

**UNIVERSIDADE FEDERAL DE SANTA MARIA  
CENTRO DE CIÊNCIAS SOCIAIS E HUMANAS  
PROGRAMA DE ESPECIALIZAÇÃO EM GESTÃO PÚBLICA MUNICIPAL**

**LEI DE RESPONSABILIDADE FISCAL: O COMPORTAMENTO DAS DESPESAS COM  
PAGAMENTO DE PESSOAL E ENCARGOS SOCIAIS NO MUNICÍPIO DE CAÇAPAVA  
DO SUL-RS**

**RAQUEL ABRÃO**

**SOBRADINHO (RS)  
2012**

**RAQUEL ABRÃO**

**LEI DE RESPONSABILIDADE FISCAL: O COMPORTAMENTO DAS DESPESAS COM  
PAGAMENTO DE PESSOAL E ENCARGOS SOCIAIS NO MUNICÍPIO DE CAÇAPAVA  
DO SUL-RS**

Artigo apresentado ao Curso de Gestão Pública Municipal da Universidade Federal de Santa Maria como requisito para obtenção do título de Especialista em Gestão Pública Municipal.

Orientador: Prof. Roberto da Luz Junior

Sobradinho (RS)

2012

## RESUMO

O presente artigo desenvolve um estudo analítico sobre as despesas com Pessoal e Encargos Sociais no município de Caçapava do Sul, no Rio Grande do Sul, no período de 2004 a 2010, com o objetivo de analisar se este item, da categoria das despesas correntes, está dentro dos limites de gastos estipulados pela Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF). As principais fontes de sustentação teórica utilizadas no trabalho foram a LRF 101/2000 na íntegra, o Manual de LRF, e demais artigos e publicações na área de contabilidade, finanças públicas e gestão pública. Os dados utilizados para proceder a análise das despesas foram obtidos de relatórios de contabilidade da Prefeitura Municipal de Caçapava do Sul e de dados oriundos do sítio do Tribunal de Contas do Estado do Rio Grande do Sul. Os resultados constatados foram que a Prefeitura de Caçapava do Sul cumpre os limites estabelecidos na LRF no período analisado, que a despesa com Pessoal e Encargos Sociais representa a despesa de maior relevância dentro das despesas correntes. Outro item analisado foi à terceirização dos serviços, também chamada de execução indireta dos serviços, onde não foi possível concluir dentro do período analisado que houve um aumento da terceirização de serviços em substituição a contratação de mais funcionários e ao aumento das despesas com folha de pagamentos.

**Palavras chaves:** Comportamento Orçamentário. Análise das Despesas. Gestão Pública.

## ABSTRACT

*This paper develops an analytical study of the costs of Personnel and social charges in the city of Caçapava South in Rio Grande do Sul, in the period from 2004 to 2010, with the aim of analyzing whether this item, the category of current expenditures, is within the spending limits set by the Fiscal Responsibility Law (FRL). The main sources of support theoretical work were used in the LRF 101/2000 in its entirety, the Manual of LRF, and other articles and publications in the area of accounting, public finance and public management. The data used to perform the analysis of the costs were obtained from reports of accounting at City Hall Caçapava South and data from the website of the Court of the State of Rio Grande do Sul. The results observed were the Prefecture of Caçapava South meets the limits set in the LRF in the analyzed period, the expense Personnel and social charges is the expense of greater relevance within current expenditure. Another item discussed was the outsourcing of services, also called indirect execution services, which could not be completed within the analyzed period there was an increase in outsourcing in lieu of hiring additional employees and increased spending on payroll.*

**Keywords:** Behavior Budget. Expenditure Review. Public Management.

## 1 INTRODUÇÃO

No Brasil, a preocupação com os gastos públicos e com o pagamento de salários nas pequenas prefeituras aumentou quando o Governo Federal estabeleceu a Lei Complementar nº 101/2000, denominada Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF), que limitou os gastos com pessoal e forçou as prefeituras a ter um maior planejamento e controle das contas públicas.

Esta Lei nº 101, implantada em 04 de maio de 2000, estabeleceu os limites máximos de despesas que o governo pode comprometer das receitas correntes líquidas com pagamento de pessoal. Com isso, os municípios tiveram que reajustar suas finanças, procurando tornar a gestão pública mais eficaz e eficiente.

Sendo a folha de pagamentos o principal item da despesa pública dos municípios ocorreu uma atenção maior com os gastos com recursos humanos, pois os limites impostos após a implantação da Lei Complementar tornou-se importante estudar o impacto que a LRF causou nas contas públicas e na gestão financeira municipal. O resultado em muitos municípios brasileiros após a implantação desta lei é um melhor planejamento fiscal, um controle maior de dívidas e uma maior transparência na aplicação dos recursos públicos.

Portanto, tem-se como objetivo neste trabalho analisar as despesas com Pagamento de Pessoal e Encargos Sociais, verificando se estas estão de acordo com os limites impostos pela Lei de Responsabilidade Fiscal, focando no artigo 19 desta, onde são apresentadas as normas que consta às despesas relativas a pagamento de pessoal.

Diante do exposto, dado a necessidade de se aprofundar sobre a temática escolhida, apresenta-se a seguinte problemática: como analisar o comportamento das despesas correntes após a implantação da Lei de Responsabilidade Fiscal, no município de Caçapava do Sul, no período de 2004 a 2010?

O artigo está dividido em cinco seções. Na próxima seção é apresentado o referencial teórico, onde inicialmente uma subseção do estudo tratará da promulgação da Lei de Responsabilidade Fiscal e suas características, na segunda subseção são revisadas o conceito de Gestão Pública, na terceira subseção o Orçamento Público, onde são abordados os conceitos das receitas públicas e as despesas públicas. Em seguida, são apresentados os procedimentos metodológicos adotados na pesquisa e análise dos dados. E na última seção é apresentada a conclusão do estudo de caso.

