



Revista de Administração e Contabilidade

Volume 12, número 2

Feira de Santana, maio/agosto 2020, p.36 – 57

ISSN: 2177-8426

Limite de despesas com pessoal nos municípios que compõem a microrregião de Natal/RN nos anos de 2013 a 2017

Limit of expenses with staff of the municipalities composing the Natal/RN microrregion in the years of 2013 to 2017

**Gleyzia de Andrade
Jássio Pereira de Medeiros**

RESUMO

Este trabalho tem por objetivo analisar a maneira como o poder executivo dos municípios que compõem a Microrregião de Natal/RN atendeu aos limites estabelecidos na LRF, no que se refere às despesas com pessoal, no período de 2013 a 2017. Para tanto, realizou-se uma análise descritiva, com abordagem quanti-qualitativa dos dados. A coleta de dados foi realizada com base nos Relatórios de Gestão Fiscal dos municípios em estudo. Os resultados demonstraram o comprometimento da receita corrente líquida com despesa de pessoal nos municípios de Natal, Parnamirim e Extremoz. Conclui-se que os três municípios supracitados, ao longo do período analisado, aumentaram a despesa com pessoal de forma gradativa, ultrapassando o limite de alerta (48,6%), prudencial (51,3%) e máximo (54%), ao longo do período investigado.

Palavras-chave: Lei de Responsabilidade Fiscal; Limite de Gasto com Pessoal; Receita Corrente Líquida.

ABSTRACT

This paper aims to analyze how the executive of the municipalities that compose the Natal Microregion has met the limits established in the FRL, regarding personnel expenses, from 2013 to 2017. For that, a descriptive analysis was performed, with a quantitative-qualitative approach. Data collection was carried out based on the Fiscal Management Reports of the municipalities under study. The results showed the impairment of net current revenue with personnel expenses in the municipalities of Natal, Parnamirim and Extremoz. It can be concluded that the three municipalities mentioned above increased the personnel expenditure gradually, exceeding the alert limited (48.6%), prudential (51.3%) and maximum (54%), over the investigation period.

Keywords: Fiscal Responsibility Law; Person Spending Limit; Net Current Income

1 INTRODUÇÃO

As despesas com pessoal são as que mais chamam atenção da população e dos gestores públicos pois, entre os gastos realizados, são as mais significativas em quase todos os entes públicos. A preocupação causada diante do excesso de despesas com pessoal foi um dos fatores que incentivou a elaboração da Lei de Responsabilidade Fiscal (CRUZ; PLATT NETTO, 2001).

Uma das principais finalidades da Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF), sancionada em 4 de maio de 2000, foi o controle de gastos e de endividamento excessivo, por parte dos gestores públicos subnacionais (estados e municípios). A LRF definiu um limite de gastos com pessoal de 60% (sessenta por cento) da receita corrente líquida para estados e municípios e de 50% (cinquenta por cento) para a União.

O motivo para esses limites é que a despesa com pessoal abrange os principais dispêndios do setor público no Brasil e o seu descontrole pode ter consequências prejudiciais à administração pública. Um exemplo disso é o que vem acontecendo em algumas prefeituras do estado do Rio Grande do Norte, que estão acima do limite de gastos com pessoal na LRF, pois de acordo com o Tribunal de Contas do estado do Rio Grande do Norte (TCE/RN), pelo menos 75 municípios, ou seja, cerca de 45% dos municípios do estado, no ano de 2017, ultrapassaram o limite legal, estabelecido pela LRF.

No levantamento do TCE/RN (2017), existem 29 municípios que estão acima do limite prudencial e outros 18 acima do limite de alerta. Pela legislação, os municípios que atingem o limite máximo, ficam submetidos às penalidades, como suspensão de transferências federais e responsabilização de gestores.

Outro problema com as despesas dessa natureza é a sua rigidez, devido a estabilidade no cargo gozada pelos servidores públicos pois, ainda que haja, em alguns casos, a possibilidade de ajuste fiscal via demissão dos empregados/servidores públicos, o custo para dispensa-los é alto: indenização por demissão de servidores ou empregados, os relativos a incentivos à demissão voluntário. Por essa razão, é necessário impedir que as despesas com pessoal cresçam acima do limite imposto pela LRF (DIAS, 2009).

Diante do exposto, nota-se que a adoção dos limites de despesas com pessoal, por parte dos gestores públicos, está expresso na LRF. Desse modo, esta pesquisa tem a intenção de responder a seguinte questão: como o poder executivo dos municípios que compõem a Microrregião de Natal¹ atendeu os limites da LRF no que se refere às despesas com pessoal, no período de 2013 a 2017? Neste trabalho considerou-se a análise dos últimos cinco anos tendo em vista a análise da última gestão municipal.

O objetivo geral deste trabalho é analisar a maneira como o poder executivo dos municípios que compõem a Microrregião de Natal atendeu aos limites estabelecidos na LRF, no que se refere às despesas com pessoal, no período de 2013 a 2017; tendo como objetivos específicos: 1) evidenciar a evolução e o comportamento das despesas com pessoal e as receitas correntes líquidas nos anos de 2013 a 2017; 2) verificar se as despesas com pessoal atingem o limite de alerta, o limite prudencial e o limite máximo; 3) relatar as penalidades pela superação do limite de gastos com pessoal, caso ultrapasse o limite prudencial (51,3%) e o de limite máximo (54%).

A pesquisa mostra-se relevante sob o ponto de vista teórico e prático pois, na perspectiva teórica, pode se somar aos outros estudos que se interessam em demonstrar os

¹ Microrregião localizada na mesorregião Leste Potiguar, no Estado do Rio Grande do Norte, composta por três municípios: Natal, Extremoz, Parnamirim.

resultados da Lei de Responsabilidade Fiscal. Sobre o ponto de vista prático, acredita-se que essa pesquisa possa auxiliar os gestores públicos na compreensão dos limites das despesas com pessoal no poder executivo, bem como nas decisões que envolvem planejamento, execução e controle das despesas públicas. Para a população, dos municípios em estudo, servirá como fonte de consulta sobre a utilização dos recursos públicos.

Dessa forma, a estrutura do artigo consiste, inicialmente, em uma revisão bibliográfica que retrata orçamento público, a origem da Lei de Responsabilidade Fiscal, assim como a abordagem das despesas de pessoal, receita corrente líquida e o relatório de gestão fiscal na LRF. Na sequência, descreve-se a metodologia e os resultados da pesquisa. Por fim, são expostas as conclusões, as limitações da pesquisa, assim como sugestões para pesquisas futuras.

2 REFERENCIAL TEÓRICO

2.1 ORÇAMENTO PÚBLICO

O orçamento público pode ser conceituado sob diversas formas. Conforme Santos e Camacho (2014), pode ser considerado como um instrumento de planejamento através do qual as políticas públicas são ordenadas segundo prioridades, e selecionadas para integrar o plano de ação do governo, de acordo com os recursos disponíveis para financiar tais gastos.

Apesar de ser denominado como um instrumento de planejamento, o conceito mais aplicado é o que está fundamentado legalmente na Lei Federal nº 4.320, de 17 de março de 1964; nos artigos 165 a 169 da Constituição Federal de 1988; na Lei Complementar nº 101 de abril de 2000, bem como em doutrinas da contabilidade pública. Destarte, pode-se destacar que o orçamento público presente na Lei nº 4.320/1964, em seu artigo 2º, tratou da lei orçamentária do seguinte modo: “a Lei do Orçamento conterà a discriminação da receita e despesa de forma a evidenciar a política econômico-financeira e o programa de trabalho do Governo, obedecida os princípios de unidade, universalidade e anualidade.”

O orçamento público, portanto, está estabelecido e regulamentado pela Lei Federal nº 4.320/1964 e pela Lei Complementar nº 101/2000, obedecendo aos preceitos da Constituição Federal de 1988, que estabeleceu instrumentos de planejamento governamental, de modo que os projetos deverão obedecer a uma ordem cronológica sendo, Projeto de Lei do Plano Plurianual (PPA), Projeto de Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO) e Projeto de Lei Orçamentária Anual (LOA).

No orçamento público estão inseridas as despesas e receitas públicas, que são elementos importantes de estudo nesta pesquisa. De acordo com Kohama (2014) as despesas públicas são gastos estabelecidos na lei orçamentária ou em leis especiais e destinados à execução dos serviços públicos e dos aumentos patrimoniais; à satisfação dos compromissos da dívida pública; ou ainda à restituição ou pagamento de importâncias recebidas a título de cauções, depósitos, consignações etc.

