se necessário analisar se todo o montante de despesa que foi empenhado e liquidado foi realmente pago. Caso positivo, então a prefeitura obedeceu ao art. 42 da LRF que trata dos Restos a Pagar.

Para efeito de análise será apresentado a seguir um demonstrativo sintético dos empenhos e pagamentos de despesas, discriminados por secretaria, para possibilitar uma avaliação mais concisa do que já foi dito no parágrafo anterior.

Tabela 5: Demonstrativo de empenho e pagamento de despesas – Exercício 2008

UNIDADE	VALOR EMPENHADO (R\$)	VALOR LIQUIDADO (R\$)	VALOR PAGO (R\$)	SALDO P/ RESTOS A PAGAR
CÂMARA MUNICIPAL	369.206,32	369.206,32	369.206,32	0,00
GABINETE DO PREFEITO	317.604,41	317.604,41	317.604,41	0,00
SEC. MUN. ADMINISTRAÇÃO	979.480,14	979.480,14	979.480,14	0,00
SEC. MUN. PLANEJAMENTO E	234.498,36	234.498,36	234.498,36	0,00

FINANÇAS				
SEC. MUN. EDUCAÇÃO	2.796.149,23	2.796.149,23	2.790.499,73	5.649,50
SEC. MUN. SAÚDE	1.846.677,32	1.846.677,32	1.846.677,32	0,00
SEC. MUN. OBRAS	1.403.627,52	1.403.627,52	1.389.031,46	14.596,06
SEC. MUN. ASSIST. SOCIAL	530.023,40	530.023,40	492.767,38	37.256,02
SEC. MUN. AGRICULTURA	159.964,24	159.964,24	159.964,24	0,00
SEC. MUN. ESPORTE E LAZER	156.961,80	156.961,80	61.567,83	95.393,97
TOTAIS	8.794.192,74	8.794.192,74	8.641.297,19	152.895,55

Fonte: Relatório Anual 2008 da Prefeitura Municipal de Pedro Avelino

De acordo com o demonstrativo acima apresentado a administração da prefeitura de Pedro Avelino inscreveu em Restos a Pagar, no exercício de 2008, o montante de R\$152.895,55 (cento e cinquenta e dois mil oitocentos e noventa e cinco mil reais e cinquenta e cinco centavos) a serem pagos no exercício subsequente. É válido ressaltar que este valor pode ser deixado em restos a pagar, segundo a LRF, caso exista suficiente disponibilidade de caixa para este efeito.

Para verificar esta informação será exposto a seguir um esboço do balanço patrimonial, o qual evidenciará a inscrição do valor em Restos a Pagar e o disponível da Prefeitura em 31 de dezembro de 2008.

Tabela 6: Balanço Patrimonial – Exercício 2008

ATIVO	R\$	PASSIVO	R\$
ATIVO FINANCEIRO	151.787,71	PASSIVO FINANCEIRO	152.895,55
DISPONÍVEL		RESTOS A	
Bancos c/mov.....151.787,71		PAGAR.....152.895,55	
ATIVO REALIZÁVEL	0,00		
ATIVO PERMANENTE	51.260,05	PASSIVO PERMANENTE	
SOMA DO ATIVO REAL	203.047,76	SOMA DO PASSIVO REAL	152.895,55
SALDO PATRIMONIAL		SALDO PATRIMONIAL	
Passivo real descoberto	0,00	Ativo real líquido	50.152,21
TOTAL GERAL	203.047,76	TOTAL GERAL	203.047,76

Fonte: Relatório Anual 2008 da Prefeitura Municipal de Pedro Avelino

A partir dos dados coletados e apresentados – os quais poderão ser visualizados analiticamente nos anexos – é possível montar um diagnóstico para a Prefeitura Municipal de Pedro Avelino no que se refere à problemática deste trabalho, que trata dos Restos a Pagar na gestão de 2008.

Conforme relatado no corpo desta pesquisa a Lei de Responsabilidade Fiscal prevê em seu Art. 42 que é vedado ao titular de Poder Público, 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.

