

IMPACTOS DA LEI DE RESPONSABILIDADE FISCAL SOBRE O SISTEMA DE PLANEJAMENTO GOVERNAMENTAL¹

Maria Aparecida Menezes de Andrade²

Resumo:

Este artigo analisa os impactos da Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF) sobre o sistema orçamentário, comparando as funções previstas na Constituição Federal de 1988 e aquelas trazidas pelo Capítulo II da lei fiscal. O trabalho, desenvolvido com base na pesquisa bibliográfica, conclui que o maior impacto da lei ocorreu sobre as funções da Lei de Diretrizes Orçamentária, que se tornou a peça de planejamento norteadora da gestão fiscal responsável. Quanto a Lei Orçamentária Anual (LOA), o artigo conclui que, das oito funções disposta na seção reservada a LOA, somente quatro funções e uma vedação já não tinham sido previstas na Constituição. Outra conclusão importante é que a própria apresentação dos Anexos das Metas Fiscais e de Riscos Fiscais, na LDO, (refletidos, necessariamente, na LOA), tende a inibir estimativas de receitas e fixação de despesas fora da realidade da administração pública, o que fortalece os instrumentos de planejamento governamental.

Palavras-chave: fiscal, gestão, orçamento, planejamento.

Abstract:

This article analyzes the impacts of the Law of Responsabilidade Fiscal (LRF) on the budgetary system, comparing the functions foreseen in the Federal Constitution of 1988 and those brought by Chapter II of the fiscal law. The work, developed on the basis of the bibliographical research, concludes that the biggest impact of the law occurred on the functions of the Law of Budgetary Lines of direction, that if became the norteadora part of planning of the responsible fiscal management. How much Lei Orçamentária Anual (LOA), the article concludes that, of the eight functions made use in the private section the LOA, four functions and a prohibition already had not only been foreseen in the Constitution. Another important conclusion is that the proper presentation of the Annexes of the Fiscal Goals and of Fiscal Risks, in the LDO, reflected, necessarily, in the LOA, it tends to inhibit estimates of prescriptions and setting of expenditures is of the reality of the public administration, what it fortifies the instruments of governmental planning.

Key words: inspector, management, budget, planning.

¹Cabe um agradecimento a Anesio Pereira Junior pelos comentários e sugestões a uma versão preliminar do artigo. Como de praxe, os eventuais erros remanescentes são de responsabilidade exclusiva da autora.

²Contadora, Mestranda em Auditoria da Fundação Visconde de Cairu e Agente de Controle Externo do Tribunal de Contas do Estado da Bahia.

Introdução

A Lei Complementar n.º 101/2000, popularmente conhecida como a Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF), tem por alvo primordial a gestão fiscal responsável através do estabelecimento de normas de finanças públicas. Conhecer e dominar esta lei tornaram-se obrigatórios e imprescindíveis para o pleno desempenho das funções de planejamento, execução e controle dos gastos públicos.

A instituição da LRF veio inserida no bojo das exigências estabelecidas pelo Fundo Monetário Internacional (FMI), com o estabelecimento de limitações para gastos com diversos grupos de despesa na administração pública, exceto para o pagamento do principal e juros das dívidas interna e externa.

Além da influência do FMI, três experiências internacionais foram marcantes: União Européia, Estados Unidos e Nova Zelândia. Dentro desse contexto, certamente, as experiências mais marcantes foram as dos Estados Unidos, na fixação das regras, e da Nova Zelândia, com a instalação da transparência.

Criticada por uns e elogiada por outros, a LRF completa cinco anos de existência e ainda suscita diversas dúvidas. Na tentativa de ampliar as discussões em torno dos impactos provocados pela LRF, este artigo se debruça sobre o capítulo II da lei, especificamente nas seções que tratam dos instrumentos de planejamento da ação governamental.

No intuito de alcançar sua meta, o presente artigo foi dividido em cinco seções e, quando possível, foram apresentados exemplos da aplicação da Lei no Estado da Bahia. Depois desta breve introdução, buscou-se trazer um panorama da lei fiscal em relação as peças de planejamento. A seguir, foram analisados os impactos da LRF sobre a lei de diretrizes orçamentária, expondo-se comentários acerca dos principais elementos impostos pela lei complementar. Posteriormente, tratou-se dos impactos da Lei sobre o orçamento anual, seguidos dos comentários considerados pertinentes. Por último, inclui-se uma seção com as considerações finais.

1 A Lei de Responsabilidade Fiscal e as Peças de Planejamento

Antes de tratar especificamente do tema, é necessário compreender o significado de gestão. O termo gestão, como definido pelo Dicionário da Língua Portuguesa Michaelis, é o ato de gerir ou administrar. Para o autor Valeriano (1998), administrar e gerenciar consistem em planejar, decidir, por em prática as ações conseqüentes e utilizar os meios para alcançar seus objetivos. Já a autora

Smith (1993) considera gestão um termo geral para "aqueles que gerenciam" ou administram, representando ampla variedade de filosofias, crenças, disciplinas e responsabilidades de trabalho.

Para a compreensão do significado de gestão exigido pela LRF, propõe-se destacar do conceito de Valeriano os termos "planejar" e "decidir" e, de Smith, "responsabilidades de trabalho", como sendo os pilares de uma gestão fiscal responsável almejada pela aprovação da Lei Complementar n.º 101/2000 na execução da ação governamental.

Esta ação governamental, realizada através da política fiscal, deve abranger três funções básicas, denominadas de: alocativa, distributiva e estabilizadora. No exercício da função alocativa, o Estado tem por objetivo fornecer bens públicos, tais como ruas, iluminação pública, defesa nacional, etc. Quando age de forma distributiva, através das transferências dos impostos e dos subsídios, tem por objetivo promover uma redistribuição da renda. E, na função estabilizadora, defendida a partir da publicação, em 1936, do livro de John Maynard Keynes, tem por finalidade manter o nível de emprego, a estabilidade dos preços e a obtenção de uma taxa apropriada de crescimento econômico.

Para cumprir essas funções, o Estado vem tendo que arrecadar recursos e realizar gastos cada vez mais crescentes. Giambiagi e Além (2000, p. 30), corroboram essa afirmação quando dizem que uma das características marcantes da economia mundial é o crescimento dos gastos públicos, situação encontrada até mesmo em países desenvolvidos, em decorrência, segundo os autores, da crescente complexidade dos sistemas econômicos no mundo como um todo. Fatores determinantes deste fenômeno podem ser destacados, tais como: o aumento populacional e da demanda por bens e serviços públicos, a elevação dos custos dos serviços a serem ofertados, os saltos tecnológicos (a exemplo dos gastos com saúde e defesa militar) e os gastos com assistência e previdência social.

O Orçamento Público, como instrumento de planejamento das ações governamentais, tem grande importância no contexto de crescimento das despesas públicas, uma vez que permite demonstrar os gastos a serem efetivados com os recursos que serão arrecadados. Esse instrumento exerce grande influência na vida do Estado, pois é norteador da política de governo, podendo produzir reflexos negativos, caso não seja bem elaborado.