Despesa, no âmbito público, pode ser definida como todo esforço que a administração pública despense a fim de assegurar o bom funcionamento da máquina administrativa. De acordo com Paludo (2013), as despesas podem ser classificadas sob diferentes enfoques, conforme o ângulo que se pretende analisar, e são imprescindíveis para a realização da programação, da execução, do controle e da avaliação das despesas e realizações, bem como para dar transparência à gestão dos recursos públicos.

Para Andrade (2002) as despesas são classificadas como orçamentárias e extraorçamentárias, sendo que esta independe da autorização legislativa, diferentemente das orçamentárias, que dependem de autorização legislativa e não podem ser efetivadas sem crédito orçamentário correspondente, sendo ainda classificadas como despesas correntes e de capital. De acordo com Ramos Filho (2018) as despesas correntes são os gastos de recursos com a manutenção de serviços já criados, ou recursos que se transferem para outras entidades, dividindo-se em dois grupos: despesas de custeio e transferência correntes. Já as despesas de capital colaboram diretamente para o desenvolvimento ou aquisição de um bem de capital, subdividindo-se em três grupos: investimento, inversões financeiras e transferência de capital.

A receita pública, de outra forma, é representada pelo conjunto de ingressos ou embolsos de recursos financeiros nos cofres públicos, a ser aplicada na aquisição de meios (bens e serviços), visando financiar a prestação de serviços públicos à coletividade. Essa aplicação requer autorização legal, que é materializada na lei orçamentária (HADDAD; MOTA, 2010).

Assim como as despesas públicas, as receitas são divididas em orçamentárias e extraorçamentárias. Estas são recursos de terceiros que transitam pelos cofres públicos, não pertencendo, portanto, às entidades públicas. Ao contrário das receitas orçamentárias que, de fato, pertencem aos entes públicos e se classificam, economicamente, como receitas correntes ou receitas de capital (KOHAMA, 2014).

As receitas correntes são arrecadadas dentro do exercício financeiro, aumentando as disponibilidades financeiras do Estado, em geral com efeito positivo sobre o patrimônio líquido, e constituem instrumento para financiar os objetivos definidos nos programas e ações correspondentes às políticas públicas. Por sua vez, as receitas de capital também aumentam as disponibilidades financeiras do Estado, contudo, não provocam efeito sobre o patrimônio, tendo em vista que gera uma contrapartida (BRASIL, 2015).

2.2 ORIGEM DA LEI DE RESPONSABILIDADE FISCAL

A Lei de Responsabilidade Fiscal foi introduzida no Brasil em um contexto no qual a sociedade protestava por uma maior responsabilidade na gestão fiscal dos recursos públicos, por mais ética e probidade administrativa. Segundo Silva (2004), o cenário indicava falência do Estado brasileiro, aliado a problemas relativos aos déficits constantes, má administração e impunidade generalizada, criando, desse modo, condições que exigissem o estabelecimento de rigorosa norma de controle da gestão dos recursos públicos.

O surgimento da LRF veio à luz, como um dos instrumentos para minimizar os efeitos da crise moral que se abateu sobre a administração pública em geral, por conta do desperdício de recursos financeiros subtraídos do setor público (HARADA, 2017).

É importante referenciar as contribuições das leis internacionais, como o *Budget Enforcement Act* (BEA), elaborado pelos Estados Unidos, cujas principais características são a fixação das metas de superávit; mecanismos de controle de gastos, pelo Congresso Nacional, bem como o limite de empenho e a compensação orçamentária, da qual foi a inspiração trazida para a LRF. Outra influência reconhecida para a LRF foi a *Fiscal Responsibility Act*, de 1994, apresentado pela Nova Zelândia, no qual se destaca a importância da transparência mediante a adoção de uma série de relatórios contábeis gerenciais, dos quais se podem destacar: demonstração de resultados, balanço patrimonial, demonstração de fluxo de caixa

e demonstração de passivos contingentes e de obrigações, evidenciando a composição e características da dívida pública (SILVA, 2004).

Além do embasamento das leis internacionais e fatos históricos mencionados acima, sobre a origem da LRF é possível estabelecer seu surgimento sob o ponto de vista jurídico, pois de acordo com Londero, Marchiori Neto e Veloso (2006), o nascimento da LRF, no Brasil, decorre dos preceitos jurídicos que estão expressos na Constituição Federal de 1988 – CF/88. O art. 163, por exemplo, previu a edição da Lei Complementar, que iria dispor 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 financeira da administração pública direta e indireta;
- 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 (BRASIL, 2000).

Assim, em 4 de maio de 2000, foi promulgada a Lei Complementar nº 101 – Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF), prevista na Constituição Federal no seu Título VI, da Tributação e do Orçamento, no Capítulo II, estabelecendo as normas gerais de finanças públicas a serem observadas e adotadas pela União, os estados, o Distrito Federal e os municípios.

A Lei de Responsabilidade Fiscal (Lei Complementar nº 101, de 4 de maio de 2000) estabelece normas de finanças públicas voltada para responsabilização na gestão pública, assim como determina a regularização da Constituição Federal, na parte da tributação e do orçamento, cujas normas gerais de finanças públicas devem ser analisadas pelos três níveis de governo: federal, estadual e municipal

2.3 LEI DE RESPONSABILIDADE FISCAL

A Lei de Responsabilidade Fiscal foi estabelecida e justificada como um programa de estabilização fiscal, motivada nos princípios do planejamento, transparência, controle e responsabilidade (ARAÚJO; SANTOS FILHO; GOMES, 2015). Sousa et al (2012) também ratificam que a LRF está apoiada em quatro pilares: 1) planejamento, que estabelece as metas a serem atingidas durante a gestão; 2) transparência, que visa a divulgar as contas da administração pública; 3) controle, que monitora e acompanha as ações que podem ser realizadas tanto pelos órgãos competentes como pela sociedade; e 4) responsabilização, que são as sanções previstas pela lei em decorrência da má gestão dos recursos públicos.

Além da Lei de Responsabilidade Fiscal está baseada nos princípios mencionados acima, ela estabelece às administrações públicas o equilíbrio de suas contas; sanções; e o cumprimento de metas de resultados e de vários limites, dentre os quais se destaca os limites com gastos de pessoal (GERIGK; CLEMENTE; TAFFAREL, 2011). Nesse sentido, infere-se que a lei de responsabilidade fiscal é um instrumento de gestão fiscal orientado por princípios que a sustenta como mecanismo eficiente, bem como por limites de gastos públicos, sanções, metas de resultados e diretrizes.

2.3.1 Despesa com pessoal

Um dos aspectos importantes que têm gerado discussão no meio acadêmico é o estabelecimento dos limites para as despesas com pessoal, tendo em vista que é um dos dispositivos legais previsto na LRF, que visa demonstrar o quanto os entes públicos estão permitidos a gastar com os ativos, os inativos e os pensionistas (FREITAS; DAMASCENA, 2014).

Corroborando esses autores, Cruz e Platt Netto (2001) afirmam que, de fato, os limites de despesas com pessoal é um dos aspectos da Lei de Responsabilidade Fiscal que mais gera debate, dúvida e preocupação por parte dos gestores públicos, que são obrigados a atender esses limites. Isto é, quanto a administração pública está autorizada a desembolsar com salários, pensões, encargos, dentre outras despesas com pessoal, e suas consequências nas contas públicas?

A composição dessas despesas é definida no art. 18 da LRF, como o somatório de todos os gastos do ente com ativos, inativos e pensionistas, em mandatos eletivos, cargos, funções ou empregos, civis e militares e de membros de poder, com qualquer espécie remuneratória, bem como encargos sociais e contribuições recolhidas pelo ente das entidades previdenciárias. A apuração dos gastos com despesa de pessoal é realizada a cada quadrimestre, pelo regime de competência, somando-se a despesa realizada no mês de referência com as dos onze meses anteriores (BRASIL, 2000).

Os valores dos contratos de terceirização de mão-de-obra que se referem à substituição de servidores e empregados públicos serão contabilizados como "Outras Despesas de Pessoal" (BRASIL, 2000).

De acordo com a LRF (2000), existe a fixação dos limites das despesas com pessoal, o qual é aplicado tanto para a União, quanto para estados e municípios, de forma incondicional. O limite percentual está estabelecido no art. 19 da referida Lei:

Art. 19. Para fins do disposto no caput do art. 169 da Constituição, a despesa total com pessoal, em cada ente da Federação, não poderá exceder os percentuais da receita corrente líquida, a seguir discriminados:

I – União: 50% (cinquenta por cento);

II – Estados: 60% (sessenta por cento);

III – Municípios: 60% (sessenta por cento) (BRASIL, 2000).

