



A LEI DE RESPONSABILIDADE FISCAL (LRF) COMO INSTRUMENTO DE SUMA IMPORTÂNCIA NA CONTABILIDADE APLICADA AO SETOR PÚBLICO.

Uma análise junto a contabilistas públicos brasileiros.

Francisco Valmir Dias Soares Júnior
Especialista em Gestão Pública
E-mail: valmir.jr.85@gmail.com

RESUMO

Pressionada por uma população cada vez mais consciente de seus direitos, reivindicante pela melhor gestão dos recursos públicos e pela transparência nessa gestão, o governo tem se visto por vezes conduzido a posturas responsáveis na gestão fiscal, valendo-se dos dispositivos da Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF) como balizadores da conduta largamente aceita. A pesquisa foi aplicada a diversos contadores e técnicos em contabilidade de instituições federais de ensino superior, e parte da seguinte problemática: Os contabilistas que atuam em órgãos públicos têm conhecimento suficiente sobre a Lei de Responsabilidade Fiscal, sua abrangência, diretrizes e sanções? O objetivo da pesquisa foi diagnosticar essa informação, elencando qual o percentual de conhecimento da referida norma, sobre alguns aspectos gerais, bem como verificar a opinião desses profissionais sobre sua eficiência e eficácia. Através deste estudo, foi realizada uma pesquisa de âmbito exploratório e descritivo, sendo realizado levantamento bibliográfico acerca do tema. Este trabalho revelou que a implantação da Lei de Responsabilidade Fiscal tenta promover no Brasil uma moralização e uma cultura de gestão responsável dos recursos públicos e que os profissionais entrevistados possuem um conhecimento razoável da supracitada Lei Complementar 101/2000, a LRF. A pesquisa foi considerada satisfatória em aspectos estatísticos, pois a amostra atinge um número capaz de atribuir certa abrangência de dados. Da mesma forma, a pesquisa se mostra satisfatória, pois foi capaz de subsidiar as análises cabíveis ao atingimento dos objetivos e a solução do problema.

Palavras-chaves: Lei de Responsabilidade Fiscal, Gestão, Transparência, Contabilistas.

1 INTRODUÇÃO

Durante as últimas duas décadas dos anos de 1900, os gestores públicos não possuíam uma norma regulamentadora da gestão dos recursos públicos. O que existia de mais importante, até então, em matéria despesas e receitas públicas era a Lei 4.320, de 17 de março de 1964, que estatui normas gerais sobre direito financeiro para elaboração e controle dos orçamentos e balanços dos órgãos públicos, sejam a União, os estados, os municípios e o Distrito Federal.

Contudo essa norma, àquela época recepcionada pela Constituição Federal de 1988 como lei complementar, por tratar de matéria destinada a tal tipo de norma, tratava apenas, como enunciado em seu preâmbulo, de normas gerais sobre orçamentos e balanços. Editada no início do período militar, essa norma preocupava-se com a concepção de programação orçamentária voltada a melhor forma de garantir certos princípios recém-inaugurados.

Contudo, a Lei 4.320/64, apesar de sua notável importância, diante de sua vigência perdurar a mais de cinquenta anos, e apesar de dar surgimento ao orçamento-programa na gestão pública brasileira, não traz sequer um artigo que trate de responsabilidade na gestão. Inclusive os verbetes “responsabilidade” e “gestão” aparecem uma única vez em todo texto da lei, e em artigos distintos, e ainda com conotações diversas das levantadas pela Lei Complementar 101 de 04 de maio de 2000.

A Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF), como ficou conhecida a supracitada Lei Complementar 101/2000, inaugurou no direito público brasileiro a preocupação com a retidão na gestão de recursos públicos. Após a edição da carta magna vigente, em 1988, e o surgimento de outros instrumentos de planejamento no setor público – Plano Plurianual e Lei de Diretrizes Orçamentárias – os gestores de dinheiros públicos se viram diante de novos conceitos que necessitavam ser absorvidos, ainda sem um diploma legal que instituísse regras mais pontuais e claras sobre as sanções aos que gerissem a máquina pública de forma irresponsável.

É importante salientar que a LRF não substitui nem revoga a Lei 4.320/64, mas em caso de conflito entre essas leis deve prevalecer o entendimento apresentado na Lei de Responsabilidade Fiscal (PALUDO, 2013).

A LRF vem servindo a coletividade ao passo que estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal. Essa Lei institui limites para despesas públicas de pessoal, ainda prevê sanções ao agente público, podendo chegar a responsabilidade penal. A LRF apresenta, no parágrafo primeiro de seu artigo primeiro, a seguinte passagem:

A responsabilidade na gestão fiscal pressupõe a ação planejada e transparente, em que se previnem riscos e corrigem desvios capazes de afetar o equilíbrio das contas públicas, mediante o cumprimento de metas de resultados entre receitas e despesas e a obediência a limites e condições no que tange a renúncia de receita, geração de despesas com pessoal, da seguridade social e outras, dívidas consolidada e mobiliária, operações de crédito, inclusive por antecipação de receita, concessão de garantia e inscrição em Restos a Pagar (Lei de Responsabilidade Fiscal, 2000).

