

XXIX Semana do Contador de Maringá

De 02 a 06 de outubro de 2017

Departamento de Ciências Contábeis



ISSN: 1980-4113

MUDANÇA DE PARADIGMA: DA RESPONSABILIDADE SOCIAL PARA A RESPONSABILIDADE DE GESTÃO FISCAL DO ORÇAMENTO PÚBLICO

Vanessa Pavani Conejo

Graduanda em Ciências Contábeis pela Universidade Estadual de Maringá.

E-mail: vanessa.conejo@hotmail.com

José Santo Dal Bem Pires

Doutor em Engenharia da Produção.

Professor do Departamento de Ciências Contábeis da Universidade Estadual de Maringá.

E-mail: jsdbpires@uem

Resumo

A sociedade brasileira e o mundo acadêmico têm exigido das instituições governamentais, uma gestão pública responsável no aspecto fiscal e, sobretudo, nas questões de ordem social. Neste contexto, busca-se responder a seguinte questão: É possível propor contribuições que apontam para uma mudança de paradigma onde se parte de uma gestão de responsabilidade social para uma gestão de responsabilidade fiscal nas instituições governamentais? Essa situação problemática leva a estabelecer o objetivo de propor contribuições que representam uma mudança de paradigma que parte de uma gestão de responsabilidade social para uma gestão de responsabilidade fiscal do orçamento público. Para tanto, foi realizado uma pesquisa bibliográfica e documental, diante dos objetivos é caracterizada como descritiva, de natureza aplicada, com uma abordagem qualitativa e método indutivo, para o levantamento dos assuntos abordados. Os resultados alcançados com a pesquisa foram uma análise dos resultados primários e nominal do governo, levando, com isso, a propor contribuições para adoção de uma Lei de Responsabilidade Social, que parte do social para o fiscal, na construção de ideias que ajudem a melhorar os indicadores sociais do país, com uma gestão que permite eficiência nos resultados para atingir os anseios da sociedade.

Palavras chave: Gestão Fiscal; Responsabilidade Social; Políticas Públicas.

Área n° 02: Contabilidade para Usuários Externos.

Subárea n° 2.6: Contabilidade Pública - Governamental e Terceiro Setor.

1 INTRODUÇÃO

Diante do cenário atual do país, os problemas sociais que se amontoam e se sucedem de uma nação são de responsabilidade de todos os seus cidadãos e do Estado. A necessidade de proteção e efetivação dos direitos sociais para a busca do bem comum, e tendo em vista a consideração do princípio da legalidade do direito administrativo, o país encontra-se em um momento no qual é preciso tomar-se de medidas que contribuem para os melhoramentos na gestão social, assim como já foi feito na gestão fiscal, com a Lei de Responsabilidade Fiscal 101/2000.

Ademais, neste cenário o setor público também está inserido necessitando evidenciar ações em sua totalidade, com transparência e credibilidade. Para auxiliar na gestão pública surge Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF) – Lei 101/2000, sob os princípios do planejamento, da transparência, do controle e da responsabilidade, tem como escopo suprir a necessidade de controle nas contas públicas da nação por parte de seus governantes. A Lei de Responsabilidade Fiscal veio para buscar a eficiência na gestão pública brasileira e pelo equilíbrio fiscal nas contas públicas, trazendo alguns avanços importantes em termos econômicos, exigindo então, uma concentração maior de esforços de todos os segmentos envolvidos na gestão pública.

A LRF implanta as fórmulas de resultado primário e resultado nominal. Nestas fórmulas se busca prioritariamente pagar juros, ficando o atendimento aos indicadores sociais em segundo plano, ou seja, primeiro paga-se juros de dívidas e se sobrar recursos é que serão destinados a melhorar indicadores sociais como índice de desenvolvimento humano (IDH); índice de mortalidade infantil (IMI); índice de evasão escolar (IVE); percentual da população sem teto etc.

Partindo-se de uma ideia que a gestão social pode ser considerada como um processo de ações e de tomada de decisões, que inclui desde a abordagem e perspectiva, o estudo e a compreensão de um problema até a concepção e implementação de propostas, faz-se necessário também, reforçar os laços da sociedade e trabalhar em prol da recuperação da identidade cultural e dos valores coletivos da sociedade em questão.

Diante do exposto, busca-se responder a seguinte questão: É possível propor contribuições que apontam para uma mudança de paradigma onde se parte de uma gestão de responsabilidade social para uma gestão de responsabilidade fiscal nas instituições governamentais? Essa situação problemática leva a estabelecer o objetivo de propor

contribuições que representam uma mudança de paradigma que parte de uma gestão de responsabilidade social para uma gestão de responsabilidade fiscal do orçamento público, com uma Lei de Responsabilidade Social que permita tomar de medidas de políticas públicas que possam contribuir para um país cada vez melhor.

Assim, o interesse do Estado é descrito como a realização do bem estar comum, individual e coletivo. Sendo, portanto, abordadas algumas ideias que contribuem para a efetivação de melhoramentos na gestão social e fiscal, e a busca plena do bem comum social.

