



**UNIVERSIDADE DA INTEGRAÇÃO INTERNACIONAL DA LUSOFONIA AFRO-
BRASILEIRA
INSTITUTO DE CIENCIAS SOCIAIS APLICADAS
CURSO DE PÓS-GRADUAÇÃO LATO SENSU EM GESTÃO PÚBLICA MUNICIPAL**

LIDENIRA CAVALCANTE MENDONÇA VIEIRA

**A DESPESA TOTAL COM PESSOAL NO MUNICÍPIO DE PACOTI-CE, NOS
EXERCÍCIOS DE 2015 A 2017 À LUZ DA LEI DE RESPONSABILIDADE FISCAL**

REDENÇÃO

2018

LIDENIRA CAVALCANTE MENDONÇA VIEIRA

A DESPESA TOTAL COM PESSOAL NO MUNICÍPIO DE PACOTI NOS EXERCÍCIOS
DE 2015 A 2017 À LUZ DA LEI DE RESPONSABILIDADE FISCAL

Trabalho de Conclusão de Curso apresentado ao Curso de Pós-Graduação Lato Sensu em Gestão Pública Municipal da Universidade da Integração Internacional da Lusofonia Afro-Brasileira como requisito parcial à obtenção do título de Especialista em Gestão Pública Municipal.

Orientador: Prof. Dr. Francisco Wilson Ferreira da Silva.

REDENÇÃO

2018

Universidade da Integração Internacional da Lusofonia Afro-Brasileira
Sistema de Bibliotecas da UNILAB
Catalogação de Publicação na Fonte.

Vieira, Lidenira Cavalcante Mendonça.

V658d

A despesa total com pessoal no município de Pacoti nos
exercícios de 2015 a 2017 à luz da lei de responsabilidade fiscal /
Lidenira Cavalcante Mendonça Vieira. - Redenção, 2018.
38f: il.

Monografia - Curso de Gestão Pública Municipal - 2017.2,
Coordenação de Pós-graduação, Universidade da Integração
Internacional da Lusofonia Afro-Brasileira, Redenção, 2018.

Orientador: Prof. Dr. Francisco Wilson Ferreira da Silva.

1. Responsabilidade Fiscal. 2. Gestão Pública. 3. Pacoti
(CE). I. Título

CE/UF/BSCA

CDD 657.61

LIDENIRA CAVALCANTE MENDONÇA VIEIRA

A DESPESA TOTAL COM PESSOAL NO MUNICÍPIO DE PACOTI NOS EXERCÍCIOS
DE 2015 A 2017 À LUZ DA LEI DE RESPONSABILIDADE FISCAL

Trabalho de Conclusão de Curso apresentado ao Curso de Pós-Graduação Lato Sensu em Gestão Pública Municipal da Universidade da Integração Internacional da Lusofonia Afro-Brasileira como requisito parcial à obtenção do título de Especialista em Gestão Pública Municipal.

Aprovada em: 14/11/2018.

BANCA EXAMINADORA

Prof. Dr. Francisco Wilson Ferreira da Silva (Orientador)

Universidade da Integração Internacional da Lusofonia Afro-Brasileira (UNILAB)

Prof. Heloisa Beatriz Cordeiro Moreira (Avaliadora)

Universidade da Integração Internacional da Lusofonia Afro-Brasileira (UNILAB)

Prof. Maria Patrícia Sales Castro (Avaliadora)

Universidade da Integração Internacional da Lusofonia Afro-Brasileira (UNILAB)

RESUMO

A Lei Complementar nº. 101/2000, conhecida como Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF), cuja observância é imposta a todos os entes federados, estabelece um conjunto de normas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal com a finalidade de assegurar o equilíbrio das contas públicas, principalmente no que se refere ao montante da despesa total com pessoal. Nesse contexto, o presente trabalho tem por objetivo averiguar se o Município de Pacoti, nos exercícios de 2015 a 2017, observou os limites fixados pela Lei de Responsabilidade Fiscal quanto ao gasto total com pessoal. A pesquisa, quanto aos objetivos, é considerada descritiva, ao passo que, o procedimento utilizado corresponde a um estudo de caso mediante pesquisa bibliográfica e documental. Após a análise dos dados coletados verifica-se que embora o Poder Legislativo tenha observado o limite fixado pela LRF, o Poder Executivo do Município de Pacoti, em todo o período averiguado (2015-2017), extrapolou o limite imposto por lei.

Palavras-chave: Lei de Responsabilidade Fiscal. Despesa total com pessoal. Limite de Gastos.

ABSTRACT

Complementary Law no. 101/2000, known as the Fiscal Responsibility Law (LRF), whose observance is imposed on all federated entities, establishes a set of norms focused on responsibility in fiscal management with the purpose of ensuring the balance of public accounts, especially in refers to the amount of total staff expenditure. In this context, the objective of this study is to determine whether the Municipality of Pacoti, in the years from 2015 to 2017, observed the limits established by the Fiscal Responsibility Law regarding the total expenditure on personnel. The research, regarding the objectives, is considered descriptive, whereas, the procedure used corresponds to a case study through bibliographical and documentary research. After analyzing the collected data, it is verified that although the Legislative Branch has observed the limit set by the LRF, the Executive Power of the Municipality of Pacoti, during the whole period investigated (2015-2017), extrapolated the limit imposed by law.

Keywords: Fiscal Responsibility Law. Total staff expenditure. Spending Limit.

LISTA DE GRÁFICOS

Gráfico 1 – Evolução da DTP do Poder Executivo do Município de Pacoti	34
Gráfico 2 – Evolução da DTP do Poder Legislativo do Município de Pacoti	35
Gráfico 3 – Evolução da DTP do Poder Executivo do Município de Pacoti em relação da RCL	35
Gráfico 4 – Evolução da DTP do Poder Legislativo do Município de Pacoti em relação da RCL	36

LISTA DE TABELAS

Tabela 1 – Os limites de gasto com pessoal segundo a LRF	19
Tabela 2 – Limite de gastos com pessoal	21
Tabela 3 – Despesa Total com Pessoal (DTP)/RCL do Município de Pacoti – Poder Executivo (2015)	28
Tabela 4 – Despesa Total com Pessoal (DTP)/RCL do Município de Pacoti – Poder Executivo (2016)	29
Tabela 5 – Despesa Total com Pessoal (DTP)/RCL do Município de Pacoti – Poder Executivo (2017)	31
Tabela 6 – Despesa Total com Pessoal (DTP)/RCL do Município de Pacoti – Poder Legislativo (2015)	32
Tabela 7 – Despesa Total com Pessoal (DTP)/RCL do Município de Pacoti – Poder Legislativo (2016)	33
Tabela 8 – Despesa Total com Pessoal (DTP)/RCL do Município de Pacoti – Poder Legislativo (2017)	33

SUMÁRIO

1 INTRODUÇÃO	10
1.1 Problemática	11
1.2 Justificativa	11
1.3 Objetivos	11
<i>1.3.1 Objetivo Geral</i>	11
<i>1.3.2 Objetivos Específicos</i>	12
1.4 Estrutura da Pesquisa	12
2 REFERENCIAL TEÓRICO	13
2.1 Histórico do controle da despesa com pessoal na administração pública brasileira ..	13
2.2 Das despesas com pessoal segundo a Lei de Responsabilidade Fiscal	15
<i>2.2.1 Receita Corrente Líquida</i>	15
<i>2.2.2 Despesa com pessoal</i>	18
<i>2.2.2.1 Definição</i>	18
<i>2.2.2.2 Limites</i>	19
<i>2.2.2.3 Controle</i>	21
<i>2.2.2.4 Penalidades</i>	24
3 METODOLOGIA	25
3.1 Tipologia da pesquisa	25
<i>3.1.1 Quanto aos objetivos</i>	25
<i>3.1.2 Quanto aos procedimentos adotados na coleta de dados</i>	25
<i>3.1.3 Quanto à abordagem do problema</i>	26
4 ESTUDO DE CASO	27
4.1 Caracterização do Município de Pacoti	27
4.2 Apresentação e análise dos dados coletados	27
<i>4.2.1 Do montante da Despesa Total com Pessoal realizado pelo Poder Executivo do Município de Pacoti no exercício financeiro de 2015</i>	28
4.2.2 Do montante da Despesa Total com Pessoal realizado pelo Poder Executivo do Município de Pacoti no exercício financeiro de 2016	29
<i>4.2.3 Do montante da Despesa Total com Pessoal realizado pelo Poder Executivo do Município de Pacoti no exercício financeiro de 2017</i>	30
<i>4.2.4 Do montante da Despesa Total com Pessoal realizado pelo Poder Legislativo do Município de Pacoti no exercícios financeiros de 2015 a 2017</i>	32

4.3 Apresentação gráfica da evolução de gastos com pessoal pelos Poderes Executivo e Legislativo do Município de Pacoti nos exercícios financeiros de 2015 a 2017	34
5 CONSIDERAÇÕES FINAIS	37
REFERÊNCIAS	38

1 INTRODUÇÃO

Há décadas as despesas com gastos de pessoal tem sido motivo de preocupação do legislador brasileiro, em razão de que grande parte das receitas públicas são destinadas ao custeio desse elemento de despesa, seja pela necessidade de recursos humanos para o funcionamento da máquina estatal, com a implementação, execução e monitoramento das políticas públicas, seja pela prática eleitoreira de troca de votos por emprego, ainda que temporário, nos órgãos da administração pública.

A Constituição Federal de 1967, em seu art. 66, §4º, já determinava que a despesa de pessoal dos entes federativos não poderia exceder de 50% (cinquenta por cento) das respectivas receitas correntes. Nesse mesmo sentido, a Carta Magna de 1988, em vigor, ao destinar um capítulo específico para tratar das finanças públicas, trouxe a expressa previsão em seu art. 169 de que Lei Complementar estabelecerá o limite de despesa com pessoal ativo e inativo da União, Estados e Municípios.

Não obstante a previsão constitucional quanto ao limite de gastos com pessoal e a edição das Leis Complementares nº. 82/1995 e 96/1999, conhecidas como Lei Camata I e Lei Camata II, as quais regulamentaram o tema, o desequilíbrio das contas públicas continuou predominando na Administração Pública brasileira, notadamente no que se refere ao custeio de pessoal, comprometendo, por vezes, o atendimento de necessidades fundamentais da coletividade que dependem do financiamento público, como educação, saúde, segurança, dentre outras.

Diante desse cenário, ingressou no ordenamento jurídico pátrio a Lei Complementar nº. 101/2000, conhecida como Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF), cuja observância é imposta a todos os entes federados, e que estabelece um conjunto de normas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal com a finalidade de assegurar o equilíbrio das contas públicas no âmbito da União, dos Estados e Municípios, principalmente no que se refere ao montante da despesa total com pessoal.

Ocorre que, transcorridos mais de 18 (dezoito) anos desde a entrada em vigor da lei complementar supramencionada, os dados revelados pelos órgãos de controle externo apontam que os Municípios brasileiros têm encontrado dificuldades em observar o limite de gasto com pessoal fixado pela LRF, a exemplo do que fora divulgado recentemente pelo Tribunal de Contas do Estado do Ceará, dando conta de que, dos 184 (cento e oitenta e quatro) municípios

cearenses, 83 (oitenta e três) encerraram o segundo quadrimestre de 2017 extrapolando o limite de gastos com o funcionalismo público permitido.

1.1 Problemática

Nesse contexto, surge a seguinte problemática O montante da despesa total com pessoal no Município de Pacoti/CE, nos exercícios de 2015 a 2017 está em conformidade com a Lei de Responsabilidade Fiscal?

1.2 Justificativa

Ao longo do curso de especialização em Gestão Pública Municipal, notadamente na disciplina de planejamento estratégico, muito se discutiu acerca da importância da gestão responsável do orçamento no âmbito da administração pública a fim de que seja possível um investimento cada vez mais significativo na implementação e execução de políticas públicas voltadas para o bem-estar da coletividade.

Nesse diapasão, diante do cenário de redução das receitas públicas, o acompanhamento por parte da sociedade quanto ao gasto com pessoal se revela de extrema pertinência, especialmente no âmbito dos municípios, onde a população se encontra mais próxima dos governantes, inclusive com a possibilidade de influenciar diretamente na tomada de decisões quanto ao direcionamento dos recursos públicos.

Dessa forma, sendo a autora graduada em Direito, com exercício de seu mister concentrado no âmbito do Município de Pacoti/CE, onde também reside e do qual é cidadã, justifica-se a presente pesquisa pela necessidade de entender com maior clareza a forma de cálculo para a apuração da despesa total com pessoal e, em face da relevância do tema, verificar se o governo municipal tem gerido os recursos públicos em conformidade com a LRF.

1.3 Objetivos

1.3.1 Objetivo Geral

Averiguar se houve o cumprimento pelo Município de Pacoti/CE, nos exercícios financeiros de 2015 a 2017, do limite de despesa com pessoal fixado pela Lei Complementar

n.º 101/00 - Lei de Responsabilidade Fiscal.

1.3.2 Objetivos Específicos

Dentre os objetivos específicos destacam-se:

- a) Identificar os normativos legais que limitam a despesa total com pessoal na administração pública nacional;
- b) Estudar os conceitos de despesa de pessoal e receita corrente líquida segundo a Lei de Responsabilidade Fiscal; e
- c) Identificar os elementos de gastos que integram a despesa total com pessoal.

1.4 Estrutura da Pesquisa

O trabalho será estruturado em 05 (cinco) capítulos: Introdução, Referencial Teórico, Metodologia, Estudo de Caso e Considerações Finais.

A introdução apresentará o contexto em que o tema escolhido está inserido, abordando a problemática da pesquisa, sua justificativa, bem como os objetivos gerais e específicos a serem atingidos.

O segundo capítulo composto pelo referencial teórico (desenvolvimento) trará uma breve revisão bibliográfica sobre o tema, aprofundando o estudo acerca dos conceitos necessários para a interpretação dos dados colhidos.

O terceiro capítulo discorrerá acerca da metodologia utilizada na pesquisa.

O quarto capítulo encontrará-se a análise dos dados, materializada por meio de estudo de caso, onde se verificará se o Município de Pacoti/CE observou os limites impostos pela LRF no tocante ao gasto com pessoal, nos anos de 2015 a 2017.

Por fim, o quinto capítulo apresentará as considerações finais, avaliando se os objetivos propostos foram atingidos e se a problemática apontada foi respondida.

Em seguida virão as referências bibliográficas que deram suporte a presente pesquisa.

2 REFERENCIAL TEÓRICO

2.1 Histórico do controle da despesa com pessoal na administração pública brasileira

A Constituição Imperial de 1824 e as Constituições Republicanas de 1891, 1934, 1937 e 1946 foram silentes quanto à limitação de gastos com pessoal na administração pública. Entretanto, ao destinar especial atenção ao orçamento público no texto constitucional e atento à proporção com que a despesa com pessoal vinha comprometendo a receita pública, o legislador constituinte inseriu na Carta Magna de 1967, em seu art. 66, §4º, a seguinte previsão: “§4º a despesa de pessoal da União, Estado, ou Municípios não poderá exceder de cinquenta por cento das respectivas receitas correntes”.

Logo em seguida, foi promulgada a Emenda Constitucional nº. 01, de 17 de outubro de 1969, a qual deu nova redação à Constituição Federal de 1967 e reservou a fixação do limite da despesa com pessoal à Lei Complementar, porém, esta não fora elaborada, permanecendo a referida norma de eficácia limitada sem qualquer regulamentação enquanto vigente o comando constitucional retromencionado, não tendo assim efetiva aplicabilidade.

Promulgada a Carta Magna de 1988, reproduziu-se no ordenamento pátrio o comando normativo limitador da despesa com pessoal, prevendo o art. 169 da nova constituição que Lei Complementar estabeleceria o limite de despesa com pessoal ativo e inativo da União, Estados e Municípios. Contudo, a fim de evitar o descontrole de gastos com pessoal até a elaboração da respectiva lei complementar, o art 38 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias determinou que enquanto não promulgada a lei complementar em questão, o limite com gasto de pessoal para cada ente federativo seria de 65% da sua receita corrente, e, extrapolado esse percentual, o retorno ao limite deveria ocorrer mediante redução do excedente à razão de um quinto por ano.

Não obstante, somente com o domínio da inflação através do Plano Real em 1994 a necessidade de efetivo controle da despesa com pessoal a fim de contribuir para o equilíbrio das contas públicas se revelou fundamental. Isso porque, enquanto existente um descontrole inflacionário, a real situação das finanças públicas permanecia encoberta diante de uma melhor indexação das receitas em relação às despesas (DIAS, 2009, p. 4).

Nesse contexto, foi criada a Lei Complementar nº. 82/1995, conhecida como Lei Camata, que ao regulamentar o art. 169 da Constituição Federal, estabeleceu o limite de 60% das receitas correntes líquidas da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios para

gastos com pessoal. Outrossim, proibiu expressamente quaisquer revisões, reajustes ou adequações de remuneração que implicassem aumento de despesas, até que a situação se regularizasse, sempre que o demonstrativo de execução orçamentária indicasse desrespeito ao referido limite.

Posteriormente, em face dos efeitos na economia brasileira decorrentes da crise econômica internacional iniciada na Ásia em 1997 e renovada pela crise Russa de 1998, o Governo Federal encaminhou ao Congresso o chamado Programa de Estabilidade Fiscal, que tinha por objetivo implementar medidas para a promoção do equilíbrio definitivo das contas públicas, dentre as quais destaca-se aquela materializada através do art. 21 da EC nº. 19/98, que ao dar nova redação ao art. 169 da Constituição Federal, inovou ao prevê a suspensão de todos os repasses de verbas federais aos entes que não observassem os limites de gasto com pessoal, bem como estabelecer medidas de ajustamento, consistentes na redução em pelo menos 20% das despesas com cargos em comissão e funções de confiança e exoneração dos servidores não estáveis.

O art. 169 da CF, com sua nova redação, foi regulamentado pela Lei Camata II (Lei Complementar nº. 96/99), sendo possível indicar como principais inovações no que se refere à legislação anterior (Lei Camata I) a redução para 50% do limite de gasto com pessoal pela União e a imposição de sanções para a hipótese de descumprimento desse limite, consistentes na vedação à concessão de garantia da União e à contratação de operação de crédito junto às instituições federais, tornando-se, assim, mais efetiva a aplicação dos limites (DIAS, 2009, p. 5).

Finalmente, em 05 de maio de 2000, foi publicada a Lei Complementar nº. 101, conhecida como Lei de Responsabilidade Fiscal – LRF, cuja observância é imposta a todos os entes federados, e que estabelece um conjunto de normas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal com a finalidade de assegurar o equilíbrio das contas públicas no âmbito da União, dos Estados e Municípios, notadamente no que se refere ao limite da despesa total com pessoal, tratando-se do diploma legal atualmente em vigor a respeito do tema tratado no presente trabalho.

2.2 Das despesas com pessoal segundo a Lei de Responsabilidade Fiscal

A LRF surgiu com o fito de melhorar a gestão dos recursos públicos e, conseqüentemente, equilibrar os gastos públicos, especialmente no que diz respeito ao controle de gasto com pessoal. Traz em seu texto uma série de normas acerca do planejamento de ações, transparência de informações e medidas de racionalidade dos gastos.

Nesse contexto, passaremos, a partir de agora, a nos debruçar sobre os dispositivos constantes da LRF dedicados ao gasto com pessoal, a fim de adquirir conhecimento necessário à interpretação dos dados colhidos no estudo de caso.

2.2.1 Receita Corrente Líquida

O Ministério da Fazenda, através do Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público aprovado pela Portaria Conjunta STN/SOF nº. 02, de 22 de dezembro de 2016, nos ensina que “em sentido amplo, os ingressos de recursos financeiros nos cofres do Estado denominam-se receitas públicas, registradas como receitas orçamentárias, quando representam disponibilidades de recursos financeiros para o erário, ou ingressos extraorçamentários, quando representam apenas entradas compensatórias. Em sentido estrito, chamam-se públicas apenas as receitas orçamentárias”.

A receita extraorçamentária, portanto, não reflete no patrimônio líquido da entidade, uma vez que se trata de recurso financeiro de caráter temporário, a exemplo das fianças, dos depósitos em caução e as operações de crédito por antecipação de receita orçamentária, atuando o Estado, nesse caso, como mero depositário do recurso. Por sua vez, a receita orçamentária se incorpora ao patrimônio público, e corresponde à fonte de recursos utilizada pelo Estado para custeio das despesas públicas decorrentes de programas e ações cuja finalidade precípua deve ser atender às necessidades públicas e demandas da sociedade.