Portanto, é mister a compreensão integral da Lei de Responsabilidade Fiscal, de suas atribuições, de suas diretrizes a respeito de receita e despesa pública, bem como sua abordagem dos instrumentos de planejamento, das

transferências de recursos, endividamento, da gestão patrimonial. Ainda, sem esquecer, da destinação de recursos ao setor privado e do controle e fiscalização imposta a todos os que recebam recursos públicos para seu custeio em geral.

Diante desse cenário, constatando-se a importância da LRF, faz-se importante um questionamento: Os contabilistas que atuam em órgãos públicos têm conhecimento suficiente sobre a Lei de Responsabilidade Fiscal, sua abrangência, diretrizes e sanções? O objetivo da pesquisa foi diagnosticar essa informação, elencando qual o percentual de conhecimento da referida norma, sobre alguns aspectos gerais, bem como verificar a opinião desses profissionais sobre sua eficiência e eficácia. Visando estabelecer um diagnóstico do conhecimento legal específico dessa categoria profissional, possivelmente os que devem possuir maior domínio sobre a matéria. Esse diagnóstico permitirá verificar as medidas a serem tomadas, que podem variar desde uma pequena atualização profissional até uma reciclagem completa sobre os conhecimentos exigidos na atuação como contabilista de órgão público. Esta pesquisa, por seu caráter *a posteriori*, tem o condão de trazer a discussão as opiniões dos profissionais, e assim verificar, também, o que pensam os profissionais uma das normas mais importantes que regem seu trabalho.

Este trabalho se justifica tanto pelo tempo que a LRF já está vigente, mais de quinze anos, quanto pelo momento que passa a economia nacional, em meio a escândalos de corrupção, com punições sendo aplicadas a diversos agentes públicos. Portanto, é salutar trazer à discussão esses pontos. É válido salientar, ademais, que embora a LRF imponha um comportamento responsável e a lisura no modo de agir dos gestores públicos de todas as esferas estatais, nesse trabalho será analisado apenas a esfera federal.

Este trabalho é composto de cinco capítulos, descritos a seguir: O primeiro é constituído pela introdução e justificativa do trabalho; O segundo constitui-se pelo embasamento teórico da Lei de Responsabilidade Fiscal, sua definição, abrangência, características e objetivos; O terceiro apresenta a metodologia utilizada no trabalho; o quarto apresenta o resultado da pesquisa e a análise dos dados; o quinto apresenta a conclusão.

1. REFERENCIAL TEÓRICO

1.1. A LEI DE RESPONSABILIDADE FISCAL - LRF

A Lei Complementar nº 101, publicada no ano 2000 e vigente a partir de sua publicação, sem respeitar o período do *vacatio legis*, é conhecida popularmente como Lei de Responsabilidade Fiscal ou simplesmente LRF, e pode ser considerada um marco na gestão pública no Brasil. No que diz respeito ao modo de gerir a máquina administrativa, a LRF pode ser considerada como um norteador de ações imposto aos gestores públicos, exigindo desses um maior planejamento a respeito das despesas públicas, receitas públicas e seus limites ao passo que lhes impõe maior controle e fiscalização na forma de agir, impondo-lhes sanções e vedações em matéria orçamentária e financeira.

Para Paludo (2013), a Lei de Responsabilidade Fiscal foi inspirada nas experiências bem-sucedidas, em anos anteriores, nos Estados Unidos (controle de gastos), União Europeia (metas para a dívida Pública), Nova Zelândia (restrição e limites de gastos públicos) e Fundo Monetário Internacional (transparência das contas públicas).

Essa lei complementar foi um divisor na história das finanças públicas no Brasil e em termos de responsabilidade na gestão dos recursos públicos, tornando-se uma espécie de código para orientar a conduta dos administradores públicos, impondo-lhes, de um lado, regras e limites e exigindo prestação de contas da utilização dos recursos públicos, e, de outro, abrindo espaço para responsabilização e aplicação de sanções pessoais (PALUDO, 2013, p. 296).

De acordo com Figueiredo e Nobrega (2005), a responsabilidade na gestão fiscal, recorrente conceito no texto da lei, pode ser traduzida como a atuação responsável na arrecadação das receitas e na realização das despesas. Os referidos autores afirmam, ainda, perceber-se que é tentado impor um novo padrão de conduta fiscal aos gestores, tendo como pressupostos: ação planejada e transparente.