Dessa forma foi possível visualizar nos demonstrativos anteriormente expostos que o gestor da Prefeitura de Pedro Avelino deixou, ao final do seu mandato, no ano de 2008, dívida inscrita em restos a Pagar. No entanto, a análise do balanço patrimonial constata que existe uma disponibilidade de recursos na conta Bancos c/ Movimento, o que do ponto de vista da Legislação pode, em determinados casos, justificar o saldo deixado na conta Restos a Pagar.

Neste caso, a disponibilidade de recursos na Prefeitura de Pedro Avelino é insuficiente para a quitação da dívida inscrita em Restos a Pagar. Verifica-se uma

diferença negativa entre o saldo bancário e os Restos a Pagar de R\$1.107,84 (um mil cento e sete reais e oitenta e quatro centavos), que apesar de ser um valor pequeno, em relação ao montante da dívida, não deixa de ser um valor que necessitará de disponível na gestão seguinte para sua quitação e pela LRF esse procedimento é reprovado.

O exercício de 2009 foi marcado pela normalidade administrativa. Nesta gestão o prefeito conduziu esforços para a captação de verbas e conseguiu um total de recursos na importância de R\$8.801.906,33 (oito milhões, oitocentos e um mil, novecentos e seis reais e trinta e três centavos), provenientes de receitas correntes e de capital. Com essa arrecadação o gestor garantiu um superávit de R\$160.848,01 neste exercício de 2009, como mostra o Balanço Orçamentário exposto a seguir:

Tabela 7: Execução Orçamentária – Exercício 2009

RESUMO	RECEITA	DESPESA
RECEITAS E DESPESAS CORRENTES	8.290.397,82	8.010.454,70
RECEITAS E DESPESAS DE CAPITAL	511.508,51	630.603,62
SUPERÁVIT	0,00	160.848,01
TOTAIS	8.801.906,33	8.801.906,33

Fonte: Relatório Anual 2009 da Prefeitura Municipal de Pedro Avelino

É perceptível, através da análise do Balanço Orçamentário, que na administração de 2009 o gestor direcionou esforços para equilibrar as contas públicas com o objetivo de garantir uma gestão eficaz e eficiente.

Os restos a pagar que ficaram na transição de mandatos de 2008 para 2009 não foram grande empecilho para manter um nível de despesas menor que a arrecadação municipal neste ano, até porque o valor dos restos a pagar que não dispunham de lastro é irrelevante diante de todo o montante de despesas autorizadas neste exercício.

Mais adiante será exposto um demonstrativo da dívida flutuante que possibilitará analisar quanto de Restos a Pagar foi deixado de um exercício para outro e quanto dessa dívida foi paga em cada exercício.

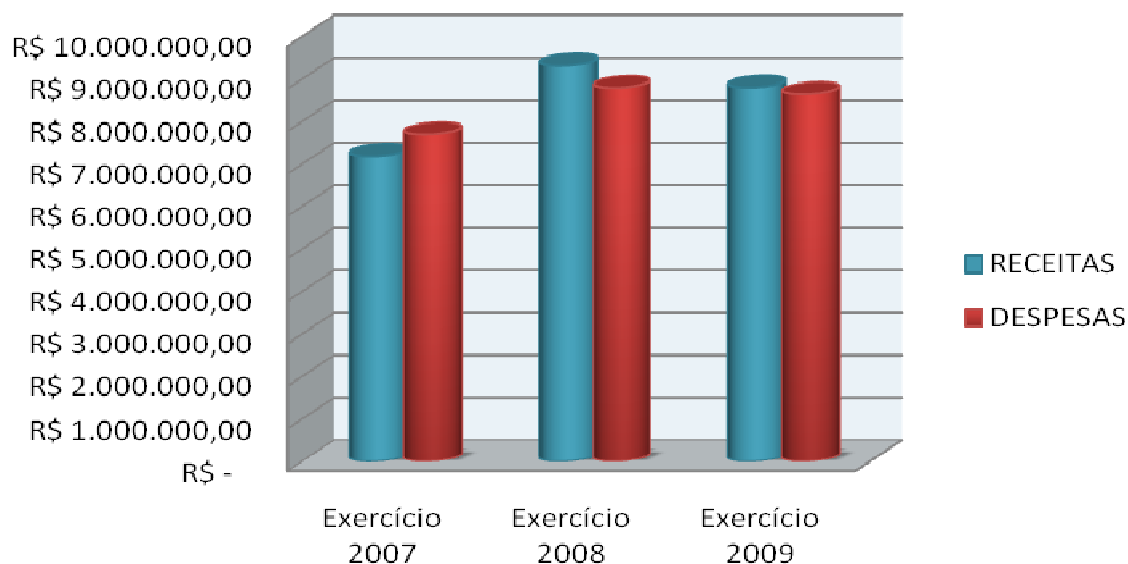
Tabela 8: Demonstrativo da Dívida Flutuante