## **2 REFERENCIAL TEÓRICO**

### **2.1 Lei de Responsabilidade Fiscal**

A lei complementar nº 101 implantada no ano de 2000, conhecida como Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF) e a Lei nº 4.320/1964 são as atuais leis responsáveis por reger o modelo orçamentário do país. Nesse sentido, a LRF surgiu com o intuito de impor normas para o Planejamento e Controle das Despesas Públicas, definir o conteúdo da Lei de Diretrizes Orçamentárias, modificar a elaboração do orçamento programa (Lei Orçamentária Anual - LOA) e todo o processo de prestação de contas e fiscalização, buscando assegurar a transparência na gestão fiscal (BIDERMAN et al., 2004).

O conceito de responsabilidade fiscal baseia-se no cuidado e no zelo que o gestor público tem que ter na arrecadação das receitas e na realização das despesas públicas, agindo de forma transparente e planejada (FIGUEIREDO et al., 2001). Dessa forma, a LRF evita que a irresponsabilidade praticada por um gestor público no seu mandato implique no futuro em maiores impostos, menos investimentos ou mais inflação devido aos gastos públicos de seu governo.

Objetivamente, a LRF fixa limites para algumas despesas, como por exemplo, com pessoal, e também para dívida pública, determinando que sejam criadas metas para controlar receitas e despesas e, ainda, enfatiza as ações dos governantes na transparência e equilíbrio das contas públicas (MELLO, 2005). Logo, no seu artigo 19, a LRF estabelece que as despesas relativas a pagamento de pessoal não deve superar a 60% da Receita Corrente Líquida (RCL), para os municípios em cada período de apuração. Este período é computado somando a despesa total no mês de referência com os onze meses imediatamente anteriores, adotando-se o regime de competência. Conforme o artigo 20, a repartição dessas despesas nos municípios não pode exceder a 6% para o legislativo, incluído o Tribunal de Contas do Município, quando houver e a 54% para o executivo.

Há também, um limite prudencial para gastos com pessoal, que representa 95% do limite máximo fixado. O município tem o limite máximo de 60% da RCL e limite prudencial de 57%; caso esse último seja excedido, o município passa a sofrer restrições, tais como: a proibição de conceder vantagens e reajustes de qualquer natureza, a criação de cargos, empregos ou funções, a alteração da estrutura funcional que aumente as despesas com pessoal, o provimento de cargos públicos e a contratação de horas extras. Já o limite máximo permitido, se for extrapolado, os

excessos deverão ser eliminados nos dois quadrimestres seguintes, sendo que pelo menos 1/3 no primeiro. Caso não ocorra o retorno aos patamares de limites permitidos, o infrator sofrerá as sanções previstas na LRF (GERIGK et al., 2011).

De acordo com a lei complementar nº 101/2000, entende-se como gasto de pessoal:

- o somatório dos gastos do município com os servidores ativos;
- gastos com inativos e pensionistas;
- gastos relativos a mandatos eletivos, cargos, funções ou empregos, civis, militares e de membros de Poder, com quaisquer espécies remuneratórias;
- vencimentos e vantagens, fixas e variáveis;
- subsídios, proventos de aposentadoria, reformas e pensões;
- gratificações, horas extras e vantagens pessoais de qualquer natureza;
- encargos sociais; e
- contribuições recolhidas pelo ente às entidades de previdência.

Na lei complementar nº 101/2000 não são computados na verificação dos limites de gasto com pessoal as despesas de:

- indenização por demissão de servidores ou empregados;
- relativas a incentivos à demissão voluntária;
- decorrentes de decisão judicial de competência de período anterior ao da apuração das despesas de pessoal;
- com inativos, ainda que por intermédio de fundo específico, custeadas por recursos provenientes: da arrecadação de contribuições dos segurados; da compensação financeira entre diferentes regimes previdenciários; e das demais receitas diretamente arrecadadas por fundo vinculado a tal finalidade, inclusive o produto da alienação de bens, direitos e ativos e seu superávit financeiro.

A LRF busca essencialmente o equilíbrio fiscal na gestão pública e tem como objetivos melhorar a qualidade das ações de gestão fiscal dos recursos públicos confiados aos administradores públicos e coibir os abusos que provocam danos ou prejuízos ao patrimônio público. Essa Lei está apoiada em quatro eixos: o planejamento, a transparência, o controle e a responsabilização (GERIGK et al., 2011).

Por isso, a LRF é dividida em quatro blocos. O primeiro bloco, do artigo 1º ao 28, trata da questão do Planejamento; é nestes que estão colocadas as questões referentes as restrições ao aumento dos gastos com pessoal e estabelecidos os tetos máximos de gastos para todos os entes da

federação. O segundo, composto pelos artigos 29 a 42, prevê sobre a Dívida e o Endividamento Público, definindo os limites de endividamento, a recondução da dívida aos limites estabelecidos, às operações de crédito, as vedações, as operações com o Banco Central e as garantias e contra garantias. No terceiro bloco é tratada a questão da Gestão Patrimonial e vai do artigo 43 a 47, expondo o tratamento que deve ser dado à disponibilidade de caixa dos entes da federação, inclusive aquelas relativas aos regimes de previdência social, geral e próprio dos servidores públicos. Também é colocada a questão de preservação do patrimônio público e questões relativas às empresas controladas pelo Setor Público. O quarto e último bloco são compostos pelos artigos 48 a 75 e trata da transparência, do controle, da fiscalização e ainda das disposições finais e transitórias. É o bloco que abrange a transparência da gestão fiscal e os procedimentos de controle e fiscalização das contas públicas (BIDERMAN et al., 2004).

No manual “Entendendo a LRF”, publicado no sítio do Tesouro Nacional, cita que para alcançar o equilíbrio fiscal é necessário cumprir os limites impostos pela LRF nos gastos com pessoal, por isso o administrador público deve cumprir estes limites, de forma que sobre maiores recursos para investimentos, serviços públicos básicos, tais como: educação, saneamento, saúde, segurança, manutenção de estradas e vias urbanas e a preservação do patrimônio público.