A partir da Constituição Federal de 1988, o planejamento brasileiro passou a ser expresso por meio de três leis, de iniciativa do Poder Executivo e posterior apreciação pelo Poder Legislativo. O artigo 165 da Constituição, ao tratar dos orçamentos, determinou que o Executivo estabeleceria o plano plurianual (PPA), as diretrizes orçamentárias (LDO) e os orçamentos anuais (LOA).

O plano plurianual, com vigência para quatro anos, é considerado a peça de planejamento de longo prazo da ação governamental. Ele deve estabelecer, de forma regionalizada, as diretrizes, objetivos e metas da administração pública para as despesas de capital e outras delas decorrentes e

para as relativas aos programas de duração continuada.

À lei de diretrizes orçamentárias coube estabelecer as metas e prioridades da administração pública, incluindo as despesas de capital para o exercício financeiro subsequente, orientar a elaboração da lei orçamentária anual, dispor sobre as alterações na legislação tributária e, também, estabelecer a política de aplicação das agências financeiras oficiais de fomento. Além disso, tem a função nobre de interligar o plano de longo prazo (PPA) com o de curto prazo (LOA).

Já a lei orçamentária anual teve, por função, prever todas as receitas e fixar todas as despesas que irão ocorrer no exercício financeiro. Composta do orçamento fiscal, do orçamento de investimento das empresas e do orçamento da seguridade social, é, dentre as peças de planejamento, a mais discutida no plenário legislativo, por ensejar disputa pelos recursos orçamentários financiadores dos programas de governo.

Esses instrumentos de planejamento mereceram um capítulo específico na LRF, o que mais uma vez caracteriza a importância do sistema orçamentário. A expectativa para a área de planejamento era que, com a implementação da Lei Complementar, o plano plurianual (PPA), as diretrizes orçamentárias (LDO's) e os orçamentos anuais (LOA's) deixassem de ser meras peças formais e se tornassem orientadores efetivos da ação de governo, sendo objetivo deste trabalho demonstrar quais foram os impactos da Lei de Responsabilidade Fiscal sobre o sistema de planejamento público.

No capítulo II da LRF, quis o legislador tratar de todos os instrumentos de planejamento previstos pela Constituição de 1988. No entanto, toda a seção I, que buscava tratar do Plano Plurianual (PPA), foi vetada pelo Presidente da República. De acordo com o Presidente, o veto ocorreu em função da imposição, no art. 3º, de reduzido período para elaboração dessa peça, por parte do Poder Executivo, como também para a sua apreciação pelo Poder Legislativo, inviabilizando o aperfeiçoamento metodológico e a seleção criteriosa de programas e ações prioritárias de governo. Além disso, ainda de acordo com o Presidente, o veto não ocasionaria prejuízo aos objetivos da Lei Complementar, considerando que a lei de diretrizes orçamentárias já apresentaria o Anexo de Metas Fiscais.

Apesar de o § 9º, do art. 165, da Constituição Federal, determinar que caberia a lei complementar dispor sobre o exercício financeiro, a vigência, os prazos, a elaboração e a organização das peças de planejamento, ficou o PPA fora da regulamentação necessária, deixando a cargo do Poder Executivo a definição de seus contornos, marginalizando o Poder Legislativo da necessária fonte de critério para fiscalizar a elaboração dessa peça.

Com o veto, restaram as seções II e III, dedicadas à lei de diretrizes orçamentárias e à lei orçamentária anual, respectivamente. À LDO, responsável por orientar a elaboração da lei

orçamentária anual, foi dado maior destaque. Dentre outras atribuições, coube-lhe definir a forma de alcançar o equilíbrio entre a receita e a despesa, com o intuito de evitar, e até mesmo eliminar, a ocorrência de déficit na gestão fiscal.

Cabe destacar que, embora esse trabalho se dedique às disposições do capítulo II da LRF sobre a LDO e a LOA, outros artigos, espalhados na Lei, trazem disposições relacionadas com o sistema orçamentário.

2 Impactos da Lei de Responsabilidade Fiscal sobre a Lei de Diretrizes Orçamentárias

A Lei de Diretrizes Orçamentárias foi introduzida no processo de planejamento a partir da Constituição Federal de 1988. De acordo com José Serra apud Figuredo *et alii* (2001, p. 64), a LDO poderia representar um instrumento de ligação entre os Poderes Executivo e o Legislativo em matéria de política fiscal³.

Com o advento da Lei de Responsabilidade Fiscal, as atribuições da LDO; dispostas no § 2º, do art. 165, da Constituição Federal; foram ampliadas, inserindo essa lei no processo de planejamento, como norteadora da gestão fiscal responsável.

O quadro 1 demonstra, comparativamente, as atribuições delegadas pela Constituição e aquelas exigidas pela LRF.

³Esta mesma idéia é encontrada em Vainer, Ari *et alii*. Manual de Elaboração da Lei de Responsabilidade Fiscal. Disponível em: <http://federativo.bndes.gov.br/bf_bancos/estudos/e0001726.pdf>. Acesso em: 25/02/2005.

Quadro 1 – Atribuições da Lei de Diretrizes Orçamentárias

Constituição Federal	Lei de Responsabilidade Fiscal
Estabelecer as metas e prioridades da administração pública, incluindo as despesas de capital para o exercício financeiro subsequente, orientar a elaboração da lei orçamentária anual, dispor sobre as alterações na legislação tributária e estabelecer a política de aplicação das agências financeiras oficiais de fomento. (art. 165, §2º, inciso II)	Estabelecer as metas e prioridades da administração pública, incluindo as despesas de capital para o exercício financeiro subsequente, orientar a elaboração da lei orçamentária anual, dispor sobre as alterações na legislação tributária e estabelecer a política de aplicação das agências financeiras oficiais de fomento. (Caput do art 4º)
Autorizar a concessão de qualquer vantagem ou aumento de remuneração, a criação de cargos, empregos e funções ou alteração de estrutura de carreiras, bem como a admissão ou contratação de pessoal, a qualquer título, pelos órgãos e entidades da administração direta ou indireta, inclusive fundações instituídas e mantidas pelo poder público. (art. 169, §1º, inciso II)	
	Dispor sobre o equilíbrio entre receitas e despesas; (art. 4º, inciso I, alínea a)
	Dispor sobre os critérios e a forma de limitação de empenho, a ser efetivado quando a arrecadação da receita comprometer os resultados primário e nominal pretendidos. (4º, inciso I, alínea b)
	Dispor sobre as normas relativas ao controle de custos e à avaliação dos resultados dos programas financiados com recursos dos orçamentos. (4º, inciso I, alínea e)
	Dispor sobre as demais condições e exigências para transferências de recursos a entidades públicas e privadas. (4º, inciso I, alínea f)
	Dispor sobre a forma de utilização e o montante da reserva de contingência, definida com base na receita corrente líquida, destinado ao atendimento de passivos contingentes e outros riscos e eventos fiscais imprevistos. (5º, inciso III)
	Dispor sobre os critérios para inclusão de novos projetos na lei orçamentária e nas de créditos adicionais, após adequadamente atendidos os em andamento e contempladas as despesas de conservação do patrimônio público. (art. 45)
	Apresentar o Anexo de Metas Fiscais. (4º, § 1º)
	Apresentar o Anexo de Riscos Fiscais. (4º, § 3º)
	Apresentar em anexo específico, os objetivos das políticas monetária, creditícia e cambial, bem como os parâmetros e as projeções para seus principais agregados e variáveis, e ainda as metas de inflação, para o exercício subsequente. (4º, § 4º)*

Fonte: Constituição Federal de 1988 e Lei Complementar n.º 101/00

*Está exigência é apenas para a mensagem que encaminhar o projeto da União.

