

**INSTITUTO BRASILIENSE DE DIREITO PÚBLICO - IDP
ESCOLA DE DIREITO DE BRASÍLIA - EDB
CURSO DE PÓS-GRADUAÇÃO EM DIREITO TRIBUTÁRIO
E FINANÇAS PÚBLICAS**

ANDRÉ CORREA TELES

**RESPONSABILIDADE FISCAL: APLICABILIDADE E RESTRIÇÕES
SOBRE DESPESAS COM PESSOAL**

**BRASÍLIA,
MAIO 2015**

ANDRÉ CORREA TELES

**RESPONSABILIDADE FISCAL: APLICABILIDADE E RESTRIÇÕES
SOBRE DESPESAS COM PESSOAL**

Monografia apresentada como requisito parcial à obtenção do título de Especialista em Direito Tributário e Finanças Públicas, no Curso de Pós-Graduação *Lato Sensu* do Instituto Brasiliense de Direito Público – IDP.

**BRASÍLIA,
MAIO 2015**

André Correa Teles

**Responsabilidade Fiscal: Aplicabilidade e restrições
sobre despesas com pessoal**

Monografia apresentada como requisito parcial à obtenção do título de Especialista em Direito Tributário e Finanças Públicas, no Curso de Pós-Graduação *Lato Sensu* do Instituto Brasiliense de Direito Público – IDP.

Brasília-DF, 18 de maio de 2015

Prof.
Membro da Banca Examinadora

Prof.
Membro da Banca Examinadora

Prof.
Membro da Banca Examinadora

AGRADECIMENTOS

Agradeço em primeiro lugar a DEUS por ser a base das minhas conquistas;

À minha esposa Bruna Stéfany Bento de Sousa, por ser um presente de DEUS e razão da minha vida.

Aos meus pais Joene da Silva Teles e Valdivina de Fatima Correa, por acreditarem em meus sonhos, apoiando-me e esforçando-se junto a mim, para que eu alcançasse todos eles;

À minha Sogra e segunda Mãe, Arita Ane Antunes de Sousa pelo apoio imensurável. Ao meu amigo Cleiton Marques Cabral pelo carinho e cuidados.

Ao meu irmão Danilo Correa Teles pelo amor inexplicável. Ao professor Weder de Oliveira pelo tema maravilhoso.

“Sábio é aquele que conhece os limites da própria ignorância.”

(Sócrates)

RESUMO

A Lei Complementar nº 101, de 04 de maio de 2000, a chamada Lei de Responsabilidade Fiscal - LRF disciplina os artigos 163 e 169 da Constituição da República Federativa do Brasil, tendo como principais objetivos impor normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal do agente público. A LRF previne os riscos do desequilíbrio nas contas públicas, evitando assim que os gestores públicos gastem mais do que podem pagar, cuidando para que a arrecadação de receitas não seja inferior à realização de despesas públicas, imputando ao administrador uma conduta planejada e transparente da coisa pública. Os elementos que serão escopos de verificação para a realização deste trabalho será definida como Despesas com Pessoal são assim verificados: 1 - Conceito de despesa de pessoal (caput e parágrafo 1º do art. 18 e Acórdão TCU Plenário nº 894/2012) e os limites atribuídos a cada ente da federação; 2 - As normas da Lei de Responsabilidade Fiscal sobre adequação orçamentária e financeira da despesa e suas sanções quando existir excesso de gastos com pessoal. 3 - Aplicação de restrições, inclusive de contrair operações de crédito e receber transferências voluntárias, pelo descumprimento dos limites das despesas com pessoal. 4 - Inconstitucionalidade ou não dos dispositivos legais que tratam das despesas com pessoal, considerando a autonomia dos entes Federativos. 5 - Quais as principais restrições aplicáveis ao final do mandato?

Palavras chaves: Lei de Responsabilidade Fiscal, Conceito de despesa de pessoal, sanções, Aplicação de restrições, descumprimento dos limites.

ABSTRACT

Complementary Law nº 101 of May 4, 2000, the so-called Fiscal Responsibility Law - LRF discipline Articles 163 and 169 of the Constitution of the Federative Republic of Brazil, with the main goals impose public finance standards for responsible fiscal management of public servant. The LRF prevents the risks of imbalance in the public accounts, thus preventing the public managers spend more than they can afford, making sure that revenue collection is not inferior to public expenditure, imputing the administrator a planned and transparent conduct of the thing public. The elements that will check scopes for this work is set to Personnel Expenses are thus checked: 1 - personnel expenses Concept, (heading and paragraph 1 of article 18 and Judgment TCU Plenary nº 894/2012) and the limits assigned to each level of government. 2 - The rules of the Fiscal Responsibility Law on budget and financial adequacy of expenditure and its sanctions when there is excess personnel expenses. 3 - Application of restrictions, including contracting loans and receiving voluntary transfers, the breach of the limits of compensation of employees. 4 - Unconstitutional or not the legal provisions dealing with personnel expenses, considering the autonomy of federal entities. 5 - What are the main constraints at the end of the term?

Key words: Fiscal Responsibility Law, personnel expenses concept, sanctions, application restrictions, breach the limits.

SUMÁRIO

INTRODUÇÃO.....	10
1 CONCEITO E LIMITES DE DESPESA DE PESSOAL.	14
1.1 Conceito de Despesa de Pessoal (Caput e Parágrafo único 1º do artigo 18 e Acórdão do Tribunal de Contas da União - Plenário nº 894/2012).....	14
1.2 Definição de despesa legal com pessoal.....	19
1.3 Limites de gasto com pessoal presentes na Lei de Responsabilidade Fiscal - LRF.....	21
1.4 Limites por Ente da Federação	22
1.5 Limites por Poder	23
1.6 Limite prudencial.....	24
2 OS PRECEITOS DA LEI DE RESPONSABILIDADE FISCAL SOBRE O AJUSTE ORÇAMENTÁRIO E FINANCEIRO DOS GASTOS PÚBLICOS	26
2.1 Constituição, Ampliação e Desenvolvimento de Ação Governamental para a Geração de Despesa Pública	27
2.2 Impacto Orçamentário e Financeiro dos Gastos Públicos	29
2.3 Harmonização conforme a Lei Orçamentária Anual - LOA	30
2.4 Correlação com o Plano Plurianual - PPA e a Lei de Diretrizes Orçamentárias - LDO	31
2.5 Indispensabilidade da aplicação do dispositivo.....	32
3 SANÇÕES, MEDIDAS E RESTRIÇÕES APLICADAS PELO DESCUMPRIMENTO DOS LIMITES DAS DESPESAS COM PESSOAL	37
3.1 Sanções quando há excesso de gastos com pessoal.....	37
3.2 Medidas contra excesso de gastos com pessoal.....	38
3.3 Infração de restrições pelo descumprimento dos limites das Despesas com pessoal.....	39
3.4 Restrições aplicáveis ao final do mandato.....	40
4 INCONSTITUCIONALIDADE OU NÃO DOS DISPOSITIVOS LEGAIS QUE TRATAM DAS DESPESAS COM PESSOAL, CONSIDERANDO A AUTONOMIA DOS ENTES FEDERATIVOS.....	47

CONCLUSÃO.....49

REFERÊNCIAS 50

INTRODUÇÃO

A Lei Complementar nº 101, de 04 de maio de 2000, a chamada Lei de Responsabilidade Fiscal - LRF disciplina os artigos 163 e 169 da Constituição da República Federativa do Brasil, tendo como principais objetivos impor normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal do agente público. A LRF previne os riscos do desequilíbrio nas contas públicas, evitando assim que os gestores públicos gastem mais do que podem pagar, cuidando para que a arrecadação de receitas não seja inferior à realização de despesas públicas, imputando ao administrador uma conduta planejada e transparente da coisa pública.

A LRF se destina a regular matérias identificadas na própria Constituição:

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.

Anteriormente à LRF os administradores públicos não sofriam nenhum tipo de sanção que coibisse a irresponsabilidade nos gastos públicos e aliada a essa impunidade o pensamento errôneo do povo brasileiro de que gestor público bom é aquele que faz obras, mesmo que tenham sua licitude questionada. A LRF veio para mudar essa lógica, acompanhada da Lei nº 10.028 de 19 de outubro de 2000, que trata dos crimes de responsabilidade fiscal e suas sanções.

Levou-se muito tempo para que os governantes e políticos do nosso país percebessem a necessidade de realizar uma ação concreta para impedir que os gestores da coisa pública conduzissem suas administrações de forma danosa a responsabilidade. Os gastos dos recursos públicos devem ser transparentes aos cidadãos, ele é a parte mais beneficiada pela LRF.

A LRF visa introduzir um regime fiscal responsável, sustentável e transparente. Por gestão fiscal responsável entende-se a necessidade de estabelecer limites aos gastos públicos desenfreios, evitando déficits excessivos e reiterados ao longo do tempo.

Os gestores públicos antes da LRF não se preocupavam em aumentar os gastos públicos dos quais eram responsáveis para deixar uma boa imagem para a população e conquistar eleitores, sempre preocupados com eleições futuras. Não tinham a preocupação de deixar equilibradas as contas públicas do ente que geriam.

Neste entendimento existem numerosas pesquisas em arrolamento as elevações e variantes dos gastos no setor público nas fidas mudanças econômicas. O Brasil vive num mercado globalizado e competitivo, produzindo uma nova cultura com arrolamento ao acompanhamento das contas públicas. Um gestor público sério compreende que o equilíbrio das contas públicas é básico e imperativo para que se faça um bom governo. Não tão somente na esfera Federal, assim, como nos estados e prefeituras vem perseguindo esse objetivo.

A Lei de Responsabilidade Fiscal cumpre justamente essa função, como é citado por Hugo de Brito Machado.

De um lado, estabelece princípios e limites para a gestão dos recursos; por outro, oferece os instrumentos para coibir o gasto irresponsável, sem a garantia de receita para custeá-lo. (MACHADO; 2014. p. 32).

Segundo Flávio da Cruz:

Um dos aspectos da Lei de Responsabilidade Fiscal que mais gera debate, dúvida e inquietação por parte dos gestores públicos, da sociedade e dos funcionários públicos, é a fixação dos limites para as despesas com pessoal. (CRUZ; 2001. p. 11).

Com o aparecimento de um arcabouço organizacional, o Estado precisou de elementos para a manutenção de seus gastos e para oferecer bem-estar para seus cidadãos, eis que é legítimo provedor das necessidades coletivas. Estes empenhos devem ser encarados como uma diligência suprema, uma vez que o Estado é um instituto soberano.

Importante ressaltar que, o Código Tributário Nacional advém de uma lei ordinária, Lei nº 5.172/1966, mas foi recepcionada com *status* de legislação complementar, tanto pelo texto constitucional pretérito, como o vigente, somente podendo ser revogada por lei de mesma força, ou seja, lei complementar, quando instituída exclusivamente para essa finalidade.

Nesse conjunto, admissível e passível de ser concretizada é a que a presente pesquisa acadêmica, já que existe acervo doutrinário, tanto constitucional quanto tributário e jurisprudencial que levam a discussão do assunto, de maneira a trazer a tona um conjunto factível para o anseio e concretização deste estudo.

O conceito de despesa com pessoal primeiramente especificado através da direção inicial realizada pela equipe técnica da Secretaria de Macroavaliação Governamental (SEMAG), vinculado ao Tribunal de Contas da União (TCU), explana que o atributo basilar para que uma despesa seja qualificada como despesa de pessoal é a sua essência remuneratória.

A compreensão apresentada pela SEMAG no que diz respeito ao artigo 18 da Lei de Responsabilidade Fiscal tem seu significado “*stricto sensu*”, ou seja, pautado a um ocorrência em particular que é a natureza remuneratória, estando o dispositivo abarcante a propósito de quaisquer espécies remuneratórias com ativos, inativos e pensionistas, até mesmo encargos sociais e contribuições previdenciárias. Assim, com base na avaliação definida pela equipe entenderam no sentido de que os benefícios previdenciários explicitados no Plano de Seguridade do Servidor Público da Lei nº 8.112/1990, art. 185, consistindo em serem os únicos que têm caráter remuneratório são aqueles que substituem a remuneração do servidor público, embora temporariamente, como aposentadorias e licenças para tratamento de saúde, gestante, à adotante, entre outros.

No campo de análise dos gastos de pessoal de órgãos públicos, mais especificamente na análise dos procedimentos adotados pelas Secretarias de Controle Interno (Secin) da Câmara dos Deputados (CD), do Supremo Tribunal Federal (STF), do Tribunal de Contas da União (TCU) e da Corregedoria-Geral da União (CGU) quando da verificação dos dados que devem integrar o Relatório de Gestão Fiscal (RGF).

A elaboração do RGF pelos entes da Federação está prevista no artigo 48 da Lei Complementar nº 101, de 04 de maio de 2000 (Lei de Responsabilidade Fiscal - LRF) e as exigências relativas a responsabilidade pela emissão, conteúdo, prazo de publicação, entre outras encontram-se previstas nos artigos 54 e 55. Os limites estabelecidos por esfera de governo estão definidos no artigo 19 e a repartição dos limites por Poder no artigo 20.

O problema de pesquisa originou-se da análise de documentos sobre o modelo de gestão pública voltada para a prestação de serviços de qualidade e eficiência ao cidadão. Analisar os desenvolvimentos de práticas gerenciais adotadas pela Secretaria de Fiscalização de Pessoal para controle de gastos de pessoal, revelando procedimentos aplicados. Com o escopo de identificar os principais procedimentos de gestão por ela adotados permitiram maior eficácia no controle com despesa de pessoal, e identificar as possíveis barreiras enfrentadas para modernizar os processos de trabalho.

Os elementos que serão escopos de verificação para a realização deste trabalho será definida como Despesas com Pessoal são assim verificados: 1 - Conceito de despesa de pessoal (caput e parágrafo 1º do art. 18 e Acórdão TCU Plenário nº 894/2012) e os limites atribuídos a cada ente da federação; 2 - As normas da Lei de Responsabilidade Fiscal sobre adequação orçamentária e financeira da despesa e suas sanções quando existir excesso de gastos com pessoal. 3 - Aplicação de restrições, inclusive de contrair operações de crédito e receber transferências voluntárias, pelo descumprimento dos limites das despesas com pessoal. 4 - Inconstitucionalidade ou não dos dispositivos legais que tratam das despesas com pessoal, considerando a autonomia dos entes Federativos. 5 - Quais as principais restrições aplicáveis ao final do mandato?

1 - CONCEITO E LIMITES DE DESPESA DE PESSOAL

1.1 - Conceito de Despesa de Pessoal (Caput e Parágrafo único 1º do artigo 18 e Acórdão do Tribunal de Contas da União - Plenário nº 894/2012)

A Secretaria do Tesouro Nacional (STN) e na Secretaria de Orçamento Federal (SOF), com o objetivo de avaliar a adequação da atual sistemática de enquadramento da despesa com pagamento de benefícios assistenciais no contexto do art. 18 da Lei Complementar nº 101/2000 (Lei de Responsabilidade Fiscal), em observância ao deliberado por meio do Acórdão nº 1.302/2010-TCU-Plenário (TC-011.836/2010-5).

Especificamente, foram analisadas as despesas decorrentes dos seguintes benefícios: auxílio-funeral, auxílio-reclusão e auxílio-natalidade, regulamentados pela Lei 8.112/1990; auxílio-creche ou assistência pré-escolar, regulamentado pelo Decreto 977/1993; e auxílio-invalidez, disciplinado pela MP 2.215-10/2001 e pelo Decreto 4.307/2002.

Na instrução inicial do feito, o Auditor da Secretaria de Macroavaliação Governamental (Semag), à luz das informações prestadas pelos referidos órgãos centrais de orçamento e contabilidade, manifestou-se sobre o mérito da referida sistemática de enquadramento da despesa, na forma abaixo transcrita:

Em consonância com a Secretaria de Orçamento Federal (SOF), entendeu que os benefícios assistenciais relativos ao auxílio-funeral, auxílio-natalidade, auxílio-creche, não estão incluídos no cômputo da despesa total com pessoal estatuída no art. 18 da LRF, tendo em vista que não possuem natureza remuneratória. No que se refere ao salário-família e ao auxílio-reclusão, a Secretaria de Orçamento Federal (SOF) e a Secretaria do Tesouro Nacional entenderam que essas despesas devem ser consideradas como despesas de pessoal, tendo em vista que estão relacionadas entre os benefícios previdenciários, e, segundo o entendimento daqueles órgãos, todos os benefícios previdenciários devem ser classificados como despesa de pessoal. Em análise de mérito, esta equipe técnica entendeu que a característica fundamental para que uma despesa seja caracterizada como despesa de pessoal é a sua natureza remuneratória. (Acórdão nº 894/2012 – TCU – Plenário; Processo TC-017.004/2010-1; Grupo I, Classe de Assunto; Relatório de Levantamento de Auditoria; Responsáveis: Célia Corrêa, Secretária da Secretaria de Orçamento Federal, e Arno Hugo Augustin Filho, Secretário da Secretaria do Tesouro Nacional; Órgãos: Secretaria de Orçamento Federal (SOF) e Secretaria do Tesouro Nacional (STN); Relator: Ministro Valmir Campelo).

E assim prossegue:

No caso dos benefícios previdenciários elencados no Plano de Seguridade do Servidor Público da Lei 8.112/90, art. 185, os únicos que possuem caráter remuneratório são aqueles que substituem a remuneração do servidor público nos casos de aposentadoria e licenças para tratamento de saúde, gestante, à adotante, licença-paternidade, etc. Os benefícios do Plano de Seguridade do Servidor que não tenham o objetivo de substituir temporária ou permanentemente a remuneração do servidor, mesmo que sejam previdenciários não possuem o caráter remuneratório, portanto, não devem ser considerados como despesa de pessoal, nos termos do art. 18 da LRF. (Acórdão nº 894/2012 – TCU – Plenário; Processo TC-017.004/2010-1; Grupo I, Classe de Assunto; Relatório de Levantamento de Auditoria; Responsáveis: Célia Corrêa, Secretária da Secretaria de Orçamento Federal, e Arno Hugo Augustin Filho, Secretário da Secretaria do Tesouro Nacional; Órgãos: Secretaria de Orçamento Federal (SOF) e Secretaria do Tesouro Nacional (STN); Relator: Ministro Valmir Campelo).

O mesmo, ainda, explana que:

O salário-família é um benefício previdenciário destinado aos servidores públicos de baixa renda e tem o objetivo de ajudar o servidor público na manutenção de seus filhos, é temporário, não serve de base de cálculo para qualquer tributo ou contribuição previdenciária, e visa substituir a remuneração do servidor. Já o auxílio-reclusão visa amparar a família do servidor ativo em caso de afastamento por motivo de prisão. Este benefício é destinado à família do servidor público preso. Não deve ser confundido com pensão, pois o servidor continua vinculado ao serviço público, também não tem o objetivo de substituir a remuneração do servidor, pois além de ser devido à família deste, o valor do benefício é vinculado ao tipo de prisão (provisória ou decorrente de condenação) e o valor máximo só pode chegar a dois terços da remuneração do servidor, trata-se de um típico benefício de caráter assistencial. (Acórdão nº 894/2012 – TCU – Plenário; Processo TC-017.004/2010-1; Grupo I, Classe de Assunto; Relatório de Levantamento de Auditoria; Responsáveis: Célia Corrêa, Secretária da Secretaria de Orçamento Federal, e Arno Hugo Augustin Filho, Secretário da Secretaria do Tesouro Nacional; Órgãos: Secretaria de Orçamento Federal (SOF) e Secretaria do Tesouro Nacional (STN); Relator: Ministro Valmir Campelo)

A LRF trata das metas fiscais da dívida pública estabelecida pela lei de diretrizes orçamentárias em seu artigo 4º § 1º:

Art. 4º § 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.

Para elucidar o tema o Flávio da Cruz esclarece que:

O equilíbrio entre receitas ou despesas, ou seja, a programação das despesas que tenham o efetivo suporte financeiro, decorrente do fluxo de receitas previsto; a limitação dos gastos por meio de critérios rigorosos para a limitação do empenho; a limitação das despesas para com os poderes; a destinação específica para os recursos provenientes das operações de crédito e a avaliação de resultados e a fixação de critérios para a transparência de recursos são conteúdos operacionais que devem estar dispostos de forma clara na lei de diretrizes orçamentárias. (CRUZ; 2001. p. 23).

O objetivo claro deste ponto de controle imposto pela LRF é a transparência na gestão da coisa pública, tendo o gestor que fazer um planejamento público de como irá conduzir os recursos financeiros para atingir os objetivos, tornando assim mais fácil o acompanhamento e fiscalização por parte da população em relação ao real cumprimento do que foi proposto. Vejamos os ensinamentos de Pedro Pino:

Não param aí, entretanto, as exigências para o anexo de metas fiscais; ou seja, não basta dizer-se das metas; mais que isso é preciso demonstrá-las, com base nas chamadas séries históricas – análise comparativa do comportamento das receitas e despesas em período dado – informando-se ainda, e apresentando-se, a forma dos cálculos efetuados, o método, vale dizer o procedimento utilizado, para concluir-se com a evidência de que estão elas consistentes com as premissas e objetivos da política econômica nacional. (LINO; 2001. p. 34).

O prazo imposto pela LRF para a publicação do relatório de gestão fiscal é de trinta dias após o encerramento do período a que ele se refere. Como sanção para o gestor público que não enviar dentro do prazo o relatório de gestão fiscal, por se caracterizar este procedimento como infração administrativa contra as leis de finanças públicas, tem-se a proibição provisória para que contrate operações de crédito e o impedimento de receber as transferências voluntárias estabelecidas em lei. A respeito dos relatórios Pedro Lino observa:

O primeiro aspecto que cumpre observar, do fim para o começo, é que, dispondo o § 4º do art. 55 que “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”, é este artigo – tal qual o 52 – de eficácia contida, vale dizer, só tendo cogência a partir do instante em que ato normativo originário do conselho de gestão fiscal regulamentar o padrão. É de observar, porém, que o § 2º do art. 50 dispõe, adicionalmente, que enquanto o conselho de gestão fiscal não tiver existência jurídica, tais atribuições deverão ser exercidas pelo órgão central de contabilidade da união. (LINO; 2001. p. 179).

As despesas com pessoal são as que mais despertam a atenção da população e dos gestores públicos, em razão de serem as mais representativas em quase todos os entes públicos, entre os gastos realizados. A preocupação gerada diante do excesso de despesas com pessoal já incentivou outras leis, como a Lei Camata, e agora é objeto de maior detalhamento por meio da LRF.

O limite imposto por essa lei para as despesas com pessoal, contribui e muito para o não endividamento excessivo que os gestores públicos, não em sua maioria, estavam acostumados a realizar.

Esta regra não evita totalmente os apadrinhamentos políticos, trocas de favores e o nepotismo mas diminui essa prática tão nociva aos cofres públicos. Ao ultrapassar o chamado limite prudencial, estabelecido pela LRF, que equivale a 95% (noventa e cinco por cento) do limite de despesas com pessoal, que nos municípios é de 60% (sessenta por cento) da receita corrente líquida, o ente público já sofre várias restrições para evitar que ultrapasse o limite de gastos, dentre eles, a impossibilidade de pagamento de horas extras, contratações, nomeações entre outras coisas.

Vale destacar que os parlamentares ao aprovarem a LRF, parecem ter legislado em causa própria ao retirarem do rol das despesas suas remunerações especiais recebidas quando ocorre convocação extraordinária, não correndo assim o risco de ficarem sem ser convocados para votações extras no período de recesso parlamentar devido aos limites com gasto de pessoal impostos pela lei.

Diante das polêmicas – se os gastos efetuados com os inativos devem ou não fazer parte do cômputo das despesas de que trata os limites da LRF – em relação a interpretação desses dois artigos supracitados (arts. 18 e 19) da LRF sobre as despesas com pensionistas e inativos segue comentários de Edson Ronaldo Nascimento no trabalho intitulado “ A Lei de Responsabilidade Fiscal e a Polêmica das Despesas com Pessoal”, vejamos seu posicionamento:

Aqueles que defendem a retirada das despesas de pensionistas do cômputo dos gastos com pessoal devem defender também a mudança no limite legal para as despesas com pessoal. Ou seja, o legislador, a partir da LRF, definiu um limite legal (60% da RCL) para despesas com pessoal, inclusive

pensionistas. Se retirarmos os pensionistas desse total, deveremos rever o limite legal, mantendo assim a coerência entre os objetivos da LRF (equilíbrio das contas públicas) e a legalidade da norma. (NASCIMENTO, Edson Ronaldo, Agosto de 2013, p. 15).

Quanto à retirada das despesas com inativos do total das despesas com pessoal ainda há uma corrente de juristas que a defende, além, da retirada dos encargos sociais e previdenciários do cômputo das despesas com pessoal. Edson Ronaldo Nascimento assevera que:

A retirada dos inativos das despesas com pessoal poderia trazer sérios problemas para as administrações estaduais e municipais, podendo levar ao desequilíbrio das contas públicas, contrário ao princípio do equilíbrio definido no art. 1º da LRF. Na medida em que os demonstrativos fiscais apresentassem baixos níveis de comprometimento com a folha de pagamento, as pressões por reajustes salariais seriam inevitáveis. A vigência da LRF implica uma nova forma de administração do dinheiro dos contribuintes, dos cidadãos, já que obriga os gestores públicos a conduzir os recursos públicos de forma mais transparente, responsável, honesta. (NASCIMENTO, Edson Ronaldo, Agosto de 2013, p. 20).