A transparência da gestão fiscal é um dos pilares em que se apóia a LRF, propondo a adoção de uma linguagem simples, acessível e compreensível ao cidadão, de forma que o controle social possa ser exercido. Nesse sentido, a própria Lei estabelece alguns instrumentos de transparência, tais como: planos, orçamentos e Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDOs); prestações de contas e respectivo parecer prévio, Relatório Resumido da Execução Orçamentária e Relatório de Gestão Fiscal (FIGUEIREDO et al., 2001).

Portanto, a LRF visa melhorar a administração pública por meio da qualidade da gestão fiscal e o equilíbrio das finanças públicas, podendo assim aplicar melhor os recursos públicos e contribuir para um desenvolvimento sustentável do país (VARGAS, 2007).

## **2.2 Gestão Pública**

A gestão pública não significa somente o controle fiscal das contas públicas, mas também trata-se de administrar os recursos existentes suprindo as novas e crescentes demandas por serviços públicos da população (GERIGK et al., 2011). Mais do que a administrar as contas públicas é disponibilizar estas a sociedade e aos órgãos fiscalizadores, a fim de dar a transparência aos atos

públicos de seus gestores (VARGAS, 2007).

A transparência das contas públicas e a responsabilização dos gestores pelos seus atos públicos é o resultado da reforma que foi realizada no Estado a partir de 1995. Buscando a eficiência administrativa, o país transformou a administração burocrata clássica em gestão pública dando maior autonomia ao gestor público, cabendo a esse último a responsabilidade de proporcionar os recursos e fatores de produção necessários a sociedade (BIDERMAN et al., 2004).

Com a transformação em gestão pública, o papel do Estado também foi se modificando com o tempo, passando de um Estado essencialmente burocrático para se transformar em uma estrutura mais flexível, mais participativa e integrada com as necessidades da sociedade. É uma mudança de gestão baseada no autoritarismo, na centralização total do poder e na burocratização, para uma gestão aliada a democracia na busca proativa de resultados. Um dos fatores que fez com que o governo burocrático perdesse espaço no sistema público foi o distanciamento da realidade social, não acompanhando as mudanças externas e tornando-se cada vez mais ineficaz e lenta em relação ao que a sociedade vive (BOND, 2007).

A gestão pública no município é exercida pela administração pública municipal e caracterizada como a gestão dos recursos públicos financeiros, humanos e patrimoniais. Estes recursos devem ser transformados em programas de desenvolvimento e serviços públicos para a coletividade local, isto envolve ações de planejamento sendo os instrumentos utilizados para o Sistema de Planejamento Integrado municipais, o Plano Plurianual (PPA), a Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO) e a Lei Orçamentária Anual (LOA), mais conhecida como Orçamento Público (GERIGK et al., 2011).

### **2.3 Orçamento Público**

O orçamento público, segundo Gerigk et al. (2011), é um instrumento de execução das metas e objetivos da administração municipal para determinado exercício, por meio de seu intermédio que o planejamento concretiza-se. Para Giacomini (2005), orçamento é um plano de trabalho Governamental expresso em termos monetários, que evidencia a política econômico-financeira do Governo e em cuja elaboração são aplicadas os princípios da unidade, universalidade e anualidade. É um planejamento de aplicação dos recursos esperados em programas de custeio, investimentos, inversões e transferências durante um período financeiro.

A partir da LRF, a administração pública passou a ter um compromisso maior com o



orçamento e, além de ser bem planejado ele deve ser bem executado, procurando o equilíbrio fiscal e controlando o excesso de gastos públicos (KALIFE, 2004). Junto com essa Lei surgiram as peças para elaboração do orçamento como o PPA, a LDO e a LOA, são estas que faltavam na Lei nº 4320/1964, onde o planejamento não era matéria principal e faltava a elaboração de metas e prioridades para o equilíbrio fiscal no orçamento (FIGUEIREDO et al., 2001).

Rezende (2010) afirma que ocorreu uma associação entre os programas do governo e os gastos públicos, distinguindo-se dos métodos de orçamento anteriores porque da ênfase no objetivo do gasto, em vez da simples preocupação com a categoria do dispêndio. É a idéia de que a elaboração do orçamento anual é uma etapa do processo de planejamento é exatamente o que caracteriza o método de decisão orçamentária que se convencionou chamar de orçamento programa.

### 2.3.1 Receitas Públicas

As receitas orçamentárias que compõe o orçamento programa necessário para a execução da política econômica de um governo local podem ser classificadas sob três óticas: sobre a forma de captação de recursos, a origem destes recursos e a regularidade ou não dos fluxos com a sua vinculação a determinada espécie de gasto. Nesse sentido, Rezende (2010) afirma que na forma de captação, as receitas são consideradas próprias ou de transferências. As receitas próprias são aquelas arrecadadas pelas próprias entidades encarregadas da sua aplicação, como por exemplo, os órgãos do governo; e as receitas de transferência são aquelas provenientes do repasse de recursos captados por outras instituições.

Quanto à origem dos recursos, o orçamento da receita constitui-se de um conjunto de quadros onde aparecem todos os itens da receita pública com as respectivas estimativas de arrecadação no exercício. Os orçamentos públicos têm a receita orçamentária classificada segundo dois critérios fundamentais: classificação por categorias econômicas e classificação por fontes (REZENDE, 2010). O mesmo autor relata que na classificação por categorias econômicas as receitas são discriminadas como correntes ou de capitais. Assim, receitas correntes são definidas como o conjunto das receitas tributária, patrimonial, industrial e diversas, mais os recursos obtidos mediante transferências para a aplicação em despesas correntes. E as receitas de capital são aquelas que não possuem regularidade na entrada de recursos como às operações de créditos, alienação de patrimônio e investimentos em geral.

Na classificação por fontes, devido ao volume considerável de recursos que o governo

arrecada, houve a necessidade do desdobramento destas receitas no plano de contas básico da administração pública. Dessa forma, a receita corrente e a de capital são classificadas por fontes de acordo com a Lei nº 4320/64, esta é chamada Lei do Orçamento e discrimina a receita e a despesa evidenciando a política econômica financeira e o programa de trabalho do governo, obedecendo aos princípios de unidade, universalidade e anualidade.