Nas próximas subseções, serão feitos os comentários acerca das funções da LDO, tendo em vista as imposições do Capítulo II da lei fiscal.

2.1 O Equilíbrio entre Receitas e Despesas

A ementa da Lei Complementar n.º 101 determina que as normas de finanças públicas por ela estabelecidas seriam voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal. O § 1º da Lei define responsabilidade na gestão fiscal como a ação planejada e transparente, em que se previnem riscos e se corrigem desvios capazes de afetar o equilíbrio das contas públicas.

Mencionado desde a ementa, verifica-se que o equilíbrio das contas públicas é o objetivo principal da LRF, devendo ser compreendido como a busca do não-gastar mais do que se arrecada.

O equilíbrio, almejado pela lei e disciplinado pela LDO, deve ser conseguido mediante o cumprimento de metas de resultados entre receitas e despesas e obediência a limites e condições no que tange à renúncia de receita, geração de despesas com pessoal, da seguridade social, dívidas consolidada e mobiliária, operações de crédito, concessão de garantia e inscrição em Restos a Pagar.

Como o equilíbrio entre a receita e a despesa requer ação planejada, o ente público deve colher e avaliar as informações e explicitá-las na lei de diretrizes orçamentárias de forma a orientar a elaboração do orçamento.

Na Bahia, a Lei de Diretrizes Orçamentária de 2004 apresentou a metodologia aplicada para as estimativas das receitas que serviram para balizar a fixação das despesas. Duas etapas compunham a metodologia. A primeira consistia em levantar as informações e montar uma série histórica das receitas do Estado, através de procedimentos estatísticos tendentes a limpar a série de eventos circunstanciais. A segunda etapa consistia na adoção de técnicas de inferência estatística, referenciadas no comportamento esperado para os parâmetros da economia nacional e regional que afetavam significativamente as receitas estaduais. Os parâmetros considerados foram:

- o efeito PIB nas receitas que sofrem influência direta dessa variável;
- o esforço de arrecadação imposto pelo processo de modernização da Secretaria da Fazenda do Estado; e
- o efeito da expectativa de inflação para o período 2004-2006, adotando o mesmo indicador de preços utilizado no Projeto de LDO/2004 da União.

Como visto, as informações que deverão ser colhidas e avaliadas são de amplo escopo, desde a influência do PIB até o efeito da inflação sobre a receita arrecadada e a despesa que será realizada.

Portanto, na busca do equilíbrio entre receita e despesa, não basta impor limites aos gastos, é necessário que as administrações públicas procurem profissionalizar-se, através da modernização dos equipamentos físicos e do investimento em capital humano, a fim de melhor estruturar sua rede de informações, necessária à construção das peças orçamentárias.

2.2 Critérios e Formas de Limitação de Empenho

Entre as normas que ampliam as finalidades da LDO, conforme dispõe a LRF, destacasse a que se refere a critérios e formas de limitação de empenhos, como decorrência da aplicação do art. 9º daquela lei, a seguir transcrito:

Art. 9º. Se verificado ao final de um bimestre que a realização da receita poderá não comportar o cumprimento das metas de resultado primário ou nominal estabelecidas no Anexo das Metas Fiscais, os Poderes e o Ministério Público promoverão, por ato próprio e nos montantes necessários, nos trinta dias subseqüentes, limitação de empenho e movimentação financeira, segundo os critérios fixados pela lei de diretrizes orçamentárias.

A limitação de empenho significa estabelecer limites em percentuais ou em valores absolutos para cada espécie de despesa, com exclusão das relacionadas com o endividamento, reduzindo o gasto dos recursos orçamentários enquanto a situação financeira não se estabilizar, com objetivo de cumprir as metas de resultado primário e nominal⁴.

Os critérios para limitação de empenho, quando ameaçado o alcance das metas fiscais, podem ocorrer de várias formas, tais como: por prioridades, por cortes de gastos em sentido horizontal ou por cortes de gastos em áreas escolhidas.

Esse mecanismo de limitação de empenho, também conhecido como contingenciamento do orçamento, é uma das fontes de críticas à LRF. Ives Granda, prefaciando o livro de Figueredo *et alii* (2001, p.19), assim se posiciona:

Não há nenhuma diretriz de cunho social ou mesmo a possibilidade da adoção de políticas compensatórias, mesmo que momentaneamente, pois estas poderiam comprometer o equilíbrio das contas públicas. Dessa forma, vislumbramos uma certa *miopia social* no novo padrão fiscal que se pretende implantar.

Para Figueredo *et alii* (2001, p.64), o planejamento atenuaria a *miopia social* da LRF, uma vez que os gestores poderiam distinguir, por intermédio principalmente da LDO, o que é importante, o que é mais importante, o que é prioritário e o que é imprescindível, para alocar os recursos orçamentários, sem ter que cortar linearmente ações e despesas de interesse social.

Na Bahia, houve apenas dois contingenciamento de despesa, desde o exercício 2001, conforme tabela:

Tabela 1 - Limitações de empenhos expedidas pelo Estado da Bahia de 2000 a 2004

em R\$

Ano	Dispositivos	Despesas limitadas
2001	Decreto n.º 8.026/01	158.252.153,00
2004	Decreto n.º 9.035/04	576.077.100,00

Fontes: Decretos Estaduais n.ºs 8.026/01 e 9.035/04

⁴As metas de resultados são metas financeiras, em que o resultado será a diferença entre ingressos e saídas de recursos financeiros. O resultado primário é a diferença entre receitas e despesas não financeiras da entidade central. O resultado nominal consiste na variação, no período, da dívida fiscal líquida (dívida consolidada líquida, acrescidas as receitas de privatização). Se o resultado nominal apurado for negativo, é indicador de crescimento da dívida, e vice-versa.

Para o exercício 2004, a LDO do Estado da Bahia determinou que; havendo a necessidade da limitação do empenho para atingir as metas fiscais previstas; seria fixado, separadamente, percentual de limitação para o conjunto de projetos, atividades finalísticas, atividades de manutenção e operações especiais, calculado de forma proporcional à participação dos Poderes e do Ministério Público no total das dotações fixadas inicialmente na Lei Orçamentária de 2004.

Ainda determinava a LDO que o Poder Executivo apresentaria aos demais Poderes e ao Ministério Público, até o vigésimo dia do mês subsequente ao final do bimestre, os parâmetros utilizados e as estimativas de receitas e despesas, bem como o montante que caberia a cada um dos Poderes na limitação de empenho e movimentação financeira. Esses órgãos deveriam obedecer a seguinte ordem na limitação dos gastos:

- a) despesas com investimentos e inversões financeiras;
- b) as despesas atendidas com recursos de contrapartida em operações de créditos e convênios;
- c) outras despesas correntes.

A prioridade a ser obedecida, em caso de contingenciamento das despesas, é a limitação de empenho para os investimentos e inversões financeiras. Apesar de lógica, todo corte de despesa deve ser objeto de análise, preocupação demonstrada na LDO baiana quando diz, no §1º do artigo 25, que caberia à Secretaria do Planejamento, Ciência e Tecnologia, no âmbito do Poder Executivo, analisar os projetos e atividades finalísticas, inclusive suas ações, cuja execução poderia ser adiada sem afetar os resultados finais dos programas governamentais previstos na lei orçamentária.

Entretanto, o trabalho da citada Secretaria somente será possível se as peças de planejamento das ações governamentais apresentarem programas e projetos financeiramente bem dimensionados, com objetivos claros, metas quantificadas e com a visão nítida dos resultados pretendidos, caso contrário, todo o trabalho será realizado de maneira imprecisa, com prejuízo dos recursos e sacrifício inútil da sociedade.⁵

Cabe destacar que a LRF, no § 1º, do mencionado art. 9º, dispõe que, no caso do restabelecimento da receita prevista, ainda que parcial, a recomposição das dotações, cujos empenhos foram limitados, dar-se-á de forma proporcional às reduções efetivadas.

2.3 Controle de Custos e Avaliação de Resultados

A LRF dispõe que a LDO conterà normas relativas ao controle de custos e à avaliação dos resultados dos programas financiados com recursos dos orçamentos.

⁵ A esse respeito ver Figueredo, Carlos M. Cabral *et alii*. Comentários à Lei de Responsabilidade Fiscal. Recife. 2001. p. 67.

Custos são o consumo efetivo de insumos ou recursos destinados à prestação de serviços ou à formação de um produto. A avaliação de resultados é a atividade destinada a aferir, mediante o emprego de indicadores, o desempenho da organização na execução das ações que lhe são pertinentes e que tenham contribuído para a prestação de um serviço ou para a formação de um produto qualquer.

Apesar de serem itens completamente distintos, para a avaliação de resultados é necessário que haja o controle de custos, visto que sem um o outro ou perde seu significado ou não pode ser realizado.

No Estado da Bahia, a partir da publicação, em 7 de fevereiro de 2003, do Decreto Estadual n.º 8.444, foi instituído o Sistema de Apropriação de Custos Públicos (ACP)⁶, no âmbito do Poder Executivo, objetivando aprimorar a qualidade do gasto público e proporcionar aos gestores informações relevantes sobre os custos envolvidos na oferta de produtos e na prestação de serviços à coletividade.

De acordo com o Decreto, a sua implantação seria feita de forma gradativa em cada Secretaria e nos demais órgãos da administração estadual durante o exercício de 2003, cabendo à Secretaria da Fazenda, como órgão gestor do sistema, o seu controle e supervisão, e aos gestores setoriais a adoção de providências operacionais necessárias à adequação das demandas e à validação e consistência dos valores apropriados.

O Relatório e Parecer Prévio do exercício de 2003, emitido pelo Tribunal de Contas do Estado da Bahia, informou que a Secretaria da Fazenda (SEFAZ) implementaria a Modelagem de Orçamento Gerencial, em que se procuraria privilegiar a qualidade do gasto público nas Unidades Administrativas da SEFAZ e, em paralelo, a Superintendência de Administração Financeira (SAF) estaria desenvolvendo, no sistema ACP, o Módulo de Custo propriamente dito (baseado no critério de custeamento ABC – *Activity Based Costing*), que seria disponibilizado até setembro de 2004.

A implantação de um sistema gerencial destinado ao controle do custo nas entidades públicas, apesar de determinado pela LRF (que não estabeleceu metodologia e nem prazo para a sua implantação), esbarra em problemas de ordem técnica em função de a contabilidade legal não estar adequadamente estruturada de modo a permitir que os dados oriundos dos seus relatórios possam ser diretamente utilizados em uma contabilidade de custo.

Além disso, a descontinuidade na gestão, que decorre dos mandatos cumpridos por diferentes equipes administrativas, e o receio da avaliação da administração são fatores que dificultam a implantação de um modelo de gestão.

⁶ Uma apresentação do Sistema ACP, realizado pela Secretária da Fazenda do Estado da Bahia, pode ser encontrado no site do BNDES. Disponível em: <http://www.federativo.bndes.gov.br/f_estudo.htm>. Consultado em 25/02/05.

2.4 Transferências de Recursos a Entidades Públicas e Privadas

A LDO deve estabelecer as demais condições e exigências para a transferência de recursos a entidades públicas e privadas. Vale notar que a LRF classifica essas operações nos seguintes grupos: transferências voluntárias e cobertura de necessidades de pessoas físicas ou déficits de pessoas jurídicas.

No Capítulo V da LRF, são conceituadas as transferências voluntárias como a entrega de recursos correntes ou de capital a outro ente da Federação, a título de cooperação, auxílio ou assistência financeira, que não decorra de determinação constitucional, legal ou transferências ao Sistema Único de Saúde. A LRF exige, para a realização dessas transferências, além das exigências estabelecidas na LDO:

- a existência de dotação específica na lei orçamentária;
- a observância do disposto no inciso X do art. 167 da Constituição da República que proíbe o pagamento de despesas com pessoal ativo, inativo e pensionistas;
- a comprovação, entre outras, por parte do beneficiário, de que se acha em dia quanto ao pagamento de tributos, empréstimos e financiamentos devidos ao ente transferidor, bem como quanto à prestação de contas de recursos anteriormente dele recebidos.

Já a cobertura de necessidades de pessoas físicas ou déficits de pessoas jurídicas, conforme preceitua o Capítulo VI da LRF, envolve a destinação de recursos para, direta ou indiretamente, suprir suas necessidades e deverá ser autorizada por lei específica, atender às condições estabelecidas na LDO e estar prevista no orçamento ou em seus créditos adicionais.

Na LDO 2004 da Bahia, foi exigido, para as transferências voluntárias, que os municípios, no ato da assinatura dos instrumentos de convênio, acordo ou outro ajuste, comprovassem a observância do disposto na Lei Complementar nº 101/2000. Quanto aos órgãos ou entidade responsável pela transferência, exigiu-se, além de outros controles operacionais, a verificação das condições previstas, mediante a apresentação, pelo Município, de documentos que atestassem o cumprimento dessas condições, inclusive a apresentação, dos balanços contábeis de 2002 ou 2003, da Lei Orçamentária para o exercício de 2004 e de outros documentos comprobatórios.

Cabe a crítica quanto ao momento que os Municípios teriam para comprovar a observância do disposto na Lei Complementar nº 101/2000, uma vez que, normalmente, as assinaturas dos instrumentos ocorrem em cerimônias públicas, quando se exterioriza para a população a intenção de cooperação entre os entes, o que torna praticamente impossível que no ato da assinatura do acordo sejam observados as exigências legais.

Teria mais aplicabilidade estabelecer que a transferência dos recursos só ocorreria quando do

implemento das condições anteriormente transcritas, não necessariamente, na formalização dos acordos.

Quanto aos aspectos exigidos para a transferência de recursos a entidade privada, assim se pronunciou a LDO da Bahia:

Art. 14 - Somente serão incluídas, na Lei Orçamentária e em seus créditos adicionais, dotações a título de subvenções sociais, contribuições ou auxílios, se destinadas a entidades privadas sem fins lucrativos e que preencham uma das seguintes condições:

I - sejam de atendimento direto ao público nas áreas de assistência social, saúde, educação ou prestem serviços culturais, conforme previsto no art. 63, da Lei nº 2.322, de 11 de abril de 1966;

II - atendam ao disposto no art. 204 da Constituição Federal, no caso de prestação de assistência social, e no art. 61 do seu Ato das Disposições Constitucionais Transitórias, no caso de entidades educacionais;

III - sejam signatárias de contrato de gestão com a Administração Pública Estadual;

IV - sejam qualificadas como organizações sociais.

§ 1º - A execução das dotações sob os títulos especificados neste artigo, além das condições nele estabelecidas, dependerá da assinatura de convênio, conforme o disposto no art. 116 e seus parágrafos, da Lei Federal nº 8.666, de 21 de junho de 1993, com as alterações posteriores, salvo quando submetida a contrato de gestão.

§ 2º - Aos órgãos ou entidades responsáveis pela concessão de subvenções sociais, contribuições ou auxílios, conforme previsto no *caput* deste artigo, competirá verificar, quando da assinatura de convênio, contrato de gestão ou outros ajustes, o cumprimento das exigências, inclusive da prévia autorização por lei específica, constantes do art. 26, da Lei Complementar nº 101/2000.

2.5 Utilização e Montante da Reserva de Contingência

A Reserva de Contingência foi institucionalizada pelo Decreto-lei nº 200, de 25 de fevereiro de 1967, modificado pelo Decreto-lei nº 900, de 29 de setembro de 1969, com o fim exclusivo de aportar recursos para suplementar as despesas de pessoal no âmbito do Governo Federal. Posteriormente, a Portaria Ministerial nº 9 — MINIPLAN — de 28 de janeiro de 1974, autorizou os Estados e os Municípios, mediante lei própria, a incluírem nos seus respectivos orçamentos a Reserva de Contingência para aquela finalidade.

Entretanto, o Decreto-lei nº 1.763, de 16 de janeiro de 1980, ampliou a função da Reserva de Contingência, passando a servir de fonte de recursos para a abertura de créditos adicionais suplementares e especiais, e autorizou que os orçamentos das entidades de Direito Público Interno — a União, os Estados, os Municípios, o Distrito Federal e suas respectivas autarquias — alocassem dotação global não especificamente destinada a determinado órgão, unidade orçamentária, programa ou categoria econômica para aquela nova finalidade.

A Reserva de Contingência constituía-se de uma parcela do superávit corrente, apurado no confronto entre as Receitas Correntes e as Despesas Correntes. Sobre o superávit corrente era aplicado um percentual estabelecido pela própria administração da entidade governamental.

Atualmente, de acordo com o art. 5º, inciso III, da LRF, a Lei de Orçamento Anual (LOA)

conterá a Reserva de Contingência, cuja forma de utilização e cujo montante, calculado com base na Receita Corrente Líquida (RCL), serão estabelecidos na Lei de Diretrizes Orçamentárias. Seu destino, em princípio, é o atendimento de passivos contingentes e outros riscos e eventos fiscais imprevistos.

No caso da Bahia, a reserva de contingência, de acordo com a LDO 2004, seria constituída exclusivamente dos recursos do orçamento fiscal, em montante equivalente a até 3% (três por cento) da receita corrente líquida e seria utilizada como fonte de recursos para abertura de créditos adicionais e para atendimento ao disposto no inciso III, art. 5º, da Lei Complementar nº 101/2000.

2.6 Anexo de Metas Fiscais

O Anexo de Metas Fiscais é um conjunto de diretrizes importantes para o planejamento e para o controle, uma vez que demonstra as metas fiscais para um triênio e traz uma avaliação do cumprimento das metas previstas no ano anterior. Este anexo é composto de:

- metas anuais relativas a receitas, despesas, resultado nominal e primário e montante da dívida pública;
- avaliação do cumprimento das metas previstas no ano anterior;
- demonstrativo das metas anuais, com memória e metodologia de cálculo que justifiquem os resultados pretendidos, comparando-as com as fixadas nos três exercícios anteriores;
- evolução do patrimônio líquido nos últimos três exercícios;
- avaliação da situação financeira e atuarial dos regimes geral de previdência social e próprio dos servidores públicos, do Fundo de Amparo ao Trabalhador e dos demais fundos públicos e programas estatais de natureza atuarial; e
- demonstrativo da estimativa e da compensação da renúncia de receita e da margem de expansão das despesas obrigatórias de caráter continuado.

O anexo de metas fiscais, apresentado na LDO 2004 do Estado da Bahia, além de apresentar a avaliação do cumprimento das metas fiscais de 2002 e a avaliação da situação financeira e atuarial do Regime de Previdência Próprio dos Servidores Públicos Estaduais; foi composto de 14 quadros, a saber:

- a) projeção das metas fiscais 2004 – 2006;
- b) evolução projetada do estoque da dívida;
- c) evolução projetada do estoque da dívida – 2002 a 2007;
- d) execução orçamentária da receita do exercício de 2002;
- e) receitas tributárias do exercício de 2002;

- f) execução orçamentária da despesa exercício de 2002;
- g) gastos com pessoal em relação à receita corrente líquida do exercício de 2002;
- h) posição da dívida pública exercício de 2002;
- i) comparativo das metas fiscais dos exercícios anteriores;
- j) demonstrativo das metas fiscais de 2004-2006;
- k) evolução do patrimônio líquido;
- l) demonstrativo da receita de capital / alienação de ativos e aplicação dos recursos;
- m) demonstrativo da estimativa e compensação da renúncia de receita; e
- n) margem de expansão das despesas obrigatórias de caráter continuado.

Destaque-se que a lei de diretrizes orçamentárias, para o exercício de 2004, é aprovada no exercício 2003, portanto, a avaliação do exercício anterior refere-se ao ano de 2002.

A força da LDO reside, principalmente, na apresentação do Anexos das Metas Fiscais. Se bem elaborado pelo Poder Executivo, com informações precisas e pertinentes, e criteriosamente apreciado pelo Poder Legislativo, tende a inibir estimativas de receitas e fixação de despesas fora da realidade da administração pública.

2.7 Anexo de Riscos Fiscais

O Anexo de Riscos Fiscais é outra peça importante para o planejamento, uma vez que visa avaliar com certa antecedência os passivos contingentes e outros riscos capazes de afetar a busca do equilíbrio das contas públicas.

Nesse anexo, são demonstrados os passivos contingentes assumidos pela Administração, sem previsão para seu suprimento, e os riscos fiscais que podem acontecer em decorrência de eventos que coloquem em perigo a gestão fiscal dos recursos públicos e, por consequência, o equilíbrio entre as receitas e as despesas do Estado.

O objetivo desse anexo é permitir, tanto quanto possível, a eliminação do perigo de se descaracterizar o orçamento, em função de um evento para o qual já deveriam ter sido pensadas alternativas e soluções.

Uma das funções do planejamento é exatamente antever problemas e proporcionar alternativas possíveis para eles. No caso da Bahia, esse anexo assim se pronuncia:

A Lei Complementar nº 101 de 2002 – Lei de Responsabilidade Fiscal dispõe que a Lei de Diretrizes Orçamentárias conterá o Anexo de Riscos Fiscais, compreendendo os passivos contingentes e outros riscos fiscais capazes de afetar as contas públicas.

Cumpra esclarecer que a maioria das ações judiciais movidas contra o Estado envolve questões de natureza trabalhista ou patrimonial, sendo estas últimas vinculadas a desapropriações. Outrossim, o valor atribuído à causa não é um dado definitivo para se estabelecer o impacto fiscal relativo aos valores desses passivos já que não se sabe, quando do ajuizamento da ação, quais os valores efetivamente envolvidos na demanda, sendo o

valor atribuído à causa meramente simbólico, apenas para efeito de recolhimento das custas, de forma que o valor liquidado normalmente difere em muito do valor da causa. Por outro lado, convém ressaltar que em grande número dessas ações, o Estado logrará êxito não havendo qualquer desembolso.

As ações movidas contra o Estado, agrupadas em razão da natureza da causa, são relativas a reintegração, remuneração e enquadramento de servidores públicos estaduais, indenização, desapropriação e cobrança, inserindo-se nestes grupos os passivos das seguintes empresas estatais: Consórcio Rodoviário Intermunicipal da Bahia – CRIBA, Companhia de Desenvolvimento do Vale do Paraguaçu – DESENVALE e Companhia de Navegação Baiana – CNB.

Atente-se, ainda, que mesmo naquelas ações em que o Estado, sendo condenado, venha a ter que honrar a causa, os pagamentos não serão tempestivos, posto que haverá a emissão de precatórios, que de acordo com o art. 100 da Constituição Federal, somente serão objeto de dotações orçamentárias aqueles recebidos até 1º de julho do exercício no qual se elabora a proposta dos orçamentos, podendo o respectivo pagamento ocorrer até o final do exercício seguinte.

Outrossim, o artigo 78, acrescido ao Ato das Disposições Constitucionais Transitórias - ADCT, pela Emenda Constitucional n.º 30, de 13 de setembro de 2000, admite a liquidação em prestações anuais, iguais e sucessivas, no prazo máximo de dez anos, dos precatórios pendentes e os que decorram de ações iniciais ajuizadas até 31 de dezembro de 1999, ressalvados os créditos definidos em lei de pequeno valor, os de natureza alimentícia, os de que trata o artigo 33 do ADCT e suas complementações, assim como aqueles que já tiveram os respectivos recursos liberados ou depositados em juízo.

Esse dispositivo atenua os riscos fiscais, posto que na hipótese de uma condenação que implique no pagamento de um valor relevante, os seus efeitos poderão ser diluídos em dez exercícios, a partir do seguinte àquele do recebimento do precatório.

Com relação as garantias concedidas pelo Estado, elas distinguem-se em:

a) garantias prestadas a duas empresas estatais privatizadas, cujas operações continuaram sob garantia do Estado. O desembolso relativo a essas, caso venham a ser requeridos, serão ao longo do tempo:

- a primeira, trata-se de uma operação contratada diretamente com a União, com amparo na Lei n.º 6.481/93, estando coberta por contragarantia representada pela caução de títulos públicos federais em montante equivalente ao saldo devedor da operação, com posição, em 31.03.2003, de R\$ 19.548 mil, • a segunda, é beneficiária de duas operações contratadas com organismos financeiros internacionais, com autorização das Leis n.ºs 4.619/85 e 4.621/85, cuja contragarantia é uma carta de fiança bancária. O saldo total dessas operações, em 31.03.2003, é de R\$ 145.570 mil.

b) operação contratada com organismo financeiro internacional por empresa estatal, cuja aprovação consta das Leis n.ºs 6.342/91 e 6.899/95. Nesse caso, o orçamento estadual contém as dotações para o pagamento das obrigações decorrentes dessa operação, cujo saldo, em 31.03.2003, é de R\$ 187.779 mil.

c) garantias prestadas através do Fundo de Desenvolvimento Econômico e Social – FUNDESE, a produtores rurais atendidos pelo Programa de Recuperação da Lavoura Cacaueira. Essas operações, foram autorizadas, pelo Senado, no montante de R\$ 91.600 mil, e contratadas ao amparo das Resoluções n.ºs 68/98 e 71/99 do Senado Federal.

Com relação às operações de garantia tratadas nos dois primeiros itens, considerando o prazo de desembolso, a natureza da garantia ou a existência de dotações orçamentárias para atender as obrigações contratuais, inexistente a possibilidade de ocorrência de qualquer risco adicional para as finanças públicas do Estado. Quanto à garantia prestada pelo FUNDESE, caso ocorra algum risco, além da sua diluição ao longo do tempo, a honra, pelo Estado, de qualquer compromisso, será coberta com recursos do próprio Fundo, com a redução proporcional do seu programa de investimento, evitando-se, assim, qualquer efeito sobre as metas fiscais estabelecidas.

Informa-se, ainda, que no orçamento do Estado são consignadas dotações específicas para o pagamento de precatórios, além da previsão de uma reserva de contingência, constituindo, desse modo, um montante capaz de atender ocorrências que possam causar impacto na situação das contas fiscais da Administração Pública Estadual.

No Anexo de Riscos Fiscais acima exposto, o governo da Bahia alega que o valor atribuído às ações judiciais movidas contra o Estado não é um dado definitivo para se estabelecer o impacto

fiscal sobre as contas públicas.

Figueiredo *et alii* (2001, p.75) traz opinião diversa da apresentada pelo Estado da Bahia. Em sua análise, as peculiaridades da Contabilidade Pública não as excluem do conjunto harmônico das Ciências Contábeis, sendo então necessário que, fundado nos princípios da Competência e da Prudência, sejam realizadas as contabilizações de todas as obrigações do ente, inclusive aquelas cujos fundamentos jurídico e econômico possam estar ainda em formação, como no caso das demandas judiciais.

Tal providência não afetaria as demonstrações contábeis, uma vez que os registros poderiam ser revertidos, caso não ocorresse a perda do litígio. Além disso, fortaleceria o planejamento das dotações destinadas aos pagamentos de precatórios judiciais, bem como aumentaria a transparência das contas públicas.

3 Impactos da Lei de Responsabilidade Fiscal sobre a Lei Orçamentária Anual

O orçamento público é formalizado através da Lei Orçamentária Anual (LOA), que integra o conjunto de instrumentos de planejamento governamental. A LOA é uma lei de iniciativa do Poder Executivo que, aprovada pelo Poder Legislativo, autoriza a Administração Pública a realizar, em um exercício financeiro, despesas destinadas ao funcionamento dos serviços públicos compatíveis com a estimativa de arrecadação das receitas.

O artigo 5º, da LRF, que trata do orçamento, determina que o projeto de lei orçamentária anual deve ser elaborado de forma compatível com o plano plurianual e com a lei de diretrizes orçamentárias, reforçando uma recomendação já prevista na Constituição Federal de 1988.

O quadro dois demonstra, comparativamente, as atribuições delegadas pela Constituição e aquelas exigidas pela LRF.

