

---

## A LEI DE RESPONSABILIDADE FISCAL E A PRESTAÇÃO ANUAL DE CONTAS DO MUNICÍPIO

---

Flávio Corrêa de Toledo Júnior<sup>1</sup>  
Sérgio Ciquera Rossi<sup>2</sup>

### INTRODUÇÃO

A Lei de Responsabilidade Fiscal, promulgada em 04/05/2000, leva o número 101 e é instrumento complementar à Constituição Federal, visto que regulamenta parte de seu artigo 163 e todo o contexto do artigo 169; aqui, inovou essa lei ao dividir setorialmente, por Poder estatal, os limites de despesa de pessoal atribuídos a cada ente federado, atendendo, com isso, reclamos movidos pelos governadores. Em nível liminar, o Supremo Tribunal Federal pronunciou-se favorável à constitucionalidade de tal repartição.

Essa Lei Fiscal, sem dúvida, veio suprir lacuna num direito financeiro carente de ordenamento afinado com o pensamento econômico predominante. Com efeito, as finanças públicas do Brasil eram disciplinadas, até então, por poucos dispositivos da Constituição e pela Lei Complementar 4.320, de 1964, a qual, vale ressaltar, continua válida até que se edite o diploma referido no § 9º, art. 165, da Lei Maior.

Consoante o fundamento macroeconômico da LRF, déficit e dívida do setor governamental, seja ele União, Estado ou Município, resulta, via de regra, em inflação. Isto porque emissão de moeda pressiona os preços, elevando-os, ou porque o freqüente lançamento de títulos aumenta o nível dos juros e, por fim, dos preços.

A despeito de não emitirem moeda e de sofrerem forte restrição para lançar títulos no mercado, “*Estados e municípios respondem por 40% das necessidades de financiamento do setor público, o que equivale a 2,64% do PIB- Ao longo das duas últimas décadas a União refinanciou, em condições favorecidas, dívidas estaduais equivalentes a R\$ 250 bilhões (34% do PIB) (sg. Prof. Marcos José Mendes, in: “Incentivos Eleitorais e Desequilíbrio Fiscal de Estados e Municípios”, Internet, 1.998)*. Prova disso é que, nos últimos anos, o Governo Central assumiu a dívida de 25 Estados e 180 grandes municípios da Federação. Certo é que estas esferas pagarão à União o valor por ela refinanciado, só que com juros e prazos mais vantajosos do que os prevalentes no mercado.

Já, o desequilíbrio fiscal de pequenos e médios municípios, imensa maioria na Federação, não influencia os agregados macroeconômicos, mas compromete a

---

<sup>1</sup> Assessor Técnico do Tribunal de Contas do Estado de S. Paulo.

<sup>2</sup> Secretário-Diretor Geral e Substituto de Conselheiro do Tribunal de Contas do Estado de S. Paulo.

continuidade e eficiência dos serviços públicos, tendo em mira que tal desajuste é, de fato, financiado por fornecedores, titulares de precatórios e servidores que não recebem seus pagamentos e salários.

Segundo o Professor Oswaldo Albanez, “*para o pequeno e médio Município, a tese do equilíbrio orçamentário e financeiro é mais uma regra de bom senso do que política econômico-financeira. Como poderemos aceitar uma situação em que se arrecade 10 e se gaste 20, sabendo, de antemão, que os Municípios não poderão valer-se da emissão de papel moeda nem de títulos para cobertura de déficit?*” (grifos nossos) (In: Boletim de Direito Municipal, nº 334, Editora NDJ, junho/99).

Inspirada em códigos de finanças internacionais, a Lei 101 prioriza a transparência com meio eficaz de se controlar a gestão da coisa pública. Nesse cenário, é solicitado um novo demonstrativo, o Relatório de Gestão Fiscal, e se normatiza o conteúdo de documento que a Carta de 1988 já requeria, o Relatório Resumido da Execução Orçamentária a qual, agora, de resumido nada tem, pois se municia de dez demonstrativos, bastante detalhados. Além de tudo isso, a LRF demanda modificações nas peças financeiras corriqueiras, o que alterará a rotina da prestação anual de contas dos Municípios.