TÍTULOS	SALDO DO EXERCÍCIO DE 2007	MOVIMENTO DO EXERCÍCIO DE 2008		SALDO A PAGAR PARA EXERCÍCIO DE 2009	BAIXA NO EXERCÍCIO DE 2009
		INSCRIÇÃO	BAIXA		
RESTOS A PAGAR	516.234,41	152.895,55	516.234,41	152.895,55	112.249,37

Fonte: Relatório Anual 2008/2009 da Prefeitura Municipal de Pedro Avelino

Ainda sob o prisma da comparação é importante que seja analisado o comportamento, dos gestores públicos do município de Pedro Avelino, para com a autorização de despesas versos a arrecadação de receitas, a fim de identificar o tratamento que cada um dá ao equilíbrio das contas públicas em cada período de tempo. Para isso será exposto abaixo um gráfico que permitirá comparar os níveis de receitas e despesas nos mandatos de 2007, 2008 e 2009.

Figura 1: Gráfico Comparativo de Despesas e Receitas - exercícios 2007, 2008 e 2009



Fonte: Dados elaborados pelo autor

Com base nos demonstrativos ora apresentados é possível diagnosticar que no exercício de 2007 o montante dos restos a pagar foi maior que nos anos subsequentes. Isso se deve ao fato de neste exercício a captação de recursos ter alcançado níveis mais baixos e as despesas não acompanharem este ritmo, sendo autorizadas num montante maior que o volume de receitas.

No exercício seguinte, 2008, sendo o último mandato da administração municipal, tem que estar rigorosamente obedecendo a LRF no que se refere aos Restos a Pagar e ao equilíbrio das contas públicas. Diante disso o volume de receitas arrecadadas neste período superou as despesas em R\$522.131,32 (quinhentos e vinte e dois cento e trinta mil e trinta e dois centavos).

No exercício de 2009 verificou-se que houve preocupação em manter o equilíbrio entre receitas e despesas, atingindo até um superávit considerável. O volume dos Restos a Pagar não significou maiores problemas para a administração, tendo em vista que o gestor conseguiu cumprir com as previsões no orçamento.

O exercício de 2007, ano que antecede o último ano de mandato do gestor e que pode determinar tendências para o ano seguinte; o exercício de 2008, último ano de mandato na administração de 2005-2008, que terá atenção especial no caso dos Restos a Pagar por exigência da LRF; e 2009, o ano subsequente ao término do mandato que pode ser afetado ou não por eventuais restos a pagar da gestão anterior.

Nesse contexto verificou-se que, para efeito de cumprimento a legislação, os Restos a Pagar de 2008, último ano de mandato da gestão 2005-2008, não foram totalmente lastreados por recursos disponíveis, o que significa dizer que a prefeitura de Pedro Avelino poderá ser penalizada por não ter obedecido ao Art. 42 da LRF

que prevê proibição ao titular de Poder Público, nos últimos dois quadrimestres do seu mandato, de contrair obrigação de despesa que não possa ser cumprida integralmente dentro dele.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

O presente artigo teve como objetivo principal averiguar a aplicabilidade e o cumprimento da Lei de Responsabilidade Fiscal no Município de Pedro Avelino. Para tanto foram utilizadas os métodos de pesquisa conceituados como estudo de caso e análise de documentos. Esses procedimentos foram suficientes para que os objetivos da pesquisa fossem alcançados.

