

CENTRO UNIVERSITÁRIO DOUTOR LEÃO SAMPAIO - UNILEÃO
CURSO DE GRADUAÇÃO EM CIÊNCIAS CONTÁBEIS

CICERO LEOSMAR PARENTE GOMES

**OS RELATÓRIOS DE GESTÃO COMO INSTRUMENTOS DE TRANSPARÊNCIA
NO CONTROLE DAS FINANÇAS PÚBLICAS**

JUAZEIRO DO NORTE – CE
2020

CICERO LEOSMAR PARENTE GOMES

**OS RELATÓRIOS DE GESTÃO COMO INSTRUMENTOS DE TRANSPARÊNCIA
NO CONTROLE DAS FINANÇAS PÚBLICAS**

Trabalho de Conclusão de Curso na modalidade *Artigo Científico*,
apresentado à Coordenação do Curso de Graduação em Ciências
Contábeis, do Centro Universitário Doutor Leão Sampaio –
UNILEÃO, para a obtenção do grau de Bacharel.

Orientador(a): Prof. Esp. Lis Mendes Pinheiro de Miranda
Parente

CICERO LEOSMAR PARENTE GOMES

**OS RELATÓRIOS DE GESTÃO COMO INSTRUMENTOS DE TRANSPARÊNCIA
NO CONTROLE DAS FINANÇAS PÚBLICAS**

Trabalho de Conclusão de Curso na modalidade *Artigo Científico*, apresentado à Coordenação do Curso de Graduação em Ciências Contábeis, do Centro Universitário Doutor Leão Sampaio – UNILEÃO, para a obtenção do grau de Bacharel.

Orientador(a): Prof. Esp. Lis Mendes Pinheiro de Miranda Parente

Data da Aprovação: ____/____/____

BANCA EXAMINADORA

Prof^ª Esp. Lis Mendes Pinheiro de Miranda Parente
Centro Universitário Doutor Leão Sampaio

Prof^ª Ms. Antonia Valdelucia Costa
Membro 1
Centro Universitário Doutor Leão Sampaio

Prof Esp. Francisco Daniel Gomes da Cruz
Membro 02
Centro Universitário Doutor Leão Sampaio

OS RELATÓRIOS DE GESTÃO COMO INSTRUMENTOS DE TRANSPARÊNCIA NO CONTROLE DAS FINANÇAS PÚBLICAS

Cicero Leosmar Parente Gomes¹
Lis Mendes Pinheiro de Miranda Parente²

RESUMO

As normatizações vêm impondo aos administradores públicos transparência em suas gestões, por meio dos relatórios que emitem. Sendo assim, o objetivo geral desta pesquisa se restringe a compreender a importância do Relatório Resumido de Execução Orçamentária – RREO e do Relatório de Gestão Fiscal – RGF na divulgação das informações relacionadas à gestão financeira do Estado. Os objetivos específicos são: discorrer sobre as finanças públicas, dando ênfase ao controle de gastos e os aspectos relevantes na Lei de Responsabilidade Fiscal – LRF; pontuar a importância de se ter o controle social na administração pública; e compreender a proporção do RREO e do RGF, na divulgação das movimentações financeiras. A problemática desta pesquisa é de fato analisar se os relatórios de gestão podem contribuir na transparência das finanças públicas. A justificativa deste trabalho está centrada na seriedade que os citados relatórios possuem, fazendo-se uma pesquisa relevante para sociedade e para academia por possibilitar maior participação da sociedade na gestão pública. Na metodologia foram utilizados como método de pesquisa o estudo de caráter exploratório, descritivo e com abordagem qualitativa do tipo revisão bibliográfica. Com base nesse estudo, concluiu-se que os relatórios de gestão possuem grande relevância dentro da sociedade para a transparência na administração pública.

Palavras chave: Finanças Públicas. RREO. RGF. Transparência. Controle Social.

ABSTRACT

The norms have imposed on public administrators transparency in their management, through the reports they transmit. Thus, the general objective of this research is to understand the importance of the Relatório Resumido de Execução Fiscal – RREO and the Relatório de Gestão Fiscal – RGF in the disclosure of information related to the financial management of the State. The specific objectives are: to discuss public finances, emphasizing the control of expenditures and the relevant aspects in the Lei de Responsabilidade Fiscal – LRF; to point out the importance of having social control in public administration; and understand the proportion of RREO and RGF in the disclosure of financial transactions. The problem of this research is to actually analyze whether management reports can contribute to the transparency of public finances. The justification of this work is centered on the seriousness that the aforementioned reports have, making a relevant research for society and for academia because it allows greater participation of society in public management. In the methodology, the study of exploratory, descriptive character and with qualitative approach of the bibliographic review type were used as a research method. Based on this study, it was concluded that management reports have great relevance within society for transparency in public administration.

Keyword: Public Finances. RREO. RGF. Transparency. Social Control.

¹ Concludente do Curso de Ciências Contábeis do Centro Universitário Dr. Leão Sampaio. UNILEÃO – E-mail: leo.parente.gomes@hotmail.com

² Orientadora. Profª Esp. Em Direito Tributário pela Faculdade João Calvino. Docente da Unileão. E-mail: lisparente@leaosampaio.edu.br

1. INTRODUÇÃO

As finanças públicas estão passando por um processo de modernização, visto que o contexto está mudando, dando-se ênfase na geração de informações com poder de domínio público, as práticas relacionadas a transparência e o controle social ganham destaque. Face a este cenário, faz-se necessário que no sistema público existam mecanismos eficazes para divulgação de suas atividades financeiras, pois somente com tal amparo a sociedade terá conhecimento dessas informações.