### 2.3.1.1 Receita Corrente Líquida

Conforme Lima et al. (2011), Receita Corrente Líquida são recursos provenientes de atividades operacionais para aplicação em despesas correspondentes sendo denominada de correntes porque são derivadas do poder de tributar ou resultantes da venda de produtos e serviços colocados a disposição dos usuários. Tem características próprias de atividades que contribuem para a finalidade fundamental do órgão ou entidade pública, sendo operacionais ou não operacionais.

A classificação segue nos níveis de subcategorias econômicas conforme o quadro 1:

Quadro 1- Apuração da Receita Corrente Líquida

CAMPO ESPECIFICAÇÃO
1 RECEITAS CORRENTES ( I ) = (2+8+...+13+22)
2 Receita Tributária = (3+4+5+6+7)
8 Receita de Contribuições
9 Receita Patrimonial
10 Receita Agropecuária
11 Receita Industrial
12 Receita de Serviços
13 Transferências Correntes = (14+...+21)
22 Outras Receitas Correntes
23 DEDUÇÕES ( II ) = (24+25+26)
24 Contrib. para o Plano de Previdência do Servidor
25 Compensação Financ. entre Regimes Previd
26 Dedução de Receita para Formação do FUNDEB
27 RECEITA CORRENTE LÍQUIDA ( III ) = ( I - II ) = (1-23)

Fonte: adaptada dos Relatórios do TCE (2012).

### 2.3.2 Despesas Públicas

As despesas públicas nas contas orçamentárias correspondem ao custo da provisão dos bens e serviços executados pelo governo na administração e na sua política econômica, sendo necessário assim, diferenciar a sua forma de dispêndio.

No estudo das finanças públicas existem dois conceitos para os gastos. Existem os gastos governamentais que são as despesas realizadas pelas unidades que compõe a administração governamental direta e indireta e os gastos públicos que são a totalidade dos gastos governamentais mais as despesas do governo com as suas atividades econômicas produtivas. Segundo Riani (2002), em geral, estes gastos são classificados de acordo com sua finalidade, sua natureza e sua função. Nesse caso, são classificados de acordo com a finalidade, pois destacam as funções e os programas a serem executados pelo governo importantes indicadores para a implantação do orçamento-programa. Com relação a sua natureza e a sua função a necessidade de analisar as contas com maiores detalhes de informações.

Com isso, as despesas podem aparecer de forma agregada para uma avaliação macroeconômica, ou por categorias detalhando os gastos em cada unidade que compõe a estrutura governamental permitindo uma análise financeira mais apurada e por funções onde as despesas são classificadas de forma agregada refletindo as prioridades dadas pelo governo na alocação de recursos em cada área na economia.

A despesa com pessoal é uma despesa de caráter remuneratória decorrente do efetivo exercício de cargo, emprego ou função de confiança no setor público incluindo também o pagamento de proventos de aposentadorias, reformas e pensões, de obrigações trabalhistas de responsabilidade do empregador, incidente sobre a folha de salários, contribuição a entidades fechadas de previdência, outros benefícios assistenciais, despesa com o ressarcimento de pessoal requisitado, despesas com a contratação temporária para atender a necessidade de excepcional interesse público e despesas com contratos de terceirização de mão-de-obra que se refiram à substituição de servidores e empregados públicos (LIMA et al., 2011).

Há muita polêmica em relação à terceirização da mão-de-obra e a terceirização de serviços, pois somente entra no cômputo, sendo lançado em outras despesas de pessoal, a terceirização de mão-de-obra decorrente da substituição de servidores ou empregados públicos, com isso há um aumento na terceirização de serviços porque os funcionários que fazem parte do quadro da empresa contratada (terceirizada) pela prefeitura não são considerados servidores públicos e, portanto, suas despesas com folha de pagamento não são lançadas. Muitos municípios encontraram esta forma de

burlar a constituição e assim não comprometer as despesas com pessoal.

Outra questão destacada por Santolin et al. (2009) em relação as despesas com pessoal após a implantação da LRF, é que estas em muitos municípios de pequeno porte ao invés de diminuir os gastos, aumentaram nesta rubrica. Houve um erro na imposição de 60% da despesa com pessoal como proporção da receita, dado que apenas uma minoria dos municípios brasileiros ultrapassava esse teto. Logo, a imposição de um limite superior estimulou o aumento desse tipo de despesa para a maioria dos municípios que apresentavam gastos muito inferiores ao teto.

### 3 METODOLOGIA

O trabalho foi desenvolvido através de uma pesquisa aplicada no município de Caçapava do Sul, RS, no período de 2004 a 2010. Nesse local, foi realizada uma análise das despesas com pagamento de pessoal e encargos sociais, verificando a evolução destas despesas em duas gestões governamentais distintas e as mudanças que a Lei de Responsabilidade Fiscal trouxe para essas contas públicas.

O tipo de pesquisa utilizada para abordar o problema foi uma análise quantitativa aplicada por meio de cálculos e valores, buscando demonstrar através da estatística descritiva o comportamento das despesas com pessoal e encargos sociais e as despesas correntes em geral. O cálculo para análise das despesas com pagamento de pessoal e encargos sociais, segundo a Lei de Responsabilidade Fiscal é composta pela seguinte fórmula:

$$LDP = \frac{\text{Pessoal e Encargos Sociais} * 100}{\text{Receita Corrente Líquida}}$$

Onde:

LDP = Limite de Despesa com Pessoal

A despesa com Pessoal e Encargos Sociais em relação ao número de funcionários foi analisada descrevendo o seu comportamento em números dentro do período. Foram elaborados números índices para visualizar sua evolução. O mesmo método foi aplicado na análise da terceirização de serviços. Já na análise das despesas correntes é descrito de forma percentual o crescimento de cada grupo, demonstrando qual corresponde à maior parte dos dispêndios.

