

**UMA ANÁLISE DOS ÍNDICES DA LEI DE RESPONSABILIDADE FISCAL NOS
MUNICÍPIOS PAULISTAS APÓS A IMPLANTAÇÃO DO PROJETO AUDESP**

**AN ANALYSIS OF LRF INDICES OF SÃO PAULO MUNICIPALITIES AFTER THE
PROJECT AUDESP IMPLEMENTATION.**

Ricardo Rocha Azevedo

Mestrando em Controladoria e Contabilidade pela Universidade de São Paulo (FEARP-USP)
Consultor da GOVERNANÇABRASIL S/A
Endereço: Rua Cap. Adélmio Norberto, 715 – Alto da Boa Vista
14.025-670 Ribeirão Preto, SP - Brasil

RESUMO

Este estudo tem como objetivo examinar o atendimento aos princípios da Lei de Responsabilidade Fiscal por parte dos municípios paulistas, comparando o período anterior e posterior à entrada em vigor do projeto AUDESP. A LRF, que no ano de 2012 completou 12 anos de existência segue firme no seu propósito de coibir os abusos de gestão que outrora impregnavam o nosso país. O estudo analisa alguns indicadores de atendimento à LRF nos municípios do Estado de São Paulo, fazendo uma comparação dos indicadores fiscais entre o período pré-AUDESP (2004 a 2007) com o período pós-AUDESP (2008 a 2011). A comparação foi efetuada através de análise do percentual médio de municípios que atenderam os limites fiscais durante os dois períodos. A partir de dados colhidos junto ao Tribunal de Contas do Estado de São Paulo, constatou-se que após o início da informatização do controle externo com o projeto AUDESP, houve uma melhora na maioria dos indicadores fiscais, sendo que a hipótese adotada no artigo é que a melhora se deu, entre outros fatores indiretos, em decorrência da informatização da coleta de e análise dos dados por parte do controle externo, ocorrida a partir do ano de 2008. O estudo busca contribuir ao analisar a premissa de que a informatização do controle externo traz uma melhora aos índices de fiscais. Ao mesmo tempo em que se observou uma melhora nos índices fiscais, verificou-se que algumas decisões de gestão não foram afetadas pela informatização do controle, como o aumento na quantidade de servidores nas entidades públicas ocorrida nesse período.

Palavras-chave: Lei de Responsabilidade Fiscal. Gestão Fiscal. Indicadores de LRF. Indicadores Municipais. AUDESP.

ABSTRACT

This study aims to examine the compliance with the Fiscal Responsibility Law principles (LRF) by the municipalities of the State of São Paulo, comparing the period before and after the entry into force of the AUDESP project. The LRF, which in 2012 completed 12 years of existence continues strong in this purpose of curbing the abuses of management that once permeated our country. The study examines some indicators of compliance of LRF in the municipalities of the State of São Paulo, making a comparison of fiscal indicators between the pre-AUDESP (2004-2007) with the post-AUDESP (2008-2011). The comparison was performed by analysis of the mean percentage of municipalities that met the fiscal limits during the two periods. From data collected by the Court of the State of São Paulo, it was found that after the onset of computerization of external control with the AUDESP project, there was an improvement in most fiscal indicators, and the hypothesis adopted in this article is that improvement occurred, among other indirect factors, due to the computerization of the collection and analysis of data by the external control, which took effect in 2008. The study seeks to contribute to analyzing the premise that the computerization of external control

brings an improvement to the fiscal indicators. While we observed an improvement in fiscal indicators, it was found that some management decisions were not affected by the computerized control, such as the increase in the number of servers in the public occurred during this period.

Keywords: Fiscal Responsibility Law. Fiscal management. Fiscal indicators. Municipal indicators. AUDESP.

1 INTRODUÇÃO

A Lei de Responsabilidade Fiscal foi um marco na gestão pública responsável do país. Publicada em 4 de maio de 2000, a lei veio implementar limites e limitações para os gestores. Existem três níveis de regras na LRF: as regras gerais, as mais duras e algumas mais flexíveis (CGRJ, 2000).

Um fato importante merece destaque: após 12 anos de existência, e mesmo com muita pressão política para que alterações fossem feitas na lei, apenas uma mudança foi aprovada até hoje: a que resultou na Lei Complementar (LC) 131/2009. Foram mais de 250 projetos de lei apresentados no Congresso Nacional desde a entrada em vigor da LRF, com apenas essa alteração, o que demonstra que a lei veio pra ficar (CGRJ, 2000).

A LC 131/2009 veio justamente fortalecer um dos pilares da LRF, que é a transparência. Então, a única alteração aprovada nestes anos de resistência apenas fortaleceu o instrumento original. E o mais interessante: a LC 131 foi aprovada por unanimidade na Câmara, com todos os votos do governo e todos os votos da oposição (CGRJ, 2000).

A LRF é extremamente importante para o país por um motivo bem simples: ela limita os gestores em suas ações desastrosas para os entes da Federação. Ela traz consigo um trunfo importantíssimo: no mesmo ano de publicação dessa lei, também foi publicada a Lei 10.028 (de 19 de outubro de 2000), que é conhecida como a Lei de Crimes Fiscais. Essa lei veio tipificar como crimes os abusos fiscais que foram criados pela LRF. A lógica é a seguinte: a LRF traz o que não pode fazer, e a 10.028 traz qual a punição.

A Lei 10.028 alterou o Decreto-Lei nº 2.848, de 7-12-1940 (Código Penal), a Lei nº 1.079, de 10-04-1950 (define os crimes de responsabilidade e regula o respectivo processo de julgamento) e o Decreto-Lei nº 201, de 27-02-1967 (dispõe sobre a responsabilidade dos Prefeitos e vereadores, e dá outras providências).

Castro (2010) nos apresenta que a LRF encontrou muita resistência no início de sua aplicação, resistência essa que ainda persiste nos dias de hoje. Segundo o autor, essa resistência tem raízes históricas e pode ser explicada em parte pela cultura impregnada no povo brasileiro, que até pouco tempo atrás se vangloriava em levar vantagem em tudo. Mas essa cultura da Lei de Gerson que existia no país aos poucos está mudando.

Durante a última década, os Tribunais de Contas começam a informatizar a fiscalização de seus jurisdicionados, e no ano de 2008 surge o AUDESP, que é um projeto do Tribunal de Contas do Estado de São Paulo, que visa coletar eletronicamente dados dos municípios referentes à sua gestão (orçamentária e fiscal), e que funciona como importante ferramenta de análise do atendimento à LRF por parte do controle externo.

Assim, passados cinco anos de entrada em vigor do projeto AUDESP, a justificativa para a realização deste trabalho é a verificação de fatores que possam influenciar os índices fiscais trazidos pela Lei, sendo que o fenômeno a ser analisado é a influência da informatização do controle externo nesses índices.

O trabalho inicialmente faz uma apresentação das principais regras trazidas pela Lei de Responsabilidade Fiscal. Na continuação, é feita uma descrição do Projeto AUDESP, com a apresentação do seu funcionamento, dos dados que são por ele coletados, e os alertas que o sistema emite de forma automática.

Em seguida é feita a apresentação e desenvolvimento das hipóteses, com a apresentação dos resultados, encerrando-se o trabalho com as conclusões obtidas a partir dos dados.

Para o trabalho foram analisados dados de 644 municípios do Estado de São Paulo, exceção feita apenas aos dados da Capital, pois esse ente possui Tribunal de Contas próprio, e, portanto, não se sujeita à prestação de contas ao AUDESP.

A contribuição esperada desse trabalho é discutir se existe uma evolução do atendimento aos princípios trazidos pela LRF após a informatização do controle externo do respectivo estado.

2 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA

2.1. PONTOS DE CONTROLE TRAZIDOS PELA LEI DE RESPONSABILIDADE FISCAL

A LRF trouxe consigo os importantes pontos de controle para os gestores públicos: (i) planejamento voltado a resultados; (ii) limitação de gastos e do endividamento; (iii) limitação nos gastos com pessoal; (iv) regras rígidas para a renúncia de receita; (v) preservação do patrimônio público; (vi) transparência das contas públicas.

