

Relação ‘Despesas com Pessoal versus Receita Corrente Líquida’ no quinquênio 2005/2009: o caso do município de Florianópolis/SC

Sueli Farias (UFSC) - ninafarias_22@hotmail.com

Luiz Alberton (UFSC) - alberton@cse.ufsc.br

Marcelo Haendchen Dutra (UFSC) - mhdutra@eletrosul.gov.br

Rita de Cássia C. Pepinelli (UFSC) - ritapepinelli@hotmail.com

Raphael Vinicius Weigert Camargo (UFSC) - raphaelvin@hotmail.com

Resumo:

O objetivo central deste estudo é identificar a relação ‘despesas com pessoal versus receita corrente líquida’ frente às disposições impostas pela Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF), relativamente ao município de Florianópolis/SC, no período compreendido entre os exercícios de 2005 a 2009. Para tal, realizou-se um estudo de caso de natureza descritiva, em que a abordagem ao problema é quali-quantitativa. A coleta dos dados deu-se por intermédio de relatórios disponibilizados pelo próprio ente objeto de estudo, a prefeitura municipal de Florianópolis/SC. O resultado principal obtido neste trabalho denota que, mesmo considerando as contratações (serviços terceirizados), a relação ‘despesas públicas versus receita corrente líquida’ ocorreu em conformidade com os limites impostos pela LRF em todos os exercícios compreendidos no quinquênio 2005/2009, no município de Florianópolis/SC. Além disso, os resultados corroboram com outras pesquisas realizadas anteriormente.

Palavras-chave: *Gastos Públicos. Despesas com Pessoal. Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF).*

Área temática: *Gestão de Custos no Setor Governamental*

Relação ‘Despesas com Pessoal *versus* Receita Corrente Líquida’ no quinquênio 2005/2009: o caso do município de Florianópolis/SC

Resumo

O objetivo central deste estudo é identificar a relação ‘despesas com pessoal *versus* receita corrente líquida’ frente às disposições impostas pela Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF), relativamente ao município de Florianópolis/SC, no período compreendido entre os exercícios de 2005 a 2009. Para tal, realizou-se um estudo de caso de natureza descritiva, em que a abordagem ao problema é quali-quantitativa. A coleta dos dados deu-se por intermédio de relatórios disponibilizados pelo próprio ente objeto de estudo, a prefeitura municipal de Florianópolis/SC. O resultado principal obtido neste trabalho denota que, mesmo considerando as contratações (serviços terceirizados), a relação ‘despesas públicas *versus* receita corrente líquida’ ocorreu em conformidade com os limites impostos pela LRF em todos os exercícios compreendidos no quinquênio 2005/2009, no município de Florianópolis/SC. Além disso, os resultados corroboram com outras pesquisas realizadas anteriormente.

Palavras-chave: Gastos Públicos. Despesas com Pessoal. Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF).

Área Temática: Gestão de Custos no Setor Governamental.

1 Introdução

A Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF) tem sido relatada por estudiosos como um marco em matéria de finanças públicas no Brasil, não apenas por ter criado condições para a implantação de uma nova cultura gerencial na gestão dos recursos públicos, mas, também, em função de ter incentivado o exercício pleno da cidadania, mormente no que diz respeito à participação dos contribuintes no processo de acompanhamento dos ingressos (fontes) e aplicações dos recursos públicos, de modo a possibilitar a análise e avaliação dos resultados dos atos na gestão do dinheiro público (MENDES, 2005).

A referida norma trouxe consigo um caráter mais gerencial às informações extraídas da contabilidade pública, resultando, pois, na necessidade efetiva de controladoria na gestão pública. Entre os mecanismos criados pela LRF para obter tal condição pode-se enfatizar o limite de gastos com pessoal, o qual, sem prejuízo aos demais, destaca-se pela contribuição em estabelecer medidas que possibilitam frear os excessos descabidos de contratação de servidores e os aumentos salariais deliberados, embora não signifique necessariamente a modicidade racional deste gasto.

Dentre os três níveis que são afetados por este mecanismo de controle (União, Estados/Distrito e Municípios), o municipal caracteriza-se como o que mais possui ligação direta com o cidadão-contribuinte, ao passo que assume todas as responsabilidades na ordenação das cidades e na organização dos servidores públicos locais, podendo, assim, ser considerado como uma rede de relações sociais, econômicas e políticas que deve agir diretamente em favor da população local (ROGERS e SENA, 2007, p. 100).

Em outros dizeres, é nos municípios que se inicia a necessidade de controle deste tipo de gastos, não somente pela proximidade das relações interpessoais e político-sociais, mas principalmente em função da ‘despesa com pessoal’ representar, em nível municipal, a maciça

maioria dos gastos com servidores públicos no Brasil (MEDEIROS *et al.*, 2007).

Historicamente, há que se considerar que parte do desequilíbrio financeiro ocorrido nas contas de vários municípios brasileiros, em especial nas décadas de 80 e 90, foi motivada pelo excesso de gastos com pessoal (BOVO, 2001). Embora alguns autores, como Ribeiro (1993), discordem de que seja esta conta a maior responsável pela crise fiscal vivenciada por alguns municípios brasileiros, há praticamente consenso em admitir-se que esta conta é uma das principais responsáveis pelos desequilíbrios financeiros de entes públicos, de modo que merece atenção singular no monitoramento e na fiscalização dos gastos públicos municipais.

De tal maneira torna-se mister realizar o seguinte questionamento: **Como se compôs a relação ‘despesas com pessoal *versus* receita corrente líquida’ em um município com expressivo número de servidores públicos, levando em consideração as disposições impostas pela Lei de Responsabilidade Fiscal?**

Para buscar resposta a este questionamento optou-se por investigar o município de Florianópolis/SC relativamente ao período compreendido entre os exercícios de 2005 e 2009. A opção pelo município de Florianópolis/SC dá-se por uma de sua característica peculiar, que, de acordo com Montibeller-Filho (1997), é a de possuir uma economia baseada num expressivo número de servidores públicos (além do turismo), o que a tornou conhecida como uma das capitais do funcionalismo público no Brasil; isto é, uma das três cidades com mais funcionários públicos por habitantes deste país. O período escolhido para investigação é dado em função de se tratar dos últimos cinco exercícios disponíveis para o escrutínio pretendido.

