

EŞTUDO TÉCNICO - V

**Lei de Responsabilidade
Fiscal - LRF**

2023



Fortaleza
PREFEITURA

**Controladoria
e Ouvidoria**

**EQUIPE TÉCNICA DE COORDENAÇÃO E ELABORAÇÃO DO
ESTUDO TÉCNICO – PRESTAÇÃO DE CONTAS DE GESTÃO**
Edição V – Lei de Responsabilidade Fiscal - LRF

Secretária-Chefe

Maria Christina Machado Publio

Coordenadora de Controle Interno

Juliana Holanda Farias de Araripe Bringel

Gerente da Célula de Prestação de Contas

Maria Eduarda Martins Conegundes

Articulador de Controle Interno

Francisco Dario de Alencar Timbó Filho

1. INTRODUÇÃO

O Estudo Técnico Prestação de Contas de Gestão/2023 é um documento que apresenta uma seleção de processos de prestação de contas de gestão do Tribunal de Contas do Ceará (TCE/CE), dividindo-os em temáticas com vistas a identificar as principais ocorrências apontadas pelo TCE/CE, relacionadas a um determinado grupo, bem como os problemas que ensejam alguma irregularidade.

O documento é resultante da análise dos certificados, pareceres e acórdãos do TCE/CE relacionados aos processos de prestação de contas de gestão dos órgãos e entidades da Prefeitura Municipal de Fortaleza, referente ao período de 2014 a 2023.

Desta análise, observou-se que das prestações de contas julgadas, 34% foram consideradas regulares com ressalva ou irregulares, podendo acarretar multa e/ou imputação de débito.

Prestações de Contas Julgadas - 2014 a 2023

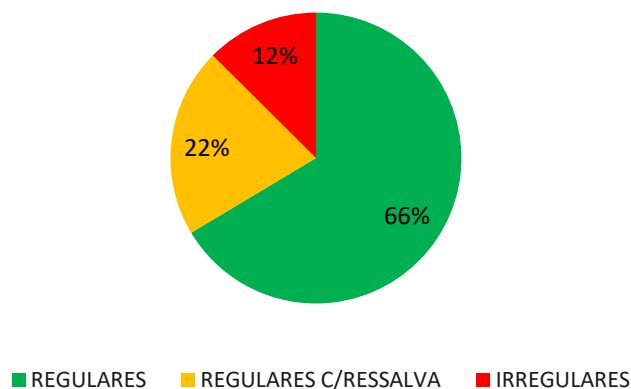


Gráfico 01: Prestações de contas de gestão dos órgãos e entidades da PMF julgadas pelo TCE/CE

Fonte: Controladoria e Ouvidoria Geral do Município.

Além disso, realizou-se análise de conteúdo em 1.084 processos de PC's, com vistas a identificar as principais ocorrências apontadas pelo referido órgão de Controle Externo, o que resultou na identificação de 1.115 ocorrências que foram agrupadas em 39 grandes grupos, conforme verifica-se na Tabela 01.

Grupo Ocorrências		Quantidade	Grupo Ocorrências		Quantidade
1	Contrato	297	21	Receita	4
2	Documentação IN TCM 03/2013	252	22	Despesa com Pessoal	4
3	Demonstrações Contábeis	119	23	Servidor Comissionado	4
4	DEA	52	24	Despesa Indevida	3
5	Consignação	51	25	Aumento de despesas	3
6	Documentação TCE	50	26	Despesas Extraorçamentárias	2
7	Licitação	48	27	SIM	2
8	Prazo	36	28	Bolsista	2
9	Parceria	21	29	Empenho	2
10	Notas explicativas	20	30	Patrimônio Público	2
11	Conciliação Bancária	19	31	Fracionamento de despesa	2
12	Restos a pagar	19	32	Adiantamento de Clientes	2
13	Execução dos programas	18	33	LRF	2
14	Cessão	17	34	Desvio de finalidade	1
15	Convênio	13	35	Vencimentos de agentes públicos	1
16	Acumulação de Cargos Públicos	12	36	Unidade Gestora	1
17	Saúde	10	37	Cooperação Técnica	1
18	Diárias	9	38	Bens Móveis	1
19	Contrato de Gestão	7	39	Pagamento Indevido	1
20	Relatórios Orçamentários	5			
Total Geral			1115		

Tabela 01 – Agrupamentos das ocorrências verificadas em 1084 prestações de contas de gestão dos órgãos e entidades da PMF no período de 2014 a 2023.