Foi utilizada a pesquisa bibliográfica como a principal fonte de sustentação teórica do

problema abordado e a análise documental utilizada como fonte para extrair os dados para o procedimento do cálculo e da estatística descritiva. Os documentos foram extraídos do sítio do Tribunal de Contas do Estado do Rio Grande do Sul e de arquivos da Prefeitura Municipal de Caçapava do Sul, sendo evidenciada através da análise destes dados a participação dos gastos com pessoal em relação à receita corrente líquida, a relação entre as despesas com pessoal e o número de funcionários do município, a análise das despesas correntes e a despesa com a terceirização de serviços. Utilizou-se também um ajuste monetário com base no IGP-DI (Índice Geral de Preços-Disponibilidade Interna), da Fundação Getulio Vargas, em algumas das variáveis abrangidas nas séries históricas, com vistas a minimizar distorções nas análises de evolução das despesas entre o ano inicial e final.

## **4 AS DESPESAS COM PAGAMENTO DE PESSOAL E ENCARGOS SOCIAIS NO MUNICÍPIO DE CAÇAPAVA DO SUL**

### **4.1 O Município**

A cidade de Caçapava do Sul tem sua origem em um acampamento militar na metade do ano de 1770, sendo o nono município mais antigo do Rio Grande do Sul. Seu território está situado na região da Campanha, com extensas jazidas de minérios de cobre, cal e caulim. A configuração topográfica de seus campos e serras prestam-se a criação de gado e a agricultura, por isso tem na base de sua economia o setor primário. Também com grande importância se destaca a indústria e a mineração, sendo esta responsável por mais de 80% da produção de calcário do Rio Grande do Sul (PREFEITURA DE CAÇAPAVA DO SUL, 2012).

Devido a sua localização privilegiada em termos de estratégia militar, com suas diversas serras e vales intercalados entre elas, Caçapava do Sul teve participação de destaque em todos os movimentos revolucionários do Estado (RIBEIRO, 1996). Nos últimos anos, o turismo tem se apresentado como uma participação significativa na renda do município.

Segundo dados do Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística (IBGE), Caçapava do Sul possui uma população no último censo de 2010 de 33.690 habitantes, sendo o 54º em número habitantes/Estado e tendo 25% da população em zona rural. Possui um PIB no ano de 2009 de R\$ 407.264 ficando classificado no Estado em 85º e 732º no país, um PIB per capita de R\$ 12.319 e um Índice de Desenvolvimento Socioeconômico (IDESE), calculado pela Fundação de Economia e

Estatística, de 0,739, classificado como um indicador de desenvolvimento médio (FEE, 2012).

## 4.2 Análise dos Dados

### 4.2.1 Análise das despesas com pessoal e encargos sociais

De acordo com a fórmula da Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF), apresentada na metodologia, verifica-se que o município de Caçapava do Sul esta dentro dos limites estipulados nessa lei. Desse modo, a LRF estabelece que as despesas com pessoal devam corresponder a no máximo 60% da Receita Corrente Líquida (RCL), para os municípios em cada período de apuração, sendo 54% para o executivo e 6% para o legislativo este representado pela Câmara de Vereadores. Sobre este limite máximo ainda é estabelecido um limite prudencial para estes gastos que representa 95% do limite máximo fixado a cada um dos poderes, ou seja, para o executivo municipal é (95% x 54%) igual a 51,3 % da RCL.

No período analisado de 2004 a 2010, conforme a Tabela 1, o município teve o maior percentual de despesa com pessoal e encargos sociais em relação à RCL no ano de 2010, sendo de 46,5%. Dentro de todo o período o município não atinge o limite máximo imposto pela LRF e nem o limite prudencial, que se ultrapassado o município sofreria penalidades, tais como: proibição de criação de cargos, contratação de horas extras, admissão de pessoal e reajuste de remuneração.

Portanto, o município está enquadrado na Lei, e o aumento nas despesas com pessoal e encargos sociais nos três últimos anos que se destacam pode ser explicado devido a reajustes anuais nos salários e um aumento no número de funcionários, conforme a Tabela 2.

**Tabela 1** - Limites de Despesa com Pessoal (LDP) – 2004 a 2010

Ano	Pessoal e Encargos Sociais	Receita Corrente Líquida	LDP
2004	15.223.572,34	32.848.182,53	46,35
2005	12.022.340,03	34.176.409,41	35,18
2006	12.774.443,03	35.449.519,33	36,04
2007	14.135.800,58	37.332.515,90	37,86
2008	16.566.928,17	39.694.618,16	41,74
2009	17.236.710,45	42.249.566,05	40,80
2010	20.571.952,96	44.240.228,09	46,50

**Tabela 2** - Relação da despesa com pessoal e encargos sociais com número de funcionários ativos na Prefeitura de Caçapava do Sul, no período de 2004 a 2010.

Ano	Pessoal e Encargos Sociais	Índice de Evolução das Despesas	Nº de Funcionários	Índice de Evolução nº de funcionários	Despesa por funcionário
2004	15.223.572,34	100	858	100	17.743,09
2005	12.022.340,03	78,97	893	104,079	13.462,87
2006	12.774.443,03	83,91	896	104,429	14.257,19
2007	14.135.800,58	92,85	843	98,252	16.768,45
2008	16.566.928,17	108,82	907	105,711	18.265,63
2009	17.236.710,45	113,22	979	114,103	17.606,45
2010	20.571.952,96	135,13	1055	122,960	19.499,48

A análise da tabela 2 é realizada demonstrando em números índices sua evolução através da variação percentual de crescimento das despesas e dos números de funcionários, comparativamente ao ano de 2004, que é considerado o ano base que equivale ao número índice 100,00.

