

# A influência da Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF) na tomada de decisão pelos gestores públicos municipais

Elizete Aparecida de Magalhães\*

Walmer Faroni\*\*

Elenice Maria de Magalhães\*\*\*

Suely de Fátima Ramos Silveira\*\*\*\*

## RESUMO

A Lei de Responsabilidade Fiscal trouxe uma série de novos desafios para os gestores públicos no Brasil. Para cumprirem as regras previstas pela nova Lei, precisam estar constantemente informados sobre a situação contábil-financeira do município para a tomada de decisão. Assim, este trabalho visa analisar a influência da Lei de Responsabilidade Fiscal na tomada de decisão pelos gestores públicos municipais, bem como conhecer a opinião dos governantes em relação à Lei e as dificuldades em cumpri-la, além de identificar a importância das informações contábeis na tomada de decisões pelos executivos municipais. Com a análise dos dados, constatou-se que os entrevistados consideram a Lei muito importante, pois proíbe o desvio dos recursos públicos e auxilia na gestão da administração pública. Por outro lado, relataram que a maior dificuldade em seguir as exigências da Lei de Responsabilidade Fiscal é o limite de gastos com pessoal. Em relação à informação contábil, a maioria dos gestores a considera fundamental na tomada de decisão, sendo utilizada, principalmente para cumprir as normas da Lei em vigor.

**Palavras-chave:** Lei de responsabilidade fiscal. Contabilidade pública.

---

\* Bacharel em Ciências Contábeis e Mestranda em Administração na Universidade Federal de Viçosa. E-mail: elicco2000@yahoo.com.br

\*\* Bacharel e Doutor em Administração. Professor da Universidade Federal de Viçosa. E-mail: w.faroni@ufv.br

\*\*\* Bacharel em Administração e Mestranda em Administração na Universidade Federal de Viçosa. E-mail: elemagalhaes@yahoo.com.br

\*\*\*\* Economista e Doutora em Economia Aplicada. Professora da Universidade Federal de Viçosa. E-mail: sramos@ufv.br

# 1 INTRODUÇÃO

No Brasil o desequilíbrio fiscal, ou gasto superior às receitas, predominou na administração pública até recentemente, trazendo conseqüências negativas para a economia. Esta realidade no âmbito das finanças públicas levou a uma situação tal que acabou por reduzir o atendimento de necessidades essenciais da população como saúde, educação, saneamento etc., com efeitos indesejáveis sobre os mais pobres, que, de certa forma, são os que mais sofrem os efeitos da falta de investimentos governamentais.

Nas últimas décadas a administração pública vem passando por reformas baseadas em mudanças na legislação, que exigem cada vez mais profissionalismo no gerenciamento dos recursos. Com o surgimento da Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF) que consiste em um instrumento para ajudar os governantes a administrar os recursos públicos, tais exigências cresceram ainda mais, demandando dos gestores públicos obrigações fiscais mais rígidas, como o equilíbrio das contas públicas, maior transparência dos recursos públicos e sua aplicação da melhor forma possível.

Da mesma forma, a ausência de recursos e aumento da demanda de serviços, exige mudança na mentalidade dos governantes. A administração pública deverá realizar avaliações constantes das receitas e despesas da instituição, identificando os custos incorridos em cada investimento e na prestação de serviços a população. Sendo assim, a eficiência torna-se um instrumento importante em todas atividades desenvolvidas em uma instituição. Para tanto, é necessário que os gestores públicos tenham um nível de informação elevado sobre a organização. Essas informações, na maioria das vezes, são fornecidas por meio de sistemas de informações contábeis.

O Sistema Contábil fornece à administração informações a respeito da situação patrimonial e financeira da organização, além de tornar possível a participação dos profissionais contábeis na gestão organizacional, possibilitando a organização alcançar seus objetivos.

Considerando a LRF como um instrumento para auxiliar os gestores públicos a gerir os recursos públicos dentro de regras claras e precisas e a contabilidade como uma ferramenta que oferece à administração informações e controles necessários para melhor gerenciar as atividades do setor público. Quais as mudanças ocorreram na administração pública com o surgimento da LRF, tendo em vista a importância da Contabilidade no fornecimento de informação para a tomada de decisão dos gestores públicos?

A LRF surgiu para auxiliar os administradores públicos na gestão dos recursos destinados a coletividade, tendo em vista a demanda crescente de recursos públicos pela população. A importância deste estudo consiste em verificar se o propósito da LRF está sendo alcançado, pois o conhecimento de sua

aplicação possibilitará identificar os benefícios, dificuldades, podendo detectar suas deficiências e dar sugestões que contribuirão para uma melhor aplicação da lei, refletindo conseqüentemente em uma maior eficiência na destinação dos recursos públicos.

Assim, neste trabalho buscou-se analisar a influência da Lei de Responsabilidade Fiscal na tomada de decisão pelos gestores públicos municipais, bem como a opinião dos gestores em relação à aplicação da LRF, identificar as dificuldades em cumprir a LRF e o grau de importância das informações contábeis na tomada de decisões pelos gestores municipais.

