

# A EVOLUÇÃO DAS NORMAS DE CONTABILIDADE APLICADAS AO SETOR PÚBLICO COM FOCO NA LEGISLAÇÃO E PROCEDIMENTOS OPERACIONAIS A PARTIR DA LEI DE RESPONSABILIDADE FISCAL.

Romualdo Regis Silva<sup>1</sup>

Hamilton Andrade de Carvalho<sup>2</sup>

Luciana da Silva Moraes<sup>3</sup>

## RESUMO

Este artigo tem como principal foco demonstrar a importância da lei de Responsabilidade Fiscal para a Contabilidade Pública, sendo esse um tipo de controle dos elementos indicadores de avaliação de desempenho e a transparência na Gestão de atividade. Propõe analisar e comparar a evolução histórica das normas de contabilidade pública no Brasil, confirmando as mudanças ocorridas no antes e depois da Lei de Responsabilidade Fiscal. A principal conclusão deste artigo aponta a grande importância e um enorme avanço na forma de administrar os recursos que os contribuintes põem à disposição dos governantes.

**Palavras-chave:** orçamento público, governo, transparência, participação.

---

<sup>1</sup>Acadêmico 8º semestre, Curso de Ciências Contábeis da Faculdade São Francisco de Barreiras. Email: romualdo.regis@hotmail.com

<sup>2</sup>Orientador - Bacharel em Ciências Contábeis, Esp. em Controladoria e Auditoria, professor e pesquisador da Faculdade São Francisco de Barreiras – FASB no Curso de Bacharelado em Ciências Contábeis. Email: hamilton@fasb.edu.br

<sup>3</sup>Co-orientadora – Bacharel em Ciências Contábeis, Mestre em Gestão Ambiental, professora e pesquisadora da Faculdade São Francisco de Barreiras – FASB no Curso de Bacharelado em Ciências Contábeis. Email: luciana@fasb.edu.br.

## **1. INTRODUÇÃO**

O desempenho das finanças públicas na economia está ligado à atuação do governo e à competência de pagamento de impostos dos agentes econômicos.

O papel da Contabilidade Pública passa ter um melhor aproveitamento através da Lei de Responsabilidade Fiscal, que é essencial ao controle de informação visando uma ampla transparência das Atividades Públicas.

Segundo Cristóvão Ferreira de Lima (2009, p. 83), a atividade pública passou a ser exercida mais intensamente sob a ótica do controle da Lei complementar 101/2000 (Lei de Responsabilidade Fiscal) onde aborda com bastante correção os campos orçamentário, financeiro e contábil.

Visando alcançar os objetivos propostos, o presente trabalho estruturou-se em introdução, capítulo I e II e conclusão. Sendo abordado o conceito e as finalidades da Contabilidade Pública, destacando-se o advento da Lei de Responsabilidade Fiscal-LRF e suas conseqüentes mudanças.

Sendo assim, as normas orçamentárias visam estabelecer regras norteadoras, a fim de conferir racionalidade, eficiência e transparência para os processos de elaboração execução e controle do orçamento público. Válidos para os poderes executivos, legislativos e judiciários de todos os entes federativos, União, Estados, Distrito Federal e Municípios.

## **2. EVOLUÇÃO HISTÓRICA DA CONTABILIDADE PÚBLICA.**

A contabilidade pública é a ferramenta mais eficaz para o gerenciamento dos bens públicos permitindo uma visão completa das disponibilidades financeiras que permitirão a tomada de decisões para aumentar o bem estar, gerar empregos, estabilidade econômica, incentivar fatores positivos, como a educação, a indústria e o comércio, e inibir os negativos como a criminalidade e a exploração de consumidores.

O advento da Contabilidade Pública no Brasil foi em 1808 quando aqui chegaram à família real portuguesa. Tendo como mediação um alvará com força de lei, no dia 28 de junho de 1808, Dom João VI, referendado a Dom Fernando José de Portugal, ministro e secretário dos negócios do Brasil e da Fazenda naquela época criou o Erário Régio e constituiu o Conselho da Fazenda, onde guiava a administração real, bem como o estabelecimento de normas reguladoras da escrituração da contabilidade desse erário. (ARAÚJO e ARRUDA, 2009).

Em 1905, dava início a um novo período da Contabilidade Pública no Brasil, que foi completada em 1914 quando o governo federal precisou levantar um empréstimo com a Inglaterra e, para surpresa do governo, esta lhe pede uma demonstração da receita e despesa da União. Em 1919 foi aprovado um projeto do contabilista Moraes Júnior restaurando o sistema de contabilidade por partidas dobradas.

Portanto, as regras da Contabilidade Pública no Brasil são definidas, atualmente, principalmente, pela Lei nº 4.320/64, que delibera as normas gerais de direito financeiro para a elaboração e controle dos orçamentos e balanços da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal. O artigo 83º da referida lei, determina que “a contabilidade evidenciará perante a Fazenda Pública a situação de todos quantos, de qualquer modo, arrecadem receitas, efetuem despesas, administrem ou guardem bens a ela pertencentes ou confiados”.

A Lei de Responsabilidade Fiscal, aprovada em maio de 2000, nasceu com o intuito de estabelecer limites aos gestores da política fiscal da União, Estados e Municípios. O seu fundamental objetivo é o de controle de gastos e endividamento exagerado dos governos estaduais e municipais (FIORAVANTE; PINHEIRO; VIEIRA, 2007).

O mais recente fato da história da Contabilidade Pública foi à promulgação da Lei Complementar 101, de 04 de maio de 2000, conhecida como Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF). Essa lei foi criada com o intuito de fazer com que os administradores executem com mais responsabilidade o que é aprovado no Orçamento. A Lei 101/2000 impõe novas normas e princípios no

que diz respeito aos gastos com pessoal, seguridade social, endividamento público e ainda determina que sejam criadas metas para controlar receitas e despesas limitando e punindo os administradores que não a cumprirem. No período anterior à Lei de Responsabilidade Fiscal, os limites para despesa de pessoal estavam previstos na Lei Complementar 96 de 31 de maio de 1999, denominada Lei Rita Camata II, aprovada pelo Congresso Nacional. Acontece que os Poderes Legislativos e judiciários ficavam fora do alcance dessa Lei. Agora, com a LRF, e conseqüentemente as mudanças impostas com a mesma, determina que os limites sejam aplicados a todos os Poderes e às três esferas de governo. NASCIMENTO e DEBUS (2001), explica que:

A Lei de Responsabilidade Fiscal – LRF, Lei Complementar nº 101, de 4 de maio de 2000, destina-se a regulamentar a Constituição Federal, na parte da Tributação e do Orçamento (Título VI), cujo Capítulo II estabelece as normas gerais de finanças públicas a serem observadas pelos três níveis de governo: Federal, Estadual e Municipal.

Sua principal finalidade é tornar obrigatória a obediência de todos os governantes às normas e limites para administrar as finanças, prestando contas dos recursos da sociedade e tendo transparênciadados benefíciosda administração das contas públicas no Brasil.

A LRF - Lei de Responsabilidade Fiscal não trouxe mudanças significativas no modo de fazer a Contabilidade, no entanto, reforça a obrigação de transparência das contas públicas em sua totalidade.

De acordo com Lima e Castro (2000, p.16), a Contabilidade Pública tem por desígnio “aplicar os conceitos, Princípios e Normas Contábeis na gestão orçamentária, financeira e patrimonial dos Órgãos e Entidades da Administração Pública”.

Dessa forma, com a lei de responsabilidade fiscal dar início a uma nova etapa na evolução da Contabilidade Pública, permitindo um ajuste fiscal permanente, fortalecendo a situação financeira do ente público, disponibilizando mais

recursos para a execução de programas de desenvolvimento social e econômico.

### **3. MUDANÇAS E MELHORIAS PROPOSTAS PELA LEI DE RESPONSABILIDADE FISCAL.**

A criação da Lei Complementar de Nº 101, de 04 de maio de 2000, conhecida como Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF) abarcou para a grande transformação da gestão fiscal, consistindo em sua vigência colocada a administração pública a se adaptar as suas reivindicações. Abaixo a transcrição do artigo da LRF estabelece normas da Responsabilidade na gestão fiscal:

Art. 1º Esta Lei Complementar estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal, com amparo no capítulo II do título VI da constituição.

§ 1º A responsabilidade na gestão fiscal pressupõe a ação planejada e transparente, em que se previnem riscos e corrigem desvios capazes de afetar o equilíbrio das contas públicas, mediante o cumprimento de metas de resultados entre receitas e despesas e a obediência a limites e condições no que tange a renúncia de receita, [...]

Diante disso, a Lei de Responsabilidade Fiscal propõe na verdade, é reforçar o papel da atividade de planejamento e de execução do gasto público. Assim, a prevenção de riscos, da mesma forma que a correção de desvios, deve estar presente em todo processo de planejamento confiável. Em primeiro lugar, a LRF preconiza a adoção de mecanismos para neutralizar o impacto de situações contingentes, tais como ações judiciais e outros eventos não corriqueiros. Tais eventualidades serão atendidas com os recursos da reserva de contingência, a ser prevista na LDO e incluída nos orçamentos anuais de cada um dos entes federados.

Além disso, o equilíbrio orçamentário também já previsto na Lei 4.320 de 1964, a Lei de Responsabilidade Fiscal traz uma nova noção de equilíbrio para as

contas públicas: o equilíbrio das chamadas “contas primárias”, traduzida no Resultado Primário equilibrado. Significa, em outras palavras, que o equilíbrio a ser buscado é o equilíbrio autossustentável, ou seja, aquele que prescinde de operações de crédito e, portanto, sem aumento da dívida pública.

Nesse contexto, a lei de Responsabilidade fiscal originou uma nova diretriz para a gestão dos recursos públicos, exigindo que o planejamento dos recursos se aperfeiçoe por intermédio da preparação e execução do orçamento.

#### **4. CONCLUSÃO**

A Lei de Responsabilidade Fiscal vem desempenhar importante papel na lacuna para a conquista do equilíbrio fiscal do País, ao compor regras claras para a acomodação de despesas e dívidas públicas em níveis relativos com as receitas de cada ente da Federação, contornando todos os Poderes. Constitui-se, assim, uma demarcação na história das finanças públicas do País.

Em termos macroeconômicos, ela contribui de forma decisiva para o ajuste fiscal da parte não financeira das contas públicas. O componente financeiro, expresso pelos encargos financeiros, não é atingido pela Lei de Responsabilidade Fiscal, uma vez que a taxa de juros é função da política monetária, que visa fundamentalmente ao controle da inflação.

A Lei de Responsabilidade Fiscal permite também melhor avaliação da gestão de prefeitos, governadores e do Presidente da República, ao reduzir fortemente os passivos financeiros, que, do contrário, poderiam ser repassados ao sucessor ou herdados do antecessor.

Ela estabelece como condição à aprovação da Lei de Diretrizes Orçamentárias e do orçamento, a participação da população, estreitando a distância entre governo e sociedade, respaldando a ação governamental, seja para a cobrança dos tributos, seja para o direcionamento e a aplicação dos recursos públicos em investimentos e manutenção das cidades.

A nova lei dá um prazo de adaptação maior para o ajuste das despesas de pessoal, que, pela Lei Camata, se encerraria ao final de maio de 2001. Agora, o prazo se estende por dois exercícios.

Ao restringir a expansão das despesas, ela induz os governos a direcionar e controlar melhor seus recursos, racionalizando custos e dando melhor eficiência à máquina pública.

Dentre as limitações de despesas, duas apresentam reflexos importantes nas finanças municipais: as despesas de pessoal e as despesas no último ano do mandato.