O município de Caçapava do Sul no início do período em 2004 possuía 858 servidores públicos, que geravam uma despesa de R\$ 15.223.572,34 (Tabela 2). Deste modo, cada servidor público, incluindo os cargos efetivos e comissionados, custou aos cofres públicos R\$ 17.743,09 no ano de 2004. Em relação ao final do período, no ano de 2010, as despesas com funcionários já correspondem há R\$ 20.571.952,96, um aumento de 35,13% se comparado ao início do período e um total de 1055 funcionários, 197 a mais do que em 2004.

Também de acordo com uma Pesquisa de Informações Municipais do IBGE, em 2009, é citado que quanto menor o município maior a média de servidores por habitante, significando que municípios maiores, com mais de 500 mil habitantes, têm em média 17,6 servidores por mil habitantes. Isto ocorre devido à existência do ganho de escala nos municípios maiores, estes conseguem fornecer os serviços públicos com uma média de servidores por habitante menor em relação aos municípios de pequeno porte. Podendo ser explicado pela menor capacidade de investimento em informatização dos procedimentos destes que se traduz na necessidade de maior número de servidores nos pequenos municípios.

O município de Caçapava do Sul, em 2010, tinha uma população de 33.690 habitantes (IBGE, 2012) e, de acordo com a tabela 2, um total de servidores de 1.055, correspondendo há 31,93 servidores por mil habitantes, percentual elevado segundo a pesquisa.

O índice de evolução das despesas, no ano de 2005 há um decréscimo nos gastos com pessoal e encargos sociais em 21,03% e um aumento no número de funcionários em 4,07%, em relação ao ano base de 2004. De 2005 a 2010 há um crescimento do índice de evolução das despesas com pagamento de pessoal e encargos sociais, sendo que o crescimento no ano de 2008 de 8,82% maior que o ano base de 2004. Já o índice de evolução do número de funcionários tem um pequeno acréscimo até 2006 permanecendo acima do ano base. Em 2007 há um decréscimo de

1,75% em relação ao ano base 2004. De 2008 a 2010 retorna o crescimento deste índice se mantendo acima do índice 100,00 do início do período. Com exceção dos anos 2005 e 2007 onde há um comportamento inverso entre as variáveis despesas com pessoal e encargos sociais e o número de funcionários, o restante do período demonstra relação positiva, o aumento do número de funcionários corresponde há um aumento nas despesas com pessoal e encargos sociais.

Na tabela 3, pode-se analisar a comparação entre a receita arrecadada por servidor com a despesa por servidor na tabela 2, e verifica-se que o município apresenta um elevado percentual neste indicador. Em média, o percentual da despesa em relação à arrecadação é de 37,34%, média aritmética do período de 2004 a 2010.

**Tabela 3** - Arrecadação por servidor e porcentagem da despesa em relação à arrecadação no período de 2004 a 2010 no município de Caçapava do Sul

Ano	Receita arrecadada	nº de servidores públicos municipais	Arrecadação por servidor	% da despesa em relação à arrecadação
2004	33.145.502,52	858	38.631,12	45,93
2005	34.259.979,91	893	38.365,04	35,09
2006	35.892.054,12	896	40.058,10	35,59
2007	42.774.526,98	843	50.740,84	33,05
2008	44.566.720,28	907	49.136,41	37,17%
2009	48.944.013,94	979	49.993,89	35,22%
2010	52.327.013,19	1055	49.599,06	39,31%
Média	Aritmética	-	-	37,34%

Este indicador percentual demonstra que se pode avaliar a eficiência operacional do município na gestão de receita arrecadada por servidor em relação à despesa por servidor. Quanto mais alto este valor menor a eficiência operacional do município, ou seja, quanto maior o valor percentual da despesa por servidor em relação à arrecadação por servidor menos recursos sobram para investimentos em políticas públicas.

O maior valor deste indicador é apresentado no ano de 2004 para cada R\$ 38.631,12 (Tabela 3) arrecadado, há uma despesa de R\$ 17.743,09 (Tabela 2). O servidor público deste município custa 45,93% da receita arrecadada, restando pouco mais da metade da receita para investimentos em políticas públicas no município. No final do período analisado, no ano de 2010, este percentual já apresenta-se em 39,31% podendo destinar um percentual maior em torno de 60% para os investimentos municipais.

#### 4.2.2 Análise dos grupos das despesas correntes



A Tabela 4 demonstra a representatividade de cada grupo, classificado nas despesas correntes em relação ao total dessa categoria econômica, buscando representar a importância de cada grupo frente ao somatório dos dispêndios de caráter contínuo praticados pela administração municipal de Caçapava do Sul.

**Tabela 4 - Despesas por grupos de natureza econômica do período de 2004 a 2010**

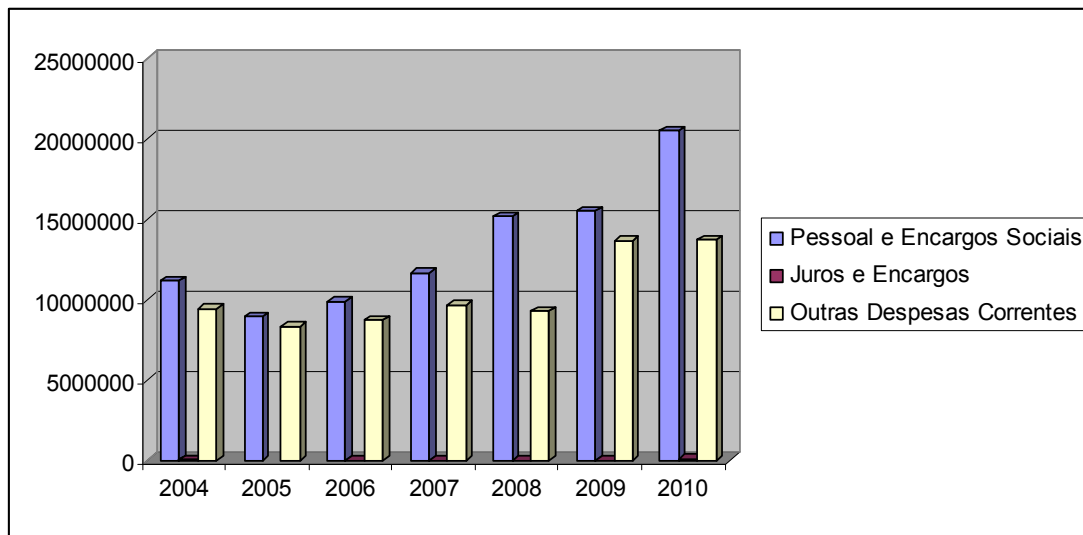
Ano	Pessoal e encargos	%	Juros e encargos	%	Outras desp. correntes	%	Despesas Correntes	%
2004	11.159.806,81	54,01	47.000,00	0,23	9.456.583,00	45,76	20.663.389,81	100
2005	8.961.816,18	51,78		0,00	8.347.309,49	48,22	17.309.125,67	100
2006	9.865.318,46	53,01	5.787,36	0,03	8.737.475,76	46,95	18.608.581,58	100
2007	11.638.435,55	54,65	3.962,14	0,02	9.654.436,45	45,33	21.296.834,14	100
2008	15.167.807,17	62,02	20,00	0,00	9.287.429,80	37,98	24.455.256,97	100
2009	15.502.958,76	53,08	100,00	0,00	13.703.369,87	46,92	29.206.428,63	100
2010	20.494.075,47	59,76	85.611,00	0,25	13.713.245,74	39,99	34.292.932,21	100