## 2 REFERENCIAL TEÓRICO

### 2.1 Lei de Responsabilidade Fiscal

A Lei de Responsabilidade Fiscal, aprovada no ano 2000, veio promover uma mudança institucional e cultural na forma de administrar os recursos públicos, dinheiro da sociedade. Isso provocou uma ruptura na história político-administrativa do país. A lei reforça os princípios da Federação e através desta os governantes dos Estados e Municípios terão não só que prestar contas de seus atos ao governo federal, como à comunidade que os elegeu. Com a lei, a sociedade poderá fiscalizar de forma mais intensa. E os governantes que descumprirem as regras serão julgados e punidos pelos eleitores.

Conforme Khair (2000)

a Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF) é uma lei complementar que, regulamenta o artigo 163 da Constituição Federal, estabelece as normas orientadoras das finanças públicas do país. Ela objetiva aprimorar a responsabilidade na gestão fiscal dos recursos públicos, por meio de ação planejada e transparente que possibilite prevenir riscos e corrigir desvios capazes de afetar o equilíbrio das contas públicas.

A LRF é considerada um instrumento que veio auxiliar os governantes a administrar os recursos públicos, tendo como finalidade ajudar na gestão da receita e das despesas públicas, do endividamento e do patrimônio público. A lei impõe regras claras e precisas que devem ser aplicadas aos poderes executivos, legislativos, inclusive os Tribunais de Conta, e judiciário, incluindo também o Ministério Público e os órgãos da administração direta, fundos, autarquias, fundações e empresas estatais subordinadas.

Além disso, a LRF busca a transparência da gestão como um mecanismo de controle social, pois prevê a publicação periódica de relatórios e demonstrativos da execução orçamentária. Sendo assim, apresenta uma forma para a

sociedade ter acesso às contas públicas, podendo manifestar sua opinião e ajudar a garantir um bom gerenciamento público. Os governantes, com as novas regras da LRF passarão a ter o compromisso com o orçamento e metas, que devem ser apresentados e aprovados pelo Poder Legislativo.

A lei é fundamentada em quatro pontos principais, quais sejam, o planejamento, a transparência, o controle, a responsabilização (KHAIR, 2000). O planejamento é aperfeiçoado através de novas informações, metas, limitações e condições para a renúncia de receita e para a geração de despesa, inclusive com pessoal e de seguridade, para a realização de crédito. A transparência é realizada com a divulgação ampla, de quatro relatórios de acompanhamento da gestão fiscal, que permitem identificar receitas e despesas: Relatório de Gestão Fiscal, Relatório Resumido da Execução Orçamentária, Anexo de Metas Fiscais e Anexo de Riscos Fiscais. O controle é aprimorado pela maior transparência e qualidade das informações, exigindo uma ação fiscalizadora e contínua dos Tribunais de Contas. A responsabilização ocorrerá quando houver o descumprimento das regras, suspendendo as transferências voluntárias e com a permissão para contratação de operação de crédito. Os responsáveis sofrerão as punições previstas na legislação que trata do crime de responsabilidade fiscal.

O planejamento é um dos aspectos mais importantes da lei. Através dela são estabelecidas as regras da gestão fiscal, facilitando a gestão orçamentária, buscando mais transparência e ordenando as prioridades. Os municípios deverão ser capazes de administrar suas finanças de forma mais planejada com controles mais apurados sobre suas despesas e receitas. Na concepção de Cruz et al. (2001), o principal propósito do planejamento, para a administração, é identificar os objetivos e gerar processo capaz de garantir, no tempo adequado, a disponibilidade da estrutura e dos recursos necessários para a execução de determinada ação concreta ou atitude decisória considerada relevante que possibilite um controle imediato. O planejamento, segundo referido autor, é constituído por três instrumentos:

- **Plano Plurianual (PPA)**: O PPA é um planejamento com características orçamentárias e possui duração de quatro anos, cuja vigência se estende até o final do primeiro exercício financeiro do mandato seguinte, tendo por fim dá continuidade aos planos e programas estabelecidos no governo. Os objetivos e a metas da Política Fiscal estabelecido no Plano Plurianual possui a finalidade de criar um ambiente de estabilidade econômico-social que garanta o êxito na implementação dos programas e ações. São alvos da política fiscal a redução das despesas de custeio e o aumento das receitas.
- **Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO)**: consiste em um instrumento valioso para o planejamento das finanças, em que estabelece metas e prioridades da administração públicas para o exercício seguinte. A LDO

é composta pelo Anexo de Metas Fiscais, contendo metas anuais relativas a receitas e despesas, montante de dívida pública para o exercício atual e para os dois seguintes. E também contém o Anexo de Riscos Fiscais, avaliando os passivos e riscos que possam afetar as contas públicas, com informações das providências previstas no caso de se concretizarem.

- **Lei Orçamentária Anual (LOA):** deverá ser elaborada de forma compatível com o Plano Plurianual e Lei de Diretrizes Orçamentárias, fixando despesas e estimando receitas para o controle e a elaboração dos orçamentos e balanços.

De acordo com Cruz *et al.* (2001), entre as inovações da lei, encontram-se: dificuldades de renúncia de receitas; fixação em 60% dos gastos com pessoal, sendo que destes, 54% são para o Poder Executivo e 6% para o Legislativo; fiscalização dos resultados alcançados com o Plano Plurianual, Lei de Diretrizes Orçamentárias e Lei Orçamentária Anual.