Quadro 1 – Atribuições da Lei Orçamentária Anual

Com a Constituição	Lei de Responsabilidade Fiscal
Estabelecer o orçamento fiscal, o orçamento de investimento das empresas e o orçamento da seguridade social. (art. 165, §5º, incisos I, II e III)	
Apresentar demonstrativo regionalizado do efeito, sobre as receitas e despesas, decorrente de isenções, anistias, remissões, subsídios e benefícios de natureza financeira, tributária e creditícia. (art. 165, §6º)	Apresentar demonstrativo regionalizado do efeito, sobre as receitas e despesas, decorrente de isenções, anistias, remissões, subsídios e benefícios de natureza financeira, tributária e creditícia, bem como das medidas de compensação a renúncias de receita e ao aumento de despesas obrigatórias de caráter continuado. (art. 5º, inciso II)*
Os orçamentos fiscal e de investimento das empresas, compatibilizados com o plano plurianual, terão entre suas funções a de reduzir desigualdades inter-regionais, segundo critério populacional. (art. 165, §7º) As emendas ao projeto de lei do orçamento anual ou aos projetos que o modifiquem somente podem ser aprovadas caso sejam compatíveis com o plano plurianual e com a lei de diretrizes orçamentárias. (art. 166, §3º, inciso I)	Ser compatível com o plano plurianual, com a lei de diretrizes orçamentárias. (Caput do art. 5º)
Não conter dispositivo estranho à previsão da receita e à fixação da despesa, não se incluindo na proibição a autorização para abertura de créditos suplementares e contratação de operações de crédito, ainda que por antecipação de receita, nos termos da lei. (art. 165, §8º)	
Nenhum investimento cuja execução ultrapasse um exercício financeiro poderá ser iniciado sem prévia inclusão no plano plurianual, ou sem lei que autorize a inclusão, sob pena de crime de responsabilidade.(art. 167, §1º)	Vedado consigná dotação para investimento com duração superior a um exercício financeiro que não esteja previsto no plano plurianual ou em lei que autorize a sua inclusão, conforme disposto no §1º do art. 167 da Constituição.(art. 5º, §5º)
	Apresentar demonstrativo da compatibilidade da programação dos orçamentos com os objetivos e metas constantes do Anexo de Metas Fiscais. (art. 5º, inciso I)
	Apresentar reserva de contingência, cuja forma de utilização e montante, definido com base na receita corrente líquida, serão estabelecidos na lei de diretrizes orçamentárias, destinada ao atendimento de passivos contingentes e outros riscos e eventos fiscais imprevistos. (art. 5º, inciso III, alínea a)
	Apresentar todas as despesas relativas à dívida pública, mobiliária ou contratual, e as receitas que as atenderão. (art. 5º, §1º)
	Apresentar separadamente na lei orçamentária e nas de crédito adicional o refinanciamento da dívida pública. (art. 5º, §2º)
	Vedado consignar na lei orçamentária crédito com finalidade imprecisa ou com dotação ilimitada. (art. 5º, §4º)

Fonte: Constituição Federal de 1988 e Lei Complementar n.º 101/00

*Neste caso, além de apresentar demonstrativo regionalizado do efeito, sobre as receitas e despesas, decorrente de isenções, anistias, remissões, subsídios e benefícios de natureza financeira, tributária e creditícia conforme previsto no §6º do art. 165 da Constituição, a partir da LRF, fica a LOA obrigada a apresentar medidas de compensação a renúncias de receita e ao aumento de despesas obrigatórias de caráter continuado.

Comparando o que ocorreu com a LDO, o impacto da lei fiscal sobre a lei orçamentária anual foi menor. Exceto quanto a complementação do documento a que se refere o § 6º, do art. 165, da Constituição, apenas quatro funções e uma vedação já não tinham sido previstas na Constituição Federal de 1988, conforme se depreende da análise do quadro dois.

Às funções da LOA, a LRF acresce:

- I. apresentar as medidas de compensação a renúncias de receita e ao aumento de despesas obrigatórias de caráter continuado;
- II. apresentar o demonstrativo da compatibilidade da programação dos orçamentos com os objetivos e metas constantes do Anexo de Metas Fiscais integrante da LDO, onde deverão estar estabelecidas as metas anuais, em valores correntes e constantes, relativas a receitas, despesas, resultado nominal e resultado primário e montante da dívida pública, para o exercício a que se referirem;
- III. apresentar a reserva de contingência, cuja forma de utilização e montante, definido com base na receita corrente líquida, é destinada ao atendimento de passivos contingentes e outros riscos e eventos fiscais imprevistos;
- IV. apresentar todas as despesas relativas à dívida pública, mobiliária ou contratual, e as receitas que as atenderão; e
- V. apresentar separadamente o refinanciamento da dívida pública.

Quanto ao item I, a LRF busca condicionar a renúncia de receitas à preservação dos resultados aprovados pelo Anexo de Metas Fiscais e ao acréscimo de despesas obrigatórias de caráter continuado. Para ser autorizada na LOA, a renúncia ensejará demonstrativo das medidas compensatórias que comportem a variação da receita sem afetar tais metas fiscais.

As metas fiscais para quais o orçamento deve demonstrar compatibilidade são as metas previstas na LDO para receitas, despesas, resultados primário e nominal e montante da dívida pública que, após aprovadas, passam a ser compromisso de governo.

Com a apresentação dessa compatibilidade, a administração assegura que os valores de receitas e despesas constantes da LOA são compatíveis com as metas financeiras de receitas, de despesas e de resultados estabelecidos na LDO. Assegura também que os valores das despesas autorizadas na LOA poderão ser executados a partir da efetiva arrecadação das receitas, de modo a sustentar a obtenção do resultado primário previsto também na LDO.

Os recursos destinados a reserva de contingência, prevista na LOA, conforme estabelecido na LDO, deverão ser utilizados, única e exclusivamente, para atender obrigações imprevistas, inesperadas, contingentes, servindo também de fonte compensatória de recursos para a abertura de

créditos adicionais, de acordo com a função originalmente concebida para a reserva de contingência pelo Decreto-lei nº 200/1967.

Desde a promulgação da LRF, o Estado da Bahia vem republicando na LOA os Anexos de Metas Fiscais e Riscos Fiscais exigidos à LDO, alegando a necessidade de ajustes devido ao comportamento das variáveis macroeconômicas e da execução das receitas e despesas, quando da elaboração da LOA. Segundo o governo estadual, essa medida é necessária para que os valores previstos estejam compatíveis com o alcance das metas.

Esse mecanismo é válido, desde que o Poder Legislativo avalie a pertinência das mudanças ocorridas, já que a peça anteriormente apreciada e aprovada em plenário foi uma LDO que demonstrava outros números em seus anexos.

Outra exigência importante da LRF refere-se à determinação do § 1º, art. 5º, que dispõe que deverão constar da LOA todas as despesas relativas à dívida pública, como também as receitas que as atenderão. Com isso, a LRF busca, a todo custo, comprometer a administração com as dívidas anteriormente contratadas, inclusive impondo que a relação dívida/receita fique dentro de parâmetros pré-estabelecidos, com a finalidade de proteger gerações futuras de dívidas contraídas sem a observância de critérios.