Além de definir os limites globais da despesa com pessoal para que cada ente da Federação cumpra o fixado, a LRF os detalhou, respectivamente, nos incisos I, II e III, em seu art. 20. No inciso I, mostra-se que a União não pode exceder o limite de 50% da receita corrente líquida (RCL) com despesas de pessoal, sendo esse percentual distribuído da seguinte forma: 40,9% para Poder Executivo; 6% para o Poder Judiciário; 2,5% para o Poder Legislativo incluído o Tribunal de Contas da União; e 0,6% para o Ministério Público da União. Em relação ao inciso II, verifica-se que os estados têm que obedecer ao limite de 60% da RCL, dos quais 49% se destinam ao Poder Executivo; 6% ao Poder Judiciário; 3% ao Poder Legislativo incluído o Tribunal de Contas do Estado; e 2% ao Ministério Público do Estado. Quanto ao inciso III, nota-se que os municípios devem cumprir o limite de 60% da RCL, sendo 54% empregado no Poder Executivo e 6% para o Poder Legislativo.

Desse modo, depreende-se que os limites de gastos com pessoal variam de acordo com o ente federativo, e com o órgão público. Quando se trata da esfera municipal esses limites podem oscilar ao estabelecido pela LRF, pois é o que mostra o estudo de Fioravante, Pinheiro e Vieira (2006) ao fazerem a análise em dois períodos, antes da lei (1998- 2000) e depois da LRF (2001-2004). Os autores revelaram que a maioria dos municípios da região Nordeste do Brasil, no período de 1998 a 2000, apresenta gastos com pessoal relativamente moderado, de maneira que a média de gastos de sete entre os nove estados que compõem esta região é inferior à média nacional. Todavia, entre 2001 a 2004, a situação desses municípios é diferente, a maioria ultrapassou o limite de 60% de gastos com pessoal como proporção da receita corrente líquida.

2.3.2 Punições e Sanções

O sistema de punição para gestores negligentes foi sendo colocado em prática desde a promulgação da Constituição Federal de 1988, porém sem muito êxito. A LRF estabeleceu os limites de gastos com pessoal a serem obedecidos, cabendo aos Tribunais de Contas, além de averiguar o cumprimento desses limites, alertar ao ultrapassarem 90% dos limites aplicáveis quando as despesas com inativos e pensionistas se encontrarem acima do limite correspondente (NASCIMENTO, 2008).

De acordo com Souza e Platt Neto (2012), os gestores públicos têm que estar atentos a outros limites impostos na LRF, que são o limite prudencial e o limite de alerta, visto que ambos não estão expressamente com essa terminologia, pois são frutos de construção doutrinária e podem ser visualizadas respectivamente no art. 22 e art. 59 da lei em enfoque.

O limite prudencial determina que a verificação dos limites estabelecidos nos arts. 19 e 20 será realizada ao final de cada quadrimestre, de modo que a despesa total com pessoal não poderá exceder a 95% do limite máximo. Desse modo, não é necessário atingir a esse limite para que o ente público comece a observar os efeitos da LRF. Em relação ao limite de alerta, confere-se ao Poder Legislativo, juntamente com o auxílio do Tribunal de Contas competente, o direito de alertar os Poderes e órgãos quando a despesa total com o pessoal ultrapassar 90% do limite estabelecido.

Sempre que o gestor público exceder 95% do limite máximo de despesa com o pessoal, a LRF no art. 22 em seu parágrafo único, veta ao Poder ou órgão praticar as seguintes ações:

- I - Concessão de vantagem, aumento, reajuste ou adequação de remuneração a qualquer título, salvo os derivados de sentença judicial ou de determinação legal ou contratual, ressalvada a revisão prevista no inciso X do art. 37 da Constituição;
- II - Criação de cargo, emprego ou função;
- III - alteração de estrutura de carreira que implique aumento de despesa;
- IV - Provimento de cargo público, admissão ou contratação de pessoal a qualquer título, ressalvada a reposição decorrente de aposentadoria ou falecimento de servidores das áreas de educação, saúde e segurança;
- V - Contratação de hora extra, salvo no caso do disposto no inciso II do § 6º do art. 57 da Constituição e as situações previstas na lei de diretrizes orçamentárias (BRASIL, 2000).

Caso a despesa total com pessoal do Poder ou órgão referido no art.20 ultrapasse os limites estabelecidos na LRF, o percentual excedente terá de ser eliminado nos dois quadrimestres seguintes, sendo, pelo menos, um terço no primeiro quadrimestre, adotando-se medidas previstas nos §§ 3º e 4º do art. 169 da CF/88, que são: redução em pelo menos 20% das despesas com cargos em comissão e funções de confiança; redução temporária de carga horária; exoneração dos servidores não estáveis; ou exoneração do servidor estável.

De acordo com art. 23, § 3o da LRF, caso o gestor público não alcance a redução, no prazo estabelecido, enquanto perdurar excesso o ente não poderá:

- a) receber transferências voluntárias;
- b) obter garantia direta ou indireta, de outro ente;
- c) contratar operações de crédito, ressalvadas a destinada ao refinanciamento da dívida mobiliária as que visem às reduções das despesas com pessoal (BRASIL, 2000).

Estudos de Oliveira (2017), ao analisar o cumprimento dos limites estabelecidos pela Lei de Responsabilidade Fiscal, quanto à despesa com pessoal nos municípios do estado de Goiás, no período de 2014 a 2015, constatou que a maioria dos municípios desobedecem o limite imposto pela LRF e, conseqüentemente, sofrem as sanções prevista na legislação, pois, em média, 18,7% dos municípios goianos se encontram no limite alerta; 14,23% dos municípios estão no limite prudencial e 18,7% dos municípios estão no limite máximo.

De acordo com Sacramento (2005), os gestores públicos que infringirem os limites estabelecidos na LRF, podem sofrer penalidades que estão contidas na Lei 10.028, de 19 de outubro de 2000, conhecida como Lei de Crimes Fiscais, que qualifica como crimes o descumprimento de algumas regras da LRF, como, por exemplo, aumentar despesa com pessoal em desacordo com a lei, o que implicaria em reclusão de um a quatro anos.

Diante do exposto, depreende-se que cada ente federativo está obrigado a cumprir os limites fixados na LRF quando se trata de despesa com pessoal, porém quando não atendidos, os órgãos e os gestores públicos são submetidos às sanções previstas na legislação.

2.3.3 Receita Corrente Líquida

A outra variável relevante para apuração do limite em estudo é a Receita Corrente Líquida - RCL. O inciso IV, do artigo 2º, da LRF, mostra que a RCL consiste no somatório das receitas tributárias, de contribuições, patrimoniais, industriais, agropecuárias, de serviços, transferências correntes e outras receitas correntes, porém, algumas deduções devem ser consideradas para contabilizar a RCL, que são:

- 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.

De acordo com Khair (2000), a receita corrente líquida será apurada somando-se as receitas arrecadadas no mês em referência com as dos últimos 11 meses, excluídas as duplicidades. A RCL é referência para a fixação dos limites de despesas como, por exemplo, as de pessoal, que não poderão superar 60% da receita própria dos estados e municípios, e 50% da respectiva receita da União. Quanto mais crescer a receita corrente líquida mais se

expandirá os limites das despesas que estão a ela referenciadas. Assim, o município que conseguir desenvolver sua receita própria, além do benefício de poder contar com mais recursos, pode ter mais folga em seus limites de despesas com pessoal, serviço de terceiros e de endividamento.

Conforme o mesmo autor, da RCL são deduzidas às contribuições dos servidores para a previdência e assistência social e as receitas da compensação financeira da contagem recíproca do tempo de contribuição para aposentadoria na administração pública e na atividade privada.

Segundo Silva (2009), essa receita corrente líquida é a base de cálculo de todos os limites da Lei de Responsabilidade Fiscal e sobre ela serão contabilizados vários percentuais de gastos previstos na citada lei. Ávila e Figueiredo (2013) ainda acrescentam que, além da receita corrente líquida servir de base para o cálculo de limites estabelecidos na lei complementar, ela irá compor o Relatório Resumido da Execução Orçamentária, conforme descrito na LRF.

Diante do exposto, nota-se que a receita corrente líquida é calculada nos três entes federativos, sendo apurada nos últimos 12 meses, deduzindo as duplicidades e algumas transferências intergovernamentais. A referida RCL serve como parâmetro para limitar as despesas.

2.3.4 Relatório de Gestão Fiscal

O Relatório de Gestão Fiscal - RGF é um dos instrumentos de transparência da gestão fiscal criados pela LRF, e objetiva o controle, o monitoramento e a publicidade do cumprimento, por parte dos entes federativos, dos limites estabelecidos pela referida lei.