Dessa maneira, a administração pública precisa viabilizar meios a fim de que a sociedade conheça os processos de aplicação dos recursos do Estado, gerados a partir do recolhimento dos tributos dos cidadãos. Nessa perspectiva, o objetivo geral do trabalho em questão é compreender o Relatório Resumido de Execução Orçamentária – RREO e o Relatório de Gestão Fiscal – RGF na divulgação das informações financeira-orçamentárias, que contribuem para que os mesmos sejam apresentados de forma transparente para população.

Os objetivos específicos da pesquisa são: discorrer sobre as finanças públicas, dando ênfase ao controle dos gastos e os aspectos relevantes na Lei de Responsabilidade Fiscal; pontuar a importância de se ter o controle social na administração pública; e compreender a proporção do RREO (Relatório Resumido de Execução Orçamentária) e do RGF (Relatório de Gestão Fiscal), na divulgação das informações financeira-orçamentárias.

Levando em consideração que os relatórios possuem grande significado no processo de transparência da atividade financeira do Governo, e tendo em vista que é primordial a sociedade ser informada, o problema desta pesquisa pauta-se em: como os relatórios de gestão podem contribuir para a instrumentalização da transparência das finanças públicas?

Quanto ao percurso metodológico, trata-se de um estudo de caráter exploratório, descritivo e com abordagem qualitativa do tipo revisão bibliográfica, sendo fundamentada em livros, artigos, legislação federal e manuais técnicos pertinentes ao assunto.

A justificativa deste trabalho está centrada na relevância que os relatórios de gestão possuem para a administração pública no que refere-se à transparência das finanças públicas, pois eles criam empecilhos para que os governantes não pratiquem atos ilícitos e permitem que os recursos do Estado sejam destinados apenas as necessidades do bem comum. Dessa forma, surgiu a necessidade de se realizar um estudo sobre a seriedade desses mecanismos, fazendo-se uma pesquisa relevante para a sociedade e para a academia por possibilitar a participação da população na gestão pública, pois essa integração é de suma importância para a fomentação do controle social.

2. REFERENCIAL TEÓRICO

2.1 HISTÓRICO DAS FINANÇAS PÚBLICAS

O século XIX foi marcado pelo liberalismo que pregava o Estado mínimo, ou seja, pouca intervenção governamental. Sobre esse período Freitas e Bevilacqua (2016, p. 52) dizem que:

O tributo apresentava função meramente fiscal, objetivando arrecadar tão somente o suficiente ao adimplemento das despesas. A despesa era um mal necessário e deveria, portanto, ser mínima, apenas nas áreas essenciais, como segurança - interna e externa -, justiça, parlamento, diplomacia, enfim, somente em setores da atividade estatal típica. Por fim, o orçamento era considerado uma peça técnica-contábil com a previsão de receita e fixação de despesa, tendo como dogma o equilíbrio.

Nessa visão, o estado tinha uma função meramente arrecadatória para financiar apenas as atividades consideradas precípuas. Por se tratar de um período com forte presença do liberalismo, a função do Estado se apresentava de forma mínima no meio socioeconômico.

No período pós segunda guerra mundial, surge o Estado intervencionista que, segundo Freitas e Bevilacqua (2016), passa a utilizar a função extrafiscal do tributo para intervir na economia e no desenvolvimento de setores e regiões. As despesas que antes eram malvistas passaram a ter função interventora na economia, para estimular o crescimento e a geração de emprego, o Governo começou a movimentar-se para conceder benefícios sociais, alguns desses estavam relacionados às áreas da saúde, assistência e previdência social.

Notou-se a presença do Estado em vários setores desde então, pois ele transcendeu a função arrecadatória do tributo e interviu no desenvolvimento social e econômico, que por sua vez, garantiu os direitos fundamentais por intermédio dos gastos públicos.

Atualmente, as finanças públicas no Brasil são disciplinadas pela Constituição Federal, pela Lei nº 4.320/64 (Normas Gerais de Direito Financeiro e elaboração dos orçamentos e dos balanços dos entes da federação) e pela Lei Complementar nº 101/2000 (Lei de Responsabilidade Fiscal).

Segundo Pereira (2017), o objetivo precípuo das finanças públicas é o estudo da atividade fiscal que procura ligar os fenômenos relacionados às receitas e às despesas necessárias para o funcionamento das atividades que incumbem ao Estado gerenciar.

De acordo com essa visão, as finanças públicas correspondem ao gerenciamento das receitas e despesas necessárias ao financiamento dos serviços e atividades garantidas pelo Estado. Todavia, não é possível obter êxito sem uma gestão financeira eficaz na administração de tais recursos.

Santos (2006) afirma que a gestão financeira em uma entidade pública está centrada na arrecadação, aplicação e distribuição de recursos capazes de satisfazer as necessidades da população.

Assim, para estabilização da economia é primordial que a arrecadação, aplicação e distribuição de recursos ocorram por meio de uma política fiscal disciplinada por instrumentos sólidos e fundamentada em bases estáveis (MARQUES, 2015).

É por meio da política fiscal que o Estado arrecada todas as receitas necessárias para custeio dos serviços públicos. Esses recursos são aplicados mediante a aprovação do instrumento de planejamento orçamentário da administração pública: a Lei de Orçamento Anual (LOA).