É fundamental para o sucesso da LRF que a gestão orçamentária, financeira e patrimonial seja transparente, pois o pleno exercício do controle da sociedade sobre os gastos públicos exige a necessidade de maior divulgação dos dados referentes à gestão fiscal.

Segundo compreensão definida pelo Tribunal de Contas da União os benefícios previdenciários abrangem os segurados, constituam eles contribuintes obrigatórios ou facultativos, têm natureza remuneratória e visam substituir ou complementar a remuneração do segurado. Molda-se, assim, a apreciação de despesa com pessoal trazido pela Lei de Responsabilidade Fiscal. No caso em tela, os benefícios previdenciários se distinguem dos benefícios associados à assistência social, esses conseguem todos àqueles que dela precisarem, isto é, não possui cobrança de filiação do beneficiário, e não tem natureza remuneratória, contudo, sendo sua essência meramente assistencialista. Se destinguindo totalmente do significado formado no artigo 18 da LRF.

O sentido de despesa de pessoal definido na Lei de Responsabilidade Fiscal é “*lato sensu*”, compreendendo quaisquer espécies remuneratórias com ativos, inativos e pensionistas; sendo abrangidas todas as vantagens, vencimentos, salários, proventos, adicionais, gratificações, horas extras, encargos sociais e subsídios dos servidores públicos.

Para esclarecer a tema, faz-se necessário explanar o próprio dispositivo da lei introduzido pelo artigo 18 da Lei Complementar nº 101/2000 (LRF):

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.

Deste modo, o plenário do TCU resolve que despesas referentes a ativos, inativos e pensionistas da União relativas ao auxílio-invalidez e aos benefícios previdenciários, inclusive salário-família e auxílio-reclusão, agregam as despesas de pessoal para fins do que constitui o art. 18 da Lei Complementar nº 101/2000, não contabilizado para esse fim os valores associados a auxílio-creche ou assistência pré-escolar, nem os benefícios não previdenciários previstos no Plano de Seguridade Social do Servidor, presentemente representados pelo auxílio-natalidade, auxílio-funeral e assistência-saúde, com fulcro no disposto no art. 5º da Lei nº 9.717/1998, c/c o art. 18 da Lei nº 8.213/1991 e o art. 185 da Lei nº 8.112/1990.

Por fim, propõe-se determinação à Secretaria de Orçamento Federal (SOF) e à Secretaria do Tesouro Nacional - STN para que adotem todas as providências necessárias para que, a partir do exercício de 2012, as despesas relativas aos auxílios-funeral, auxílio-reclusão, auxílio-natalidade, auxílio-creche e o salário família sejam classificados no grupo de natureza de despesa '3 - Outras Despesas Correntes', e as despesas relativas ao auxílio-invalidez sejam classificadas no grupo de despesa '1 - Pessoal e Encargos Sociais'.

1.2 - Definição de despesa legal com pessoal

Antes de buscar um significado para o que se compreende por despesa com pessoal, necessariamente precisamos delimitar o juízo e alcance da despesa pública.

Conforme os preceitos de Aliomar Baleeiro, existem dois conceitos que explanam a ideia de despesa pública:

O primeiro a define como o conjunto dos dispêndios do Estado, ou de outra pessoa de direito público, para o funcionamento dos serviços públicos, e, sob um segundo prisma, a despesa pública seria vista, como a aplicação de certa quantia, em dinheiro, por parte da autoridade ou agente público competente, dentro duma autorização legislativa, para execução de fim a cargo do governo. (BALEEIRO; 2010. p. 83).

Os dois aspectos retratam a acepção da despesa pública e, enfatizam, sobretudo, os componentes basilares à sua distinção. A despesa pública seria, destarte, uma reunião de gastos, antecipadamente constituídos em lei, administrados pelo Estado para o conseguimento das necessidades públicas, ou seja, para as metas e objetivos que o Poder Público se dirige a exercer por meio da sua arrecadação de receitas públicas gerenciadas pelo orçamento.

No tema de despesa pública Regis Fernandes de Oliveira descreve:

De posse dessa breve análise, podemos afirmar tranquilamente que a realização de despesa pública é uma decisão política, visto que é o administrador que irá definir os objetivos e prioridades de gastos, descrevê-los no orçamento e, após indicar os instrumentos de efetivação e custeio desses gastos, irá efetuar a despesa. (OLIVEIRA; 2006. p. 243).

Esta natureza política presente no estudo da despesa pública é que valida as diferenças entre os percentuais de gastos de cada governo em áreas que em uns são classificados como prioridades, enquanto em outros são abordados com certa irrelevância, porquanto as convicções políticas, religiosas e sociais são pilares estruturantes da preparação do plano de gastos de cada governante, sendo respeitados, contudo, os limites e contornos constitucionais, assim como os parâmetros atribuídos pela Lei de Responsabilidade Fiscal, no que diz respeito à realidade do Brasil.

Em relação às despesas com pessoal, que é o que nos interessa, sua acepção e limites estão expressamente previstos na Lei Complementar nº 101/2000, conhecida como Lei de Responsabilidade Fiscal, ou LRF, que nos traz em seu artigo 18, que:

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.

Além do *caput* do mencionado dispositivo, o seu parágrafo primeiro também inclui um gasto que está englobado como sendo despesa com pessoal, qual sejam os valores referentes a contratos terceirizados de mão de obra, substitutiva de servidores e empregados públicos.

Destarte, por meio do sentido legal de despesa com pessoal é que se pode assegurar que esta corresponde ao total de todo e qualquer gasto do Estado proposto a custear o equipamento humano do Poder Público, seja esta categoria composta de ativos, inativos ou pensionistas; preenchendo cargos, mandatos, funções ou empregos; de natureza civil ou militar; com remuneração fixa ou temporária e até mesmo os encargos sociais e contribuições recolhidas para a previdência.

Refere-se a um conceito amplíssimo, com alicerce na procura pela maior rigorosidade dos dispêndios conseguidos pelo Poder Público com os seus agentes, afim de, ao colocar esse rol presente no artigo 18, que se emolduram como Despesa com Pessoal, propiciar ao Estado mensurar o quantitativo total gastado com ela e se empregar de mecanismos para conter e controlar os gastos e impedir as despesas com pessoal demasiadas, em razão da observância dos limites impostos pela Lei de Responsabilidade Fiscal e como alcance a atentar ao equilíbrio orçamentário-financeiro do Estado.

1.3 - Limites de gasto com pessoal presentes na Lei de Responsabilidade Fiscal - LRF

Em observação ao dispositivo constitucional, apareceu a já aludida LRF para colocar os limites de gasto com o pessoal para cada ente federal, como se constata por meio da leitura do *caput* do texto constitucional:

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

Os gastos com o pessoal perfazem uma grande massa de despesas concretizadas de maneira corrente e líquida pelo Poder Público. Desta maneira, seu controle precisará ser cometido por meio de uma limitação de maneira minuciosa para que o gestor não incida em gastos inúteis e exorbitantemente dispendiosos para o Estado.

Ressaltando a seriedade dessa limitação, o legislador constituiu na Constituição Federal, em seu artigo 169, *caput*, o imperativo da concepção de Lei Complementar para colocar as despesas com o pessoal ativo ou inativo dos entes federais, como maneira de prever a desordem que iriam se alojar-se de feitio generalizado caso as deliberações significassem puramente políticas.

Acolhendo a esta necessidade, a Lei Complementar de nº 101 - Lei de Responsabilidade Fiscal, foi designada com o escopo de ocasionar esta delimitação, originando à luz do seu artigo 19 a discriminação dos gastos totais com o pessoal, em cada ciclo de apuramento e para cada ente da Federação, deliberando, os limites em percentuais de receita corrente nos quais os entes não poderão exceder. E, apresentou também, em seu artigo 20, a repartição desses limites em percentuais para cada um dos Três Poderes correspondente a cada Ente.

1.4 - Limites por Ente da Federação

O que se constata por meio da leitura da Lei de Responsabilidade Fiscal é uma apreensão acerca dos limites de gastos com o pessoal para cada ente federal. Deste modo, atentando para o imperativo expresso no artigo 169, *caput*, a Lei de Responsabilidade Fiscal originou em seu artigo 19 a fixação exata da porcentagem admissível para cada ente, ajustando uma margem discricionária para as deliberações políticas de gastos, sem deixar de colocar o limite de porcentagem para as despesas com o pessoal.

Vejamos então a redação insculpida no art. 19:

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

seguir discriminados: União: 50% (cinquenta por cento); Estados: 60% (sessenta por cento); III- Municípios: 60% (sessenta por cento).

Portanto, observa-se que cada Ente Federal precisará observar para a sua porcentagem máxima correlato aos seus gastos, caso tenha exagero de despesas, essas precisarão ser diminuídas, porquanto a lei estabelece um limite exatamente para restringir as práticas desarrazoadas e este precisará ser respeitado, caso contrário o Ente lidará com determinadas penalidades que serão analisadas em tópico posterior.

1.5 - Limites por Poder

Além dos limites elencados no artigo anterior, a Lei de Responsabilidade Fiscal apresentou em seu artigo 20 o arcabouço e a demarcação das despesas com o pessoal a partir dos Poderes Legislativo, Judiciário, Executivo e do Ministério Público, de cada Ente Federal, deliberando o parâmetro da repartição e os seus devidos limites.

Começando a análise do artigo 20, pontuam-se por meio de seus incisos I, II e II as respectivas esferas Federal, Estadual e Municipal.

Na esfera Federal, os gastos com pessoal são de 2,5% para o Poder Legislativo, incluindo neste valor o Tribunal de Contas da União (TCU); já o Poder Judiciário possui uma parcela correspondente a 6%; em contrapartida, o Poder Executivo possui o limite de 40,9%, tendo em vista que dentro desta porcentagem destaca-se 3% para as despesas com pessoal correntes discriminadas nos incisos XIII e XIV do art. 21 da Constituição e o art. 31 advindo da Emenda Constitucional de nº 19, repartindo de forma proporcional à media 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. Por fim, resta ao Ministério Público 0,6%, contabilizando, então, através da soma da porcentagem dos respectivos poderes citados, o limite total de 50%.

Na esfera Estadual, os gastos correspondentes ao Poder Legislativo, também incluindo o TCU são de 3%; para o Poder judiciário esse valor é de 6%; o Poder Executivo possui a

porcentagem máxima de 49%; e para o Ministério Público o valor é de 2%. Logo, a soma destas porcentagens corresponde a 60% dos gastos públicos dos Estados e DF com pessoal.

Por último, surge a esfera Municipal que possui a definição de apenas dois poderes, o Legislativo e Executivo, sendo o primeiro correspondente a uma porcentagem máxima de gastos de 6%, incluindo os gastos com o Tribunal de Contas Municipal, quando houver; e a do Executivo correspondente a 54% dos gastos, formando, então, através da soma desses dois poderes um total de 60% de gasto máximo com o pessoal.

1.6 - Limite prudencial

Como é sabido, a Lei de Responsabilidade Fiscal apareceu com o escopo de estabelecer limites ao endividamento e aos gastos públicos, apresentando uma novidade apreciada como “limite prudencial”, que é a obrigação de uma margem de segurança da qual o Estado precisará se valer para não exceder os limites prudentes de gastos públicos.

Avaliando de maneira sistêmica as normas que adequam a questão, o que se nota é que a Lei Complementar, em seu artigo 19, coloca os limites de gastos, entretanto estes pertencem a uma espécie de grupo chamado de “alerta vermelho”, ou seja, os limites alusivos a 50% para a União, e 60% para Estados e Municípios não são seguros, não deverão ser alcançados, pois essa é a porcentagem máxima tolerada por cada Ente.

Como é explanado pelo doutrinador Luís Roberto Barroso:

Então, a necessidade patente de nosso legislador estabelecer um limite que realmente fosse prudente, onde o gestor público pudesse se reorganizar caso incorresse no mesmo, não caindo nas teias das penalidades do excesso global. Foi com este escopo que houve a criação do art. 22 da referida lei, na qual estabelece, em suma, que os limites de gastos não devem ultrapassar os 95% do valor da porcentagem máxima correspondente a cada Ente Federal. (BARROSO; 2014. p. 37).

Posteriormente a essa breve conexão lógica, explanaremos a respeito da matéria deste tópico, o referido limite prudencial.

A LRF trás à tona três limites diferenciados alusivos à despesa com pessoal, quais sejam: 1) O Limite Máximo estabelecido no artigo 19, oscilando de acordo com o Ente ou órgão como impõe o art. 20; 2) O Limite Prudencial, correspondente a 95% do valor do Limite Máximo; 3) e o Limite Pré-Prudencial que corresponde a 90% do Limite máximo.

A respeito de limite prudencial Luís Roberto Barroso esclarecer:

O limite prudencial aparece justamente para proporcionar essa margem de manobra ao gestor, onde o legislador estabeleceu um limite para prevenir arduamente a possibilidade de ocorrer sucessivos inchaços de despesa com pessoal, precavendo, então, que a União, Estados e Municípios incorressem no limite máximo suportado para cada ente. (BARROSO; 2014. p. 40).

Para apresentar essa prevenção a Lei de Responsabilidade Fiscal apresentou alusões àqueles que ultrapassassem o Limite Prudencial. A partir do que estão situados no artigo 22 os limites colocados nos artigos 19 e 20 serão averiguados a cada quadrimestre, e caso a despesa total com pessoal extrapolasse a porcentagem de 95% correspondente ao valor do limite máximo, o Poder ou Órgão apanhará as referentes penalidades para aquele que a excedeu. Segundo o artigo 22 são proibidos ao Poder ou Órgão que existir incidido no abuso do limite prudencial:

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. 22, LRF).

O administrador não poderá ultrapassar o limite prudencial justamente para não propagar um grande aumento de gastos com os recursos humanos, e, a respeito do mandamento legal, aquele que dirigir os gastos ao Limite máximo, e em circunstâncias mais graves o extrapole, receberá as devidas penalidades que serão analisadas a seguir.

2 - OS PRECEITOS DA LEI DE RESPONSABILIDADE FISCAL SOBRE O AJUSTE ORÇAMENTÁRIO E FINANCEIRO DOS GASTOS PÚBLICOS

Considera o balizar legal e doutrinário, imprescindível para a concepção da matéria principal, serão examinadas neste capítulo as normas da LRF sobre a elevação de despesas.

Desatando na Lei Complementar nº 101/2000 na conjuntura do Capítulo IV - DA DESPESA PÚBLICA, Seção I - Da Geração da Despesa, assim elucida:

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 subseqüentes; 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. [...]

Nesse passo, nos episódios de criação, expansão e aperfeiçoamento de ação governamental que ocasiona acréscimo de despesa, a Lei estabelece avaliação do impacto orçamentário-financeiro e declaração do ordenador de despesa de que a elevação dos gastos há adaptação orçamentária e financeira com a LOA e simetria com o PPA e a LDO e, ainda, que tais regras estabelece condição prévia para empenho e licitação de serviços, provimento de bens ou execução de obras. No caso do não implemento do artigo, a despesa não será aprovada, inapropriada e danosa ao patrimônio público, nos termos do art. 15, segundo LRF.

Assim, iluminando o contexto supramencionado, analisaremos a seguir alguns significados de alguns termos, expressões e importâncias nele dominados. Os basilares

descrevem ao que se necessita perceber da constituição, ampliação e desenvolvimento da Ação Governamental conforme ampara a norma legal.

2.1 - Constituição, Ampliação e Desenvolvimento de Ação Governamental para a Geração de Despesa Pública

Para provocar a concepção do artigo 16 da Lei, é respeitável, inicialmente, conceituar o que se percebe de constituição, ampliação e desenvolvimento da Ação Governamental.

Criação, expansão ou aperfeiçoamento - a compreensão desses componentes requer a verificação de parâmetros quantitativos (metas) e qualitativos na execução das atividades a cargo do ente, Poder ou órgão. A criação de ação governamental implica mensuração quantitativa de produtos colocados à disposição da coletividade (metas a serem alcançadas). A expansão e aperfeiçoamento, além do estabelecimento de metas (quantitativo) podem estar relacionadas à qualificação dos serviços. Mas também devem estar identificados esses objetivos (Tribunal de Contas do Estado de Santa Catarina - TCE/SC. Guia: Lei de Responsabilidade Fiscal: Lei Complementar nº 101/2000. 2. ed. rev. e ampl. Florianópolis: Tribunal de Contas, 2002. p. 47).

No caso em comento, utilizaremos os ensinamentos de Carlos Valder do Nascimento (2001; apud SHIMITT, 2003, p. 949) esclarecendo os conceitos citados:

O vocábulo *criação* deriva do latim *creatio*, sendo empregado no sentido de ato de criar, que configura a manifestação da vontade estatal promotora do nascimento da relação jurídica de repercussão no campo financeiro-orçamentário. Aqui é tomada com o sentido de instituição de uma atividade nova, portanto, que não esteja prevista no sistema de programação governamental. Por outro lado, a *expansão* implica conceito que determina a existência de ação preexistente, na medida em que não encerra algo novo. Reproduz tão-somente atividade devidamente institucionalizada que, por opção de política governamental, necessita ser expandida, por conveniência do interesse público. É ditado, portanto, em razão das exigências derivadas das demandas sociais, da prestação de serviços públicos e dos investimentos que ao Poder Público cabe realizar. (...) Finalmente, tem-se o *aperfeiçoamento*, que não se encaixa nas situações anteriores, embora de certa forma pressuponha a existência de programa em execução. Nesse caso, a atividade é voltada somente para o aprimoramento das ações de governo, mas gera conseqüências financeiras com sua implementação.

A “ação governamental”, conforme Schmitt (2003; p. 948), pode ser discernido como “meta de governo devidamente planejada e contemplada nos instrumentos orçamentários,

notadamente no PPA, que será viabilizada através da execução orçamentária da despesa, visando atingir os objetivos pretendidos”.

Ivan Barbosa Rigolin assegura que o legislador federal, ao implantar a expressão “ação governamental” no contexto do *caput* do art. 16 da LRF, quis perpetrar alusão a:

[...] um programa diferenciado de governo, uma atividade nova de serviço à população, um projeto de atuação governamental que seja distinto e distinguível dos demais, ou, como bem informa o dispositivo, a expansão ou o aperfeiçoamento de algum deles, que signifique a modificação, para mais onerosa, de qualquer uma daquelas ofensivas governamentais, que a própria lei. Ou a criação ou o agrandamento da ofensiva de governo, portanto, compreendem-se na dicção *ação governamental*, para os efeitos do art. 16 da LRF. (RIGOLIN; 2003, p. 9)

A ação governamental pode ser rotulada como um ato de gestão e, ainda, diz que a expressão manifesta atuações pautadas a investimentos, obras ordinárias e outras novas, excluindo-se desse globo os serviços e obras de manutenção.

Logo, infere-se que “ação governamental” pode ser percebida como programa distinto de governo e não como despesa pública apática, ou melhor, toda ato governamental que se possa emoldurar como projeto, programa ou atividade originada de governo e, sucessivamente, gera custo suplementar.

Ivan Barbosa Rigolin (2003; p. 10) ensina, ainda, que “se ação governamental fora qualquer despesa, não teria sido dividido o Capítulo IV da LRF em art. 16, com sua ação governamental, e art. 17, com sua despesa obrigatória de caráter continuado” e, ainda, “despesa pública”, permanecerá escrita na LRF em recinto daquela expressão, como escritura, literalmente, em distantes ocasiões.

De acordo com os incisos I e II do art. 16 da LRF, a adição de despesa será seguida de cálculo do impacto orçamentário-financeiro no exercício em que careça ingressar em vigor e nos dois subseqüentes, e de declaração do ordenador do dispêndio de que o acréscimo da despesa tem conformação orçamentária e financeira válida a lei orçamentária anual, sendo combinante com o plano plurianual e com a lei de diretrizes orçamentárias.

2.2 - Impacto Orçamentário e Financeiro dos Gastos Públicos

No que se alude ao inciso I, do art. 16, da LRF, o impacto orçamentário-financeiro, o jurista Flávio Régis Xavier de Moura e Castro ensina:

Relaciona-se com previsão orçamentária e disponibilidade de recursos, especialmente com vistas ao cumprimento dos cronogramas de redução das despesas e manutenção do equilíbrio entre estas e as receitas. (MOURA E CASTRO; 2001, p. 165).

Para os doutrinadores Toledo Júnior e Rossi:

Primeiramente, apura-se o custo da iniciativa para o exercício corrente e para os dois seguintes. Ato contínuo, tal despesa será ponderada em termos da receita orçamentária e das disponibilidades financeiras. É o que a lei denomina impacto orçamentário-financeiro (inciso I do art. 16). (TOLEDO JÚNIOR, Flávio C. de; ROSSI, Sérgio Ciquera, 2002; p. 110).

No vertente caso, conforme o artigo, em seu § 2º, a estimativa será seguida dos argumentos e métodos de avaliações empregadas, que designarão o expediente administrativo. Assim, o documento deve demonstrar fundamento “claro, motivado e explicativo, de modo a evidenciar de forma realista as previsões de custo e seja confiável, ficando sujeito à avaliação dos resultados pelo controle interno e externo” (Tribunal de Contas do Estado de Santa Catarina - TCE/SC. Guia: Lei de Responsabilidade Fiscal: Lei Complementar nº 101/2000. 2. ed. rev. e ampl. Florianópolis: Tribunal de Contas, 2002. 48).

Cláudio Nascimento orienta o tema:

Estimar o impacto orçamentário-financeiro é identificar, neste caso, em quanto o aumento da despesa afeta o orçamento e o caixa da entidade, não só no que diz respeito ao valor, mas também se o aumento implica na não execução de outras despesas ou, na hipótese de tal aumento se somar as despesas já existentes, qual seria a fonte a financiá-lo. [...] O impacto do aumento da despesa será sempre orçamentário, pois a despesa precisa ser contemplada no Orçamento para que possa ser executada, mas nem sempre financeiro, tendo em vista que a despesa fixada no Orçamento representa uma autorização ao gasto e não a obrigação de sua realização, ou seja, a obrigação de pagar uma despesa só irá existir caso a Administração Pública execute a despesa. (NASCIMENTO, Cláudio; 2001, p. 47)

Segundo Fernandes (2001a, p. 158), esse orçamento, em obediência ao princípio da segregação das funções, não deve ser perpetrada pelo ordenador de despesas, todavia por

intermédio de órgão distinto ou agente público que arremate verdadeiramente a fiscalização necessária.

2.3 - Harmonização conforme a Lei Orçamentária Anual - LOA

O art. 16, inciso II, da Lei de Responsabilidade Fiscal estabelece, pelo membro do ordenador de dispêndios, afirmação escrita de que a crescente gasto decorrente da criação, expansão ou aperfeiçoamento de ação governamental tem **amoldamento orçamentário e financeiro** conforme a lei orçamentária anual.

O competente artigo 16, em seu § 1º, já acarreta a aceção do que constituem “apropriada com a lei orçamentária anual”. Destarte, para adequação de despesas o Ente da federação deverá realizar dotação específica com o *quantum* necessária, acoplado por crédito genérico, visando pactuar a contratação, contornando a soma de todas as despesas públicas da mesma classe, alcançadas e que irão ser atingidas, com previsão no cronograma de programas, com limites fixados nos exercícios orçamentário previstos.

O regulamento resolve como despesas apropriadas com a LDO aquelas naturais e satisfatoriamente dotadas ou compreendidas por crédito genérico, decorrente dos créditos abertos em conjunto no decorrente exercício, porem incluídas as despesas da própria natureza (corrente e de capital) prognosticadas no fluxograma de trabalho sejam idênticas ou inferiores aos divisas fundados para o exercício (LIMA e LIMA; 2002).

Crédito genérico, segundo Jorge Ulisses Jacoby Fernandes (2001a, p. 158) explana sobre a matéria:

[...] aquele discriminado na classificação funcional-programática em função e programa. Aí se compreende a recomendação feita pela norma para definir se há adequação orçamentária ou não: somar todas as despesas da mesma espécie, realizadas e a realizar, previstas no programa de trabalho, para verificar se não são ultrapassados os limites estabelecidos para o exercício. (FERNANDES; 2001a, p. 158).

Reinaldo Moreira Bruno perfaz,

A despesa em consonância com a lei orçamentária anual constitui-se naquela que encontre dotação específica e com saldo suficiente, qual seja, esteja consignado um crédito genérico, em que, somadas todas as despesas daquela determinada espécie, consiga suportar a realização de mais esta que se objetiva, previamente estabelecida no programa de trabalho, não ultrapassando limites estabelecidos naquele exercício. (BRUNO; 2003b, p. 135).

Nesse diapasão, o administrador do órgão ou o setor responsável deverá adequar as normas legais devendo declarar o acréscimo de despesas conforme previsão financeira. (FURTADO, 2001b). O doutrinador Fernandes (2001b) aclara que o ordenador de custos terá obrigatoriamente ter dotação orçamentária básica e satisfatória para o episódio, e que a adequação financeira não preceitua a existência de recursos desimpedidos, satisfazendo com apropriada programação financeira.

Outrossim, no despacho do ordenador de despesa, necessitará registrar ciência de que há dotação orçamentária aceitável para o cumprimento da despesa. Conforme este exame, a ordem devotada do dispositivo em apontamento foi atribuída pela LRF impedindo a liberdade de despesas sem controle orçamentário, exigindo a autorização dos gastos públicos que permanecerem dentro dos parâmetros de dotação, limitando o dispêndio somente disponível em cofres públicos, vinculando os gastos com os recursos definitivamente existentes.

2.4 - Correlação com o Plano Plurianual - PPA e a Lei de Diretrizes Orçamentárias - LDO

Por força do artigo em comento, além da precedente comprovação do ajuste orçamentária, a Lei de Responsabilidade Fiscal também determina que a declaração do ordenador de custos assevere que o acréscimo de despesa é compatibilizado com o plano plurianual e com a lei de diretrizes orçamentárias.

Em consonância com o art. 16, em seu § 1º, inciso II, aprecia-se adaptável com o PPA e com a LDO a despesa pública que se consoante com as diretrizes, finalidades, preferências e metas antevistos nesses aparelhos orçamentários e não contravenha alguma de suas disposições.

Na preleção de Carlos Valder do Nascimento (2002, p. 118), “conformar-se com as diretrizes programáticas e orçamentárias é guardar obediência ao conjunto de instruções financeiras com vistas a levar a termo uma ação de governo”.

Nesse ínterim, uma despesa tem que apresentar compatibilidade com o PPA e com a LDO, não conflite, mas se adeque, conforme visão dos termos orçamentários.

Em face do exposto, além do abalçamento do impacto financeiro-orçamentário, necessitará incluir-se nos autos do procedimento de contratação a declaração do ordenador de despesa de que o aumento de despesa a ser instigado pela execução do contrato tem conformação orçamentária e financeira com a lei orçamentária anual e conexão com o plano plurianual e com a lei de diretrizes orçamentárias. Ao ordenador de despesa será arrogada responsabilidade pessoal, pois essa afirmação constituirá uma ação que o conectará (FURTADO; 2001a).

2.5 - Indispensabilidade da aplicação do dispositivo

Permanecem ainda debates no que diz respeito à aplicação deste artigo, no que tange as despesas que ficariam sujeitas aos aparelhos de controle determinados pelo dispositivo. Diversos são as percepções ilustradas acerca do assunto, constituindo aceitável agrupá-los em dois grupos de explicações.

As elementares compreensões dos doutrinadores é na direção de que para a concretização da despesa necessitarão ser informados, com a estimativa do choque orçamentário e financeiro e a declaração do ordenador de despesa, somente os procedimentos licitatórios decorrentes de atuações governamentais que originem o acréscimo de despesa, pela criação, expansão ou mesmo pelo aperfeiçoamento.

Em outra compreensão, impera a idéia de que todo e qualquer procedimento licitatório, dispensa ou inexigibilidade, necessitará ser informado com a aludida avaliação do impacto orçamentário-financeiro e a demonstração do ordenador de despesa.

Primeiramente, é bom destacar no que diz respeito às despesas analisadas como irrelevantes, estas não geram dúvidas, porquanto, como já observado anteriormente, constituídas como excetuadas das normas elencadas no artigo 16, para a geração de despesa, nos termos do parágrafo 3º do mesmo artigo e necessitarão estar presumidas pela LOA.

A respeito da primeira concepção, enfatiza-se, a seguir, o posicionamento de diferentes autores, como (FIGUEIRÊDO; 2001. p. 110), que afirma que a prescrição legal não está estipulando normas para toda e qualquer despesa efetuada pelo Estado, porque aquelas já assinaladas na lei orçamentária não se sujeitam as novas condições impostas pelo dispositivo em tela; assim sendo, a compromisso é tão somente para aumento de despesas sucedidas da criação, expansão ou aperfeiçoamento de alguma ação governamental, de tal modo compreendidas aquelas procedidas das modificações orçamentárias que se concretizam através da abertura dos créditos adicionais ou da transferência de dotação, da transposição e da transferência, instrumentos situados pelo artigo 167, inciso VI, da CF.

Segundo Carlos Maurício Figueirêdo,

Careceria de razoabilidade exigir a análise do impacto orçamentário-financeiro para despesas com dotação já aprovadas no orçamento, posto que esse impacto já foi analisado durante a fase de elaboração do orçamento, estando ínsito a essa fase o aspecto do planejamento. (FIGUEIRÊDO; 2001a, p. 111).

Manifestou-se, assim, o Tribunal de Contas do Estado de Santa Catarina na mesma acepção, quando declara que:

Entende-se que a demonstração do impacto financeiro e compatibilidade com o plano plurianual e a lei de diretrizes é exigível apenas para aumento de despesas originadas na criação, expansão e aperfeiçoamento de ação promovida no curso da execução de um orçamento, necessitando modificação orçamentária (créditos adicionais), já que para as despesas consignadas no orçamento já houve demonstração do impacto e da compatibilidade com o PPA e LDO no momento da elaboração e aprovação do orçamento. (Tribunal de Contas do Estado de Santa Catarina - TCE/SC. Guia: Lei de Responsabilidade Fiscal: Lei Complementar nº 101/2000. 2. ed. rev. e ampl. Florianópolis: Tribunal de Contas, 2002. 49).

O doutrinador Cláudio Nascimento (2001; p. 87) explana que as despesas que não distorçam o orçamento não necessitam vir seguidas da referida estimativa, pois o artigo 16 da

Lei de Responsabilidade Fiscal versa a situação em que a criação, expansão ou aperfeiçoamento ocasiona aumento da despesa. Isso quer dizer que quando tais acontecimentos não implicarem em aumento de despesa, não existirá a necessidade dos administradores desempenharem o que é estabelecido no aludido dispositivo.

Para o autor (SCHMITT; 2003. p. 949), estabelecer avaliações ou declarações perante as despesas que se conservam inalteradas e previstas nos aparelhos orçamentários, consistiria contraditório e colocaria uma burocracia supérflua na etapa interna dos certames de licitação, provenientes de contrassenso material no cumprimento da regra e declara que:

Somente nas contratações que resultem em aumento de despesa não contemplada ou de dotação insuficiente na lei orçamentária, originadas a partir de criação, expansão ou aperfeiçoamento de ação governamental requer-se, para a sua realização: o acompanhamento de estimativa do impacto orçamentário-financeiro no exercício que deva entrar em vigor e nos dois subseqüentes (art. 16, inc. I – LRF); declaração do ordenador de despesa de que o aumento possui adequação orçamentária e financeira com a LOA e compatibilidade com o PPA e a LDO (art. 16, inc. II – LRF).

Para o doutrinador André Gonçalves Caldeira Brant que o comando do artigo 16 da Lei de Responsabilidade Fiscal:

Dirige-se às despesas não previstas no orçamento público, ou insuficientemente dotadas, que necessitam da abertura de créditos adicionais para serem regularmente cumpridas. (BRANT; 2002. p. 37).

No olhar de dois outros autores, no caso, Toledo Júnior e Rossi, não é qualquer aumento de gasto público que necessita sujeita-se aos regulamentos do artigo 16 da Lei de Responsabilidade Fiscal.

Livres dessas cautelas estão as despesas corriqueiras, habituais, relacionadas, apenas e tão-somente, à operação e manutenção dos serviços preexistentes e que nada tenham a ver com criação, expansão ou aperfeiçoamento da ação governamental. Essas atividades rotineiras não se prevêm na LDO nem no PPA. (TOLEDO JÚNIOR, Flávio C. de; ROSSI, Sérgio Ciquera, 2002; p. 112).

No que tange a segunda compreensão, acompanha-se o direcionamento de outros autores, como o autor (FERNANDES; 2002. p. 34 e 35), que se inclina ao entendimento de que o ordenador de despesas necessita ordenar e organizar a declaração em todas os

conjunturas de empenho e licitação de serviços, fornecimento de bens ou execução de obras, elucidada:

a) as normas devem ser interpretadas segundo os princípios específicos que adotam. No caso, a LRF adota entre outros a prevenção de déficits imoderados e reiterados, o equilíbrio entre aspirações da sociedade e os recursos que esta coloca a disposição do governo, e a limitação da dívida pública a nível prudente, compatível com receita e patrimônio público. Todos esses princípios podem ser violados se adotada a primeira interpretação, pois o ordenador de despesas mesmo sem estar criando, expandido ou aperfeiçoando a ação governamental poderá criar forte desequilíbrio entre a receita e a despesa e gerar déficits absurdos. [...]

É respeitável enfatizar o posicionamento do jurista Lucas Rocha Furtado, que nesse conjunto de compreensões:

Além da estimativa do impacto financeiro-orçamentário, deverá constar nos autos do processo de licitação ou de contratação direta a declaração do ordenador de despesa, ou seja, daquela “*autoridade de cujos atos resultem a emissão de empenho, autorização de pagamento, suprimimento ou dispêndio de recursos*” (conforme dispõe o art. 80, § 1º, do Decreto-lei nº 200/67) de que o aumento de despesa a ser gerado pela execução do contrato tem adequação orçamentária e financeira com a lei orçamentária anual e compatibilidade com o plano plurianual e com a lei de diretrizes orçamentárias. Ou seja, a declaração será apenas o ato que vinculará o ordenador de despesa à estimativa de impacto financeiro-orçamentário imputando-lhe, conseqüentemente, responsabilidade pessoal. Verifica-se, portanto, que além da simples indicação da rubrica orçamentária de onde irá originar-se o recurso para fazer frente à despesa a ser gerada pelo contrato, condição já imposta pela Lei nº 8.666/93, a LRF impõe ademais, a juntada aos autos do processo de licitação ou de contratação direta da estimativa do impacto orçamentário-financeiro e da declaração do ordenador de despesa aqui referidos. [...] Todas essas novas exigências adicionais impostas pela LRF somente serão dispensadas para a despesa considerada irrelevante, nos termos em que dispuser a lei de diretrizes orçamentárias. (FURTADO; 2001a. p. 36)

Em uma pesquisa realizada na esfera do Tribunal de Contas do Distrito Federal – TCDF os autores Luiz Genédio M. Jorge e Luciene de Fátima Carvalho Teodoro explanam da seguinte maneira:

As condições para criação, expansão ou aperfeiçoamento de ação governamental que acarrete aumento de despesa são as seguintes: a) declaração do ordenador de despesa de que: O aumento tem adequação orçamentária e financeira com a Lei Orçamentária Anual (soma das despesas de mesma espécie, realizadas e a realizar previstas no programa de trabalho, não supera os limites estabelecidos para o exercício); a despesa é compatível

com o PPA e a LDO (conformidade com diretrizes, objetivos, prioridades e metas). b) estimativa, acompanhada das premissas e metodologia de cálculo, do impacto orçamentário-financeiro no exercício em que a despesa entrar em vigor e nos dois seguintes. Os requisitos estabelecidos no parágrafo anterior constituem condição prévia para a emissão de empenhos, as licitações e as indenizações por desapropriação de imóveis urbanos. JORGE, Luiz Genédio M; TEODORO, Luciene de Fátima Carvalho. Estudo sobre a Lei Complementar nº 101/2000. TCDF/5ª Inspeção. 2000, p. 32).

Por consecutivo, desde a publicação da Lei de Responsabilidade Fiscal, os procedimentos de despesas que se emoldurem nessa situação necessitarão incluir declaração do ordenador de despesa nos termos dantes aludidos e a avaliação do choque orçamentário-financeiro do novo gasto.

3 - SANÇÕES, MEDIDAS E RESTRIÇÕES APLICADAS PELO DESCUMPRIMENTO DOS LIMITES DAS DESPESAS COM PESSOAL

3.1 - Sanções quando há excesso de gastos com pessoal

Além da LRF colocar de escopo minucioso os percentuais com despesa com pessoal que cada ente da Federação e seus referentes poderes não podem exceder, a própria CF/88 se preocuparam em prever as prováveis sanções em caso de descumprimento de quaisquer dessas obrigações.

Como se vê no artigo 169, § 2º da nossa Carta Magna, está previsto que se transcorrido o prazo estabelecido na lei complementar nº 101/2000, sem que o ente se adeque aos modelos por ela estabelecidos, serão suspensos todos os repasses de verbas federais ou estaduais aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios que não atenderem os referidos limites.

Em conformidade à previsão constitucional, o artigo 23, § 3º da Lei de Responsabilidade Fiscal, ordena que se não obtida a redução do gasto com pessoal no prazo colocado, e enquanto durar o excesso, o ente não poderá:

Receber transferências voluntárias (inciso I); obter garantia, direta ou indireta, de outro ente (inciso II); nem contratar operações de crédito, ressalvadas as destinadas ao refinanciamento da mobiliária e as que visem à redução das despesas com pessoal (inciso III).

O rigorismo com que a lei aborda o excesso de gasto com pessoal se faz necessária, visto que essa prática deve ser desestimulada por, corriqueiramente, dar vezes a favorecimentos ilícitos, enquanto outros setores do Estado padecem de gastos efetivos.

No mesmo entendimento Regis Fernandes de Oliveira explana:

As disposições relativas às despesas com pessoal são e devem ser severas. Há Municípios que se endividam ou fazem política mesquinha de inchaço dos quadros públicos, na expectativa sórdida de fazer “média” com os recursos públicos. A prática remonta ao coronelismo, dando margem ao surgimento do compadrio, do filhotismo e do nepotismo, o que arruína os cofres públicos. A gerência pública é coisa bastante séria para ficar em mãos

menores. (OLIVEIRA, Regis Fernandes de. Curso de direito financeiro. São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 2006. p. 248).

A partir desta ótica, tais dispositivos delineiam estruturas que a Constituição Federal de 1988 e a referida lei complementar se empregam para forçar, compelir o ente que extrapolou a se readequar aos modelos legais de gastos com pessoal, a fim de impedir um endividamento e conseqüente desequilíbrio orçamentário, deixando subtraídas outras necessidades públicas que se despontam sensivelmente mais ressaltantes que o custeio de pessoal.

Além das referidas sanções em caso de extrapolamento, existem meios que o gestor publico pode empregar para controlar o gasto com pessoal e restabelecer os parâmetros colocados nos autorizativos legais cabíveis, conforme se verá a seguir.

3.2 - Medidas contra excesso de gastos com pessoal

Caso tenha extrapolação na despesa com pessoal, conforme o artigo 23, da Lei de Responsabilidade Fiscal, o percentual excessivo terá de ser suprimido 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 Federal.

Primeiramente deve existir a diminuição de despesas com cargos em comissão e funções de confiança. Em relação a esse ponto, Regis Oliveira tece severas críticas:

À deturpação realizada por políticos que apenas preenchem esses quadros com seus aliados de interesse e conveniência, gerando eminentes prejuízos para a Administração Pública. (OLIVEIRA, Regis Fernandes de. Curso de direito financeiro. São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 2006. p. 87).

Assim, conforme artigo 41 da Carta Magna controlar o excesso com gasto de pessoal, é a exoneração dos não estáveis, que são aqueles nomeados para cargo de provimento efetivo em virtude de concurso público que ainda não completaram os 3 (três) anos de efetivo exercício.

Somente após tomar tais providências é que o servidor estável poderá ser atingido, nos termos do art. 169, § 4º e § 5º da Constituição Federal, segundo transcrição:

§ 4º - Se as medidas adotadas com base no parágrafo anterior não forem suficientes para assegurar o cumprimento da determinação da lei complementar referida neste artigo, o servidor estável poderá perder o cargo, desde que ato normativo motivado de cada um dos Poderes especifique a atividade funcional, o órgão ou unidade administrativa objeto da redução de pessoal.

§ 5º - O servidor que perder o cargo na forma do parágrafo anterior fará jus a indenização correspondente a um mês de remuneração por ano de serviço.

De acordo com Regis Oliveira:

No que tange a exoneração do servidor estável em razão de excesso de gasto com pessoal, deve, ainda, haver a aplicação da Lei 9.801/99, a fim de se observar os critérios de menor tempo de serviço, maior remuneração, menor idade, entre outros. (OLIVEIRA, Regis Fernandes de. Curso de direito financeiro. São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 2006. p. 89).

Deste modo, os entes, que extrapolarem os limites de gastos com pessoal, precisam fazer uma série de medidas que visam o reenquadramento aos parâmetros determinados pela Constituição Federal de 1988 e pela Lei de Responsabilidade Fiscal, com o objetivo de conter o endividamento público e o desequilíbrio no orçamento público.

3.3 - Inflicção de restrições pelo descumprimento dos limites das Despesas com pessoal

No caso em tela é cogente ressaltar a concretização de compromissos, uma vez que caso aconteça um extrapolamento de despesas a Administração Pública poderá colocar cortes e limites para conter a demanda. Elucidando tais restrições pode-se aludir suspensão de transferências voluntárias, obtenção de garantias, contratação de operações de crédito, com a exceção no que se refere ao para refinanciamento de dívida mobiliária e redução das despesas com pessoal, segundo orienta o Art. 23, § 3º/LRF.

Nos casos de extrapolamento do limite com despesas atinentes a contratação de pessoal precisam ser utilizadas as mesmas vedações dispostas no artigo 23, § 3º, que poderão ser de maneira instantânea, isto é aplicadas no que concerne ao que ordena o Art. 23, § 4º/LRF.

Existindo desrespeito às direções expressas no referido artigo o ente federado será penalizado nos âmbitos em que se sequem se por acaso a despesa total com pessoal exceder a 95%, como é elucidado pelo Art. 22, parágrafo único, incisos I a V da LRF:

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 Federal; II - criação de cargo, emprego ou função; alteração de estrutura de carreira que implique aumento de despesa; III - 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.

Tais observações aplicam-se prontamente se a despesa total com pessoal extrapolar o limite no primeiro quadrimestre do último ano de mandato dos titulares de Poder ou Órgão referidos no art. 20. (Art. 23, § 4º).

Seguem anexas decisões dos Tribunais de Contas dos Estados de Santa Catarina - TCE/SC e Rio Grande do Sul - TCE/RS sobre o tema; considerações sobre a Lei de Responsabilidade Fiscal realizado pelo Ministério Público do Estado de Tocantins - MPE/TO e Nota Técnica da Resolução Normativa nº: 004/2011 do Tribunal de Contas de Mato Grosso - TC/MG:

Tribunal de Contas do Estado de Santa Catarina - TCE/SC
Acordão da Data da Sessão: 31/05/2004: Processo: CON-04/01530701. Parecer: COG-115/04. Decisão: 1187/2004. Origem: Câmara Municipal de Palmitos. Relator: Conselheiro José Carlos Pacheco. Data da Sessão: 31/05/2004. Data do Diário Oficial: 02/08/2004:

De acordo com o art. 37, II, da Constituição Federal, toda e qualquer investidura em cargo ou emprego público depende de prévia aprovação em concurso público, podendo o Poder Legislativo realizar o certame para os cargos vinculados a este Poder. Compete de forma privativa à Câmara de Vereadores dispor sobre seu quadro de pessoal e criação, transformação e extinção dos cargos e funções por instrumento normativo previsto na Lei Orgânica ou no seu regimento interno. A remuneração dos cargos e funções deve ser fixada e alterada por lei (com sanção do Prefeito) de iniciativa do Poder Legislativo, obedecidos os comandos dos arts. 29 e 29-A da Constituição Federal e 18 a 23 da Lei Complementar nº 101/00 (Lei de Responsabilidade Fiscal, autorização da lei de diretrizes orçamentárias, existência de recursos na lei do orçamento (art. 169 da Constituição Federal) e atendimento dos requisitos dos arts. 16 e 17 da Lei de Responsabilidade

Fiscal. Quando se tratar de ano de eleições municipais, deverão ser também obedecidos os preceitos do art. 73 da Lei nº 9.504/97, que trata da legislação eleitoral, e art. 21, parágrafo único, da Lei Complementar nº 101/00, este também aplicável ao final de mandato do titular de Poder, visto que a nomeação de candidatos aprovados em concurso público dentro dos últimos cento e oitenta dias de final de mandato do titular de Poder ou órgão somente é possível se as despesas decorrentes destas nomeações tiverem a proporcional compensação, relativamente ao aumento da receita corrente líquida ou à diminuição da despesa com pessoal, de forma que o percentual de comprometimento verificado no mês anterior ao início do 180º (centésimo octagésimo) dia não seja ultrapassado até o último dia do mandato. A remuneração de Vereadores e servidores do Poder Legislativo Municipal deve ser compatível com a receita da municipalidade, de forma a permitir o cumprimento dos limites constitucionais e legais, bem como a admissão de pessoal em cargo efetivo para as funções essenciais e permanentes. Quando as despesas com pessoal estiverem acima do limite legal, devem ser tomadas as providências para adequação, dentre elas as previstas no §3º do art. 169 da Constituição Federal e art. 23 da Lei de Responsabilidade Fiscal.

De tal modo que o Ministério Público do Estado de Tocantins - MPE/TO – explana sobre as considerações sobre a Lei de Responsabilidade Fiscal – realizadas pelo Controlador-Geral: Carlos Roberto de Miranda Gomes Gomes (Informativo Control - Controladoria Geral do Estado do Rio Grande do Norte, 2001, Ano V, nº 45, Abril, p. 11 e 12):

É nulo o ato que provoque aumento da despesas com pessoal e não atenda: as exigências previstas em GERAÇÃO DA DESPESA e DESPESA OBRIGATÓRIA DE CARÁTER CONTINUADO, se não houver prévia autorização orçamentária e autorização da LDO, bem como é vedada a vinculação ou equiparação de quaisquer espécies remuneratórias; limite legal de comprometimento aplicado às despesas com pessoal inativo; e, prazo de 180 dias anteriores ao final do mandato do titular de cada Poder. A verificação do limite será realizada ao final de cada quadrimestre. Se a despesa total com pessoal EXCEDER A 95% DO LIMITE ficam vedados: Concessão de vantagem, aumento, reajuste ou adequação de remuneração a qualquer título, salvo os de sentença judicial ou de determinação legal; criação de cargo, emprego ou função; alteração de estrutura de carreira que implique aumento de despesa; provimento de cargo público, admissão ou contratação de pessoal a qualquer título, salvo a reposição decorrente de aposentadoria ou falecimento de servidores das áreas de saúde, educação e segurança; e, contratação de hora extra.

Assim continua as considerações do Controlador-Geral Carlos Roberto de Miranda Gomes (Considerações sobre a Lei de Responsabilidade Fiscal, Parte 3, Informativo Control - Controladoria Geral do Estado do Rio Grande do Norte, 2001, Ano V, nº 45, Abril, p. 12):

Se a DESPESA TOTAL COM PESSOAL ULTRAPASSAR OS LIMITES FIXADOS, sem prejuízo das medidas previstas acima, o

percentual excedente terá de ser eliminado nos dois quadrimestres seguintes, sendo pelo menos um terço no primeiro, adotando-se as providências de redução em pelo menos 20% das despesas com cargos em comissão e exoneração dos servidores não estáveis e, ainda, se essas medidas não forem suficientes, o servidor estável poderá perder o cargo. É facultada a redução temporária da jornada de trabalho com adequação dos vencimentos à nova carga horária. Não alcançada a redução no prazo estabelecido, enquanto perdurar o excesso, ficam vedadas: receber transferências voluntárias; obter garantia, direta ou indireta, de outro ente; e contratar operações de crédito, ressalvada as destinadas ao refinanciamento da dívida mobiliária e as que visem à redução das despesas com pessoa. (Art. 23, § 3º).

3.4 - Restrições aplicáveis ao final do mandato

No que incide em verbas públicas a Lei de Responsabilidade Fiscal no último ano de gestão estipula que o gestor não poderá a partir de 1º de julho do último ano do mandato realizar acréscimo nas despesas com pessoal, ocorrendo tal fato, o ato é considerado nulo, segundo o Art. 21, parágrafo único/LRF.

Desta forma não será outorgado o prazo de adequação de 8 meses para que o poder público adequue aos limites da despesas com pessoal, ficando consagrado as restrições do artigo 23, § 3º da Lei de Responsabilidade Fiscal aludido pelo artigo 23, § 4º da Lei de Responsabilidade Fiscal, se nesse tempo o limite não for acatado. O mencionado dispositivo limita o ente público a receber transferências voluntárias, a obtenção de garantia, direta ou indireta, de outro ente e por último o ente federativo não poderá contratar operações de crédito, ressaltadas as destinadas ao refinanciamento da dívida mobiliária e as que visem à redução das despesas com pessoal.

Como segue pela Lei de Responsabilidade Fiscal, no último ano de mandato é vedado ao gestor a Contratação de Operação de Crédito por Antecipação da Receita - ARO, por força do Art. 38, IV, b/LRF.

É proibido fazer o empenho de despesas nos últimos 8 meses, sem disponibilidade financeira, mesmo que ela se estenda pelo exercício seguinte, conforme o disposto no Art. 42, *caput*/LRF.

Segundo o que dispõe o artigo 31, § 3º da Lei de Responsabilidade Fiscal, faz-se cogente ressaltar os prazos ordenados pela lei que em regra são de 12 meses tendo o ente em questão que se ajustar aos limites de suas dívidas observando que no último mandato não terá essa concessão.

Segue abaixo a doutrina e jurisprudência conexos às restrições empregáveis ao final do mandato dos seguintes Tribunais de Contas: Tribunal de Contas do Estado de Mato Grosso do Sul - TCE/MS, Tribunal de Contas do Estado do Tocantins - TCE/TO e o Tribunal de Contas do Estado de Minas Gerais - TCE/MG. Secretaria das Sessões - Instrução Normativa nº: 37, de 26 de setembro de 2012:

Durante os últimos 180 dias do mandato dos Prefeitos e Presidentes de Câmaras (entre 5 de julho e 31 de dezembro), os gastos com pessoal dos Poderes Legislativo e Executivo não poderão ser aumentados, sendo considerados nulos de pleno direito os atos que resultarem em acréscimo, conforme dispõe o parágrafo único do artigo 21 da Lei Complementar n. 101/2000. A proibição é aplicável a todos os administradores públicos, sujeitados ou não ao processo eleitoral, e visa coibir o favorecimento intencional a servidores, por meio de crescimento de gastos com pessoal, e evitar o comprometimento dos orçamentos futuros e a respectiva inviabilização na administração dos novos gestores. Em caso de descumprimento do parágrafo único do art. 21 da LRF, a pena estabelecida pela Lei Federal nº 10.028/2000 é a reclusão de 1 a 4 anos, conforme art. 359-G do Código Penal.

A partir da Operação de crédito por antecipação de receita (art. 38, IV, alínea “b”). Prefeituras Municipais vislumbre que:

As operações de crédito por antecipação de receita, destinadas a atender insuficiência de caixa durante o exercício financeiro, são proibidas durante todo o último ano de mandato do prefeito municipal. O art. 359-A da Lei n. 10.028/2000 tipifica o ato como crime sujeito a pena de reclusão de 1 a 2 anos. (Tribunal de Contas do Estado de Mato Grosso do Sul - TCE/MS - Secretaria das Sessões - Instrução Normativa nº: 37, de 26 de setembro de 2012. p.11).

E que a Obrigação de despesa contraída nos dois últimos quadrimestres (art. 42, caput). Prefeituras e Câmaras Municipais segue o seguinte preceito:

Ao titular de Poder ou órgão é vedado contrair despesas nos últimos oito meses do último ano de mandato, que não possam ser cumpridas de forma integral dentro do exercício financeiro, ou que tenha parcelas a serem pagas no exercício seguinte sem que haja disponibilidade de caixa para este efeito.

Ressalte-se que as despesas e encargos compromissados a pagar até o final do exercício são utilizados para a determinação da disponibilidade de caixa, conforme previsto no parágrafo único do art. 42. (Tribunal de Contas do Estado de Mato Grosso do Sul - TCE/MS - Secretaria das Sessões - Instrução Normativa nº: 37, de 26 de setembro de 2012. p.15).

Importante:

a) A vedação alcança os titulares dos Poderes Executivo (administração direta, fundos, autarquias, fundações e empresas estatais dependentes), Legislativo e Judiciário, da Defensoria Pública e do Tribunal de Contas, e do Ministério Público. b) O que é vedado no art. 42 não é o empenho de despesas contraídas antes dos oito meses finais, mas sim o reconhecimento de um novo compromisso por meio de contratos, ajustes ou outros instrumentos, sem que haja disponibilidade de caixa para o respectivo pagamento. c) A apuração da disponibilidade financeira deverá levar em conta o saldo existente em 30/04/2012, considerando-se o fluxo de caixa, em que são levados em consideração os valores a ingressar nos cofres públicos, bem como os encargos e as despesas compromissadas a pagar até o final do exercício. d) Recursos com vinculação específica, como os provenientes de convênios, Fundeb e reservas previdenciárias, não devem ser considerados disponíveis para pagamento de despesas de natureza diversa. e) É necessário o pagamento ou a existência de disponibilidade financeira suficiente para o cumprimento das parcelas empenhadas e liquidadas no exercício, contraídas nos últimos oito meses, e as parcelas a serem liquidadas, se for o caso, devem ser pagas com recursos consignados nos orçamentos respectivos. f) O cancelamento de restos a pagar liquidados e processados é ilegal, salvo em situações excepcionais, em que o objeto da obrigação deixa de existir ou é devolvido, abrindo-se a possibilidade de um estorno da obrigação, com a devida comprovação. g) É ilegal o cancelamento/anulação de empenhos de despesas liquidadas. h) Em caso de descumprimento do parágrafo único do art. 42, caput, da LRF, a pena estabelecida pela Lei Federal 10.028/2000 é a reclusão de 1 a 4 anos, prevista no art. 359-C do Código Penal. (Tribunal de Contas do Estado de Mato Grosso do Sul - TCE/MS - Secretaria das Sessões - Instrução Normativa nº: 37, de 26 de setembro de 2012. p.13).

Assim, o Limite de despesa total com pessoal (arts. 20 e 23, § 3º e § 4º). Prefeituras e Câmaras Municipais fica exposto da seguinte maneira:

Se o limite de despesa total com pessoal, previsto no art. 20 da LRF, for ultrapassado no 1º quadrimestre do último ano de mandato, serão aplicadas restrições imediatas, em que o ente não poderá: a) Receber transferências voluntárias; b) Obter garantia, direta ou indireta, de outro ente; c) Contratar operações de crédito, ressalvadas as destinadas ao refinanciamento da dívida mobiliária e as que visem à redução das despesas com pessoal. . (Tribunal de Contas do Estado de Mato Grosso do Sul - TCE/MS - Secretaria das Sessões - Instrução Normativa nº: 37, de 26 de setembro de 2012. p.15).

Ressaltando que nos municípios, a despesa total com pessoal, em cada período de apuração, não poderá exceder 60% da receita corrente líquida, sendo 54% para o Executivo e 6% para o Legislativo.

A Lei de Responsabilidade Fiscal inseriu na administração pública brasileira a consciência pelo planejamento, pela transparência e pelo equilíbrio das contas, obrigando o administrador público a adotar procedimentos contínuos e periódicos para identificar os riscos para não comprometer a obtenção de resultados financeiros e orçamentários positivos.

Entre as ações demandadas dos administradores públicos, se enfatizam as vedações impostas pela Lei de Responsabilidade Fiscal para o último ano de mandato, como é o caso do exercício de 2012.

Os Prefeitos, Presidentes de Câmaras de Vereadores e demais administradores de recursos públicos municipais devem observar as normas específicas e o prazo de início das vedações, conforme se destaca a seguir:

Nos 180 dias que antecedem o término da legislatura ou do mandato, nenhum ato que provoque aumento de despesa com pessoal poderá ser editado, sob pena de ser considerado nulo de pleno direito. Art. 21, Parágrafo único/LRF. 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. Se a despesa com pessoal no 1º quadrimestre do último ano do mandato dos Prefeitos e dos Presidentes de Câmaras ultrapassar o limite de 54% para o Poder Executivo e 6% para o Poder Legislativo, o município não pode receber transferências voluntárias, contratar operações de crédito ou obter garantia de outro ente (art. 23, § 4º). A apuração será realizada até dia 30 de maio de 2012 (data máxima da publicação do Relatório de Gestão Fiscal), mas a vedação inicia em 1º de maio de 2012 (início do 2º quadrimestre). (Tribunal de Contas do Estado do Tocantins - TCE/TO - Coordenadoria de Acompanhamento Contábil e Gestão Fiscal - Documento expedido contendo as regras do fim do mandato. Março/2012. p. 6 e 7).

É oportuno enfatizar que os sete requisitos da Lei de Responsabilidade Fiscal antes aludidos têm eficiência em qualquer período do ano fiscal, seja ele pré-eleitoral ou não. Sua sujeição é condição *sine qua non* para a aprovação de criação ou de aumento de despesas com pessoal.

Portanto, a concessão de aumento de despesas com pessoal dentro dos limites estabelecidos nos artigos 20 e 21 da Lei de Responsabilidade Fiscal não invalida a norma instituída no parágrafo único do artigo 21 da mesma lei, ou seja, o cumprimento dos limites, *ipso facto*, não afasta a eficácia do texto desse parágrafo. Versa-se de regulamentação especial adicional às normas vigentes. Ou seja, não deve ser permitido o aumento de despesas com pessoal no período de 180 dias anteriores ao final do mandato do dirigente, mesmo que o ente ou órgão esteja dentro dos limites fixados nos artigos 20 e 21 da Lei de Responsabilidade Fiscal.

Da mesma maneira, a eficiência do parágrafo único do artigo 21 da Lei de Responsabilidade Fiscal conservar-se, por exemplo, na conjectura de aumento remuneratório de pessoal, mesmo que a necessitada compensação tenha sido ressaltada. A Lei Complementar n. 101, de 2000, supera, inclusive, o art. 73, inciso VIII, da Lei Eleitoral (Lei n. 9.504/97) que permite seja feita em qualquer momento do ano eleitoral, revisão geral da remuneração dos servidores, desde que não “exceda a recomposição da perda de seu poder aquisitivo ao longo do ano da eleição.” Carece, também, de fundamento o entendimento do Tribunal Superior Eleitoral, no sentido de que a vedação do art. 73 da Lei Eleitoral não abrange a concessão de aumento a determinada categoria específica (Consultas n. 772 e 782, ambas de relatoria do Min. Fernando Neves).

Ressalte-se, ademais, que alguns tribunais de contas, na aplicação do dispositivo relativo à proibição de ato que resulte em aumento da despesa com pessoal no final de mandato, procuram encontrar soluções que superem uma série de situações peculiares relativas a um conjunto de procedimentos existentes na administração pública no período final de mandato. Questionam, com argumentos de mérito, a eficácia do § 1º do art. 21 da LRF. As interpretações são resultado do esforço para encontrar fórmulas que conciliem o conjunto dos princípios constitucionais ou legais, possibilitando a integração e a aplicação da lei abstrata e genérica aos casos concretos. Cabe, no entanto, ao próprio sistema, gerir e definir os limites e as possibilidades desse protagonismo jurídico.

4 - INCONSTITUCIONALIDADE OU NÃO DOS DISPOSITIVOS LEGAIS QUE TRATAM DAS DESPESAS COM PESSOAL, CONSIDERANDO A AUTONOMIA DOS ENTES FEDERATIVOS

Não há falta de constitucionalidade, haja vista o imperativo de importância da Lei Complementar de nº 101, de 4 de maio de 2000, que apareceu formalmente sustentada pelo Capítulo II do Título VI da CF. Tal afirmativa pode ser averiguada em virtude da previsibilidade constitucional. Desse modo a União por meio de lei complementar pode editar regras gerais regulamentando as políticas de finanças públicas e direito financeiro em geral.

Como explana o doutrinador Hugo de Brito Machado:

Desta forma pode-se observar sua relação de inferioridade no que concerne a hierarquia quando comparada a carta magna que assim se sobrepõe. Embora hierarquicamente superior as leis complementares sofre limites no que se relaciona as ordens jurídicas parciais relacionadas a União, os Estados, Distrito Federal e Municípios que encontram sua autonomia nas pessoas estatais que compõem a federação. (MACHADO, Hugo de Brito. Curso de Direito Tributário. 32ª edição, revista, atualizada e ampliada. São Paulo: Malheiros, 2014, p. 56).

Considerável ressaltar que ao analisar a Lei Complementar nº 101/2000, nota-se a consternação de inconstitucionalidade no que se refere a despesas com pessoas sobre a criação de proibições para os estados membros impostos pela Carta Política provocando a diminuição do campo de competência legislativa e ferindo a autonomia de maneira ostensiva.

Posteriormente todo um trabalho de importância e estudo com escopo de aprimoramento pelo legislativo do Congresso Nacional pode-se notar que a LRF, ainda conserva na sua essência pontos ressaltantes de inconstitucionalidade com a Carta Magna e que por vezes provocou envio e contestações acirradas no STF a respeito da matéria, tendo este por inúmeras vezes perfilhadas a substancial diferença nos aspectos sociológicos e políticos quando da concepção do estado federal e implementação de suas teorias.