De forma a prevenir riscos e corrigir desvios que possam afetar o equilíbrio entre receitas e despesas, a LRF estabelece regras a serem observadas quanto a:

1. cumprimento das metas de resultado entre receita e despesa, e
 2. obediência a limites e condições, nos casos de:
 - a) renúncia de receita;
 - b) geração de despesa, inclusive pessoal, seguridade e outros;
 - c) despesa com a dívida consolidada e fundada;
 - d) realização de operações de crédito, inclusive por antecipação de receita;
 - e) concessão de garantia; e
 - f) inscrição em restos a pagar
- (FIGUEIREDO E NOBREGA, 2005, p. 7).

O art. 2, em seu inciso IV, traz a definição do que deve ser entendido como Receita Corrente Líquida (RCL), indicador mais importante e, por conseguinte, mais citado em todo texto da LRF. Segundo o inciso citado anteriormente, a Receita Corrente Líquida é:

Somatório das receitas tributárias, de contribuições, patrimoniais, industriais, agropecuárias, de serviços, transferências correntes e outras receitas também correntes, deduzidos:

- a) na União, os valores transferidos aos Estados e Municípios por determinação constitucional ou legal, e as contribuições mencionadas na alínea a do inciso I e no inciso II do art. 195, e no art. 239 da Constituição;
- b) nos Estados, as parcelas entregues aos Municípios por determinação constitucional;
- c) na União, nos Estados e nos Municípios, a contribuição dos servidores para o custeio do seu sistema de previdência e assistência social e as receitas provenientes da compensação financeira citada no § 9º do art. 201 da Constituição.

Pode-se entender então, como Receita Corrente Líquida, como a referência de valor para controle dos gastos públicos, pois é a base de cálculo para aplicação dos limites das despesas públicas, segundo Nascimento (2014). O autor complementa dizendo que na apuração da RCL, considera-se o período de 12 meses, o qual não corresponde necessariamente a um exercício financeiro, uma vez que é obtido pela soma das receitas arrecadadas no mês de referência (em que é levantado o cálculo) e nos onze meses anteriores, devendo excluir os ganhos dúplices, ou seja, a receita de um órgão constante do Orçamento Fiscal e da Seguridade Social (OFSS) decorrente da despesa de outro órgão constante desse mesmo orçamento.

A LRF apresenta uma grande relevância social, pois veio combater os atos desarrazoados dos gestores públicos, uma constante nos dez anos anteriores a sua publicação, pois reforçou muitos princípios basilares na gestão fiscal, além de inaugurar normas referentes à responsabilização dos gestores ímprobos. Segundo Piscitelli (2011), o ente que deixar de criar ou disciplinar tributo para o qual a Constituição lhe confere competência ofende ao princípio da responsabilidade no manejo das verbas públicas, na medida em que, de forma deliberada, optar por não captar receitas tributárias.

De forma clara e objetiva, a Lei de Responsabilidade fiscal, em seus setenta e cinco artigos, apresenta inúmeros dispositivos que visam a preservação do patrimônio público e o equilíbrio entre despesa e receita.

Restou, aos gestores irresponsáveis, a constante preocupação com o atendimento a todos os ditames da LRF, principalmente aos dispositivos que tratam dos limites impostos sobre despesas com pessoal e os limites da dívida a fim de não sofrer as penalidades constates do texto legal, nem aquelas que atingem diretamente as transferências voluntárias, nem as que atingem o agente público civil e penalmente. Para Felgueiras

(2014), a despesa total com pessoal é o somatório dos gastos do ente da Federação com os agentes públicos ativos, inativos e pensionistas, relativos a mandato eletivo, cargo, função, ou emprego, civis, militares e membros do Poder, com qualquer espécie remuneratória.

1.2. AS LEIS ORÇAMENTÁRIAS E A LRF

Com o advento da Constituição Republicana de 1988 (CF88), a lei orçamentária, também conhecida como “lei de meios”, deixou de ser o único instrumento legal que tratava de orçamento público. A CF88 apresentou outros dois instrumentos relacionados à gestão orçamentárias de todos os entes federados: O Plano Plurianual e a Lei de Diretrizes Orçamentárias. A partir de então, o Brasil passou a ser orientado por três leis orçamentárias.

O Plano Plurianual (PPA) inaugurou no direito público brasileiro o planejamento quadrienal, tratando das diretrizes, objetivos e metas das despesas de capital do Estado e outras delas decorrentes, e de outras matérias correlatas. Continuamente, a Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO) pode ser definida como um recorte PPA para o período de um ano, ou seja, estabelece as metas e prioridades para o período de um ano, para que ao fim do quarto ano consecutivo todo planejamento traçado seja alcançado. Doutro modo, a Lei Orçamentária Anual (LOA) continuou com suas principais características: periodicidade anual e predominantemente composta de previsão de receita e fixação de despesa.