Logo, a política fiscal possui duas direções: a tributária, que corresponde à captação de recursos para atendimento das funções da gestão pública, e a orçamentária que se refere aos gastos, ou seja, à aplicação desses recursos (PEREIRA, 2017).

Ainda seguindo os ensinamentos do doutrinador supracitado, a atividade financeira do Estado possui um ciclo necessário para o seu custeio. Essas atividades desenvolvem-se em quatro áreas afins: receita pública (obter), despesa pública (despender), orçamento público (gerir) e crédito público (criar).

Assim, qualquer governo que viva em condições éticas, formais e legais se utiliza da política fiscal como meio para intervir na alocação, distribuição e estabilização (MARQUES, 2015).

Sendo assim, a política fiscal e orçamentária são os meios que o governo dispõe para gerenciar toda a atividade relacionada às finanças estatais, essas metodologias de gestão se apresentam com mais frequência em administrações mais conservadoras. Logo, a aplicação de tais recursos não assegura resultados satisfatórios, é necessário manter o controle que assegure economicidade das receitas públicas e garanta os resultados almejados.

2.2 CONTROLE DE GASTOS

Para Chiavenato (2016), o controle é a função administrativa que acompanha e avalia as movimentações organizacionais e os resultados obtidos, visando assegurar que a administração não se desvirtue daqueles objetivos e metas definidos em seu próprio planejamento.

Observa-se que o conceito de controle está estritamente ligado à avaliação e acompanhamento de resultados, definido conforme plano organizacional. De forma sucinta pode-se dizer que ele é um mecanismo de aparelhamento entre o orçado e o realizado.

O planejamento constitui uma fase importante na administração pública. Segundo Piscitelli e Timbó (2014), o orçamento público é a materialização do planejamento, é a ferramenta que dispõe a coisa pública para demonstrar seu programa de atuação em um determinado momento.

Por meio do orçamento público, o Estado discrimina a origem e o montante dos recursos a serem arrecadados, bem como a natureza e o montante das despesas a serem empenhadas (PISCITELLI; TIMBÓ, 2014).

Assim, o orçamento público é a principal ferramenta de controle dos gastos públicos; por meio de sua execução a máquina pública realiza todas as metas e objetivos definidos no planejamento.

A Constituição Federal de 1988, determina em seu artigo 202, que a união aplique 18% junto aos Estados e Municípios 25% da sua Receita Corrente Líquida – RCL, em manutenção e desenvolvimento do ensino. Porém, Albuquerque Júnior (2018) ressalta que a sua aplicação não garante um bom desempenho das atividades, é necessário o controle desses gastos para garantia de resultados satisfatórios.

O autor ainda destaca que o controle surge como forma de evitar corrupção e desperdício dos recursos públicos, resultando no melhor aproveitamento e direcionamento das receitas disponíveis do Estado.

Nesse contexto, surge o papel do controle interno que, nas palavras de Pereira (2017), não deve limitar-se apenas na legalidade dos fatos, mas também ocupar posição central no desempenho dos resultados, pois, por estar mais próximos dos gestores públicos, possuem condições mais adequadas de avaliar e identificar irregularidades.

A Carta Magna ainda expressa que cabe ao controle interno auxiliar o controle externo. Em seu artigo 71 é enfatizado que compete ao controle externo, a cargo do Congresso Nacional, que será exercido com o auxílio do Tribunal de Contas, a fiscalização contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial.

Assim, o controle interno por estar mais próximo dos gestores ocupa posição preventiva; já o controle externo inteira-se em uma posição fiscalizadora. Porém, ambos compartilham da mesma finalidade: evitar desperdícios e desvios de recursos públicos, buscando sempre a economicidades das receitas públicas.

Todos esses mecanismos utilizados pelo Estado, para evitar o descontrole dos gastos públicos, são amparados pela Lei de Responsabilidade Fiscal - LRF. Esta, por sua vez, traz consigo o objetivo de equilibrar as finanças públicas depois de um período inflacionário e de muita desestabilização econômica no Brasil.

2.3 LEI DE RESPONSABILIDADE FISCAL – LRF

Os anos 90 foram marcados por um período de grandes déficits nas contas públicas. Para conter tal situação, o governo criou o Programa de Estabilização Fiscal em 1998. A medida buscava a obtenção de superávit primários crescentes para estabilizar a relação entre a dívida pública e o PIB (Produto Interno Bruto) (FOLHA S. PAULO, 1998).

Um das principais contribuições desse programa foi a criação da Lei Complementar 101, de 4 de maio de 2000, popularmente conhecida como a Lei de Responsabilidade Fiscal – LRF.

Para Sessa e Vargas (2016), trata-se de uma peça fundamental na institucionalização do enquadramento financeiro e fiscal. Além de atender aos aspectos gerais da política fiscal, ela criou normatizações que estabeleceram o funcionamento das contas públicas.

A lei complementar impõe limites aos atos dos administradores públicos visando equilibrar a situação financeira na gestão pública, e é por meio dessas restrições que a norma regula o funcionamento e equilíbrio das contas públicas sem que haja imprudência por parte dos mesmos.

O dispositivo visa regular o controle das despesas públicas da União, Estados, Distrito Federal e Municípios, equilibrando seus gastos conforme a capacidade de arrecadação do ente, assegurando que a aplicação dos recursos seja feita de forma responsável, contribuindo para fiscalização, transparência e controle das finanças públicas (SIMONETTI FILHO, 2018).