Do ponto de vista do regime de finanças públicas, implantado com a LRF, o Relatório de Gestão Fiscal ocupa posição central no que diz respeito ao acompanhamento das atividades financeiras do ente público, pois cada um dos Poderes, além do Ministério Público, deve emitir o seu próprio RGF, abrangendo todas as variáveis imprescindíveis à consecução das metas fiscais e à observância dos limites fixados para despesas e dívida (BRASIL, 2011).

De acordo com a LRF, o RGF conterá demonstrativos com informações relativas à despesa total com pessoal, dívida consolidada, concessão de garantias e contra garantias, bem como operações de crédito e demonstrativo de limite. É válido destacar que esse limite é definido em percentual com base na RCL. Além disso, o referido relatório indicará as medidas corretivas adotadas ou a adotar, se ultrapassado qualquer dos limites da Lei supracitada.

Após o término de cada quadrimestre esse relatório deverá ser desenvolvido e devidamente assinado pelos responsáveis da administração financeira e pelo controle interno do ente público e, em até trinta dias, deverá ser publicado, relatado em audiência pública, com amplo acesso, inclusive em meios eletrônicos (NASCIMENTO, 2012). Quanto aos municípios com população inferior a cinquenta mil habitantes, é facultativa a divulgação semestral do RGF, conforme prevê art. 63, inciso III da LRF, no entanto, uma vez feita a opção pela publicação dos demonstrativos, a divulgação deverá ser realizada em até trinta dias após o encerramento do semestre (BRASIL, 2000).

Caso não haja publicação do referido relatório, nos prazos e condições estabelecidos em lei, o gestor público pode ser punido com multa de 30% (trinta por cento) dos vencimentos anuais, sendo o pagamento da multa de sua responsabilidade pessoal. Além disso, o ente da Federação estará impedido de receber transferências voluntárias; contratar operações de

crédito, exceto as destinadas ao refinanciamento do principal, atualizado da dívida mobiliária (RESENDE et al, 2014).

3 METODOLOGIA

Para o desenvolvimento deste trabalho realizou-se um estudo de caso múltiplos, que, de acordo com Yin (2015), consiste em avaliar mais de um caso, devendo este existir uma lógica de replicação, e possibilitar o estudo ser mais convincente.

A pesquisa classifica-se como documental, haja vista a recorrência a registros escritos em relatórios contábeis, relatório de gestão fiscal dos municípios em estudo e outras fontes relacionadas ao tema. Para Marconi e Lakatos (2011), a característica da pesquisa documental é a fonte de coleta de dados que pode estar reservada a documentos escritos ou não, estabelecendo o que se chama de fontes primárias. Estas podem ser identificadas quando o fato ou fenômeno ocorre, ou depois.

De acordo com Gil (2017) a pesquisa documental se fundamenta em materiais que não receberam, ainda, um tratamento analítico ou que podem ser refeitos, conforme os objetivos da pesquisa.

Quanto a sua natureza, o presente estudo foi considerado como descritivo, uma vez que visa analisar o comportamento e a evolução das despesas com pessoal, no período de 2013 a 2017, bem como apresentar e verificar o cumprimento dos limites exigidos pela LRF. De acordo com Gil (2017), a pesquisa descritiva tem como objetivo descrever as características de determinada população, fenômeno ou, então, definir relações entre variáveis.

No que tange a forma de abordagem do problema, a pesquisa é caracterizada como quanti-qualitativa, pois visa constatar o comportamento das despesas com pessoal, nos anos 2013 a 2017, exigindo interpretação de acordo com os limites estabelecidos pela Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF), bem como pretende-se realizar cálculos e índices para mensurar a situação dos gastos com pessoal.

Segundo Richardson (2012) a pesquisa quantitativa se caracteriza pelo uso da quantificação, tanto nas modalidades de coleta de informações, quanto no seu tratamento, por meio de técnicas estatísticas. Já o estudo qualitativo se diferencia do quantitativo, uma vez que, não se utiliza de instrumental estatístico como base do processo de análise de um problema, além de não pretender numerar ou medir unidades, e sim obter uma compreensão detalhada dos significados e características situacionais apresentadas pelos dados.

A coleta dos dados primários foi feita por meio de pesquisas nos sítios eletrônicos que disponibilizem o diário oficial dos respectivos municípios, assim como nos portais da transparência² dos municípios. Na sequência, foi realizada uma análise dos relatórios de gestão fiscal, dos exercícios de 2013 a 2017, comparando os indicadores de cada município, para verificar os limites das despesas com pessoal.

Inicialmente a população utilizada nessa pesquisa foram os três municípios que formam a Microrregião de Natal-RN. Ademais, foi feito um confronto entre os resultados alcançados e a teoria apresentada no referencial teórico.

²<https://natal.rn.gov.br/transis/contabilidade/index.php>;
<http://www.parnamirim.rn.gov.br/demonstrativosContabeisRGF.jsp> e
<http://extremoz.rn.gov.br/diario-oficial/>

4 RESULTADOS E DISCUSSÕES

Para obtenção, coleta e tratamento dos dados foram utilizados os Relatórios de Gestão Fiscal (RGF) que foram elaborados em demonstrativos próprios e publicados no sítio eletrônico de cada município analisado. Após a coleta, os índices foram calculados individualmente para cada município da microrregião definida em estudo. Com os dados tabulados obteve-se uma síntese dos valores e limites de gastos com pessoal com base na Receita Corrente Líquida (RCL), bem como foi apresentada o percentual comprometido das RCL, em relação às despesas com pessoal, incorridas em cada período analisado.

4.1 DESCRIÇÃO E ANÁLISE DOS DADOS

As Tabelas 1, 2, 3 e os Gráficos 1 e 2 apresentam, respectivamente, os dados e apurações anuais relativos à despesa total com pessoal do poder executivo dos três municípios alvos do presente estudo: Natal, Parnamirim e Extremoz, bem como as receitas correntes líquidas e despesas com pessoal no período de 2013 a 2017.

Tabela 1 – Comparativo anual dos Gastos com Pessoal de Natal/RN, 2013 - 2017.

ANO	R\$
RCL - 2013	R\$ 1.367.410.836,58
DCP - 2013	R\$ 702.706.528,43
DCP/RCL (%) - 2013	51,4%
RCL - 2014	R\$ 1.607.213.178,57
DCP - 2014	R\$ 751.664.089,14
DCP/RCL (%) - 2014	46,8%
RCL - 2015	R\$ 1.652.961.523,10
DCP - 2015	R\$ 861.534.255,55
DCP/RCL (%) - 2015	52,1%
RCL - 2016	R\$ 1.685.248.918,74
DCP - 2016	R\$ 902.826.242,96
DCP/RCL (%) - 2016	53,6%
RCL - 2017	R\$ 1.829.361.517,84

DCP - 2017	R\$ 983.275.508,25
DCP/RCL (%) - 2017	53,7%

Fonte: Elaborado pelos autores.

Com base na Tabela 1 observa-se que o percentual da despesa líquida de pessoal sobre a RCL, nos cinco anos analisados, ficou abaixo do limite máximo de 54%, conforme determina a Lei de Responsabilidade Fiscal. No entanto, ultrapassou o Limite Prudencial (51,3%), nos anos de 2013, 2015, 2016 e 2017. No que se refere ao exercício de 2014, é possível constatar que o Poder Executivo de Natal/RN diminuiu o índice DCP/RCL em relação ao ano anterior, não cometendo, pois, nenhuma penalidade.

De acordo com a LRF (BRASIL, 2000), incisos I a V do parágrafo único do art. 22, caso a despesa total com pessoal exceda noventa e cinco por cento do limite máximo, isto é 51,3%, é vedado ao Chefe do Poder Executivo:

- I) conceder vantagem, aumento, reajuste ou adequação de remuneração a qualquer título, salvo os derivados de sentença judicial ou de determinação legal ou contratual, ressalvada a revisão prevista no inciso X do art. 37 da Constituição;
- II) criar cargo, emprego ou função;
- III) alterar estrutura de carreira que implique aumento de despesa;
- IV) prover cargo público, admitir ou contratar pessoal a qualquer título, ressalvada a reposição decorrente de aposentadoria ou falecimento de servidores das áreas de educação, saúde e segurança;
- V) contratar hora extra, salvo no caso do disposto no inciso II do § 6o do art. 57 da Constituição e as situações previstas na lei de diretrizes orçamentárias (BRASIL, 2000).

A Tabela 2 mostra, em percentual, a relação da despesa com de pessoal sobre a RCL nos anos de 2013 a 2017, agora referente ao Poder Executivo do município de Parnamirim/RN.

Tabela 2 – Comparativo anual dos Gastos com Pessoal de Parnamirim/RN, 2013 - 2017.

ANO	R\$
RCL - 2013	R\$ 310.298.212,07
DCP - 2013	R\$ 159.617.247,25
DCP/RCL (%) -2013	51,40%
RCL - 2014	R\$ 336.112.566,29
DCP - 2014	R\$ 176.337.464,69
DCP/RCL (%) -2014	52,50%
RCL - 2015	R\$ 364.821.939,47
DCP - 2015	R\$ 194.286.193,95
DCP/RCL (%) -2015	53,30%
RCL - 2016	R\$ 374.220.389,96
DCP - 2016	R\$ 205.317.102,68
DCP/RCL (%) -2016	54,87%
RCL - 2017	R\$ 399.108.637,47
DCP - 2017	R\$ 222.460.720,88
DCP/RCL (%) -2017	55,70%

Fonte: Elaborado pelos autores.

De acordo com a Tabela 2, o percentual da DCP/RCL do município de Parnamirim apresentou crescimento gradativo entre os anos 2013 e 2017, descumprindo, assim, nos três primeiros anos, o limite prudencial e, nos últimos anos, ultrapassando o limite máximo estabelecido na LRF. Nota-se que em 2017 o percentual das despesas com pessoal sobre a receita corrente líquida foi de 55,7%. De com a LRF, as despesas com pessoal não podem ser maiores que 54% da RCL do município, que no caso de Parnamirim foi R\$ 222.460.720,88 no período de 2017, isto é, os gastos não poderiam ultrapassar a marca do limite de alerta (48,6%), ou seja, de R\$ R\$ 193.966.797,81. Além do limite máximo, há outros dois mecanismos que alertam as administrações públicas sobre excesso de gastos com pessoal: o limite de alerta e o limite prudencial. Neste último caso, o município de Parnamirim já opera acima desses limites desde o ano de 2013.

A Tabela 3 evidencia o limite de despesas com pessoal, nos exercícios financeiros de 2013 a 2017, no município de Extremoz, bem como as receitas correntes líquidas e as despesas com pessoal.

ANO	R\$
RCL - 2013	R\$ 46.581.482,49
DCP - 2013	R\$ 25.786.728,62
DCP/RCL (%) -2013	55,40%
RCL - 2014	R\$ 53.328.031,56
DCP - 2014	R\$ 32.132.626,14
DCP/RCL (%) -2014	60,30%
RCL - 2015	R\$ 61.455.778,36
DCP - 2015	R\$ 33.618.243,00
DCP/RCL (%) -2015	54,70%
RCL - 2016	R\$ 63.503.443,05

Tabela 3 – dos Gastos com Extremoz/RN, 2013	DCP - 2016	R\$ 33.988.654,36	Comparativo anual Pessoal de - 2017
	DCP/RCL (%) -2016	53,50%	
	RCL - 2017	R\$ 51.794.152,58	
	DCP - 2017	R\$ 28.681.965,96	
	DCP/RCL (%) -2017	55,40%	

Fonte: Elaborado pelos autores.

Conforme a Tabela 3, o município de Extremoz vem, sistematicamente, descumprindo o Limite Máximo (54%) estabelecido pelo do art. 20, III, “b”, e o Limite Prudencial (51,3%) do art. 22, parágrafo único, respectivamente, previsto na Lei de Responsabilidade Fiscal.

Verifica-se que, apesar de estar acima do limite máximo de gastos com pessoal, em 2013, o Poder Executivo municipal agiu aumentando a importância dispendida com pessoal, descumprindo o que disciplina a Lei de Responsabilidade Fiscal. Cabe destacar que o menor gasto com despesa de pessoal pelo município foi no ano de 2016, quando se teve um percentual de comprometimento de 53,5% da RCL, o que correspondeu a R\$ R\$ 33.988.654,36, desrespeitando, assim, o limite prudencial (51,3%). Percebe-se, aparentemente, que mesmo o município permanecendo acima do limite prudencial desde 2013, não buscou se reorganizar financeiramente, adotando as medidas imposta pela legislação.

Quando comparado os índices de cada município, verificou-se que os municípios de Natal, Parnamirim e Extremoz, ao longo do período analisado, aumentaram as despesas com pessoal em relação a receita corrente líquida, de forma gradativa. No caso de Natal/RN é possível inferir que teve o maior percentual no ano de 2015, com 55,36%. Quanto ao município de Parnamirim, este também obteve um percentual aquém do estabelecido na LRF no ano de 2017, com 55,7%. Por sua vez, o Poder Executivo de Extremoz apresentou uma porcentagem muito superior do Limite Máximo de comprometimento da RCL no exercício financeiro de 2014, com 60,3%.

Esses resultados corroboram os estudos de Gobetti (2010) que, ao avaliar os principais componentes da despesa primária dos estados brasileiros, constatou que o crescimento da despesa de pessoal como proporção da RCL foi de 55,9% entre 1999-2002 para 56,9% entre 2003-2006. Isto é, em pleno auge da LRF, as despesas brutas e líquidas com pessoal não diminuiram, apesar dos demonstrativos publicados indicarem uma trajetória declinante para os gastos no Poder Executivo.

Vale destacar que os municípios em estudo já foram alertados pelo Tribunal de contas do estado do Rio Grande do Norte (TCE/RN), por extrapolarem o limite máximo 54% estabelecido na LRF, art. 20, III, "b" para a despesa total com pessoal. Nos Termos de Alerta de Responsabilidade Fiscal, o gestor fica proibido de realizar qualquer dos atos enumerados nos incisos I a V do parágrafo único do art. 22 da LRF, conforme já mencionado anteriormente.

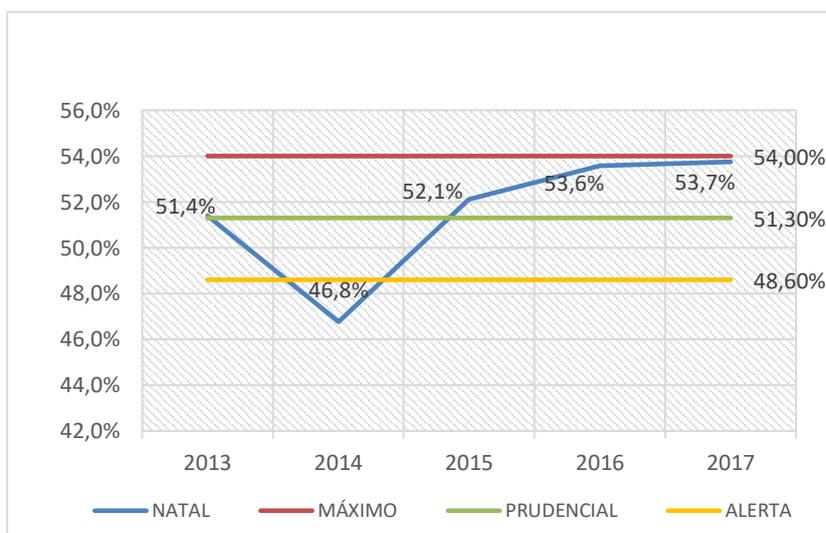
Além disso, o prefeito fica obrigado a adotar as providências necessárias para eliminar o percentual excedente nos prazos estabelecidos no art. 23, da LRF: "nos dois quadrimestres seguintes, sendo pelo menos um terço no primeiro", adotando-se, entre outras, as providências previstas nos parágrafos 3º e 4º do art. 169 da Constituição Federal, quais sejam: redução em pelo menos vinte por cento das despesas com cargos em comissão e funções de confiança e exoneração dos servidores não estáveis. Para o caso dessas medidas não bastarem, preceitua o §4º do mesmo art. 169 da CF, que o servidor estável poderá perder o cargo, desde que o ato normativo motivado de cada um dos Poderes especifique a atividade funcional, o órgão ou unidade administrativa objeto da redução de pessoal.

Cabe destacar que a sanção que o município sofrerá, caso não alcance a redução no prazo mencionado nos termos do parágrafo 3º do art. 23 da LRF será de não:

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

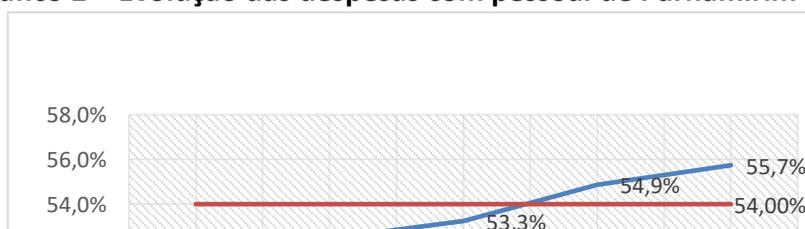
Os Gráficos 1, 2 e 3 retratam, respectivamente, a evolução do gasto com pessoal em relação à receita corrente líquida dos municípios da Microrregião de Natal/RN: Natal, Parnamirim e Extremoz, nos anos compreendidos entre 2013 a 2017.

Gráfico 1 – Evolução das despesas com pessoal de Natal



Fonte: Elaborado pelos autores.

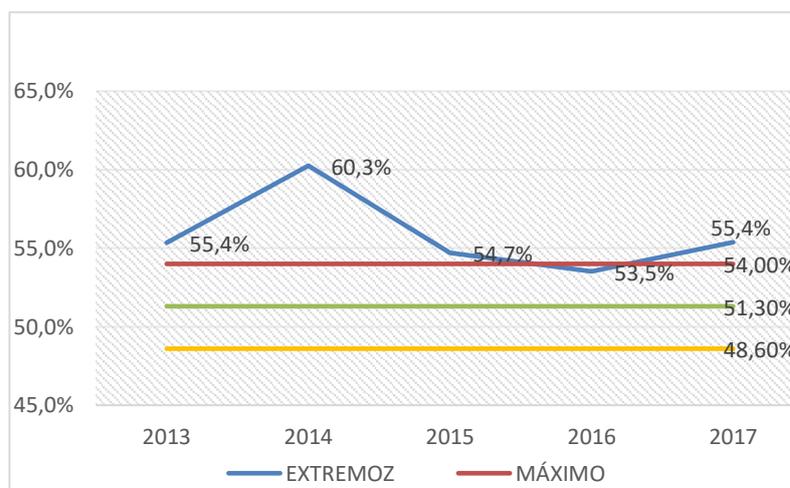
Gráfico 2 – Evolução das despesas com pessoal de Parnamirim



o Teixeira (FAT),

Fonte: Elaborado pelos autores.

Gráfico 3 – Evolução das despesas com pessoal no Poder Executivo Extremoz, em %, por ano (2013 – 2017).



Fonte: Elaborado pelos autores.

Observou-se, no que se referem ao cumprimento da LRF, que o município de Natal, apesar de não ultrapassar o limite máximo da lei em enfoque, em 2013 apresentou o índice acima do limite prudencial, voltando a se adequar em 2014 com a porcentagem de 46,8%. Entretanto, nos anos 2015 a 2017, o Poder Executivo de Natal voltou a ultrapassar ao limite de alerta e prudencial estabelecidos pela lei supracitada.

Quanto ao Poder Executivo de Parnamirim é possível visualizar que, no período de 2013 a 2017, a relação DCP/RCL aumentou gradativamente, pois em 2013, primeiro ano analisado, o índice já estava acima do limite de prudencial. Nos anos subsequentes não houve redução e, pelo contrário, foram excedidos todos os limites da LRF.

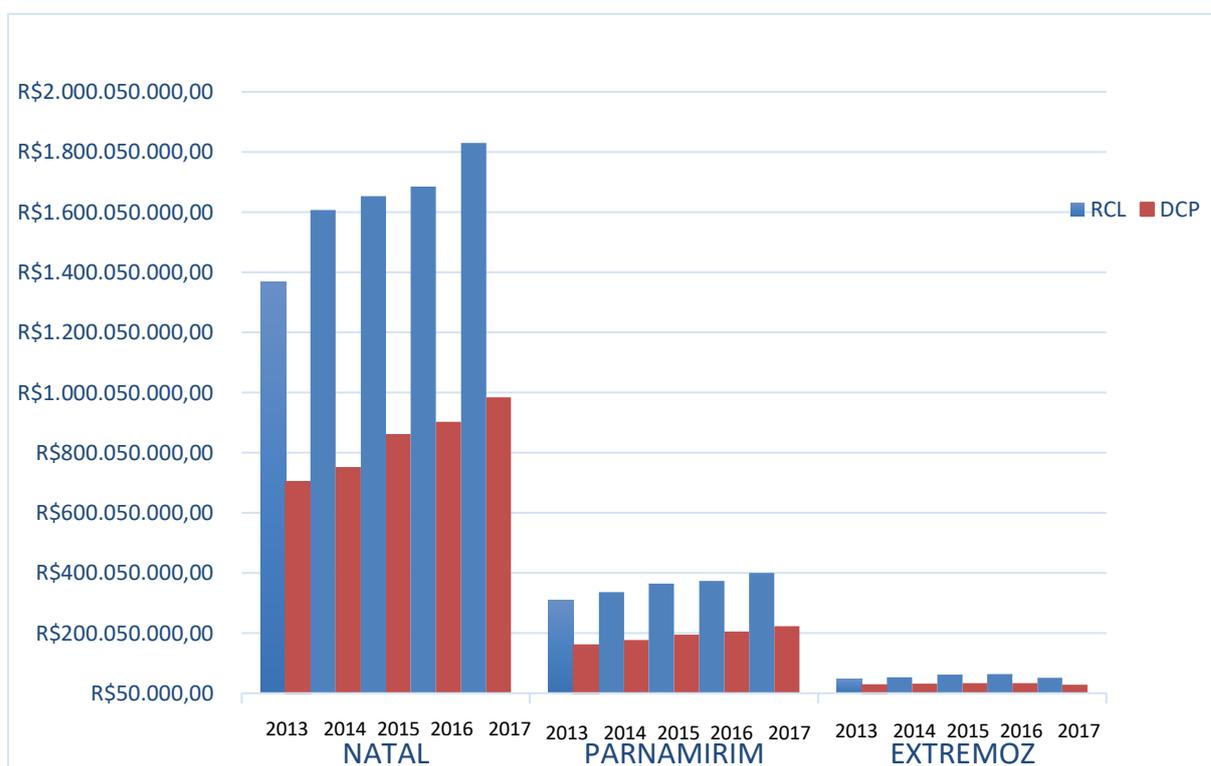
A prefeitura de Extremoz registrou, nos exercícios financeiros de 2013 a 2017, percentuais distintos de despesa líquida com pessoal sobre a receita corrente líquida. Entretanto, é possível constatar que os limites estavam acima do limite máximo, como no ano de 2014, quando atingiu um índice de 60,3%. Logo, considerando que o limite máximo da DCP do poder executivo é de 54%, pode-se afirmar que o município de Extremoz não está numa

posição confortável quanto a este aspecto de sua gestão fiscal, diante dos requerimentos da LRF.

Nota-se que o aumento das despesas com pessoal, nos três municípios analisados, geralmente se inicia no segundo mandato do gestor municipal, e tende a voltar a se readequar no último ano de governo. Isso, possivelmente tem relação com o período eleitoral, em que o prefeito, no primeiro ano de sua gestão, contrata pessoas para assumir cargos comissionados e outros, e quando se aproxima das eleições, isto é, último ano de gestão, ele precisa ajustar as despesas com pessoal, de acordo com a LRF, tendo em vista que as contas públicas têm que estar dentro dos limites previsto da legislação, pois será iniciado um novo mandato. Tal inferência, contudo, merece comprovação por meio de estudos futuros.

O Gráfico 4, na sequência, retrata a evolução das receitas correntes líquidas e das despesas com pessoal, no período de 2013 a 2017, do Poder Executivo de Natal, Parnamirim e Extremoz.

Gráfico 04 – Evolução das receitas correntes líquidas e despesas com pessoal no Poder Executivo que compõem a Microrregião de Natal, nos anos 2013 a 2017.



Fonte: Elaborado pelos autores.

Com base no Gráfico 4, observa-se que o município de Natal obteve crescimento da RCL ao longo do período estudado. No ano de 2014, o aumento em relação a 2013 foi de 14%. No entanto, no exercício financeiro de 2015 e 2016, a RCL não cresceu tanto, uma vez que o aumento foi, em média, de 2%. Já no período de 2017, a RCL volta a crescer de modo positivo, obtendo-se um acréscimo em torno de 7% em relação ao ano de 2016. No que se refere às despesas com pessoal, verifica-se que houve aumento de 6,5% e 12%, respectivamente, no

ano de 2014 e 2015, e, apesar do aumento em torno de 4% no ano de 2016 ter sido um dos menores, no exercício financeiro de 2017 as despesas com pessoal voltaram a crescer 8%.

Ainda foi possível identificar que as receitas correntes líquidas e as despesas com pessoal do município de Parnamirim cresceram nos anos de 2014 e 2015, respectivamente, em 8% e 10%. No que se refere ao ano de 2016, este teve o menor aumento da receita corrente líquida e despesas com pessoal, atingindo, nessa ordem, em torno de 2% e 5%. Em 2017 é possível verificar que a RCL cresceu 6,7% em relação ao ano de 2016; e que a DPC aumentou 8,3%. Nota-se que as despesas com pessoal sempre evoluíram mais do que as receitas correntes líquidas nos anos analisados.

No município de Extremoz, observou-se que, comparando o ano de 2014 em relação ao de 2013, o crescimento da RCL foi de 14%, enquanto a despesa de pessoal cresceu 25%, apresentando, portanto, uma variação significativa entre uma variável e outra. Neste caso o acréscimo de despesa de pessoal durante o exercício de 2014 foi superior ao crescimento da RCL para o mesmo exercício. No exercício financeiro de 2015, quando comparado com o exercício anterior, nota-se que há um acréscimo de despesa de pessoal inferior ao crescimento da RCL, e que a evolução de 2014 para 2015, foi de 15% para RCL e apenas 5% para despesa de pessoal. A análise continua comparando-se o exercício financeiro de 2015 em relação ao exercício seguinte, qual seja, 2016, quando se verifica uma evolução de 3% para a RCL e 1% para as despesas de pessoal. Novamente se observa, que o crescimento de despesas com pessoal foi inferior ao crescimento da RCL, não apresentando, portanto, a mesma proporção de crescimento. No ano de 2017, quando comparado em relação à 2016, nota-se que nesse período foi apresentado redução de 18% da RCL e 16% de despesa com pessoal.

Esses resultados vão ao encontro dos argumentos utilizados na pesquisa de Gadelha (2011), ao afirmar que devido à rigidez das despesas com pessoal, elas tendem a se manterem constantes ou crescentes, enquanto a trajetória das receitas é afetada pelo ciclo econômico.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Diante do estudo realizado, pode-se observar que a Lei de Responsabilidade Fiscal vem prestando um importante papel no controle de despesas, notadamente no que se refere aos limites de gastos com pessoal, além de intensificar os aspectos da transparência e fiscalização da conduta do gestor público.

Dessa forma, o trabalho objetivou analisar a maneira como o poder executivo dos municípios que compõem a Microrregião de Natal/RN atendeu aos limites estabelecidos na LRF, no que se refere às despesas com pessoal, no período de 2013 a 2017. Especificamente ainda objetivou-se evidenciar a evolução e o comportamento das despesas com pessoal e as receitas correntes líquidas nos anos de 2013 a 2017; verificar se as despesas com pessoal atingem o limite de alerta, o limite prudencial e o limite máximo; relatar as penalidades pela superação do limite de gastos com pessoal, caso ultrapasse o limite prudencial (51,3%) e o de limite máximo (54%). Para tanto, inicialmente, foram identificados os parâmetros da LRF quanto ao item de despesa com pessoal. Em seguida analisou-se o percentual dessa despesa em relação à receita corrente líquida.

Considerando que o limite de despesas com pessoal está restrito a 54% da receita corrente líquida aplicável ao poder executivo municipal, constatou-se um descumprimento deste limite nos anos de 2013 a 2017 nos municípios que compõem a Microrregião de Natal. Os dados revelaram que os índices alcançados pelo município de Natal, Parnamirim e Extremoz cresceram por ano, evidenciando a ineficiência dos municípios em se enquadrar nos

limites da LRF, pois, ao invés de cumprirem com o objetivo de minimizá-lo, seguiram aumentando a despesa com pessoal.

Em 2013, tanto o limite prudencial (52,3%) como o primeiro limite de 48,6% (alerta) a ser gasto com pessoal foram extrapolados pelo poder executivo dos municípios de Natal, Parnamirim e Extremoz. Vale destacar que, em relação ao limite de alerta, não cabe penalidades para o gestor municipal, servindo apenas de chamamento para os entes públicos de que o limite prudencial e máximo está próximo de ser superado. Já no período compreendido entre 2014 e 2017, os mesmos municípios comprometeram, em algum momento, mais de 54% da RCL com despesa de pessoal, isto é, infringiram o limite máximo da LRF, cabendo aplicação da lei supracitada e suas devidas sanções.

Diante da execução desta pesquisa, concluiu-se que o Poder Executivo dos municípios estudados, em algum momento, nos exercícios financeiros de 2013 a 2017, encontraram-se em desacordo com as imposições da LRF inerente ao limite de despesa com pessoal, estando, assim, sob aviso de alerta pelo TCE-RN.

A partir dos resultados, ainda foi possível identificar que as receitas correntes líquidas, no período de 2013 a 2017, nos municípios de Natal e Parnamirim, tiveram crescimento constante, sendo seguidas pelo aumento das despesas com pessoal. Quanto ao município de Extremoz, nota-se que a receita corrente líquida aumentou, de forma contínua, entre os anos de 2013 a 2016, com redução no ano de 2017, o que também ocorreu com as despesas com pessoal. Nesse último caso, provavelmente, uma diminuição maior nos valores da RCL fez com que o limite máximo para as despesas com pessoal, definidos pela LRF, tenha sido excedido.

Como limitação da pesquisa, destaca-se a falta de informações atualizadas no portal da transparência dos municípios em análise, sendo necessário recorrer a outros sítios eletrônicos para levantamento de dados. Além disso, há ambiguidade na publicação dos relatórios de gestão fiscal dos municípios pesquisados, dificultando a análise dos dados, pois existiam, no mesmo período, mais de um relatório com informações diferentes.

Para pesquisas futuras, recomenda-se que seja feito um estudo em outras microrregiões do estado do Rio Grande do Norte, a fim de verificar se eles estão atendendo às limitações com gastos de pessoal previstos na LRF, assim como, que se busque comprovações para as variações do gasto com pessoal nos primeiros e nos últimos anos de mandato do chefe do Poder Executivo municipal.

REFERÊNCIAS

- ANDRADE, N. A. **Contabilidade pública na gestão municipal**. São Paulo: Atlas, 2002.
- ARAÚJO, A. H. S.; SANTOS FILHO, J.; GOMES, F. G. Lei de Responsabilidade Fiscal: efeitos e consequências sobre os municípios alagoanos no período 2000-10. **Revista de Administração Pública**, v. 49, p. 739-759, 2015. Disponível em: <http://www.scielo.br/scielo.php?script=sci_arttext&pid=S0034-76122015000300739> Acesso em: 02 de agosto de 2018.
- AVILA, T. C. X; FIGUEIREDO, F. N. A. O comprometimento da receita corrente líquida com as despesas com pessoal evidenciado no Relatório de Gestão Fiscal dos anos de 2010 a 2012 – um estudo aplicado ao município de Maranguape. **Revista Controle**, v. 11, n. 1, 2013. Disponível em: <<http://www.tce.ce.gov.br/component/jdownloads/viewcategory/328-revista-controle-volume-xi-n-1-jan-jun-2013?start=10>>. Acesso em: 02 de agosto de 2018.
- BRASIL, Ministério do Planejamento, Orçamento e Gestão. Secretaria de Orçamento Federal. **Manual técnico de orçamento** - MTO. Edição 2016. Brasília, 2015. Disponível em:

<http://www.orcamentofederal.gov.br/informacoes-orcamentarias/manual-tecnico/mto_2016_1aeducacao-200515.pdf>. Acesso em: 02 de agosto de 2018.

_____, Lei Complementar nº 101, de 4 de maio de 2000, “Estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal e dá outras providências.” **Diário Oficial da União**, Poder Executivo, Brasília, DF, 4 de maio de 2000. Seção 1 - 5/5/2000, p. 1. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp101.htm>. Acesso em: 02 de agosto de 2018.

_____. Acesso à Informação Pública: Controladoria-Geral da União Uma Introdução à Lei nº 12.527, de 18 de novembro de 2011. Disponível em: <<http://www.ead.fundacaoulisses.org.br/downloads/bibliotecas/biblioteca000517.pdf>>.

Acesso em: 02 de agosto de 2018

CRUZ, F. PLATT NETTO, O. A. A influência da limitação das despesas com pessoal na gestão pública municipal e um perfil comportamental dos municípios catarinenses. **Revista Pensar Contábil do Conselho Regional de Contabilidade**, v. 13, ago./out. 2001. Disponível em: <<http://revista.crcsc.org.br/revista/ojs-2.2.306/index.php/CRCSC/article/view/970/906>>. Acesso em: 02 de agosto de 2018.

