

AS IMPLICAÇÕES ECONÔMICAS DAS EXCLUSÕES DAS DESPESAS COM PESSOAL DO RELATÓRIO DE GESTÃO FISCAL NO PLANEJAMENTO DO GESTOR PÚBLICO

Juarez Batista Rodrigues *

SUMÁRIO

Introdução, 1. Arcabouço teórico e normativo, 1.1 Conceitos iniciais, 1.2 A despesa com pessoal na Constituição Federal, 1.3 As limitações do gasto público imposta pela Emenda Constitucional nº 95/2016 na esfera federal, 1.4 A despesa com pessoal sob a ótica da Lei de Diretrizes Orçamentárias, 1.5 A relevância das despesas com pessoal no orçamento dos entes públicos, 2. Análise dos RGF's, 2.1 Estrutura do relatório de gestão fiscal, 2.2 Despesa com pessoal, 2.3 Exclusões permitidas pela Lei de Responsabilidade Fiscal, 2.4 Síntese de relatório de gestão fiscal, 3. Criação de sublimites, 3.1 A implementação de sublimite nas exclusões das despesas com pessoal com base na despesa bruta total, Conclusão, Referências Bibliográficas.

RESUMO

O presente trabalho tem como propósito verificar o impacto das exclusões permitidas pelo artigo 19, §1º, da LC nº 101/2000 - Lei de Responsabilidade Fiscal, no planejamento governamental do gestor público. Tais despesas ocupam vultosos recursos públicos e ganham relevância na gestão. Para tanto, efetuou-se um estudo detalhado sobre diversos relatórios de gestão fiscal de órgãos autônomos e Poderes das três esferas de atuação governamental, poder judiciário, poder executivo, poder legislativo, ministério público, defensoria pública e tribunais de contas, tendo como objetivo a evidenciação desse impacto. Por conseguinte, efetuou-se uma correlação de sua relevância em relação à despesa bruta total com pessoal. Finalmente, sugere-se a criação de sublimites para as exclusões máximas permitidas de modo que o gestor tenha um controle perene sobre planejamento atribuído aos gastos com pessoal.

Palavras-chave: Lei de Responsabilidade Fiscal. Despesa com pessoal. Impacto das exclusões. Sublimites.

ABSTRACT

The purpose of this paper is to verify the impact of the exclusions permitted by article 19, § 1, of LC nº 101/2000 - Fiscal Responsibility Law, in the governmental planning of the public manager. Such expenditures occupy large public resources and gain

* Pós Graduando em Controle Externo e Governança Pública pelo IDP – Instituto Brasiliense de Direito Público

relevance in management. For that, a detailed study was carried out on several reports of fiscal management of autonomous agencies and branches of government, judiciary, executive power, legislative power, public ministry, public defenders and courts of accounts, with the objective of evidence of this impact. Therefore, a correlation was made between their relevance and the total gross staff expenditure. Finally, it is suggested to create sub-limits for the maximum allowable exclusions so that the manager has perennial control over planning assigned to personnel expenses.

Keywords: Tax liability law, personnel expenses, impact of exclusions, sub-limits.

INTRODUÇÃO

O presente trabalho tem como escopo a verificação das implicações econômicas das exclusões das despesas com pessoal do relatório de gestão fiscal no planejamento do gestor público permitidas pelo artigo 19, §1º da Lei Complementar Federal nº 101/00.

Em um diagnóstico inicial, inserir-se-á os conceitos da Lei de Responsabilidade Fiscal cujo tema possui vinculação com as finanças públicas. Por conseguinte, será feito um levantamento das interligações entre a Constituição Federal, Lei de Diretrizes Orçamentárias e Lei de Responsabilidade Fiscal – LC nº 101/00 no âmbito do tema objeto do estudo.

Ademais, focalizaremos na análise das exclusões que a legislação permite, de modo a verificar o impacto que tais expurgos geram nos gastos com pessoal. Em ato contínuo, será inserida toda a legislação que atesta o devido fundamento às exclusões dessa despesa.

Visto que as exclusões de despesa com pessoal sempre suscitam interpretações adversas arguidas pelos próprios gestores e órgãos responsáveis pelo julgamento e ou apreciação dessa matéria, registre-se, que a problematização do tema será dividida em seções relacionadas à lei, à jurisprudência e finalmente aos tribunais de contas.

Por meio de catalisação de informações e uma minuciosa revisão analítica será possível identificar em quais poderes e ou órgãos, as mencionadas exclusões alcançam os maiores índices, ou seja, o percentual das exclusões de despesa com

pessoal em relação à despesa bruta com pessoal, nas três esferas governamentais, sobretudo, no âmbito estadual.

A partir das informações levantadas, sugerir-se-á um limite máximo para as exclusões permitidas pela LRF, de modo a permitir que tais exclusões sejam acompanhadas com muito mais rigor pelo gestor público.

Finalmente, será possível verificar e obter razoável conhecimento do impacto das exclusões permitidas pela lei de responsabilidade fiscal no planejamento governamental do gestor público, sendo que serão explanadas as devidas considerações finais sobre o tema e sua obediência aos argumentos mencionados neste trabalho.

1 ARCABOUÇO TEÓRICO E NORMATIVO

1.1 Conceitos Iniciais

A Lei Complementar Federal nº 101/2000, denominada Lei de Responsabilidade Fiscal, foi inserida em um ambiente cujo objetivo era equilibrar as contas públicas, visto que existia e ainda existe, em alguns setores, uma cultura de falta de comprometimento com o equilíbrio das contas públicas.

Antes da conceituação da LRF, Weder de Oliveira, em seu artigo intitulado o equilíbrio das finanças públicas e a lei de responsabilidade fiscal, adverte que:

Esse tipo de discussão, marcadamente ideológica e retórica, que dominou os debates políticos parlamentares e remanesceu nos primeiros momentos de sua vigência da LRF, veio dando lugar, gradativamente, a discussões de natureza técnica, jurídica e operacional¹.

Portanto, o contexto histórico do tema resultou, após debate no Congresso Nacional, na aprovação e sanção da lei que regula as finanças públicas brasileira.

O presente artigo discorrerá sobre um tópico vinculado às finanças

¹ OLIVEIRA, Weder de. O equilíbrio das finanças e a Lei de Responsabilidade Fiscal. Fórum de Contratação e Gestão Pública – FCGP. Belo Horizonte, ano 9, n. 101, maio 2010. Disponível em: <<http://www.bidforum.com.br/PDI0006.aspx?pdiCntd=67077>>. Acesso em: 8 fev. 2017.

públicas. Entretanto, a LRF contempla temas que aborda diversas áreas ligadas às finanças públicas. A Lei de Responsabilidade Fiscal teve e tem como objetivo, os preceitos estabelecidos no artigo 1º da LC 101/00, qual seja: estabelecer normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal.

De acordo com Edson Ronaldo do Nascimento e Ilvo Debus, a Lei de Complementar Federal nº 101/00 dispõe sobre:

- I - finanças públicas;
- II - dívida pública externa e interna, incluída a das autarquias, fundações e demais entidades controladas pelo poder público;
- III - concessão de garantias pelas entidades públicas;
- IV - emissão e resgate de títulos da dívida pública;
- V - fiscalização das instituições financeiras;
- VI - operações de câmbio realizadas por órgãos e entidades da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios;
- VII - compatibilização das funções das instituições oficiais de crédito da União, resguardadas as características e condições operacionais plenas das voltadas ao desenvolvimento regional.²

Observa-se que a Lei consolidou uma série de temas importantes sintetizados em uma única norma. Por outro lado, ressalta-se que o tema objeto desse trabalho está relacionado à despesa com pessoal.

Pontua-se que a aprovação e sanção da LRF permitiu o pleno atendimento ao artigo 169 da Constituição Federal, o qual determina que o estabelecimento de limites para a despesa com pessoal da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios não poderá exceder os limites estabelecidos em Lei Complementar. Portanto, a aprovação da Lei permitiu a inserção de regras e limites que deverão ser obedecidos pelos entes públicos.