Em relação à análise por grupos de natureza econômica das despesas correntes, evidenciado na Tabela 4, observa-se que as despesas correntes de maior relevância, concentrando a maior parte das destinações dessa categoria, se encontram nos grupos “pessoal e encargos sociais” e “outras despesas correntes”.

No entanto o grupo que apresenta o maior percentual de gastos nas despesas correntes é o grupo pessoal e encargos sociais, representando mais da metade do total das despesas correntes, sendo que dentro deste período o ano de 2008 chega a 62,02%, este gasto neste grupo não significa que não seja necessário, pois para a manutenção da máquina administrativa, a qualidade nos serviços públicos prestados e no atendimento a população é necessário um quadro de servidores qualificados e remunerados de acordo com as suas atribuições, sendo necessários os reajustes salariais todos os anos, a concessão de vantagens pessoais aos servidores, às promoções e as mudanças de categoria, estas alterações necessárias mantêm o percentual de gastos com pessoal e encargos sociais em mais da metade das despesas correntes.

O grupo “juros e encargos da dívida não expressa grande representatividade se mantendo em menos de 0,3% em todo o período. A rubrica outras despesas correntes representa quase metade das despesas correntes.

O gráfico 1 demonstra a relação entre o total das despesas correntes e os demais grupos que compõe essa categoria.



**Figura 1** - Despesas por grupo de natureza econômica do período de 2004 a 2010

**Fonte** – Autores: pesquisa de campo

Verifica-se que os gastos com pessoal e encargos sociais e outras despesas correntes evoluíram de forma praticamente proporcional em relação a seus grupos de despesa, demonstrando que o município mantém os padrões de gastos ocorridos nos anos anteriores de forma a manter a máquina pública. Já os juros e encargos demonstram no gráfico a baixa expressividade dos valores em relação aos outros dois grupos.

#### 4.2.3 Análise da terceirização de serviços

Diante do exposto sobre as despesas com pessoal e encargos sociais, sendo estas designadas de despesas obrigatórias de caráter continuado, pois é necessária sua previsão legal para fixação de vencimentos e concessão de vantagens pecuniárias aos servidores públicos, além de seguir o princípio da irredutibilidade art. 37, XV da Constituição e da LRF, ganha importância como alternativa para não aumentar as despesas com pessoal à terceirização de serviços.

A terceirização de serviços também chamada de execução indireta dos serviços é realizada perante contrato através de delegação de competências como a desconcentração e a descentralização, e somente pode ser concretizada se for contratada uma empresa particular por meio de licitação cuja atividade que desempenha para o município não constitua atividade fim e sim atividade auxiliar, como de vigilância e limpeza urbana.

Para o município a contratação de mão-de-obra nestas atividades auxiliares não gera vínculos empregatícios, pois os trabalhadores são subordinados as empresas contratadas ou

terceirizadas, não mantém vínculo com o município, sendo assim as despesas com mão-de-obra não são computadas nas despesas com pessoal e encargos sociais.

Portanto, é importante a análise dessas despesas a fim de verificar se esta ocorrendo um aumento das terceirizações com serviços de empresas em substituição a contratação de servidores e empregados públicos que ocorre com a terceirização de mão-de-obra, pois esta é contabilizada como “outras despesas de pessoal”, impactando no limite das despesas com pessoal na LRF.

O aumento de gastos de serviços de terceiros deve ser analisado no balanço contábil nos elementos de despesa serviços de consultoria e serviços de terceiros (PF e PJ) conforme demonstrado na tabela 5.

**Tabela 5 - Gasto com Terceirização de Serviços.**

<b>Ano</b>	<b>Serviços de consultoria 3.3.90.35</b>	<b>Serviços terceiros PF 3.3.90.36</b>	<b>Serviços terceiros PJ 3.390.39</b>	<b>Total</b>	<b>Índice de Evolução</b>
2004	63.432,65	759.623,03	5.181.985,02	6.005.040,70	100,00
2005	27.500,90	910.643,15	4.564.384,90	5.502.528,95	91,63
2006	43.378,61	487.365,33	4.479.791,71	5.010.535,65	83,44
2007	43.117,56	472.918,67	3.800.442,17	4.316.478,40	71,88
2008	33.859,53	421.096,38	3.865.400,20	4.320.356,11	72,95
2009	64.486,35	748.786,47	6.312.605,00	7.125.877,82	118,66
2010	80.304,00	505.559,53	5.413.492,32	5.999.355,85	99,91

A terceirização do serviço público no município de Caçapava do Sul não apresentou evolução durante o período de 2004 a 2010. Com exceção do ano 2009 que obteve crescimento de 18,66% em relação ao ano base 2004, o restante do período permaneceu abaixo ou próximo da base 100,00 do ano de 2004. É importante destacar que no ano de 2009 o índice de aumento nas despesas com pessoal foi somente de 3 % em relação ao ano anterior enquanto que a despesa com terceirização foi de 55,73%. De acordo o índice de evolução dos gastos com terceirização de serviços, em todo o período não se pode concluir que esta ocorrendo um aumento da terceirização de serviços em substituição a contratação de mais funcionários e ao aumento das despesas com folha de pagamentos.