Nesse sentido, o presente trabalho tem como objetivo identificar a relação ‘despesas com pessoal *versus* receita corrente líquida’ frente às disposições impostas pela Lei de Responsabilidade Fiscal, relativamente ao município de Florianópolis/SC, no período compreendido entre os exercícios de 2005 e 2009. Com este intuito, o artigo foi organizado da seguinte maneira: no item que se segue apresenta-se a revisão teórica sobre o tema de pesquisa; na seção 3 consta a descrição da metodologia empregada no estudo; na parte 4 consta a descrição e análise dos dados da pesquisa; e por último, as conclusões e recomendações para futuras pesquisas.

2 Revisão teórica

2.1 Controladoria na gestão pública

De acordo com Slomski (2005, p. 15), a controladoria, fundamentalmente, pode ser vista como a busca pelo atingimento do ótimo em qualquer ente, seja este ente de natureza pública ou privada. Isto é, justifica-se a sua existência pelo imperativo da eficiência. Slomski (2003, p. 373) explicita que, no caso das entidades públicas, “a controladoria terá como missão disseminar conhecimento, modelar e implementar sistemas de informações capazes de responder aos usuários das informações econômico-físico-financeiras”.

A controladoria na gestão pública está, dessa forma, associada ao controle dos recursos públicos, aferidos por meio de impostos pagos pela população e que devem ser devidamente aplicados em serviços a esta mesma fonte de renda. Assim, o controle pode ser exercido tanto no âmbito interno quanto em nível externo.

Segundo Roncalio (2009, p. 29), “o controle é uma etapa do processo de gestão na qual a Controladoria tem participação efetiva [...] a auditoria interna monitora o controle interno”. Isto é, o controle interno municipal é realizado por intermédio de auditoria interna vinculada ao próprio ente municipal. Por sua vez, o controle externo é realizado, em nível municipal, pelo Tribunal de Contas dos Estados (GERIGK *et al.*, 2007).

Dentre as principais atribuições dos tribunais de contas estaduais estão: apreciar as contas prestadas, anualmente, pelo governador do estado e pelos prefeitos municipais; julgar as contas dos administradores e demais responsáveis pelos recursos públicos; e, apreciar a

legalidade dos atos de admissão de pessoal (TCE/SC, 2010).

Enquanto o controle externo possui um caráter fiscalizador, o controle interno deve fazer um trabalho verificador e acima de tudo preventivo, com o devido monitoramento dos atos e fatos do ente governamental, de forma que o ente, ao ser fiscalizado pelo controle externo, não possua não-conformidades a serem reveladas.

O monitoramento, dentre as funções/componentes de controle, é uma das principais questões a se manter para a efetividade dos controles internos, conforme prevê a metodologia COSO; metodologia esta que representa a estrutura de controle mais utilizada em nível mundial (DUTRA *et al.*, 2009).

Um monitoramento eficaz é capaz de agilizar o processo de avaliação, tornando-se necessário compreender o papel que exerce esse componente. O monitoramento dos controles internos é parte vital na gestão fiscal dos órgãos públicos. Alguns dos benefícios que o monitoramento efetivo pode trazer ao processo de controladoria de gestão são:

- identificar e corrigir problemas de controle interno em tempo hábil;
- produzir informações mais precisas e confiáveis para uso na tomada de decisões;
- preparar demonstrações financeiras precisas e oportunas; e,
- dar condições de fornecer certificações periódicas sobre a eficiência dos controles.

O monitoramento deve ser contínuo, incorporado às atividades normais e repetitivas de uma organização, conduzido durante a realização das atividades rotineiras e esporádicas. A importância do monitoramento contínuo é de que se torna mais eficaz do que em avaliações pontuais, onde os erros são detectados após se efetivarem. Quando se detectarem deficiências, estas devem ser comunicadas ao supervisor responsável e quando em casos especiais, devem ser levados aos mais altos níveis da administração para fins de tomada de decisão (DUTRA *et al.*, 2009).

Denota-se, portanto, a necessidade da controladoria na gestão pública, em especial quanto ao monitoramento, para que se possa efetivar uma gestão adequada de recursos públicos. A finalidade de se adotar a controladoria no âmbito municipal é, sobretudo, de se ter um sistema de informação gerencial eficiente e um controle da legalidade eficaz, visando assegurar que o planejamento proposto seja alcançado com efetividade (GERIGK *et al.*, 2007).

Neste sentido a Lei Complementar nº 101/2000 (LRF) surgiu com objetivo de ampliar a exigência por mais integridade e visa um maior controle e transparência na gestão fiscal, bem como o equilíbrio das finanças públicas com cumprimento das metas fiscais, além de impor restrições para a fixação de despesas, gastos com pessoal e quanto à dívida pública, dando, destarte, ensejo a um mecanismo que efetiva objetivamente a controladoria na gestão pública (SLOMSKI, 2005).

2.2 Gastos públicos e o controle de despesas com pessoal

2.2.1 Controle das despesas com pessoal

Para Silva (2004, p. 125), “constituem despesa todos os desembolsos efetuados pelo Estado no atendimento dos serviços e encargos assumidos no interesse geral da comunidade, nos termos da Constituição, das leis, ou em decorrência de contratos ou outros instrumentos”.

As principais legislações que disciplinam os controles e finanças públicas são: a Lei Federal nº 4.320/64; a Lei Complementar nº 101/00 (LRF); a Lei Rita Camata de 1995 e sua versão seguinte, Lei Rita Camata II, de 1999; e a própria Constituição Federal (CF). Todavia, a LRF é a norma que estabelece as limitações para as despesas com pessoal.

O art. 18 da LRF indica que entende-se como despesa total com pessoal o montante dos gastos do ente da Federação com os funcionários ativos, inativos e pensionistas, relativos

a mandatos eletivos, cargos, funções ou empregos, civis, militares e de membros de Poder. Este montante engloba qualquer tipo de remuneração, como vencimentos e vantagens (fixas e variáveis), subsídios, proventos da aposentadoria, reformas e pensões (inclusive adicionais), gratificações, horas extras e vantagens pessoais de qualquer natureza, incluindo encargos sociais e contribuições recolhidas pelo ente às entidades de previdência.