Destaca-se que o tema sobre esse tópico poderá gerar controvérsias no âmbito da administração pública, visto que o assunto poderá refletir em uma área sensível das finanças públicas e ir de encontro aos interesses dos servidores públicos que buscam constantes melhorias salariais na esfera administrativa e judicial.

² Nascimento, Edson Ronaldo e Debus, Ilvo. Lei Complementar nº 101/00. Entendendo a Lei de Responsabilidade Fiscal – 2ª Edição Atualizada, Brasília, Secretaria do Tesouro Nacional, 2002.

1.2 A Despesa com Pessoal na Constituição Federal

O pilar de todas as normas legais tem como orientação a Constituição Federal. Em verdade, toda a estrutura básica de uma nação está inserida em uma norma denominada Constituição.

Quanto à despesa com pessoal, e ainda considerando a importância e relevância do tema, a Carta Magna consignou no artigo 169³ as diretrizes gerais para a criação de uma lei que estabelecesse os limites dos gastos com pessoal. Nesse sentido, nota-se o sentimento que o legislador transmite ao artigo 169:

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. (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 19, de 1998)

§ 1º A concessão de qualquer vantagem ou aumento de remuneração, a criação de cargos, empregos e funções ou alteração de estrutura de carreiras, bem como a admissão ou contratação de pessoal, a qualquer título, pelos órgãos e entidades da administração direta ou indireta, inclusive fundações instituídas e mantidas pelo poder público, só poderão ser feitas: (Renumerado do parágrafo único, pela Emenda Constitucional nº 19, de 1998)

I - se houver prévia dotação orçamentária suficiente para atender às projeções de despesa de pessoal e aos acréscimos dela decorrentes; (Incluído pela Emenda Constitucional nº 19, de 1998)

II - se houver autorização específica na lei de diretrizes orçamentárias, ressalvadas as empresas públicas e as sociedades de economia mista. (Incluído pela Emenda Constitucional nº 19, de 1998)

§ 2º Decorrido o prazo estabelecido na lei complementar referida neste artigo para a adaptação aos parâmetros ali previstos, serão imediatamente suspensos todos os repasses de verbas federais ou estaduais aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios que não observarem os referidos limites. (Incluído pela Emenda Constitucional nº 19, de 1998)

§ 3º Para o cumprimento dos limites estabelecidos com base neste artigo, durante o prazo fixado na lei complementar referida no caput, a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios adotarão as seguintes providências: (Incluído pela Emenda Constitucional nº 19, de 1998)

I - redução em pelo menos vinte por cento das despesas com cargos em comissão e funções de confiança; (Incluído pela Emenda Constitucional nº 19, de 1998)

II - exoneração dos servidores não estáveis. (Incluído pela Emenda Constitucional nº 19, de 1998)

§ 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

³ BRASIL. Constituição da República Federativa do Brasil, de 05 de outubro de 1988. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm>. Acesso em: 08 de fev. 2017.

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. (Incluído pela Emenda Constitucional nº 19, de 1998)

§ 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. (Incluído pela Emenda Constitucional nº 19, de 1998)

§ 6º O cargo objeto da redução prevista nos parágrafos anteriores será considerado extinto, vedada a criação de cargo, emprego ou função com atribuições iguais ou assemelhadas pelo prazo de quatro anos. (Incluído pela Emenda Constitucional nº 19, de 1998)

§ 7º Lei federal disporá sobre as normas gerais a serem obedecidas na efetivação do disposto no § 4º. (Incluído pela Emenda Constitucional nº 19, de 1998)

Preliminarmente, a Constituição Federal conferiu à Lei Complementar a atribuição de estabelecer limites de gastos para a despesa com pessoal dos Entes públicos. Por conseguinte, exigiu-se uma compatibilização entre o orçamento e a Lei de Diretrizes Orçamentárias quanto aos gastos públicos dessa despesa. Pontua-se que o descumprimento desses limites tem como consequência a suspensão de verbas federais e estaduais àqueles que não observarem os limites.

Registre-se que as despesas com pessoal têm grande influência na maleabilidade do gestor conduzir a administração pública de um ente e, para isso, o legislador inseriu regras rígidas a serem obedecidas, tendo como último resultado, a redução da máquina pública, ou seja, a demissão de servidores públicos, inseridas pelo §4º do artigo 169 da Constituição Federal, e que posteriormente foi regulamentada pela Lei federal nº 9.801/1999. De fato, o objetivo era, e ainda é, criar um ambiente de equilíbrio das finanças públicas, sendo que a perseguição desse objetivo pode resultar na tomada de várias medidas drásticas do ponto de vista governamental.

Diante, da falta de obediência plena à Lei de Responsabilidade Fiscal, apontada, sobretudo, na esfera estadual e municipal, o Congresso Nacional aprovou uma alteração na Constituição Federal, apertando ainda mais a rigidez das contas para equilibrar as finanças públicas, e trazendo as despesas públicas para o conceito do fluxo financeiro.

1.3 As limitações do gasto público imposta pela Emenda Constitucional nº 95/2016 na Esfera Federal

O Congresso Nacional aprovou e promulgou a Emenda Constitucional nº 95/2016⁴ que estabeleceu limites para despesas primárias no âmbito federal, pelo período de 20 anos, a serem iniciados em 2017:

"Art. 107. Ficam estabelecidos, para cada exercício, limites individualizados para as despesas primárias:

I - do Poder Executivo;

II - do Supremo Tribunal Federal, do Superior Tribunal de Justiça, do Conselho Nacional de Justiça, da Justiça do Trabalho, da Justiça Federal, da Justiça Militar da União, da Justiça Eleitoral e da Justiça do Distrito Federal e Territórios, no âmbito do Poder Judiciário;

III - do Senado Federal, da Câmara dos Deputados e do Tribunal de Contas da União, no âmbito do Poder Legislativo;

IV - do Ministério Público da União e do Conselho Nacional do Ministério Público; e

V - da Defensoria Pública da União.

§ 1º Cada um dos limites a que se refere o caput deste artigo equivalerá:

I - para o exercício de 2017, à despesa primária paga no exercício de 2016, incluídos os restos a pagar pagos e demais operações que afetam o resultado primário, corrigida em 7,2% (sete inteiros e dois décimos por cento); e

II - para os exercícios posteriores, ao valor do limite referente ao exercício imediatamente anterior, corrigido pela variação do Índice Nacional de Preços ao Consumidor Amplo - IPCA, publicado pelo Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística, ou de outro índice que vier a substituí-lo, para o período de doze meses encerrado em junho do exercício anterior a que se refere a lei orçamentária.

§ 2º Os limites estabelecidos na forma do inciso IV do caput do art. 51, do inciso XIII do caput do art. 52, do § 1º do art. 99, do § 3º do art. 127 e do § 3º do art. 134 da Constituição Federal não poderão ser superiores aos estabelecidos nos termos deste artigo.

§ 3º A mensagem que encaminhar o projeto de lei orçamentária demonstrará os valores máximos de programação compatíveis com os limites individualizados calculados na forma do § 1º deste artigo, observados os §§ 7º a 9º deste artigo.

§ 4º As despesas primárias autorizadas na lei orçamentária anual sujeitas aos limites de que trata este artigo não poderão exceder os valores máximos demonstrados nos termos do § 3º deste artigo.

§ 5º É vedada a abertura de crédito suplementar ou especial que amplie o montante total autorizado de despesa primária sujeita aos limites de que trata este artigo.

(...)

⁴ BRASIL. Emenda Constitucional nº 95, de 15 de dezembro de 2016. Altera o Ato das Disposições Constitucionais Transitórias, para instituir o Novo Regime Fiscal, e dá outras providências. Disponível em < http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/emendas/emc/emc95.htm>. Acesso em 08 de fev. 2017.

§ 10. Para fins de verificação do cumprimento dos limites de que trata este artigo, serão consideradas as despesas primárias pagas, incluídos os restos a pagar pagos e demais operações que afetam o resultado primário no exercício.