Cerca de 90% dos Municípios brasileiros já se encontram abaixo do limite para suas despesas com pessoal. Sendo ampliado o prazo de recondução da despesa total com pessoal aos seus limites, o ajuste não deverá se constituir em problema maior.

As restrições a despesas no último ano de mandato, especialmente nos últimos oito meses, são de grande importância, pois garantem a responsabilidade da gestão dentro do próprio mandato, impondo que as despesas sejam equivalentes às receitas em cada mandato.

A Lei de Responsabilidade Fiscal, portanto, é de grande importância porque representa um enorme avanço na forma de administrar os recursos que os contribuintes põem à disposição dos governantes. Quando o setor público gasta mais do que pode, o governo tem duas alternativas para se financiar, uma delas é permitir a volta da inflação, imprimindo mais papel-moeda e colocando mais dinheiro em circulação na economia.

Outra alternativa é o governo pegar dinheiro emprestado no mercado financeiro, emitindo títulos públicos. Para isso, vai pagar juros ao mercado, porque, caso contrário, ninguém vai lhe emprestar dinheiro. Com isso, cada vez que precisar se financiar vai oferecer títulos e pagar juros, e, quanto mais se endividar, maior será o risco de não conseguir pagar o que deve. Isso faz com que o mercado cobre juros cada vez mais altos para lhe emprestar dinheiro. Então ocorre o seguinte: a taxa de juros sobe, toda a economia sofre, mas o governo cobriu a sua conta.

Entretanto, com a LRF, todos os governantes, nas três esferas – União, Estados e Municípios – e nos três Poderes – Executivo, Legislativo e Judiciário – passarão a seguir regras e limites claros para conseguir administrar as finanças de maneira transparente e equilibrada.

Diante disso, é que a LRF pode ser considerada de fundamental importância, reforçando os alicerces do desenvolvimento econômico sustentado, sem inflação para

financiar o descontrole de gastos do setor público, sem endividamento excessivo e sem a criação de artifícios para cobrir os buracos de uma má gestão fiscal. Mas ela, por si só, não eliminará déficits ou controlará e reduzirá dívidas. Espera-se, porém, que ao redesenhar a estrutura da gestão das finanças públicas, esta Lei posa melhorar as condições para a futura formulação e execução da política fiscal.

A Lei de Responsabilidade Fiscal transformará todos os governantes, das três esferas, em autoridades fiscais maiores e plenamente responsáveis por seus atos. Assim, cada comunidade será premiada pelos acertos ou penalizada pelos erros dos gestores que escolheu para conduzir o País, Estado ou Município, numa autêntica democracia federativa.

A Lei 4.320/64, em seu artigo 59, § 2º (editada quando ainda sequer se cogitava da chamada reforma fiscal) já estabelecia a vedação aos gestores: “assumir, por qualquer forma, compromissos financeiros para execução depois do término do mandato” e cominava de absoluta nulidade de empenhos e atos praticados fora desse modelo legal no parágrafo 4º do mencionado dispositivo.

Contudo, chega-se ao final deste trabalho, após examinar a sua essencialidade, convencidos de que a evolução das normas de contabilidade pública se dá através da lei complementar nº 101/2000 que é um dos instrumentos mais eficaz e capaz de fomentar as ações da administração pública, em todos os seus termos, manter o controle e ganhar impulso mediante vontade política daquele que foi legalmente investido no cargo, para governar, administrar e representar seu povo.



## REFERÊNCIAS:

BARROS e SILVA, Fernando Veiga. Gestão Responsável na Administração Municipal – Texto elaborado em 2000.

DEBUS, Ilvo e MORGADO, Jeferson. Orçamento Público, Vestcon – 2000.

Nascimento, Edson Ronaldo e Debus, Ilvo. Gestão Fiscal Responsável – Teoria e Prática da Lei de Responsabilidade Fiscal, JM Editora, Curitiba, junho de 2001.

SILVA, José Afonso, Curso de Direito Constitucional Positivo, Malheiros Editora, 32ª Edição, Rio de Janeiro, 2000.