A LRF está centrada na gestão fiscal da atividade financeira do Estado; a norma estabelece mecanismos de controle na execução do orçamento público. Ademais, exige prudência na aplicação dos recursos para assegurar de forma integral o equilíbrio na execução das receitas e despesas públicas.

Para Silva (2014), os controles já existentes na administração pública são aprimorados por meio da norma, fortalecendo os mecanismos de planejamento e transparência dos recursos, além de atribuir a responsabilidade pela gestão fiscal. A sua interpretação deve estar em consonância com seus pilares básicos: planejamento, transparência e equilíbrio das contas.

Esses pilares básicos, conforme salienta o autor, estão expressos claramente no § 1º do art. 1, da LRF, onde a norma conceitua responsabilidade na gestão fiscal como aquela em que

se previnem riscos e desvios com o potencial de afetar o equilíbrio das contas; ela pressupõe a ocorrência de uma ação planejada e transparente.

Abraham (2017) acrescenta que o planejamento decorre da elaboração das leis orçamentárias como instrumento de acompanhamento dos gastos públicos. A transparência incentiva que a sociedade acompanhe toda execução do orçamento durante o exercício financeiro. O equilíbrio das contas públicas é considerado a “regra de ouro”, sempre em busca do autocontrole entre as receitas e despesas, garantindo a manutenção da atividade do Estado e do crescimento sustentável.

Apesar da LRF tratar das questões de transparência foi necessário a criação de um dispositivo que abordasse esse assunto de forma mais específica.

Para Sessa e Vagas (2016), a LRF passou a ser complementada pela Lei da Transparência, sancionada em 2009. Essa última norma acrescentou alguns dispositivos à primeira no diz respeito a transparência na execução orçamentária e financeira da União, Estados, Distrito Federal e Municípios. Essas normatizações buscam a concretização do processo de *accountability* (prestação de contas).

Essas leis buscam fomentar a participação social nas decisões políticas, além da contribuição na fiscalização junto aos órgãos de controle, amparando a instrumentalização do controle social.

2.4 CONTROLE SOCIAL

A participação popular constitui uma ferramenta fundamental para fiscalização e controle das decisões financeiras e orçamentárias do governo.

Para Siqueira (2014), o controle social na administração pública é o monitoramento social na gestão e fiscalização do orçamento público. Esse processo se dar por meio do conceito de *accountability* que, segundo o autor, refere-se ao dever da administração pública de prestar contas dos seus atos aos cidadãos aliados ao direito de controlar a ação do Estado.

O controle social necessita de mecanismos que possibilitem a participação ativa da sociedade, a fim de garantir não apenas o acesso às informações detalhadas dos atos da administração pública, mas também que possibilitem à sociedade levar até seus representantes questionamentos, contribuindo assim no aprimoramento da atividade do Estado (SIQUEIRA, 2014).

Esses mecanismos precisam ser colocados em prática através da administração pública, ou seja, para que haja participação ativa da sociedade o Estado precisa adotar medidas que

possibilitem a aplicação do que prevê a legislação brasileira no tocante a colaboração da população nas decisões políticas.

Nesse contexto, surgem as ferramentas do controle social, que, de acordo com Figueiredo e Santos (2013), as principais são: Conselhos de Política Pública, observatório social, orçamento participativo, audiência pública e ouvidoria. Através dessas ferramentas de atuação social, o cidadão consegue interagir com o poder público.

Essa comunicação entre a sociedade e o governo se dá também através dos portais de transparências onde o governo disponibiliza as informações em tempo real acerca da execução do orçamento público. Assim, permite à sociedade acompanhar os atos da administração fazendária, bem como fiscalizar a aplicação de recursos.

Segundo a Norma Brasileira de Contabilidade – NBC TSP Estrutura Conceitual (2016), os governos e outras entidades da administração direta e indireta devem prestar contas àqueles que proveem os recursos financeiros, bem como àqueles que dependem dos serviços prestados. Nesse sentido a responsabilização pela prestação de contas (*accountability*) requer o fornecimento de informações aos cidadãos sobre a gestão dos recursos da entidade.

Conforme salienta a norma essas informações são divulgadas por meio dos Relatórios Contábeis de Propósito Gerais – RCPGs, utilizados para fins de prestação de contas e tomada de decisão, complementando as informações contidas nas demonstrações contábeis.

Nesse contexto, o Relatório Resumido de Execução Orçamentária e Relatório de Gestão Fiscal assumem a tarefa de aproximar a sociedade e o Estado no processo de prestação de contas.

3. RELATÓRIO RESUMIDO DE EXECUÇÃO ORÇAMENTÁRIO - RREO

O Relatório Resumido de Execução Orçamentária – RREO, tem previsão legal no § 3º do art. 165 da Constituição Federal de 1998, normatizando que o poder executivo deverá publicá-lo até 30 dias após o encerramento de cada bimestre.

Silva (2014) acrescenta que mesmo existindo a previsão legal na constituição, foi a partir da Lei de Responsabilidade Fiscal que o relatório passou a ter normas para a sua elaboração, disciplinando o seu conteúdo, conforme as orientações da Secretaria do Tesouro Nacional.

A LRF estimula que os gestores públicos devem dar amplo acesso e divulgação nas informações relacionadas a gestão dos recursos públicos. O art. 53 estabelece que o RREO deve ser, para melhor acompanhamento dos gestores e da sociedade, composto das seguintes peças:

I – apuração da receita corrente líquida, na forma definida no inciso IV do art. 2º, sua evolução, assim como a previsão de seu desempenho até o final do exercício;

- II – receitas e despesas previdenciárias a que se refere o inciso IV do art. 50º;
- III – resultado nominal e primário;
- IV – despesas com juros, na forma do inciso II do art. 4º;
- V – restos a pagar, detalhando, por Poder e órgão referido no art. 20º, os valores inscritos, os pagamentos realizados e o montante a pagar (BRASIL, 2000).