Fonte: Controladoria e Ouvidoria Geral do Município

Dessa forma, vale salientar que as ocorrências relacionadas à Lei Complementar nº 101/2000 – Lei de Responsabilidade Fiscal, constituem-se em fragilidades observadas nos certificados, pareceres e acórdãos emitidos pelo TCE, podendo ocasionar ainda julgamento das contas de gestão como regular com ressalva ou irregular, bem como a aplicação de multa.

Com base nisso, escolheu-se esse grupo como objeto da quinta edição do presente estudo técnico, onde evidenciam-se as fragilidades apontadas pela corte de contas, detalhando-se ainda a interpretação da equipe técnica do TCE/CE diante da ocorrência, a legislação utilizada e os processos relacionados à ocorrência.

Dessa forma, ressalta-se que tal estudo caracteriza-se como uma importante ferramenta na busca da plena regularidade das contas públicas e da melhoria na execução dos processos, mormente quando, a partir das informações verificadas, pode-se implementar controles internos que atuem como barreira e ou defesa com vistas a mitigar os riscos de recorrência das fragilidades identificadas pelo TCE/CE, assim como também subsidiar os gestores municipais.

Ademais, também se evidencia o levantamento dos achados de auditora em relação ao tema supramencionado nas auditorias de Panorama de gestão, realizadas pela CGM no período de 2019 a 2023.

2. OCORRÊNCIAS OBSERVADAS NO GRUPO DE LEI DE RESPONSABILIDADE FISCAL

Em relação aos apontamentos do TCE/CE relacionadas à LRF, observou-se 02 (duas) ocorrências-resumo diferentes, conforme observa-se no quadro 01. Destaca-se, ainda, os processos de prestação de contas que possuem relação com cada um deles.

Grupo de Ocorrências: Despesas de Exercícios Anteriores		
Ocorrência Resumo	Nº de Ocorrências	Processos relacionados
1. Despesas relacionadas à atividade-fim – Classificação indevida no elemento de despesa – Outros Serviços de Terceiros – Pessoa Física.	1	08846/2018-4
2. Não observância, na qualidade de estatal dependente, das normas de finanças públicas estabelecidas na Lei de Responsabilidade Fiscal e das Normas de Contabilidade Aplicada ao Setor Público, além da legislação societária	1	14603/2018-8

Quadro 01 – Ocorrências resumo relacionadas a Lei de Responsabilidade Fiscal.
Fonte: Controladoria e Ouvidoria Geral do Município.

Na análise dos Certificados do TCE/CE foi possível observar que a ocorrência acerca de LRF aparece eventualmente como causa de irregularidade nos processos de Prestação de Contas de Gestão.

A Lei de Responsabilidade Fiscal (Lei Complementar Nº 101/2000), também conhecida como LRF, é a lei que estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal. Ademais, em conjunto com as Leis de Transparência, a Lei de Responsabilidade Fiscal, ajuda os entes a terem uma gestão mais eficiente, e a um melhor controle financeiro.

Conforme especifica o Art. 01º e o seu § 1º da LRF:

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

§1º A responsabilidade na gestão fiscal pressupõe a ação planejada e transparente, em

que se previnem riscos e corrigem desvios capazes de afetar o equilíbrio das contas públicas, mediante o cumprimento de metas de resultados entre receitas e despesas e a obediência a limites e condições no que tange a renúncia de receita, geração de despesas com pessoal, da seguridade social e outras, dívidas consolidada e mobiliária, operações de crédito, inclusive por antecipação de receita, concessão de garantia e inscrição em Restos a Pagar.