A vigência da LRF ainda é relativamente recente no país: após a sua publicação no ano 2000 o país teve apenas três mandatos completos de prefeitos nos municípios (2001-2004; 2005-2008; 2009-2012). A LRF implementou diversas regras a serem seguidas pelos gestores das contas públicas, que são apresentadas na sequência, sem necessariamente seguir uma ordem de importância entre elas.

A primeira regra trazida pela lei é voltada para o planejamento público e determina a elaboração de uma “ação planejada e transparente” durante o trato com o dinheiro público. Como segundo ponto, a lei traz a regra do equilíbrio das contas públicas, que é o seu ponto principal: só pode se gastar até o montante de sua arrecadação. Esse comando trazido pela lei inova ao criar o conceito de equilíbrio orçamentário autossustentável, que é aquele que é obtido sem trazer endividamento para o município com as operações de crédito, por exemplo. (DEBUS, 2001)

Como terceira regra aponta-se também o controle do endividamento público, que a LRF trouxe para o cenário nacional. A LRF não trouxe os limites de forma expressa, remetendo ao Senado Federal a definição, que conforme artigos 30 e 31 da LRF combinado com artigos 3º e 4º da Resolução do Senado nº 40 ficaram estabelecidos em 120% da Receita Corrente Líquida para os municípios e 200% para os estados, sendo que a União não possui limite fixado. Ainda como mecanismos de controle do endividamento, a LRF trouxe dois outros comandos: o controle da inscrição dos restos a pagar no último ano do mandato do prefeito (art. 42 da LRF) e o acompanhamento através dos Resultados Nominal e Primário.

O próximo controle implantado pela A LRF é o limite com gastos com pessoal, decorrente do disposto no artigo 169 da Constituição Federal, que fixou limites para as despesas com pessoal ativo e inativo a partir de Lei Complementar.

O controle das Operações de Créditos é a outra regra trazida pela LRF, que ampliou a regra de ouro que a Constituição Federal já trazia. A LRF ampliou o controle sobre as operações de créditos ao definir limite para a contratação anual, sendo que remeteu ao Senado Federal essa definição. A Resolução do Senado nº 43/2001 estabelece que o limite para contratação de operações de crédito num exercício financeiro será de 16% (dezesseis por cento) da receita corrente líquida. Além disso, o comprometimento anual com amortizações, juros e demais encargos da dívida consolidada estará limitado a 11,5% (onze e meio por cento) da receita corrente líquida.

Como próxima regra, a LRF trouxe a implantação do controle da preservação do patrimônio público, que diz que toda receita de capital (alienação de bens móveis e imóveis, transferências de capital e operações de créditos) deve ser aplicada exclusivamente em despesas de capital (artigo 44 da LRF). Assim, o dinheiro arrecadado com a venda de veículos, terrenos, prédios, etc., não pode mais ser utilizado em despesas correntes, como as despesas com a manutenção da máquina pública, com exceção da aplicação autorizada por lei, no regime próprio de previdência do município. Com isso, a lei buscou eliminar a alienação de bens para custear despesas de custeio, preservando assim o patrimônio público dos entes.

A LRF trouxe também a limitação das operações de antecipação de receita orçamentária, conhecidas como ARO, que passaram a ter o saldo anual limitado a 7% (sete por cento) da Receita Corrente Líquida (artigo 10).

Além das regras citadas, a LRF trouxe ainda algumas inovações: a LRF ampliou o princípio constitucional da transparência, ao determinar alguns comandos sobre o tema: em seu artigo 48 a LRF traz que nas fases de desenvolvimento do planejamento público o poder executivo deve realizar audiências públicas para a população e o legislativo, apresentando o que se está planejando, e no seu artigo 9º ela traz a necessidade da realização de outras audiências públicas apresentando quadrimestralmente para a população como anda a execução do que foi planejado.

A outra inovação trazida pela LRF é a implantação de regras para o recebimento das transferências voluntárias da União ou dos Estados. Essas regras incluem a suspensão do recebimento desses recursos pelo não atendimento dos princípios da LRF pelos entes.

2.2. INFORMATIZAÇÃO DOS CONTROLES EXTERNOS

Aliado à entrada em vigor da LRF, surge outro fator importante para a implementação de uma gestão fiscal eficiente nas entidades públicas: a informatização por parte dos controles externos, exercidos pelos diversos Tribunais de Contas.

O modelo de fiscalização dos municípios não é padronizado na Federação, visto que cada Estado possui seus controles externos com as suas regras definidas nas Constituições Estaduais, que definem as suas competências. Existem ao todo no país 33 Tribunais de Contas, sendo que desses, 22 são responsáveis pelas contas dos Estados e de seus municípios (como é o caso do Tribunal de Contas do Estado de São Paulo, objeto do presente estudo); 2 Tribunais se restringem à fiscalização apenas da capital (São Paulo e Rio de Janeiro), e 9 fiscalizam exclusivamente os municípios do respectivo Estado, sendo que nesses casos, as contas do Governo Estadual são auditadas por outros Tribunais.

Cada um dos Tribunais de Contas possui um nível de informatização de seus controles em relação aos jurisdicionados, sendo que a informatização dos Tribunais se intensificou com a criação do PROMOEX – Programa de Modernização do Sistema de Controle Externo dos Estados, Distrito Federal e Municípios Brasileiros, que é um projeto financiado pelo BID –

Banco Interamericano de Desenvolvimento, que totaliza US\$ 64,4 milhões na sua primeira fase, que teve início no ano de 2005 (PROMOEX, 2012).

Começam então a surgir no país os processos eletrônicos de captura e análise dos dados dos jurisdicionados, no início ainda de forma quase artesanal: os dados eram remetidos ainda em formato de disquetes, que eram levados de carro até os Tribunais de Contas, onde eram protocolados. Com o tempo, os processos eletrônicos de captura e análise dos dados dos Controles Externos foram evoluindo e passaram a coletar de forma eletrônica diversas informações que passaram a permitir como possível que se efetuassem auditorias prévias à distância, e diversos dados que antes eram coletados apenas em papel hoje são coletados de forma informatizada. Apenas 5 Tribunais de Contas não possuem nenhum nível de informatização atualmente (Tabela 1).

Tabela 1 – Nível de Informatização dos Tribunais de Contas

Tribunal de Contas	Estado	Planejamento	PPA	LDO	LOA	Registros contábeis	Execução orçamentária	Gestão Fiscal	Atos relativos à pessoal	Licitações, contratos e convênios	Obras	Controle processual e assinatura	Soluções para controle social
TCE	AC	SIM	SIM	SIM	SIM	SIM	SIM	SIM	-	-	-	SIM	-
TCE	AL	-	-	-	-	-	-	SIM	-	SIM	-	SIM	-
TCE	AM	-	-	-	-	SIM	SIM	SIM	SIM	-	SIM	-	-
TCE	AP	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
TCM	BA	SIM	SIM	SIM	SIM	SIM	SIM	SIM	SIM	SIM	SIM	SIM	SIM
TCE	BA	-	-	-	-	-	SIM	-	SIM	SIM	SIM	SIM	SIM
TCM	CE	SIM	SIM	SIM	SIM	SIM	SIM	SIM	SIM	SIM	SIM	SIM	SIM
TCE	CE	-	-	-	-	-	SIM	-	SIM	SIM	-	SIM	-
TC	DF	SIM	SIM	SIM	SIM	SIM	SIM	SIM	SIM	-	SIM	SIM	-
TCE	ES	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
TCM	GO	SIM	SIM	SIM	SIM	SIM	SIM	-	SIM	SIM	SIM	SIM	SIM
TCE	GO	-	-	-	-	SIM	SIM	-	-	SIM	SIM	SIM	SIM
TCE	MA	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
TCE	MG	SIM	SIM	SIM	SIM	SIM	SIM	SIM	SIM	-	SIM	SIM	SIM
TCE	MS	-	-	-	-	-	-	SIM	SIM	-	-	SIM	-
TCE	MT	SIM	SIM	SIM	SIM	SIM	SIM	SIM	SIM	SIM	SIM	SIM	SIM
TCM	PA	SIM	-	-	SIM	SIM	SIM	SIM	-	SIM	-	SIM	-
TCE	PA	SIM	SIM	SIM	SIM	SIM	SIM	-	SIM	SIM	SIM	-	SIM
TCE	PB	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
TCE	PE	-	-	-	-	-	-	-	SIM	SIM	-	SIM	-
TCE	PI	SIM	SIM	SIM	SIM	SIM	SIM	-	-	SIM	SIM	SIM	-
TCE	PR	SIM	SIM	SIM	SIM	SIM	SIM	SIM	SIM	SIM	SIM	-	SIM
TCE	RJ	SIM	SIM	SIM	SIM	SIM	SIM	SIM	SIM	SIM	SIM	SIM	-
TCM	RJ	-	-	-	-	SIM	SIM	SIM	SIM	-	SIM	SIM	-
TCE	RN	-	-	-	-	-	SIM	SIM	-	SIM	SIM	SIM	-
TCE	RO	-	-	-	-	SIM	SIM	SIM	-	SIM	-	SIM	-
TCE	RR	-	-	-	-	-	SIM	SIM	-	-	SIM	SIM	-
TCE	RS	-	-	-	-	SIM	SIM	SIM	SIM	SIM	SIM	SIM	SIM

TCE	SC	SIM	SIM	SIM	SIM	SIM	SIM	SIM	SIM	SIM	SIM	SIM	-
TCE	SE	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
TCE	SP	SIM	SIM	SIM	SIM	SIM	SIM	SIM	SIM	-	-	SIM	SIM
TCM	SP	SIM	SIM	SIM	SIM	SIM	SIM	-	-	SIM	-	SIM	-
TCE	TO	SIM	SIM	SIM	SIM	SIM	SIM	SIM	SIM	SIM	SIM	SIM	SIM

Fonte: Elaborado pela ATRICON

2.3. PROJETO AUDESP

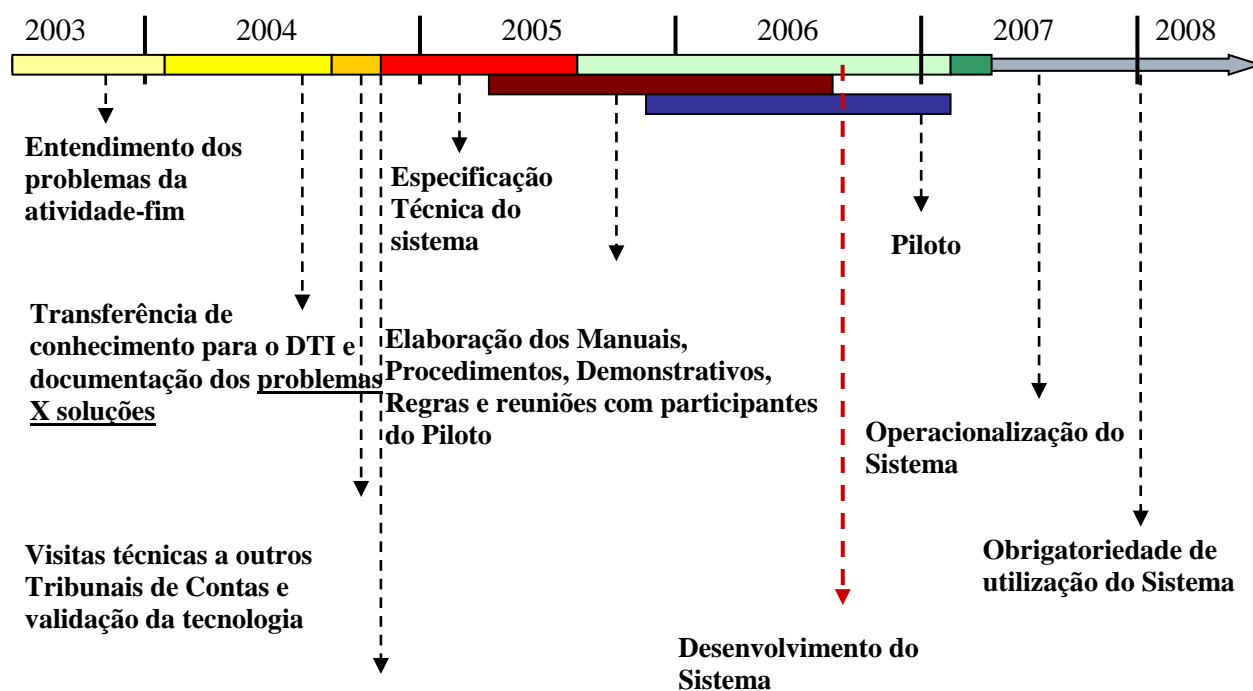
Nessa linha de informatização por parte dos controles externos do país, surge no Estado de São Paulo o Projeto AUDESP – Auditoria Eletrônica de órgãos públicos do Tribunal de Contas do Estado de São Paulo, que é um projeto de coleta eletrônica de dados dos jurisdicionados por parte do Tribunal de Contas do Estado, para fins de acompanhamento das contas.

O projeto AUDESP levou quase cinco anos para o seu desenvolvimento, com ampla divulgação por parte do Tribunal de Contas, preparando os municípios para o início da transmissão dos dados. O desenvolvimento da primeira fase durou de 2003 a 2007, sendo que neste ano de 2007 os municípios puderam iniciar os testes de transmissão dos dados e no ano seguinte ele entrou no ar de forma obrigatória (AUDESP, 2005).

O AUDESP tem como objetivo principal disponibilizar para os envolvidos com o processo de fiscalização, um banco de dados contendo informações de cada órgão, em especial a sua contabilidade, com conteúdo padronizado e atualizado diretamente pelos próprios órgãos objeto de fiscalização. As informações constantes do banco de dados resultante desse processo serão também disponibilizadas, via Internet, ao público em geral. (AUDESP, 2005)

Na figura 1, apresentamos o histórico de implantação do projeto AUDESP para o Estado de São Paulo:

Figura 1 – Histórico de Implantação do Projeto AUDESP



Fonte: Apresentação do Projeto AUDESP (www.tce.sp.gov.br)

O AUDESP coleta mensalmente os dados que são transmitidos pelas entidades públicas em formato eletrônico (XML¹). As informações recebidas são contábeis e de gestão, que permitem ao Tribunal de Contas efetuar uma ampla análise de acompanhamento.

Atualmente são coletadas eletronicamente pelo Tribunal de Contas do Estado de São Paulo as seguintes informações através do AUDESP (Tabela 2):

¹ XML – É uma sigla para *eXtensible Markup Language*, que é uma linguagem baseada em HTML que é utilizada mundialmente para a transmissão de dados.

Tabela 2 - Informações coletadas pelo projeto AUDESP

INFORMAÇÃO COLETADA	FORMATO	PERIODICIDADE
CADASTROS São transmitidas para o AUDESP todas as tabelas de cadastros do órgão: Códigos de Aplicação; Domicílio Bancário; Credor; Inscrição Genérica; Histórico de Empenho; Convênio Inicial e termos aditivos; Contrato Inicial e seus termos aditivos.	Arquivo em XML	Mensal
DADOS CONTÁBEIS São transmitidos dados contábeis que são chamados de “Balancetes em XML”, que contém todas as informações contábeis do órgão, com detalhamento de conta corrente para diversas contas contábeis.	Arquivo em XML	Mensal
Anualmente são transmitidas também informações sobre o balanço contábil anual (Balanço Orçamentário, Financeiro, Patrimonial e Demonstrações das Variações das Patrimoniais).	Arquivo em XML	Anual
PLANEJAMENTO Arquivo contendo as três peças de planejamento orçamentárias do município: PPA – Plano Plurianual, LDO – Lei de Diretrizes Orçamentárias e LOA – Lei Orçamentária Anual	Arquivo em XML	Anual
Além do planejamento anual, são transmitidos também para o AUDESP os dados de atualização do planejamento. Todas as mudanças que são feitas no planejamento devem ser transmitidas para o AUDESP, de forma a manterem sempre o planejamento atualizado para análise pelo Tribunal de Contas.	Arquivo em XML	Quadrimestral
Outra informação relevante coletada: os municípios devem transmitir as metas físicas das ações que foram executadas, além de transmitir os indicadores dos programas de governo.	Arquivo em XML	Quadrimestral
INFORMAÇÕES DE TRANSPARÊNCIA E CONTROLE SOCIAL Dados de Publicação da Lei de Responsabilidade Fiscal (Relatório Resumido da Execução Orçamentária e Relatório de Gestão Fiscal)	Informado manualmente	Bimestral
Dados de Publicação do ensino	Informado manualmente	Trimestral
Publicação Remuneração de Cargos e Empregos Públicos	Informado manualmente	Anual
Parecer do conselho do FUNDEB	Digitalizado	Trimestral
Parecer do conselho da SAÚDE	Digitalizado	Trimestral
Ata de audiência pública da LRF art. 9o.	Digitalizado	Quadrimestral
Ata de audiência pública da LRF art. 48 (Elaboração do PPA/LDO/LOA)	Digitalizado	Anual
DEMAIS INFORMAÇÕES Conciliação bancária	Arquivo em XML	Mensal
Mapa de Precatórios	Arquivo em XML	Anual
Contratos de Concessão e Permissão	Arquivo em XML	Anual
Fixação da Remuneração dos Agentes Políticos	Arquivo em XML	Anual

Fonte: Relação elaborada a partir do projeto AUDESP

Como pode ser observado no resumo dos dados coletados (Tabela 2), o projeto AUDESP coleta diversas informações de seus jurisdicionados que permite ao Tribunal de Contas uma boa análise de como está a gestão dos entes, mesmo sem a necessidade de estar com uma auditoria fisicamente na entidade, o que diminui os custos do Tribunal de Contas e aumenta a eficiência do controle (AUDESP, 2005).

Os entes devem ter especial zelo na preparação e na transmissão dos dados para o AUDESP, pois é considerada falha grave² a transmissão de dados inconsistentes.

O não encaminhamento sujeita o gestor às multas do artigo 104 da Lei Orgânica do Tribunal; caso a omissão se relacione aos relatórios fiscais o dirigente pode ser responsabilizado sob a Lei de Crimes Fiscais (nº 10.028, de 2000), além de ficar o Município impedido de receber transferências voluntárias do Estado ou União e contratar operações de crédito. (TCE-SP, 2012)

A importância de projetos informatizados de auditoria para o setor público como é o caso do AUDESP para a eficiência do controle externo é enorme, pois diversos pontos passam a ser analisados e apontados de forma automática, como vemos no comentário publicado na Revista dos Tribunais:

Com efeito, a partir da análise dos mensais relatórios fiscais, a Corte Paulista de Contas, mediante o já antes comentado Sistema AUDESP, alerta, automaticamente, os gestores quando a arrecadação não vem se comportando tal qual esperado, situação a já demandar a limitação de dotação e de movimentação financeira (art. 59, §1º, I, da LRF). (TOLEDO JR e ROSSI, 2010)

A partir do recebimento dos dados, o AUDESP efetua análises de forma automática, sendo que diversas análises são fiscais (Tabela 3), e o sistema emite alertas diretamente para a entidade, além de alertar a Unidade Regional do Tribunal de Contas, caso alguma regra não seja cumprida.

Tabela 3 - Itens da LRF analisados pelo AUDESP

LRF – Itens analisados
GF15 - Análise da Receita (Execução Orçamentária)
GF16 - Análise da Despesa (Execução Orçamentária)
GF20 - Análise do Resultado Primário - LOA Atualizada X Meta da LDO
GF22 - RPPS - Previsão X Realização das Receitas Previdenciárias
GF23 - RPPS - Análise das Disponibilidades Financeiras do Regime Previdenciário
GF24 - Análise do Resultado Nominal - Resultado Realizado X Meta da LDO
GF26 - Análise dos Restos a Pagar - Movimentação até o Bimestre
GF27 - Despesas com Pessoal
GF28 - Dívida Consolidada
GF29 - Análise das Operações de Crédito (exceto ARO)
GF30 - Análise das Operações de Crédito por Antecipação da Receita Orçamentária (ARO)
GF31 - Análise de Concessão de Garantias
GF32 - Análise da Aplicação de Recursos decorrentes da Alienação de Ativos
GF38 - Operações de Crédito X Despesas de Capital (regra de Ouro)

Fonte: Relação gerada pelo AUDESP (<http://audesp.tce.sp.gov.br/sgu-web>)

O AUDESP analisa periodicamente os dados recebidos de acordo com os seus prazos, e assim que os dados são recebidos, a análise é feita, e caso algum item mereça um alerta, o gestor o recebe de forma automática o alerta ao entrar no sistema dessa instituição.

² Através do Comunicado SDG 34/2009, o Tribunal de Contas alertou os órgãos públicos sobre a responsabilidade e a responsabilização dos dados transmitidos ao AUDESP, citando como “falha grave” a ausência de fidelidade nos dados transmitidos.

Figura 2 – Exemplo de alerta emitido pelo AUDESP

 TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE SÃO PAULO			
Documento	Cadastro	Auditoria	Ajuda/Sair
Consulta de documentos visualizados			
Documento		Dt. Geração	
RELATÓRIO DE ALERTA.pdf		17/07/2012	Visualizar Confirmar

Fonte: Gerado no site do AUDESP (<http://audesp.tce.sp.gov.br/sgu-web>)

A automatização do acompanhamento apresentada faz parte da premissa do presente estudo, que pressupõe que a informatização dos controles tende a melhorar os índices fiscais, considerando que como os fiscalizados são instantaneamente alertados pelo não cumprimento de uma regra legal, eles passarão a se empenhar mais no seu cumprimento.

2.4. TRABALHOS ANTERIORES QUE ANALISARAM A LRF

Os trabalhos que versam sobre o tema são encontrados na área de Direito Público, Contabilidade ou Administração Pública. Dentre os trabalhos analisados, destacamos alguns que se propuseram a fazer uma análise dos dados da LRF de forma semelhante ao trabalho aqui apresentado.

Santos e Alves (2009) efetuaram uma análise do impacto da LRF no desempenho financeiro e na execução orçamentária dos municípios no Rio Grande do Sul de 1997 a 2004. Os autores apresentam uma listagem dos indicadores de desempenho mais utilizadas na literatura, e através de uma regressão verificou que houve uma melhora nos indicadores de desempenho financeiro e orçamentário dos municípios Gaúchos no período imediatamente posterior à entrada em vigor da LRF (2001 a 2004) em comparação ao período anterior (1997 a 2000).

Gerick, Clemente e Taffarel (2010) efetuaram uma análise do impacto da Lei de Responsabilidade Fiscal sobre a Gestão Financeira dos municípios do Paraná com população até 5mil habitantes (definidos como municípios extremamente pequenos) e entre 10 e 20 mil habitantes (definidos como municípios pequenos), comparando os períodos de 1998 e 2006. Os resultados desse trabalho revelaram que o maior impacto da LRF para os municípios extremamente pequenos é relacionado às despesas com pessoal, enquanto para os municípios pequenos o maior impacto é na diferença entre as receitas e despesas corrente, que representa a capacidade de poupança dos municípios.

Amaral, Júnior e Bonacim (2008) realizaram uma análise da implementação da Lei de Responsabilidade Fiscal nos municípios paulistas, analisando se os gastos com pessoal tem relação com o tamanho do município. O trabalho analisou o período de 2001 a 2005 e concluiu que todos os municípios nesse período analisados tiveram aumento de arrecadação acima da inflação, que é explicado pelo aumento da carga tributária, e também tiveram aumento de gastos com pessoal acima da inflação. Os autores também analisaram o tipo de arrecadação dos municípios, verificando que algumas cidades que possuem repasses específicos como os Royalties do Petróleo, por exemplo, arrecadam poucos recursos locais.

Gallon e Pfitsher (2011) apresentaram em seu trabalho um dado preocupante: que os cidadãos não conseguem compreender as publicações que são efetuadas em atendimento à Lei de Responsabilidade Fiscal, sendo necessária uma complementação das informações para melhorar a compreensibilidade por parte do controle social.

Tauk (2012) analisou se existe gerenciamento de resultados fiscais nos municípios brasileiros, e encontrou a existência de gerenciamento de resultados com a intenção de aproximar-se dos parâmetros legais como a despesa mínima com Educação, despesa máxima com Poder Legislativo municipal e despesa máxima com pessoal consolidada.

3 PROBLEMA DE PESQUISA E METODOLOGIA ADOTADA

De um lado temos a Lei de Responsabilidade Fiscal que trouxe normas rígidas que disciplinam as contas públicas nos entes de forma a garantir o equilíbrio dos gastos e esta, aliada à Lei de Crimes Fiscais, traz severas punições aos seus infratores. De outro lado, temos o projeto AUDESP do Tribunal de Contas do Estado de São Paulo, uma poderosa ferramenta de coleta de dados e acompanhamento das regras legais impostas aos gestores.

A premissa principal do estudo é que após o início da coleta informatizada dos dados contábeis por parte dos sistemas de controle externo dos Tribunais de contas houve um ganho significativo no atendimento aos critérios da LRF, pois com a informatização, o *enforcement* passa a ser maior e mais eficiente.

Isso pode ser explicado pelo fato de que antes da informatização da coleta dos dados dos jurisdicionados pelos controles externos a análise era feita manualmente pelas equipes de auditoria dos Tribunais de Contas, e com uma periodicidade de análise menor. Com a informatização, os dados passam a ser recebidos e analisados mensalmente, sendo que o próprio sistema de controle passa a fazer uma auditoria nos limites, efetuando a geração de alertas automaticamente sempre que um limite é atingido.

O problema de pesquisa busca responder à seguinte pergunta: a informatização do controle externo traz uma melhora nos índices fiscais nos municípios fiscalizados?

A análise foi feita com os dados dos municípios do Estado de São Paulo, com a exclusão dos dados da capital, pois a mesma não presta contas ao AUDESP, por possuir um Tribunal de Contas próprio. Os dados analisados referem-se aos seguintes períodos: de 2004 a 2007 como sendo o período anterior ao AUDESP e para a análise do período posterior a análise foi feita sobre os dados de 2008 a 2011. Para fins de análise do atendimento à LRF foram utilizados seis indicadores fiscais: I1 – Resultado Orçamentário; I2 – Resultado Financeiro; I3 – Nível de Endividamento; I4 – Suficiência de Caixa; I5 – Gastos com Pessoal; I6 – Limite de Operações de Crédito.

Os municípios foram agrupados pelo seu porte dividindo-os em três classificações: até 50.000 habitantes – pequeno; entre 50.000 e 100.000 habitantes – médio; acima de 100.000 habitantes – grande. Para a definição do porte dos municípios, utilizamos como referência a Lei Complementar 131/2009, que definiu dessa forma os municípios por faixas populacionais.

Para cada índice fiscal a ser analisado foi adotada a seguinte metodologia: os dados que foram baixados do FINBRA estavam disponíveis em formato de arquivo Microsoft® Access, e foram importados para o software Microsoft® Excel. Os dados baixados do SIAPNET foram selecionados através da consulta em tela e salvos também no software Microsoft® Excel, através de operação de seleção e cópia. A única exceção foi com os dados quantitativos de pessoal, que devido à dificuldade de se selecionar individualmente cada um dos municípios, foi feita solicitação via “Fale Conosco” do Tribunal de Contas, e os dados foram enviados por email.

Após todos os dados terem sido baixados e organizados em planilhas, a análise dos indicadores deu-se início, com a seguinte metodologia:

- **I1 - Resultado Orçamentário** – Os dados foram analisados verificando para cada ano se o resultado orçamentário para cada município foi positivo. Foram somados os municípios que tiveram resultado orçamentário positivo e proporcionalizados em relação ao total de municípios com dados válidos. Os municípios que apresentaram resultados zerados ou inconsistentes foram eliminados da amostra. A análise se deu para o período de 2004 a 2011, com as seguintes variáveis: Resultado Orçamentário = Receita Arrecadada (-) Despesa Empenhada. Foram analisadas as seguintes observações válidas, por exercício: 2004 (638); 2005 (639); 2006 (641); 2007 (642); 2008 (634); 2009 (604); 2010 (633); 2011 (625).
- **I2 - Resultado Financeiro** – os dados foram analisados verificando para cada ano se o resultado financeiro estava positivo para cada município. Foram somados todos os municípios que tiveram resultado financeiro positivo, em proporção aos municípios com dados válidos. Foram consideradas válidas as observações que não estavam com as variáveis de análise zeradas ou com valores inconsistentes. As variáveis utilizadas no cálculo foram as seguintes: Resultado Financeiro = Ativo Financeiro (-) Passivo Financeiro. Foram analisadas as seguintes observações válidas, por exercício: 2004 (621); 2005 (621); 2006 (628); 2007 (622); 2008 (615); 2009 (603); 2010 (633); 2011 (634).
- **I3 - Nível de Endividamento** - os dados foram analisados verificando para cada ano se o nível de endividamento cada município estava acima do limite legal definido pela LRF. Foram somados todos os municípios que estavam acima do limite, em proporção aos municípios com dados válidos. Foram consideradas válidas as observações que não estavam zeradas ou com valores inconsistentes. As variáveis utilizadas no cálculo foram as seguintes: Endividamento = Dívida Total ÷ Receita Corrente Líquida. Foram analisadas as seguintes observações válidas, por exercício: 2004 (638); 2005 (639); 2006 (582); 2007 (557); 2008 (540); 2009 (190); 2010 (591); 2011 (583).
- **I4 - Suficiência de caixa** - os dados foram analisados verificando para cada ano se o município possuía suficiência de caixa para cobrir todo o seu passivo financeiro. Para a análise, foram somados todos os municípios que apresentaram insuficiência de caixa, em proporção aos municípios com dados válidos. Foram consideradas válidas as observações que não estavam com as variáveis zeradas ou com valores inconsistentes. As variáveis utilizadas no cálculo foram as seguintes: Suficiência de Caixa = Ativo Disponível (-) Passivo Financeiro Total. Foram analisadas as seguintes observações válidas, por exercício: 2004 (630); 2005 (627); 2006 (636); 2007 (636); 2008 (623); 2009 (638); 2010 (627); 2011 (643).
- **I5 - Gastos com pessoal** - os dados foram analisados verificando para cada ano se o município estava acima do limite máximo de gastos com pessoal permitido pela lei, que é de 54% comparado à Receita Corrente Líquida. Para a análise, foram somados todos os municípios que ultrapassaram o limite legal, em proporção aos municípios com dados válidos. Foram consideradas válidas as observações que não estavam com as variáveis apresentando valores negativos ou com valores inconsistentes (abaixo de 30% ou acima de 70%). Para a análise, o percentual de pessoal não foi calculado, e sim baixado diretamente o percentual apurado no site do Tribunal de Contas, portanto os percentuais estudados são os declarados pelos próprios municípios. Foram analisadas as seguintes observações válidas, por exercício: 2004 (613); 2005 (609); 2006 (611); 2007 (594); 2008 (584); 2009 (581); 2010 (599); 2011 (617).

- **I6 - Limite de Operação de Crédito** – os dados foram analisados verificando para cada ano se o município estava acima do limite máximo de operações de crédito permitido pela lei, que é de 16% para o exercício. A fórmula utilizada na análise foi: testar se a Receita de Operação de Crédito > Receita Corrente Líquida. Foi analisado também se a quantidade de municípios que haviam feito Operações de Crédito no período de 2004 a 2011 estava aumentando.

4 ANÁLISE DOS DADOS

4.1. I1 - RESULTADO ORÇAMENTÁRIO

O Índice 1 – resultado orçamentário foi calculado a partir da fórmula: receita arrecadada (-) despesa empenhada. O equilíbrio orçamentário é um dos principais pilares implantados pela LRF, que indica se o município está gastando apenas aquilo que arrecada. Para permitir uma conclusão sobre a hipótese se houve uma melhora nos indicadores de LRF após o AUDESP, o estudo verificou quantos municípios apresentaram resultado de superávit orçamentário no período pré e pós vigência do AUDESP, controlados pelo porte dos municípios (Tabela 4):

Tabela 4 - I1 - Resultado Orçamentário

<i>Porte do município</i>	<i>Período</i>	
	<i>2004 a 2007</i>	<i>2008 a 2011</i>
Grande	73,20%	86,22%
Médio	75,00%	90,59%
Pequeno	74,15%	92,41%
Total	74,10%	91,59%

Observa-se que houve uma melhora significativa no índice analisado, comparando o período anterior ao AUDESP com o período posterior. A melhora se deu tanto para todos os portes de municípios como também para o resultado total.



Fonte: elaborado a partir de dados obtidos no SIAPNET

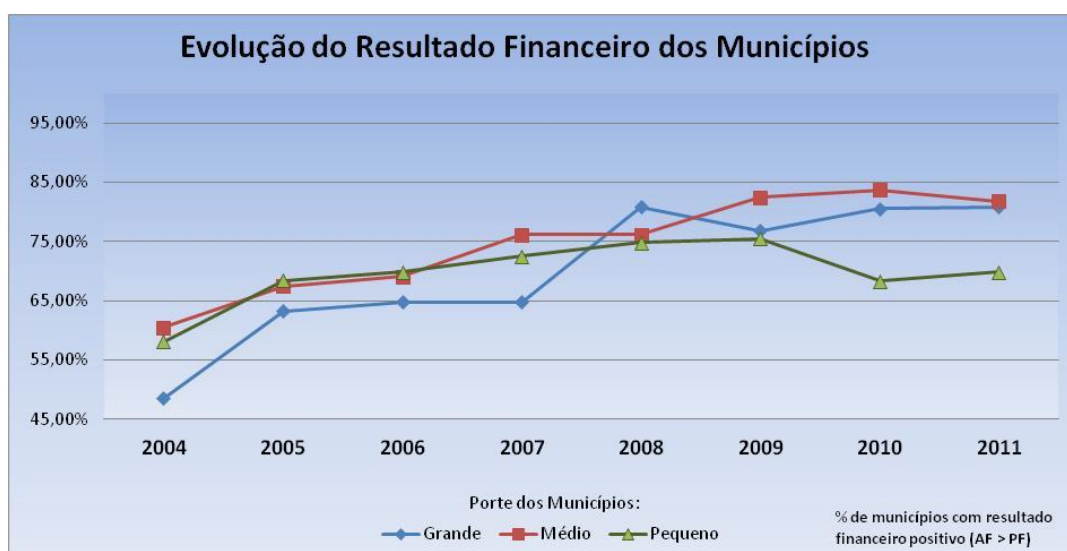
Outro ponto de análise: os resultados para os municípios de pequeno e médio porte estão bem próximos, sendo que os municípios de grande porte estão com um resultado pior do que os menores.

4.2. I2 - RESULTADO FINANCEIRO

O indicador I2 – resultado financeiro permite demonstrar a capacidade financeira do município em honrar seus compromissos de curto prazo. A fórmula de cálculo desse índice é: ativo financeiro (-) passivo financeiro.

A contabilidade do setor público segue as definições estabelecidas pela Lei 4.320/64, que determina a classificação dos ativos e passivos em dois grupos: financeiro e permanente. Conceitualmente, os ativos e passivos que pertencem ao grupo financeiro são aqueles que não precisam passar pelo orçamento para serem exigidos ou realizados e os que pertencem ao permanente precisam passar pelo orçamento.

A partir da definição legal, salienta-se que o ativo e passivo financeiro podem ser utilizados como variáveis para analisar a capacidade de honrar os pagamentos de curto prazo, visto que se aproximam muito do conceito de ativo e passivo circulante trazido pela contabilidade comercial.



Fonte: elaborado a partir de dados obtidos no SIAPNET

Para permitir uma conclusão sobre a hipótese de que houve uma melhora nos indicadores de LRF após o AUDESP, verificou-se quantos municípios apresentaram resultado de superávit financeiro no período pré e pós AUDESP e, controlados pelo porte dos municípios, e os resultados são os apresentados na Tabela 7:

Tabela 5 - I2 - Resultado Financeiro

<i>Porte do município</i>	<i>Período</i>	
	<i>2004 a 2007</i>	<i>2008 a 2011</i>
Grande	60,36%	79,79%
Médio	68,24%	81,07%
Pequeno	67,24%	72,07%
Total	66,53%	73,56%

Pelos dados obtidos nos dois períodos, pré e pós-AUDESC, verifica-se que houve uma melhora nesse indicador para todos os portes de municípios e também houve uma melhora no total.

4.3. I3 - NÍVEL DE ENDIVIDAMENTO

O indicador I3 analisa o nível de endividamento dos municípios, considerando a definição legal trazida pela LRF que limita o seu endividamento em 120% em relação à Receita Corrente Líquida.

De acordo com a Resolução 40 do Senado Federal devem ser consideradas apenas as dívidas de longo prazo (ou dívida consolidada) nessa análise.

Dívida pública consolidada: montante total, apurado sem duplicidade, das obrigações financeiras, inclusive as decorrentes de emissão de títulos, do Estado, do Distrito Federal ou do Município, assumidas em virtude de leis, contratos, convênios ou tratados e da realização de operações de crédito para amortização em prazo superior a 12 (doze) meses, dos precatórios judiciais emitidos a partir de 5 de maio de 2000 e não pagos durante a execução do orçamento em que houverem sido incluídos, e das operações de crédito, que, embora de prazo inferior a 12 (doze) meses, tenham constado como receitas no orçamento; (Resolução 40 do Senado Federal)

Assim, o I3 nível de endividamento foi assim calculado: total de endividamento de longo prazo formado pela dívida interna e dívida externa dos entes / Receita Corrente Líquida do período. A análise será feita em cima dos municípios que ultrapassaram o limite de 1,2 vezes a RCL. A partir dessa fórmula, os resultados para os municípios de São Paulo podem ser analisados na Tabela 8:

Tabela 6 – I3 – Endividamento

Municípios que ultrapassaram o limite de endividamento

<i>Porte do município</i>	<i>Período</i>	
	<i>2004 a 2007</i>	<i>2008 a 2011</i>
Grande	2,82%	6,32%
Médio	1,17%	5,26%
Pequeno	0,51%	3,44%
Total	0,83%	3,89%

No quadro apresentado verifica-se que houve um aumento no número de municípios que ultrapassaram o limite total de endividamento de 120% da Receita Corrente Líquida. Isso é preocupante, considerando que o limite dado pela Resolução 40 do Senado Federal trouxe um limite muito amplo aos entes.

O endividamento de longo prazo dos municípios pode não ser sensível aos controles externos, pois grande parte do endividamento pode ser decorrente de assunção de passivos gerados em outras administrações, como a apresentação de precatórios ou o aparecimento de obrigações não recolhidas em exercícios anteriores, não tendo o gestor atual poder discricionário de assumir ou não o passivo. A piora do indicador poderia ainda ser entendida em parte como reflexo da informatização do controle externo, pois sofrendo um maior controle os entes poderiam estar sendo obrigados a reconhecer seus passivos que antes não eram reconhecidos. Dessa forma, a compreensão sobre as causas do aumento do endividamento fica como sugestão para pesquisas futuras.

4.4. I4 - SUFICIÊNCIA DE CAIXA

O índice I4 – Suficiência de Caixa visa analisar se o município possui recursos financeiros no seu disponível suficientes para cobrir o passivo financeiro. O disponível é composto pela soma dos recursos em caixa + bancos conta movimento, ou seja, são os recursos líquidos em dinheiro em poder do município. Já o passivo financeiro é composto por contas a pagar de curto prazo, que já passaram pela execução orçamentária, como os restos a pagar e as consignações.

Nesse índice não são analisados itens de longo prazo do ativo e do passivo. Assim, não são compõem o índice os débitos inscritos em dívida fundada ou os créditos de curto prazo.

A análise do índice foi feita da seguinte maneira: foram comparados os períodos pré-AUDESP com o pós-AUDESP para verificar a quantidade de municípios cujo valor no disponível não era suficiente para cobrir o passivo financeiro, e os resultados apurados estão apresentados na Tabela 9:

Tabela 7- Índice de Insuficiência de Caixa

<i>Porte do município</i>	<i>Período</i>	<i>Período</i>
	<i>2004 a 2007</i>	<i>2008 a 2011</i>
Grande	49,14%	28,28%
Médio	51,74%	28,00%
Pequeno	50,44%	34,61%
Total	50,38%	33,43%

Observa-se uma sensível melhora nesse índice para todos os portes de municípios, ao comparar os dois períodos: o percentual apresentado acima representa os municípios que estão com o passivo financeiro sem cobertura no disponível, ou seja, os recursos depositados em banco e caixa não são suficientes para pagar as despesas de curto prazo. Apesar da quantidade de municípios em situação negativa ainda ser alta (33,43% no total), os números mostram uma considerável evolução.

4.5. I5 - GASTOS COM PESSOAL

O índice I5 – Gastos com Pessoal permite analisar uma das principais regras trazidas pela LRF: se os limites de gastos com pessoal, que é de 54% em relação à Receita Corrente Líquida para o poder executivo, está sendo cumprido.

Esse limite é extremamente importante, e representa um indicador de eficiência da gestão, pois o município tem que se esforçar ao máximo para oferecer os mesmos serviços à população com o menor número de servidores possível.

O limite é calculado em relação à Receita Corrente Líquida do município, ao longo dos 12 meses, ou seja, o limite apurado é calculado a partir dos gastos do ano inteiro comparado com as receitas também anuais.

Para se efetuar o levantamento no estudo, foram contadas as cidades em que o limite estava acima do limite legal de 54%, agrupados pelo porte do município, e os resultados são os apresentados na Tabela 10:

Tabela 8 - I5 - Índice de Gastos com Pessoal

<i>Porte do município</i>	<i>Período</i>	
	<i>2004 a 2007</i>	<i>2008 a 2011</i>
Grande	2,97%	3,07%
Médio	1,74%	3,16%
Pequeno	2,32%	3,06%
Total	2,35%	3,07%

Observa-se pelo resultado apresentado que em termos proporcionais o limite está sendo descumprido em uma pequena quantidade de municípios do estado, porém houve um crescimento no período pós-AUDESPP dos municípios que descumpriram o limite para todas as faixas de municípios, sendo que os gastos para os municípios de porte médio foram os que mais cresceram.

Esse índice pode ser resultado direto de atos de gestão dos prefeitos, como a contratação ou a autorização de despesas como horas extras, ou pode ser resultado de uma eventual queda de arrecadação. Ao analisar a arrecadação verifica-se que essa hipótese estaria descartada, pois as receitas correntes tem tido um crescimento muito acima da inflação (crescimento de 52,2% acima da inflação medida pelo INPC, no período de 2001 a 2005, segundo Amaral, Júnior e Bonacim, 2008).

Para analisar se o aumento dos municípios que ultrapassaram o limite está ocorrendo devido a aumento na quantidade de servidores nos municípios, apresentamos a seguir esses dados dos municípios paulistas do período de 2004 a 2008. Ao se analisar os dados pela quantidade de servidores, verifica-se que a quantidade de servidores comissionados diminuiu no total, porém a redução se deu apenas para os pequenos municípios. Para os comissionados dos municípios maiores houve um aumento. Também observa-se que houve um aumento na quantidade de servidores efetivos para todos os portes de municípios (Tabela 11).



Fonte: elaborado a partir de dados obtidos no SIAPNET

Tabela 9 - Quantidade de Servidores – Municípios do Estado de São Paulo

<i>Efetivos</i>				
Porte	de 2004 a 2007	de 2008 a 2011	Total	Δ %
Grande	822.027	1.090.206	1.912.233	32,62%
Médio	205.733	240.792	446.525	17,04%
Pequeno	565.673	645.094	1.210.767	14,04%
Totais	1.593.433	1.976.092	3.569.525	24,01%
<i>Comissionados</i>				
Porte	de 2004 a 2007	de 2008 a 2011	Total	Δ %
Grande	67.781	94.609	162.390	39,58%
Médio	20.720	23.176	43.896	11,85%
Pequeno	301.988	67.781	369.769	-77,56%
Totais	390.489	185.566	576.055	-52,48%
<i>Total de Servidores</i>				
Porte	de 2004 a 2007	de 2008 a 2011	Total	Δ %
Grande	889.808	1.184.815	2.074.623	33,15%
Médio	226.453	263.968	490.421	16,57%
Pequeno	867.661	712.875	1.580.536	-17,84%
Totais	1.983.922	2.161.658	4.145.580	8,96%

Fonte: Dados extraídos do SIAPNET – TCE-SP

4.6. I6 - LIMITE DE OPERAÇÃO DE CRÉDITO

O índice 6 – Limite de Operações de Crédito visa analisar se os municípios cumpriram a regra de limitação das operações de crédito, que a LRF fixou em 16% ao ano em relação à Receita Corrente Líquida do exercício.

A análise do índice foi feita comparando-se o valor total da receita de operação de crédito arrecadada no exercício com a Receita Corrente Líquida do exercício, e analisando se o limite foi ultrapassado.

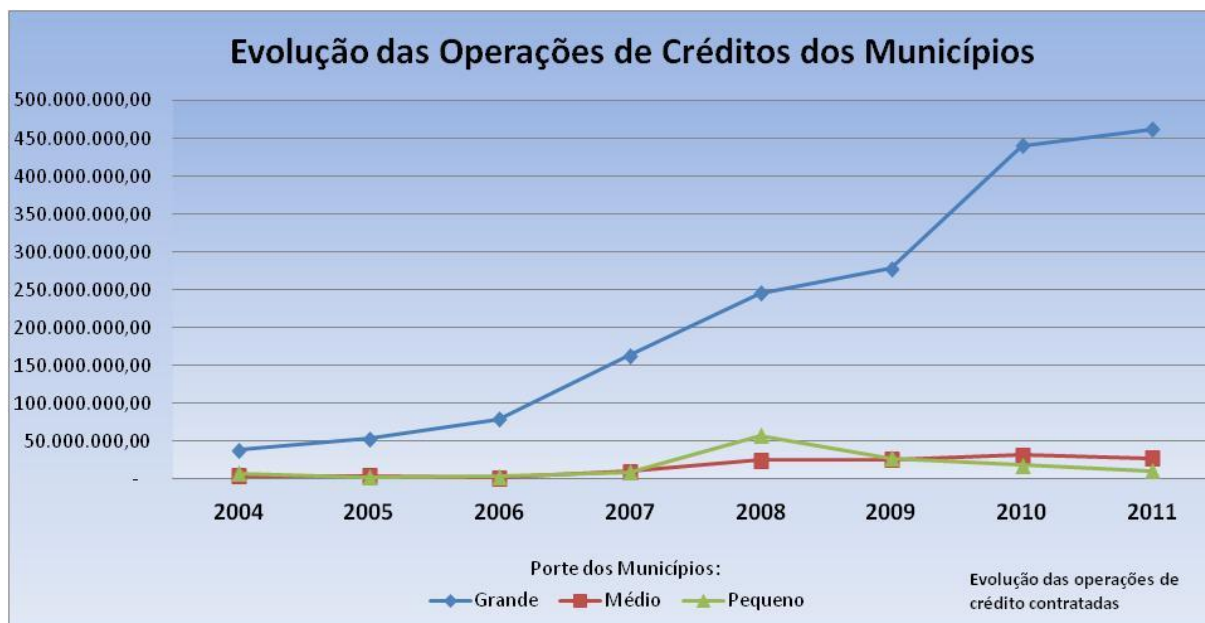
Para todos os municípios analisados, os números mostram que no período de 2004 a 2011 nenhum município de São Paulo ultrapassou o limite de 16% relativo à Receita Corrente Líquida. Isso pode ser explicado pelo fato de que toda operação de crédito tenha que ser aprovada pela Secretaria do Tesouro Nacional, que tem um rigoroso controle para a aprovação desse tipo de operação.

Mesmo com nenhum município tendo ultrapassado o limite, passamos a analisar a quantidade de operações de crédito feitas pelos municípios do Estado de São Paulo, e o resultado é o apresentado na Tabela 12:

Tabela 10 - Operações de Crédito

Porte	2004	2005	2006	2007
Grande	38.375.008,42	53.754.438,71	79.529.347,04	163.488.854,40
Médio	4.456.551,70	4.225.364,95	2.337.503,79	10.760.649,91
Pequeno	7.487.770,47	3.124.884,50	3.746.024,52	9.147.137,51
Total	50.319.330,59	61.104.688,16	5.612.875,35	183.396.641,82

Porte	2008	2009	2010	2011
Grande	245.618.946,26	278.445.814,26	440.255.972,38	462.311.703,43
Médio	25.229.719,50	26.375.118,97	31.849.152,97	27.999.362,95
Pequeno	57.793.208,05	27.741.388,74	18.648.787,38	10.791.761,65
Total	328.641.873,81	332.562.321,97	490.753.912,73	501.102.828,03



Fonte: elaborado a partir de dados obtidos no SIAPNET

Analisando a tabela e o gráfico apresentados, onde estão listados os totais das operações de crédito efetuadas pelos municípios paulistas no período de 2004 a 2011, verifica-se que houve um aumento de operações de créditos apenas para os municípios de grande porte, sendo que para os municípios de pequenos e médios portes, essa transação permaneceu estável.

5 CONCLUSÃO

Como se observa na análise dos índices apresentados, houve uma melhora nos índices de resultado orçamentário, resultado financeiro e suficiência de caixa para os municípios do Estado de São Paulo, comparando-se o período de 2004-2007 e 2008-2011. Os dados mostram também que no mesmo período houve uma piora nos indicadores de endividamento de longo prazo e gastos com pessoal, além de manter-se inalterado o índice de operações de crédito.

Se considerarmos que os indicadores que evoluíram de forma positiva são justamente os que permitem medir o princípio do equilíbrio fiscal implementado pela LRF, podemos concluir que houve uma melhora por parte dos municípios do Estado de São Paulo no atendimento às regras fiscais no período posterior à informatização do controle externo, após a entrada em funcionamento do projeto AUDESP.

A hipótese apresentada é que a informatização do controle externo, com o início da coleta de dados e a automatização dos alertas periódicos em decorrência de não atendimento a determinados pontos de controle melhoram os índices de gestão fiscal. Isso ocorre, pois conforme os gestores começam a receber alertas sobre o não atendimento das regras, eles observam que o controle externo está atuando com mais eficiência, e assim o cumprimento às regras é maior. Dessa forma, a resposta ao problema de pesquisa seria que a informatização do controle traz melhoras nos índices fiscais.

Cabe destacar que este estudo apresenta limitações. Primeiramente, ressalta-se o fato de que não foram abrangidas todas as variáveis que permitiriam medir a LRF, por falta de dados disponíveis em base secundária. Em segundo lugar, salienta-se que os dados foram

obtidos junto ao site do Tribunal de Contas do Estado de São Paulo chamado SIAPNET, e como não estavam disponíveis os dados de todos os municípios, alguns ficaram de fora do estudo, mas como esses dados representaram para cada variável menos do que 3% de perda em média, os resultados finais não foram afetados.

A outra limitação da pesquisa é que não há como afirmar que a informatização do controle externo ocorrida no ano de 2008 no Estado de São Paulo é a única causa da melhora dos índices fiscais nos municípios, pois outros fatores também podem ter contribuído, como a aprovação de leis que aumentam o nível de transparência pública e conseqüentemente aumentam o controle social, a estabilidade econômica nos últimos anos, ou outros fatores. O que se quis estudar com a pesquisa é se houve a melhora após o período, sem pretensões de se afirmar que a relação causal é direta.

Como sugestão de pesquisas futuras, sugere-se que o estudo seja feito em outros estados para medir se houve melhora nos índices fiscais após a implantação da informatização do controle externo no respectivo estado. Para os estados onde não houve a informatização, a sugestão é também repetir a pesquisa, para verificar se houve melhora dos índices fiscais. Essa análise permitiria isolar o fenômeno informatização do controle.

REFERÊNCIAS

AMARAL, Paulo Ferreira. JÚNIOR, João Marino. BONACIM, Carlos Alberto Grespan. Contabilidade Governamental: uma análise da implementação da Lei de Responsabilidade Fiscal em municípios paulistas. Revista de Contabilidade do Mestrado em Ciências Contábeis da UERJ, v.13, n.1, p.1. jan./abril, 2008

AUDESP. Ciclo de Orientações Premissas Projeto AUDESP - Fase Externa. Disponível em: <<http://www4.tce.sp.gov.br/sites/default/files/ciclo-de-orientacoes-premissas-projeto-audesp-fase-externa.ppt>>. Acesso em 18 jul 2012. Apresentação efetuada em 2005.

BRASIL. Lei Complementar n.º 101 de 04 de maio de 2000. Estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal e dá outras providências. **Diário Oficial [da] República Federativa do Brasil**, Brasília, DF, 05 mai. 2000. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/LCP/Lcp101.htm>. Acesso em: 25 ago. 2012.

_____. Lei n.º 4.320 de 17 de março de 1964. Estatui Normas Gerais de Direito Financeiro para elaboração e controle dos orçamentos e balanços da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal. **Diário Oficial [da] República Federativa do Brasil**, Brasília, DF, 04 maio 1964. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/L4320.htm>. Acesso em: 25 ago. 2012.

CASTRO, Domingos Poubel. Auditoria, Contabilidade e Controle Interno no Setor Público. São Paulo: Ed. Atlas, 2010.

CONTI, J. M. Orçamentos Públicos. São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 2008.

DEBUS, Edson Ronaldo Nascimento Ilvo. Lei Complementar 101/2000 – Entendendo a Lei de Responsabilidade Fiscal. Publicado em 2001. Disponível em: <<http://www.stn.fazenda.gov.br/hp/downloads/entendendolrf.pdf>>. Acesso em: 14 julho. 2012.

FINBRA: Finanças Brasil, da Secretaria do Tesouro Nacional (STN), disponível em <http://www.tesouro.fazenda.gov.br/estados_municipios/index.asp/>, acesso em 11 setembro. 2012.

GALLON, Alessandra Vasconcelos. PFITSCHER, Elisete Dahmer. A compreensibilidade dos cidadãos de um município Gaúcho acerca dos demonstrativos da Lei de Responsabilidade Fiscal publicados nos jornais. Revista de Contabilidade do Mestrado em Ciências Contábeis da UERJ, Rio de Janeiro, v. 16, n. 1, p. 79 - p. 96, jan./abril, 2011

GERIGK, W. CLEMENTE, A. TAFFAREL, M. O Impacto da Lei de Responsabilidade Fiscal sobre a gestão financeira municipal: o caso do Paraná. Revista de Educação e Pesquisa em Contabilidade, Brasília, v. 4, n. 3, art. 3, p. 44-69, set/dez. 2010

PROMOEX. Programa de Modernização do Sistema de Controle Externo dos Estados e Municípios Brasileiros. Publicado em 2005. Disponível em: <<http://www.planejamento.gov.br/secretaria.asp?cat=204&sec=18>>. Acesso em: 14 junho, 2012.

SANTOS, S. R. T. ALVES, T. W. O impacto da Lei de Responsabilidade Fiscal no desempenho financeiro e na execução orçamentária dos municípios no Rio Grande do Sul de 1997 a 2004. Revista de Administração Pública, 45(1), 181-208. Set/Dez. 2010.

SILVA, D. S. LRF fácil: guia contábil da Lei de Responsabilidade Fiscal (Para aplicação nos municípios). 4. ed., rev. atual. Brasília: Conselho Federal de Contabilidade; São Paulo: Instituto Ethos de Empresas e Responsabilidade Social, 2001.

TAUK, Paulo Somesom. O que é isso companheiro? Um estudo sobre o gerenciamento da informação contábil nos municípios brasileiros. Dissertação (Mestrado em Administração Pública). EBAPE/FGV – Escola Brasileira de Administração Pública e de Empresas. Rio de Janeiro, 2012.

SIAPNET – Sistema de Informações da Administração Pública. Tribunal de Contas do Estado de São Paulo. Disponível em: <<http://siapnet.tce.sp.gov.br>>. Acesso em: 11 setembro, 2012.

TCE-SP. Dez anos da Lei de Responsabilidade Fiscal. Balanço da gestão fiscal do Governo Estadual e dos Municípios Jurisdicionados ao Tribunal de Contas do Estado de São Paulo. Disponível em: <<http://www4.tce.sp.gov.br/sites/default/files/10-anos-de-lrf-2010-05-21.pdf>> Publicação: Maio/2010. Acesso em: 14 julho. 2012.

TCE-SP. O Tribunal e a Gestão Financeira dos Prefeitos. Disponível em: <<http://www4.tce.sp.gov.br/sites/default/files/images/manual-gestao-financeira-prefeitura-municipal.pdf>>. Publicação: Fevereiro/2012. Acesso em: 17 junho. 2012.

TOLEDO JR, Flavio C. de; ROSSI, Sérgio Ciquera. O controle da Lei de Responsabilidade Fiscal. A experiência do Tribunal de Contas do Estado de São Paulo: dez anos de vigência. Revista Técnica dos Tribunais de Contas – RTTC, Belo Horizonte, ano 1, n. 0, p. 57-71, SET. 2010.