Por sua vez, a Portaria Interministerial STN/SOF nº 163/2001 classifica como despesas com pessoal, aquelas de natureza remuneratória, decorrentes do efetivo exercício de cargo, emprego ou função de confiança no setor público, do pagamento de proventos de aposentadoria, reformas e pensões, bem como das demais obrigações trabalhistas de responsabilidade do empregador, incidentes sobre a folha de salários, entre outras. Ainda de acordo com a referida Portaria, as despesas de contratação temporária para atender a necessidade de excepcional interesse público e despesas com contratos de terceirização de mão-de-obra que se refiram à substituição de servidores e empregados públicos, devem ser classificadas como despesa com pessoal.

Corroborando com a Portaria Interministerial, o parágrafo 1º, do art. 18, da LRF indica que os valores dos serviços de contratação por terceirização, com fins de substituição de servidores e empregados públicos, serão contabilizados em “Outras Despesas de Pessoal”, indicando que serão consideradas para fins de verificação do limite estabelecido na lei.

Nesse sentido, a despesa com pessoal das entidades públicas é apurada e publicada no Relatório de Gestão Fiscal (RGF), importante instrumento criado a partir da LRF. Este relatório é composto por limites de despesas com pessoal, dívidas, concessões de garantias, operações de crédito entre outros, publicado a cada quadrimestre.

2.2.2 Receita pública *versus* despesa com pessoal

Em sentido amplo, receitas são todos os recursos arrecadados pelo Estado para o financiamento dos gastos públicos. Segundo Cruz (1988, p. 47), receita pública é “o conjunto de recursos constituído de todos os renditos, proventos e créditos que o Estado tem por direito, consentimento para arrecadar”.

Conforme o art. 2, da LRF, entende-se por Receita Corrente Líquida (RCL) o somatório das receitas tributárias, de contribuições, patrimoniais, industriais, agropecuárias, de serviços, transferências correntes e outras receitas também correntes, deduzidos, no caso dos municípios, da contribuição dos servidores para o custeio do seu sistema de previdência e assistência social e das receitas provenientes da compensação financeira.

As despesas com pessoal, um tipo de despesa corrente, são custeadas com recursos oriundos de receitas correntes. Assim, a RCL, formada por receitas correntes é utilizada como parâmetro para limitação das despesas com pessoal. No caso dos municípios o percentual máximo da RCL relativo a despesas com pessoal não pode exceder 60%, cuja verificação ocorre bimestralmente, como estabelecido pelo art. 19 da LRF e em consonância com o art. 169 da CF.

Tabela 1 – Limites para despesa com pessoal para os municípios segundo a LRF

Poder e Órgão	Limite Máximo (% da RCL)	limite prudencial 95% do Limite Máximo (% da RCL)	limite de alerta 90% do Limite Máximo (% da RCL)
Municipal	60%	57%	54%
Legislativo	6%	5,70%	5,40%
Executivo	54%	51,30%	48,60%

Fonte: Dados extraídos da LRF.

Existem ainda dois outros limites para as despesas com pessoal: o limite prudencial e o limite de alerta, que consistem em ultrapassar 95% e 90%, respectivamente, do limite legal da RCL, conforme apresentado na Tabela 1.

As penalidades estabelecidas pela LRF, decorrentes do descumprimento do limite legal em relação às despesas com pessoal, impõem inúmeras vedações ao ente da Federação. Entre as vedações decorrentes do descumprimento deste limite podem ser citadas as seguintes: concessão de vantagem, aumento, reajuste ou adequação de remuneração a qualquer título (salvo os derivados de sentença judicial ou de determinação legal ou contratual); criação de cargo, emprego ou função; alteração de estrutura de carreira que implique aumento de despesa; provimento de cargo público, admissão ou contratação de pessoal (ressalvada a reposição decorrente de aposentadoria ou falecimento de servidores das áreas de educação, saúde e segurança); e contratação de hora extra.

2.3 Gastos públicos e LRF: revisão da literatura

Alguns trabalhos acadêmicos tem sido realizados após a introdução da LRF, vinculando o impacto do seu advento com o controle dos gastos públicos. Tratam-se, em geral, de levantamentos que utilizam-se de números contábeis/financeiros como *proxy* para investigação de uma possível relação entre esta lei e a modificação na gestão dos gastos públicos, ou ainda, em outras condições, no intuito de realização de escrutínio para legitimar (ou não) procedimentos adotados no sentido de adequação aos requisitos desta norma.

Faroni (2004), ao efetuar a pesquisa da influência da LRF na tomada de decisão pelos gestores municipais, concluiu que a referida lei é eficaz, no entanto, existe dificuldade em cumprir suas limitações, principalmente no que concerne às despesas com pessoal, visto que muitas prefeituras operam com um número elevado de servidores públicos.

Dieng *et al.* (2004) pesquisaram os impactos financeiros gerados pela LRF no que tange ao comprometimento da relação RCL *versus* despesas com pessoal nos municípios paraibanos. Os autores verificaram que houve uma redução expressiva entre o ano anterior ao início de vigência da LRF e os três primeiros anos após a vigência da lei, o que levou-os a inferir que o controle das despesas com pessoal tornou-se mais eficiente devido às limitações impostas pela LRF.

Giubert (2005) estudou os impactos da LRF na conta ‘despesas com pessoal’ nos municípios brasileiros e constatou que os limites impostos pela LRF não afetam os municípios de forma generalizada. Contudo, para uma pequena parcela dos municípios que possuem altos gastos com este tipo de despesa, a LRF contribuiu para exercer maior controle.

Santiago e Duarte (2005) realizaram uma análise do comportamento das receitas públicas antes e após a vigência da Lei de Responsabilidade Fiscal relativamente a uma prefeitura localizada no estado de Minas Gerais. Os autores efetuaram o levantamento nos três anos que antecederam a introdução da LRF e nos quatro anos subsequentes ao da sua introdução, incluindo o ano em que a norma passou a vigorar. Observaram que a LRF contribuiu para o equilíbrio entre a receita orçada e arrecadada, no caso em estudo. Todavia, perceberam que remanesceram algumas disparidades entre as receitas orçadas e arrecadadas, denotando preocupação apenas em equilibrar o orçamento em proporções globais.