A renúncia de receita, segundo Khair (2000),

compreende a anistia, a remissão, o subsídio, o crédito presumido, a concessão de isenção em caráter não geral, a alteração de alíquota ou a modificação de base de cálculo que implique redução de receita.

Neste sentido, pode afirmar que a renúncia de receita consiste na concessão ou ampliação de incentivo ou benefício tributários, em que deverá ser acompanhado da estimativa do impacto orçamentário-financeiro, demonstrando que tal renúncia se enquadra na Lei de Diretrizes Orçamentárias e que foi considerada na estimativa de receita da Lei Orçamentária Anual.

A LRF cria condições para a implantação de uma nova cultura gerencial na gestão dos recursos públicos e incentiva o exercício da cidadania, especialmente no que se refere à participação do contribuinte no processo de acompanhamento da aplicação dos recursos públicos e de avaliação dos seus resultados.

Com o surgimento da LRF as organizações públicas estão sujeitas às exigências fiscais impostas pela lei. De acordo com essas exigências, as organizações públicas precisam gerir os recursos públicos de forma transparente, aplicando estes da melhor forma possível. Assim, as informações fornecidas pela Contabilidade Pública são imprescindíveis para o processo de tomada de decisão na Administração Pública.

## 2.2 Contabilidade pública com o advento da LRF

A Contabilidade das instituições públicas deve ser entendida como um ramo da ciência contábil que tem por finalidade captar, registrar, resumir e interpretar os fenômenos que afetam as situações orçamentárias, financeiras e patrimoniais das entidades de direito público interno como a União, Estado,

Distrito Federal, Municípios e suas respectivas entidades autárquicas (KOHAMA, 2001).

Na Contabilidade Governamental pode-se realizar somente aquilo que a lei determina, surgindo legalmente a figura do orçamento público, que estima receitas e fixa despesas, com a finalidade de planejar suas ações por intermédio do Plano Plurianual, Lei de Diretrizes Orçamentárias e Lei Orçamentária Anual.

A contabilidade é considerada uma ferramenta que oferece à administração informações e controles necessários para melhor conduzir os negócios públicos. Ela deve ser reconhecida como instrumento a serviço da administração e ser desenvolvida para fornecer os vários tipos de dados financeiros para auxiliar na elaboração de orçamentos e possibilitar uma administração eficaz nos diversos níveis de governo.

Em função das exigências da legislação atual, deverão ser criados controles de gestão da administração pública, voltados para a geração de informações necessárias à tomada de decisão, buscando também a transparência e resultados satisfatórios à administração, assim como para a comunidade a qual representa.

Segundo Angélico (1995) a Contabilidade Pública registra a previsão das receitas, a fixação das despesas e as alterações introduzidas no orçamento. Exerce controle interno acompanhando passo a passo a execução orçamentária, a fim de que ela se processe em conformidade com as normas gerais do direito financeiro. Na administração pública, a contabilidade põe em prática as técnicas de registros e apurações contábeis de acordo com as normas do direito financeiro ou normas gerais de orçamento.

O profissional de Contabilidade, pela característica de seu trabalho, segundo Silva (2001), se manifesta como um agente efetivo de apoio e de orientação ao gestor público, por estar em permanente contato com a legislação e com as informações contábeis tendo, por isso, as condições de fornecer aos governantes públicos os indicadores necessários a uma competente e segura decisão.

Dentro deste cenário, se insere o contador como um profissional preparado e capaz de registrar o patrimônio das organizações públicas, dentro das normas e princípios contábeis aceitos, de modo a contribuir para o processo de tomada de decisão. Com isso, o contabilista assume um importante papel, não só técnico, mas também social e gerencial, participando de forma decisiva da gestão pública.

Hoje, a contabilidade das instituições públicas tornou-se uma facilitadora indispensável ao cumprimento das normas estabelecidas pela LRF. É papel da contabilidade oferecer ao gestor público subsídios capazes de não apenas garantir o cumprimento de exigências legais, mas também, introduzir no setor público a cultura de planejamento contínuo, controle eficaz, equilíbrio das receitas e despesas públicas e o processo de tomada de decisão baseado em informações verídicas, sérias e que ofereçam à sociedade ações transparentes.

Neste contexto, caberá a contabilidade oferecer ao administrador público as informações necessárias para orientá-lo nas decisões presentes e futuras. As informações geradas devem propiciar aos seus usuários base segura às suas decisões. Sendo assim, a informação contábil deve ser verídica, de forma a satisfazer as necessidades comuns a um grande número de diferentes usuários, não podendo privilegiar a nenhum deles, considerando o fato de que os interesses destes nem sempre são coincidentes. A veracidade das informações exige que estas não contenham erros, e sejam elaboradas de acordo com as normas contábeis.

Segundo Piscitelli et al. (2002) é fundamental que as autoridades e a própria sociedade organizada estejam conscientes da necessidade da informação contábil como suporte para a tomada de decisões, funcionando também como mecanismo de controle na utilização dos recursos públicos. Sendo assim, observa-se que as informações transmitidas pela Contabilidade Pública influem diretamente no processo de tomada de decisão na organização.