Conclusão

Analisados os impactos da Lei de Responsabilidade Fiscal sobre o sistema orçamentário, comparando as funções previstas na Constituição Federal de 1988 e àquelas trazidas pelo Capítulo II, da lei fiscal, conclui-se que o maior impacto da lei ocorreu sobre as funções da Lei de Diretrizes Orçamentária, tornando-a a peça de planejamento norteadora da gestão fiscal responsável. Quanto à Lei Orçamentária Anual (LOA), verificou-se que, das oito funções disposta na seção reservada a LOA, somente quatro funções e uma vedação já não tinham sido previstas na Constituição.

A LRF é, sem dúvida, uma lei importante na busca do fortalecimento dos instrumentos de planejamento. A própria apresentação dos Anexos das Metas Fiscais e de Riscos Fiscais, na LDO, refletidos, necessariamente, na LOA, tende a inibir estimativas de receitas e fixação de despesas fora da realidade da administração pública, desde que bem elaborados pelo Poder Executivo e criteriosamente apreciados pelo Poder Legislativo, o que fortalece não só os instrumentos de planejamento governamental, como também o Poder Legislativo na execução de sua função fiscalizadora.

Um aspecto a destacar, como visto no decorrer do trabalho, foi a exigência do equilíbrio das contas públicas, que se tornou um dos princípios da LRF. Atualmente, nenhuma despesa deve ser

realizada sem a devida existência das fontes de recursos que a financiarão. É um princípio lógico, mas que a administração pública ignorou por muito tempo, haja vista os descontroles dos gastos anteriormente processados, sem a devida cobertura orçamentária.

Cabe aqui lembrar o pensamento de Figueirêdo e Nóbrega sobre o comportamento fiscal da maioria dos entes da federação, na história brasileira recente. Para eles, a forma de gestão dos administradores parecia traduzir o Paradoxo do Peloponeso, ou seja, se não havia nenhum benefício a ser extraído do cumprimento das normas e se não haveria nenhuma sanção para aqueles que realizassem despesas acima da real capacidade de pagamento do ente, porque então arcar com o ônus do desgaste político trazidas pela adoção de medidas impopulares, como redução do quadro de servidores, continuação de obras e de políticas assistencialistas? Assim, com o advento da LRF, os administradores sabem que existe, na legislação brasileira, lei que orienta e pune aqueles que desconhecem a necessidade do planejamento das ações governamentais e, conseqüentemente, a gestão fiscal responsável.

Bibliografia

BRASIL. Constituição (1988). Constituição da República Federativa do Brasil: promulgada em 5 de outubro de 1988.

BRASIL. 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.

BRASIL. Decreto-lei nº 200, de 25 de fevereiro de 1967. Dispõe sobre a organização da Administração Federal, estabelece diretrizes para a Reforma Administrativa e dá outras providências.

BRASIL. Decreto-lei nº 900, de 29 de setembro de 1969. Altera disposições do Decreto-lei nº 200, de 25 de fevereiro de 1967, e dá outras providências.

BRASIL. Portaria Ministerial nº 9, de 28 de janeiro de 1974. Estabelece a classificação funcional programática sobre as programações do governo.

BRASIL. Decreto-lei nº 1.763, de 16 de janeiro de 1980. Altera a redação do artigo 91 do Decreto-lei nº 200, de 25 de fevereiro de 1967, modificado pelo artigo 1º do decreto-lei nº 900, de 29 de setembro de 1969.

BAHIA. Lei n.º 8640, de 16 de julho de 2003. Dispõe sobre as diretrizes orçamentárias para o exercício de 2004 e dá outras providências.

BAHIA. Decreto nº 8.026, DE 30 DE AGOSTO DE 2001. Altera o Decreto nº 7.896, de 19 de janeiro de 2001, na forma que indica.

BAHIA. Decreto nº 8.444, de 07 de fevereiro de 2003. Institui o Sistema de Apropriação de Custos Públicos - ACP, no âmbito da Administração Pública do Poder Executivo Estadual, e dá outras providências.

BAHIA. Tribunal de Contas do Estado. *Relatório e parecer prévio das contas do Estado da Bahia: Poderes Legislativo, Judiciário e Executivo e Ministério Público exercício de 2003*. Conselheiro-Relator Ursicino Pinto de Queiroz. Salvador, 2004. Disponível em: <<http://www.tce.ba.gov.br>>. Acesso em: 08 fev. 2005.

BRUNO, Mário Cristóvão. *Compreendendo a Gestão Patrimonial à Luz da LRF*. Rio de Janeiro: IBAM/BNDES, 2001.

CAVALHEIRO, Jader Branco & FLORES, Paulo Cesar. O planejamento governamental na LRF como forma da aplicação do gerenciamento por resultados e o equilíbrio das contas públicas - “o planejamento estratégico público”. Disponível em <http://federativo.bndes.gov.br/bf_bancos/estudos/e0001749.pdf> Acesso em: 13 fev. 2005.

CHALFUN, Nelson & MÉLLO, Leonardo. *Entendendo a contribuição da política fiscal, do PPA e da LDO para a gestão fiscal responsável*. Rio de Janeiro: IBAM/BNDES, 2001.

FIGUEIRÊDO, Carlos Maurício C.; FERREIRA, Cláudio S. de Oliveira; TORRES, Fernando R. Gameiro; BRAGA, Henrique A. Silva & NÓBREGA, Marcos Antônio R. *Comentários à Lei de Responsabilidade Fiscal*. Recife: Nossa Livraria, 2001.

FIGUEIRÊDO, Carlos Maurício C. & NÓBREGA, Marcos Antônio R. da. *O peloponeso e a desideologização da lei de responsabilidade fiscal*. Disponível em: <http://federativo.bndes.gov.br/bf_bancos/estudos/e0001303.pdf> Acesso em: 13 fev. 2005.

GIAMBIAGI, Fabio; ALÉM, Ana Claudia. *Finanças Públicas – Teoria e Prática no Brasil*. 2. edição. Rio de Janeiro: Campus, 2000.

GONÇALVES, Marcos Flávio R. & FERNANDES, Marlene. *Traçando um panorama geral da Lei de Responsabilidade Fiscal*. Rio de Janeiro: IBAM/BNDES, 2001.

_____. *Traçando um panorama geral da Lei de Responsabilidade Fiscal*. Rio de Janeiro: IBAM/BNDES, 2001.

MARTINS, Ives Gandra da Silva & NASCIMENTO, Carlos Valder do. *Comentários à Lei de Responsabilidade Fiscal*. São Paulo: Saraiva, 2001.

MAURO, Elizabeth & CHALFUN, Nelson. *Controlando e avaliando a execução do orçamento*. Rio de Janeiro: IBAM/BNDES, 2001.

_____, PINTO, João Roberto Lopes. *Operacionalizando o planejamento*. Rio de Janeiro: IBAM/BNDES, 2001.

SMITH, Elizabeth A. *Manual da produtividade: métodos e atividades para envolver os funcionários*

na melhoria da produtividade. Tradução: Mariluce Filizola C. Pessoa, supervisão: Getúlio Apolinário Ferreira, Rio de Janeiro: Qualitymark Ed. 1993.

VALERIANO, Dalton L. Gerência em projetos: pesquisa, desenvolvimento e engenharia. São Paulo: Makron Books, 1998.