Platt Neto e Barcelos Jr. (2006) analisaram o desempenho da Câmara Municipal de Florianópolis/SC entre os períodos de 2000 e 2004, relativamente ao atendimento dos limites fiscais definidos na CF e na LRF, por meio da utilização de alguns indicadores. Os autores concluíram que o órgão em estudo não cumpriu alguns limites estabelecidos nos anos de 2000 e 2001. Destaque para o limite da despesa com folha de pagamento do Legislativo, que atingiu aproximadamente 70% da receita do órgão.

Rogers e Sena (2007) investigaram municípios mineiros de grande porte quanto à

adequação à LRF e verificaram que poucos municípios estudados não cumpriram os limites de despesa com pessoal. Os autores analisaram os períodos compreendidos entre 1998 e 2005 e notaram que a grande maioria ficou abaixo de 60% da RCL, porém os autores salientam que um maior controle destas despesas, passou a ser observado apenas após a introdução da LRF, sobretudo pela diminuição significativa observada na despesa com pessoal do poder Legislativo.

Rezende, Slomski e Corrar (2007) realizaram uma pesquisa entre o período de 1991 e 2000, em que analisaram as variáveis condicionantes entre as políticas públicas e o nível de desenvolvimento humano (IDH) dos municípios localizados no estado de São Paulo. Os autores constataram que a relação não se apresenta de forma linear, ou seja, o IDH nos municípios de estado de São Paulo advém de outros fatores além das despesas com investimentos públicos.

Costa *et al.* (2009) analisaram os efeitos da LRF sobre a situação econômico-financeira, dos municípios do estado de Minas Gerais, no que tange aos componentes de ajuste fiscal, indicadores de receitas e despesas e indicadores dos limites e exigências legais fixados pela LRF entre o período de 1995 e 2007, com ênfase no período de transição de governo. Os autores destacaram como resultados principais do estudo, a confirmação do impacto positivo dos dispositivos trazidos pela lei sobre os indicadores econômicos e financeiros dos municípios pesquisados, e embora tenham notado elevação nas despesas totais, tal evolução foi compensada pelo crescimento das receitas *per capita*. Contudo, diferentemente da análise dos índices de receitas e despesas, tanto os gastos com investimento e pessoal tiveram elevações acima da média nos anos de transição de governo, o mesmo foi observado com os índices da dívida ativa e restos a pagar.

Faé e Zorzal (2009) realizaram um estudo entre os anos de 1999 e 2008, no qual analisaram os gastos com pessoal na administração pública federal, relacionando o quantitativo de servidores e a RCL. Os autores concluíram que apesar do aumento significativo com a folha de pagamento gerado pela contratação de novos servidores e estruturações de várias carreiras, o governo federal vem cumprindo os limites fixados pela LRF.

Gomide *et al.* (2009) pesquisaram os impactos provocados pela LRF nos gastos com pessoal e na estrutura da receita orçamentária no município de Tocantins/MG, entre os anos de 1998 e 2007. Os autores constataram que ao longo do período analisado, a relação despesas com pessoal/RCL se manteve abaixo do limite de 60% estabelecido pela LRF. Observaram também, que a arrecadação própria do município corresponde a uma pequena parte da receita total, evidenciando alta dependência em relação a outras esferas governamentais. Os autores concluíram que, apesar da LRF não ter causado um impacto relevante no que diz respeito à despesa com pessoal e composição da receita, pode-se considerar que ela teve um reflexo satisfatório para o município investigado, vez que gerou resultados positivos sobre o controle das receitas e despesas.

Em geral, os resultados dos trabalhos revisados denotam que a LRF é eficaz (FARONI, 2004) e que o controle das despesas com pessoal tornou-se mais eficiente devido às limitações impostas pela referida norma (COSTA *et al.*, 2009; DIENG *et al.*, 2004; FAÉ e ZORZAL, 2009; GIUBERT, 2005; GOMIDE *et al.*, 2009; ROGERS e SENA, 2007). Além disso, para Costa *et al.* (2009), Gomide *et al.* (2009) e Santiago e Duarte (2005), a LRF contribuiu para o equilíbrio entre a receita orçada e arrecadada, remetendo a uma eficiente gestão de recursos públicos.

3 Metodologia

3.1 Enquadramento metodológico

Quanto aos objetivos, este estudo enquadra-se como pesquisa descritiva, ou seja, a partir da descrição das características de determinada população ou fenômeno, ou estabelecimento de relações entre variáveis, utilizando-se de técnicas padronizadas de coleta de dados (GIL, 2007).

Quanto aos meios trata-se de uma pesquisa de documental, bibliográfica e estudo de caso. A investigação é considerada documental em razão de ter como base os RGF's divulgados eletronicamente no portal da Prefeitura do Município de Florianópolis/SC.

No que tange à qualificação de pesquisa bibliográfica, Martins e Theóphilo (2009, p. 54) ponderam que esta “procura explicar e discutir um assunto, tema ou problema com base em referências publicadas em livros, periódicos, revistas, enciclopédias, dicionários, jornais, sites, CDs, anais de congresso etc.”. A respeito da pesquisa bibliográfica cabe ainda destacar que as fontes utilizadas são de natureza secundária, ou seja, fundamentalmente obras e materiais já publicados (COLAUTO e BEUREN, 2006).

Além disso, classifica-se como um estudo de caso, tendo em vista que trata-se de uma investigação empírica sobre fenômenos dentro de seu contexto real, buscando apreender a totalidade de uma situação, descrever, compreender e interpretar a complexidade de um caso concreto (MARTINS e THEÓPHILO, 2009).