### 3 PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS

O estudo foi realizado em nove municípios do interior de Minas Gerais. Buscou-se entrevistar os respectivos prefeitos e contadores das prefeituras selecionadas na amostra, intencionalmente em função do porte dos municípios, perfazendo um total de 18 profissionais.

Para a devida exploração e descrição dos dados foi utilizada a entrevista estruturada, visando a obtenção de informações sobre os principais aspectos da Lei de Responsabilidade Fiscal, tais como, suas dificuldades, vantagens e mudanças na tomada de decisão com a edição da referida lei. As entrevistas foram realizadas no período de abril a junho de 2003, sendo gravadas em fitas cassete.

Os dados obtidos foram analisados por intermédio da técnica análise de conteúdo. Assim, estabeleceram-se algumas fases para analisar os conteúdos: a primeira fase foi a de transcrição das fitas gravadas; a segunda foi a leitura das transcrições; a terceira foi a seleção de todas as verbalizações que interessavam à pesquisa; a quarta e última fase foi a redação e análise de todo o material selecionado.

A fim de facilitar a compreensão das informações obtidas nas entrevistas, foram estabelecidas categorias para os conteúdos, formando blocos organizados e de fácil entendimento. Portanto, foram definidas as seguintes categorias: Lei de Responsabilidade Fiscal; Informação Contábil com o advento da Lei. Durante a análise dos dados foram utilizados códigos para referir-se aos prefeitos e contadores das prefeituras estudadas: A, B, C, D, E, F, G, H, I.

## 4 RESULTADO E DISCUSSÃO

Nesta parte do trabalho, será apresentada uma síntese dos relatos dos entrevistados e as análises dos mesmos. As informações necessárias para atingir os objetivos propostos foram obtidas através de entrevistas com os prefeitos e contadores dos municípios em estudo.

A discussão dos dados de cada prefeitura foi realizada de forma a englobar as opiniões dos prefeitos e contadores, devendo ressaltar que no caso de divergência de opiniões em uma mesma prefeitura, isso será levado em consideração, de modo que possa identificar na dissertação de cada entrevistado.

### 4.1 Lei de Responsabilidade Fiscal

A LRF é um instrumento para auxiliar os governantes a administrar os recursos públicos. Ela impõe normas que devem ser aplicadas pelos gestores. Além disso, busca a transparência da gestão através da publicação de relatórios da execução orçamentária; o equilíbrio das contas públicas de forma a impedir que os gestores gastem mais do que arrecadem.

Analisando a percepção dos entrevistados a respeito da Lei, identificou-se diferentes opiniões sobre a mesma, pelas diversas citações dos entrevistados, sendo a mais importantes que é inibidora da administração pública, funcionando como mecanismo de controle e normatizadora das finanças públicas, moralizando a administração, proibindo os desvios dos recursos públicos, auxiliando na gestão dos recursos públicos, sendo que esta última opinião predomina dentre as demais. Por essas características os entrevistados consideram a lei muito importante, porque representa um enorme avanço na forma de administrar os recursos que os contribuintes colocam a disposição dos governantes. Os trechos a seguir exemplificam a opinião de dois entrevistados:

"A LRF é muito eficiente e importante; é uma ferramenta que ajuda a administração pública a gerenciar e planejar, e auxilia na gestão dos recursos públicos" (E).

"A Lei de Responsabilidade Fiscal auxilia na gestão dos recursos públicos, porque ela é uma lei transparente e real. Somos obrigados a publicar e enviar relatórios e informações ao Tribunal de Contas" (G).

Observa-se que os entrevistados da prefeitura G possuem um conhecimento claro dos conceitos que regem a LRF, pois segundo eles a nova lei se aplica à realidade das organizações e sua transparência permite a fiscalização dos recursos públicos pela sociedade. Conforme Cruz et al. (2001), a LRF busca a transparência da gestão como um mecanismo de controle social, pois prevê

a publicação periódica de relatórios e demonstrativos da execução orçamentária. Sendo assim, esta apresenta uma forma da sociedade ter acesso às contas públicas, podendo manifestar sua opinião e ajudar a garantir um bom gerenciamento dos recursos públicos.

A LRF foi também considerada pelos entrevistados como uma ferramenta de controle da gestão pública, proibindo o desperdício e o desvio dos recursos da sociedade. Cabe ressaltar que mesmo com as limitações impostas pela lei, alguns entrevistados consideram que houve uma melhoria, pois os gestores não podem mais administrar de acordo com seus interesses, sendo obrigados a dar uma melhor destinação aos recursos. Os relatos a seguir demonstram isto:

"A LRF coíbe o desvio do dinheiro público, proíbe o desperdício do recurso da coletividade" (D).

"Apesar de algumas vezes a LRF inibir o gestor de executar alguma obra por não poder gastar mais que o previsto no orçamento ou por não está previsto no mesmo ela é excelente, com a lei melhorou muito" (C).

"A LRF visa principalmente o equilíbrio fiscal, ou seja, não pode gastar mais que recebe. A lei veio para punir aqueles gestores irresponsáveis, dar um basta na festa que os gestores faziam com dinheiro público. Considero a lei muito útil" (E).