DIAS, F. A. C. Textos para discussão: **O Controle Institucional das Despesas com Pessoal**. Brasília, n. 54, fev. 2009. Disponível em: <<http://www12.senado.leg.br/publicacoes/estudos-legislativos/tipos-de-estudos/textos-para-discussao/td-54-o-controle-institucional-das-despesas-com-pessoal>>. Acesso em: 02 de agosto de 2018.

FREITAS, V. A.; DAMASCENA, L. G. A Lei de Responsabilidade fiscal e a limitação da despesa com pessoal no município de Catolé do Rocha - PB. **Alumni- Revista Discente do UNIABEU**, v. 2, p. 90-105, 2014. Disponível em: <<http://www.uniabeu.edu.br/publica/index.php/alu/article/view/1418>> Acesso em: 02 de agosto de 2018.

FIORAVANTE, D. G.; PINHEIRO M. M.; VIEIRA. R. S., **Lei de Responsabilidade Fiscal e Finanças Municipais: Impactos sobre Despesas com Pessoal e Endividamento**. 2006. 31f. Texto para Discussão nº 1.223 – IPEA, Brasília. Disponível em: <http://www.ipea.gov.br/portal/images/stories/PDFs/TDs/td_1223.pdf> Acesso em: 02 de agosto de 2018.

GIL, A. C. **Como elaborar projetos de pesquisa**. 6. ed. São Paulo: Atlas, 2017.

GERIGK, W.; CLEMENTE, A.; TAFFAREL, M. O impacto da lei de responsabilidade fiscal sobre a gestão financeira municipal: um estudo com os municípios do Paraná. **Revista Eletrônica de Ciência Administrativa (RECADM)**, Campo Largo-PR, v. 10, n. 1, p. 64-83, Maio/2011. Disponível em: <<http://revistas.facecla.com.br/index.php/recadm/>>. Acesso em: 08 de setembro de 2018.

GOBETTI, Sérgio Wulff. Ajuste Fiscal nos Estado: Uma Análise do Período 1998-2006. **Revista de Economia Contemporânea**, Rio de Janeiro, v. 14, p. 113-140, jan./abr. 2010.

HARADA, K. **Direito Financeiro e Tributário**. 26. ed. São Paulo: Atlas, 2017

HADDAD, R. C. MOTA F. G. L. **Contabilidade Pública**. Florianópolis: UAB, 2010.

KHAIR, A. **A Lei de Responsabilidade Fiscal: guia de orientação para as prefeituras**. – Brasília: Ministério do Planejamento, Orçamento e Gestão; BNDES, 2000. 144p. Disponível em: <http://www.planejamento.gov.br/assuntos/orcamento/lei-de-responsabilidade-fiscal/guia-de-orientacao-para-as-prefeituras/080807_pub_lrf_guiorientacao.pdf> Acesso em: 07 de setembro de 2018.

KOHAMA, H. **Contabilidade pública: teoria e prática**. 14 ed. São Paulo: Atlas, 2014.

- LONDERO, D.; MARCHIORI NETO, D.L; VELOSO, G. O. A Lei de Responsabilidade Fiscal e seu impacto sobre a ordem fiscal dos municípios do Rio Grande do Sul. In: III Encontro de Economia Gaúcha. **Anais...** Porta Alegre. 2006. Disponível em: <<http://www.fee.rs.gov.br/3eeg/Artigos/m21t02.pdf>> Acesso em: 07 de setembro de 2018.
- MARCONI, M. A.; LAKATOS, E. M. **Metodologia científica**. 6. ed. São Paulo: Atlas, 2011.
- NASCIMENTO, A. V. Arts. 1º a 17º. In: MARTINS, Ives Gandra (Org). **Comentários à lei de responsabilidade fiscal**. 6. ed. São Paulo: Saraiva, 2012.
- NASCIMENTO, E. R. **Administração pública no Brasil: política fiscal nos Estados após a Lei de Responsabilidade Fiscal**. 2008. 74 f. Dissertação (Mestrado em Administração e Análise de Políticas Públicas)-Universidade de Brasília. Brasília. 2008. Disponível em:<http://repositorio.bce.unb.br/bitstream/10482/1655/1/2008_EdsonRonaldoNascimento.pdf> Acesso em 07 de setembro de 2018.
- OLIVEIRA, R. S. **Análise da Despesa com Pessoal nos Municípios Goianos à Luz Das Exigências Da Lei De Responsabilidade Fiscal (LRF)**. 2017. 72 f. Monografia (Graduação em Ciências Contábeis) – Universidade de Rio Verde (UniRV). Disponível em: <[http://www.unirv.edu.br/conteudos/fckfiles/files/AN%C3%81LISE%20DA%20DESPESA%20COM%20PESSOAL%20NOS%20MUNIC%C3%8DPIOS%20GOIANOS%20%C3%80%20LUZ%20AS%20EXIG%C3%8ANCIAS%20DA%20LEI%20DE%20RESPONSABILIDADE%20FISCAL%20\(LRF\).pdf](http://www.unirv.edu.br/conteudos/fckfiles/files/AN%C3%81LISE%20DA%20DESPESA%20COM%20PESSOAL%20NOS%20MUNIC%C3%8DPIOS%20GOIANOS%20%C3%80%20LUZ%20AS%20EXIG%C3%8ANCIAS%20DA%20LEI%20DE%20RESPONSABILIDADE%20FISCAL%20(LRF).pdf)>. Acesso em 07 de setembro de 2018.
- PALUDO, A. **Administração pública**. 3. ed. Rio de Janeiro: Elsevier, 2013.
- RAMOS FILHO, C. A. M. **Direito financeiro esquematizado**. 3 ed. São Paulo: Saraiva Educação, 2018.
- RESENDE, L. S. et al. Transparência na Gestão Pública: um estudo sobre a publicação do RREO e RGF dos municípios da microrregião São João Del Rei à Luz da Lrf. In: XI Simpósio de Excelência em Gestão e Tecnologia. **Gestão do conhecimento para a sociedade**. 22, 23 e 24 de outubro. SEGeT. 2014. Disponível em: <<http://www.aedb.br/seget/arquivos/artigos14/19920257.pdf>>. Acesso em: 17 de agosto de 2018.
- RICHARDSON, R. J. **Pesquisa social: métodos e técnicas**. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2012.
- SACRAMENTO, A. R. S. Contribuições da Lei de Responsabilidade Fiscal para o Avanço da Accountability no Brasil. **Cadernos Gestão Pública e Cidadania**, v. 10, p. 20-47, 2005. Disponível em: <bibliotecadigital.fgv.br/> Acesso em: 07 set de 2018
- SANTOS, L. A. D.; CAMACHO, E. U. Orçamento público municipal: uma análise no município de Cosmópolis/SP com enfoque no equilíbrio das receitas X despesas no período de 2007 a 2012. **Revista Evidenciação Contábil & Finanças**, v. 2, n. 2, p. 82-94, 2014. Disponível em: <<http://www.spell.org.br/documentos/ver/40042/orcamento-publico-municipal--uma-analise-no-mun--->> Acesso em: 17 de agosto de 2018.
- SILVA, R. M. A Lei De Responsabilidade Fiscal e a limitação da despesa na Administração Pública Federal. **Revista CEJ**, Brasília, n. 26, p. 69-78, jul./set., 2004. Disponível em: <<http://www.cjf.jus.br/ojs2/index.php/revcej/article/viewFile/627/807>> Acesso em: 04 de setembro de 2018.
- SILVA, M. M. **Comentários à Lei de Responsabilidade Fiscal: abordagem contábil e orçamentária para os municípios**. Belo Horizonte: Fórum, 2009.
- SOUSA, P. F. B. et. al. Desenvolvimento Municipal e cumprimento da Lei de Responsabilidade Fiscal: Uma Análise dos municípios brasileiros utilizando dados em painel. In: XXXVI Encontro da ANPAD. **Anais...** Rio de Janeiro. 2012. Disponível em:

<http://www.anpad.org.br/admin/pdf/2012_CON1531.pdf >. Acesso em: 08 de setembro 2018.

SOUZA, P.; PLATT NETO, O. A. A composição e a evolução das despesas com pessoal no estado de Santa Catarina de 2000 a 2011. **Revista Catarinense da Ciência Contábil**, v. 11, n. 33, p. 66-81, 2012. Disponível em : < <http://revista.crcsc.org.br/revista/ojs-2.2.3-06/index.php/CRCSC/article/view/1301>>. Acesso em: 08 de setembro 2018.

YIN, R. K. **Estudo de caso**: planejamento e métodos. 5. ed. Porto Alegre: Bookman, 2015.