Quanto ao tipo de abordagem, esta pesquisa se classifica em qualitativa e quantitativa. Para Raupp e Beuren (2006, p. 92), “na pesquisa qualitativa concebem-se análises mais profundas em relação ao fenômeno que está sendo estudado”. A respeito da abordagem quantitativa, os autores (RAUPP e BEUREN, 2006, p. 93) defendem que “é frequentemente aplicada nos estudos descritivos, que procuram descobrir e classificar a relação entre variáveis e a relação de causalidade entre fenômenos”.

3.2 Procedimentos da pesquisa

Os dados apresentados foram extraídos do RGF apresentado pelo município de Florianópolis (PMF, 2010). Após a obtenção destes dados, procedeu-se a correção monetária com fins de permitir uma melhor percepção dos reais valores, atenuando-se os efeitos da inflação.

O índice utilizado foi o IPCA (Índice Nacional de Preços ao Consumidor Amplo), do Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística (IBGE). Este é o índice de preços oficial do Governo Federal, utilizado inclusive para a definição e controle das metas de inflação da política monetária e fiscal do Brasil.

Tabela 2 – Fator de ajuste segundo Índice Nacional de Preços ao Consumidor Amplo

Exercício Financeiro	IPCA	IPCA Médio	Fator de ajuste para 2009
2005	5,69%	1,0281	1,2235
2006	3,14%	1,0156	1,1719
2007	4,46%	1,0221	1,1290
2008	5,90%	1,0291	1,0734
2009	4,31%	1,0213	1,0213

Fonte: Dados extraídos de IBGE (2010).

Com base na Tabela 2, procedeu-se a correção dos valores extraídos dos demonstrativos contábeis e, em seguida, tabularam-se os valores de forma organizada e sequencial, com auxílio do software Microsoft Excel®.

4 Descrição e análise dos dados da pesquisa

A análise dos dados se deu com a utilização do RGF do Município de Florianópolis, instrumento que demonstra as despesas com pessoal em função dos limites estabelecidos para este tipo de despesa conforme as determinações dispostas pela LRF.

O Quadro 1 apresenta o valor monetário corrigido das despesas com pessoal nos períodos estudados, bem como a RCL e o percentual correspondente entre os dois itens. Ademais, apresenta, em valores monetários em relação à RCL, os limites máximo (60%), prudencial (57%) e de alerta (54%).

Despesas com Pessoal	2005	2006	2007	2008	2009
Despesa total com pessoal (I)	248.823.873	277.604.043	285.026.153	316.496.227	371.544.157
Receita Corrente Líquida – RCL (II)	504.017.309	578.493.075	607.133.472	656.039.612	730.413.137
% da Despesa Total com Pessoal - DTP sobre a RCL (III) = (I/II)*100	49,37	47,99	46,95	48,24	50,87
Limite Máximo - 60% da RCL	302.410.385	347.095.845	364.280.083	393.623.767	438.247.882
limite prudencial - 57% da RCL	287.289.866	329.741.053	346.066.079	373.942.579	416.335.488
limite de alerta - 54% da RCL	272.169.347	312.386.260	327.852.075	354.261.391	394.423.094

Fonte: Adaptado de Anexo I – RGF do Município de Florianópolis de 2005 a 2009

Quadro 1 – Verificação do cumprimento de limites legais para as despesas com pessoal

O Quadro 2 apresenta os totais das despesas com pessoal em cada exercício social, segregando em despesas líquidas com pessoal e despesas referentes aos contratos de terceirização.

	2005	2006	2007	2008	2009
Tipo de despesa	248.823.873	277.604.043	285.026.153	316.496.227	371.544.157
I – Despesas Líquidas com Pessoal	240.861.780	268.664.667	276.351.671	304.311.050	359.766.226
II - Outras Despesas de Pessoal - Contratos de Terceirização	7.962.093	8.939.376	8.674.482	12.185.177	11.777.931

Fonte: Adaptado de Anexo I – RGF do Município de Florianópolis de 2005 a 2009.

Quadro 2 – Despesas líquidas de pessoal e despesas com terceirização de pessoal

A partir dos quadros 1 e 2 pode-se fazer inferências acerca do cumprimento dos limites para despesas com pessoal, bem como uma análise do volume de despesas com terceirização, em relação ao montante total das referidas despesas no município.

4.1 Período de 2005

No ano de 2005, as despesas com pessoal atingiram o valor de R\$ 248.823.873,01, correspondentes a 49,37% da RCL, que apresentou valor de R\$ 504.017.308,88. O limite máximo para as despesas com pessoal foi de R\$ 302,41 milhões, denotando uma margem de R\$ 53,58 milhões entre o permitido e o executado. O limite prudencial foi de R\$ 287,28 milhões e o limite de alerta de R\$ 272,16 milhões.

Verifica-se que o município de Florianópolis neste período, não extrapolou os limites estabelecidos pela LRF para as despesas com pessoal, ficando 13,38% abaixo do limite prudencial e 8,57% abaixo do limite de alerta. No período de 2005, o percentual das despesas

com terceirização em relação ao total foi de 3,2%, correspondente ao valor de R\$ 7,962 milhões.

4.2 Período de 2006

Em 2006, o município de Florianópolis teve uma RCL de R\$ 578,49 milhões, com despesas totais com pessoal somando R\$ 277,60 milhões, ou seja, 47,99% da RCL. Neste período, o limite máximo para as despesas com pessoal segundo as disposições da LRF foi de R\$ 347,09 milhões, e os limites prudencial e de alerta ficaram em R\$ 329,74 milhões e R\$ 312,38 milhões, respectivamente.

Em percentual, as despesas com pessoal e encargos sociais representaram 20,02% em relação ao limite máximo, 15,81% em relação ao limite prudencial e 11,13% em relação ao limite de alerta. Em relação ao período anterior, as despesas com terceirização de pessoal aumentaram pouco, ficando em 3,22%, correspondente ao montante de R\$ 8,939 milhões.

4.3 Período de 2007

Em 2007, o município de Florianópolis despendeu R\$ 285.026.153,05 em despesas para manutenção do pessoal, equivalentes a 46,95% da RCL, que neste período apresentou um montante superior a R\$ 607,13 milhões. Este percentual foi o menor apresentado entre os períodos analisados, conforme pode ser observado no Quadro 1.

O limite máximo no período de 2007 foi de R\$ 364,28 milhões, 21,75% menor que o permitido (60% da RCL). O limite prudencial ficou em R\$ 346,06 milhões, R\$ 61,03 milhões menor que o permitido (57% da RCL) e o limite de alerta apresentado foi de R\$ 327,85 milhões. No exercício social de 2007, as despesas de pessoal relacionadas à terceirização, foi de 3,04%, correspondendo a R\$ 8,674 milhões.

4.4 Período de 2008

No período de 2008, Florianópolis apresentou um valor monetário de R\$ 316.496.226,81 em despesas com pessoal e encargos sociais. Este valor representou 48,24% da RCL para o período (R\$ 656.039.612,16). O limite máximo para as despesas com pessoal neste período foi de R\$ 393,62 milhões, o que correspondeu a 19,54% abaixo do permitido.

O somatório das despesas com pessoal ficou abaixo dos limites estabelecidos pela LRF, em relação aos limites prudencial e de alerta, R\$ 57,44 milhões e R\$ 37,76 milhões, respectivamente. Neste período, as despesas com terceirização no município tiveram um aumento significativo, compondo 3,85% do total das despesas com pessoal.

4.5 Período de 2009

Este período foi o que apresentou o valor monetário de despesas com pessoal mais expressivo na análise do município, com R\$ 371.544.157,21. Este valor correspondeu a 50,87%, da RCL que foi superior a 730,41 milhões, percentual também relevante dentre os períodos estudados. O limite máximo (60% da RCL) foi de R\$ 438,24 milhões, 15,22% abaixo do permitido. Desta forma, as despesas com pessoal em 2009 ficaram R\$ 44,79 milhões abaixo do limite prudencial de R\$ 416,33 milhões.

Além disso, as despesas com pessoal apresentaram uma diferença de 5,80% abaixo do limite de alerta, que neste período foi de R\$ 394,42 milhões, correspondendo a uma diferença de R\$ 22,87 milhões entre este limite e o valor das despesas neste período. As despesas com pessoal terceirizado representaram um somatório de R\$ 11,777 milhões, correspondendo a 3,17% do total das despesas com pessoal.

Pode-se verificar que dentre os períodos analisados, de 2005 a 2009, o município de Florianópolis cumpriu todos os limites estabelecidos pela LRF, no que tange às despesas com pessoal, conforme demonstrado na Figura 1.

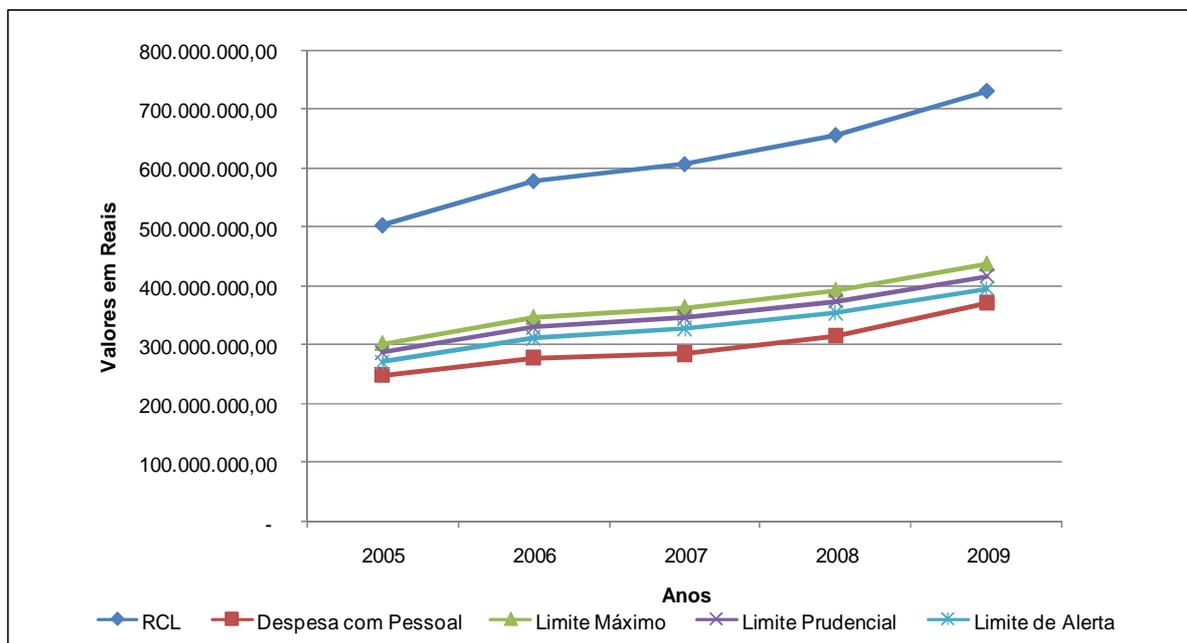


Figura 1 – Receita corrente líquida e limites de despesas com pessoal

Com base nas análises realizadas constatou-se que as despesas com pessoal terceirizado corresponderam a mais de 3% em todos os períodos analisados. Levando-se em consideração que o valor pago a esta categoria normalmente é menor do que o valor pago ao servidor público, caso estes trabalhadores viessem a ser contratados, possivelmente, mantidos os patamares, as despesas com pessoal não se manteriam dentro do limite permitido.

A legislação fiscal preconiza o equilíbrio fiscal e orçamentário seja dos entes da federação, dos estados ou dos municípios. Neste contexto, depreende-se a importância de averiguar-se a situação dos entes públicos e, por meio da legislação competente, exigir maior qualidade e eficiência da gestão fiscal.

5 Conclusão e recomendações para futuras pesquisas

A LRF foi criada tendo por objetivo ser um mecanismo de apoio à administração pública das esferas federal, estadual e municipal, além de proporcionar transparência mediante a adoção de normas, em especial no caso estudado, que regulamentam a gestão de despesas públicas (inclusive com pessoal).

Por meio da análise realizada, pode-se verificar a relação da despesa com pessoal em relação à RCL no município de Florianópolis entre o período de 2005 a 2009, adotando-se como parâmetro as imposições da LRF. Para isto, foram utilizados os dados contidos no RGF, corrigidos monetariamente segundo o IPCA; bem como o volume das despesas de pessoal terceirizado em relação ao total das despesas com pessoal.