Nota-se que a LRF disciplinou o conteúdo do Relatório, exigindo as peças necessárias para melhor divulgação das informações. Assim, é possível perceber que a norma, além de estabelecer procedimentos relacionados à gestão fiscal, inteira-se na transparência.

Segundo Nascimento (2014), o relatório é composto por duas peças básicas e alguns demonstrativos de suporte. As peças básicas correspondem ao balanço orçamentário e o demonstrativo de execução das receitas e das despesas; sua divulgação permite que a sociedade e os órgãos de controle possam fazer o devido acompanhamento e análise da execução orçamentária, dando mais transparência nas finanças públicas.

É por meio da transparência que a sociedade tem direito de saber de qual forma está sendo feita a aplicação dos recursos públicos, possibilitando, assim, um controle efetivo sobre as ações da administração pública (RESENDE et al., 2014).

Vale ressaltar que o RREO assume papel de suma importância na instrumentalização do controle social, pois por meio dele o Estado e a sociedade integram-se através do compartilhamento de informações que permite a sociedade identificar e contribuir na solução de problemas.

Para Resende et al. (2014), o RREO contempla um conjunto de demonstrativos que fornecem informações ao Poder Executivo, Legislativo e à sociedade sobre a execução orçamentária e sua provisão, servindo de instrumento de transparência na administração pública fornecendo à sociedade informações relevantes sobre a arrecadação e os gastos públicos, facilitando a fiscalização do controle externo.

Dessa forma, além de constituir ferramenta básica para atingir a transparência e possibilitar a sociedade ter ação fiscalizadora, auxilia os gestores no acompanhamento da execução do orçamento fiscal e cumprimento das determinações legais.

3.1 BALANÇO ORÇAMENTÁRIO

O Balanço Orçamentário é umas das peças contidas no RREO que, nas palavras de Kohama (2017), é um quadro contábil composto por duas seções: as receitas previstas e as despesas fixadas na Lei de Orçamento Anual (LOA), confrontando com as receitas realizadas e as despesas empenhadas durante o exercício financeiro. A sua elaboração deve seguir os

procedimentos regidos pela a Lei Federal 4.320/64, que regulamenta a elaboração dos balanços dos entes da federação.

Slomski (2013) complementa que as receitas orçamentárias serão apresentadas por categoria econômica e fonte, indicando a previsão inicial, a previsão atualizada para o exercício, a receita realizada, e o saldo a realizar. As despesas orçamentárias são classificadas por categoria econômica e grupo, discriminando a dotação inicial, os créditos adicionais, a dotação para o exercício, as despesas empenhadas e liquidadas e o saldo a realizar.

Para Alves (2016), as informações contidas no demonstrativo correspondem ao subsistema relacionado ao orçamento, visando apresentar os elementos e aplicações relacionados à sua execução. No ROE (Resultado Orçamentário do Exercício) tem-se o confronto das receitas e despesas aplicadas, nesta análise, considera-se apenas os valores que foram efetivamente realizados, o resultado pode corresponder a: superávit orçamentário, déficit orçamentário e resultado nulo.

Assim, as informações apresentadas no Balanço Orçamentário servirão de base para verificar se a execução orçamentária está conforme o planejamento, apurar possíveis desvios e tomar medidas corretivas. Esse demonstrativo complementa o conjunto de informações apresentadas no RREO, que tem por finalidade amparar a sociedade e os órgão de controle de informações suficientes relacionadas a atividade financeira governamental.

4. RELATÓRIO DE GESTÃO FISCAL - RGF

O Relatório de Gestão Fiscal - RGF auxilia os gestores no cumprimento dos limites estabelecidos na LRF, possibilitando realizar o devido controle na gestão fiscal, fazendo com que a aplicação dos recursos seja feita de forma responsável e observando as determinações legais.

De acordo com Nascimento (2014), o RGF ocupa posição central no que se refere ao acompanhamento das atividades financeiras do Estado. A lei determina a sua publicação ao final de cada quadrimestre, sendo disponibilizado em meio eletrônico, até trinta dias após o encerramento do período a que corresponder. Porém, os municípios com população inferior a 50.000 habitantes, podem publicar o RGF semestralmente.

O mesmo doutrinador salienta que o descumprimento dos prazos acarreta em multa de 30% dos vencimentos anuais, no qual o agente que lhe der causa deve fazer o pagamento, pois o desembolso da multa é de responsabilidade pessoal. Além disso, o ente estará impedido de

receber transferências voluntárias e contratar operações de crédito, exceto as destinadas ao refinanciamento do principal atualizado da dívida mobiliária.

O relatório é composto de informações que permite ao gestor obter uma visão mais resumida da situação fiscal do ente público, auxiliando os gestores na tomada de decisão e prestação de contas. Essas informações são apresentadas por meio dos anexos do relatório, que são demonstrativos contidos de informações para melhor acompanhamento da gestão fiscal.

Deve constar no demonstrativo as assinaturas do Chefe do Poder ou Órgão e demais membros responsáveis pela diretoria. No caso do Legislativo, a competência cabe ao Presidente e demais membros da mesa diretora, e no Judiciário, o Presidente e os responsáveis pelo conselho da administração. Além disso, deve ser assinado pelo gestor financeiro e controlador da administração pública (PAIVA, 2009).