### **1- Mudança na competência de julgar as contas dos poderes estatais**

Consoante o artigo 56 da LRF, os Tribunais de Contas estarão limitados à emissão de parecer prévio sobre as contas dos titulares de todos os poderes de Estado. O Legislativo, somente ele, julgará esses balanços de exercício, inclusive os seus próprios.

A nosso ver, esse dispositivo resente-se de constitucionalidade, pois que contraria vários trechos da Constituição, o artigo 31, § 2º, onde o parecer só cabe para as contas do Prefeito, o artigo 49, IX, através do qual o julgamento legislativo só alcança as contas do Presidente da República e o artigo 71, II, que determina aos Tribunais de Contas julgar os balanços dos gestores e demais responsáveis por dinheiros, bens e valores públicos da administração direta e indireta.

Ademais, o Superior Tribunal Eleitoral (*Recurso 10.047 – PE; Acórdão de 24/09/1993*) e o Supremo Tribunal Federal (*Acórdão em 08/04/1994 sobre Adin 849-8-MT*), já se manifestaram sobre a inconstitucionalidade e a não-razoabilidade do auto-julgamento por parte do Poder Legislativo.

Além de tudo isso, parece bastante exíguo o prazo de 60 dias para expedição do parecer prévio conclusivo, ou de 180 para municípios menores que 50 mil habitantes. Neste curto espaço de tempo, as Cortes de Contas realizariam todo o rito processual aplicável a prefeituras e câmaras municipais, ou seja, verificação do balanço geral, elaboração do relato técnico, oferta de prazo para o contraditório e manifestação sobre a procedência deste e, por fim, emissão do parecer prévio.

Entre 31 de março, data final da prestação de contas e 30 de setembro, último dia para se exarar todos os pareceres, o Tribunal de Contas do Estado de S. Paulo, por exemplo ele, precisaria verificar, relatar, examinar a defesa e manifestar-se

conclusivamente sobre as contas de 1.288 órgãos municipais (644 prefeituras e 644 câmaras), assim como, em tempo ainda mais apertado, até 31 de maio, realizar os mesmos trâmites para as contas do Governador, do Presidente da Assembléia Legislativa, dos Presidentes dos Tribunais do Judiciário e do Procurador-Geral de Justiça.

Por outro lado, conforme o artigo 71, II da Carta de 1988 não se determinou prazo para o julgamento das contas dos demais responsáveis por recursos públicos. São eles, na Administração direta, os almoxarifes, tesoureiros e responsáveis por adiantamentos e fundos especiais; na indireta, os titulares das entidades descentralizadas, autarquias, fundações etc. Depois de materializado o parecer prévio, a Auditoria poderia apurar fatos supervenientes que comprometessem, irremediavelmente, a posição daquele instrumento, visto que este, a prevalecer, os prazos do artigo 57, LRF, ficará limitado à análise interna, puramente documental, restrita, tão-somente, a balanços, demonstrativos contábeis e operacionais. Nada consistente, portanto.

## **2- As Instruções Consolidadas do Tribunal de Contas do Estado de S. Paulo**

Em meados de 1998, o Tribunal Paulista de Contas iniciou procedimento de consolidação de suas várias Instruções Normativas, esforço aprovado pelo egrégio colegiado de conselheiros, tendo em mira facilitar a consulta e o cumprimento por parte dos órgãos jurisdicionados, o Estado e seus 644 municípios, já excluído o da Capital, que dispõe de Tribunal próprio.

No que toca ao Município e suas entidades descentralizadas, editaram-se as Instruções Normativas Consolidadas nº 2 – INC 2, com vigência a contar de 1º de janeiro de 1999.

Logo em seu artigo 1º, as INC 2 identificam 42 documentos que instruirão o balanço anual da Prefeitura do Município. O prazo final de entrega continua o mesmo, 31 de março, nisto nada muda, e nem poderia mudar, já que previsto na Lei Complementar estadual 709, de 1993 (*art. 24, § 1º*).

O conteúdo de vários daqueles documentos precisará adaptar-se às exigências da Lei de Responsabilidade Fiscal. É o que veremos a seguir:

## **3- As peças que instruem a prestação anual de contas frente às mudanças entronizadas pela Lei de Responsabilidade Fiscal**

### **3.1-Balanço Orçamentário**

Serão elaborados dois tipos desse Balanço, o tradicional, conforme o Anexo 12 da L.4.320 e o que se coaduna com o artigo 52, I da LRF, e se incorpora ao Relatório Resumido da Execução Orçamentária (receita por fonte; despesa por grupo de natureza).