Observando-se as relações apresentadas na seção 4 deste trabalho constatou-se que em todos os períodos analisados o município de Florianópolis cumpriu os limites para despesas com pessoal, estabelecidos pela legislação, cujos valores ficaram entre 46% e 51% da RCL, aproximadamente.

Respondendo à indagação levantada como problema de pesquisa, identificou-se um

aumento gradual das despesas com pessoal, ano após ano, tendo como contrapartida uma variação positiva da RCL, mantendo destarte, o equilíbrio da relação ‘RCL *versus* despesas com pessoal’, o que corrobora com a pesquisa realizada por Costa *et al.* (2009), cujos resultados apontaram também o equilíbrio resultante da elevação das despesas totais, tendo como compensação o crescimento das receitas *per capita*.

Além disso, cotejando a revisão teórica com os resultados apresentados pela presente pesquisa, confirma-se que o controle das despesas com pessoal tornou-se mais eficiente devido às limitações impostas pela LRF (COSTA *et al.*, 2009; DIENG *et al.*, 2004; FAÉ e ZORZAL, 2009; GIUBERT, 2005; GOMIDE *et al.*, 2009; ROGERS e SENA, 2007).

Ademais, notou-se que a referida lei tem contribuído para o equilíbrio entre a receita orçada e arrecadada pelos entes públicos, em conformidade com o já apontado por Costa *et al.* (2009), Gomide *et al.* (2009) e Santiago e Duarte (2005), denotando que os resultados aqui apresentados vão ao encontro de estudos realizados anteriormente por outros pesquisadores.

Deve-se salientar que a pesquisa apresenta como limitações o fato de ser específica ao caso estudado, o município de Florianópolis/SC, e que estes resultados não podem ser estendidos ou generalizados a outros municípios, tendo em vista as particularidades inerentes a cada ente público municipal. Nesse sentido, cabe lembrar, a importância de que futuros estudos sejam realizados em outros entes da federação, objetivando a confirmação ou refutação dos referidos resultados.

Além disso, verificando-se a inferência de que, caso os trabalhadores terceirizados fossem alocados como servidores vinculados diretamente ao município (como servidores públicos), visto que comumente o valor pago aos servidores públicos é superior ao de um terceiro, possivelmente as despesas com pessoal não se manteriam dentro do limite apresentado. Nesse sentido, recomenda-se como objeto de futuras pesquisas a verificação dos efeitos da não-terceirização dos serviços mencionados; isto é, estudos com simulações que considerem a diferença de gastos, caso fossem contratados servidores públicos efetivos para as vagas atualmente ocupadas por terceirizados.

Referências

BOVO, J. M. Gastos sociais dos municípios e desequilíbrio financeiro. **Revista de Administração Pública**, n. 1, v. 1, p. 93-117, jan./fev. 2001.

BRASIL. **Constituição Federal de 1988**. Texto Constitucional de 5 de outubro de 1988. Brasília: Senado Federal, 1988.

_____. **Lei Complementar n.º 101**, de 04 de maio de 2000 (LRF – Lei de Responsabilidade Fiscal). Estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal e dá outras providências. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/LCP/Lcp101.htm>. Acesso em: 09 jun. 2010.

_____. **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. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/L4320.htm>. Acesso em: 09 jun. 2010.

_____. **Portaria Interministerial STN/SOF n.º 163**, de 4 de maio de 2001. Dispõe sobre normas gerais de consolidação das Contas Públicas no âmbito da União, Estados, Distrito Federal e Municípios, e dá outras providências. Disponível em:

<http://www.tesouro.fazenda.gov.br/legislacao/download/contabilidade/portaria_163_01.pdf>
. Acesso em: 19 jun. 2010.

COLAUTO, R. D.; BEUREN, I. M. Coleta, análise e interpretação dos dados. In: BEUREN, Ilse Maria. (Org.) **Como elaborar trabalhos monográficos em contabilidade: teoria e prática**. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2006. p. 117-144.

COSTA, D. M. D.; FARONI, W.; COSTA, A. D.; TEIXEIRA, L. D. L. Impacto da Lei de Responsabilidade Fiscal sobre a situação econômico-financeira dos municípios mineiros: In: CONGRESSO BRASILEIRO DE CUSTOS, 16, 2009, Fortaleza, **Anais...** Fortaleza: ABC, 2009.

CRUZ, F. **Contabilidade e movimentação patrimonial do setor público**. Rio de Janeiro: Ed. do Autor, 1988.

DIENG, M.; DINIZ, J. A.; MACEDO, A. F. P.; MORAIS, E. F. Os impactos financeiros gerados pela LRF no que tange ao comportamento das Receitas Correntes Líquidas com Despesas de Pessoal. In: CONGRESSO USP DE CONTABILIDADE E CONTROLADORIA, 4., São Paulo. **Anais...** São Paulo: EAC/FEA/USP, 2004. Disponível em: <http://www.congressosp.fipecafi.org/artigos42004/an_resumo.asp?cod_trabalho=296>. Acesso em: 10 jun. 2010.

DUTRA, M. H.; ZANETTE, M. A.; ALBERTON, L.; BORNIA, A. C.; LIMONGI, B. Controles de gestão: uma contribuição ao estudo dos principais modelos. **RACE: Revista de Administração, Contabilidade e Economia**, v. 8, p. 87-112, 2009.

FAÉ, C.; ZORZAL, L. A Lei de responsabilidade fiscal e a despesa com pessoal no governo federal. In: CONGRESSO BRASILEIRO DE CUSTOS, 16, 2009, Fortaleza, **Anais...** Fortaleza: ABC, 2009.

FARONI, W. A influência da Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF) na Tomada de Decisão pelos Gestores Públicos Municipais. In: CONGRESSO BRASILEIRO DE CUSTOS, 11, Porto Seguro. **Anais...** Porto Seguro: Visconde de Cairú, 2004 (CD-ROM).