Nascimento, Edson Ronaldo, Finanças Públicas: União, Estados e Municípios, Vestcon, 2ª Edição, Brasília, dezembro de 2002. <http://www.vestcon.com.br/>

Nascimento, Edson Ronaldo e Gerardo, José Carlos. Dois Anos da Lei de Responsabilidade Fiscal, BNDES, 2002.

BRASIL. *Constituição da República Federativa do Brasil*: Texto constitucional promulgado em 5 de outubro de 1988, com as alterações adotadas pelas Emendas Constitucionais n. 1/1992 a 56/2007 e pelas Emendas Constitucionais de Revisão n. 1 a 6/1994. 29ª ed. Brasília: Câmara dos Deputados, Coordenação de Publicações, 2012.

BRASIL. *Lei nº 4.320/64*, de 17 de março de 1964. Estatui normas gerais de direito financeiro para a elaboração e controle dos orçamentos e balanços da União, Estados, Municípios e do Distrito Federal. Diário Oficial da República Federativa do Brasil, Brasília, DF, de 23 de março de 1964. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/Leis/L4320.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/L4320.htm)>. Acesso em: 04 de março 2012.

CFC. CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. *Resolução nº 1.121*, de 28 de março de 2008, Aprova a NBC T 1 – Estrutura conceitual para a elaboração e apresentação das demonstrações contábeis. Disponível em: <[http://www.cfc.org.br/sisweb/sre/detalhes\\_sre.aspx?Codigo=2008/001121](http://www.cfc.org.br/sisweb/sre/detalhes_sre.aspx?Codigo=2008/001121)>. Acesso em: 25 de março 2012

CFC. CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. *Resolução nº 1.111*, de 29 de novembro de 2007. Aprova o Apêndice II da Resolução CFC nº. 750/93

Sobre os Princípios Fundamentais da Contabilidade. Disponível em: <[http://www.cfc.org.br/sisweb/sre/detalhes\\_sre.aspx?Codigo=2007/001111](http://www.cfc.org.br/sisweb/sre/detalhes_sre.aspx?Codigo=2007/001111)>. Acesso em: 01 abr. 2012.

HENDRIKSEN, Eldon S.; VAN BRENDA, Michael F *Teoria da contabilidade*. São Paulo: Atlas, 1999. IUDÍCIBUS, Sérgio de. *Teoria da contabilidade*. 7ª ed. São Paulo: Atlas, 2011.

LIMA, Diana Vaz de; CASTRO, Róbison Gonçalves de. *Contabilidade pública: Integrando União, Estados e Municípios (Siafi e Siafem)*. 3ª ed. São Paulo: Atlas, 2011.

NIYAMA, Jorge Katsumi; SILVA, Cesar Augusto Tibúrcio. *Teoria da contabilidade*. São Paulo: Atlas, 2011.

Kohama, Helio – *Contabilidade Pública: Teoria e pratica* – 9 ed. – São Paulo: Atlas, 2003

Lakatos, Eva Maria – *Metodologia do trabalho científico: procedimentos básicos, pesquisas bibliográficas, projetos e relatório, publicações e trabalhos científicos*/Maria de Andrade Marconi, Eva Maria Lakatos – 7 ed. – 5. Reimpr – São Paulo; Atlas, 2010.

Brasil. Secretaria do Tesouro Nacional.

Manual de demonstrativos fiscais: aplicado à União e aos Estados, Distrito Federal e Municípios / Ministério da Fazenda, Secretaria do Tesouro Nacional. – 4. Ed. – Brasília: Secretaria do Tesouro Nacional, Coordenação-Geral de Normas de Contabilidade Aplicadas à Federação, 2011.

Brasil. Secretaria do Tesouro Nacional.

Manual de contabilidade aplicada ao setor público : aplicado à União, Estados, Distrito Federal e Municípios / Ministério da Fazenda, Secretaria do Tesouro Nacional. – 4. Ed. – Brasília : Secretaria do Tesouro nacional, Coordenação-Geral de Normas de Contabilidade Aplicadas à Federação, 2011.