2 REFERENCIAL TEÓRICO

2.1 O Estado brasileiro e os princípios da administração pública

O Brasil, segundo a autora Costin (2010, p.15), tem um “Estado Republicano, democrático e representativo. Trata-se de uma República Federativa e presidencialista composta por três poderes: Executivo, Legislativo e Judiciário”. Ainda segundo a autora, a República brasileira constitui-se em um Estado democrático de direito e, assim rege-se por uma Constituição.

Os princípios básicos da administração pública no Brasil devem ser buscados, inicialmente na Constituição Federal de 1988, que no caput do artigo 37 determina: “A administração pública direta e indireta de qualquer dos Poderes da União, dos Estados e do Distrito Federal e dos Municípios obedecerá aos princípios da legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade e eficiência”.

De acordo com Nascimento (2010, p.12), que apresenta os princípios constitucionais da administração pública, afirma que “princípios são mandamentos que irradiam sobre normas, dando-lhes sentido, harmonia e lógica”. Assim, portanto, os princípios constituem a base de sustentação de todas as ações de administrados e empregados públicos, representando o que se acredita como certo, correto e leal.

O Princípio da Legalidade deverá obedecer a lei em toda sua atuação, e representa uma garantia para os administradores, pois qualquer ato de administração pública somente terá validade se for respaldado em lei, em sua acepção ampla. O Princípio da Impessoalidade tem por objetivo fazer que a administração pública atue na efetivação precisa do interesse público, por meio de um caráter eminentemente impessoal, segundo Meirelles (2002).

Para explicar o princípio da moralidade destacamos Meirelles (2002), que de acordo com o autor, a moralidade administrativa constitui, hoje em dia, pressuposto da validade de todo o ato da Administração Pública. Não se trata de uma moral comum, mas, sim de uma moral jurídica, entendida como o conjunto de regras de conduta tiradas da disciplina interior da administração.

O Princípio da Publicidade segundo Nascimento (2010, p.14) diz:

O princípio da publicidade diz respeito à obrigação de dar publicidade, levar ao conhecimento de todos os seus atos, contratados ou instrumentos jurídicos como um todo. Isso dá transparência e confere a possibilidade de qualquer pessoa questionar e controlar toda a atividade administrativa que deve representar o interesse público, por isso não se justifica, de regra, o sigilo.

O Princípio da Eficiência, que de acordo com Meirelles (2002), se impõe a todo agente público de realizar suas atribuições com presteza, perfeição e rendimento funcional, visto que esse princípio é o mais moderno na função administrativa. A responsabilidade requer eficiência e seriedade na atuação administrativa, resultando em equilíbrio das contas, freio nas dívidas e maior transparência.

A Constituição da República, ao regulamentar o controle dos gastos públicos, estabeleceu em seus artigos 70 a 74, basicamente dois tipos de controle: o externo e o interno. Segundo Silva (2011), controle externo entende-se como aquele que é exercido pelo Poder Legislativo, auxiliado pelos Tribunais de Contas da União, dos Estados e dos Municípios. Ainda de acordo com o autor, os tribunais especializados em contas públicas auxiliam os parlamentares na área de fiscalização orçamentária, financeira, patrimonial, contábil e operacional, por meio da elaboração de relatórios e pareceres que subsidiam o julgamento político das contas de gestão.

Ao se falar em controle interno, segundo Chiavenato (2008), é o que se deseja verificar, dentre diversos outros aspectos, é a legalidade da despesa (se houver licitação, se a modalidade foi escolhida acertadamente, se houver publicação do instrumento contratual, se a despesa foi ratificada pela autoridade superior, se o pagamento foi feito após a regular liquidação da despesa etc.), a legitimidade (se a despesa foi efetuada tendo em vista a satisfação do interesse público) e alguns aspectos operacionais (se a prestação dos serviços observou o princípio da eficiência).

2.2 Compreendendo receitas e despesas da administração pública

Segundo Kohama (2016), entende-se por receita pública todo e qualquer recolhimento feito aos cofres públicos por meio dos recebimentos dos tributos recolhidos pelos contribuintes. As receitas públicas são, portanto, classificadas em dois grupos: receita pública orçamentária e ingressos extraorçamentária.

De acordo com Angélico (2011), as receitas orçamentárias aquelas que integra o orçamento público. As receitas públicas, são classificadas em duas categorias, receitas correntes e receitas de capital. Segundo Lima e Castro (2012), as receitas correntes são os ingressos de recursos financeiros oriundos das atividades operacionais para a aplicação em despesas operacionais, e ainda segundo o autor, as receitas de capital ou também denominadas de secundárias, são os ingressos de recursos financeiros oriundos das atividades operacionais ou não operacionais para aplicação em despesas operacionais.

As receitas orçamentárias possuem quatro estágios: previsão, lançamento, arrecadação e o recolhimento. De acordo com Lima e Castro (2012), a previsão é a estimativa de arrecadação da receita, constante da Lei Orçamentária Anual – LOA. Ainda segundo o autor, o lançamento que segue como o segundo estágio, é o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente. A arrecadação como terceiro estágio, de acordo com o autor, é a entrega realizada pelos contribuintes devedores aos agentes arrecadadores; e, por último, o estágio do recolhimento, que é a transferência dos valores arrecadados à conta específica do Tesouro, segundo afirma Lima e Castro (2012).

Segundo a Portaria conjunta STN/SOF nº1 de 10 de Dezembro de 2014, os ingressos extraorçamentários são recursos financeiros de caráter, temporário, do qual o Estado é mero agente depositário. Sua devolução não se sujeita a autorização legislativa, portanto, não integram na Lei Orçamentária Anual (LOA).

Para os gestores públicos conseguirem honrar com suas obrigações administrativas, oferecendo a seguridade social e infraestrutura básica para a população, eles necessitam onerar seus recursos financeiros. Estes dispêndios são denominados de despesa pública e que segundo Kohama (2016), entende-se que são os gastos fixados na lei orçamentária ou em leis especiais e destinados à execução dos serviços públicos e dos aumentos patrimoniais.

Portanto, as despesas públicas são divididas em dois grupos, as despesas orçamentárias e dispêndios extraorçamentários. De acordo com Kohama (2016), a despesa orçamentária é aquela cuja realização depende de autorização legislativa, e segundo a portaria

conjunta STN/SOF nº1, de 10 de Dezembro de 2014, os dispêndios extraorçamentários, é aquele que não consta na Lei Orçamentária Anual (LOA), compreendendo a determinadas saídas de numerários, decorrentes de depósitos, pagamentos de restos a pagar, resgate de operações de crédito por antecipação de receita e recursos transitórios.

As despesas orçamentárias são classificadas em: Despesas Correntes e Despesas de Capital. Para Quintaba (2011), as despesas correntes são as que não contribuem, diretamente, para a formação ou aquisição de um bem de capital, e para completar esse conceito o autor Kohama (2016) diz, que são os gastos de natureza operacional, realizados pelas instituições públicas, para a manutenção e o funcionamento de seus órgãos.

As despesas de capital, de acordo com Quintaba (2011), são os gastos realizados pelas instituições públicas, cujo propósito é o de criar novos bens de capital ou mesmo adquirir bens já em uso, e complementando com o que o autor Kohama (2016) acrescenta, como por exemplo é o caso de investimentos e inversões financeiras, respectivamente, e que constituirão em última análise incorporações ao patrimônio público de forma efetiva ou através de mutação patrimonial.

2.3 Os termos *accountabilly* e políticas públicas

De acordo com Pereira (2012), o termo *accountabilly* pode ser aceito como um conjunto de mecanismos e procedimentos que induzem os dirigentes governamentais a respeito da prestação de contas dos resultados de suas ações à sociedade, garantindo-se dessa forma maior nível de transparência e exposição públicas das políticas públicas.

A participação dos cidadãos nas políticas públicas, para Pereira (2012), em especial as relacionadas às políticas sociais, pode possibilitar o desenvolvimento da democracia através da ocupação de novas esferas, assim, ampliando o respeito ao pluralismo da sociedade, uma vez que há maior distribuição do poder e democratização da sociedade civil.

Accountabilly é uma questão de importância crescente para os administradores em instituições de toda sorte, para efeito de clareza e de unidade. Segundo Heidemann e Salm (2010, p.287), diz quem alguns escritores usam, o termo em três contextos concretos: para referir-se a mais responsabilidade e sensibilidade; para aludir maior atenção ou consideração para com a “comunidade”.

Ainda segundo os autores, a *accountabilly* serve como ponto de convergência em torno do qual se pode provocar a mobilização e construir um movimento. É como realizar a

accountabilily pode assumir a forma de: uma confrontação imediata, uma quase confrontação, ou um adiantamento deliberado a título de técnica de barganha.

O significado da palavra *accountabilily* pode ser traduzido no contexto como: responsabilidade, prestação de contas, satisfação, explicação, atendimento, ou seja, seria alguma forma de prestação de contas.

A expressão políticas públicas ingressou recentemente na linguagem e no temário do Direito Administrativo, originada de estudos em Ciências Sociais. A autora Medauar, traz em seu livro nas palavras de Maria Paula Dallari Bucci, que políticas públicas constituem “programas de ação governamental visando a coordenar meios à disposição do Estado e as atividades privadas, para a realização de objetivos socialmente relevantes e politicamente determinados”. De acordo com Medauar, que cita por exemplo, erradicar o analfabetismo no Brasil seria uma política pública, envolvendo um plano de múltiplas atividades, vários atores públicos e privados, alocação de recursos aferição contínua dos resultados.

Segundo autora, existem algumas variações das políticas públicas, das quais seriam:

- a) Identificação do problema e sua inserção na agenda governamental;
- b) Formulação do plano ou programa ou estratégia para sua solução;
- c) Previsão e alocação dos recursos financeiros e provisão de outros recursos;
- d) Implementação;
- e) Análise dos resultados e, se for o caso, encerramento do programa ou projeto.

Ainda a autora menciona nas palavras de Vanice Lírio do Valle, que “uma política pública adequadamente construída contempla não só o problema, a diagnose e as alternativas de solução; mas também, os resultados pretendidos consignados na sua relação com um cenário de tempo, e ainda os indicadores que permitem a mensuração e avaliação desses meios”.

No ditame, é preciso tomar-se de medidas de políticas públicas, para que, os resultados dos indicadores sociais, o equilíbrio entre manter as contas ou investir no social possa ser construído na sociedade em que tanto carece e necessita com urgência de ações que levam ao desenvolvimento de um país cada vez melhor, ao partir-se do social para o fiscal, e Segundo Pereira (2012, p.232), diz que a primeira tarefa do estudo de políticas públicas é resgatar a razão da visão instrumental e conceitua-la como algo que leva à compreensão dos problemas sociais, e, dessa forma permitir que os analistas tenham visão desses problemas e formulem políticas públicas com base nos valores de igualdade, liberdade, solidariedade e democracia, entendida esta como responsabilidade comunitária.

2.4 Lei de Responsabilidade Fiscal – postulados e objetivos

Segundo Nascimento (2010, p. 212), a Lei de Responsabilidade Fiscal em seu artigo 1º, “o objetivo da LRF consiste em estabelecer normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal.” Ainda citando o parágrafo 1º do referido artigo, ele procura definir o entendimento da responsabilidade na gestão fiscal, estabelecendo os seguintes postulados:

- a) Ação Planejada e Transparente.
- b) Prevenção dos Riscos e Correção de desvios que afetam o equilíbrio das contas da gestão pública.
- c) Garantia de equilíbrio nas contas, via cumprimento de metas de resultados entre receitas e despesas, com limites e condições para a renúncia de receita e a geração de despesas com pessoal sugerida de, dívida, operações de crédito, concessão de garantia e inscrição em restos a pagar.

Em relação à Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF), o Brasil, incorporou, de fato, o controle dos gastos de municípios e estados condicionando à capacidade de arrecadação de tributos de cada esfera governamental. A LRF também contribui para promover uma maior transparência nos gastos públicos.

A Lei de Responsabilidade Fiscal –LRF elegeu o controle do endividamento público como um dos principais focos de uma gestão fiscalmente responsável. Nesse sentido, o art. 30 da lei, fazendo referência ao disposto na Constituição Federal, art. 52, estabeleceu prazo para que fosse enviada ao Senado Federal proposta de limite para a Dívida Consolidada dos entes da Federação –DC, definida em seu artigo 29, além de outros limites pertinente ao endividamento público. Foi facultado ao Presidente da República enviar a proposta em termos de dívida líquida. O mandamento acima descrito culminou na publicação da Resolução nº 40, de 2001, do Senado Federal, que dispôs sobre os limites globais para o montante da Dívida Consolidada Líquida DCL dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios A DCL seria calculada abatendo-se do montante apurado da DCL as disponibilidades de caixa, as aplicações financeiras e os demais haveres financeiros. A LRF, porém, foi além de uma mera regulamentação de eventuais limites da dívida líquida, optando por disciplinar a integração entre dívida consolidada, resultado primário, resultado nominal e metas fiscais; ou seja, trata-se de um mecanismo de planejamento, acompanhamento e controle de todas as etapas relacionadas ao endividamento público, conforme regramento reproduzido a seguir:

- O art. 4º da LRF define que o projeto de Lei de Diretrizes Orçamentárias conterá “Anexo de Metas Fiscais, em que serão estabelecidas metas anuais, em valores correntes e constantes, relativas a receitas, despesas, resultados nominal e primário e montante da dívida pública, para o exercício a que se referirem e para os dois seguintes”.
- O art. 9º determina que, a cada bimestre, caso a realização da receita não se comporte como o esperado, trazendo risco “ao cumprimento das metas de resultado primário ou nominal estabelecidas no Anexo de Metas Fiscais”, os Poderes e Ministério Público devem promover contenção das despesas públicas segundo os critérios definidos na LDO. Em outras palavras, a receita pública é uma variável sob a qual o Poder Público tem bem menos controle do que a despesa pública, ou seja, seus próprios gastos (em que pese uma parcela bastante relevante das despesas públicas serem de caráter obrigatório e de difícil eliminação ou contenção uma vez criadas); assim, havendo frustração de receitas, não resta ao gestor outra alternativa para cumprir as metas fiscais vigentes senão cortar despesas discricionárias.

Entende-se que a Lei de Responsabilidade Fiscal, nº. 101 de 04 de Maio de 2000, tem como finalidade cumprir os artigos nº. 163 e 169 da Constituição Federal.

De acordo com Silva (2011), os objetivos da Lei de Responsabilidade Fiscal procuram impactar o modelo de gestão do setor público na direção de:

- a) Fortalecer o controle centralizado das dotações orçamentárias, na medida em que exigem o estabelecimento de limites totais de gastos e definem limites específicos para algumas despesas;
- b) Estreitar vínculos entre PPA, LDO e LOA, criando mecanismos para que a fase da execução não se desvie do planejamento inicial;
- c) Fortalecer os investimentos de avaliação e controle de ação governamental.

De acordo com a Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF), que enfatiza a ação planejada e transparente na administração pública. A ação planejada nada mais é do que aquela baseada em planos previamente traçados e, no caso do serviço público, sujeitos à apreciação e aprovação da instância legislativa, garantindo-lhes a necessária legitimidade característica necessária do regime democrático do governo.

A busca pelo equilíbrio das contas públicas em relação à Lei de Responsabilidade Fiscal, é que diferente do que se encontra previsto na Lei 4320/64, a LRF evidencia o

equilíbrio das chamadas contas primárias, entende-se então, que o equilíbrio seja aquele que desonera as operações de crédito e, portanto, sem aumento da dívida pública.