Segundo o site do Tesouro Nacional, no que diz respeito a experiências de outros países, a LRF incorpora alguns princípios e normas, conforme analisaremos a seguir. Os modelos que foram tomados como referencial para a elaboração da Lei de Responsabilidade Fiscal são:

- Fundo Monetário Internacional, organismo do qual o Brasil é Estado-membro, e que tem editado e difundido algumas normas de gestão pública em diversos países;
- Nova Zelândia, através do Fiscal Responsibility Act, de 1994;
- Comunidade Econômica Europeia, a partir do Tratado de Maastricht; e,
- Estados Unidos da América, cujas normas de disciplina e controle de gastos do governo central levaram à edição do Budget Enforcement Act, aliado ao princípio de “accountability”.

Estes exemplos, embora tomados como referência para a elaboração da versão brasileira da Lei de Responsabilidade Fiscal, não foram os únicos parâmetros utilizados, já que não existe um manual padrão de finanças públicas que possa ser utilizado indiferentemente por qualquer nação.

A LRF está dividida em 10 capítulos que trazem o tema das finanças públicas nos quais em alguns deles possuem seções referentes ao tema. Podemos conferir com a figura 01:

Lei de Responsabilidade Fiscal (LC Nº 101/2000)

Disposições Preliminares	
Planejamento	<ul style="list-style-type: none">• PPA; LDO; LOA; Execução Orçamentária e Cumprimento das Metas.
Receita Pública	<ul style="list-style-type: none">• Previsão e Arrecadação; Renúncia.
Despesa Pública	<ul style="list-style-type: none">• Geração da Despesa; Despesas com Pessoal; Despesas com a Seguridade Social.
Transferências Voluntárias	
Destinação de Recursos Públicos para o Setor Privado	
Dívida e Endividamento	<ul style="list-style-type: none">• Definições Básicas; Limites da Dívida Pública e Operações de Crédito; Recondição da Dívida aos Limites; Operações de Crédito; Garantia e Contragarantia; Restos a Pagar.
Gestão Patrimonial	<ul style="list-style-type: none">• Disponibilidades de Caixa; Preservação do Patrimônio Público; Empresas Controladas pelo Setor Público.
Controle e Fiscalização	<ul style="list-style-type: none">• Transparência da Gestão Fiscal; Escrituração e Consolidação das Contas; Relatório Resumido da Execução Orçamentária; Relatório de Gestão Fiscal; Prestações de Contas; Fiscalização da Gestão Fiscal.
Disposições Finais e Transitórias	

Figura 01 - Divisões da LRF.

Fonte: Controladoria e Ouvidoria Geral do Município.

Além disso, a referida Lei foi criada para garantir a solvência do Estado brasileiro, ou seja, controlar seu nível de endividamento. E isso não só para evitar a falência do Estado, como também para garantir sua credibilidade perante outros Estados, investidores, produtores, cidadãos, etc. Podemos perceber que, o objetivo da LRF foi oferecer um modus operandi do Poder Público em relação às verbas que administra. Tudo isso de modo a garantir os princípios constitucionais do Estado na gestão de recursos públicos e o controle social.

Assim, a LRF instituiu diretrizes e regras para garantir que o Estado tenha uma trajetória que favoreça a saúde financeira em relação às contas públicas, ou seja, assegurar que os gastos ocorram de forma coordenada com as receitas.

2.1. Despesas relacionadas à atividade-fim – Classificação indevida no elemento de despesa – Outros Serviços de Terceiros – Pessoa Física.

No capítulo de despesa pública da LRF, ele traz o conceito, regras e limites para a 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".

Se a estrutura de cálculo não for seguida como a LRF determina ou os pagamentos de empenhos relativos a despesa-fim - no elemento de despesa que paga pessoal – forem incorretos, eles alteram na fidelidade do volume de gasto de pessoal. Isso por sua vez, ocasiona um valor inexato, não refletindo na realidade do gasto, podendo, inclusive, ter ultrapassado os limites sem ocorrer na devida sanção que a LRF determina. Pode-se conferir melhor com a figura e a tabela 02:



Figura 02 - Cálculo da Despesa com Pessoal.