### **3.2-Demonstração das Variações Patrimoniais**

Haverá um apêndice a essa Demonstração, evidenciando a origem e o destino dos recursos provenientes da alienação de bens móveis, imóveis, títulos, valores e outros direitos, tudo conforme o artigo 50, VI da Lei Fiscal. Tal Apêndice também integrará o Relatório Orçamentário do último bimestre do ano (artigo 53, § 1º, III da indigitada lei).

### **3.3-Balanco Patrimonial**

No Ativo Financeiro, a conta Bancos figurará desdobrada em duas modalidades:

1. Conta Geral, que agregará, numa só, o valor das diversas contas Movimento;
2. Contas Vinculadas a órgão, fundo ou despesa obrigatória; neste caso, as contas bancárias da Educação, de convênios, dos fundos especiais, especialmente os de previdência funcional, dentre outras, comparecerão, uma a uma, de forma individualizada (art. 50, I, LRF).

O Balanço Financeiro, também ele, revelará esse detalhamento de contas bancárias afetas a determinados fins governamentais (Grupo “*Saldos para o Exercício Seguinte*”).

Ainda, os precatórios não pagos no exercício devido integrarão a dívida consolidada, apenas e tão-somente, no escopo de se apurar o enquadramento dessa dívida nos limites da Resolução Senatorial proposta pelo Presidente da República (artigo 30, LRF). De outra forma, continuam eles, os precatórios não-pagos, compondo o passivo financeiro do Balanço Patrimonial.

Além de tudo isso, as operações de crédito de prazo inferior a 12 meses e o reconhecimento ou confissão de dívidas (ex.: INSS, FGTS, PASEP) serão, ambos, contabilizados no passivo permanente (artigo 29, § 1º e 3º, LRF), a despeito de a Lei 4.320, no caso das operações de curto prazo, entender de modo diverso (artigo 98).

### **3.4-Comparativo da Receita Orçada com a Arrecadada**

Este documento disporá de Nota Explicativa onde se informará as providências de combate à sonegação de receita própria, bem assim as ações de recuperação de créditos nas instâncias administrativa e judicial e as demais medidas tomadas para o incremento das receitas tributárias, tudo conforme o artigo 58 da Lei Fiscal.

No caso de renúncia de receita acontecida a partir de 05/05/2000, o Município consignará a segunda Nota Explicativa, revelando como se deu a Compensação, nos termos do artigo 14 da Lei 101. Nesta situação, o demonstrativo em epígrafe se fará acompanhar da Estimativa de Impacto Orçamentário Trienal da desistência de receitas.

Aqui, nunca é demais lembrar, o Relatório da Execução Orçamentária municipal de um demonstrativo básico para os fins da LRF, o que mostra a composição da receita corrente líquida, cuja elaboração consolidada obrigará empresas dependentes a formular documento atípico em sua contabilidade usual, mostrando ele a receita segundo o regime de caixa, o mesmo utilizado por entidades de direito público. A

receita operacional arrecadada pelas empresas dependentes será, então, somada à receita corrente da prefeitura, autarquias e fundações e, sobre esse agregado é que se calculará os limites de gastos de pessoal, previdência funcional, serviços de terceiros, dívida consolidada.

### **3.5-Resumo Geral da Despesa**

Nesse Resumo Geral, o Município determinará, conforme o caso, três Notas Explicativas:

1. Totais da despesa de pessoal antes e depois de 5 de julho de 2000; caso haja crescimento no segundo período, deve ele ser justificado pela Administração;
2. Forma de compensação da despesa obrigatória de caráter continuado introduzida, por lei específica, a partir da edição da LRF;
3. Medidas para retomada dos limites de despesas de pessoal, na hipótese destas terem superado o parâmetro específico da Prefeitura (54% da RCL), isto ao final do ano anterior, 31/12/1999, e ao final do primeiro quadrimestre do ano em que passou a vigorar a LRF, 30/04/2000.

### **3.6-Relação de Restos a Pagar**

Na prestação de contas de 2000, ano que ultima os mandatos executivo e legislativo do Município, essa Relação conferirá destaque aos restos a pagar incorridos a partir de 05/05/2000, data de publicação da Lei de Responsabilidade Fiscal, no intento de se controlar a regra inserida no artigo 42 desse diploma. Idêntico manejo acontecerá em uma das peças que instruem o Relatório de Gestão Fiscal (art. 55, III, “b”, L. 101).

Importante destacar, esse artigo 42 possui dois comandos, o primeiro determina que os gastos compromissados e vencidos no período de 1º de maio a 31 de dezembro sejam, todos, dentre dele pagos, o segundo preceitua que, nesses 2 quadrimestres, os empenhos não vencidos devam estar provisionados em 31 de dezembro. A polêmica do dispositivo reside neste último caso, mais precisamente na expressão “parcelas a serem pagas no exercício seguinte”. Seriam elas restos a pagar liquidados e não-liquidados? Pensamos que não. Há que, em 31/12, amparar-se apenas as despesas liquidadas no exercício, aquelas onde já ocorreu adimplemento contratual por parte de terceiros. Os dois comandos do citado artigo, como visto, têm a ver com desembolso financeiro, com pagamento. Segundo a Lei 4.320, artigo 62, só faz jus a pagamento o fornecedor que entregou materiais, serviços ou obras. A única exceção fica por conta dos gastos sob regime de adiantamento. Assim, não se pode provisionar aquilo que ainda não foi entregue à Administração. A nosso ver, o gasto não-liquidado, desde que tenha autorização legislativa para se estender pelo ano seguinte, escapa da vedação do aludido artigo. Enunciadas no plano plurianual, parcelas contratuais a serem adimplidas no ano vindouro não solicitam lastro financeiro, mesmo que as avenças tenham se dado nos oito últimos meses dos mandatos. Com esse artigo 42, o legislador quis evitar que compromissos de fim de gestão sejam transferidos para o futuro mandatário, compromissos estes, frisamos, que já se tenham materializado,

de fato realizados, não podendo, sob pena da gestão responsável, comprometer receita futura e, nem tampouco, serem rescindidos pelo próximo gestor da coisa pública. No dizer do Professor Ivan Barbosa Rigolin “*se o Município contratar uma despesa em 2000 que venha a ser liquidada inteiramente em 2000, então precisará pagá-la toda também em 2000, ou de outro modo reservar verba descompromissada para o próximo mandatário político pagá-la após assumir seu cargo, o que se chama “dinheiro carimbado”*”. *Se a despesa ora contratada for liquidável apenas em 2001, então pode livremente ser contratada, sem a preocupação de atender ao art. 42 da LRF. (in: IOB-DCAP nº 10, artigo “Lei de Responsabilidade Fiscal – Cinco Temas de Interesse Municipal”, out./2.000, pg. 17 a 27).*

### **3.7-Demonstrativo da Despesa por Funções, Programas e Subprogramas**

A despeito de a L. 101 já se referir à codificação entronizada pela Portaria 42/99 do Ministério do Orçamento e Gestão (função e subfunção), os Municípios que não anteciparam, no orçamento 2000, essa modificação podem apresentar esse Demonstrativo consoante o esquema tradicional, o da Portaria 9/74, até porque é facultado ao nível local de governo introduzir a nova tipificação somente na lei orçamentária que vigorará em 2002.

### **3.8-Relação das Licitações ou Dispensas/Inexigibilidades Realizadas**

Aqui, sugerimos, essa Relação poderia conter um campo que informasse se a compra tem a ver com criação, expansão ou aprimoramento da ação governamental, nos termos dos artigos 16 e 17 da Lei de Responsabilidade Fiscal. Esse tipo de iniciativa, entendemos, relaciona-se ao conceito de Projeto da Portaria 9/74, do Ministério do Planejamento, uma das categorias de programação mais próximas da ação concreta, quer tudo isso dizer, os procedimentos solicitados nos mencionados artigos (estimativa de custos, declaração do ordenador) só se explicitarão quando a ação de governo resultar num produto final que expande ou aprimora o raio de ação estatal (ex.: instalação da Guarda Municipal ou construção de um posto de saúde); nada a ver, portanto, com atividades corriqueiras, de rotina, necessárias à operação dos serviços públicos preexistentes.