Percebe-se ainda que a LRF é vista por alguns entrevistados como um excelente acompanhamento de gestão, pois funciona como um mecanismo de controle e normatiza as finanças públicas, de modo que os gestores tenham que usar o dinheiro coletivo em suas devidas atividades, gerindo de forma bastante transparente. Como mostram as citações a seguir:

"A LRF veio para moralizar a administração pública, até então não existia a responsabilidade de manter um equilíbrio entre as receitas e despesas" (B).

"Ela surgiu para regularizar as finanças públicas, ou seja, ela veio para normalizar a situação daqueles prefeitos que gastam mais que arrecadam" (D).

É importante ressaltar que os entrevistados do setor contábil e administrativo relataram que, apesar das dificuldades de cumprir as exigências da referida lei, ela é bastante importante para a administração pública. Por outro lado, o gestor da prefeitura C, não vê nenhum benefício, argumentando que a LRF não auxilia na gestão dos recursos públicos, mas apenas impede o gestor de fazer,

ou seja, impõe as regras de como administrar. Assim, esse entrevistado vê a lei como um fator negativo, porque além de dificultar o desempenho das atividades do setor público, ela não auxilia no gerenciamento dos recursos. Conforme as citações abaixo:

"A LRF é boa, mas para cumpri-la é muito difícil, ainda mais que tem pouco funcionário e ganhando pouco. Acho válida, é a solução. O segredo da lei é gastar menos que arrecada, possui uma maior transparência" (A).

"... acho que a LRF não auxilia no trabalho. Ela te obriga a fazer. No fundo dita as regras de como administrar" (C).

Cabe destacar que, entre as inovações da lei, encontram-se algumas dificuldades para administrar o órgão público. As maiores dificuldades relatadas estão relacionadas com as normas impostas pela mesma. Observa-se que uma boa parte dos entrevistados argumenta que a maior dificuldade é o limite de gasto com pessoal, uma vez que as prefeituras, assim como outras organizações públicas, estão sempre com excesso de funcionários. Se esse limite não for cumprido, os governantes sofrerão sanções, ficando suspensas as transferências voluntárias, obtenção de garantias e contratação de operação de crédito. Esse fato pode ser comprovado pelos seguintes relatos:

"A maior dificuldade é o gasto com pessoal. Porque a prefeitura opera no máximo e se precisar contratar uma mão de obra extra para executar um serviço urgente não terá recurso disponível" (F).

"A maior dificuldade é conseguir gastar só 60 % com pessoal, às vezes ultrapassa, principalmente quando tem que contratar uma mão de obra com urgência. O município possui uma arrecadação pequena e a prefeitura é cheia de gente" (G).

Outro aspecto bastante mencionado pelos participantes da pesquisa, como um impedimento está relacionado ao equilíbrio das contas públicas que consiste na arrecadação da receita prevista no orçamento e gasto das despesas fixadas no mesmo, pois os gastos das prefeituras muitas vezes são maiores que as receitas. O trecho a seguir exemplifica:

"A meu ver a maior dificuldade é equilibrar a receita com a despesa" (D).

Para o fiel cumprimento da LRF, a organização pública terá de encaminhar ao Tribunal de Contas, bimestralmente o Relatório Resumido de Execução Orça-

mentária e quadrimestralmente, o Relatório de Gestão Fiscal. O não cumprimento dos prazos previstos impedirá o recebimento de transferências voluntárias. Estes prazos de entrega dos relatórios foi uma dificuldade apontada no cumprimento LRF. Isso pode ser demonstrado no trecho a seguir:

“O maior obstáculo é o prazo para publicar as informações e os relatórios que é muito curto, em função do excesso de burocracia” (C).

Quanto à área contábil, verificou-se que alguns entrevistados não vêem nenhuma dificuldade em cumprir as exigências da LRF no âmbito da contabilidade. Já no âmbito político, sempre há dificuldades, visto que os governantes não podem exceder o limite de gasto com pessoal, tendo que ficar sempre atentos para não gastarem mais que arrecadam. Além disso, um dos maiores problemas do setor administrativo é a mentalidade conservadora dos gestores que muitas vezes não se preocupam com o planejamento e o desenvolvimento do município. Hoje, com a lei, o prefeito tem que saber administrar, caso contrário poderá sofrer penalidades.

Uma das exigências da LRF é a elaboração do Plano Plurianual de Investimentos (PPA) que consiste em um planejamento dos órgãos públicos com duração de quatro anos. O PPA, bem como o orçamento público, verificou-se que são elaborados na maioria das prefeituras em estudo pelos contadores. Sendo o PPA um planejamento que deve constar todas as prioridades do município, o mesmo deverá ser elaborado sempre em conjunto com o prefeito municipal. Entretanto, foi observado que apenas nas prefeituras E, F e G os prefeitos auxiliam na elaboração do plano, conforme citado a seguir:

“... é elaborado pelo contador e prefeito. No decorrer do tempo é preciso fazer alguma modificação, não tem como segui-lo cem por cento” (F).

“A elaboração do PPA é feita pelo prefeito, contador e pessoal da tesouraria” (G).