Chama-se a atenção ao falar dessas três leis orçamentárias que as duas primeiras citadas no parágrafo anterior – PPA e LDO – são leis predominantemente compostas de matérias de planejamento, enquanto que a última – LOA – trata de execução do orçamento.

A LRF, por força de veto presidencial, não apresenta uma seção específica para tratar do Plano Plurianual, embora muitos dispositivos cite essa importante lei orçamentária. Contudo, a Lei de Responsabilidade Fiscal acabou por não inovar em matéria plurianual, que continuou a ter toda legalidade concentrada nos artigos constitucionais que tratam da matéria. O referido artigo, alvo de veto presidencial, alterava a data do envio da proposta de PPA, bem como criava o Anexo de Política Fiscal. O texto vetado do art. 3 da LRF apresentava a descrição do que seria incluído no referido anexo: seriam “estabelecidos os objetivos e metas plurianuais de política fiscal a serem alcançados (...), demonstrando a compatibilidade deles com as premissas e objetivos das políticas econômica nacional e de desenvolvimento social”.

Por outro lado, a Lei de Diretrizes Orçamentárias teve seus aspectos constitucionais enaltecidos na LRF, bem como seus anexos, o de Metas Fiscais e o de Riscos Fiscais, receberam especial atenção, sendo detalhados e justificados. Essa mesma atenção foi dada a Lei Orçamentária Anual que, por suas características de execução

“operacional”, atrelando a arrecadação de receita à fixação dos limites de despesas, teve seus aspectos constitucionais, também, elevados a patamares de maior importância.

Para Carvalho (2014), a Lei de Responsabilidade Fiscal trouxe importantes contribuições para as leis orçamentárias. Com a vigência da LRF, a LDO passou a ter mais relevância, ou seja, ganhou mais ênfase. A LRF estabeleceu que a LDO deverá dispor sobre:

- Equilíbrio entre receitas e despesas
- Critérios e forma de limitação de empenho, a ser verificado ao final de cada bimestre quando se verificar que a realização da receita poderá comprometer os resultados nominal e primário estabelecidos no Anexo de Metas Fiscais e para reduzir a dívida ao limite estabelecido pelo Senado Federal.
- Normas relativas ao controle de custos e à avaliação dos resultados dos programas financiados com recursos dos orçamentos.
- Demais condições e exigências para as transferências de recursos a entidade públicas e provadas (CARVALHO, 2014, p. 125).

Em relação à Lei Orçamentária Anual, Carvalho (2014) afirma que, após a publicação da LRF, a LOA passou a ter mais dimensão. O autor continua afirmando que a LRF determinou que o projeto de lei orçamentária anual deva ser elaborado de forma compatível com o Plano Plurianual e a Lei de Diretrizes Orçamentárias, e ainda com a própria LRF. O autor entende que essa é a regra de integração entre as leis orçamentárias e, assim, coaduna-se com o orçamento programa, ou seja, a integração entre o planejamento e o orçamento (CARVALHO, 2014, p. 147-148).

Portanto, a Lei de Responsabilidade Fiscal preocupa-se de forma elevada com a execução orçamentária. Desde a definição que “estabelece normas de finanças públicas” até o momento que impõe sanções a quem a desrespeita.

1.3. GESTÃO PÚBLICA FEDERAL E LRF

A Lei de Responsabilidade Fiscal tem grande preocupação com o endividamento. Alguns autores, como Paludo (2013), atribuem que o principal motivo para elaboração da LRF foi a dívida pública, em especial a dívida interna, que vinha aumentando de forma descontrolada, tornando-se algo praticamente impossível de ser quitado – 50% do PIB.

Por se tratar da maior despesa, individualmente, os gastos com pessoal receberam bastante atenção da LRF. Além de impor limites percentuais sobre a receita corrente líquida – 50% para a União, 60% para estados e Municípios – a Lei de Responsabilidade Fiscal também impôs a forma de retornar para os limites legais, bem como as sanções aplicadas aos entes e gestores em caso de desobediência. Cabe registrar que a LRF entende

“despesas com pessoal” de forma bem abrangente, incluindo inclusive os desembolsos para pagamento de contratos de terceirização de mão de obra.

A LRF também deu ênfase e tornou mais clara a obrigatoriedade de elaboração do PPA por todos os entes da Federação, incluído também os pequenos municípios. Embora o capítulo do PPA tenha sofrido veto, a LRF estabelece que “a Lei Orçamentária Anual e a realização de despesas devem ocorrer em compatibilidade com o PPA” Quanto a lisura da gestão pública, a LRF impõe em diversos pontos que a responsabilidade de gestão fiscal deve ocorrer de forma planejada e transparente. Quanto ao planejamento, vê-se demasiada importância aos instrumentos de planejamento governamental, as leis orçamentárias e seus anexos. Quanto a transparência, Paludo (2013) afirma que a LRF ampliou a obrigatoriedade da transparência nos atos públicos.