### **3.9-Relação de Auxílios, Subvenções e Contribuições concedidos**

Conforme o artigo 26 da LRF, essa Relação deve indicar a lei específica, que não a orçamentária anual, autorizativa de cada um ou de todos os repasses a organizações não-governamentais dedicadas à promoção social, cultura, saúde e educação. A propósito, a lei de diretrizes orçamentárias é a indicada para tal mister, nos termos da alínea “f”, inciso I, artigo 4º da Lei Fiscal.

Aqui, vale ilustrar, não mais se justificam autorizações genéricas, sob a simples forma de dotação orçamentária, para viabilizar ajuda financeira a tais entidades privadas. Com efeito, o Vereador deve conhecer e, aprovar, qual o asilo, o orfanato, o albergue contemplado com os auxílios governamentais. Assim fazendo, atende-se os princípios constitucionais da legitimidade, moralidade e publicidade.

### **3.10-Cópias das leis de orçamento, de diretrizes orçamentárias e do plano plurianual**

As Instruções 1/00 do Tribunal de Contas do Estado de S. Paulo dispõem sobre a fiscalização do novo regramento introduzido pela LRF. Foram editadas após as já referenciadas Instruções Normativas Consolidadas para a Área Municipal – INC 2. No intento de instrumentalizar o controle simultâneo exigido por aquela lei (art. 59, § 1º), as Instruções 1/00 solicitam cópias do PPA, LDO e LOA que vigorem, os três, no próprio ano onde se dá a prestação de contas, diferente, pois, da INC 2 que demandavam os planos orçamentários do ano anterior. Excepcionalmente, como regra de transição, a prestação de contas de 2000 incluirá as diretrizes orçamentárias e o orçamento anual de dois exercícios, o anterior e o corrente (2000 e 2001).

Vale enfatizar, que a lei orçamentária para 2001 deve ser apresentada com os novos conteúdos prescritos na Lei de Responsabilidade Fiscal, quais sejam:

- documento revelando como se compensarão a renúncia de receitas e as despesas obrigatórias de caráter continuado;
- previsão de Reserva de Contingência para garantir pagamentos imprevistos, inesperados, contingenciais; o bom administração, decerto, considerará o estoque da dívida flutuante como um risco fiscal, a se incorporar, pois, nessa Reserva.
- alocação de novos projetos só depois de atendidos os que em andamento estão, vale dizer, da capacidade local de investimento serão subtraídos os custos dos projetos que se estenderão pelo ano seguinte. No caso do Município, as obras têm absoluta predominância no conjunto dos projetos. A capacidade de investimento é apurada por meio da seguinte fórmula:

Receita Corrente  
(-) Despesa Corrente  
(=) Poupança do Município  
(+) Transferências de Capital  
(-) Amortização da Dívida  
(=) Capacidade de investimento do Município

Importante lembrar que a lei orçamentária deve se fazer acompanhar, também, do demonstrativo de impacto orçamentário decorrente de isenções, anistias, remissões, subsídios e outras renúncias de receita que persistam na vida financeira do Município, conforme o § 6º, art. 165 da Carta Magna. Assim, mesmo as isenções antigas devem merecer estudo nesse documento.

A lei de diretrizes orçamentária, ainda elaborada à moda antiga, sem os novos conteúdos da LRF, precisa, de qualquer modo, estar municiada do Anexo de Metas e Prioridades, onde o Município demonstra, em termos físicos e financeiros, os projetos que se realizam à conta do orçamento seguinte.

### **3.11-Anexo de Metas e de Riscos Fiscais, Atas de Audiências Públicas, Relatório de Projetos Concluídos e em Conclusão**

Os Municípios que enviaram seus projetos de LDO antes da edição da Lei de Responsabilidade Fiscal, 05/05/2000, não têm como apresentar esses Anexos, Atas e Relatórios, contudo, tais documentos serão entregues até 31/03/2002, referentemente

ao balanço geral do exercício de 2001, isto para os municípios com mais de 50 mil habitantes, os demais o farão em 31/03/2006, caso optem pela prerrogativa aberta pelo artigo 63, III.

**3.12-Relação das Operações de Crédito realizadas, inclusive por Antecipação da Receita Orçamentária.**

Essa Relação reproduzirá o modelo de Relatório de Gestão Fiscal, no que tange ao item “Operações de Crédito” e, por isto, evidenciando a data de pagamento total das ARO e sua não-celebração no último ano de mandato (vide modelo no site [www.tce.sp.gov.br](http://www.tce.sp.gov.br)).