Um outro ponto observado, com relação LRF, refere-se ao orçamento, se está sendo executado pelos prefeitos e contadores conforme foi elaborado no projeto de lei anual. Foi verificado que, na maioria dos casos, esse é seguido parcialmente, porque quase nunca os gestores conseguem executar tudo que foi previsto em função do surgimento de imprevistos ou até mesmo uma mudança na economia, levando a uma oscilação na moeda, ou outros fatores externos. Sendo assim, as despesas fixadas poderão elevar-se de tal modo que as receitas não dêem para supri-las. Neste sentido, alguns gastos são cortados

para não exceder as receitas previstas visando manter equilíbrio financeiro, conforme demonstrado a seguir:

"Às vezes tem que fazer alguma alteração no orçamento, pois pode acontecer alguma modificação na economia e o que foi previsto não é o suficiente para cobrir os gastos" (I).

Em algumas prefeituras, foi observada uma divergência de idéias entre prefeitos e contadores, os primeiros disseram que seguem o PPA em parte e os segundos afirmaram que o mesmo é totalmente seguido. Isto pode ser comprovado pelas respectivas citações:

"Uma parte do plano é seguido, sempre tem que fazer alguma modificação, pois surge alguma obra que não estava prevista no mesmo" (D).

"O PPA é totalmente seguido. Só pode executar uma obra que esta dentro do mesmo, sendo que tem que estar também prevista no orçamento" (D).

São esses os relatos mais representativos do tema LRF, percebe-se que uma das maiores preocupações com relação a este dispositivo legal é o equilíbrio entre as contas públicas, que até então não havia normas rígidas que proibiam as ações dos gestores, portanto, estes gastavam mais que arrecadavam, através de excesso de gastos com pessoal e elevados investimentos em obras. Atualmente, de acordo com as exigências da legislação, os órgãos públicos são obrigados a gerir os recursos da sociedade da melhor forma possível, ou seja, de forma bastante transparente e eficiente.

#### **4.2 Informação contábil com advento da LRF**

A Lei de Responsabilidade Fiscal trouxe uma série de novos desafios para os gestores públicos, com esta norma passaram a obedecer a vários procedimentos e limites para administrar as finanças públicas, prestando contas sobre quanto e como gastam os recursos da sociedade. Portanto, a necessidade de se ter um profissional de contabilidade pública aumentou, uma vez que a lei exige maiores controles, emissão de relatórios e planejamento.

Deste modo, o papel do contabilista é fornecer dados e informações com transparência, divulgar as demonstrações contábeis, orientando os gestores públicos para um perfeito cumprimento das normas, em obediência a um planejamento mais realista com a situação econômica e financeira do município.

Diante do exposto, a informação contábil é vista pela maioria dos prefeitos entrevistados como uma ferramenta fundamental na tomada de decisão,

uma vez que esta permite a verificação da existência de recursos disponíveis para realizar os serviços em prol do desenvolvimento do município. Em vários depoimentos, os prefeitos revelaram que, diante das mudanças atuais, como o surgimento da LRF, fica difícil de administrar sem o auxílio da informação contábil. É baseado nestas informações que os gestores poderão obter dados mais precisos e realistas sobre a situação da instituição, cumprindo, portanto, as exigências da lei e agindo de forma a não prejudicar o desenvolvimento do município. Essas ações resultarão na aplicação dos recursos públicos disponíveis da melhor maneira possível. Os relatos a seguir demonstram opiniões de três prefeitos entrevistados:

"A informação da contabilidade é de fundamental importância, sem essa não teria como atender as necessidades do município, uma vez que não sabe se tem recurso disponível" (F).

"Considero as informações contábeis importantíssimas para a tomada de decisão, sem ela fico impossibilitado de fazer política, utilizo as informações de fato na tomada de decisão" (E).

"Acho a informação da contabilidade totalmente importante. Principalmente porque a LRF te prende, inibe o administrador público, só posso fazer uma obra se tiver previsão orçamentária e financeira" (B).

Ainda com relação à informação contábil, foi verificado que elas são utilizadas pelos administradores públicos para agilizar o processo decisório, prestar contas ao Tribunal de Contas e verificar a existência de dotação própria e saldos orçamentários para execução de determinada obra e realizar licitações. Desta forma, percebe-se que são utilizadas para tomar as decisões mais importantes na prefeitura. Isso pode ser comprovado pelo seguinte trecho:

"Utilizo a informação da contabilidade para saber se tem saldo disponível para fazer alguma obra, tem que ficar informado para não fazer dívida"(G).

Outros gestores públicos também relataram que utilizam a informação contábil para cumprir as exigências da LRF, pois esta traz limitações como, por exemplo, gasto com folha de pagamento e cumprimento do orçamento que precisam ser seguidas rigorosamente. Deste modo, torna-se extremamente importante ficar atento às informações fornecidas pela contabilidade.

Além disso, entrevistados argumentaram que as informações contábeis auxiliam na tomada de decisão, mas quando foram questionados sobre como as utilizam não souberam responder precisamente. Os participantes da pesquisa revelaram também certo desconhecimento em relação à verdadeira finalidade da informação contábil no processo decisório. Um exemplo disso é o trecho a seguir em que se enfatiza somente a importância da informação.

"... as informações auxiliam nas decisões na prefeitura e elas são importantes na tomada de decisão" (H).

"Hoje, para administrar precisa de informação, principalmente com a LRF o setor público tem que andar sempre em dia" (H).

Pela análise dos dados, percebe-se que alguns poucos prefeitos entrevistados conseguiram dizer quais as decisões que tomam utilizando a informação contábil. Segundo estes, as utilizam para verificar se podem aumentar os salários de seus funcionários e também realizar algum corte de gasto quando necessário. Os trechos a seguir exemplificam a opinião de dois gestores entrevistados:

"A principal decisão que tomo utilizando a informação da contabilidade é quando quero aumentar salário do pessoal que trabalha na prefeitura, então tenho que ver se não passou do limite com gasto de pessoal"(A).

"A principal decisão é cortar os gastos quando estes estão demasiadamente altos" (C).

Vale ressaltar que o gestor da prefeitura G, alegou falta de conhecimento das normas que regem a administração pública, portanto, necessita recorrer ao contador com certa frequência, demonstrando uma dependência constante do setor contábil, podendo ser comprovado pelo relato abaixo:

"... como não entendo nada de lei, recorro sempre ao contador, quando preciso comprar qualquer coisa, pois necessito saber se tenho saldo, saber o que posso fazer e o que preciso fazer licitação" (G).

A informação contábil é considerada uma peça de grande importância para as organizações públicas e privadas. Nas organizações públicas, acredita-se que hoje, com a LRF, essas informações tornaram mais importantes devido ao rigor da lei. Por essas razões os gestores utilizam a informação contábil para permanecerem sempre atentos às situações financeiras da instituição.

Em relação às possíveis mudanças na importância atribuída à informação contábil, com o advento da Lei de Responsabilidade Fiscal, alguns prefeitos relataram que estas informações já eram importantes antes do surgimento da lei, ou seja, sempre foram primordiais para a gestão pública. O relato a seguir exemplifica a opinião de um dos prefeitos entrevistados:

"Toda a vida as informações foram importantes, sempre existiu um elo entre o contador e gestor. Sem as informações seria quase impossível tomar decisão. Acho a informação fundamental na tomada de decisão" (E).

A maioria dos entrevistados argumentou que as informações contábeis tornaram-se mais importantes com a edição LRF. A importância se deve ao fato de obrigar os administradores a seguirem estritamente as exigências da mesma. Assim, os prefeitos necessitam analisar a situação financeira para saber se possuem recursos necessários para investir em obras, recursos humanos e atividades em geral. Os trechos a seguir demonstram esse fato:

"... a informação contábil passou a ser mais importante para o gestor, uma vez que esse tem que cumprir a lei. Por exemplo, ele tem que saber quanto pode gastar com pessoal para não ultrapassar o limite permitido e o mesmo acontece com a educação e a saúde"(G).

"Ocorreram algumas mudanças na importância da informação com a LRF. Por exemplo, antes da lei os relatórios eram enviados ao Tribunal de Contas anualmente, hoje esses têm que ser enviados bimestralmente (Relatório Resumido Execução Orçamentária) e quadrimestralmente (Relatório da gestão Fiscal)" (A).

"... houve mudança na importância da informação com a LRF, porque a lei obriga fazer um acompanhamento de tudo, como por exemplo, os gastos com pessoal que não pode ultrapassar o limite. Se o prefeito não tiver informação, ele não vai saber quanto está gastando, poderá nesse caso gastar mais que arrecada" (D).

Ainda em relação à importância da informação, o prefeito citado a seguir não soube informar se houve ou não mudanças, argumentando que assumiu o mandato depois do surgimento da LRF.

" ... Assumi o mandato em 2001, depois do advento da lei, não sei dizer se as informações passaram a ser mais importante, uma vez que não sei como era antes" (F).

Como a LRF surgiu recentemente observou-se que muitos governantes não possuem um conhecimento aprofundado das exigências impostas pela nova lei. Portanto, os prefeitos, de modo geral, estão valorizando mais as informações fornecidas pela contabilidade, uma vez que necessitam de subsídios para gerir os recursos de forma bastante transparente e eficiente.

## 5 CONCLUSÃO

A Lei de Responsabilidade Fiscal é um código de conduta para os gestores públicos. Através dela, todos os governantes passarão a obedecer a normas e limites para administrar as finanças, prestando contas sobre a aplicação dos recursos da sociedade. Sua importância se deve ao fato de representar um avanço na forma de gerenciar os recursos que os contribuintes colocam a disposição dos governantes.

Os gestores públicos, com a edição da referida lei, terão que agir com maior responsabilidade, tomar decisões com mais seriedade, além de ter a obrigação de proporcionar a sociedade uma maior transparência nos assuntos fiscais, através da emissão de vários relatórios.

Pela análise dos depoimentos dos prefeitos e contadores entrevistados, verificou-se que os mesmos reconhecem que a Lei de Responsabilidade Fiscal é muito eficaz, apesar de ter que superar algumas dificuldades no cumprimento da mesma. Isto pode ser observado através das opiniões dos entrevistados a respeito da lei, onde relatam que as normas funcionam como mecanismo de controle das finanças públicas, inibindo com maior rigor o desvio dos recursos públicos.

Como a LRF entrou em vigor recentemente, os participantes da pesquisa salientaram algumas dificuldades para cumprir suas exigências. Dentre elas está o equilíbrio entre as receitas e despesas públicas, a existência de prazo reduzido para publicar os relatórios e também o limite de gasto com pessoal. A maioria dos entrevistados afirmou que a maior dificuldade é o gasto com pessoal, pois o limite de 60% da despesa é bastante rígido, uma vez que muitas prefeituras operam com um número bem elevado de funcionários. Para superar essas dificuldades, foi sugerido que os órgãos públicos reduzam a folha de pagamento, eliminando o excesso de funcionários e realizarem um melhor planejamento das atividades dos municípios.

Ainda com relação à LRF verificou-se que apesar da mesma possuir várias limitações, os entrevistados consideram que houve um avanço na forma

de administrar o órgão público, visto que os gestores precisam dar uma melhor destinação dos recursos, proporcionando maiores benefícios à sociedade, ou seja, não podem agir de acordo com seus interesses e sim de forma planejada e de interesse coletivo.

Para atender as exigências da lei, os gestores necessitam de informações contábeis precisas e mais confiáveis. Portanto, buscou-se identificar o grau de importância dessas informações no processo decisório das prefeituras municipais, uma vez que, as decisões são tomadas com base nas informações fornecidas pela contabilidade. Verificou-se que a maioria dos gestores considera a informação contábil fundamental na tomada de decisão, alegando que, diante das exigências das leis vigentes, recursos escassos e forte demanda por serviços públicos é quase impossível administrar sem utilizar as informações fornecidas pelos relatórios da contabilidade.

Ainda com relação à informação contábil os gestores revelaram que a mesma possui um significativo valor, pois estes necessitam de informações claras e precisas da contabilidade para executarem suas atividades de forma eficiente e segura. Para suprir as necessidades dos gestores, os contadores precisam fornecer relatórios contábeis periodicamente com uma linguagem fácil e clara, de forma a possibilitar os governantes tomarem suas decisões na hora certa, o que foi verificado nas entrevistas com os todos os gestores.

Durante a realização da pesquisa, procurou-se verificar as mudanças na tomada de decisão com o advento da LRF. Constatou-se que os administradores públicos estão tomando suas decisões com mais cautela. Isto pode ser observado nos relatos da maioria dos entrevistados, onde mencionam que antes do surgimento da LRF, os gestores não possuíam normas claras, agiam sem preocupação com as dotações orçamentárias e disponibilidades financeiras. Sendo assim, eles não valorizavam as informações contábeis. Percebeu-se também, que os gestores utilizam as informações contábeis para cumprir as normas da referida lei, principalmente para verificar a situação financeira da instituição, de modo que aplique os recursos públicos de forma eficiente no desenvolvimento dos programas sociais.

## 6 REFERÊNCIAS

ANGÉLICO, J. *Contabilidade pública*. 2.ed. São Paulo: Atlas, 1995. 274 p.

CRUZ, F. et al. *Lei de responsabilidade fiscal comentada*. 2.ed. São Paulo: Atlas, 2001. 354p.

KHAIR, A. A. *Lei de responsabilidade fiscal: guia de orientação para as prefeituras*. 2000. 144p.

KOHAMA, H. *Contabilidade pública: teoria e prática*. São Paulo: Atlas, 2001. 392p.

LIMA, D. V.; CASTRO, R. G. *Contabilidade pública*. São Paulo: Atlas, 2000. 210p.

MARION, J. C. *Contabilidade empresarial*. São Paulo: Atlas, 1998. 519p.

OLIVEIRA, D. P. R. *Sistema de Informações gerenciais*. 8.ed. São Paulo: Atlas, 1997. 392p.

PADOVEZE, C. L. *Sistemas de informações contábeis: fundamento e análise*. São Paulo: Atlas, 1998. 266p.

PAIVA, S. B. O processo decisório e a informação contábil: entre objetividades e subjetividades. *Revista Brasileira de Contabilidade*, São Paulo, v. 29, n. 123, p. 76-82, maio/jun. 2000.

PISCITELLI, R. B. et al. *Contabilidade Pública: uma abordagem da administração financeira pública*. 7.ed. São Paulo: Atlas, 2002. 368p.

SILVA, L. M. *Contabilidade governamental: um enfoque administrativo*. 3.ed. São Paulo: Atlas, 1996. 330p.

SILVA, D. S. da. O contador, o gestor público, a fraude e a corrupção no Brasil. *Revista Trevisan*, São Paulo, v. 14, n.155, p.36-37, 2001.

SOUZA, V.; FRANÇA, J. A.; LIMA, A. F. O suporte do sistema de informação para o processo de tomada de decisões. *Revista Brasileira de Contabilidade*, São Paulo, v.27, n.114, p. 14-19, nov/dez. 1998.

YIN, R. K. *Estudo de Caso: planejamento e métodos*. 2.ed. Porto Alegre: Bookman, 2001. 210p.