Fonte: Controladoria e Ouvidoria Geral do Município

ESFERA DE GOVERNO	PODER / ORGÃO	LIMITE		
		MÁXIMO	PRUDENCIAL	ALERTA
MUNICIPAL	Legislativo, incluindo o Tribunal de Contas do Município,	6,00%	5,70%	5,42%
	Poder Executivo	54,00%	51,30%	48,74%

Tabela 02 – Limites para Despesa com Pessoal definidos pela Lei de Responsabilidade Fiscal.

Fonte: Controladoria e Ouvidoria Geral do Município

A respeito da ocorrência mencionada pelo TCE, tratava-se de pagamentos de bolsistas, em conformidade com o disposto na Portaria Interministerial nº 163/01 – STN/MPOG e na Portaria STN nº 448/02, não havendo burla ao art. 18 da Lei Complementar nº 101/2000. Segundo a Portaria STN nº 448/02, o pagamento de bolsistas deve ser classificado como outras despesas com pessoal. Sendo assim, o corpo técnico decidiu sanar a ocorrência diante da defesa apresentada.

2.2. Não observância, na qualidade de estatal dependente, das normas de finanças públicas estabelecidas na Lei de Responsabilidade Fiscal e das Normas de Contabilidade Aplicada ao Setor Público, além da legislação societária.

Como mencionado anteriormente, a Lei de Responsabilidade Fiscal é a lei que estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal. Ademais, em conjunto com as Leis de Transparência, a Lei de Responsabilidade Fiscal, ajuda os entes a terem uma gestão mais eficiente, e a um melhor controle financeiro.

Ainda no seu art. 1º, § 2º, a LRF define quem sofrerá a sua aplicação, e no § 3º, especifica quais poderes terão que obedecer suas normas:

§ 2º As disposições desta Lei Complementar obrigam **a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios.**

§ 3º Nas referências:

I - à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios, estão compreendidos:

a) o **Poder Executivo**, o **Poder Legislativo**, neste abrangidos os Tribunais de Contas, o **Poder Judiciário** e o **Ministério Público**;

b) as respectivas administrações diretas, fundos, autarquias, fundações e empresas **estatais dependentes**;

II - a Estados entende-se considerado o Distrito Federal;

III - a Tribunais de Contas estão incluídos: Tribunal de Contas da União, Tribunal de Contas do Estado e, quando houver, Tribunal de Contas dos Municípios e Tribunal de Contas do Município.

Para entender o que é empresa estatal dependente é necessário saber a divisão da administração pública.

A administração pública é classificada em duas categorias: administração direta e administração indireta. A administração direta são os próprios entes e seus órgãos criados, que são centralizados nos entes e existe subordinação. Já a administração indireta compreende entes administrativos que são criados pela descentralização, são elas: *Autarquias*, que são pessoas jurídicas de direito público; *Fundações Públicas*, que podem ser tantas pessoas jurídicas de direito público quanto privado; *Empresa Pública e Sociedade de Economia Mista*, que são pessoas jurídicas de direito privados. Na administração indireta não existe subordinação e sim vinculação.

As empresas estatais ou controladas são as empresas de pessoas jurídica de direito privado cujo o ente detenha mais de 50% das ações, com direito a voto, direta ou indiretamente. Como definido no art. 2º, inciso II, da LRF:

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

II - Empresa controlada: sociedade cuja maioria do capital social com direito a voto pertença, direta ou indiretamente, a ente da Federação;

As empresas estatais podem ser independentes (e essas não precisam obedecer a LRF em sua totalidade, só no que a mesma acusar em seu texto) ou dependentes.

Caso essa empresa estatal receba qualquer recurso para despesas de custeio, de pessoal ou de capital, excluídos desse último o aumento de participação acionária, ela passa a ser uma empresa estatal dependente, como definido no mesmo artigo 2º, mas no inciso III:

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

III - empresa estatal dependente: empresa controlada que receba do ente controlador recursos financeiros para pagamento de despesas com pessoal ou de custeio em geral ou de capital, excluídos, no último caso, aqueles provenientes de aumento de participação acionária;

Sendo a empresa dependente, será aplicada a ela as normas da LRF em sua totalidade. Além do Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público (MCASP) e a legislação societária (já que é uma pessoa jurídica de direito privado).