## **CONCLUSÕES**

Durante o período avaliado, o município esteve enquadrado na Lei, não atingindo o limite máximo imposto pela LRF que é de 60% da RCL e nem o limite prudencial, tendo suas despesas

com pessoal e encargos sociais um crescimento percentual elevado nos últimos anos, sendo que estes aumentos podem ser explicados por reajustes anuais nos salários e aumento no número de funcionários. No final do período, no ano de 2010 ocorreu um aumento expressivo nestas despesas, mas estas continuam mantidas dentro do limite de despesa com pessoal, correspondendo a 46,5% da RCL.

No estudo houve relação entre o aumento de despesas com o pagamento de pessoal e o aumento de servidores durante o período de 2004 a 2010. O número de funcionários é expressivo em comparação com o tamanho do município e o indicador percentual da despesa em relação à arrecadação por funcionário evidenciou que quase metade da receita arrecadada é comprometida com despesa de funcionário.

Além disso, foram analisados os grupos das despesas correntes que comprovou que a despesa de maior relevância, se encontra no grupo pessoal e encargos sociais correspondendo mais da metade das despesas correntes. Na última seção verificou-se que não há um aumento da terceirização de serviços em substituição a contratação de mais funcionários e ao aumento das despesas com folha de pagamentos.

## REFERÊNCIAS

BACEN. Banco Central do Brasil. **Calculadora do cidadão**. Disponível em: <<http://www.bcb.gov.br>>. Acesso em jan. de 2012.

BIDERMAN, Ciro.; ARVATE, Paulo. **Economia do Setor Público no Brasil**. Rio de Janeiro, RJ, editora Elsevier, 2004. 560p.

BOND, Maria. Thereza. **Práticas Profissionais na Gestão Pública**, IBPEX, Curitiba-PR, 2007. 139p.

BRASIL, Lei Complementar nº 101, de 04 de maio de 2000. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/lcp/lcp101.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp101.htm)>. Acesso em set. de 2012.

BRASIL, Tesouro Nacional do. **Entendendo a Lei de Responsabilidade Fiscal**. Disponível em: <[www.tesouro.fazenda.gov.br](http://www.tesouro.fazenda.gov.br)>. Acesso em ago. de 2012.

FIGUEIREDO; NÓBREGA. **Os municípios e a lei de responsabilidade fiscal**. BNDES, Porto Alegre, 2001. 53p.

FEE. Fundação de Economia e Estatística. **FEEDADOS**. Disponível em: <<http://www.fee.tc.br>>. Acesso em set. de 2012.

GERIGK, Wilson.; CLEMENTE, Ademir.; TAFFAREL, Marinês. O impacto da Lei de Responsabilidade Fiscal sobre a Gestão Financeira Municipal: um estudo com os municípios do Paraná. **Revista Eletrônica de Ciência Administrativa –RECADM**, v.10, n.1, p.64-83, Campo Largo, mai., 2011.

GIACOMINI, James. **Orçamento Público**. 13. ed. ampl. rev. e atual. São Paulo: Atlas, 2005. 365p.

IBGE. Instituto Brasileiro de Economia e Estatística. Disponível em: <<http://www.ibge.gov.br/home>>. Acesso em out. de 2012.

KALIFE, Marco Aurélio. Administração Pública: Lei de Responsabilidade Fiscal e a Controladoria. **Revista Eletrônica de Contabilidade**, Santa Maria, v.1, n.1, set./nov., 2004.

LIMA, D. V.; CASTRO, R. G. de. **Contabilidade Pública**. 3 ed. São Paulo: Atlas, 2011. 248p.

MELLO, Gilmar Ribeiro. de; SLOMSKI, Valmor.; CORRAR, Luiz J. **Estudo dos Reflexos da Lei de Responsabilidade Fiscal no Endividamento dos Estados Brasileiros**. (2005), disponível em: <<http://www.cgg-amg.unb.br/index.php/contabil/article/view/170>>. Acesso em ago. de 2012.

PREFEITURA MUNICIPAL DE CAÇAPAVA DO SUL. **HISTÓRIA**. Disponível em:<<http://www.cacapava.rs.gov.br/>>. Acesso em set. de 2012.

REZENDE, Fernando. **Finanças Públicas**. 2 ed. São Paulo: Atlas, 2010. 384p.

RIANI, Flávio. **Economia do Setor Público: Uma abordagem introdutória**, 4 ed. São Paulo: Atlas, 2002. 296 p.

RIBEIRO, Claudio Marques. **Estudo de quatro municípios da Serra do sudeste do Rio Grande do Sul e possíveis alternativas para o seu desenvolvimento**. (1996), disponível em: <[http://www.ccei.urcamp.tche.br/disserta/disserta1\\_ribeiro.pdf](http://www.ccei.urcamp.tche.br/disserta/disserta1_ribeiro.pdf) > Acesso em set. de 2012.

SANTOLIN, Roberto; JAYME, Frederico Gonzaga.; REIS, Julio Cesar. dos. Lei de Responsabilidade Fiscal e Implicações na Despesa de Pessoal e de Investimento nos Municípios Mineiros: Um Estudo com Dados em Painel Dinâmico. **Revista Estudos Econômicos**, São Paulo, v. 39, n. 4, p. 66-77, Out./Dez. 2009.

VARGAS, Osnivaldo de Oliveira. **A Gestão Pública sob a ótica da Lei de Responsabilidade Fiscal**. 2007, monografia apresentada a ESAB, Curitiba PR.