De acordo Slomski (2013), o RGF deverá conter os seguintes demonstrativos: despesa total com o pessoal, dívida consolidada, concessão de garantias e contragarantias, operação de crédito, disponibilidades de caixa, restos a pagar e o RGF simplificado.

A LRF disciplina o conteúdo do relatório conforme o art.55:

Art. 55 (...)

I - comparativo com os limites de que trata esta Lei Complementar, dos seguintes montantes:

- a) despesa total com pessoal, distinguindo a com inativos e pensionistas;
- b) dívidas consolidada e mobiliária;
- c) concessão de garantias;
- d) operações de crédito, inclusive por antecipação de receita;
- e) despesas de que trata o inciso II do art. 4º;

II - indicação das medidas corretivas adotadas ou a adotar, se ultrapassado qualquer dos limites;

III - demonstrativos, no último quadrimestre:

- a) do montante das disponibilidades de caixa em trinta e um de dezembro;
- b) da inscrição em Restos a Pagar, das despesas:

(BRASIL, 2000).

Essas informações são imprescindíveis para o monitoramento dos recursos do orçamento fiscal; nelas estão contidas a forma de aplicação e os possíveis desvios, conforme o plano de governo. Nesse relatório, caso os limites estabelecidos pela LRF sejam excedidos devem ser apresentadas as medidas corretivas adotada.

Na visão de Abraham (2017), um dos méritos da LRF foi estimular o exercício da cidadania na área financeira, por meio dos mecanismos de transparência que a lei criou e regulamentou. Ela fomenta a participação social nas discussões de elaboração das propostas orçamentárias e no acompanhamento da execução do orçamento, através de audiência pública.

Os mecanismos de transparência citado pelo autor são os relatórios que compõem o processo de prestação de contas do Estado, entre eles estão: o Relatório Resumido de Execução

Orçamentária e o Relatório de Gestão Fiscal, ambos contribuem para a concretização do princípio da publicidade.

4.1 DESPESA COM O PESSOAL

A despesa com o pessoal representa todo o somatório dos gastos com servidores ativos e inativos, os pensionistas e as remunerações incidente sobre a folha de pagamento, incluindo as variáveis, os encargos sociais e as contribuições recolhidas pelo ente às entidades da previdência (NASCIMENTO, 2014).

Abraham (2017) afirma que as despesas de caráter indenizatório devem ficar de fora desse somatório, tais como: diárias, ajuda de custo, indenizações trabalhistas e as relativas a demissões voluntárias.

Ambos autores comungam da mesma ideia: a de que os contratos de terceirização relativos à substituição de mão de obra de servidores e empregados públicos, devem ser considerados como despesa com pessoal, em virtude da essência do seu objeto.

Slomski (2013) complementa que a LRF atribuiu limites aos gastos com o pessoal, sendo 50% para União e 60% para os Estados e Municípios, calculados a partir da Receita Corrente Líquida (RCL) de cada ente da federação, tais gastos são apuradas conforme regime de competência, somando-se os últimos onze meses e o mês de referência.

O autor saliente que a RCL compreende o somatório das receitas arrecadadas, observando algumas deduções legais, que correspondem a formação do FUNDEB (Fundo de Manutenção e Desenvolvimento da Educação Básica) e as transferências constitucionais que a União repassa para os Estados e Municípios, conforme a determinação do art. 159 da Constituição Federal.

Diante do exposto, nota-se que o gasto com o pessoal representa boa parcela dos gastos orçamentários, visto que, seu montante poderá chegar até 60% da RCL, calculada e divulgada no RREO, onde essa informação gerada irá fazer parte do RGF como ferramenta para cumprir as determinações expressas na LRF. Assim, a administração pública aplica os recursos conforme a capacidade do ente de arrecadação, obedecendo os limites fixados na legislação.

5. METODOLOGIA

A pesquisa trata-se de um estudo de caráter exploratório, descritivo e com abordagem qualitativa do tipo revisão bibliográfica.

A metodologia adotada para realização da pesquisa foi a bibliográfica que, segundo Gil (2012), é uma pesquisa fundamentada em material já elaborado, sendo constituído principalmente de livros e artigos científicos. Esse tipo de pesquisa permite ao investigador a cobertura maior do tema abordado.

A pesquisa exploratória tem como característica a aproximação com o problema a ser pesquisado, além de envolver um levantamento bibliográfico prévio sobre a temática (GIL, 2008). Pesquisa descritiva têm como objetivo a descrição das características de determinada população ou fenômeno. Podem ser elaboradas também com a finalidade de identificar possíveis relações entre variáveis existentes (GIL, 2017).

A sua abordagem é qualitativa, pois a partir do estudo desenvolvido irá produzir resultados com predominância descritiva. Na pesquisa qualitativa os elementos centrais não são dimensões numéricas, mas sim descrições, interpretações e compreensões de fatos. Assim o pesquisador terá melhor conhecimento com objeto central da pesquisa. (MARTINS; TEÓFILO, 2016).

A pesquisa foi fundamentada em livros, artigos, legislação federal e manuais técnicos pertinentes ao assunto. A partir desse estudo foi possível compreender melhor o assunto central da pesquisa, proporcionando um melhor entendimento da importância dos relatórios de gestão como instrumento de transparência das finanças públicas.

6. PROCEDIMENTOS DE ANÁLISE

O levantamento bibliográfico realizado notou-se por parte da doutrina instrumentos sólidos que defendem o Estado intervencionista, que se utiliza da política fiscal e orçamentária para desempenhar as funções econômicas. Santos (2006); Marques (2015) e Pereira (2017) abordaram a importância de uma política fiscal no gerenciamento das finanças públicas, sua relevância no processo de arrecadação das receitas que financiam os serviços públicos, além das aplicações que garantem que tais serviços cheguem à sociedade de forma universal por meio de uma política orçamentária.

Elucidou-se a importância dos controles de gastos na administração pública para tornar essa aplicação eficaz em seus resultados. Piscitelli e Timbó (2014) fez a colocação do orçamento como parte fundamental de controle dos gastos públicos, colocando-o como ferramenta essencial no processo de materialização do planejamento.

Os autores pontuaram a importância de seguir a legislação para o bom desempenho das atividades financeiras. Sessa e Vargas (2016); Simonetti Filho (2018) e Silva (2014),

salientaram que a Lei de Responsabilidade Fiscal criou um enquadramento financeiro e fiscal para o funcionamento das contas do governo, modernizando os controles já existentes, e prezando sempre pela transparência nesse processo.

Explicitou-se a importância da participação popular no processo das decisões orçamentárias. Siqueira (2014), discorreu sobre a necessidade de mecanismos que sustentam as bases do controle social, que possibilitem aos cidadãos cobrar dos seus representantes.

Figueiredo e Santos (2013), pontuaram as formas de como esses mecanismos são colocados em prática, ou seja, aspectos de como essas ferramentas pode contribuir para a atuação social.

Quanto à transparência das informações financeira-orçamentárias, destacou-se a notoriedade dos relatórios exigidos pela LRF. Nascimento (2014), colocou que o RREO informa a sociedade e os órgãos de controle sobre a execução orçamentária e o RGF possibilita fazer o devido acompanhamento das atividades financeiras, facilitando no processo de fiscalização. Resende et al (2014), destacaram a relevância de tornar público essas informações, cooperando para uma gestão mais transparente.

A LRF estimula a participação da sociedade no tocante na gestão financeira, possibilitando contribuir nas decisões políticas orçamentárias (ABRAHAM, 2017).

Dessa forma, pode-se perceber que os relatórios de gestão assumem um papel de suma importância para que a sociedade e os demais órgãos fiscalizadores tenham acesso aos resultados obtidos durante e após a gestão de seus líderes; eles auxiliam os gestores, e são instrumentos que o Estado se utiliza para tornar público toda informação acerca do gerenciamento das finanças públicas.

7. CONSIDERAÇÕES FINAIS

Pelo relatado neste estudo, foi possível notar a importância dos relatórios de gestão como instrumento de transparência das finanças públicas, a forma que eles contribuem para tornar de conhecimento público o processo de aplicação dos recursos, possibilitando que os administradores consigam realizar uma gestão mais transparente e democrática, coincidindo com o que determina a legislação no país.

Ademais, observou-se a relevância de se ter a participação popular no controle e fiscalização da execução do orçamento através do acompanhamento das informações divulgadas por meio dos relatórios; essa atuação coletiva auxilia na construção de um feedback

onde a administração pública consegue aprimorar seus resultados e conduzir os serviços públicos entre caminhos mais transparentes.

Dessa forma, é primordial a divulgação dos relatórios pelo Estado para que a sociedade tenha acesso. Todavia, é necessário traçar estratégias para que as informações sejam receptadas de forma compreensível, possibilitando aos seus destinatários entender o que está sendo divulgado, se bem que o interesse em acessá-los ainda é bem baixo e precisa melhorar consideravelmente, pois é de suma importância que haja uma atenção maior da população, tornando assim, o processo mais transparente e íntegro.

A partir do exposto neste trabalho, sugere-se que sejam desenvolvidas novas pesquisas sendo necessário mais discursões acerca do tema proposto. Espera-se que outros pesquisadores agreguem valor no que diz respeito a esse assunto, levando em consideração as funcionalidades desses relatórios, ressaltando as novidades que venham surgir sobre o tema, e assim, ajudar os governos e a sociedade na transparência durante a manipulação dos recursos públicos.

REFERÊNCIAS

ABRAHAM, Marcus. **Lei de Responsabilidade Fiscal Comentada**. 2 ed. Rio de Janeiro: Editora Forense, 2017.

ALBUQUERQUE JÚNIOR, Antônio José Gadelha de. **Controle dos Gastos Públicos: um enfoque na eficiência dos gastos e na concretização dos direitos sociais**. Trabalho de Conclusão de Curso em Direito, Faculdade Damas da Instrução Cristã, Recife, 2018.

Disponível em:

<<https://www.faculdedamas.edu.br/revistafd/index.php/academico/article/viewFile/796/654>>. Acesso em: 05 Abr. 2020.

ALVES, Aline. **Contabilidade Avançada**. Porto Alegre: Sagah, 2017.

BRASIL, **Constituição da República Federal do Brasil de 1988**. Diário Oficial da União, Brasília, DF, 05 de out. 1988. Disponível em:

<http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Constituicao/Constituicao.htm>. Acesso em: 9 fev. 2020.

_____. **Lei Complementar nº 101, de 4 de maio de 2000**. Disponível em:

<http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/LCP/Lcp101.htm>. Acesso em: 09 de Fev. 2020.