3 PROCEDIMENTOS METODOLOGICOS

A pesquisa se fundamenta como descritiva que segundo os autores Cervo et al. (2011, p.61), observa, registra e correlaciona fatos ou fenômenos (variáveis) sem manipulá-los. De acordo com Silva (2010), a pesquisa descritiva tem como principal objetivo a descrição de determinadas características de população ou fenômeno.

Tendo em vista que, a natureza do problema da pesquisa tem-se como classificação aplicada, pois de acordo com Andrade (2009, p. 112), “a pesquisa visa às aplicações práticas, com o objetivo de atender às exigências da vida moderna, ainda segundo autor contribuir para fins práticos, pela busca de soluções para problemas concretos”. De acordo com Gil (2010, p. 26), “a pesquisa aplicada, abrange estudos elaborados com a finalidade de resolver problemas identificados no âmbito das sociedades em que os pesquisadores vivem”.

O presente trabalho se caracteriza em todo o seu teor como uma pesquisa qualitativa, que segundo Lakatos e Marconi (2011), preocupa-se em analisar e interpretar aspectos mais profundos, descrevendo então a complexidade do comportamento humano. A pesquisa ainda, de acordo com Richardson (2012), coloca diversos problemas e limitações do ponto de vista da pesquisa social.

Os dados necessários para à realizados da pesquisa foram coletados por meio de levantamento bibliográfico acerca da temática abordada no estudo, que analisa por meio de pesquisa bibliográfica os indicadores sociais, dos quais citamos, Índice de Desenvolvimento Humana (IDH), Índice de Mortalidade Infantil (IMI), e Evasão Escolar, que segundo Gil (2010), é desenvolvida principalmente com base em livros e artigos científicos.

A pesquisa se dá pela análise da Lei de Responsabilidade Fiscal, que se fundamenta como pesquisa documental, e segundo Gil (2010, p. 30), “vale-se de toda sorte de documentos, elaborados com finalidades diversas, tais como assentamento, autorização, comunicação, etc”. Ainda segundo o autor, “as fontes documentais clássicas são: os arquivos públicos e documentos oficiais”.

A pesquisa contempla o método dedutivo, que segundo Lakatos e Marconi (2011), todo argumento dedutivo, reformula ou enuncia de modo explícito a informação, ainda de acordo com os autores, o método tem o propósito de explicitar o conteúdo das premissas. De

acordo com Oliveira (2011), parte do geral para o particular, faz-se então, o caminho inverso da indução.

De acordo com o autor Severino (2012), a pesquisa bibliográfica é aquela que se realiza a partir do registro disponível de pesquisas anteriores, e segundo Gil (2010), a pesquisa é elaborada com base em material já publicado. Ainda segundo Severino (2012), a pesquisa utiliza-se de dados ou categorias teóricas já trabalhados por outros pesquisadores e devidamente registrados.

4 APRESENTAÇÃO DOS RESULTADOS E DISCUSSÕES

4.1 Da Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF) determinação atual

A Lei Complementar n.º. 101, de 04 de maio de 2000, denominada de Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF) faz parte de um conjunto de medidas tendentes à reformulação da estrutura do Estado brasileiro, no que tange à reforma tributária e fiscal. Logo no seu art. 1º diz: “Esta Lei Complementar estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal...”.

Sabe-se que há décadas, a política econômica tem provocado cortes inaceitáveis nas despesas públicas essenciais para a sobrevivência da maioria da população, ao mesmo tempo em que tem elevado os recursos destinados ao pagamento de dívidas – interna e externa – beneficiando diretamente os banqueiros da elite brasileira. O pilar da política, apesar dos pontos positivos na questão do equilíbrio fiscal, encontra-se alavancada pela Lei de Responsabilidade Fiscal, mais especificamente no denominado superávit primário, que desvia dos gastos sociais – saúde, educação, segurança pública, habitação, entre outros. – vultosos recursos públicos apenas para o pagamento de juros de dívidas que são impagáveis sob o ponto de vista de grande parte da sociedade, ainda carente de serviços sociais básicos para uma sobrevivência dentro de um padrão mínimo aceitável.

A fórmula definida pela Lei de Responsabilidade Fiscal que assegura, primeiramente, recursos para pagamentos dos serviços da dívida, e se sobrar recursos, aplica no social, está exatamente na exigência da aplicabilidade da obtenção do Resultado Primário e do Resultado Nominal. No primeiro tem-se a obrigatoriedade de se obter *superávit* primário (valor da receita maior que o valor da despesa) e, no segundo o valor do *superávit* seja suficientemente capaz de liquidar os valores inerentes aos pagamentos dos juros e do principal das dívidas. As

necessidades sociais nas áreas de saúde, educação, segurança pública, transporte dentre tantas outras, são planejadas no segundo momento, caso tenha “sobra” de recursos.

O Resultado Primário é obtido a partir do cotejo entre receitas e despesas orçamentárias de um dado período que impactam efetivamente a dívida estatal. O resultado primário pode ser entendido, então, como o esforço fiscal direcionado à diminuição do estoque da dívida pública. Contudo, é preciso salientar que o principal parâmetro de endividamento eleito pelo legislador foi a Dívida Consolidada Líquida (DCL).

Nesse sentido, serão consideradas receitas primárias, para fins do arcabouço normativo criado pela LRF e pela RSF nº 40/2001, aquelas receitas orçamentárias que efetivamente diminuem o montante da DCL, ou seja, que aumentam as disponibilidades de caixa do ente sem um equivalente aumento no montante de sua dívida consolidada. As receitas primárias são, portanto, receitas orçamentárias apuradas necessariamente pelo regime de caixa. Da mesma forma, são despesas primárias aquelas despesas orçamentárias, apuradas pelo regime de caixa, que diminuem o estoque das disponibilidades de caixa sem uma contrapartida em forma de diminuição equivalente no estoque da dívida consolidada.

A apuração acima da linha do resultado primário possibilita uma avaliação do impacto da política fiscal em execução pelo ente da Federação. Superávits primários representam aumentos de disponibilidades de caixa as quais são deduzidas da dívida consolidada para fins do cálculo da dívida consolidada líquida. Em contrapartida, déficits primários sinalizam a diminuição das disponibilidades de caixa em um período de apuração e a consequente diminuição do montante a ser deduzido da DC para fins do cálculo da DCL. Para fins do arcabouço normativo criado pela LRF e pela RSF nº40/2001, o resultado nominal representa a variação da DCL em dado período e pode ser obtido a partir do resultado primário por meio da soma da conta de juros (juros ativos menos juros passivos). Os juros a serem considerados para o cálculo do resultado nominal são apurados por competência, ou seja, quando de seu impacto no montante da DCL. Assim, os juros ativos são aqueles reconhecidos, segundo o regime de competência, sobre créditos ou aplicações financeiras do ente, independentemente de seu tratamento orçamentário. Já os juros passivos são aqueles reconhecidos, segundo o regime de competência, sobre os passivos que compõem a Dívida Consolidada do ente (juros sobre passivos não classificados na Dívida Consolidada não entram no cômputo do resultado nominal), independentemente de seu tratamento orçamentário. Receitas e despesas orçamentárias derivadas de juros ativos e passivos, respectivamente, não podem, por definição, ser consideradas como receitas primárias, dado que receitas primárias, como

definidas acima, são apuradas por caixa e o recebimento e o pagamento de juros não causam impactos na DCL, visto que causam efeitos de magnitude contrárias na DC e na disponibilidade de caixa do ente, que se anulam, portanto, no cômputo da DCL.

Conclui-se que a Lei de Responsabilidade Fiscal, tem como objetivo então prevenir os déficits nas contas públicas, manter sob controle o nível de endividamento público, impedindo que os gestores assumam obrigações e encargos sem a correspondente fonte de receita ou a redução da despesa, e impõe a imediata correção dos desvios na conduta fiscal, com a finalidade de assegurar o equilíbrio das finanças públicas.

4.2 Entendendo resultado primário e resultado nominal da LRF

A Lei de Responsabilidade Fiscal em seu Artigo 4º, define que o projeto de Lei de Diretrizes Orçamentárias conterá, em seu § 1º “anexo de metas fiscais, em que serão estabelecidas metas anuais, em valores correntes e constantes, relativas a receitas, despesas, **resultados nominal e primário...**”. (grifo nosso)

Portanto, como estabelecido na LRF, pode-se entender que o resultado primário indica se os níveis de gastos orçamentários dos entes federativos são compatíveis com sua arrecadação, ou seja, se as receitas primárias são capazes de suportar as despesas primárias. A finalidade desse conceito é indicar se os níveis de gastos orçamentários dos entes federativos são compatíveis com a sua arrecadação.

O resultado nominal representa a diferença entre o saldo da dívida líquida em 31 de dezembro de determinado ano em relação ao apurado em 31 de dezembro do ano anterior, sendo, portanto, a diferença de todas as receitas arrecadadas e todas as despesas empenhadas.

Para compreender melhor, os resultados primários e nominais são apresentados na Tabela 1:

1000,00	SALÁRIO
-400,00	ALUGUEL
-200,00	ALIMENTAÇÃO
-200,00	OUTRAS DESPESAS
200,00	RESULTADO PRIMÁRIO
-250,00	JUROS
-50,00	RESULTADO NOMINAL

Fonte: Elaborada pela autora.

Tabela 1 – Exemplo de resultado primário e nominal (déficit)

Conforme apresenta a tabela 1, que demonstra um modelo simples como exemplo para a compreensão do resultado primário e nominal, no qual o cidadão recebe um salário de R\$1.000,00 reais e após deduzidas suas despesas do período restam-lhe R\$200,00 reais, o que caracteriza um resultado primário de superávit.

Numa primeira análise, com base apenas nesses dados iniciais, pode-se dizer que ainda há espaço para este cidadão assumir novas despesas ou, caso deseje no futuro, poupar o que sobrou do período. Entretanto, adicionalmente, verifica-se que ele contratou um empréstimo no passado e só de pagamento de juros do empréstimo no valor de R\$250,00 reais de sua renda. Nasce aí o conceito de resultado nominal. Considerando que os juros são incidentes sobre dívidas, será deduzido do resultado primário (até então de R\$200,00 reais), o valor dos juros apropriados no mês (R\$250,00), resultando em um déficit nominal de R\$50,00 reais.

De maneira simplista, para exemplificar, é o que tem sido a situação do atual do Brasil nos últimos anos, isto é, apresenta um superávit primário e um déficit nominal. No governo também ocorre algo parecido como qualquer cidadão. Toda vez que as despesas governamentais, superam o valor das receitas primárias, verifica-se o que se chama de déficit primário. Essa situação exige que o governo lance mão de outras fontes de receitas para a cobertura do valor do déficit.

Verifica-se então que diante desse resultado nominal ser deficitário, o governo não teria recursos suficientes para investir em ações sociais, que melhorariam os indicadores sociais da sociedade. Os recursos do seu resultado primário que estariam “disponíveis”, ou seja, suas fontes de receitas deveriam, portanto, ser provenientes para amortização dos juros de sua dívida. Então, por exigência da Lei de Responsabilidade Fiscal deve-se prioritariamente pagar juros, ficando os indicadores sociais em segundo plano.

A situação apresentada na Tabela 2 é a qual deveria acontecer no Brasil:

1000,00	SALÁRIO
-400,00	ALUGUEL
-200,00	ALIMENTAÇÃO
-200,00	OUTRAS DESPESAS
200,00	RESULTADO PRIMÁRIO
180,00	JUROS
20,00	RESULTADO NOMINAL

Fonte: Elaborada pela autora.

Tabela 2 – Exemplo de resultado primário e nominal (superávit)

A tabela 2 demonstra um modelo simples de um exemplo para compreender o resultado primário e nominal, no qual o cidadão recebe um salário de R\$1.000,00 reais e após deduzidas suas despesas do período restam-lhe R\$200,00 reais, o que caracteriza um resultado primário de superávit.

Em segunda análise, com base apenas nesses dados iniciais, pode-se dizer que ainda há espaço para este cidadão assumir novas despesas relativas a indicadores sociais ou, caso deseje no futuro, poupar o que sobrou do período. Entretanto, adicionalmente, verifica-se que ele contratou um empréstimo no passado e só de pagamento de juros do empréstimo no valor de R\$180,00 reais de sua renda. Nasce aí o conceito de resultado nominal. Considerando que os juros são incidentes sobre dívidas, será deduzido do resultado primário (até então de R\$200,00 reais), o valor dos juros apropriados no mês (R\$180,00 reais), resultando em um superávit nominal de R\$20,00 reais.

Portanto, percebe-se claramente que, devido ao superávit do resultado nominal, o governo pode investir esse dinheiro em ações para melhorar os indicadores sociais do nosso país, como o índice de desenvolvimento humano (IDH); o índice de evasão escolar (IVE); índice de mortalidade infantil (IMI) entre outros, assim fazendo que seja possível então atingir os anseios da sociedade.

5. CONSIDERAÇÕES FINAIS

A Confederação Nacional dos Municípios (CNM) realizou, recentemente, um levantamento em mais de três mil municípios e estabeleceu um índice de responsabilidade fiscal e social. O resultado revela que hoje o município vive um dilema cruel: equilibrar as contas ou investir no social.

A Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF) parte da gestão fiscal para a social. É preciso mudar esse paradigma e implementar a Lei de Responsabilidade Social (LRS) que parte de uma gestão social para o equilíbrio da gestão fiscal, ficando o resultado primário a ser cumprido após o atendimento de indicadores sociais, como: índice de desenvolvimento humano (IDH); índice de mortalidade infantil (IMI); índice de evasão escolar (IVE); percentual da população sem teto; entre outros. Para esses indicadores sociais cria-se um sistema público de monitoramento da gestão social e fiscal, garantindo uma participação efetiva da sociedade na definição, no acompanhamento da execução e na avaliação das políticas públicas. Conseqüentemente, tem-se um melhor controle social dos recursos

públicos.

Para construção do conteúdo de uma LRS propõe-se as seguintes contribuições:

a) Instituir no Plano Plurianual de cada entidade o anexo de Políticas Sociais, no qual se estabelecerá os objetivos e metas plurianuais a serem alcançados durante o período de vigência do plano. Cabe a cada ente federado, implementar processo participativo, o qual selecionará as metas sociais prioritárias;

b) Instituir na Lei de Diretrizes Orçamentárias o anexo de metas sociais anuais, após ouvir o Conselho de Monitoramento da Gestão Social. No anexo de metas sociais serão destacadas, pelo menos três setores cujos indicadores mostrem-se menos favoráveis em relação à média da região onde a entidade estiver inserida;

c) Instituir na Lei Orçamentária Anual a obrigatoriedade da execução das dotações relativas as metas sociais monetizadas em função das prioridades estabelecidas na LDO, não sendo objeto de restrição, inclusive por constrangimento;

d) Instituir a prestação de contas até o final dos meses de maio, setembro e fevereiro, pelo Poder Executivo que demonstrará e avaliará o cumprimento das metas fiscais e sociais de cada quadrimestre, em audiência pública na comissão referida no § 1º, do art. 166, da Constituição Federal ou equivalente nas Casas Legislativas estaduais e municipais;

e) Instituir o relatório de Gestão Social, que conterà: demonstrativo da execução das metas sociais selecionadas; apresentação da metodologia de apuração dos indicadores e metas sociais definidas; demonstração da meta executada; dificuldade de execução; propostas de correção para superação dos problemas; mecanismos de participação social; parecer sobre a evolução de cada indicador social e para o conjunto de indicadores definidos como prioritários; dentre outro; e,

f) Estabelecer Balanços Sociais que indiquem avaliação negativa ou evolução inexistente em relação às metas sociais prioritárias abrem processo de responsabilização das autoridades públicas atinentes à sua jurisdição; e,

É muito provável que essas proposições contribuem de forma concreta para a *accountability* e representam uma mudança de paradigma para aprimorar a elaboração do processo orçamentário das instituições públicas brasileiras.

A construção de uma Lei de Responsabilidade Social é uma ousadia política que tem por fundamento a radicalização da democracia participativa em nosso país, para além da justiça social e equilíbrio dos gastos públicos. Conforme uma nova engenharia política e sugere um novo arranjo estatal, mais poroso à sociedade civil. A Lei de Responsabilidade

Social é uma proposta estratégica que aponta nova direção de um projeto geral de controle popular sobre o Estado brasileiro, a partir das organizações da sociedade civil. É um dos pilares de sustentação da governança social.

A Lei de Responsabilidade Fiscal cumpre tarefa importante ao estabelecer rigoroso controle, padronização e transparência nas contas públicas. No entanto, está eivada de grave defeito de origem que urge a ser corrigido: no qual padroniza o superávit primário em detrimento dos gastos sociais e investimento em infraestrutura. Sendo assim, a Lei Responsabilidade Fiscal é necessária, mas não é suficiente. Obviamente todos nós somos a favor de uma responsabilidade fiscal enquanto guardiã da austeridade no trato de finanças públicas, mas o que queremos é deixar claro que essa austeridade não basta por si só, deve estar acompanhado do estabelecimento de metas sociais primárias.

REFERÊNCIAS

ANDRADE M. Maria. **Introdução à Metodologia do Trabalho Científico**. 9ª Ed. São Paulo: Atlas, 2009.

ANGÉLICO, João. **Contabilidade Pública**. 8ª Ed. São Paulo: Atlas, 2011.

BERNER V. Carlos; SOUSA L. M. Arlan. **Contabilidade Pública**. Maringá, 2016.

BRASIL. **Lei complementar nº 101, de 4 de maio de 2000**. Estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal e dá outras providências. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/LCP/Lcp101.htm>. Acesso em 03 Jul 2017.

BRASIL. Ministério da Fazenda Secretaria do Tesouro Nacional. **Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público**. Manual de orientação. Distrito Federal, 2014. 6 ed. 354 p. Disponível em: <http://www.stn.fazenda.gov.br/documents/10180/390684/CPU_MCASP_6_Edicao/46029517-5546-49ae-b4e2-308c0c7fa1e8>. Acesso em 06 Nov 2016.

CERVO, L. Amado; BERVIAN A. Pedro; DA SILVA, Roberto. **Metodologia Científica**. 6ª Ed. São Paulo: Pearson, 2011.

CHIAVENATO, Idalberto. **Administração Geral e Pública**. São Paulo: Elsevier, 2008.

COSTIN, Claudia. **Administração Pública**. Rio de Janeiro: Elsevier, 2010.

DA SILVA M. Fabrício. **Administração voltada à Gestão Pública**. Maringá – PR, 2012.

GIL C. Antônio. **Como Elaborar Projetos de Pesquisa**. 5ª Ed. São Paulo: Atlas, 2010.

HEIDEMANN G. Francisco; SALM F. José. **Políticas Públicas e Desenvolvimento: Bases epistemológicas e modelos de análise.** 2ª Ed. Brasília: Universidade de Brasília, 2010.

KOHAMA, Helio. **Contabilidade Pública: Teoria e Prática.** 15ª Ed. São Paulo: Atlas, 2016.

LAKATOS M. Eva; MARCONI A. Marina. **Metodologia Científica.** 6ª Ed. São Paulo: Atlas, 2011.

LIMA, V. Diana; CASTRO G. Róbison. **Contabilidade Pública: Integrando, União, Estados e Municípios. (Siafi e Siafem).** 3ª Ed São Paulo: Atlas, 2012.

MEDAUAR, Odete. **Controle da Administração Pública.** 2ª Ed. São Paulo: Editora dos Tribunais, 2012.

MEIRELLE, H. Lopes. **Direito Administrativo brasileiro.** 5ª Ed. São Paulo: Saraiva, 2002.

NASCIMENTO, R. Edson. **Gestão Pública.** 2ª Ed. São Paulo: Saraiva, 2010.

PEREIRA M. José. **Manual de Gestão Pública Contemporânea.** 4ª Ed. São Paulo: Atlas, 2012.

RICHARDSON J. Roberto. **Pesquisa Social: Métodos e Técnicas.** 3ª Ed. São Paulo: Atlas, 2012.

SEVERINO J. Antônio. **Metodologia do Trabalho Científico.** 23ª Ed. São Paulo: Cortez, 2012.

SILVA R. C. Antônio. **Metodologia da Pesquisa Aplicada à Contabilidade.** 3ª Ed. São Paulo: Atlas, 2010.

OLIVEIRA S. B. Antônio. **Métodos da Pesquisa Contábil.** São Paulo: Atlas, 2011.

QUINTANA, C. Alexandre et. al. **Contabilidade Pública.** São Paulo: Atlas, 2011.