A Lei nº. 4320/64, em seu art. 11, §§ 1º e 2º, traz a classificação das receitas públicas orçamentárias em “Receitas Correntes” e “Receitas de Capital”. Vejamos:

Art. 11 – A receita classificar-se-á nas seguintes categorias econômicas: Receitas Correntes e Receitas de Capital

§1º – São Receitas Correntes as receitas tributárias, de contribuições, patrimonial, agropecuária, industrial, de serviços e outras e, ainda, as provenientes de recursos financeiros recebidos de outras pessoas de direito público ou privado, quando destinadas a atender despesas classificáveis em Despesas Correntes.

§2º - São Receitas de Capital as provenientes da realização de recursos financeiros oriundos de constituição de dívidas; da conversão, em espécie, de bens e direitos; os recursos recebidos de outras pessoas de direito público ou privado, destinados a atender despesas classificáveis em Despesas de Capital e, ainda, o *superávit* do Orçamento Corrente.

Dessa forma, as receitas correntes são aquelas arrecadas pelo Estado através de suas atividades operacionais próprias ou habitais, para aplicação em despesas correspondentes, também em atividades operacionais. Essas receitas não decorrem de uma mutação patrimonial do Estado. Por outro lado, segundo Tathiane Piscitelli (2018):

as receitas de capital podem ser compreendidas como as entradas resultantes de operações nas quais o Estado busca a captação externa de recursos e, portanto, à parte das suas finalidades ordinárias. É o caso, por exemplo, das receitas provenientes das operações de endividamento.

Trata-se de receita que altera o patrimônio duradouro do Estado.

Feitas essas considerações, vejamos o conceito de Receita Corrente Líquida - RCL fixado pela Lei de Responsabilidade Fiscal, em seu art. 2º, IV, à colação:

Art. 2º Para os efeitos desta Lei Complementar, entende-se como:

(...)

IV - receita corrente líquida: somatório das receitas tributárias, de contribuições, patrimoniais, industriais, agropecuárias, de serviços, transferências correntes e outras receitas também correntes, deduzidos:

- a) na União, os valores transferidos aos Estados e Municípios por determinação constitucional ou legal, e as contribuições mencionadas na alínea a do inciso I e no inciso II do art. 195, e no art. 239 da Constituição;
- b) nos Estados, as parcelas entregues aos Municípios por determinação constitucional;
- c) na União, nos Estados e nos Municípios, a contribuição dos servidores para o custeio do seu sistema de previdência e assistência social e as receitas provenientes da compensação financeira citada no §9º do art. 201 da Constituição.

§ 1º Serão computados no cálculo da receita corrente líquida os valores pagos e recebidos em decorrência da Lei Complementar nº. 87, de 13 de setembro de 1996, e do fundo previsto pelo art. 60 do Ato das Disposições Constitucionais e Transitórias.

§2º Não serão considerados na receita corrente líquida do Distrito Federal e dos Estados do Amapá e de Roraima os recursos recebidos da União para tendimento das despesas de que trata o inciso V do §1º do art. 19.

§3º A receita corrente líquida será apurada somando-se as receitas arrecadadas no mês em referência e nos onze anteriores, excluídas as duplicidades.

Trata-se, basicamente, da receita própria de cada ente, excluindo-se as parcelas que serão transferidas por conta da repartição da arrecadação tributária, além das correspondentes às contribuições relacionadas à previdência social, inclusive quando proveniente de compensação entre os entes, e, no caso da União, os valores recebidos para o PIS/PASEP.

Para sua apuração, em conformidade com o §3º do art. 2º supratranscrito, serão consideradas as receitas no mês de referência e nos onze meses anteriores, excluídas as duplicidades, estas caracterizadas pela dupla contabilização de um mesmo recurso ingressado

nos cofres públicos, sem distinção do ente. Ressalta-se que a apuração da RCL corresponde ao período de um ano, não necessariamente coincidente com o ano civil.

Insta salientar a importância de identificar a receita corrente líquida no âmbito de cada ente federativo, na medida em que aquela correspondente à base de cálculo utilizada pela Lei de Responsabilidade para a aferição dos limites de gastos nela fixados, notadamente quanto ao gasto com pessoal, objeto do presente estudo.

Por fim, registra-se as vantagens na escolha da RCL como indicador para a Lei de Responsabilidade, conforme ressaltado por TOLEDO JUNIOR (2012, p. 5-6):

Em primeiro lugar, tal indicador traduz a efetiva capacidade de arrecadação do ente governamental, conquanto a outra espécie de receita, a de capital, tem comportamento irregular na Fazenda Pública; não reflete, de modo seguro, a retaguarda financeira dos governos.

Em outras palavras, a receita de capital é formada por itens de comparecimento fortuito, ocasional, não-freqüente, como os empréstimos e financiamentos, a venda de bens públicos e o recebimento de transferências voluntárias de outras pessoas políticas.

De mais a mais, a receita corrente é absolutamente majoritária na arrecadação; no Governo do Estado de São Paulo, tal categoria respondeu, em 2011, por nada menos que 99% do total coletado no ano.

Em segundo lugar, a RCL foi escolhida porque afasta a dupla contagem que geram as transações entre entidades públicas do mesmo governo; daí o adjetivo “líquido” em sua denominação.

Um dos vários exemplos de duplicidade acontece nos fundos especiais que operam regimes próprios de previdência (RPPS). Neles, a contribuição patronal escora-se em receitas já antes contabilizadas (ex.: ICMS, IPVA, IPTU, ISS, FPM), mas, de outro lado, tal “despesa” não gera, no mais das vezes, imediato desembolso monetário, permanecendo o dinheiro no caixa da Administração direta, para, depois de capitalizado, suportar, no futuro, aposentadorias e pensões. Vai daí a necessidade de se criar, no campo da receita, uma entrada chamada “Contribuição Social” como forma de compensar a não-saída do dinheiro público.

Resta assim patente que a receita de Contribuição Social nada tem a ver com novo ingresso no caixa governamental; evidencia uma duplicidade face às receitas normais que financiaram a contribuição patronal ao RPPS.

Então, no balanço consolidado e na RCL há de se excluir a intraorçamentária Contribuição Patronal.

(...)

Em suma, optou-se pela receita corrente líquida, vez que esta dispõe de 3 (três) vantagens: a) Comparecimento amplamente majoritário na arrecadação pública; b) Apresenta-se, todo ano, de modo habitual, freqüente, regular; c) Afasta a dupla contagem que se dá na consolidação dos balanços das entidades do mesmo nível de governo (Administração direta, autarquias, fundações e empresas dependentes).

2.2.2 Despesa com pessoal

2.2.2.1 Definição

Assim como as receitas, as despesas públicas também podem ser classificadas em extraorçamentárias e orçamentárias. As extraorçamentárias não constam do orçamento e correspondem às contrapartidas (devoluções) das receitas extraorçamentárias, podendo, ainda, se referir a Restos a Pagar, cuja autorização para a realização da despesa ocorreu em exercício anterior. Por outro lado, as orçamentárias estão previstas no orçamento anual ou são provenientes de créditos adicionais abertos durante o exercício financeiro e correspondem à efetiva aplicação de recursos públicos com a finalidade de alcançar os fins dos programas governamentais.

Na forma prevista no art. 12 da Lei nº. 4320/64, a despesa orçamentária, segundo a categoria econômica, pode ser considerada como Despesa Corrente ou Despesa de Capital, inserindo-se na primeira, sob a modalidade Despesa de Custeio, a despesa com pessoal, cuja competência para fixar seu limite no âmbito dos entes federativos foi reservada à lei complementar, conforme expresso no art. 169 da Constituição Federal de 1988.

Nesse contexto, a Lei de Responsabilidade Fiscal, publicada para regulamentar o dispositivo constitucional supramencionado, trouxe em seu art. 18 a seguinte definição para despesa com pessoal:

Art. 18. Para os efeitos desta Lei Complementar, entende-se como despesa total com pessoal: o somatório dos gastos do ente da Federação com os ativos, os inativos e os pensionistas, relativos a mandatos eletivos, cargos, funções ou empregos, civis, militares e de membros de Poder, com quaisquer espécies remuneratórias, tais 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, bem como encargos sociais e contribuições recolhidas pelo ente às entidades de previdência.

§ 1º Os valores dos contratos de terceirização de mão-de-obra que se referem à substituição de servidores e empregados públicos serão contabilizados como "Outras Despesas de Pessoal".

Consoante se infere do dispositivo legal supra, a despesa com pessoal, segundo a LRF, engloba todas as espécies remuneratórias destinadas aos servidores ativos e inativos e aos pensionistas, bem como os valores decorrentes dos contratos de terceirização de mão de obra quando a contratação visa a substituição de servidor. Nesse último caso, buscou o legislador evitar que a terceirização seja utilizada como forma de burlar o limite de gasto com pessoal

fixado pela legislação, sendo a constitucionalidade do dispositivo confirmada pelo Supremo Tribunal Federal através da Ação Direta de Inconstitucionalidade 2238/DF.

Entretanto, não são consideradas despesas com pessoal as verbas de caráter indenizatório, dentre as quais podemos destacar: a) diárias e ajudas de custo; b) auxílio-alimentação, auxílio transporte e auxílio moradia; c) auxílio natalidade a auxílio funeral; e d) auxílio-acidente.

2.2.2.2 Limites

Identificados os elementos que compõe o gasto com pessoal, encontramos os limites fixados para a referida despesa pela LRF em seu art. 19, *in verbis*:

Art. 19. Para os fins do disposto no *caput* do art. 169 da Constituição, a despesa total com pessoal, em cada período de apuração e em cada ente da Federação, não poderá exceder os percentuais da receita corrente líquida, a seguir discriminados:
I - União: 50% (cinquenta por cento);
II - Estados: 60% (sessenta por cento);
III - Municípios: 60% (sessenta por cento).

Além do limite global por ente federativo, a LRF ainda subdivide-o a fim de reparti-lo entre cada poder, nos termos do art. 20. A partir desse dispositivo é possível elaborar a seguinte tabela:

Tabela 1 – Os limites de gasto com pessoal segundo a LRF

UNIÃO		ESTADOS		MUNICÍPIOS	
Executivo	40,9 %	Executivo	49 %	Executivo	54%
Legislativo (incluído TCU)	2,5%	Legislativo (incluído TCE)	3%	Legislativo (incluído TCM, quando houver)	6%
Judiciário	6%	Judiciário	6%	-	-
MPU	0,6%	MPE	2%	-	-

Fonte: Lei de Responsabilidade Fiscal.

Ressalte-se que a despesa total com pessoal para aferição do percentual, assim como ocorre com a RCL, será apurada somando-se a realizada no mês em referência com as dos onze imediatamente anteriores, adotando-se o regime de competência (§2º, art. 18).

Por outro lado, embora classificadas como despesas com pessoal na forma do *caput* do art. 18, pertinente salientar que não serão computadas para fins de averiguação do limite fixado pela LRF, as despesas elencadas no §1º do art. 19 da referida lei complementar, *in verbis*:

Art. 19. *Omissis*.

§ 1º Na verificação do atendimento dos limites definidos neste artigo, não serão computadas as despesas:

I - de indenização por demissão de servidores ou empregados;

II - relativas a incentivos à demissão voluntária;

III - derivadas da aplicação do disposto no inciso II do §6º do art. 57 da Constituição;

IV - decorrentes de decisão judicial e da competência de período anterior ao da apuração a que se refere o § 2º do art. 18;

V - com pessoal, do Distrito Federal e dos Estados do Amapá e Roraima, custeadas com recursos transferidos pela União na forma dos incisos XIII e XIV do art. 21 da Constituição e do art. 31 da Emenda Constitucional nº. 19;

VI - com inativos, ainda que por intermédio de fundo específico, custeadas por recursos provenientes:

a) da arrecadação de contribuições dos segurados;

b) da compensação financeira de que trata o §9º do art. 201 da Constituição;

c) das demais receitas diretamente arrecadadas por fundo vinculado a tal finalidade, inclusive o produto da alienação de bens, direitos e ativos, bem como seu superavit financeiro.

Ademais, aos 13 de julho de 2010, o Pleno do Tribunal de Contas do Estado do Ceará, ao responder consulta formulada pela Procuradoria Geral de Justiça nos autos do processo nº. 03052/2008-0, decidiu pela exclusão dos gastos com pensionistas para efeito de cálculo do limite das despesas de pessoal previstas na Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF). No voto que prevaleceu entre os conselheiros, o auditor Paulo César de Souza, no exercício do cargo de conselheiro, argumentou que os dispêndios com pensionistas não estariam albergados pela disposição do art. 169 da CF que estabelece somente os gastos com ativos e inativos. A partir desse julgamento, foi publicada a Resolução nº. 2230/2010, cujo inteiro teor é o seguinte:

RESOLUÇÃO Nº 2230/2010

CONSIDERANDO que, na sessão de 1.6.2010, que o Conselheiro Alexandre Figueiredo devolveu o feito do qual pedira vista, acompanhando o voto do Auditor Paulo César de Souza pelo recebimento da Consulta e para respondê-la no sentido de que o IRRF deve ser considerado como despesa de pessoal, bem como o pagamento com inativos a que se refere o art.20 da LRF; com base no art. 169 da CRFB/88 combinado com o art. 19 da LRF, o gasto com pensionista não deve fazer parte do limite da despesa de pessoal;

CONSIDERANDO que a Conselheira Soraia Victor votou acompanhando o voto do Relator e, em seguida, pediu vista dos presentes autos o Conselheiro Edilberto Pontes; CONSIDERANDO que, na sessão de 13.7.2010, o Conselheiro Edilberto Pontes devolveu o feito do qual pedira vista e acompanhou o voto do Conselheiro Relator Teodorico Menezes para que seja mantido o entendimento consolidado desta Corte de Contas nas consultas anteriores submetidas à análise, referentes aos Processos nºs 03245/2005-1-TC e 02907/2002-6-TC, no sentido de que sejam incluídas no cômputo das despesas com pessoal o montantes despendido com pensionistas, inativos e IRRF; RESOLVE O TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DO CEARÁ, por unanimidade de votos receber a consulta, e quanto ao mérito mediante voto de desempate do Presidente, em exercício, determinar:

- a) que o Imposto de Renda Retido na Fonte deve ser considerado como despesa de pessoal, bem como o pagamento com inativos a que se refere o art. 20 da LRF; e
 b) com base no art. 169 da CRFB/88 combinado com o art.19 da LRF, o gasto com pensionista não deve fazer parte do limite da despesa de pessoal, nos termos da Resolução.

Vencidos parcialmente os Conselheiros Teodorico Menezes – Relator, Soraia Victor e Edilberto Pontes. Presentes ao Julgamento o Conselheiro Pedro Timbó e o Conselheiro Substituto Itacir.

Em consonância com os dispositivos e considerações supra, vejamos o seguinte quadro resumo acerca das despesas que integram e as que são excluídas do cálculo do limite de gastos com pessoal:

Tabela 2 – Limite de gastos com pessoal

INTEGRA O CÁLCULO	NÃO INTEGRA
Despesa com pessoal ativo	Despesa com pensionistas
Despesa com pessoal inativo	Despesas de caráter indenizatório com pessoal ativo e inativo
Encargos sociais e previdenciários	Despesas com inativos derivadas de recursos vinculados
Terceirização de mão de obra para substituição de servidores	Terceirização de mão de obra que não se referida à substituição de servidores
Despesas de Exercícios Anteriores (últimos 12 meses)	Despesas de Exercícios Anteriores referentes aos períodos anteriores aos últimos 12 meses
Decisões judiciais (últimos 12 meses)	Decisões judiciais referentes aos períodos anteriores aos últimos 12 meses

Fonte: LRF e Resolução nº. 2230/2010 do TCE-CE.

Ressalte-se, quanto à exclusão das despesas com pensionistas, que não se trata de matéria pacificada no âmbito dos órgãos de controle externo, nem tão pouco fora objeto de controle de constitucionalidade pelo Supremo Tribunal Federal.

2.2.2.3 Controle

Sintetizando o capítulo da LRF que trata do controle, nos ensina Tathiane Piscitelli (2018, p. 128):

O controle dos gastos com pessoal, para fins de verificação do cumprimento dos limites estabelecidos nos artigos 19 e 20 da LRF, envolve três ordens distintas de problemas. Em primeiro lugar, as condições segundo as quais o aumento ou criação

de despesas com pessoal pode se dar; depois, a consideração de um prazo segundo o qual o controle será realizado, e a partir dele será possível verificar a existência ou não de excesso nos dispêndios; e, finalmente, a identificação das providências e sanções aplicáveis diante do não cumprimento seja das condições, seja dos limites. Conforme já destacado acima, todos esses temas estão presentes no artigo 169 e parágrafos da Constituição e nos artigos 21 a 23 da LRF.

A Constituição Federal de 1988, como forma de evitar o descontrole de gastos com pessoal, trouxe a expressa previsão em seu art. 169, §1º de que a concessão de qualquer vantagem ou aumento de remuneração, a criação de cargos, empregos e funções ou alteração de estrutura de carreiras, bem como a admissão ou contratação de pessoal, a qualquer título, pelos órgãos e entidades da administração direta ou indireta, inclusive fundações instituídas e mantidas pelo poder público, só poderiam ser feitas mediante prévia dotação orçamentária suficiente para atender às projeções de despesa de pessoal e aos acréscimos dela decorrentes, bem como autorização específica na lei de diretrizes orçamentárias, ressalvadas as empresas públicas e as sociedades de economia mista.

Referida previsão constitucional é complementada pelo art. 21 da LRF que declara ser nulo de pleno direito o ato que provoque aumento da despesa com pessoal e não atenda: a) as exigências do art. 169, §1º da CF, supramencionadas; b) os arts. 16 e 17 da LRF, ou seja, não esteja acompanhado da estimativa do impacto orçamentário-financeiro no exercício em que deva entrar em vigor e nos dois subsequentes e da declaração do ordenador da despesa de que o aumento tem adequação orçamentária e financeira com a lei orçamentária anual e compatibilidade com o plano plurianual e com a lei de diretrizes orçamentárias e que não demonstre a origem dos recursos para custeio; c) o art. 37, XIII da CF, ou seja, estabeleça vinculação ou equiparação de quaisquer espécies remuneratórias para o efeito de remuneração de pessoal do serviço público; d) o limite legal de comprometimento aplicado às despesas com pessoal inativo; e) a proibição de aumento da despesa com pessoal expedido nos 180 dias anteriores ao final do mandato do titular do respectivo Poder ou órgão.

Ainda que as condições retro elencadas tenha sido observadas quando da realização de despesas com pessoal, é imprescindível que os limites fixados para cada ente não tenham sido excedidos. Para o efetivo controle, far-se-á o acompanhamento quadrimestralmente através do Relatório de Gestão Fiscal a ser emitido na forma do art. 54 do referido diploma legal (art. 22. *caput*), ou, facultativamente, ao final de cada semestre para os Municípios com população inferior a 50 mil habitantes. Lembre-se que a despesa total com pessoal para aferição do percentual, assim como ocorre com a RCL, será apurada somando-se a realizada no mês em

referência com as dos onze imediatamente anteriores, adotando-se o regime de competência (§2º, art. 18).

Pois bem, constatado que a despesa total com pessoal excedeu a 95% (noventa e cinco por cento) do limite, ou seja, atingiu o que a doutrina convencionou chamar de limite prudencial, o Poder ou órgão que tiver incorrido no excesso ficará, desde logo, proibido de: I – conceder vantagem, aumento, reajuste ou adequação de remuneração a qualquer título, salvo os derivados de sentença judicial ou de determinação legal ou contratual, ressalvada a revisão geral anual da remuneração dos servidores públicos prevista no inciso X do art. 37 da Constituição; II – criar cargo, emprego ou função; III – alterar estrutura de carreira que implique aumento de despesa; IV – prover cargo público, admitir ou contratar pessoal a qualquer título, ressalvada a reposição decorrente de aposentadoria ou falecimento de servidores das áreas de educação, saúde e segurança; V – contratar hora extra, salvo no caso de convocação extraordinária do Congresso Nacional em caso de urgência ou interesse público relevante (inciso II do § 6º do art. 57 da Constituição) e as situações previstas na Lei de Diretrizes Orçamentárias.

Ressalte-se que antes mesmo do ente atingir o limite prudencial, a LRF prevê que compete aos Tribunais de Contas do Estado, como medida preventiva, alertarem os Poderes ou órgãos referidos no art. 20 quando constatarem que o montante da despesa total com pessoal ultrapassou 90% (noventa por cento) do limite (art. 59, §1º).

Na hipótese dos limites fixados terem sido ultrapassados, sem prejuízo das medidas preventivas retro elencadas, o *caput* do art. 23 da LRF determina que o percentual excedente terá de ser eliminado nos dois quadrimestres seguintes (08 meses), sendo pelo menos um terço no primeiro, adotando-se, entre outras, as providências previstas nos §§3º e 4º do art. 169 da Constituição Federal, a saber: I - redução em pelo menos 20% (vinte por cento) das despesas com cargos em comissão e funções de confiança; II- exoneração dos servidores não estáveis; III- não sendo suficientes as medidas retro, o servidor estável poderá perder o cargo, desde que ato normativo motivado de cada um dos Poderes especifique a atividade funcional, o órgão ou unidade administrativa objeto da redução de pessoal.

Ainda com o escopo de reconduzir a despesa com pessoal ao limite permitido, o §1º do art. 23 da LRF prevê que a redução das despesas com cargos em comissão poderá ser alcançado tanto pela extinção de cargos e funções quanto pela redução dos valores a eles atribuídos, ao passo que o §2º do mencionado dispositivo estabelece ser facultada a redução temporária da jornada de trabalho com adequação dos vencimentos à nova carga horária.

Entretanto, questionados através da ADIN 2.238-5, a expressão "quanto pela redução dos valores a eles atribuídos" constante do parágrafo primeiro e o inteiro teor do parágrafo segundo supramencionados foram suspensos em sede de medida cautelar, por entender a Suprema Corte que a competência cometida à lei complementar pelo § 3º do art. 169 da Constituição Federal está limitada às providências nele indicadas, o que não foi observado, ocorrendo, inclusive, ofensa ao princípio da irredutibilidade de vencimentos.

2.2.2.4 Penalidades

Finalmente, esgotado o prazo para recondução da despesa com pessoal ao limite permitido e permanecendo o excesso, o texto constitucional e a legislação complementar trazem a previsão de penalidades a serem sofridas pelo ente ou órgão em situação de descontrole com o gasto total de pessoal.

Nesse contexto, a Constituição Federal, no §2º do art. 169, determina que decorrido o prazo aos parâmetros previstos na Lei Complementar, serão imediatamente suspensos todos os repasses de verbas federais ou estaduais aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios que não observarem os respectivos limites. A respeito do assunto, esclarece Tathiane Piscitelli (2018, p. 132):

É importante notar que essa sanção não compreende a repartição da arrecadação tributária, mas, apenas, as transferências voluntárias, que são aquelas realizadas a título de auxílio entre os entes da Federação e definidas no artigo 25 da LRF. A impossibilidade de retenção das transferências constitucionais obrigatórias, nesse caso específico, está prevista nos artigos 160, caput, e 167, § 4º, ambos da Constituição.

Além de serem penalizados com a suspensão do recebimento das transferências voluntárias, os entes que não reconduzirem a despesa com pessoal aos limites permitidos dentro do prazo estabelecido, por expressa previsão do §3º do art. 23 da LRF, ficarão proibidos de obter garantia, direta ou indireta, de outro ente, bem como contratar operações de crédito, ressalvadas as destinadas ao refinanciamento da dívida mobiliária e as que visem à redução das despesas com pessoal.

Ressalte-se que, na forma do §4º do artigo supramencionado, as penalidades acima elencadas serão imediatamente aplicadas, ou seja, não será concedido o prazo de dois quadrimestres para recondução, se a despesa total com pessoal exceder o limite no primeiro quadrimestre do último ano do mandato dos titulares de Poder ou órgão referidos no art. 20 da LRF.

3 METODOLOGIA

No presente capítulo apresenta-se, através dos tópicos adiante, o caminho percorrido para atingir os objetivos propostos pela pesquisa, ou seja, os procedimentos adotados na investigação.

3.1 Tipologia da pesquisa

3.1.1 Quanto aos objetivos

As pesquisas, quanto aos objetivos, são classificadas como sendo exploratórias, descritivas ou explicativas. Resumidamente, pode-se afirmar que a pesquisa exploratória visa ampliar o conhecimento a respeito de determinado assunto; a descritiva busca descrever as características de um determinado fato ou fenômeno; e, a explicativa, se propõe a explicar a razão do fato ou fenômeno social.

Segundo nos ensina Antônio Carlos Gil (2008, p. 28), as pesquisas descritivas:

[...] têm como objetivo primordial a descrição das características de determinada população ou fenômeno ou o estabelecimento de relações entre variáveis. São inúmeros os estudos que podem ser classificados sob este título e uma de suas características mais significativas está na utilização de técnicas padronizadas de coleta de dados.

Nesse contexto, o presente estudo, que tem por objetivo geral averiguar o cumprimento dos limites impostos pela Lei de Responsabilidade Fiscal quanto ao gasto total com pessoal no âmbito do Município de Pacoti durante os exercícios de 2015 a 2017, caracteriza-se como uma pesquisa descritiva.

3.1.2 Quanto aos procedimentos adotados na coleta de dados

No que diz respeito aos procedimentos adotados na coleta de dados, Gil (2008, p. 50) classifica as pesquisas em dois grandes grupos:

[...] aqueles que se valem das chamadas fontes de "papel" e aqueles cujos dados são fornecidos por pessoas. No primeiro grupo estão a pesquisa bibliográfica e a pesquisa documental. No segundo estão a pesquisa experimental, a pesquisa ex-post-facto, o levantamento, o estudo de campo e o estudo de caso. Esta classificação não pode ser tomada como absolutamente rígida, visto que algumas pesquisas, em função de suas características, não se enquadram facilmente num ou noutro modelo.

O presente estudo traz o seu referencial teórico desenvolvido mediante uma pesquisa bibliográfica, fundamentada a partir do conhecimento disponível em livros e artigos científicos, bem como da legislação existente no ordenamento jurídico pátrio a respeito do tema responsabilidade fiscal.

A seguir, através de uma pesquisa documental em que se utiliza os dados constantes dos relatórios contábeis disponíveis no portal eletrônico do Tribunal de Contas do Estado do Ceará, apresenta-se um estudo de caso onde se afere o cumprimento do limite da despesa total com pessoal fixado na Lei Complementar nº. 101/2000 pelo Município de Pacoti nos exercícios de 2015 a 2017.

3.1.3 Quanto à abordagem do problema

Por sua vez, considerando o método e a forma de abordar o problema, as pesquisas são classificadas como qualitativas e quantitativas. De uma forma bem sucinta, pode-se afirmar que enquanto a pesquisa quantitativa prioriza os números, a qualitativa se concentra no levantamento de dados, buscando primordialmente identificar a motivação, opinião e expectativa de um determinado grupo sobre o assunto abordado. Por tal razão, elas não se excluem necessariamente, sendo possível a utilização conjunta.

Nesse sentido, é possível afirmar que este trabalho, ao apresentar um estudo acerca da evolução do limite de gasto com pessoal no ordenamento jurídico pátrio e, em seguida, a partir dos conceitos e regras estabelecidas na Lei Complementar nº. 101/2000, promover uma análise, através de cálculos aritméticos, dos dados revelados pelos demonstrativos contábeis do Município de Pacoti, se constitui uma pesquisa de caráter qualitativo e quantitativo.

4 ESTUDO DE CASO

No presente capítulo, após proceder com a caracterização do Município de Pacoti, objeto do presente estudo de caso, apresenta-se os dados colhidos quanto à despesa total com gasto de pessoal por aquela municipalidade referentes aos exercícios de 2015 a 2017, passando-se, em seguida, a uma análise do cumprimento dos limites impostos pela ordem legal vigente, notadamente à luz do que dispõe a Lei de Responsabilidade Fiscal – Lei Complementar nº. 101/2000.

Salienta-se, por oportuno, que em conformidade com o disposto no art. 20, III, da LRF, do percentual total de 60% da receita líquida do Município para gasto com pessoal, 54% (cinquenta e quatro por cento) é reservado ao Poder Executivo, direcionando-se os outros 6% (seis por cento) para o Poder Legislativo.

4.1 Caracterização do Município de Pacoti

O Município de Pacoti, distante cerca de 93km de Fortaleza, está localizado no Maciço de Baturité, sendo integrante da Área de Proteção Ambiental – APA de Baturité, a qual fora instituída pelo Governo do Estado através do Decreto Estadual nº 20.956, de 18 de setembro de 1990. Segundo o Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística – IBGE, possui extensão territorial de 112,021km², com população estimada de 12.046 (doze mil e quarenta e seis habitantes).

Assim como nos demais municípios integrantes do Maciço de Baturité, a economia de Pacoti, no início de sua formação administrativa, girava em torno da agricultura, destacando-se pela produção de café e banana. Atualmente, consoante registrado por JUCÁ (2014), a economia de força motriz da economia corresponde ao terceiro setor, baseado no comércio varejista e prestação de serviços, despontando o turismo como novo rumo econômico. Ainda de acordo com os dados fornecidos pelo IBGE, em 2015, o PIB per capita do Município era de R\$ 8.326,16 e o percentual das receitas oriundas de fontes externas correspondente a 86,8%.

4.2 Apresentação e análise dos dados coletados

Os dados considerados nos subitens a seguir foram colhidos dos Relatórios de Gestão Fiscal disponibilizados pelo Município de Pacoti e dos Relatórios de Acompanhamento

Gerencial e Informações Técnicas disponibilizadas pelo Tribunal de Contas do Estado do Ceará, prevalecendo, quando divergentes, os mais atuais apresentados pela Corte de Contas, por se tratar de órgão técnico responsável pelo controle externo.

4.2.1 Do montante da Despesa Total com Pessoal realizado pelo Poder Executivo do Município de Pacoti no exercício financeiro de 2015

O Poder Executivo do Município de Pacoti, consoante se verifica dos relatórios contábeis disponíveis nos Portais da Prefeitura Municipal de Pacoti (PMP) e do Tribunal de Contas do Estado, referente ao exercício de 2015, teve o seguinte comportamento quanto à despesa total com pessoal:

Tabela 3 – Despesa Total com Pessoal (DTP)/RCL do Município de Pacoti – Poder Executivo (2015)

DESPESA COM PESSOAL - RGF Anexo 1 (LRF, art. 55, inciso I, alínea "a")		
DESPESA COM PESSOAL	Despesas Executadas	
	Empenhadas	Inscritas em Restos a Pagar não Processados
DESPESA BRUTA COM PESSOAL (I)	15.942.125,83	0,00
Pessoal Ativo	14.628.517,95	0,00
Pessoal Inativo e Pensionistas	1.313.607,88	0,00
Outras despesas com pessoal decorrentes de contratos de terceirização	0,00	0,00
DESPESAS NÃO COMPUTADAS (II)	1.484.369,69	0,00
Indenizações por demissão e incentivos à demissão voluntária	0,00	0,00
Decorrentes de decisão judicial de período anterior ao da apuração	146.933,12	0,00
Despesas de exercício anteriores de período anterior ao da apuração	23.828,69	0,00
Inativo e pensionistas com recursos vinculados	1.313.607,88	0,00
DESPESA LÍQUIDA COM PESSOAL (III) = (I - II)	14.457.756,14	0,00
APURAÇÃO DO CUMPRIMENTO DE LIMITE LEGAL	VALOR	% SOBRE RCL
RECEITA CORRENTE LÍQUIDA (RCL) - IV	25.649.888,40	-
DESPESA TOTAL COM PESSOAL - DTP (V) = (IIIa)	14.457.756,14	56,37
LIMITE MÁXIMO (VI) (Incisos I, II e III, art. 20 da LRF)	13.850.939,73	54,00
LIMITE PRUDENCIAL (VII) (0,95 x VI) (parágrafo único do art. 22 da LRF)	13.158.392,75	51,30
LIMITE DE ALERTA(VIII) (0,90 X VI) (inciso II do § 1.º do art. 59 da LRF)	12.465.845,76	48,60

Fonte: Elaborado pela autora.

Os dados demonstram, portanto, que o Município de Pacoti, especificamente quanto ao Poder Executivo, não cumpriu o limite legal estabelecido na LC 101/00, pois despendeu, para pagamento com pessoal, o montante de R\$ 14.457.756,14 (quatorze milhões, quatrocentos e cinquenta e sete mil, setecentos e cinquenta e seis reais e quatorze centavos),

representando 56,37% (cinquenta e seis vírgula trinta e sete por cento) da sua Receita Corrente Líquida (RCL) – R\$ 25.649.888,40 (vinte e cinco milhões, seiscentos e quarenta e nove mil, oitocentos e oitenta e oito reais e quarenta centavos), quando o limite legal é de 54% da RCL.

Além disso, considerando que conforme Prestação de Contas de Governo do exercício anterior, ao final de 2014, o supramencionado limite foi ultrapassado, atingindo o percentual de 61,19%, o Poder Executivo deveria, em consonância com o art. 23 c/c art. 66 da LRF, diante do PIB Nacional de 2014, eliminar pelo menos 1/3 do excedente (1/3 de 7,19%), ou seja, 2,40%, até o 2º quadrimestre de 2015. Entretanto, verifica-se que referida obrigação também não fora atendida, haja vista que no citado período (2º Quadrimestre de 2015), a DTP correspondia a 59,88%, quando o máximo aceitável para fins de redução seria de 58,79% (61,19% - 2,40%).

4.2.2 Do montante da Despesa Total com Pessoal realizado pelo Poder Executivo do Município de Pacoti no exercício financeiro de 2016

No que se refere ao exercício de 2016, diante dos dados revelados pelos relatórios contábeis disponíveis nos Portais da Prefeitura Municipal de Pacoti (PMP) e do Tribunal de Contas do Estado, o Poder Executivo do Município de Pacoti apresentou o seguinte comportamento quanto à despesa total com gasto de pessoal:

Tabela 4 – Despesa Total com Pessoal (DTP)/RCL do Município de Pacoti – Poder Executivo (2016)

DESPEZA COM PESSOAL - RGF Anexo 1 (LRF, art. 55, inciso I, alínea "a")		
DESPEZA COM PESSOAL	Despesas Executadas	
	Empenhadas	Inscritas em Restos a Pagar não Processados
DESPEZA BRUTA COM PESSOAL (I)	17.359.412,03	1.384,56
Pessoal Ativo	15.548.152,42	1.384,56
Pessoal Inativo e Pensionistas	1.811.259,61	0,00
Outras despesas com pessoal decorrentes de contratos de terceirização	0,00	0,00
DESPESAS NÃO COMPUTADAS (II)	1.823.357,66	0,00
Indenizações por demissão e incentivos à demissão voluntária	0,00	0,00
Decorrentes de decisão judicial de período anterior ao da apuração	12.068,62	0,00
Despesas de exercício anteriores de período anterior ao da apuração	29,43	0,00

Inativo e pensionistas com recursos vinculados	1.811.259,61	0,00
DESPESA LÍQUIDA COM PESSOAL (III) = (I - II)	15.536.054,37	1.384,56
APURAÇÃO DO CUMPRIMENTO DE LIMITE LEGAL		
	VALOR	% SOBRE RCL
RECEITA CORRENTE LÍQUIDA (RCL) - IV	26.689.111,07	-
DESPESA TOTAL COM PESSOAL - DTP (V) = (IIIa)	15.536.054,37	58,21
LIMITE MÁXIMO (VI) (Incisos I, II e III, art. 20 da LRF)	14.412.119,98	54,00
LIMITE PRUDENCIAL (VII) (0,95 x VI) (parágrafo único do art. 22 da LRF)	13.691.513,98	51,30
LIMITE DE ALERTA(VIII) (0,90 X VI) (inciso II do § 1.º do art. 59 da LRF)	12.970.907,98	48,60

Fonte: Elaborado pela autora.

Verifica-se dos dados apresentados na tabela acima que o Poder Executivo do Município de Pacoti permaneceu descumprindo a determinação legal contida no art. 20, inciso III, alínea "b" da LC 101/00, pois, ao final do exercício de 2016, atingiu o montante de R\$ 15.536.054,37 (quinze milhões, quinhentos e trinta e seis mil, cinquenta e quatro reais e trinta e sete centavos) com pagamento de pessoal, representando 58,21% (cinquenta e oito vírgula vinte e um por cento) da sua Receita Corrente Líquida (RCL) – R\$ 26.689.111,07 (vinte e seis milhões, seiscentos e oitenta e nove mil, cento e onze reais e sete centavos), quando o limite legal é de 54% da RCL.

Ressalte-se que, em virtude do percentual atingindo no exercício anterior (56,37%), o Poder Executivo, em consonância com o art. 23 c/c art. 66 da LRF, diante do PIB Nacional de 2015, deveria eliminar pelo menos 1/3 do excedente (1/3 de 2,37%) , ou seja, 0,79%, até o até o 2º quadrimestre de 2016. Entretanto, além de não atender referida obrigação, haja vista que no citado período (2º Quadrimestre de 2015) a DTP correspondia a 61,68%, quando o máximo aceitável para fins de redução seria de 55,58% (56,37% - 0,79%), ainda encerrou o exercício de 2016 com um aumento de 1,84 (um vírgula oitenta e quatro) em relação ao exercício de 2015 no que se refere a gasto com pessoal.

4.2.3 Do montante da Despesa Total com Pessoal realizado pelo Poder Executivo do Município de Pacoti no exercício financeiro de 2017

Por fim, os dados constantes dos relatórios contábeis disponibilizados nos Portais da Prefeitura Municipal de Pacoti (PMP) e do Tribunal de Contas do Estado, atestam que no exercício financeiro de 2017 o Poder Executivo do Município de Pacoti apresentou a seguinte dinâmica quanto ao gasto total com pessoal:

Tabela 5 – Despesa Total com Pessoal (DTP)/RCL do Município de Pacoti – Poder Executivo (2017)

DESPESA COM PESSOAL - RGF Anexo 1 (LRF, art. 55, inciso I, alínea "a")		
DESPESA COM PESSOAL	Despesas Executadas	
	Empenhadas	Inscritas em Restos a Pagar não Processados
DESPESA BRUTA COM PESSOAL (I)	17.962.626,19	1.000,00
Pessoal Ativo	15.896.690,38	1.000,00
Pessoal Inativo e Pensionistas	2.065.935,81	0,00
Outras despesas com pessoal decorrentes de contratos de terceirização	0,00	0,00
DESPESAS NÃO COMPUTADAS (II)	2.694.663,51	0,00
Indenizações por demissão e incentivos à demissão voluntária	211.305,28	0,00
Decorrentes de decisão judicial de período anterior ao da apuração	401.247,01	0,00
Despesas de exercício anteriores de período anterior ao da apuração	16.175,41	0,00
Inativo e pensionistas com recursos vinculados	2.065.935,81	0,00
DESPESA LÍQUIDA COM PESSOAL (III) = (I - II)	15.267.962,68	1.000,00
APURAÇÃO DO CUMPRIMENTO DE LIMITE LEGAL	VALOR	% SOBRE RCL
RECEITA CORRENTE LÍQUIDA (RCL) - IV	26.698.309,32	-
DESPESA TOTAL COM PESSOAL - DTP (V) = (IIIa)	15.267.962,68	57,19
LIMITE MÁXIMO (VI) (Incisos I, II e III, art. 20 da LRF)	14.417.087,03	54,00
LIMITE PRUDENCIAL (VII) (0,95 x VI) (parágrafo único do art. 22 da LRF)	13.696.232,68	51,30
LIMITE DE ALERTA(VIII) (0,90 X VI) (inciso II do § 1.º do art. 59 da LRF)	12.975.378,32	48,60

Fonte: Elaborado pela autora.

Os dados demonstram, portanto, que o Município de Pacoti mais uma vez encerrou o exercício financeiro descumprindo o limite legal previsto no art. 20, III, alínea “b”, pois dispendeu o montante de R\$ 15.267.962,68 (quinze milhões, duzentos e sessenta e sete mil, novecentos e sessenta e dois reais e sessenta e oito centavos), representando 57,19% (cinquenta e sete vírgula dezenove por cento) da sua Receita Corrente Líquida (RCL) – R\$ 26.698.309,32 (vinte e seis milhões, seiscentos e noventa e oito mil, trezentos e nove reais e trinta e dois centavos), quando o limite legal é de 54% da RCL.

Ademais, em virtude do percentual atingindo no exercício anterior (58,21%), o Poder Executivo, em consonância com o art. 23 c/c art. 66 da LRF, diante do PIB Nacional de 2016, deveria eliminar pelo menos 1/3 do excedente (1/3 de 4,21%), ou seja, 1,40%, até o 2º quadrimestre de 2017. Entretanto, verifica-se que referida obrigação também não fora

atendida, haja vista que no citado período (2º Quadrimestre de 2017), a DTP correspondia a 58,06%, quando o máximo aceitável para fins de redução seria de 56,81% (58,21% - 1,40%).

4.2.4 Do montante da Despesa Total com Pessoal realizado pelo Poder Legislativo do Município de Pacoti no exercícios financeiros de 2015 a 2017

O Poder Legislativo do Município de Pacoti, em conformidade com os dados disponíveis nos Portais da Câmara Municipal e do Tribunal de Contas do Estado, no exercício financeiro de 2015, efetuou os seguintes montantes com gasto de pessoal nos exercícios de 2015 a 2017:

Tabela 6 – Despesa Total com Pessoal (DTP)/RCL do Município de Pacoti – Poder Legislativo (2015)

DESPESA COM PESSOAL - RGF Anexo 1 (LRF, art. 55, inciso I, alínea "a")		
DESPESA COM PESSOAL	Despesas Executadas	
	Empenhadas	Inscritas em Restos a Pagar não Processados
DESPESA BRUTA COM PESSOAL (I)	728.186,13	0,00
Pessoal Ativo	728.186,13	0,00
Pessoal Inativo e Pensionistas	0,00	0,00
Outras despesas com pessoal decorrentes de contratos de terceirização	0,00	0,00
DESPESAS NÃO COMPUTADAS (II)	0,00	0,00
Indenizações por demissão e incentivos à demissão voluntária	0,00	0,00
Decorrentes de decisão judicial de período anterior ao da apuração	0,00	0,00
Despesas de exercício anteriores de período anterior ao da apuração	0,00	0,00
Inativo e pensionistas com recursos vinculados	0,00	0,00
DESPESA LÍQUIDA COM PESSOAL (III) = (I - II)	728.186,13	
APURAÇÃO DO CUMPRIMENTO DE LIMITE LEGAL	VALOR	% SOBRE RCL
RECEITA CORRENTE LÍQUIDA (RCL) - IV	25.649.888,40	-
DESPESA TOTAL COM PESSOAL - DTP (V) = (IIIa)	728.186,13	2,83
LIMITE MÁXIMO (VI) (Incisos I, II e III, art. 20 da LRF)	1.538.993,30	6,00
LIMITE PRUDENCIAL (VII) (0,95 x VI) (parágrafo único do art. 22 da LRF)	1.462.043,63	5,70
LIMITE DE ALERTA(VIII) (0,90 X VI) (inciso II do § 1.º do art. 59 da LRF)	1.385.093,97	5,40

Fonte: Elaborado pela autora.

Tabela 7 – Despesa Total com Pessoal (DTP)/RCL do Município de Pacoti – Poder Legislativo (2016)

DESPESA COM PESSOAL - RGF Anexo 1 (LRF, art. 55, inciso I, alínea "a")		
DESPESA COM PESSOAL	Despesas Executadas	
	Empenhadas	Inscritas em Restos a Pagar não Processados
DESPESA BRUTA COM PESSOAL (I)	782.898,86	0,00
Pessoal Ativo	782.898,86	0,00
Pessoal Inativo e Pensionistas	0,00	0,00
Outras despesas com pessoal decorrentes de contratos de terceirização	0,00	0,00
DESPESAS NÃO COMPUTADAS (II)	12.165,49	0,00
Indenizações por demissão e incentivos à demissão voluntária	0,00	0,00
Decorrentes de decisão judicial de período anterior ao da apuração	0,00	0,00
Despesas de exercício anteriores de período anterior ao da apuração	12.165,49	0,00
Inativo e pensionistas com recursos vinculados	0,00	0,00
DESPESA LÍQUIDA COM PESSOAL (III) = (I - II)	770.733,37	
APURAÇÃO DO CUMPRIMENTO DE LIMITE LEGAL	VALOR	% SOBRE RCL
RECEITA CORRENTE LÍQUIDA (RCL) - IV	26.689.111,07	-
DESPESA TOTAL COM PESSOAL - DTP (V) = (IIIa)	770.733,37	2,89
LIMITE MÁXIMO (VI) (Incisos I, II e III, art. 20 da LRF)	1.601.346,66	6,00
LIMITE PRUDENCIAL (VII) (0,95 x VI) (parágrafo único do art. 22 da LRF)	1.521.279,33	5,70
LIMITE DE ALERTA(VIII) (0,90 X VI) (inciso II do § 1.º do art. 59 da LRF)	1.441.212,00	5,40

Fonte: Elaborado pela autora.

Tabela 8 – Despesa Total com Pessoal (DTP)/RCL do Município de Pacoti – Poder Legislativo (2017)

DESPESA COM PESSOAL - RGF Anexo 1 (LRF, art. 55, inciso I, alínea "a")		
DESPESA COM PESSOAL	Despesas Executadas	
	Empenhadas	Inscritas em Restos a Pagar não Processados
DESPESA BRUTA COM PESSOAL (I)	761.764,31	0,00
Pessoal Ativo	761.764,31	0,00
Pessoal Inativo e Pensionistas	0,00	0,00
Outras despesas com pessoal decorrentes de contratos de terceirização	0,00	0,00
DESPESAS NÃO COMPUTADAS (II)	2.745,52	0,00
Indenizações por demissão e incentivos à demissão voluntária	0,00	0,00
Decorrentes de decisão judicial de período anterior ao da apuração	0,00	0,00
Despesas de exercício anteriores de período anterior ao da apuração	2.745,52	0,00
Inativo e pensionistas com recursos vinculados	0,00	0,00
DESPESA LÍQUIDA COM PESSOAL (III) = (I - II)	759.018,79	

APURAÇÃO DO CUMPRIMENTO DE LIMITE LEGAL	VALOR	% SOBRE RCL
RECEITA CORRENTE LÍQUIDA (RCL) - IV	26.698.309,32	-
DESPESA TOTAL COM PESSOAL - DTP (V) = (IIIa)	759.018,79	2,84
LIMITE MÁXIMO (VI) (Incisos I, II e III, art. 20 da LRF)	1.601.898,55	6,00
LIMITE PRUDENCIAL (VII) (0,95 x VI) (parágrafo único do art. 22 da LRF)	1.521.803,63	5,70
LIMITE DE ALERTA(VIII) (0,90 X VI) (inciso II do § 1.º do art. 59 da LRF)	1.441.708,69	5,40

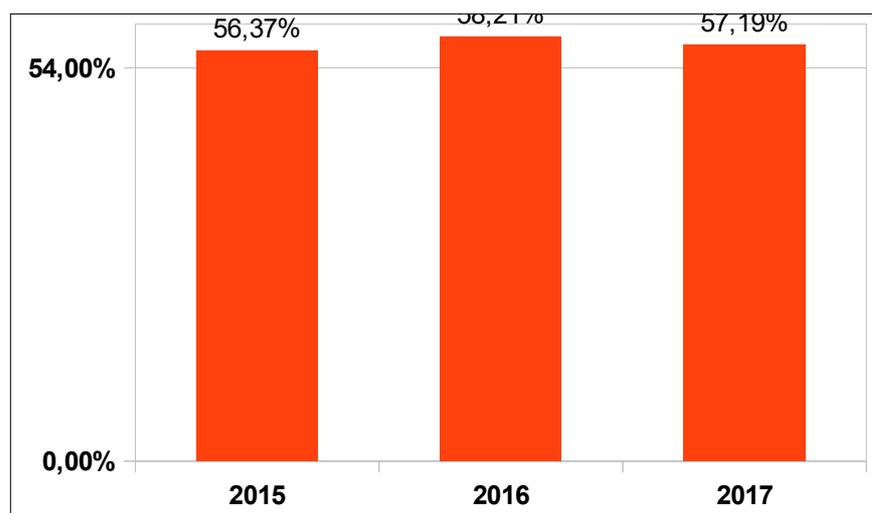
Fonte: Elaborado pela autora.

Como se vê, ao contrário do que ocorreu no âmbito do Poder Executivo, o Poder Legislativo do Município de Pacoti, nos exercícios financeiros de 2015 a 2017, observou o limite total de gasto com pessoal, porquanto, despendeu quantia bem inferior a 6% (seis por cento) da Receita Corrente Líquida (RCL) do Município.

4.3 Apresentação gráfica da evolução de gastos com pessoal pelos Poderes Executivo e Legislativo do Município de Pacoti nos exercícios financeiros de 2015 a 2017

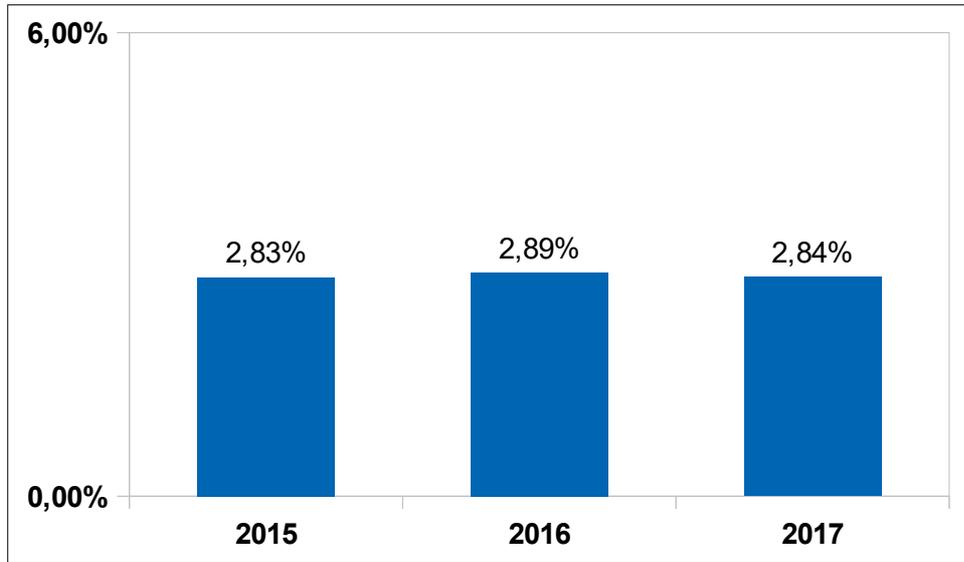
De acordo com os dados coletados, apresentam-se os Gráficos 1 e 2 a seguir, correspondentes à evolução de gastos com pessoal pelos Poderes Executivo e Legislativo do Município de Pacoti nos exercícios financeiros de 2015 a 2017.

Gráfico 1 – Evolução da DTP do Poder Executivo do Município de Pacoti



Fonte: Elaborado pela autora.

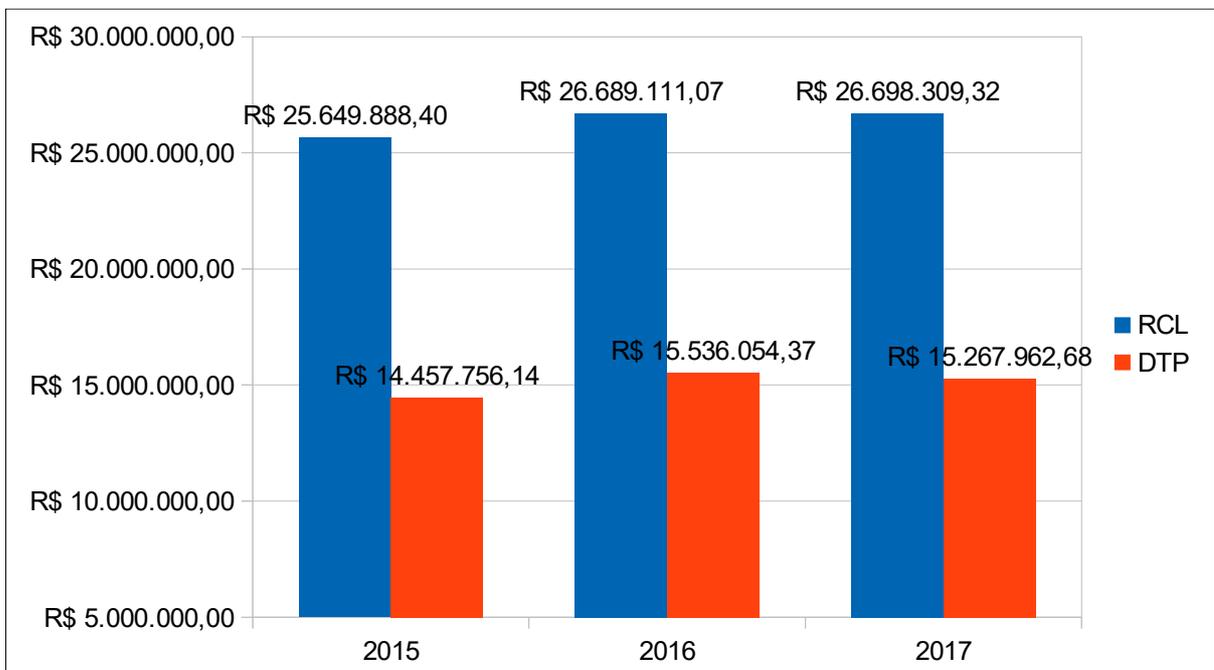
Gráfico 2 – Evolução da DTP do Poder Legislativo do Município de Pacoti



Fonte: Elaborado pela autora.

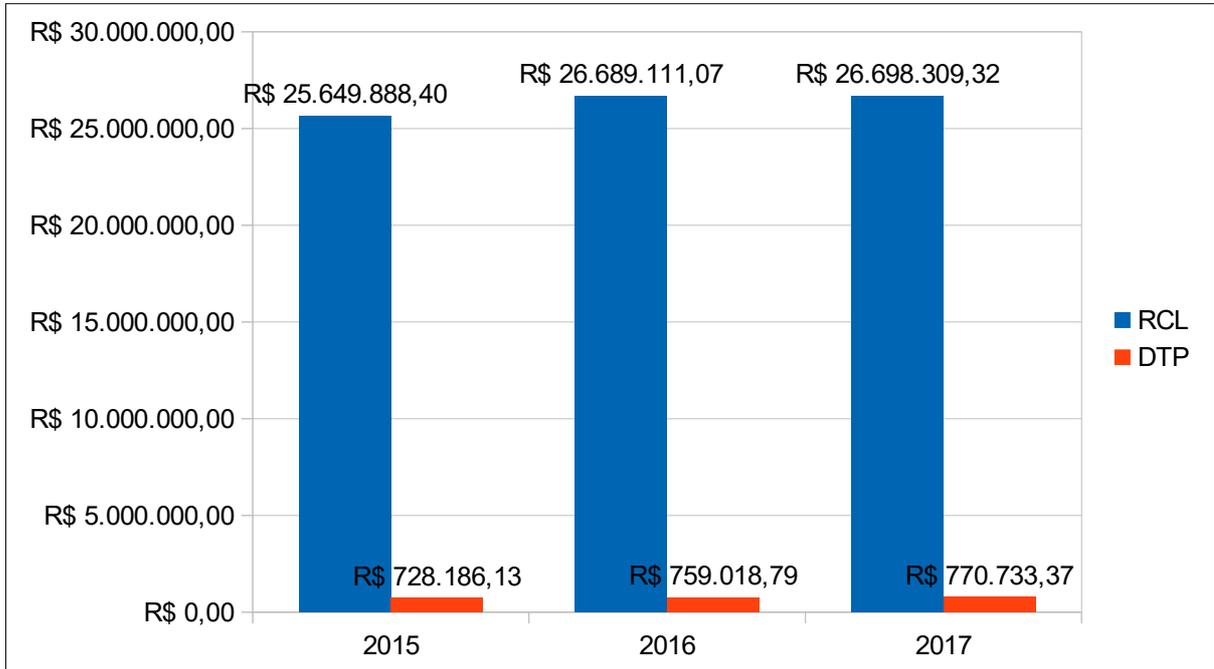
Por fim, apresenta-se os Gráficos 3 e 4 que trazem o comparativo da evolução de gastos com pessoal pelos Poderes Executivo e Legislativo do Município de Pacoti em relação à Receita Corrente Líquida:

Gráfico 3 – Evolução da DTP do Poder Executivo do Município de Pacoti em relação da RCL



Fonte: Elaborado pela autora.

Gráfico 4 – Evolução da DTP do Poder Legislativo do Município de Pacoti em relação da RCL



Fonte: Elaborado pela autora.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Em consonância com o disposto na Constituição Federal de 1988, mais precisamente no Capítulo II do Título IV, destinado ao tema finanças públicas, inseriu-se no ordenamento jurídico infraconstitucional a Lei Complementar nº. 101/2000, conhecida como Lei de Responsabilidade Fiscal (LR), cuja observância é imposta a todos os entes federados, e que estabelece um conjunto de normas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal com a finalidade de assegurar o equilíbrio das contas públicas no âmbito da União, dos Estados e Municípios, especialmente mediante a imposição de limite para gasto com pessoal.

Diante da relevância do tema optou-se pela realização deste trabalho, cujo objetivo geral considera-se que tenha sido cumprido, haja vista que este consistia em averiguar se houve o cumprimento pelo Município de Pacoti/CE, nos exercícios financeiros de 2015 a 2017, do limite de despesa com pessoal fixado pela Lei Complementar supramencionada, ao passo que, após a análise dos dados colhidos na pesquisa, foi possível verificar que embora o Poder Legislativo tenha observado a norma legal em questão, o Poder Executivo, em todo o período averiguado, extrapolou o limite fixado em lei, resolvendo-se, assim, a problemática apontada no início do estudo.

Ademais, entende-se que os objetivos específicos igualmente foram alcançados, na medida em que, ao longo do referencial teórico, identificou-se os normativos legais que limitam a despesa total com pessoal na administração pública nacional; estudou-se os conceitos de despesa de pessoal e receita corrente líquida segundo a Lei de Responsabilidade Fiscal; e, ainda, apontou-se os elementos de gastos que integram a despesa total com pessoal.

Por fim, diante da desconformidade do montante da despesa total com pessoal pelo Poder Executivo do Município de Pacoti/CE nos exercícios de 2015 a 2017 à luz da Lei de Responsabilidade Fiscal, recomenda-se que, findado o exercício financeiro de 2018, seja realizado um estudo de caso para averiguar se a atual gestor, superado o primeiro ano da atual gestão, conseguiu reconduzir o Poder Executivo ao limites de gasto com pessoal fixado pela LRF.

REFERÊNCIAS

- ALMEIDA, Ricardo Damasceno de. LISBOA, Marcelo Jucá. **Responsabilidade Fiscal** – Lei Complementar 101/2000. 2.ed. Salvador: JusPodium, 2015.
- BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil**. Promulgada em 5 de outubro de 1988. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Constituicao/Constituicao.htm>. Acesso em: 20 de ago. 2018.
- _____. **Lei Complementar nº 82**, de 27 de março de 1995. Disciplina os limites das despesas com o funcionalismo público, na forma do art. 169 da Constituição Federal. (Lei Camata). Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/Lcp82.htm>. Acesso em: 20 ago. 2018.
- _____. **Lei Complementar nº 96**, de 31 de maio de 1999. Disciplina os limites das despesas com pessoal, na forma do art. 169 da Constituição. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/Lcp96.htm>. Acesso em: 20 de ago. 2018.
- _____. **Lei Complementar nº 101**, de 04 de maio de 2000. 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: 20 ago. 2018.
- _____. **Lei nº 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/14320.htm>. Acesso em: 20 ago. 2018.
- _____. Ministério da Fazenda. **Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público**. Exercício 2017. 7.ed. Aprovado pela Portaria Conjunta STN/SOF nº. 02, de 22 de dezembro de 2016.
- DIAS, F. A. C. **O controle institucional das despesas com pessoal**. Textos para discussão 54. Brasília, DF, 2009. Disponível em: <<https://www12.senado.leg.br/publicacoes/estudos-legislativos/tipos-de-estudos/textos-para-discussao/td-54-o-controle-institucional-das-despesas-com-pessoal>>. Acesso em: 11 set. 2018.
- GIL, Antonio Carlos. **Métodos e técnicas de pesquisa social**. 6.ed. São Paulo: Atlas, 2008.
- HARADA, Kiyoshi. **Direito financeiro e tributário**. 26.ed. São Paulo: Atlas, 2017.
- JUCÁ, Levi. **Pacoti: história e memória**. Fortaleza: Premius, 2014.
- MARCONI, Marina de Andrade; LAKATOS, Eva Maria. **Fundamentos de Metodologia Científica**. 5.ed. São Paulo: Atlas, 2003.
- MARTINS, Ives Gandra da Silva; NASCIMENTO, Carlos Valder do. **Comentários à Lei de Responsabilidade Fiscal**. 7.ed. São Paulo: Saraiva, 2014.
- PALUDO, Augustinho Vicente. **Orçamento público, AFO e LRF**. Teoria e questões. 4.ed. Rio de Janeiro: Elsevier, 2013.

PISCITELLI, Tathiane. **Direito Financeiro**. 6.ed. Rio de Janeiro: Forense, São Paulo: Método, 2018.

TOLEDO JR., Flavio Correia de. A vital apuração da receita corrente líquida. O padrão que baliza os limites da despesa de pessoal e dívida pública e o pagamento de precatórios judiciais e parcelamentos previdenciários. **Revista Jus Navigandi**, Teresina, ano 17, n. 3467, 28 dez. 2012. Disponível em: <<https://jus.com.br/artigos/23335>>. Acesso em: 14 set. 2018.