_____. Portaria STN nº 389, de 14 de junho de 2018. **Aprova a 9ª edição do Manual Técnico de Demonstrativos Fiscais**. Disponível em:

<<http://www.tesouro.fazenda.gov.br/documents/10180/663733/Portaria+STN+n%C2%BA%20389/2c5c6222-0e5f-4f40-b554-2cb73ed9c846>>. Acesso em: 05 de Maio. 2020.

CHIAVENATO, Idalberto. **Administração Geral e Pública: provas e concursos**. 4 ed. São Paulo: Manole, 2016.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. **Aprova a NBC TSP – Estrutura Conceitual para Elaboração e Divulgação de Informação Contábil de Propósito Geral pelas Entidades do Setor Público**. Conselho Federal de Contabilidade. Disponível em: <<https://cfc.org.br/tecnica/normas-brasileiras-de-contabilidade/nbc-tsp-do-setor-publico/>> Acesso em 17 abr. 2020.

FIGUEIREDO, V. S.; SANTOS, W. J. L. **Transparência e Controle Social na Administração Pública. Temas de Administração Pública**. v.8, n.1, 2013. Disponível em: <<https://periodicos.fclar.unesp.br/temasadm/article/view/6327>>. Acesso 20 Mar. 2020.

FOLHA S. PAULO. **Programa de Estabilidade Fiscal**. Disponível em: <<https://www1.folha.uol.com.br/fsp/especial/fj29109845.htm>> Acesso em 15 Mar. 2020.

FREITAS, L. B.; BEVILACQUA, L. **Atividade financeira do Estado, transferências intergovernamentais e políticas públicas no federalismo fiscal brasileiro**. R. Fórum Dir. Fin. E Economico – RFD FE, Belo Horizonte, 2016. Disponível em: <http://professor.pucgoias.edu.br/SiteDocente/admin/arquivosUpload/18700/material/D_RFD FE9_LBs_AtividadeFinanceiraEstado_Federalismo_Pol%C3%ADticasP%C3%BAblicas.pdf>. Acesso em: 04 Abr. 2020.

GIL, Antonio Carlos. **Como Elaborar Projetos de Pesquisa**. 6 ed. São Paulo: Atlas, 2017.

GIL, Antonio Carlos. **Métodos e Técnicas de Pesquisa Social**. 6 ed. São Paulo: Atlas, 2012.

KOHAMA, Heilio. **Contabilidade Pública: teoria e prática**. 15 ed. São Paulo: Editora Atlas, 2017.

MARQUES, Euvaldo. **Finanças Públicas: uma abordagem financeira e orçamentária**. 1 ed. São Paulo: Saraiva, 2015.

MARTINS, G. A; THEÓPHILO, C. R. **Metodologia da Investigação Científica para Ciências Aplicadas**. 3 ed. São Paulo: Atlas, 2016.

NASCIMENTO, Edson Ronaldo. **Gestão Pública**. 3 ed. São Paulo: Saraiva, 2014.

PAIVA, Juliana Aguiar de Carvalho. **Relatório de Gestão Fiscal: estudo comparado de procedimentos de análise dos dados**. Trabalho para aprovação no Curso de Especialização em Auditoria Interna e Controle Governamental, Instituto Serzedello Corrêo do Tribunal de Contas da União, Brasília, 2009. Disponível em: <<https://portal.tcu.gov.br/biblioteca-digital/relatorio-de-gestao-fiscal-estudo-comparado-de-procedimentos-de-analise-dos-dados.htm>>. Acesso em: 26 Fev. 2020.

PEREIRA, José Matias. **Finanças Públicas**. 7ª ed. São Paulo: Atlas, 2017.

PISCITELLI, R. B.; TIMBÓ, M. Z. F. **Contabilidade Pública: uma abordagem da administração financeira pública**. 13 ed. São Paulo: Atlas, 2014.

RESENDE, L. S. et al. **Transparência na Gestão Pública: um estudo sobre a publicação do reo e rgf dos municípios da microrregião são joão del rei à luz da lrf..** In: XI Simpósio de

Excelência em Gestão e Tecnologia – SEGet, out. 2014. Disponível em: <<http://www.aedb.br/seget/arquivos/artigos14/19920257.pdf>>. Acesso em: 15 Fev. 2020.

SANTOS, Clezio Saldanha dos. **Introdução a Gestão Pública**. 1ª ed. Porto Alegre: Saraiva, 2016.

SESSA, C. B.; VARGAS, N. C. A Lei de Responsabilidade Fiscal e sua Aplicação ao Governo Subnacional no Brasil. **Revista Pesquisa & Debate**. São Paulo. v.27 n.2, p. 104-121, Dez. 2016. Disponível em: <<http://200.144.145.24/rpe/article/viewFile/27026/21842>>. Acesso em: 05 Mar. 2020.

SILVA, Moacir Marques da. **Lei de Responsabilidade Fiscal: enfoque jurídico e contábil para os municípios**. São Paulo: Editora Atlas, 2014.

SIMONETTI FILHO, Alberto Lúcio Souza. **Despesas com Pessoal na Administração Pública Municipal e a Lei de Responsabilidade Fiscal**. Jua Navigandi, 2018. Disponível em: <<https://jus.com.br/artigos/68777/despesas-com-pessoal-na-administracao-publica-municipal-e-a-lei-de-responsabilidade-fiscal>>. Acesso em: 25 Fev. 2020.

SIQUEIRA, Marcelo Lettieri. **Educação Fiscal e Cidadania**. Fortaleza: Demócrito Rocha, 2014.

SLOMSKI, Valmor. **Manual de Contabilidade Pública**. 3 ed. São Paulo: Atlas, 2013.