Abaixo a Ação Direta de Inconstitucionalidade - ADIN 2238, julgado no plenário do Supremo Tribunal Federal sobre o objeto em comento:

O Tribunal, por unanimidade, rejeitou a argüição de inconstitucionalidade formal da lei, em sua totalidade, ao argumento de que o projeto deveria ter voltado à Câmara dos Deputados em razão de o Senado ter alterado certos dispositivos da lei. Votou o Presidente. Prosseguindo no julgamento, o Tribunal, por maioria, vencido o Senhor Ministro Marco Aurélio, rejeitou a argüição de inconstitucionalidade formal da lei, em sua totalidade, ao argumento de que o projeto teria que ter disciplinado por inteiro o artigo 163 da Constituição Federal. Votou o Presidente. Em seguida, após os votos dos Senhores Ministros Ilmar Galvão (Relator), Marco Aurélio, Sepúlveda Pertence, Octavio Gallotti e o Presidente (Ministro Carlos Velloso), deferindo a medida cautelar de suspensão dos efeitos do artigo 20 da Lei Complementar nº 101, de 04 de maio de 2000, e dos votos dos Senhores Ministros Nelson Jobim, Celso de Mello, Sydney Sanches e Moreira Alves, que indeferiam a medida cautelar, o julgamento foi suspenso a fim de aguardar os votos dos Senhores Ministros Maurício Corrêa e Néri da Silveira, ausentes justificadamente. Plenário, 28.9.2000.

Assim, prossegue:

O Poder Executivo do Distrito Federal não pode sofrer sanções nem expor-se a restrições impostas pela União Federal em tema de celebração de operações financeiras internacionais (recusa de prestação de aval e negativa de autorização), sob a alegação de que o Tribunal de Contas e o Poder Legislativo locais – embora observando o índice setorial de 3% – teriam descumprido, cada qual, os limites individuais a eles impostos pela Lei de Responsabilidade Fiscal (art. 20, inciso II, a), pois o governo do Distrito Federal não tem competência para intervir na esfera orgânica da Câmara Legislativa e do Tribunal de Contas, por se tratar de órgãos investidos de autonomia institucional, por força e efeito de expressa determinação constitucional. Precedentes. “O art. 20, inciso II, a, da Lei de Responsabilidade Fiscal – cuja validade constitucional foi inteiramente confirmada pelo STF (ADI 3.756/DF) – aplica-se, de modo plenamente legítimo, no que se refere ao índice setorial de 3% (três por cento), ao Distrito Federal” (AC 2.197-MC-REF, Rel. Min. Celso de Mello, julgamento em 13-11-2008, Plenário, DJE de 13-11-2009.) No mesmo sentido: AC 2.659-MC-REF, Rel. Min. Celso de Mello, julgamento em 12-8-2010, Plenário, DJE de 24-9-2010. Vide: ADI 3.756, Rel. Min. Ayres Britto, julgamento em 21-6-2007, Plenário, DJ de 19-10-2007.

Conforme celebra o artigo 37, X, da Constituição Federal, se a despesa de pessoal de cada Poder aparece menor do que os limites da Lei de Responsabilidade Fiscal, o Poder não poderá despender mais do que 10% da taxa registrada no exercício imediatamente anterior. A finalidade é evitar aumentos nos Poderes com folga em seus limites de pessoal. Fora desse freio de 10% estio as revisões gerais anuais na remuneração dos servidores.

CONCLUSÃO

Conforme entendimento definido pelo Tribunal de Contas da União, os benefícios previdenciários alcançam os segurados, sejam eles contribuintes obrigatórios ou facultativos, possuem natureza remuneratória e visam, essencialmente, substituir ou complementar a remuneração do segurado. Amoldam-se, portanto, ao conceito de despesa com pessoal trazido pela LRF. No vertente caso, os benefícios previdenciários se diferenciam dos benefícios associados à assistência social, esses alcançam todos àqueles que dela necessitarem, isto é, não há exigência de filiação do beneficiário, e não possuem natureza remuneratória, mas, sendo sua essência puramente assistencialista. Se destingindo completamente da definição formada no art. 18 da LRF.

No caso em comento é indispensável observar com bastante atenção a efetivação de compromissos, pois caso ocorra um extrapolamento de despesas a Administração Pública poderá estabelecer cortes e limites para controlar a demanda. Exemplificando tais restrições pode-se mencionar suspensão de transferências voluntárias, obtenção de garantias, contratação de operações de crédito, com a exceção no que se refere ao para refinanciamento de dívida mobiliária e redução das despesas com pessoal, segundo orienta o Art. 23, § 3º/LRF.

Desta forma pode-se observar sua relação de inferioridade no que concerne a hierarquia quando comparada a carta magna que assim se sobrepõe. Embora hierarquicamente superior as leis complementares sofre limites no que se relaciona as ordens jurídicas parciais relacionadas a União, os Estados, Distrito Federal e Municípios que encontram sua autonomia nas pessoas estatais que compõem a federação.

A Lei de Responsabilidade Fiscal introduziu na administração pública a consciência pelo planejamento, pela transparência e pelo equilíbrio das contas, obrigando o administrador público a adotar procedimentos contínuos e periódicos para identificar os riscos que podem comprometer a obtenção de resultados financeiros e orçamentários positivos.

REFERÊNCIAS

Informativo Control - Controladoria Geral do Estado do Rio Grande do Norte, 2001, Ano V, nº 45, Abril, *Considerações sobre a Lei de Responsabilidade Fiscal, Parte 3.*

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

Ministério Público do Estado de Tocantins - MPE/TO - Considerações sobre a Lei de Responsabilidade Fiscal - Controlador-Geral: Carlos Roberto de Miranda Gomes.

Supremo Tribunal Federal - ADI 2238 MC / DF - Distrito Federal -Acórdão do Julgamento em Plenário em 09/08/2007.

Tribunal de Contas do Estado de Santa Catarina - TCE/SC Acórdão da Data da Sessão: 31/05/2004: Processo: CON-04/01530701. Parecer: COG-115/04. Decisão: 1187/2004. Origem: Câmara Municipal de Palmitos. Relator: Conselheiro José Carlos Pacheco. Data da Sessão: 31/05/2004.Data do Diário Oficial: 02/08/2004.

Tribunal de Contas de Mato Grosso - TC/MG - Gabinete da Presidência - Conselheiro Valter Albano - Nota Técnica da Resolução Normativa nº: 004/2011.

Tribunal de Contas de Santa Catarina - TCE/SC. Guia: Lei de Responsabilidade Fiscal: Lei Complementar nº 101/2000. 2. ed. rev. e ampl. Florianópolis: Tribunal de Contas, 2002. 176p.

Tribunal de Contas do Estado do Rio Grande do Sul - TCE/RS - A Primeira Câmara, por unanimidade, acolhendo o voto do Conselheiro Relator Marco Peixoto.

Tribunal de Contas do Estado de Mato Grosso do Sul - TCE/MS - Secretaria das Sessões - Instrução Normativa nº: 37, de 26 de setembro de 2012.

Tribunal de Contas do Estado do Tocantins - TCE/TO - Coordenadoria de Acompanhamento Contábil e Gestão Fiscal - Documento expedido contendo as regras do fim do mandato. Março/2012.

Tribunal de Contas do Estado de Minas Gerais - TCE/MG -Revista de Tribunal de Contas do Estado de Minas gerais - Fim de mandato e eleições: exigências fiscais. Edição Especial - ano XXIX.

Tribunal de Contas da União – TCU - (Acórdão nº 894/2012 – TCU – Plenário; Processo TC-017.004/2010-1; Grupo I, Classe de Assunto; Relatório de Levantamento de Auditoria; Responsáveis: Célia Corrêa, Secretária da Secretaria de Orçamento Federal, e Arno Hugo Augustin Filho, Secretário da Secretaria do Tesouro Nacional; Órgãos: Secretaria de Orçamento Federal (SOF) e Secretaria do Tesouro Nacional (STN); Relator: Ministro Valmir Campelo.11111

BALEEIRO, Aliomar. *Uma introdução à ciência das finanças*. 17º ed. rev. e atualizada por Hugo de Brito Machado Segundo. – Rio de Janeiro: Forense, 2010.

BARROSO, Luís Roberto. *Curso de Direito Constitucional Contemporâneo*. São Paulo: Saraiva, 2014.

BRANT, André Gonçalves Caldeira. LRF: dos contratos de terceirização e da estimativa de impacto orçamentário e financeiro. *Revista de Administração Municipal*, Rio de Janeiro, v. 46, n. 234, p. 35-38, 2002.

BRANCO, Paulo Gustavo Gonet. MENDES, Gilmar Ferreira. *Curso de Direito Constitucional*. 9ª edição. São Paulo: Saraiva, 2014.

BRUNO, Reinaldo Moreira. A Lei de Responsabilidade Fiscal como instrumento limitador da discricionariedade na execução orçamentária. *Fórum de Contratação e Gestão Pública*, v. 2, n. 24, p. 3015-3025, dez. 2003.

CANOTILHO, J. J. Gomes. LEONCY, Léo Ferreira. MENDES, Gilmar Ferreira. SARLET, Ingo Wolfgang. STRECK, Lenio Luiz. *Comentários à Constituição do Brasil*. 1ª edição. São Paulo: Saraiva, 2014.

CARNACCHIONI, Daniel Eduardo. *Curso de Direito Civil – Parte Geral*. 3ª edição, revista, ampliada e atualizada. Bahia: Jus Podivm, 2013.

CARVALHO, Paulo de Barros. *Curso de Direito Tributário*. 25ª edição. São Paulo: Saraiva, 2013.

CRUZ, Flávio da. (coord.). *Lei de Responsabilidade Fiscal Comentada*. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2001.

CUNHA JÚNIOR, Dirley da. *Controle de Constitucionalidade – Teoria e Prática*. 6ª edição, revista, ampliada e atualizada. Bahia: Jus Podivm, 2012.

FERNANDES, Jorge Ulisses Jacoby. O ordenador de despesas e a Lei de Responsabilidade Fiscal. *Revista de Informação Legislativa*, Brasília, ano 38, n. 151, jul./set. 2001.

FIGUEIRÊDO, Carlos Maurício et al. *Comentários à Lei de Responsabilidade Fiscal*. 2. ed. revista, atualizada e ampliada. Recife : Editora e Comércio de Livros Jurídicos, 2001.

FURTADO, Lucas Rocha. A Lei de Responsabilidade Fiscal e as licitações. *Revista do Tribunal de Contas da União*, Brasília, v. 32, n. 87, p. 35-38, jan./mar. 2001.

JORGE, Luiz Genéio M; TEODORO, Luciene de Fátima Carvalho. *Estudo sobre a Lei Complementar nº 101/2000. TCDF/5ª Inspeção*. 2000.

LIMA, Manuel Messias Pereira; LIMA, Ana Luiza Pereira. *A lei de responsabilidade fiscal: prática e teoria* (Lei Complementar nº 101, de 4 de maio de 2000). Rio de Janeiro: Forense, 2002.

LINO, Pedro. *Comentários à Lei de Responsabilidade Fiscal: Lei Complementar nº 101/2000*. São Paulo: Atlas, 2001.

MACHADO, Hugo de Brito. *Curso de Direito Tributário*. 32ª edição, revista, atualizada e ampliada. São Paulo: Malheiros, 2014.

MOTA, Carlos Pinto Coelho. *Responsabilidade Fiscal*, Ed. Del Rey, Belo Horizonte, 2000.

MOURA E CASTRO, Flávio Régis Xavier de. *Lei de Responsabilidade Fiscal: abordagens pontuais: doutrina e legislação*. Belo Horizonte: Del Rey, 2001.

NASCIMENTO, Carlos Valder do (Coord.) *Lei de Responsabilidade Fiscal: teoria e prática*. Rio de Janeiro: América Jurídica, 2002.

NASCIMENTO, Cláudio. *Acompanhamento da execução orçamentária*. Rio de Janeiro: IBAM, 2001.

NASCIMENTO, Edson Ronaldo. *Artigo: A Lei de Responsabilidade Fiscal e a Polêmica das Despesas com Pessoal*. 2013.

OLIVEIRA, Regis Fernandes de. *Curso de direito financeiro*. São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 2006.

RIGOLIN, Ivan Barbosa. Que significa ação governamental, no art. 16 da Lei de Responsabilidade fiscal? Sobre a necessidade de clareza das leis. *Boletim de Direito Municipal*, v. 19, n. 1, p. 9-11, jan. 2003.

SABBAG, Eduardo. *Manual de Direito Tributário*. 6ª edição. São Paulo: Saraiva, 2014.

SCHMITT, Paulo Marcos. Lei de Responsabilidade Fiscal e as normas gerais de contratação pública: questões pontuais. *ILC: Informativo de Licitações e Contratos*, v. 10, n. 117, p. 945-960, nov. 2003.

TOLEDO JÚNIOR, Flávio C. de; ROSSI, Sérgio Ciquera. *Lei de Responsabilidade Fiscal: comentada artigo por artigo*. 2. ed. ver. e atual. São Paulo: Editora NDJ, 2002.