A respeito da ocorrência mencionada pelo TCE, foi considerada irregular, grave, com aplicação de multa pelo mesmo. Toda administração direta e as autarquias, fundações públicas e as empresas estatais dependentes devem seguir as orientações da LRF. Segundo o próprio TCE, no relatório do voto e reforçado pelo acórdão 2329/2020:

“...a unidade técnica apontou inconsistência nas informações inseridas na nota explicativa, especificamente acerca da condição de dependência da (nome do órgão ou entidade omitido), teceu considerações acerca da Lei

Complementar nº 101/2000 e, por fim, concluiu que a unidade gestora estaria obrigada a “observar as normas de finanças públicas estabelecidas na Lei de Responsabilidade Fiscal e as normas de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público, além da legislação societária”.

Portanto, ao contrário do informado em Notas Explicativas, a empresa apresenta todas as características de Estatal Dependente, até porque 94% (noventa e quatro por cento) das Receitas demonstradas na DRE correspondem a repasse da Prefeitura Municipal de Fortaleza (acionista controladora), sob a forma de Convênio. De acordo com o art. 2º da Lei Complementar nº 101/2000, considera-se Estatal Dependente a “empresa controlada que receba do ente controlador recursos financeiros para pagamento de despesas com pessoal ou de custeio em geral ou de capital, excluídos, no último caso, aqueles provenientes de aumento de participação acionária”. Observe-se, que independe da forma pela qual são repassados os recursos, ainda que por meio de Convênios, para que seja caracterizada a dependência, excetuando-se apenas o aumento de capital. **Assim sendo, na qualidade de Estatal Dependente, a (nome do órgão ou entidade omitido) deverá observar as normas de finanças públicas estabelecidas na Lei de Responsabilidade Fiscal e as normas de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público, além da legislação societária. ”**

Em suma, com o não cumprimento das normas, o TCE aplicou multa no valor de R\$ 4.489,77 (quatro mil, quatrocentos e oitenta e nove e setenta e sete centavos) baseada na Lei Orgânica do Tribunal de Contas do Município de Fortaleza (LOTCM), artigo 56, inciso II.

“**Art. 56.** O Tribunal poderá aplicar multas de até o valor equivalente a 6.000 UFIRs (seis mil Unidades Fiscais de Referência) aos responsáveis por: [\(Redação dada pela Lei nº 13.016, de 22.05.00\)](#)”

II - Ato praticado com grave infração à norma legal ou regulamentar de natureza contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial;”

3. ACHADOS APONTADOS NAS AUDITORIAS DA CGM

Com base no levantamento realizado pela auditoria foi possível observar que dos 21 órgãos e entidades auditadas em Auditoria de Processos de Gestão, de 2019 a 2023, nenhum deles apresentaram achados relacionados à Lei de Responsabilidade Fiscal.

Portanto, percebe-se que os órgãos e entidades da PMF estão adequados em relação a Lei de Responsabilidade Fiscal e sua execução orçamentária em consonância com a legislação, e o atendimento das necessidades da sociedade através da execução das normas.

4. CONSIDERAÇÕES FINAIS

A Prestação de Contas de Gestão caracteriza-se como instrumento que visa assegurar a transparência e a responsabilidade sob os atos de administração e gerência de recursos públicos, praticados pelos chefes e demais responsáveis de órgãos e entidades da Administração Direta e Indireta (ordenadores de despesas), inclusive das Fundações Públicas, de todos os poderes da União, Estados, Distrito Federal e Municípios.

Nessa perspectiva, o órgão de controle externo, TCE/CE, analisa as

Prestações de Contas de Gestão dos órgãos e entidades da PMF, por meio do exame da documentação encaminhada pelos jurisdicionados, da compilação de dados extraídos do Sistemas de Informações Municipais (SIM) e da solicitação de informações, podendo julgar as contas em regulares, regulares com ressalva ou irregulares.