Os grandes objetos e instrumentos de transparência da gestão fiscal, elencados pela LRF, são os planos, os orçamentos e leis orçamentárias, dentre outros. O incentivo a participação popular também pode ser considerado um grande instrumento de transparência. Essa participação deve ser garantida por audiências públicas durante o processo de elaboração e discussão das leis orçamentárias, bem como a obrigatoriedade de publicação das prestações de contas dos gastos públicos.

A Lei de Responsabilidade Fiscal é, portanto, um instrumento garantidor de moralidade, legalidade e responsabilidade na gestão pública. Deve ser de conhecimento pleno de todos os que movimentem recursos públicos, quanto os cidadãos que devem ser ativos na cobrança de sua garantida participação no processo orçamentário.

3 METODOLOGIA

A pesquisa qualitativa é, na concepção de Lüdtke e André (1986), a interpretação de um contexto, que visa a descoberta. O formato de pesquisa qualitativa usada na pesquisa foi o estudo de caso. Sobre o estudo de caso, os citados acima fazem algumas valiosas considerações: buscam retratar a realidade de forma completa e profunda, apresentam os diferentes e as vezes conflitantes pontos de vista numa situação social e, por fim, utilizam uma linguagem mais acessível que outros formatos de pesquisa.

Na coleta dos dados primários foram utilizados livros, artigos, revistas, documentos eletrônicos e periódicos. No processo de análise dos resultados da pesquisa, os vários conceitos dispostos, no referencial teórico foram utilizados para formulação do questionário aplicado, constituindo dessa forma as referências empíricas.

A área para análise teve como universo diversos contadores e técnicos em contabilidade de instituições federais de ensino superior. A pesquisa foi aplicada através de

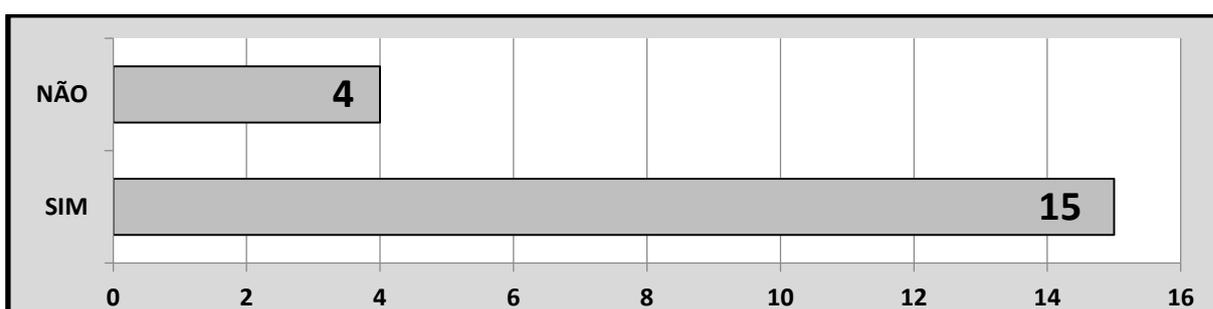
questionário *online* disponibilizado aos pesquisados através de e-mail e redes sociais. O número de entrevistados foi 115 pessoas. O questionário aplicado era composto de 5 (cinco) questões, sendo as quatro primeiras de múltipla escolha e a última sendo uma questão discursiva, a fim de uma exposição mais descritiva, ao final.

Para categorização dos efeitos foram utilizados gráficos, tendo os dados sido tabulados na planilha eletrônica, dando suporte para a apresentação dos resultados do estudo aplicado.

4 RESULTADOS

Todas as questões propostas aos entrevistados estão detalhadas a seguir. Cada uma das perguntas fechadas está acompanhada de um gráfico analítico, e todas apresentam um breve comentário, contextualizando o objetivo do trabalho. A questão aberta segue de um comentário sobre as principais respostas.

Gráfico 01 – Leitura integral da Lei Complementar 101/2000 - Lei de Responsabilidade Fiscal



Fonte: Elaborado pelo autor (2015)

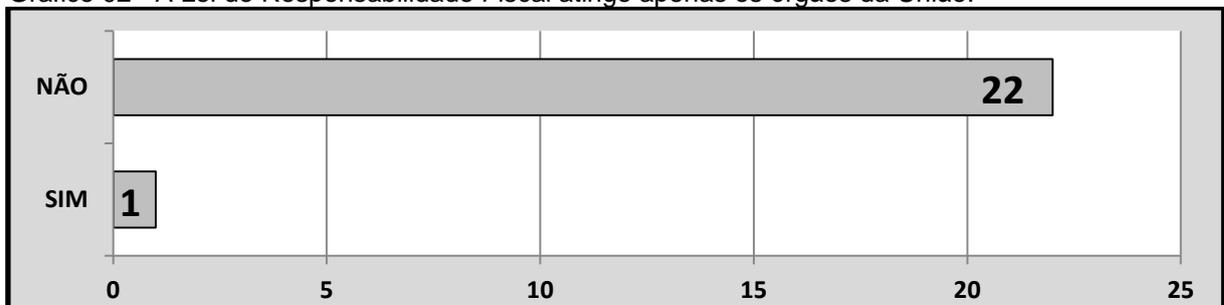
A Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF) é de vital importância para a correção da gestão dos gastos públicos, e apesar disso grande parte dos profissionais contabilistas entrevistados afirmaram nunca ter lido a LRF integralmente, uma vez sequer. Embora não exista uma obrigatoriedade declarada sobre a leitura integral de tão importante diploma

legal, infere-se que a leitura e releitura desse documento deva acontecer de forma regular, sempre que surge uma dúvida quanto à forma de atuar em finanças públicas.

Chama atenção esse grande número de respostas negativas, pois todos os entrevistados são servidores públicos federais, que se submeteram a concurso público de provas ou provas e títulos, circunstância na qual normalmente se cobra o conhecimento integral da referida Lei de Responsabilidade Fiscal.

Segundo Felgueiras (2014), a LRF vem regulamentar o art. 163 da Constituição Federal ao estabelecer normas reguladoras de finanças públicas em nosso país, com objetivo principal de aprimorar a responsabilidade na gestão fiscal dos recursos públicos, através do planejamento e da transparência, e apesar disso, boa parte dos contabilistas entrevistados afirmaram não ter lido todo seu conteúdo.

Grafico 02 - A Lei de Responsabilidade Fiscal atinge apenas os órgãos da União.



Fonte: Elaborado pelo autor (2015).

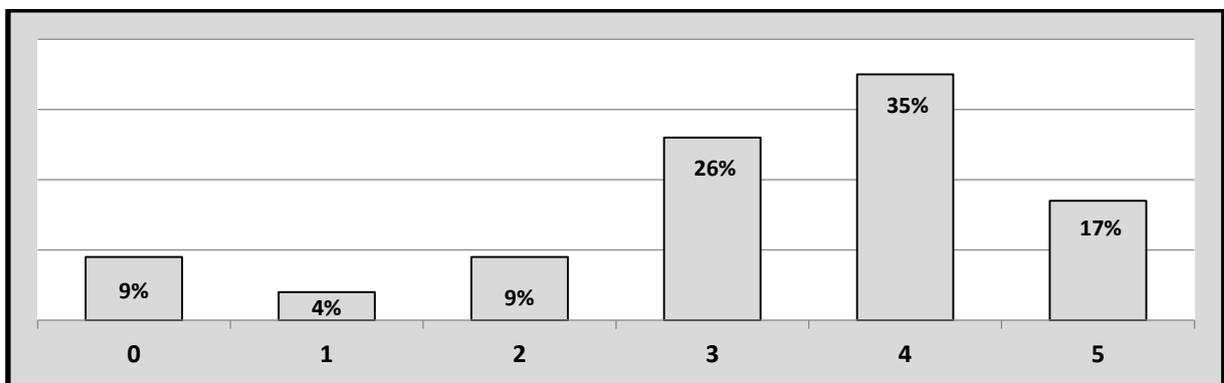
Uma pequena parcela dos entrevistados desconhecia a amplitude da aplicação da LRF, apesar da LRF trazer, já em seus primeiros artigos, a amplitude de sua aplicação. O contraste que ocorre com o a questão anterior é que uma grade parcela dos entrevistados, que anteriormente declararam não ter lido a LRF integralmente, apresentaram um conhecimento razoável sobre a referida lei complementar, o que dá uma perspectiva mais positiva, seja ela, apesar de não ter lido a lei de responsabilidade fiscal por completo os contabilistas pesquisados apresentaram dominar conceitos básicos sobre tão importante norma reguladora.

A Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF) pretende atingir todo o campo de intervenção dos governantes, abrangendo desde o planejamento de sua gestão, passando pelo controle das contas públicas e da garantia da transparência quanto aos meios e aos resultados de suas realizações. Tal abrangência se registra, desde o início e no corpo da LRF.

Assim, nenhuma das pessoas jurídicas de direito público escapa aos cuidados da LRF, obrigando os governantes de todos os níveis a uma nova postura diante de suas funções, quer sejam da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios (COLUNISTA PORTAL, 2013).

Apesar da abrangência da LRF ser ponto de discussão para alguns autores quanto a inclusão de empresas estatais controladas, o alcance de todos os estes federados (União, Estados e Municípios) é pacificado. Em seguida, foi questionado se o entrevistado deveria atribuir valores escalonados de 0 (zero) a 5 (cinco), onde o zero significava “não concordo” e o cinco significava “concordo plenamente”. Apesar de ser uma perspectiva bastante subjetiva, ao serem questionados sobre a punição sofrida pelos que desrespeitam a Lei de Responsabilidade Fiscal, os entrevistados apresentaram uma opinião satisfatória.

Gráfico 03 - A LRF estabelece punições aos que comprovadamente cometem ilícitos a luz de suas imposições.

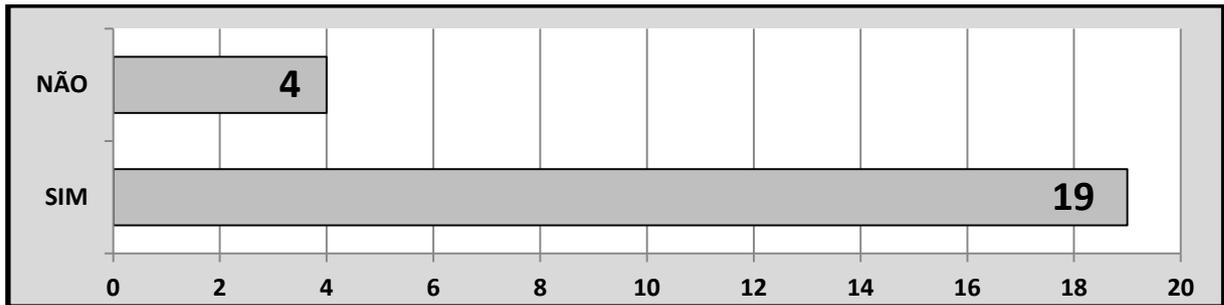


Fonte: Elaborado pelo autor (2015).

A maioria dos contabilistas consultados entende que LRF estabelece punições justas, e menos de 10% deles discordam totalmente que as punições estabelecidas sejam justas. Numa análise pormenorizada, pode-se atribuir essa descrença ao sistema judiciário brasileiro ou até mesmo falta de controle interno, que viabiliza certos desserviços a sociedade. De uma forma ou de outra, essa opinião poderia, por si só, ser objeto de outro estudo, mas não agora.

Apesar da LRF afirmar em seu art. 73 que as infrações dos dispositivos da Lei Complementar 101/00 serão punidas segundo o Decreto-Lei no 2.848, de 7 de dezembro de 1940 (Código Penal); a Lei no 1.079, de 10 de abril de 1950; o Decreto-Lei no 201, de 27 de fevereiro de 1967; a Lei no 8.429, de 2 de junho de 1992; e demais normas da legislação pertinente, alguns entrevistados se mostraram alheios a eficiência dessa punição.

Gráfico 04 - Desde de sua edição, em 2000, a LRF vem combatendo atos desarrazoados dos gestores públicos, por essa razão é um dos maiores instrumentos de defesa da moral das finanças públicas.



Fonte: Elaborado pelo autor (2015).

Seguindo certa coerência com a questão anterior, a grande maioria dos contabilistas públicos federais consultados entende que a LRF é um dos maiores instrumentos moralizadores das finanças públicas, combatendo as ações que concorrem com a legalidade. Numa análise superficial, é possível imaginar que os entrevistados que afirmaram discordar da justiça das punições impostas pela LRF (Gráfico 03) são, praticamente, os mesmos que também afirmam não concordar com a eficácia e eficiência da referida Lei, neste item.

Quando questionadas quanto a lacuna que a LRF apresenta quanto aos instrumentos de planejamento, os entrevistados afirmaram as mais diversas possibilidades.

De forma coerente, foram elencadas as três principais respostas, dando a possibilidade de que cada ponto seja percebido e tratado, individualmente, pois trazer todos à discussão seria desarrazoado nesse momento. Os pontos mais recorrentes entre os entrevistados foram: 1 – Não faz menção ao PPA, importante instrumento de planejamento; 2 – Desconheço e 3 – Com o advento da LRF, o planejamento realizado pelos gestores públicos ganhou mais importância, exigindo maior seriedade na gestão dos recursos públicos.

O objetivo desta questão era verificar o conhecimento dos entrevistados quanto ao veto presidencial imposto ao artigo que trataria do PPA. Apesar de a LRF citar o PPA outros pontos do texto da lei, o mesmo documento de planejamento não possui um artigo próprio para tratar de suas especificidades, seu anexo sugerido nem de um possível novo prazo de envio, conforme texto vetado:

Art. 3º O projeto de lei do plano plurianual de cada ente abrangerá os respectivos Poderes e será devolvido para sanção até o encerramento do primeiro período da sessão legislativa.

§ 1º Integrará o projeto Anexo de Política Fiscal, em que serão estabelecidos os objetivos e metas plurianuais de política fiscal a serem

alcançados durante o período de vigência do plano, demonstrando a compatibilidade deles com as premissas e objetivos das políticas econômica nacional e de desenvolvimento social.

§ 2º O projeto de que trata o caput será encaminhado ao Poder Legislativo até o dia trinta de abril do primeiro ano do mandato do Chefe do Poder Executivo.

Apesar disso, alguns entrevistados colocaram respostas alheias ao questionamento feito, usando a questão dissertativa para expor sua opinião sobre a LFR, de certo modo até saudável, mas fora do que o quesito propunha.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Diante de tudo que foi observado, desde as pesquisas bibliográficas até o estudo de caso, pode-se inferir que o conhecimento dos entrevistados sobre a LRF é satisfatório, contudo pela seriedade da matéria, o ideal fosse o conhecimento pleno, visto que todos os entrevistados, de alguma forma, têm contato com recursos públicos.

Ademais, um atenuante para as distorções verificadas é que nem todos os entrevistados atuam diretamente com elaboração de instrumentos de planejamento ou elaboração de prestações de contas.

A pesquisa foi considerada satisfatória em aspectos estatísticos, pois a amostra atinge um número capaz de atribuir certa abrangência de dados. Da mesma forma, a pesquisa se mostra satisfatória, pois foi capaz de subsidiar as análises cabíveis ao atingimento dos objetivos e a solução do problema.

Inicialmente, buscava-se ressaltar a importância da edição da LRF para a gestão fiscal responsável e medir o grau de conhecimento a esse respeito por parte dos contabilistas públicos. Assim, conforme a pesquisa, foi esclarecida a importância da LRF, bem como o grau de conhecimento por parte dos pesquisados.

Por fim, para próximas pesquisas, sugere-se verificar as causas das distorções verificadas nos questionários, como, por exemplo, os quesitos em que os entrevistados não atingiram o que foi inicialmente proposto, a saber: o conhecimento pleno da LRF.

REFERÊNCIAS

BRASIL. **Lei de Responsabilidade Fiscal**. Lei Complementar n. 101, de 04 de maio de 2000. Estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal e dá outras providências. Diário Oficial da União, Brasília, publicado em 05 de maio de 2000. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/LCP/Lcp101.htm>. Acesso em: 10 ago. 2015.

BRASIL. **Constituição**. Constituição da República Federativa do Brasil, de 05 de outubro de 1988. Brasília, DF. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Constituicao/ConstituicaoCompilado.htm>. Acesso em: 10 ago. 2015.

Revista Conhecimento Contábil, ISSN 2447-2921, Mossoró/RN, UERN; UFERSA. Vol. 04, n. 01, p.50 a 64 Jan /Jun., 2017.

BRASIL. **Lei n. 4.320, de 17 de março de 1964.** Estatui Normas Gerais de Direito Financeiro para elaboração e contrôlo dos orçamentos e balanços da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal. Diário Oficial da União, Brasília, publicado em 04 de maio de 1964. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/L4320.htm>. Acesso em: 10 ago. 2015.

CARVALHO, Deusvaldo. **Orçamento e Contabilidade Pública. Teoria, prática e mais 1.000 questões de concursos resolvidas e comentadas.** Série Provas e Concursos. 6^a edição. Rio de Janeiro: Elsevier, 2014.

FELGUEIRAS, José Antônio. **Contabilidade pública. Teoria e 420 questões de concursos com gabarito.** Série Provas e Concursos. 1^a edição. Rio de Janeiro: Elsevier, 2014.

FIGUEIREDO, Carlos Mauricio; NOBREGA, Marcos. **Lei de Responsabilidade Fiscal.** Serie Impetus: Provas e Concursos. Rio de Janeiro: Elsevier, 2005.

LÜDKE, Menga; ANDRÉ, Marli E. D. A. **Pesquisa em educação: abordagens qualitativas.** São Paulo: EPU, 1986.

NASCIMENTO, Sávio. **Finanças Públicas. Teoria e mais 200 questões comentadas.** 1^a edição. Rio de Janeiro: Elsevier, 2014.

PALUDO, Augustinho. **Orçamento público, AFO e LRF. Teoria e questões.** Série Provas e Concursos. 4^a edição. Rio de Janeiro: Elsevier, 2013.

PISCITELLI, Tathiane. **Direito Financeiro Esquematizado.** 2^a edição. São Paulo: Método, 2011.

PORTAL EDUCAÇÃO - Cursos Online. COLUNISTA PORTAL, 2013. Disponível em: <<http://www.portaleducacao.com.br/educacao/artigos/45694/a-abrangencia-da-lei-de-responsabilidade-fiscal#ixzz3izt7KFjR>>. Acesso em: 14 mai. 2015.