Portanto, existirá novas restrições para as despesas primárias, sendo que as despesas com pessoal se insere nessa nova metodologia. Conforme interpretação do §1º do artigo 107 desta Emenda Constitucional, as premissas e os fundamentos para o cálculo da despesa que iniciará em 2017 não terá como pilar o escopo orçamentário, e sim, financeiro, haja vista que o limite será calculado tendo por base a “despesa paga”. Observa-se que existirá um orçamento bem mais enxuto, visto que a lei orçamentária deve ter como limite máximo de programação os limites individualizados na Emenda Constitucional aprovada.

Certamente o gestor terá um controle maior dos recursos que devem honrar, visto que a lei trouxe o orçamento para a realidade de fluxo de caixa, ou seja, haverá um controle rígido na despesa que perdurará por 20 anos. De fato, o equilíbrio fiscal perseguido pela LRF, na qual sempre foi exigido, terá um reforço adicional, inserida por esta Emenda Constitucional.

Visto que a despesa com pessoal é um dos temas que tem relevância nas contas públicas, o legislador inseriu a seguinte determinação na Emenda Constitucional nº 95/2016:

Art. 109

§ 3º No caso de descumprimento de qualquer dos limites individualizados de que trata o caput do art. 107 deste Ato das Disposições Constitucionais Transitórias, fica vedada a concessão da revisão geral prevista no inciso X do caput do art. 37 da Constituição Federal.

No âmbito federal, a previsão no inciso X do caput do art. 37 da Carta Magna não tem seu cumprimento pleno, tendo em vista que a revisão salarial geralmente é parcelada⁵ após o acúmulo de vários exercícios financeiros. Assim, a Emenda Constitucional nº 95/2016 condicionou a revisão geral dos servidores públicos federais ao cumprimento dos limites estabelecidos na EC.

⁵ BRASIL. Lei 13.327, de 29 de julho de 2016. Altera a remuneração de servidores públicos e dá outras providências Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2015-2018/2016/lei/L13327.htm>. Acesso em: 8 fev. 2017.

Portanto, a crise econômica brasileira e a falta do pleno cumprimento da Lei de Responsabilidade Fiscal com a adição de outros fatores, tais como a corrupção sistêmica, obrigou o Presidente da República e o Congresso Nacional a implementar tais medidas, cujo objetivo é estabilizar as despesas públicas, buscando assim o equilíbrio fiscal.

1.4 A despesa com pessoal sob a ótica da Lei de Diretrizes Orçamentárias

A Lei de Diretrizes Orçamentárias - LDO tem a função de estabelecer as prioridades orçamentárias de um ente público. Em consequência, antes de ser elaborada a Lei Orçamentária Anual, define-se as prioridades na LDO. Ressalta-se que as prioridades se encontram sob o âmbito de vários temas inseridos pela Lei de Responsabilidade Fiscal, nas quais se incluem o equilíbrio entre receita e despesa, os critérios e formas de limitação de empenho, o estabelecimento de metas anuais, entre outros temas inseridos pela lei.

No âmbito da despesa com pessoal, a Constituição Federal em seu artigo 169, assim define: “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”.

Portanto, a LRF regulamentou e estabeleceu limites globais que devem ser obedecidos pelos gestores públicos. Por outro lado, a inserção na legislação da Lei de Diretrizes Orçamentárias tem como objetivo direcionar o orçamento, imprimindo-lhe diretrizes, inclusive sob o aspecto dos recursos humanos, em que vultosos recursos públicos são direcionados. Assim, a LDO pode até estabelecer limites diferentes para a despesa com pessoal, desde que o limite global inserido pela LC nº 101/00 não seja descumprido.

1.5 A relevância das despesas com pessoal no orçamento dos Entes Públicos

A “despesa com pessoal” responsável pelo alto grau de uso dos recursos públicos soa de modo estridente aos ouvidos de todos os gestores públicos brasileiros. A implantação da Lei de Responsabilidade Fiscal teve, e tem como objetivo controlar essa despesa tão relevante para os gestores de todas as esferas governamentais. Portanto, foram instituídos por meio dessa norma os procedimentos

a serem observados para controlar essa despesa.

Conceitualmente, a despesa total com pessoal compreende o somatório dos gastos do Ente da Federação com ativos, inativos e pensionistas (despesa bruta com pessoal), deduzidos alguns itens explicitados pela própria LRF (despesas deduzidas)⁶

Ademais, a LRF trouxe por meio dos seus artigos 18 a 20 definições e limites que os gestores dos Entes públicos devem observar para controlar a sua despesa com pessoal. De modo geral, a lei estipula como limite máximo, os seguintes percentuais com base na receita corrente líquida:

Tabela: 1 – Limites de Gastos com Pessoal

ENTES	LIMITE GLOBAL	PODER LEGISLATIVO	PODER EXECUTIVO	PODER JUDICIÁRIO	MINISTÉRIO PÚBLICO
União	50,0%	2,5%	40,9%	6,0%	0,6%
Estados	60,0%	3%*	49%*	6,0%	2,0%
Municípios	60,0%	6,0%	54,0%	-	-

Fonte: Artigo 19 e 20 da Lei Complementar nº 101/2000

*LC nº101/00. Art. 20, § 4º: Nos Estados em que houver Tribunal de Contas dos Municípios, os percentuais do Poder Legislativo e Executivo serão, respectivamente, acrescidos e reduzidos em 0,4% (quatro décimos por cento).

Dentre os limites globais, inseriu-se sublimites que os poderes e órgãos devem obedecer. Assim, sob a égide de cálculo com base na receita corrente líquida, os órgãos de controle externo e interno, assim como a sociedade, podem controlar e verificar, bem como acompanhar, se os gastos públicos estão dentro dos limites exigidos pela legislação.

2 ANÁLISE DOS RGF'S

2.1 Estrutura do Relatório de Gestão Fiscal

O relatório de gestão fiscal é a evidenciação de uma estrutura contendo

⁶ Manual de Demonstrativos Fiscais: aplicado à União e aos Estados, Distrito Federal e Municípios / Ministério da Fazenda, Secretaria do Tesouro Nacional. – 7ª edição, páginas 486. Disponível em: <http://www.tesouro.fazenda.gov.br/pt_PT/mdf> Acesso em: 08 fev.2017.

todas as informações exigidas pela LRF. O artigo 54 da LC nº 101/00⁷ especifica ao final do quadrimestre quem serão os titulares dos Poderes e Órgãos Autônomos responsáveis pela elaboração.

Por outro lado, o artigo 55 da mesma lei complementar descreve o que o relatório deve conter.

Art. 55. O relatório conterá:

I - comparativo com os limites de que trata esta Lei Complementar, dos seguintes montantes:

- a) despesa total com pessoal, distinguindo a com inativos e pensionistas;
- b) dívidas consolidada e mobiliária;
- c) concessão de garantias;
- d) operações de crédito, inclusive por antecipação de receita;
- e) despesas de que trata o inciso II do art. 4o;

II - indicação das medidas corretivas adotadas ou a adotar, se ultrapassado qualquer dos limites;

III - demonstrativos, no último quadrimestre:

- a) do montante das disponibilidades de caixa em trinta e um de dezembro;
- b) da inscrição em Restos a Pagar, das despesas:
 - 1) liquidadas;
 - 2) empenhadas e não liquidadas, inscritas por atenderem a uma das condições do inciso II do art. 41;
 - 3) empenhadas e não liquidadas, inscritas até o limite do saldo da disponibilidade de caixa;
 - 4) não inscritas por falta de disponibilidade de caixa e cujos empenhos foram cancelados;
- c) do cumprimento do disposto no inciso II e na alínea b do inciso IV do art. 38.

§ 1o O relatório dos titulares dos órgãos mencionados nos incisos II, III e IV do art. 54 conterá apenas as informações relativas à alínea a do inciso I, e os documentos referidos nos incisos II e III.

§ 2o O relatório será publicado até trinta dias após o encerramento do período a que corresponder, com amplo acesso ao público, inclusive por meio eletrônico.

§ 3o O descumprimento do prazo a que se refere o § 2o sujeita o ente à sanção prevista no § 2o do art. 51.

⁷ Art. 54 da Lei Complementar Federal nº 101/00 - Ao final de cada quadrimestre será emitido pelos titulares dos Poderes e órgãos referidos no art. 20 Relatório de Gestão Fiscal, assinado pelo:

I - Chefe do Poder Executivo;

II - Presidente e demais membros da Mesa Diretora ou órgão decisório equivalente, conforme regimentos internos dos órgãos do Poder Legislativo;

III - Presidente de Tribunal e demais membros de Conselho de Administração ou órgão decisório equivalente, conforme regimentos internos dos órgãos do Poder Judiciário;

IV - Chefe do Ministério Público, da União e dos Estados.

Parágrafo único. O relatório também será assinado pelas autoridades responsáveis pela administração financeira e pelo controle interno, bem como por outras definidas por ato próprio de cada Poder ou órgão referido no art. 20.

§ 4o Os relatórios referidos nos arts. 52 e 54 deverão ser elaborados de forma padronizada, segundo modelos que poderão ser atualizados pelo conselho de que trata o art. 67.

Portanto, existe uma estrutura que deve ser obedecida, sendo que os modelos são estabelecidos pela Secretaria do Tesouro Nacional – STN, por meio de manuais⁸ disponibilizados por meio eletrônico, tendo em vista que ainda não foi instituído o conselho de gestão fiscal previsto pelo artigo 67 da LRF.

A estrutura do relatório de gestão fiscal abrange outros limites que não estão vinculados à despesa com pessoal, tais como dívida consolidada, operações de créditos e oferecimento de garantias. No entanto, este trabalho abordará especificamente a despesa com pessoal.

2.2 Despesa com Pessoal

Para evitar interpretações diversas das constituídas pela norma, o legislador definiu com base no artigo 18 da LRF o conceito de despesa com pessoal:

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.

Assim, por meio dessa definição é possível identificar quais despesas deverão ser somadas e calculadas com base nos limites máximos permitidos pela própria LRF.

Segundo o Manual de Demonstrativos Fiscais⁹, o conceito de despesa com pessoal não depende da natureza do vínculo empregatício. Portanto, assevera ainda

⁸Manual de Demonstrativos Fiscais: aplicado à União e aos Estados, Distrito Federal e Municípios / Ministério da Fazenda, Secretaria do Tesouro Nacional. – 7ª edição. Disponível em: <http://www.tesouro.fazenda.gov.br/pt_PT/mdf> Acesso em: 22 marc.2017.

⁹ Manual de Demonstrativos Fiscais: aplicado à União e aos Estados, Distrito Federal e Municípios / Ministério da Fazenda, Secretaria do Tesouro Nacional. – 7ª edição, páginas 486-487. Disponível em: <http://www.tesouro.fazenda.gov.br/pt_PT/mdf> Acesso em: 22 marc.2017.

o MDF que as despesas com servidores, independentemente do regime de trabalho a que estejam submetidos, integram a despesa total com pessoal e compõem o cálculo do limite desta rubrica. Portanto, consideram-se despesas com pessoal os gastos despendidos com servidores efetivos, os cargos em comissão, e os empregados públicos.

Registre-se que embora o tema seja objeto de muitas contestações sobre o que se considera despesas com pessoal, a Secretaria do Tesouro Nacional, responsável pela interpretação da norma, mediante o Manual de Demonstrativos Fiscais - MDF, conceitua:

O conceito de despesa com pessoal também não depende de avaliação jurídica sobre a legalidade ou não da contratação. Assim, tanto as contratações por tempo determinado para atender necessidade temporária de excepcional interesse público como as que poderão vir a ser contestadas à luz do instituto constitucional do concurso público, por exemplo, deverão ser registradas na despesa com pessoal, independentemente da verificação da legalidade ou validade das contratações, bem como das eventuais cominações que possam advir.

Nesse sentido, o MDF elencou no âmbito federal as rubricas de gastos que se encontra no conceito de despesas brutas com pessoal estabelecidas pelo artigo 18 da LRF:

Quadro 1 – Rubricas de gastos com pessoal

RUBRICA DO GASTO	DEFINIÇÃO DO GASTO
Abono de Permanência	Despesas com pagamento do abono de permanência, devido aos servidores que tendo completado as exigências para aposentadoria voluntaria, opte por permanecer em atividade. (emenda constitucional nº. 41 de 19/12/2003 e orientação normativa da secretaria de previdência social nº. 01 de 06/01/2004) de acordo com a medida provisória 167, de 19 de fevereiro de 2004.
Abono Provisório	Gratificação em dinheiro concedida além dos vencimentos ou salário.
Adicional - Teto Parlamentar	Ajuda de custo concedida aos parlamentares nos meses de fevereiro, junho e dezembro.
Adicional de Atividades Penosas	Despesas com remuneração de servidores que exercem atividades penosas.
Adicional de Compensação Orgânica	Despesas realizadas com adicional de compensação orgânica de militares.

RUBRICA DO GASTO	DEFINIÇÃO DO GASTO
Adicional de Habilitação	Despesas realizadas com adicional de habilitação de militares.
Adicional de Insalubridade	Despesas com remuneração de servidores em atividade em locais insalubres.
Adicional de Periculosidade	Despesas com remuneração de servidores que exercem atividades perigosas.
Adicional de Permanência	Despesas realizadas com adicional de permanência de militares.
Adicional de Tempo de Serviço	Percentual sobre vencimento básico por ano de efetivo exercício.
Adicional de Transferência - art. 469/CLT	Despesas com suplemento da remuneração de servidores que foram transferidos conforme art.469 da CLT.
Adicional Militar	Parcela remuneratória mensal devida ao militar, inerente a cada círculo hierárquico da carreira militar.
Adicional Noturno	Despesas com remunerações a servidores em atividade noturna.
Adicional Tarefa Tempo Certo (art. 23 MP 2131)	Despesas concedidas a título de adicional ao militar da reserva remunerada, e excepcionalmente o reformado, que tenha modificada sua situação na inatividade para aquela prevista para a prestação de tarefa por tempo certo correspondente a três décimos dos proventos que estiver percebendo.
Adicional Variável	Despesas realizadas a título de adicional variável sujeitos a incidência de tributos e contribuições de acordo com a lei 10.973/04 - distribuição de royalties a retribuição adicional variável será atribuída em função da eficiência individual e plural da atividade fiscal.
Aposentadorias e Reformas	Despesas com folha de pagamentos de inativos civis e militares.
Auxílio Reclusão	Despesas com auxílio-reclusão, devido à família do servidor afastado por motivo de prisão.
Auxílio-Doença Servidor	Despesas com remuneração do servidor durante o período de licença saúde homologada, previsto em lei.
Auxílio-Invalidez - Pessoal Militar	Auxílio mensal para cobrir despesas com internação especializada e cuidados de enfermagem.
Aviso Prévio Indenizado	Despesa com o pagamento, pelo empregador, de 30 (trinta) dias de serviço, quando este decide unilateralmente demitir o empregado sem justa causa e sem o cumprimento do aviso prévio.
Décimo Terceiro Salário	
Férias - Abono Constitucional	Abono concedido a todos empregados e servidores como remuneração do período de férias anuais - um terço a mais do que o salário normal.

RUBRICA DO GASTO	DEFINIÇÃO DO GASTO
Férias - Abono Pecuniário	Despesas com a conversão em abono pecuniário de um terço (10 dias) do valor da remuneração devida ao servidor no período de férias.
Férias Vencidas e Proporcionais	Despesas com pagamento de férias vencidas e proporcionais na rescisão de contrato de trabalho, exoneração do servidor ou aposentadoria.
Gratificação de Atividades Externas – GAE	Despesas com gratificações adquiridas em função do exercício de atividades externas, a exemplo da atividade exercida por oficiais de justiça.
Gratificação de Exercícios de Cargos	Despesas realizadas com gratificação por exercício de cargos, como DAS, GAJ, etc.
Gratificação de Localidade Especial	Despesas realizadas com gratificação de localidade especial de militares.
Gratificação de Representação	Despesas realizadas com gratificação de representação de militares.
Gratificação de Serviço Voluntário	Parcela remuneratória devida ao militar que voluntariamente, durante seu período de folga, apresentar-se para o serviço (hora-extra).
Gratificação de Tempo de Serviço	Despesas realizadas com o pagamento da gratificação de tempo de serviço (anuênio).
Gratificação Eleitoral	Despesas realizadas a título de gratificação eleitoral para juizes e promotores designados para apreciação das reclamações ou representações dirigidas aos tribunais eleitorais (lei 9504, de 30/09/97).
Gratificação por Atividades Expostas	Despesas com gratificações, quando pelo exercício, expõe o servidor a riscos
Gratificação por Embarque Fluvial	Despesas realizadas a título de gratificação por embarque fluvial paga aos capitães, pilotos fluviais, supervisores maquinistas, taifeiros fluviais, contramestres, condutores, cozinheiros e marinheiros.
Gratificação por Exercício de Funções	Despesas realizadas com gratificação por exercício de funções, de coordenação ou encargo de atividades específicas.
Gratificações Especiais a Aposentados e Pensionistas	Despesas com gratificações de natureza especial concedidas em virtude de lei a pessoal civil (aposentado).
Incentivo à Qualificação (Titulação)	Despesas com incentivo a qualificação de servidores que possuem educação formal superior ao exigido pelos cargos que ocupam, em áreas de interesse do órgão.
Indenização de Localização	Despesas realizadas a título de indenização de localização específica determinada por lei
Participação a empregados e Administradores	Despesas realizadas a título de participação a empregados ou administradores de acordo com o constante do estatuto social da empresa distribuidora.
Pensões	Despesas com proventos devidos aos dependentes do segurado após a morte deste.

RUBRICA DO GASTO	DEFINIÇÃO DO GASTO
Prêmio de Produtividade	Parcela paga por cumprimento de metas.
Remun. Particip. Órgãos Deliberação Coletiva	Despesas realizadas a título de remuneração de membros de órgãos de deliberação coletiva (conselho consultivo, conselho de administração, conselho fiscal ou outros órgãos colegiados).
Remuneração de Pessoal em Disponibilidade	Despesas com vencimentos e vantagens fixas a pessoal civil em disponibilidade
Representação Mensal	Despesas realizadas com representação mensal, por exemplo, do "das" e etc.
Salário-Família RPPS	Benefício pago aos servidores com salário mensal na faixa de baixa renda, para auxiliar no sustento de filhos.
Salário-Maternidade	Despesas com salário-maternidade, devido à segurada gestante, durante o período de licença gestante previsto em lei.
Serviços Extraordinários – Hora Extra	Despesas realizadas a título de serviços extraordinários, tais como hora extra e outros de caráter eventual.
Servidores Anistiados Políticos – ADCT 8º	Despesas realizadas a título de reparação econômica, de caráter indenizatório, conforme estabelecem o art.8º do ato das disposições constitucionais transitórias e as leis que a regulamentam (leis 10559/2002 e 11354/2006).
Soldo	Despesas realizadas com vencimentos dos militares.
Subsídios	Remuneração de ocupantes de determinados cargos do serviço público.
Substituições	Remuneração paga ao servidor substituto
Vantagem Pecuniária Especial - VPE	Despesas realizadas com vantagem pecuniária especial - vpe (base legal: lei n 11.134/05, art. 1º - para inativos) para os militares do distrito federal.
Vantagem Pecuniária Individual - VPNI	Despesas realizadas com a vantagem pecuniária individual (inclusive da lei 10698, de 02/07/03).
Vantagem Pessoal - LEI 8.216/91	Valores relativos a vantagens pessoais concedidas aos aposentados civis (conversão de abono especial).
Vantagens Incorporadas	Vantagens diversas incorporadas à remuneração ou provento.

Fonte: Manual dos Demonstrativos Fiscais – MDF - 7ª edição – páginas: 487-490

Portanto, se no âmbito federal existe uma infinidade de rubricas conferidas aos diversos aspectos das atribuições dos servidores públicos, é de se esperar que essas peculiaridades e rubricas se apliquem também aos âmbitos estadual e municipal.

Por outro lado, frise-se que o gestor dispõe de uma norma geral e uma exemplificação de como interpretar cada rubrica à luz da LRF.

Finalmente, registre-se que a apuração dos gastos com pessoal para efeitos de verificação de limites inseridos na LRF será feita com base em um lapso temporal de 12 meses, sendo que a fórmula de cálculo abrange a receita e a despesa. Portanto, diante dessas premissas estabelecidas, evidencia-se que somente no 3º quadrimestre do exercício financeiro é possível conhecer as despesas com pessoal pertinentes ao próprio exercício em análise.

2.3 Exclusões Permitidas pela Lei de Responsabilidade Fiscal

A experiência e o tempo demonstram que toda lei aprovada vem acompanhada de exceções, e é nessa exceção que o descontrole da despesa com pessoal atinge valores bem mais relevante, alertando que em muitos casos a exceção foram instituídos pela própria legislação. A LRF em seu artigo 19, §1º, define:

Art. 19...

§ 1º Na verificação do atendimento dos limites definidos neste artigo, não serão computadas as despesas:

I - de indenização por demissão de servidores ou empregados;

II - relativas a incentivos à demissão voluntária;

III - derivadas da aplicação do disposto no inciso II do § 6º do art. 57 da Constituição;

IV - decorrentes de decisão judicial e da competência de período anterior ao da apuração a que se refere o § 2º do art. 18;

V - com pessoal, do Distrito Federal e dos Estados do Amapá e Roraima, custeadas com recursos transferidos pela União na forma dos incisos XIII e XIV do art. 21 da Constituição e do art. 31 da Emenda Constitucional nº 19;

VI - com inativos, ainda que por intermédio de fundo específico, custeadas por recursos provenientes:

a) da arrecadação de contribuições dos segurados;

b) da compensação financeira de que trata o § 9º do art. 201 da Constituição;

c) das demais receitas diretamente arrecadadas por fundo vinculado a tal finalidade, inclusive o produto da alienação de bens, direitos e ativos, bem como seu superávit financeiro.

A norma é bem específica e delimita de modo detalhado as exclusões permitidas.

Ressalta-se que os argumentos para amenizar as exclusões e que vão de encontro à LRF não são novos. Em artigo denominado burlas no cálculo da despesa

com pessoal, Selene Peres Nunes¹⁰ já advertia sobre os argumentos construídos para permitir a expansão das exclusões estampadas pela LRF:

Em 2002, um Tribunal de Contas de Estado sugeria que fosse adotado um artifício não expressamente previsto no texto dos arts. 2º e 19, § 1º da Lei de Responsabilidade Fiscal – LRF: a exclusão do Imposto de Renda Retido na Fonte – IRRF dos servidores simultaneamente do numerador e do denominador da fração despesa com pessoal/receita corrente líquida, de modo a reduzir a necessidade de ajuste. O truque inspirava-se na exclusão da contribuição dos servidores para o custeio do seu regime próprio de previdência – RPPS. Esta dedução, ao contrário, era legalmente prevista e constituía um incentivo para que fossem aumentadas as contribuições dos regimes de previdência, uma das poucas alternativas para buscar o equilíbrio financeiro e atuarial da previdência. Ao deduzir a mesma parcela do numerador e do denominador, a fração era reduzida.

A autora sustenta que os argumentos contrários à interpretação extravagante relativa à exclusão do IRRF foram apresentados imediatamente, conforme exposição a seguir:

A exclusão era ilegal, posto que as deduções admitidas pela LRF estavam exaustivamente previstas no texto. Os argumentos técnicos apresentados não se sustentam à luz da LRF;
A saída que buscava para conviver com as pressões do Judiciário local que resistia ao ajuste, embora aparentemente fácil, apenas agravaria os problemas do Estado ao longo do tempo. A interpretação extravagante não poderia ser utilizada apenas naquele Poder que, na ocasião, era o único desajustado. Ampliaria o espaço para aumentos da despesa com pessoal nos outros Poderes e, com o tempo, todos ficaram desajustados;
Ajuste artificial, embora cômodo politicamente, apenas adiaría a solução inevitável. Com o tempo, o Estado teria cada vez menos dinheiro para pagar a folha dos servidores. Por que, então, não ser prudente? Por que não agir corretamente adotando as medidas necessárias desde o início?

Portanto, verifica-se que as pressões para amenizar a aplicação plena da lei foram intensas, sobretudo, quando ela foi aprovada. É perceptível que sempre houve medidas conduzidas pelos Órgãos e Poderes para implementação de medidas paliativas e até a postergação de seu cumprimento.

¹⁰ NUNES, Selene Peres. Burlas no cálculo da despesa com pessoal. Disponível em: <<https://www.selene.blog.br/single-post/2016/05/03/Burlas-cont%C3%A1beis-no-c%C3%A1culo-das-despesas-com-pessoal>>. Acesso em 08 de fev. 2017.

De fato, desde que a LC nº 101/00 foi aprovada, os entes questionaram e vêm questionando alguns de seus pontos, especialmente no âmbito das despesas. Citam-se como temas controversos: as exclusões de inativos e pensionistas, o aumento de despesas indenizatórias concedidas de forma não eventual, bem como as terceirizações indevidas.

Diante de questionamentos pertinentes à Lei, já mencionados neste trabalho, alguns órgãos responsáveis pela fiscalização e aplicabilidade da LRF criaram regras próprias de interpretação referente a essas exclusões.

No estado de Goiás até o exercício financeiro de 2016, as Resoluções 405/2001¹¹ e 1.491/2002¹² instituídas pelo TCE-GO permitiam que os Poderes e órgãos autônomos excluíssem da despesa com pessoal o IRRF – Imposto de renda retido na fonte, bem como os pensionistas. No entanto, o artigo 9º da Resolução nº09/2016 aprovada pelo TCE-GO em 12/12/2016, revogou as Resoluções 405/2001 e 1.491/2002 desta mesma Corte de Contas e efetuou uma adequação por meio da Resolução nº 9/2016 às orientações e normas gerais estabelecidas pela Secretaria do Tesouro Nacional – STN.

No estado do Rio Grande do Sul, o TCE-RS promoveu algumas interpretações profundas nas exclusões permitidas pela LRF. Foram excluídos os pensionistas da despesa com pessoal, pois o Órgão argumenta que o artigo 169 da Constituição não enquadra “pensionistas” como gastos com pessoal; e sim, ativos e inativos. Além disso, o IRRF¹³ retido dos servidores é objeto de exclusão da despesa com pessoal, sendo que a receita equivalente é excluída da receita corrente líquida. Ademais, são excluídas das despesas com pessoal as revisões salariais previstas no artigo 37, inciso X, da Constituição Federal¹⁴. Portanto, é extensa a lista de exclusões de despesa com pessoal que aquele órgão de controle externo oferece para a LRF.

¹¹ GOIÁS. TCE. Disciplina a remessa ao Tribunal de Contas, pelos Poderes e órgãos do Estado de documentos e informações exigidos em face da Lei Complementar Federal nº 101/2000. Resolução nº 405/2001, Goiânia, 20 de marc. 2001.

¹² GOIÁS. TCE. Interpretação do artigo 20 da Lei Complementar Federal nº 101/2000. Resolução nº 1;491/2002, Goiânia, 15 de ag. 2002.

¹³ RIO GRANDE DO SUL. TCE. Parecer Coletivo nº 2/2002 do Tribunal de Contas do Estado do Rio Grande do Sul. Porto Alegre, 2002.

¹⁴ RIO GRANDE DO SUL. TCE. Parecer Coletivo nº 3/2002 do Tribunal de Contas do Estado de Rio Grande do Sul. Porto Alegre, 2002.

No estado do Rio Grande do Norte existe uma decisão¹⁵ do TCE-RN que permite aos poderes e órgãos autônomos estaduais e municipais de deduzir o IRRF da despesa total com pessoal

Assim em momentos de bonança econômica, os gestores conseguem honrar os compromissos financeiros ainda que descumprindo a Lei de Responsabilidade Fiscal. Entretanto, com o agravamento da crise econômica no Brasil (período de 2012-2016), observa-se que a maioria dos Entes públicos enfrentam dificuldades econômicas, advindas, sobretudo, pela falta de cumprimento da Lei de Responsabilidade Fiscal.

Portanto diante de várias interpretações efetuadas pelos gestores, órgãos de controle interno e externo, e ainda não desconsiderando a própria norma, o presente trabalho tem como propósito a recomendação da criação de sublimites para a Lei de Responsabilidade Fiscal conforme proposta inserida no tópico 4 – criação de sublimites.

2.4 Síntese de Relatórios de Gestão Fiscal

A seguir constam alguns relatórios de gestão fiscal dos entes federativos, sobretudo, do âmbito estadual. O objetivo é verificar o percentual de influência que a despesa excluída tem sobre a despesa com pessoal total, sendo que ao final faremos uma análise sobre o estudo.

Após uma sistematização dos dados extraídos do Siconfi¹⁶ – sistema de informações contábeis e fiscais do setor público brasileiro, na qual foi delimitada a informação com os Entes que excluem da despesa total com pessoal o percentual acima de 40%, chega-se a seguinte conclusão:

- Exercício: 2015
- Período: 3º. quadrimestre
- Escopo: Estados/DF

¹⁵ RIO GRANDE DO NORTE. Decisão nº 720/2007 – Tribunal de Contas do Estado de Rio Grande do Norte. Natal, 2007.

¹⁶ SICONFI – sistema de informações contábeis e fiscais do setor público brasileiro. Disponível em: <<https://siconfi.tesouro.gov.br/siconfi/index.jsf;jsessionid=60QzIomWM9sStTn4zXw42Y-6.node2>>. Acesso em 08 de fev. 2017.

- Anexo 01 - Demonstrativo da Despesas Com Pessoal
- Tabela: Despesa com pessoal - Executadas liquidadas (últimos 12 meses)

Quadro 2 – Percentual de exclusão da despesa com pessoal em relação ao total

Instituição	UF	PODER	Conta	% Despesa Excluída
Tribunal de Contas do Distrito Federal	DF	Legislativo	Despesas não computadas (§1º do artigo 19 da LRF) (II)	47%
Ministério Público do Estado do Maranhão	MA	Ministério Público	Despesas não computadas (§1º do artigo 19 da LRF) (II)	40%
Governo do Estado do Rio de Janeiro	RJ	Executivo	Despesas não computadas (§1º do artigo 19 da LRF) (II)	43%
Governo do Estado do Rio Grande do Sul	RS	Executivo	Despesas não computadas (§1º do artigo 19 da LRF) (II)	42%

Fonte: Sistema de Informações Contábeis e Fiscais do Setor Público Brasileiro - Siconfi

Um aspecto interessante é que os dados informam a dimensão das dificuldades financeiras que o gestor enfrenta e pode se deparar diante de uma despesa com pessoal bastante alta e bem amenizada pelas exclusões permitidas. Um exemplo hipotético e realístico recai sobre os governos do estado do Rio de Janeiro¹⁷ e Rio Grande do Sul¹⁸, ambos em situação de calamidade pública¹⁹.

Ampliando o escopo do estudo, analisaremos agora as unidades nas quais o percentual de 21% a 40% dos gastos com pessoal são excluídos do relatório de gestão fiscal. Conseqüentemente, pontua-se que a quantidade de órgãos tem um aumento significativo na faixa da frequência definida, conforme explanado a seguir.

- Exercício: 2015
- Período: 3º. quadrimestre
- Escopo: Estados/DF
- Anexo 01 - Demonstrativo da Despesas Com Pessoal
- Tabela: Despesa com pessoal - Executadas liquidadas (últimos 12 meses)

¹⁷ BRITO, Carlos. Estado de calamidade no Rio de Janeiro. Disponível em: <<http://g1.globo.com/rio-de-janeiro/noticia/2016/11/em-estado-de-calamicidade-rj-entrara-em-2017-com-rombo-de-r-17-milhoes.html>>. Acesso em 08 de fev. 2017.

¹⁸ G1, RS. Disponível em: <<http://g1.globo.com/rs/rio-grande-do-sul/noticia/2015/08/entenda-crise-financeira-do-rio-grande-do-sul.html>>. Acesso em 08 de fev. 2017

¹⁹ Decreto do Estado do Rio de Janeiro nº45.692 de 17 de junho de 2016 e Decreto do Estado do Rio Grande do Sul nº 53.303, de 21 de novembro de 2016.

Quadro 3 - Percentual de exclusão da despesa com pessoal em relação ao total

Instituição	UF	PODER	Conta	% Despesa Excluída
Tribunal de Justiça do Estado de Minas Gerais	MG	Judiciário	Despesas não computadas (§1º do artigo 19 da LRF) (II)	38%
Governo do Distrito Federal	DF	Executivo	Despesas não computadas (§1º do artigo 19 da LRF) (II)	38%
Defensoria Pública do Estado do Rio Grande do Sul	RS	Defensoria Pública	Despesas não computadas (§1º do artigo 19 da LRF) (II)	37%
Tribunal de Contas do Estado do Rio Grande do Norte	RN	Legislativo	Despesas não computadas (§1º do artigo 19 da LRF) (II)	35%
Governo do Estado do Piauí	PI	Executivo	Despesas não computadas (§1º do artigo 19 da LRF) (II)	34%
Governo do Estado de Minas Gerais	MG	Executivo	Despesas não computadas (§1º do artigo 19 da LRF) (II)	32%
Ministério Público do Estado de Rondônia	RO	Ministério Público	Despesas não computadas (§1º do artigo 19 da LRF) (II)	32%
Tribunal de Justiça do Estado do Rio Grande do Norte	RN	Judiciário	Despesas não computadas (§1º do artigo 19 da LRF) (II)	32%
Governo do Estado do Mato Grosso do Sul	MS	Executivo	Despesas não computadas (§1º do artigo 19 da LRF) (II)	32%
Ministério Público do Estado de Minas Gerais	MG	Ministério Público	Despesas não computadas (§1º do artigo 19 da LRF) (II)	31%
Assembleia Legislativa do Estado de Pernambuco	PE	Legislativo	Despesas não computadas (§1º do artigo 19 da LRF) (II)	31%
Tribunal de Justiça do Estado de São Paulo	SP	Judiciário	Despesas não computadas (§1º do artigo 19 da LRF) (II)	29%
Ministério Público do Estado do Piauí	PI	Ministério Público	Despesas não computadas (§1º do artigo 19 da LRF) (II)	29%
Ministério Público do Estado do Mato Grosso	MT	Ministério Público	Despesas não computadas (§1º do artigo 19 da LRF) (II)	29%
Tribunal de Justiça do Estado de Rondônia	RO	Judiciário	Despesas não computadas (§1º do artigo 19 da LRF) (II)	29%
Assembleia Legislativa do Estado do Piauí	PI	Legislativo	Despesas não computadas (§1º do artigo 19 da LRF) (II)	28%
Governo do Estado de São Paulo	SP	Executivo	Despesas não computadas (§1º do artigo 19 da LRF) (II)	28%
Ministério Público do Estado de Pernambuco	PE	Ministério Público	Despesas não computadas (§1º do artigo 19 da LRF) (II)	27%
Ministério Público do Estado de Goiás	GO	Ministério Público	Despesas não computadas (§1º do artigo 19 da LRF) (II)	27%
Ministério Público do Estado de Santa Catarina	SC	Ministério Público	Despesas não computadas (§1º do artigo 19 da LRF) (II)	27%

Instituição	UF	PODER	Conta	% Despesa Excluída
Tribunal de Justiça do Estado do Paraná	PR	Judiciário	Despesas não computadas (§1º do artigo 19 da LRF) (II)	27%
Assembleia Legislativa do Estado do Amapá	AP	Legislativo	Despesas não computadas (§1º do artigo 19 da LRF) (II)	27%
Tribunal de Justiça do Estado do Piauí	PI	Judiciário	Despesas não computadas (§1º do artigo 19 da LRF) (II)	26%
Governo do Estado do Mato Grosso	MT	Executivo	Despesas não computadas (§1º do artigo 19 da LRF) (II)	26%
Governo do Estado de Pernambuco	PE	Executivo	Despesas não computadas (§1º do artigo 19 da LRF) (II)	25%
Tribunal de Justiça Militar de Minas Gerais	MG	Judiciário	Despesas não computadas (§1º do artigo 19 da LRF) (II)	25%
Governo do Estado de Sergipe	SE	Executivo	Despesas não computadas (§1º do artigo 19 da LRF) (II)	25%
Defensoria Pública do Estado de Pernambuco	PE	Defensoria Pública	Despesas não computadas (§1º do artigo 19 da LRF) (II)	25%
Assembleia Legislativa do Estado do Mato Grosso	MT	Legislativo	Despesas não computadas (§1º do artigo 19 da LRF) (II)	25%
Defensoria Pública do Estado da Paraíba	PB	Defensoria Pública	Despesas não computadas (§1º do artigo 19 da LRF) (II)	24%
Tribunal de Contas do Estado do Ceará	CE	Legislativo	Despesas não computadas (§1º do artigo 19 da LRF) (II)	23%
Tribunal de Justiça do Estado do Mato Grosso	MT	Judiciário	Despesas não computadas (§1º do artigo 19 da LRF) (II)	23%
Governo do Estado do Paraná	PR	Executivo	Despesas não computadas (§1º do artigo 19 da LRF) (II)	23%
Ministério Público do Estado da Bahia	BA	Ministério Público	Despesas não computadas (§1º do artigo 19 da LRF) (II)	22%
Governo do Estado da Bahia	BA	Executivo	Despesas não computadas (§1º do artigo 19 da LRF) (II)	22%
Tribunal de Justiça Militar do Rio Grande do Sul	RS	Judiciário	Despesas não computadas (§1º do artigo 19 da LRF) (II)	21%
Defensoria Pública do Estado de Ceará	CE	Defensoria Pública	Despesas não computadas (§1º do artigo 19 da LRF) (II)	21%
Governo do Estado do Tocantins	TO	Executivo	Despesas não computadas (§1º do artigo 19 da LRF) (II)	21%
Governo do Estado do Acre	AC	Executivo	Despesas não computadas (§1º do artigo 19 da LRF) (II)	21%
Governo do Estado do Rio Grande do Norte	RN	Executivo	Despesas não computadas (§1º do artigo 19 da LRF) (II)	21%

Fonte: siconfi

Portanto, verifica-se um total de 40 órgãos no âmbito dos estados brasileiros que se encontram com um limite de despesas excluídas razoavelmente alto

(pp. 21-40%). A amostra abrange um total de 146 órgãos, sendo que somente 88 órgãos tem as exclusões de despesas com pessoal em um patamar recomendável, ou seja, 20% no máximo. Assim, 27% dos órgãos estudados nessa amostra superam o percentual (20%) estabelecido como limite máximo.

A experiência tem demonstrado que os Entes que excluem as despesas com pessoal acima de uma percentagem aceitável vêm enfrentando problemas graves nas finanças públicas, inclusive com falta de recursos financeiros para pagamento de servidores públicos.

Contudo, é necessário um estudo metuculoso a fim de verificar o verdadeiro problema que causa o aumento desordenado das exclusões de despesas com pessoal permitidas.

De outro modo, pontua-se que as exclusões elevadas de despesa com pessoal são oriundas, em sua maioria, de órgãos relacionadas à justiça e ao Poder Legislativo. Por conseguinte, o presente trabalho propõe a criação de sublimites para resolver o problema relacionado ao tema, pois existem diversas peculiaridades, que combinadas com a falta de requisitos claros e bem definidos direcionados ao gestor podem fazê-lo perder o equilíbrio e o controle das finanças do órgão ou Poder que administra.

3 CRIAÇÃO DE SUBLIMITES

3.1 A implementação de sublimite nas exclusões das despesas com pessoal com base na despesa bruta total

As interpretações adversas que tem como objetivo deturpar a coesão imposta pela Lei de Responsabilidade Fiscal podem gerar uma catástrofe nas despesas com pessoal de qualquer Ente público.

Certamente, tais distorções no cálculo das despesas com pessoal contribuem, sobretudo, em tempos de recessão econômica, para o aumento da precariedade das finanças públicas.

Nesse sentido, o presente trabalho tem como premissa sugerir a criação

de sublimites, tendo como objetivo limitar as exclusões permitidas pela legislação.

Ademais, informa-se que tal medida seria perene, pois a flexibilidade poderá ser implementada de modo individual, sendo que o limite máximo de exclusão seria fixado em 20% da despesa bruta. Tal medida restringiria e daria maior discricionariedade do gestor administrar o órgão de modo que as pressões externas seriam minimizadas com a instituição de tal limite.

Pontua-se que tal medida é necessária, pois em épocas de desequilíbrio financeiro, os Entes públicos vêm buscando outras medidas para geração de caixa temporária, tais como a venda para as instituições financeiras dos créditos oriundos da folha de pagamento dos servidores, os recursos dos depósitos judiciais, assim como o FDIC - Fundos de Investimento em Direitos Creditórios, entre outras medidas para honrar o pagamento de despesas obrigatórias.

Outra exceção pouca observada e que pode aprofundar a crise econômica de um Ente, é que em período de baixo crescimento econômico previsto no art. 66 da LRF, o Poder ou órgão que ultrapasse seu limite de despesa com pessoal disporá automaticamente de quatro quadrimestres para eliminação do excesso, devendo eliminar pelo menos um terço dele nos dois primeiros. Assevera-se que a norma conceitua crescimento real baixo ou negativo do Produto Interno Bruto (PIB) nacional, regional ou estadual por período igual ou superior a quatro trimestres.

Nota-se que a administração de um Ente poderá ser ainda mais difícil quando circunstâncias críticas e adversas oriundas de período de baixo crescimento econômico sobrevêm. Portanto, o descumprimento sistemático da aplicação da LRF traz consequências graves para as finanças dos entes públicos, visto que o verdadeiro gestor, ainda que em diante das conjunturas políticas, se conhece em tempos de crises econômicas.

A LRF foi criada com o objetivo de regularizar as finanças públicas. Entretanto, quando os administradores públicos estabelecem interpretações duvidosas para alguns pontos da LRF, tendo como objetivo amenizar a aplicação que a lei traz, o resultado é um ambiente de muito desequilíbrio financeiro.

Por conseguinte, a metodologia aplicada nos limites máximos a serem

excluídos, estipulados no presente trabalho em 20%, tenderia a seguir o mesmo critério aplicado aos limites gerais observados em período de baixo crescimento econômico. Assim o crescimento da despesa com pessoal observaria a receita corrente líquida, sendo que as exclusões máximas observaria a despesa bruta com pessoal de cada ente público.

CONCLUSÃO

O presente artigo teve como propósito verificar até que ponto as exclusões permitidas pela legislação fiscal influenciam na administração do gestor, visto que a despesa com pessoal alcança cerca de 80% dos recursos públicos despendidos pela administração pública.

No desenvolvimento deste trabalho foi possível verificar que os Entes públicos que possuem exclusões elevadas ou fazem interpretações que amenizam a aplicação plena da lei de responsabilidade fiscal tendem a ter sérios problemas para honrar os compromissos relacionados ao pagamento dos servidores e aos demais fornecedores.

Observou-se que em virtude das imposições e obrigações inseridas pela Lei de Responsabilidade Fiscal, muitos entes públicos recorreram a outras fontes de recursos para honrarem suas obrigações financeiras. Tais recursos referem-se a depósitos judiciais e extrajudiciais²⁰, ao FDIC - Fundos de Investimento em Direitos Creditórios, e até de recursos repatriados²¹, que embora sejam recursos oriundos de repartição de receitas, tratam-se de um reforço de caixa temporário.

Em uma análise estruturada, ficou evidenciado que um terço dos órgãos da estrutura pública estadual brasileira tem exclusões de despesas com pessoal que ultrapassam a barreira de 20% proposta neste trabalho.

Portanto, diante das evidências mostradas, e ainda considerando as

²⁰ BRASIL. Lei Complementar Federal nº 151, de 5 de Agosto de 2015. Altera a Lei Complementar no 148, de 25 de novembro de 2014. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/LCP/Lcp151.htm>. Acesso em 22 de marc. 2017.

²¹ BRASIL. Lei Federal nº 13.254, de 13 de janeiro de 2016. Dispõe sobre o Regime Especial de Regularização Cambial e Tributária (RERCT). Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_Ato2015-2018/2016/Lei/13254.htm>. Acesso em 22 de marc.2017.

diversas interpretações à luz das exclusões permitidas pela norma, sugere-se que o limite para a exclusão da despesa com pessoal obedeça a mesma metodologia efetuada pelo limite trazido pela despesa bruta, ou seja, a despesa bruta observa o limite trazido pela receita corrente líquida, ao passo que a exclusão observa o limite trazido pelo gasto bruto da despesa com pessoal.

REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

BRASIL. Constituição da República Federativa do Brasil, de 05 de outubro de 1988. Disponível em: < http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm>. Acesso em: 08 de fev. 2017.

BRASIL. Emenda Constitucional nº 95, de 15 de dezembro de 2016. Altera o Ato das Disposições Constitucionais Transitórias, para instituir o Novo Regime Fiscal, e dá outras providências. Disponível em < http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/emendas/emc/emc95.htm>. Acesso em 08 de fev. 2017.

BRASIL. Lei 13.327, de 29 de julho de 2016. Altera a remuneração de servidores públicos e dá outras providências. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2015-2018/2016/lei/L13327.htm>. Acesso em: 8 fev. 2017.

BRASIL. Lei Complementar Federal nº 101, de 4 de maio de 2000. Estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal e dá outras providências. Disponível em <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/LCP/Lcp101.htm>. Acesso em 08 de fev. 2017.

BRASIL. Lei Complementar Federal nº 151, de 5 de Agosto de 2015. Altera a Lei Complementar no 148, de 25 de novembro de 2014. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/LCP/Lcp151.htm>. Acesso em 22 de marc. 2017.

BRASIL. Lei Federal nº 13.254, de 13 de janeiro de 2016. Dispõe sobre o Regime Especial de Regularização Cambial e Tributária (RERCT). Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_Ato2015-2018/2016/Lei/l13254.htm>. Acesso em 22 de marc.2017.

BRITO, Carlos. G1 Rio. Calamidade pública no estado do Rio de Janeiro. Disponível em: <<http://g1.globo.com/rio-de-janeiro/noticia/2016/11/em-estado-de-calamidade-rj-entrara-em-2017-com-rombo-de-r-17-milhoes.html>>. Acesso em 08 de fev. 2017.

Manual de Demonstrativos Fiscais: aplicado à União e aos Estados, Distrito Federal e Municípios / Ministério da Fazenda, Secretaria do Tesouro Nacional. – 7ª edição. Disponível em: <http://www.tesouro.fazenda.gov.br/pt_PT/mdf> Acesso em: 08 fev.2017.

Nascimento, Edson Ronaldo e Debus, Ilvo. Lei Complementar nº 101/00. Entendendo a Lei de Responsabilidade Fiscal – 2ª Edição Atualizada, Brasília, Secretaria do Tesouro Nacional, 2002.

NUNES, Selene Peres. Burlas no cálculo da despesa com pessoal. Disponível em: <<https://www.selene.blog.br/single-post/2016/05/03/Burlas-cont%C3%A1beis-no-c%C3%A1culo-das-despesas-com-pessoal>>. Acesso em 08 de fev. 2017.

OLIVEIRA, Weder de. O equilíbrio das finanças e a Lei de Responsabilidade Fiscal. **Fórum de Contratação e Gestão Pública – FCGP**. Belo Horizonte, ano 9, n. 101, maio 2010. Disponível em: <<http://www.bidforum.com.br/PDI0006.aspx?pdiCntd=67077>>. Acesso em: 8 fev. 2017.

SICONFI – sistema de informações contábeis e fiscais do setor público brasileiro. Disponível em: <<https://siconfi.tesouro.gov.br/siconfi/index.jsf;jsessionid=60QzlomWM9sStTn4zXw42Y-6.node2>>. Acesso em 08 de fev. 2017.