GERIGK, W.; TARIFA, M. R.; ALMEIDA, L. B.; ESPEJO, M. M. S. B. Controladoria pública municipal na perspectiva dos profissionais do controle externo. **ABCustos: Revista da Associação Brasileira de Custos**, v. 2, n. 3, p. 01-22, set./dez. 2007. Disponível em: <http://www.unisinos.br/abcustos/_pdf/ABC-2007-01.pdf>. Acesso em: 21 jul. 2010.

GIL, A. C. **Como elaborar projetos de pesquisa**. 4. ed. São Paulo: Atlas, 2007.

GIUBERT, A.C. Lei de Responsabilidade Fiscal: efeito sobre os gastos com pessoal dos municípios brasileiros. In: ENCONTRO NACIONAL DE ECONOMIA, 33, Natal. **Anais...** Natal: ANPEC, 2005 (CD-ROM).

GOMIDE, T. R.; RODRIGUES, P. L., FARONI, W.; LAUREANO, R. M.; SENA, L. B. A adequação à Lei de Responsabilidade Fiscal, tendo como parâmetros os Gastos com Pessoal e a Receita Orçamentária: Um estudo de caso do município de Tocantins - MG. In: CONGRESSO BRASILEIRO DE CUSTOS, 16, 2009, Fortaleza, **Anais...** Fortaleza: ABC, 2009.

IBGE – Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística. Índice Nacional de Preços ao Consumidor Amplo (IPCA) e Índice Nacional de Preços ao Consumidor (INPC). Disponível: <http://www.ibge.gov.br/home/estatistica/indicadores/precos/inpc_ipcdefaultseriesHist.shtm>. Acesso em: 25 jun. 2010.

MARTINS, G. A.; THEÓPHILO, C. R. **Metodologia da investigação científica para ciências sociais aplicadas**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2009.

MEDEIROS, K. R.; TAVARES, R. A. W.; SILVA, G. C. B.; PESSOA, R. M. **Lei de responsabilidade fiscal e formas de contratação dos trabalhadores nos municípios**. Relatório de pesquisa do Centro de Pesquisas Aggeu Magalhães. Fundação Oswaldo Cruz, Recife, 2007.

MENDES, D. A. P. **Custos no setor público**: uma análise da implantação do sistema de apuração de custos do processo eleitoral brasileiro – o caso do tribunal superior eleitoral. 2005. Dissertação (Mestrado em Ciências Contábeis). Curso de Pós-Graduação em Ciências Contábeis. Universidade Federal do Rio de Janeiro, Rio de Janeiro, 2005.

MONTIBELLER-FILHO, G. A economia de Florianópolis e as possíveis intervenções de sua prefeitura municipal. **Revista Textos de Economia**, n. 2, p. 114-118, jun. 1997.

PLATT NETO, O. A.; BARCELOS JR, M. D. Desempenho Fiscal da Câmara Municipal de Florianópolis após Implantação da Lei de Responsabilidade Fiscal. In: CONGRESSO USP DE CONTABILIDADE E CONTROLADORIA, 6., São Paulo. **Anais...** São Paulo: EAC/FEA/USP, 2006. Disponível em: <www.congressousp.fipecafi.org/artigos62006/98.pdf>. Acesso em: 18 jun. 2010.

PMF – Prefeitura Municipal de Florianópolis. Disponível em: <<http://portal.pmf.sc.gov.br/governo/index.php?pagina=govgestao>>. Acesso em: 18 jun. 2010.

RAUPP, F. M.; BEUREN, I. M. Metodologia da pesquisa aplicável às ciências sociais. In: BEUREN, Ilse Maria. (Org.) **Como elaborar trabalhos monográficos em contabilidade: teoria e prática**. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2006. p. 76-97.

REZENDE, A. J.; SLOMSKI, V.; CORRAR, L. J. A Gestão pública municipal e a eficiência dos gastos públicos. Uma investigação empírica entre as políticas públicas e o índice de desenvolvimento humano (IDH) dos municípios do Estado de São Paulo. **Revista Universo Contábil**, v.1, n.1, p. 1-15, 2005. Disponível em: <<http://proxy.furb.br/ojs/index.php/universocontabil/issue/view/88/showToc>>. Acesso em 02 ago 2010.

RIBEIRO, C. A. C. Crise fiscal em municípios: uma discussão teórica acerca de suas causas, indicadores e instrumentos. **Revista Planejamento e Políticas Públicas**, n. 9, 1993.

ROGERS, P.; SENA, L. B. Análise agregada dos municípios mineiros de grande porte quanto à agregação à Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF). **Revista Contemporânea de Contabilidade**, Ano 04, v.1, n.8, p. 99-119, jul./dez. 2007. Disponível em: <<http://www.periodicos.ufsc.br/index.php/contabilidade/article/view/1958/4597>>. Acesso em: 10 jun. 2010.

RONCALIO, M. P. **Controle interno na administração pública municipal**: um estudo sobre a organização e atuação dos órgãos centrais de controle interno de municípios catarinenses com mais de 50.000 habitantes, frente às funções estabelecidas pela Constituição Federal. 2009. 191 f. Dissertação (Mestrado em Contabilidade). Programa de Pós-Graduação em Contabilidade. Universidade Federal de Santa Catarina, Florianópolis, 2009.

SANTIAGO, W. P.; DUARTE, V. S. Análise do comportamento da receita pública antes e após a vigência da Lei de Responsabilidade Fiscal. In: CONGRESSO USP DE CONTROLADORIA E CONTABILIDADE, 5, São Paulo. **Anais...** São Paulo: EAC/FEA/USP, 2005 (CD-ROM).

SILVA, L. M. **Contabilidade Governamental**: um enfoque administrativo. 7. ed. São Paulo: Atlas, 2004.

SLOMSKI, V. **Controladoria e governança na gestão pública**. São Paulo: Atlas, 2005.

_____. **Manual de contabilidade pública**: um enfoque na contabilidade municipal, de acordo com a lei de responsabilidade fiscal. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2003.

TCE/SC - Tribunal de Contas do Estado de Santa Catarina. Disponível em: <<http://www.tce.sc.gov.br>>. Acesso em: 20 jun. 2010.