Tendo em vista que na Prefeitura Municipal de Pedro Avelino no exercício de 2008, último ano de mandato do gestor municipal, foi inscrito em Restos a Pagar um valor de despesa maior que os recursos disponíveis têm-se, portanto que as hipóteses I e II, levantadas para esta pesquisa, foram refutadas e somente a hipótese III foi considerada válida.

É importante saber que diante da comparação dos três exercícios, anteriormente analisados, foi possível constatar a atenção específica que o gestor teve para com o exercício de 2008, que apesar de ter deixado Restos a Pagar neste ano, o valor inscrito foi baixo. Isso mostra que a Lei de Responsabilidade Fiscal quando não liquida a possibilidade da existência de Restas a Pagar de um mandato para outro, inibe a ação dos gestores a fim de garantir uma administração mais eficiente evitando déficits aos cofres públicos.

Tendo em vista os aspectos estudados, conclui-se que a Lei de Responsabilidade Fiscal apresenta grande importância no âmbito da administração pública municipal. É a partir de seus preceitos que os gestores buscam desempenhar uma administração mais proba direcionando esforços para cumprir com as metas e prioridades eleitas do seu mandato.

Uma das limitações referentes à realização do estudo foi a indisponibilidade de acesso a documentos mais específicos como, originais de extratos bancários, contratos e outros que possibilitassem maior detalhamento para a pesquisa, entretanto outros documentos a que se teve acesso pode embasar o trabalho.

Como recomendação para pesquisas futuras e forma de aprofundamento do tema proposto, indica-se: A utilização de uma abordagem quantitativa voltada para área da auditoria, buscando-se comprovar a veracidade dos fatos através da aplicação de testes, obedecendo a um programa previamente definido.

REFERÊNCIAS

ANDRADE, Maria Margarida de. **Introdução à metodologia do trabalho científico: elaboração de trabalhos na graduação**. 6. ed. São Paulo: Atlas, 2003.

ANGÉLICO, João. **Contabilidade Pública**. 8ª Ed. São Paulo: Atlas, 1995.

BEZERRA FILHO, João Eudes. **Contabilidade Pública: teoria, técnica de elaboração de balanços e questões**. 3ª Ed. Rio de Janeiro: Elsevier, 2008.

CARVALHO, Jose Ribamar Marques de.; OLIVEIRA, Gilmara Ferreira de.; SANTIAGO, Josicarla Soares. DÍVIDA PÚBLICA: UM ESTUDO DE INDICADORES DOS ESTADOS NORDESTINOS. **Revista Universo Contábil**, ISSN 1809-3337-FURB, v. 6, n.2, p. 82-100, abr./jun., 2010.

CHALFUN, Nelson. **Entendendo a contribuição da política fiscal, do PPA e da LDO para a gestão fiscal responsável**. Rio de Janeiro: IBAM/BNDES, 2001.

GIL, A. C. **Como Elaborar projetos de pesquisa**. São Paulo: Atlas, 2006.

KOHAMA, Hélio. **Balancos Públicos: Teoria e Prática**. 1ª Ed. São Paulo: Atlas, 2008.

MARTINS, G. de A.; LINTZ, Alexandre. **Guia para elaboração de monografia e trabalhos de conclusão de curso**. São Paulo: Atlas, 2000.

PLANALTO. **Lei nº 4.320, de 17 de março de 1964**. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/L4320.htm>. Acesso em: 26 ago. 2010.

SILVA, Daniel Salgueiro da; LUIZ, Wander; PIRES, João Batista Fortes de Souza. **Guia Contábil da Lei de Responsabilidade Fiscal**. 3ª Ed. Brasília: Conselho Federal de Contabilidade; Instituto Ethos de Empresas e Responsabilidade Social, 2001.