Assim, os principais produtos dessa análise e julgamento (certificados, parecer e acórdão) foram a base para este estudo técnico, no qual foram identificadas inicialmente 1115 ocorrências, divididas em 39 grupos. Por fim, a partir deste levantamento realiza-se a análise de conteúdo com vistas a detalhar as fragilidades.

Dessa forma, espera-se, a partir da identificação e da análise das fragilidades apontadas pelo TCE/CE, em relação às prestações de contas de gestão, atingir o objetivo principal deste Estudo Técnico de trazer informações úteis para a tomada de decisão e para a implementação de controles internos preventivos, com vistas a: mitigar o risco de recorrência das falhas; reduzir o número de prestações de contas julgadas regulares com ressalva e irregulares; bem como resguardar os gestores públicos municipais.

5. REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

BRASIL, Lei Complementar nº 101/2000, de 04 de maio de 2000. **Estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal e dá outras providências.** Diário Oficial da União, Brasília, DF, 2000.

GOVERNO FEDERAL. Tesouro Nacional. Entendendo a LRF. Disponível em: <<https://www.tesourotransparente.gov.br/publicacoes/entendendo-a-lrf/2000/30>>. Acesso em: 18 de julho de 2023.

BRASIL, Portaria Interministerial nº 163/01, de 04 de maio de 2023. **Dispõe sobre normas gerais de consolidação das Contas Públicas no âmbito da União, Estados, Distrito Federal e Municípios, e dá outras providências.** Diário Oficial da União, Brasília, DF, nº 87-E, Seção 1, páginas 15 a 20. 2001.

BRASIL, Portaria nº 448/02, de 13 de setembro de 2002. **Divulga o detalhamento das naturezas de despesas 339030, 339036, 339039 e 449052.** Diário Oficial da União, Brasília. 17 de setembro de 2002.

Processo de Prestação de Contas de Gestão nº 08846/2018-4, relatório de instrução nº 113/2018. **Tribunal de Contas do Estado do Ceará**, 2023. Disponível em: <<https://www.tce.ce.gov.br/cidadao/consulta-de-processos>>. Acesso em: 19, julho de 2022.

Processo de Prestação de Contas de Gestão nº 14603/2018-8, relatório de instrução nº 75/2020. **Tribunal de Contas do Estado do Ceará**, 2023. Disponível em: <<https://www.tce.ce.gov.br/cidadao/consulta-de-processos>>. Acesso em: 19, julho de 2022.

Processo de Prestação de Contas de Gestão nº 14603/2018-8, Relatório do voto. **Tribunal de Contas do Estado do Ceará**, 2023. Disponível

em: <<https://www.tce.ce.gov.br/cidadao/consulta-de-processos>>. Acesso em: 19, julho de 2023.

Processo de Prestação de Contas de Gestão nº 14603/2018-8, acordo nº 3229/2020. **Tribunal de Contas do Estado do Ceará**, 2023. Disponível em: <<https://www.tce.ce.gov.br/cidadao/consulta-de-processos>>. Acesso em: 19, julho de 20223

Equipe Técnica de Elaboração

Juliana Araripe Bringel
Juliana Holanda Farias de Araripe Bringel
Coordenadora de Controle Interno
Matrícula: 60032-10

Maria Eduarda Martins C.
Maria Eduarda Martins
Gerente da Célula de Prestação de Contas
Matrícula: 125781-07

Francisco Dario de A. Timbó Filho
Francisco Dario de Alencar Timbó Filho
Articulador de Controle Interno
Matrícula: 136249-02



Fortaleza
PREFEITURA



Este documento é cópia do original e assinado digitalmente sob o número LXWRX9DE

Para conferir o original, acesse o site <https://assineja.sepog.fortaleza.ce.gov.br/validar/documento>, informe o malote 2555053 e código LXWRX9DE

ASSINADO POR: