DESEMPENHO FINANCEIRO DE MUNICÍPIOS GAÚCHOS: UMA ANÁLISE PRÉ E PÓS-PROMULGAÇÃO DA LEI DE RESPONSABILIDADE FISCAL – LRF

FINANCIAL PERFORMANCE OF GAÚCHOS MUNICIPALITIES: AN ANALYSIS OF PRE AND POST-ENACTMENT OF FISCAL RESPONSIBILITY LAW – LRF

Marcos Antonio de Souza[1]
Carla Schnorr[2]
Lauro Brito de Almeida[3]
José Antonio Cescon[4]

Resumo: O objetivo do artigo é identificar o desempenho financeiro de municípios gaúchos pré e pós-promulgação da LRF, baseado nas métricas despesa com pessoal e dívida líquida consolidada. Trata-se de uma pesquisa descritiva, com abordagem quantitativa, mediante análise de diferença de média e compreendendo os períodos entre 1997-1999 e 2008-2010. A coleta de dados ocorreu por pesquisa documental nos relatórios FINBRA publicados pela STN, referentes a 429 municípios. - Constatou-se que o desempenho pós LRF foi favorável quanto à redução da média geral nas duas variáveis pesquisadas. No cumprimento dos limites legais o desempenho foi favorável na métrica despesa com pessoal, e desfavorável na dívida consolidada líquida. Conclui-se que, no geral, o advento da LRF direcionou melhoras na gestão financeira dos municípios gaúchos pesquisados.
Palavras-chave: Gestão Pública. LRF. Desempenho. Municípios Gaúchos.

Abstract: This paper aims to identify the financial performance of gaucho's municipalities before and after enactment the Fiscal Responsibility Law (LRF), based on personnel expenses and net debt metrics. This is a descriptive research with quantitative approach, by analyzing and understanding the mean difference analysis between the periods 1997-1999 and 2008-2010. Data collection occurred in documentary research reports published by FINBRA STN, referring to 429 municipalities. It was found that the performance after LRF was favorable in reducing the overall average in the two variables studied. In compliance with the legal limits, performance metric was favorable in personnel expense, and unfavorable in consolidated net debt. We conclude that in general the advent of LFR directed improvements in the financial management of gauchos municipalities surveyed.
Keywords: Public Management, LRF, Performance. Gaucho's Municipalities.

[1] Doutor em Controladoria e Contabilidade pela FEA/USP, Professor e Pesquisador da Unisinos, marcosas@unisinos.br Av. Unisinos, 900, Cristo Rei, CEP 93010-004, São Leopoldo, RS – Brasil.
[2] Mestre em Ciências Contábeis pela Unisinos, carla@schnorr.com.br Rua Sergipe, 203, São Cristovão, CEP 95900-000, Lajeado, RS – Brasil.
[3] Doutor em Controladoria e Contabilidade pela FEA/USP, Professor e Pesquisador da UFPR, brito@uol.com.br Rua Visconde de Guarapuava, 4157, Batel, CEP 80240-010, Curitiba, PR, Brasil.
[4] Mestre em Ciências Contábeis pela Unisinos, Professor do Centro Universitário UDC, cescon@cescon.adm.br Rua Castelo Branco, 349, Centro, CEP 85852-010, Foz do Iguaçu, PR, Brasil.

Editado por Luiz Carlos Marques dos Anjos. Recebido em 24/10/2013. Avaliado e recomendado para publicação em 22/12/2016.

1 Introdução

Para Kalife (2004), Albuquerque (2007) e Mendonça (2009) desde o final do século XIX, o desregramento fiscal interno e externo tem sido um dos principais problemas macroeconômicos enfrentados pelo país. Nesse cenário, os crescentes déficits públicos e endividamento, as altas taxas inflacionárias e o desequilíbrio financeiro dos entes públicos têm sido intensamente debatidos, com especial destaque à necessidade de uma reforma fiscal.

Assumindo que a crise instalada decorre da indisciplina fiscal e do excesso de intervenção estatal na economia, houve a necessidade da implantação de medidas e reformas estruturais para garantir a estabilidade financeira (CHIEZA, 2008). Na década de 1960, a edição da Lei Federal nº 4.320/64 foi uma das primeiras tentativas. A Constituição Federal promulgada em 1988 (CF/88) também tratou do tema. No entanto, as condições para uma gestão financeira com equilíbrio fiscal é assegurada com a edição da Lei Complementar nº 101, 04/05/2000, popularmente conhecida como Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF).

A LRF abre espaço para modernizar a gestão pública e oportuniza a introdução de modelos de controle gerencial. Por meio de mecanismos concretos ela disciplina e cria condições para tornar a gestão pública mais efetiva e eficaz. Em termos práticos propõe uma gestão direcionada ao cumprimento de metas de desempenho, principalmente com foco nos limites para as relações despesas/receitas e dívida líquida consolidada/receitas. A concretização das propostas contidas no enunciado da LRF é assegurada pela instituição de controles disciplinadores para aplicação dos recursos em ações públicas e parâmetros limitadores para a dívida consolidada líquida e gastos com pessoal. (MARCUZZO e FREITAS, 2004; ALBUQUERQUE, 2007; CHIEZA, 2008).

É desse contexto que emerge a questão de pesquisa deste estudo: o desempenho financeiro dos municípios gaúchos, com base nos indicadores de despesas com pessoal e dívidas consolidadas líquidas, diferem nas fases pré e pós-edição da LRF? O objetivo é identificar se, quando comparados os indicadores de despesas com pessoal e dívidas líquidas consolidadas, períodos pré e pós-edição da LRF, houve melhoria ou não nos desempenho dos municípios gaúchos.

Este estudo contribui em complementar outros já realizados que discutem as questões da LRF, com destaque para Giuberti (2005); Fioravante, Pinheiro e Vieira (2006); Carvalho (2007); Gerigk (2008); Chieza (2008) e Santolin, Jayme Jr. e Reis (2009).

O texto está estruturado em cinco seções, incluindo esta Introdução. Em seguida, na seção Referencial Teórico, apresentam-se os aportes teóricos e empíricos. Na terceira seção se detalha a Metodologia que ampara o desenvolvimento da investigação. Tem-se nas duas seções seguintes, respectivamente, os Resultados e Discussão e as Conclusões do estudo. Por fim são listados os textos que suportam a pesquisa.

2 Referencial Teórico

2.1 Gestão pública

A administração pública é a estrutura administrativa criada e mantida para execução dos serviços públicos de competência do ente público no atendimento das necessidades coletivas (GERIGK, 2008). Para Kohama (2006) a administração pública é um elo entre o governo e a sociedade com o objetivo de concretizar o bem comum, atendendo as necessidades da população mediante a administração dos recursos públicos.

A administração pública brasileira, conforme Souza (2006) é marcada pela existência de três modelos desenvolvidos e utilizados ao longo da história política brasileira: (a)

patrimonialista, (b) burocrático e (c) gerencial. No modelo patrimonialista o gestor usa o público como se privado fosse por meio de benefícios individuais. Por outro lado, no modelo burocrático os procedimentos da entidade são radicalmente vinculados à obediência de regras, normas e legislações. Para Souza, ainda que os modelos sejam objeto de controvérsias e discussões, suportam as tentativas de reformas administrativas e de modernização. Nesse contexto, ora enfatizam um, ora outro modelo na tentativa de promover melhorias no desempenho das organizações públicas e na qualidade dos serviços prestados à população brasileira.

Os processos instaurados para realizar as reformas da administração pública provocaram mudanças significativas nas regras constitucionais, por meio da criação de novos instrumentos legais. Assim, os instrumentos legais amparam as ações do administrador público ante a exigência de combinar o cumprimento da legislação em conjunto com uma gestão efetiva e responsável. A reforma inovou com a gestão participativa dos munícipes, garantindo maior transparência das ações governamentais, essencial para assegurar a continuidade de programas e planos de diferentes administrações (FIDELIS, 2006).

As reformas no setor público abrem espaços para desenvolver um modelo de administração gerencial no setor público. A adoção desse modelo exigiu mudanças nos órgãos e dos gestores, entre elas, a revisão dos processos, estratégias de redimensionamento, redução de despesas, otimização da arrecadação de recursos e melhoria da qualidade dos serviços públicos prestados (VIGODA, 2002). Esta gestão contemporânea, denominada como a Nova Gestão Pública (NGP) ou *New Public Management* (NPM) é um movimento de modernização da administração pública, com origem nas teorias institucionais e na racionalidade econômica. É, nestes termos, uma gestão com foco nos resultados, desempenho e produtividade, utilizando para tanto, um conjunto de práticas gerenciais orientadas para os interesses dos cidadãos (BARZELAY, 2000).

A NPM, para Hood (1995), deve ser vista como uma ruptura nos padrões da gestão pública, uma vez que busca diminuir as diferenças entre os setores públicos e privados. Nesse contexto de quebras de paradigmas, a gestão com ênfase no resultado, ao invés do processo é uma mudança marcante no foco da gestão pública (HOOD, 1995; FEDERASUL, 2009).

O modelo de administração gerencial no Brasil foi desenvolvido com base nas abordagens americanas e inglesas da nova administração pública. Nestas administrações estão presentes os objetivos da redução de custos, responsabilização, descentralização das atividades e principalmente da satisfação da demanda social quanto aos produtos ou serviços oferecidos pelo setor público (SOTHE, 2009).

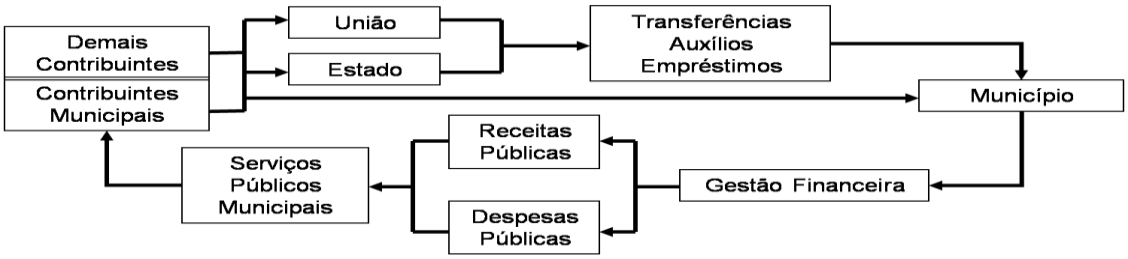
2.2 Gestão financeira municipal

A gestão financeira na administração pública compreende arrecadar, gerir e despender recursos (GERIGK, 2008). De acordo com Silva (2004), desenvolve-se fundamentalmente em três campos: (a) a receita (obtenção de recursos patrimoniais); (b) a despesa (emprego de recursos patrimoniais para realização dos fins do ente público); (c) a gestão (administração e conservação do patrimônio público).

Nos municípios, a gestão financeira cuida dos procedimentos para obter e administrar os recursos financeiros (receitas públicas) necessários para realizar os serviços públicos e programas de governo, sendo o interesse local consignado no orçamento municipal. A sua execução e/ou desenvolvimento ocorre com a efetiva realização de despesas públicas, portanto, consumindo os recursos financeiros disponíveis (GERIGK, 2008).

O ciclo financeiro na gestão pública municipal representa o fluxo dos recursos necessários para executar as atividades inerentes à administração municipal (MATIAS e CAMPELLO, 2000). Conforme diagramado na Figura 1, ele inicia-se na captação de recursos. Uma vez realizada a arrecadação são criados vínculos e obrigações para a administração e somente terminam com a contrapartida aos munícipes pela prestação dos serviços públicos.

Figura 1 - Ciclo financeiro municipal



Fonte: Gerigk (2008)

No ciclo financeiro municipal há dois tipos de contribuintes: (a) os munícipes: pagam tributos, contribuições e serviços; (b) os contribuintes para as receitas da União e dos Estados, transferidas aos municípios na forma constitucional ou voluntária, auxílios ou empréstimos. Após a fase da arrecadação os recursos são aplicados às despesas públicas produzindo os serviços utilizados pela população (GERIGK, 2008). Normas de finanças públicas da LRF para a gestão fiscal tem foco em quatro objetivos: (a) o planejamento; (b) a transparência; (c) o controle; (d) a responsabilização nas ações dos administradores.

2.3 Lei de responsabilidade fiscal

Para Zuccolotto, Ribeiro e Abrantes (2009), a LRF foi inspirada pelas experiências e formulações havidas na Nova Zelândia, Estados Unidos da América (EUA) e na União Europeia. O Quadro 1, elaborado com base em Toledo Jr. e Rossi (2005), detalha as características internacionais incorporadas pela LRF.

Quadro 1: Características das experiências internacionais incorporadas pela LRF

Países	Características
Nova Zelândia	a) o executivo tem liberdade para orçar e gastar, mediante forte transparência sobre esses itens; b) redução das dívidas públicas a níveis prudentes; c) manter níveis de patrimônio líquido para enfrentar possíveis riscos fiscais; d) gerenciamento dos riscos fiscais existentes.
EUA	a) aplicado ao Governo Federal; b) Congresso fixa metas de superávit e usa mecanismos de controle para aplicação do orçamento; c) limitação de empenho para seguir metas orçamentárias; d) compensação orçamentária: aumentos de despesas são compensados com redução de outras ou aumento de receitas.
União Europeia	a) critério para verificação da sustentabilidade financeira dos Estados-membros; b) comprometimento dos membros com metas fiscais e com déficits fiscais excessivos; c) metas orçamentárias e para o endividamento, monitorados por uma comissão.

Fonte: Toledo Jr. e Rossi (2005)

Na construção da LRF brasileira incorporaram-se dos EUA as regras de rigidez fiscal; da Comunidade Econômica Europeia a possibilidade de abranger todos os entes da Federação; da Nova Zelândia as regras de transparência (CHIEZA, 2008). Para considerar as peculiaridades nacionais foram feitas algumas adaptações. A LRF foi sancionada como Lei Complementar n.º 101em 04/05/2000. A edição na forma de lei complementar foi para regulamentar as finanças públicas, conforme expresso no artigo 163 da CF/88.

O objetivo da LRF é definir normas de finanças públicas direcionadas para a responsabilidade na gestão fiscal. Assim, é vista como um novo código de regras para a gestão fiscal na medida em que impõe regras sólidas de gestão orçamentária, financeira e de transparência fiscal (CHIEZA, 2008). Entre as principais características dessa lei, por ser complementar à Constituição, os requisitos necessários para modificar seus dispositivos são mais rígidos e há mais exigências. A abrangência da LRF é nacional e extensiva a todos os entes da nação. Portanto, ela vigora para as três esferas de governo, para os três poderes e para todos os órgãos e entidades pertencentes à administração pública (CULAU e FORTIS, 2006).

2.3.1 Limites estabelecidos pela LRF

A legislação brasileira, conforme Andrade (2006), com o objetivo de induzir o estado a cumprir seu papel na promoção do benefício público, mediante atos e fatos administrativos, vem estabelecendo por meio de normas legais os percentuais ou números mínimos e máximos para atendimentos das necessidades da população. Por outro lado, leis e resoluções da esfera federal obrigam os entes da federação a destinarem parte de sua receita a determinados fins e também limitam algumas despesas.

No âmbito da LRF o conceito de Receita Corrente Liquida (RCL) foi definido como parâmetro comum para cálculo dos limites impostos. A RCL resulta da soma das receitas tributárias, de contribuições - patrimoniais, industriais e agropecuárias - de serviços, de transferências correntes, outras receitas correntes, *deduzidas* as transferências constitucionais, a contribuição dos servidores públicos destinada ao custeio do sistema previdenciário e das receitas de compensação financeira entre fundos previdenciários. O cálculo do montante da RCL abrange um período de doze meses, composto pelo mês de referência mais os onze anteriores (GERIGK, 2008).

As despesas com pessoal geralmente representam um percentual expressivo dos gastos dos entes da federação, merecendo grande ênfase na LRF (GIUBERTI, 2005; CARVALHO, 2007; CHIEZA, 2008). No âmbito municipal, está definido na LRF que a despesa total com pessoal, em cada período de apuração não pode exceder a 60% da RCL. A particularidade da LRF é a distribuição desse limite entre os Poderes Executivo e Legislativo. Nesse caso, os poderes não podem exceder os seguintes limites em relação a RCL: (a) 6% para o Legislativo Municipal; (b) 54% para o Executivo Municipal.

Além disso, foram estabelecidos limites de alerta aos gestores, conforme detalhado no Quadro 2 relativo aos gastos com pessoal no âmbito municipal. O alerta para limite legal é quando o gasto com pessoal alcança 90% do limite legal. Já, o alerta para limite prudencial e quando a despesa com pessoal atinge 95% do limite padrão. Os poderes ou órgãos quando no limite prudencial ficam sujeitos a: (a) suspensão de novas contratações, (b) concessão de aumento, (c) reajuste, (d) criação de cargos ou empregos e (e) contratação de horas extras.

A LRF, quando da sua edição, fixou o prazo de dois quadrimestres para enquadramento dos poderes ou entes que em 1999 (exercício anterior ao da publicação da lei) estavam acima dos limites da despesa total com pessoal. Os ajustes necessários para adequar

as regras foram efetuados gradualmente, eliminando o excesso, pelo menos um terço no primeiro quadrimestre, por meio da adoção de medidas como extinção de cargos e funções e redução de jornada de trabalho.

Quadro 2: Limites de gasto com pessoal

Poderes	Descrição	Percentual
Executivo Municipal	a) Limite para Emissão de Alerta - LRF, Inciso II do § 1º do art. 59.	48,6
	b) Limite Prudencial - LRF, Parágrafo Único do art. 22.	51,3
	c) Limite Legal - LRF, alínea "b" do Inciso III do art. 20	54,0
Legislativo Municipal	a) Limite para Emissão de Alerta - LRF, Inciso II do § 1º do art. 59	5,4
	b) Limite Prudencial - LRF, Parágrafo Único do art. 22	5,7
	c) Limite Legal - LRF, alínea "a" do Inciso III do art. 20	6,0

Fonte: TCE/RS (2011)

Os compromissos da dívida e endividamento público sempre foi uma preocupação. A LRF contempla mecanismos com o objetivo de assegurar o controle e a redução do nível de endividamento do setor público brasileiro. O Quadro 3 detalha os limites da dívida consolidada líquida no âmbito municipal.

Quadro 3: Limites quanto a dívida consolidada líquida

Temas	Descrição	Percentual
Dívida Consolidada Líquida	a) Limite para Emissão de Alerta - LRF, inciso III do § 1º do art. 59.	108,0
	b) Limite Legal - Resolução do Senado Federal nº 40/2001, Inciso II do art. 3º.	120,0

Fonte: TCE/RS (2011)

O artigo 30 da LRF define que fixar os limites de endividamento - Quadro 2 - é competência do Presidente da República. Para tanto, terá que submeter ao Senado Federal proposta de limites globais para o montante da dívida consolidada. A Resolução nº. 40/200, artigo 3º, estabelece os limites para dívida consolidada líquida dos Estados, Distrito Federal e Municípios. Para os municípios, ao final do 15º exercício financeiro, contados a partir do ano seguinte ao da edição da Resolução, a dívida líquida consolidada não poderá exceder a 1,2 vezes a RCL.

2.4 Municípios gaúchos

O estado do Rio Grande do Sul (RS), conforme dados do IBGE (2010), é formado por 496 municípios divididos em sete mesorregiões e 35 microrregiões. Com a criação do Conselho Regional de Desenvolvimento (COREDE), a partir de meados da década de 1990 o estado é oficialmente dividido em 28 regiões. O censo demográfico de 2010 contabiliza 10.693.929 habitantes, uma taxa de crescimento em torno de 5% no último decênio representando pouco mais de 500 mil habitantes (Tabela 1).

Tabela 1: Maiores municípios populacionais do Rio Grande do Sul: 2000 e 2010

ESTADOS E MUNICÍPIOS	2000		2010		VARIAÇÃO 2010/2000 (%)
	Habitantes	%	Habitantes	%	
Rio Grande do Sul	10.181.749	100,0	10.693.929	100,0	5,0
Porto Alegre	1.360.590	13,4	1.409.939	13,2	3,6
Caxias do Sul	360.419	3,5	435.482	4,1	20,8
Pelotas	323.158	3,2	327.778	3,1	1,4
Canoas	306.093	3,0	324.025	3,0	5,9
Santa Maria	243.611	2,4	261.027	2,4	7,1
Gravataí	232.629	2,3	255.762	2,4	9,9
Viamão	227.429	2,2	239.234	2,2	5,2
Novo Hamburgo	236.193	2,3	239.051	2,2	1,2
São Leopoldo	193.547	1,9	214.210	2,0	10,7
Rio Grande	186.544	1,8	197.253	1,8	5,7

Fonte: IBGE (2010)

Em 2010, conforme Tabela 1, dez municípios concentram 36,5% da população do estado. O município de Porto Alegre (POA), capital do estado, com 1.409.939 habitantes (13,2% do total) é o mais populoso do estado. A taxa de crescimento da população de POA, 3,6% no decênio, foi inferior a média do estado. As taxas de crescimento da população dos municípios de Pelotas (1,4%) e Novo Hamburgo (1,2%) foram abaixo da média estadual. Os municípios com maiores taxas de crescimento da população foram Gravataí (9,9%), São Leopoldo (10,7%) e Caxias do Sul (20,8%).

O expressivo crescimento populacional de Caxias do Sul tem que ser analisado no contexto do movimento de migração ocorrido entre 2000 e 2010 dentro do estado. Assim, no período, os vetores de atração para os migrantes foram o desempenho econômico do município e as oportunidades de empregos, principalmente no segmento metal-mecânico, o mais expressivo do estado (FEE, 2011).

Em 2008 a economia gaúcha respondia por 6,6% da formação do Produto Interno Bruto [PIB] brasileiro, percentual abaixo dos 7,1% nos primeiros anos da década. Com reflexo direto na economia dos municípios, nos últimos 16 anos a taxa de crescimento do PIB gaúcho ficou abaixo da média brasileira. No período 1995-2010 a taxa média anual de crescimento do PIB Gaúcho foi aproximadamente de 2,5% e a brasileira 3%. Para o mesmo período, o PIB Gaúcho acumulado cresceu 43,8% e o brasileiro 57,1% (FEE, 2011).

2.5 Estudos relacionados

Para Santos (2009) os resultados obtidos com pesquisas sobre a LRF formam um panorama dos impactos e desenvolvimentos que ocorreram com as contas municipais. Dado que cada município tem sua própria realidade, inclusive quanto à dimensão do quadro populacional, receitas próprias e transferidas, estrutura e qualidade dos diversos serviços públicos oferecidos aos cidadãos, entre outras variáveis e características, diversos resultados decorreram da aplicação da LRF.

O Quadro 4, apesar de não exaustivo, objetiva apresentar de forma resumida os principais resultados encontrados por diversos pesquisadores nacionais que se dedicaram a identificar, mesmo com limitações, os efeitos da LRF. Esse conteúdo está apresentado no Quadro 4.

Quadro 4: Estudos empíricos do impacto da LRF nas finanças municipais

Autor/Ano	Título	Período	Principais Resultados
Giuberti (2005)	Efeitos da LRF sobre os gastos dos municípios brasileiros	1997 - 2003	O limite da LRF não afeta os municípios, na média, dado que as despesas com pessoal estavam abaixo dos limites estabelecidos.
Menezes (2006)	Efeitos da LRF sobre as categorias e funções de despesas dos municípios brasileiros	1998 - 2004	A LRF teve sucesso em fazer os municípios cumprirem os limites estabelecidos. Nos municípios que se encontravam dentro dos limites a despesa com pessoal pode crescer mais do que a receita.
Fioravante, Pinheiro e Vieira (2006)	LRF e finanças públicas municipais: impactos sobre despesa com pessoal e endividamento	1998 - 2004	Os limites da LRF superaram resultados médios dos municípios, estimulando aumento da despesa; a minoria que ultrapassava este teto se ajustou. Quanto ao endividamento, gerou-se um efeito limitador para os excessos.
Carvalho (2007)	Efeitos da LRF sobre as despesas públicas dos municípios do estado do Piauí	2000 - 2002	A lei mostrou eficiência na maioria dos municípios; aqueles que descumpriam a lei reduziram seus gastos c/pessoal e endividamento. Os limites mínimos para saúde e educação foram cumpridos.
Gerigk (2008)	O impacto da LRF sobre a gestão financeira dos pequenos municípios do Paraná	1998 - 2006	Municípios com até 20 mil habitantes estão mais homogêneos após a LRF quando comparados os exercícios analisados, reduzindo espaços de manobra. Os municípios pequenos (até 5 mil habitantes) já estavam restringidos antes da LRF.
Chieza (2008)	O ajuste das finanças públicas municipais à LRF: os municípios do RS	1997 - 2004	Os municípios atenderam os limites da LRF. Foram implantadas medidas focadas ao equilíbrio fiscal; não se pode afirmar que elas racionalizaram a ampliação da qualidade dos serviços.
Santolin, Jayme Jr. e Reis (2009)	LRF e implicações na despesa de pessoal e de investimento nos municípios mineiros: um estudo com dados em painel dinâmico	1995 - 2005	O limite de 60% com de gastos com pessoal levou os municípios a associarem diretamente o aumento das transferências correntes com esses gastos e reduziram o vínculo entre a despesa de investimento e a arrecadação tributária.

Fonte: Autores citados.

Estudos semelhantes aos brasileiros estão presentes em outros países. O foco de investigação desses estudos também está no resultado da implantação das regras fiscais como instrumento para redução dos déficits públicos.

Kennedy, Robbins e Delorme (2001) com base nos achados de suas pesquisas afirmam que as regras fiscais, na prática, têm sido adotadas pelos países por uma variedade de razões:

(1) assegurar a estabilidade macroeconômica; (2) aumentar a credibilidade da gestão fiscal do governo e ajudar na eliminação do déficit; (3) garantir sustentabilidade de longo prazo da política fiscal; (4) minimizar as externalidades negativas. Para os autores, na tentativa de controlar o equilíbrio fiscal ou reduzir o seu desequilíbrio, muitos países adotaram regras de forma direta impondo limites para o endividamento. Por outro lado, as regras adotadas de forma indireta limitam os gastos ou déficit público. O Quadro 5 resume as normativas disciplinadoras dos EUA, UE, Japão, Nova Zelândia, Suécia, Austrália e Reino Unido.

Quadro 5: Visão geral das regras fiscais em outros países

País	**Visão Geral das Regras Fiscais**
EUA	Introduzida, em 1985, a legislação *Gramm-Rudman-Hollings* (GRH) visa controlar o déficit e estabelecer o orçamento federal. O objetivo esperado não foi alcançado e em 1990 a legislação foi substituída pelo *Budget Enforcement Act* (BEA) que mudou o foco para controle das despesas e das receitas que estão sobre o controle direto dos legisladores.
União Europeia (CEE)	O Tratado de Maastricht (1992) estabeleceu critérios para países da CEE: assegurar a disciplina fiscal. Tal disciplina ocorre com base em dois critérios principais: (1) o déficit não exceder 3% do PIB; (2) a relação receita bruta x dívida pública não exceder 60% do PIB. As disposições do Tratado foram reforçadas pelo Pacto de Estabilidade e Crescimento (PEC).
Japão	Desde 1947 há uma normativa que limita a emissão de títulos para o financiamento de obras públicas. Em 1997 editou-se a Lei de Reforma Fiscal, fixando que impostos e contribuições sobre a folha e o déficit não devem exceder 50% do PIB. Esse aperto fiscal afetou a economia. Dada a pressão da crise asiática e o fracasso de grandes instituições financeiras japonesas, a economia caiu em recessão. Em 1998 o governo introduziu mais flexibilidade.
Nova Zelândia	Em 1994, a *Fiscal Responsibility Act* (FRA) foi promulgada para melhorar a política fiscal: estabeleceu princípios de gestão fiscal responsável e promoveu a responsabilização com foco no planejamento. O FRA coloca mais ênfase na transparência do que em metas. O Governo definiu que a dívida bruta deveria estar 30% abaixo do PIB. Os objetivos têm sido cumpridos.
Suécia	*A Fiscal Budget Act* (FBA) foi editada em 1996 para definir limites de gastos para 27 áreas de despesas da administração central para um período de três anos. Cada ano, o governo estabelece novos limites para o terceiro ano, e os limites são definidos de forma a garantir redução em proporção ao PIB.
Austrália	Em 1998 aprovou-se a *Charter of Budget Honesty* (CBH) introduzindo regras ficais semelhantes à Nova Zelândia. Exige-se que os governos definam as suas estratégias fiscais de médio prazo objetivos de curto prazo e metas fiscais.
Reino Unido	Em1998 dixou-se os princípios da condução da política fiscal: transparência, estabilidade, responsabilidade, justiça e eficiência. O código fiscal é guiado por duas regras: (1) regra de ouro: os empréstimos só podem ser usados para financiar investimento; (2) regra do investimento sustentável: a dívida líquida será realizada a um nível estável e prudente, abaixo de 40% do PIB.

Fonte: Kennedy, Robbins e Delorme (2001)

Alesina *et al* (1999) pesquisaram os países da América Latina no período de 1980 a 1990. Os achados da pesquisa sugerem que, em termos de disciplina fiscal, os resultados obtidos com a imposição de regras de procedimentos são superiores aos resultantes das regras de orçamento equilibrado. A estruturação de procedimentos hierarquizados contribui para aumentar a disciplina fiscal e impacta o déficit público. Para os autores, a transparência na elaboração e execução do orçamento é um mecanismo para eliminar a assimetria de informação, evitando que o governo possa adotar políticas que transgridem as regras de responsabilidade fiscal.

3 Metodologia

3.1 Classificação da pesquisa

Considerando o problema de pesquisa, a abordagem desta investigação é qualitativa e quantitativa. Saha e Corley (2006) argumentam que os principais benefícios do método qualitativo incluem a possibilidade da descoberta de novas variáveis e relações, além de revelar e entender processos mais complexos em seu ambiente de ocorrência. Por outro lado, as pesquisas quantitativas podem ser definidas como as que permitem recolher, num conjunto de elementos, informações comparáveis entre um elemento e outro (BOUDON, 1989).

3.2 População

Uma população concentra um conjunto de elementos possuidor das características desejáveis para a pesquisa [...] (SILVA e MENEZES, 2005). A população inicial é composta pelos 496 municípios do RS. Foram excluídos da população inicial 67 municípios emancipados no período posterior a edição da LRF e/ou por insuficiência de dados. Feitos os ajustes, a população investigada ficou constituída por 429 municípios gaúchos.

3.3 Coleta e tratamento dos dados

Os dados, secundários, foram coletados na base de dados FINBRA (Finanças do Brasil) disponibilizados no sítio da Secretaria do Tesouro Nacional (STN, 2011). Os dados foram coletados para os intervalos de tempo: (a) 1997-1999 e (b) de 2008-2010. No caso, os intervalos temporais delimitam três anos anteriores e três posteriores a edição e implantação da LRF. A opção pelos exercícios de 1997 a 1999 é para apresentar a situação financeira dos municípios livre dos efeitos da LRF. Por outro lado, para o período 2008 a 2010, assume-se que todas as adaptações e consequências da LRF já tenham se manifestado. Finda a coleta junto a base de dados FINBRA, inicialmente os dados foram padronizados de acordo com o estabelecido pela STN. Em seguida, os indicadores de Despesas com Pessoal [i_{DPt}] e da Dívida Consolidada Líquida [i_{DCLt}] foram calculados, conforme segue:

$$i_{DPt} = \frac{\text{Despesa com Pessoal}_t}{RCL_t} \qquad i_{DPt} < 0,6$$

$$i_{DCLt} = \frac{\text{Dívida Consolidada Líquida}_t}{RCL_t} \qquad i_{DCLt} < 1,2$$

Os 429 municípios gaúchos foram agrupados em 28 conselhos, de acordo com os critérios definidos pelos Conselhos Regionais de Desenvolvimento (COREDEs). Os Conselhos Regionais e respectivas legendas estão listados no Quadro 6. A LRF, quando da sua edição, fixou o prazo de dois quadrimestres para enquadramento dos poderes ou entes que em 1999 (exercício anterior ao da publicação da lei) estavam acima dos limites da despesa total com pessoal. Os ajustes necessários para adequar as regras foram efetuados gradualmente,

eliminando o excesso, pelo menos um terço no primeiro quadrimestre, por meio da adoção de medidas como extinção de cargos e funções e redução de jornada de trabalho.

Quadro 6: Legenda dos COREDEs

	DENOMINAÇÃO DOS COREDES		DENOMINAÇÃO DOS COREDES
1	Centro Sul	15	Celeiro
2	Paranhama Encosta da Serra	16	Alto Jacuí
3	Vale do Caí	17	Médio Alto Uruguai
4	Vale do Rio dos Sinos	18	Nordeste
5	Metropolitano Delta do Jacuí	19	Norte
6	Vale do Rio Pardo	20	Produção
7	Hortênsias	21	Vale do Taquari
8	Serra	22	Campanha
9	Campos de Cima da Serra	23	Fronteira Oeste
10	Litoral	24	Central
11	Sul	25	Jacuí Centro
12	Fronteira Noroeste	26	Vale do Jaguarí
13	Missões	27	Alto da Serra do Botucaraí
14	Noroeste Colonial	28	Rio da Várzea

Fonte: Elaborado pelos autores com base em IBGE (2010)

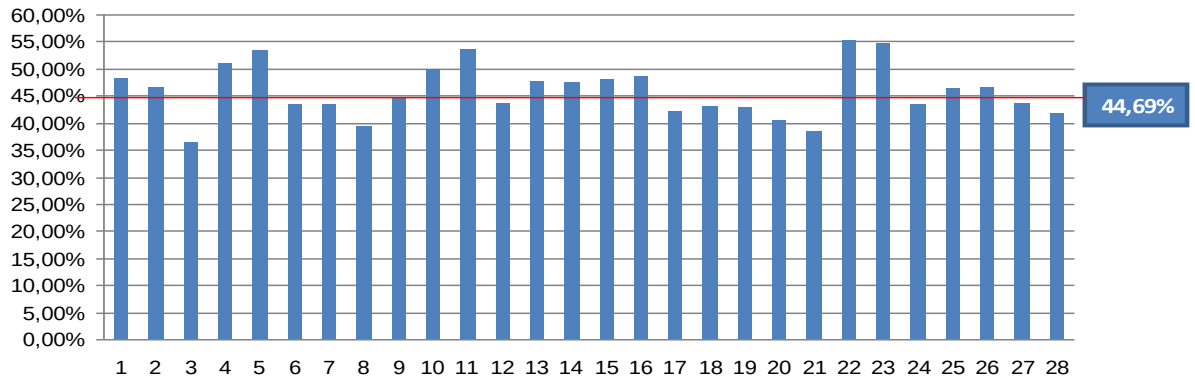
Finalmente, foi calculada a média geral dos municípios gaúchos e individuais dos COREDEs dos Indicadores de Despesas com Pessoal e Dívida Líquida Consolidada, para os exercícios anteriores e posteriores a edição da Lei de Responsabilidade Fiscal.

4 Resultados e Discussão

4.1 Despesa com pessoal

A média geral dos municípios gaúchos para o indicador **Despesa com Pessoal** foi de 44,69 % no período entre 1997-1999 e de 42,46% no período de 2008-2010 - respectivamente pré e pós-edição LRF - conforme evidenciados nos Gráficos 1 e 2. Comparando a média total dos indicadores dos municípios, os dados sugerem pequena melhoria nos gastos com Despesas com Pessoal no período após a implantação da LFR.

Gráfico 1: Média da despesa com pessoal pré edição da LRF

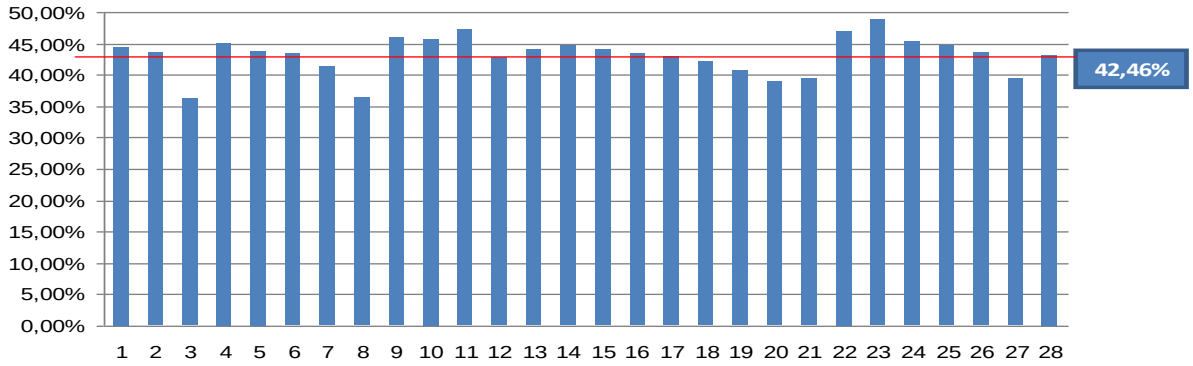


Fonte: Dados da pesquisa

Os COREDEs são agrupamentos de municípios gaúchos. A comparação dos indicadores de despesas com pessoal, individualizados por COREDEs identifica que: (a) no período pré-LRF contabilizam-se 4 COREDEs acima da média geral do estado (44,69%) e o restante abaixo; (b) no período pós-LRF listam-se 20 COREDES (71,43%) acima da média geral do estado (42,46%) e oito (28,57%) abaixo.

No período pós-LRF, dos 14 COREDEs com indicadores inferiores a média do estado no período pré-LRF, mantiveram desempenho favorável os seguintes Conselhos: Vale do Caí, Hortênsias, Serra, Nordeste, Norte, Produção, Vale do Taquari e Alto da Serra do Botucaraí. Por outro lado, os COREDEs, comportamento oposto foi verificado nos Conselhos: Vale do Rio Pardo, Campos de Cima da Serra, Fronteira Noroeste, Médio Alto Uruguai, Central e Rio da Várzea. Os achados sugerem que o desempenho médio dos Conselhos após a LRF foi inferior ao período anterior (Gráfico 2).

Gráfico 2: Média da despesa com pessoal pós edição da LRF



Fonte: Dados da pesquisa

Ao que parece, apesar de apresentarem indicadores abaixo dos limites de gasto com pessoal (Quadro 2), os gestores de seis municípios viram espaço para aumentar esse tipo de despesa, sem violar as regras impostas pela LRF. No período pós-LRF o gasto com pessoal, com base nos indicadores (Despesas com Pessoal/Receitas) reduziu em 22 Conselhos. Nos seis conselhos restantes, listados na Tabela 2, os percentuais de aumentos nos indicadores não foram significativos. O menor percentual de aumento no indicador foi no Conselho Vale do Rio Pardo (0,04%) e o maior no Conselho Central (4,11%).

Tabela 2: COREDEs com aumento no gasto com pessoal pós LRF

COREDE	% Pré LRF	% Pós LRF	Variação	% Aumento
6	43,39%	43,41%	0,02%	0,04%
9	44,48%	45,98%	1,50%	3,37%
17	42,06%	42,96%	0,90%	2,14%
21	38,52%	39,36%	0,84%	2,19%
24	43,48%	45,27%	1,79%	4,11%
28	41,84%	43,15%	1,30%	3,11%

Fonte: Dados da pesquisa

O Indicador Despesas com Pessoal/Receitas é uma medida relativa. É um parâmetro para que os gestores gerenciem esse tipo de gasto de acordo com a capacidade de obtenção de receitas. Os dados listados na Tabela 2 mostram que os seis COREDEs com maior redução no indicador no período pós-LFR [Metropolitano Delta do Jacuí (18,01%), Campanha (15,13%), Sul (11,99%), Vale do Rio dos Sinos (11,66%) e Fronteira Oeste (11,02%)], no período anterior a LRF apresentavam indicadores com coeficiente superior a 50%. Os dados nas Tabelas 2 e 3 mostram comportamentos opostos. Um grupo de gestores, anteriormente abaixo da média do estado no período pré-LRF, provavelmente, viu margem de manobra e aproveitou para

aumentar gastos dentro dos limites impostos. Outro grupo – com indicadores no intervalo limite prudencial e legal (Quadro 2) – reduziu promoveu redução no indicador, ficando abaixo do limite para emissão de alerta (54,0%). Talvez, para o segundo grupo, estar próximo dos limites prudencial e legal os deixassem desconfortáveis ou com margem de manobra reduzida para outras ações.

Tabela 3: Média do gasto com pessoal dos COREDEs acima de 50% pré LRF

COREDE	% Pré LRF	% Pós LRF	Variação	% Redução
4	51,00%	45,05%	-5,94%	**-11,66%**
5	53,41%	43,79%	-9,62%	-18,01%
11	53,66%	47,23%	-6,43%	**-11,99%**
22	55,40%	47,02%	-8,38%	-15,13%
23	54,88%	48,84%	-6,05%	**-11,02%**

Fonte: Dados da pesquisa

O limite legal estabelecido pela LRF para comprometimento das RCL com despesas com Pessoal, conforme detalhado no Quadro 2, é de 60%, sendo 54% para o Executivo Municipal e 6% para o Legislativo Municipal. No período pré-LRF [1997-1997], no ano de 1997 foram identificados 50 municípios, equivalente a 11,7% da amostra, com comprometimento da RLC com despesas de salário acima de 60%. No entanto, esses municípios, nos anos de 1998 e 1999 apresentaram forte redução no indicador despesas com salário. A quantidade de municípios com indicador superior a 60% foi reduzido acentuadamente após a edição da Lei. Conforme detalhado na Tabela 4, no último ano nenhum município estava em desacordo com o limite de 60%.

Tabela 4: Número de municípios acima do limite legal da LRF

Ano	Nº Municípios	%
1997	**50**	**11,66%**
1998	15	3,50%
1999	**14**	**3,26%**
2008	1	0,23%
2009	**4**	**0,93%**
2010	0	0,00%

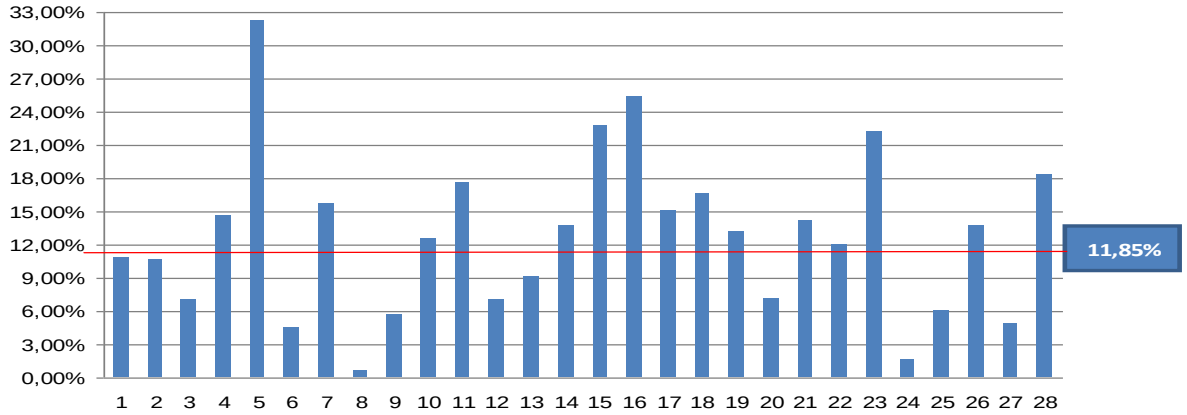
Fonte: Dados da pesquisa

O Indicador de Despesas com Pessoal como medida relativa permite avaliar o desempenho dos gestores em relação ao comprometimento da RCL. Nesse sentido, os achados da pesquisa sugerem que após a adoção da LRF, em termos gerais, houve uma melhora no desempenho financeiro dos municípios. A média geral do indicador para o estado [todos os municípios] passou de 44,69 % antes da LRF para 42,46% após a edição da LRF. A quantidade de municípios acima do limite legal, 50 antes da LRF, passou a zero no último ano. No entanto, quando analisado por COREDEs o número de municípios acima da média geral do estado passou de 14 para 17 no período pós-LRF, ainda que inferior ao limite legal.

4.2 Dívida consolidada líquida

O Indicador Dívida Consolidada Líquida é uma medida relativa e expressa o grau de comprometimento da dívida líquida consolidada com a receita corrente líquida. No período investigado – 1997-99 -, pré-LRF, a média geral do indicador para o estado foi de 111,85%, ou seja, 11,85% acima das RCL. No entanto, observando o Gráfico 3 notamos que há 16 COREDEs acima da média do estado, dos quais 15 acima de 120%, limite legal a vigorar após a edição da LRF.

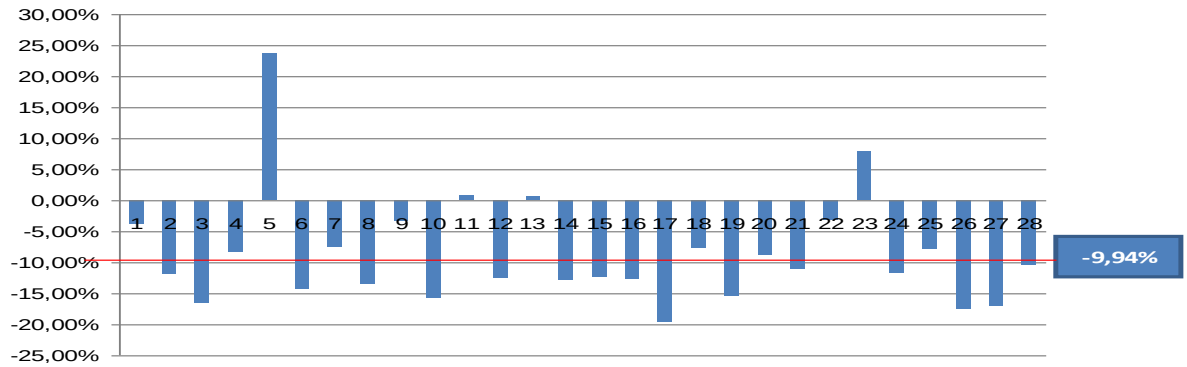
Gráfico 3: Média da dívida consolidada líquida pré edição da LRF



Fonte: Dados da pesquisa

O Quadro 3 detalha os limites de comprometimento da dívida consolidada líquida com as receitas corrente líquidas. No período – 2000-2002 – pós-LRF o a média geral do indicador para o estado revela que em média, a dívida líquida consolidada está 9,94% abaixo das RLC. Analisando por COREDEs, exceto os Conselhos Metropolitano Delta do Jacuí, Sul, Missões e Fronteira Oeste, a dívida consolidada líquida dos demais é menor que a RCL.

Gráfico 4: Média da dívida consolidada líquida pós edição da LRF



Fonte: Dados da pesquisa

O desempenho financeiro dos municípios, em termos de média geral, quando avaliado pela comparação do Indicador Dívida Consolidada Líquida para os períodos pré e pós-LRF foi expressivo. No período pré-LRF a média geral dos indicadores foi de 111,85% - perigosamente no intervalo Limite para Emissão de Alerta (108%) e Limite Legal (120%) – e no período pós-LRF foi, na média, 90,06%.

Os COREDEs Vale do Rio dos Sinos, Metropolitano Delta do Jacuí, Hortênsias, Sul, Nordeste, Campanha e Fronteira Oeste mantiveram o seu desempenho acima da média de entre os períodos. No entanto, houve melhoria no desempenho nos Conselhos Centro Sul, Campos de Cima da Serra, Missões, Produção e Jacuí Centro. No período pré LRF os indicadores desses Conselhos estavam abaixo da média geral. Após a edição da lei a melhora do indicador foi significativa: quatro com dívidas menores que as RCL, um abaixo Limite de Alerta e somente um, apesar da redução, continuou acima do limite legal, conforme Tabela 5.

Tabela 5: COREDEs com desempenho inferior ao da média do estado pós LRF

COREDE	% Pré LRF	% Pós LRF
4	14,68%	-8,27%
5	32,34%	23,73%
7	15,66%	-7,51%
11	17,69%	0,72%
18	16,58%	-7,61%
22	11,97%	-3,13%
23	22,23%	7,85%
1	10,84%	-3,90%
9	5,70%	-3,26%
13	9,07%	0,62%
20	7,20%	-8,87%
25	5,96%	-7,91%

Fonte: Dados da pesquisa

Em contraponto a Tabela 6, apresenta os demais 16 COREDEs da e se destacam pelo desempenho superior ao da média do estado após implantação da LRF.

Tabela 6: COREDEs com desempenho superior ao da média do estado pós LRF

COREDE	% Pré LRF	% Pós LRF
2	10,56%	-12,01%
3	7,05%	-16,53%
6	4,52%	-14,25%
8	0,54%	-13,48%
12	7,04%	-12,59%
24	1,58%	-11,80%
27	4,80%	-17,16%
10	12,59%	-15,71%
14	13,68%	-12,93%
15	22,73%	-12,26%
16	25,39%	-12,61%
17	15,07%	-19,58%
19	13,12%	-15,43%
21	14,23%	-11,11%
26	13,74%	-17,54%
28	18,37%	-10,39%

Fonte: Dados da pesquisa

Os indicadores dos COREDEs é a média dos indicadores dos municípios que compõem o Conselho. O interessante é que os Conselhos Paranhama Encosta da Serra, Vale do Caí, Vale do Rio Pardo, Serra, Fronteira Noroeste, Central e Alto da Serra do Botucaraí apresentavam indicadores abaixo da média geral do estado no período pré-LRF e as mantiveram no período pós. Por outro lado, posterior a edição da lei, os Conselhos do Litoral, Noroeste Colonial, Celeiro, Alto Jacuí, Médio Alto Uruguai, Norte, Vale do Taquari, Vale do Jaguarí e Rio da Várzea passaram a apresentar indicador inferior à média geral do estado.

Tomando a média geral dos indicadores dos COREDEs como parâmetro, quanto mais o indicador de um Conselho for menor que essa média, melhor é o seu desempenho na gestão do endividamento líquido consolidado. Assim, comparando os indicadores dos COREDEs listados na Tabela 4, inferimos que o desempenho é inferior aos constantes na Tabela 6.

A LRF estabelece como limite legal para a dívida consolidada líquida o indicador 120%. O município não pode comprometer mais 1,2 vezes a sua RCL com Dívida Consolidada Líquida. Na Tabela 7, período 1998-1999, no ano de 1999 quatro municípios estavam a dívida acima do limite. No período pós LRF - 2008-2010 - a quantidade de municípios acima do limite foi decrescente, cinco, dois e um, respectivamente 2008, 2009 e 2010.

Tabela 7: Número de municípios acima do limite legal da LRF (120%)

Ano	Nº Municípios	%
1997	-	0,00%
1998	1	0,23%
1999	4	0,93%
2008	5	1,17%
2009	2	0,47%
2010	1	0,23%

Fonte: Dados da pesquisa

No período anterior à LRF os Conselhos com municípios com indicadores acima do limite legal eram Metropolitano Delta do Jacuí, Sul, Celeiro e Rio da Várzea. Após a edição da LRF, somente o COREDE Missões apresentava indicador superior ao limite legal.

Por fim, analisando os Indicadores de Dívidas Líquidas Consolidadas, os resultados sugerem que LRF impactou positivamente a gestão financeira municipal em relação ao endividamento. Além da redução da média geral dos indicadores de um período para o outro, aumentou o número de Conselhos com indicador abaixo da média geral - desempenho favorável - e apenas um permanecendo acima do limite legal para Dívida Líquida Consolidada.

5 Conclusão

O propósito deste estudo foi investigar o desempenho dos municípios gaúchos nos períodos pré (1997-1999) e pós (2008-2010) edição da LRF quanto aos limites estabelecidos para a despesa com pessoal e para a dívida consolidada líquida. A análise de desempenho é baseado em medidas relativas. Dessa forma, não foi analisado se houve aumento ou diminuição dos gastos com pessoal ou o endividamento [dívida líquida consolidada]. Não é, neste cenário, possível uma análise de eficiência dos recursos gastos.

A LRF de maneira sutil estabelece tetos para os gastos com pessoal e contração de endividamento, sempre vinculados as receitas líquidas correntes. Dessa forma, os gestores

devem ficar atentos e adequarem rapidamente suas estruturas de gastos [despesas] e de endividamento com as receitas, mantendo uma gestão financeira equilibrada e saudável.
Neste estudo, foi investigado o desempenho de duas variáveis: (i) gastos com despesas de pessoal e (ii) dívida líquida consolidada. Considerando a característica dos indicadores de despesas com pessoal e endividamento enquanto medida relativa, os achados da pesquisa sugerem que com a implantação da LRF houve melhoria no desempenho dos municípios gaúchos. Nesse sentido, os achados são aderentes aos resultados de outras investigações (ALESINA *et al.*,1999; FIORAVANTE, PINHEIRO e VIEIRA, 2006; MENEZES, 2006; CARVALHO, 2007 e CHIEZA, 2008) que identificaram o impacto positivo da LRF sobre o controle das receitas e despesas dos municípios. Em prosseguimento, entende-se como pertinente recomendar a reaplicação deste estudo nos demais municípios brasileiros. Dessa forma estar-se-á construindo uma visão contínua do todo a respeito do desempenho dos municípios no país com relação ao cumprimento dos limites estabelecidos pela LRF.

Considerando que os indicadores de gastos com despesas de pessoal e dívida consolidada líquida são medidas relativas, é desejável investigar a eficiência do uso dos recursos. Enquanto medida relativa, os gestores municipais procuram adequar-se a variação das RCL. Então, será que em épocas de aumento de RCL os gastos e endividamento também aumentam?

A LRF é recente, e por isso, são necessários estudos abordando suas lacunas e as dificuldades encontradas pelos municípios na sua implantação e cumprimento. Nesse sentido, as lacunas com relação às práticas de contabilidade abrem espaço para gerenciamento dos indicadores. Determinadas práticas devem ser identificadas e coibidas com rigor para evitar manipulações nos cálculos dos indicadores, evitando burlas aos limites e fixados na LRF.

Referências

ALBUQUERQUE, F. B. F. Análise da conformidade com a Lei de Responsabilidade Fiscal no Rio de Janeiro. Dissertação (Mestrado Profissional em Administração) – Faculdade de Economia e Finanças IBMEC. Rio de Janeiro: 2007.

ALESINA, A.; HAUSMANN, R.; HOMMES, R.; STEIN, E. Budget institutions and fiscal performance in Latin America. Journal of Development Economics, v. 59, p. 253-273, 1999.

ANDRADE, N. A. Contabilidade pública na gestão municipal. 2ª ed. São Paulo: Atlas, 2006.

BARZELAY, M. The New Public Management: a bibliographical essay for Latin American (and other) scholars. International Public Management Journal, n. 3, p. 229-265, 2000.

BOUDON, R. Os métodos em sociologia. São Paulo: Ática, 1989.

BRASIL. Constituição da República Federativa do Brasil: promulgada em 05 de outubro de 1988.

BRASIL. Lei Complementar nº 101 de 04 de maio de 2000 (LRF). Estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal e dá outras providências. Brasília: DOU 05/05/2000.

CARVALHO, P. F. Efeitos da Lei de Responsabilidade Fiscal sobre as despesas públicas dos municípios do estado do Piauí. Dissertação (Mestrado Profissional em Economia) – Universidade Federal do Ceará. Fortaleza, 2007.

CHIEZA, R. O ajuste das finanças públicas municipais à Lei de Responsabilidade Fiscal: os municípios do RS. Tese (Doutorado em Economia do Desenvolvimento) – Universidade Federal do Rio Grande do Sul. Porto Alegre, 2008.

CULAU, A. A.; FORTIS, M. F. A. Transparência e controle social na administração pública brasileira: avaliação das principais inovações introduzidas pela Lei de Responsabilidade Fiscal. In: CONGRESO INTERNACIONAL DEL CLAD SOBRE LA REFORMA DEL ESTADO Y DE LA ADMINISTRACIÓN PUBLICA, 11, 2006 – Ciudad de Guatemala. Anais… CLAD, 2006.

FEDERAÇÃO DAS ASSOCIAÇÕES COMERCIAIS E DE SERVIÇOS DO RIO GRANDE DO SUL - FEDERASUL. Diferenças entre gestões públicas e privadas. FEDERASUL, Porto Alegre, 2009. Disponível em: www.federasul.com.br. Acesso em: 01 nov 2011.

FIDELIS, J. Instrumentos de planejamento e suas contribuições na gestão municipal: estudo de caso em três municípios. Dissertação (Mestrado em Gestão Urbana) – Pontifícia Universidade Católica do Paraná. Curitiba, 2006.

FIORAVANTE, D. G.; PINHEIRO, M. M. S.; VIEIRA, R. S. Lei de Responsabilidade Fiscal e finanças públicas municipais: impactos sobre despesa com pessoal e endividamento. TD 1223, IPEA, Brasília, 2006.

FUNDAÇÃO DE ECONOMIA E ESTATÍSTICA - FEE. Resumo estatístico do RS. FEE, Porto Alegre, 2011. Disponível em www.fee.tche.br. Acesso em: 31 out 2011.

GERIGK, W. O impacto da Lei de Responsabilidade Fiscal sobre a gestão financeira dos pequenos municípios do Paraná. Dissertação (Mestrado em Contabilidade). Universidade Federal do Paraná. Curitiba, 2008.

GIUBERTI, A. C. Efeitos da Lei de Responsabilidade Fiscal sobre os gastos dos municípios brasileiros. Dissertação (Mestrado em Economia), FEA/USP, São Paulo, 2005.

HOOD, C. The new public management in the 1980s: variations on a theme. Accounting Organizations and Society, v. 20, n. 213, p. 93-109, 1995.

INSTITUTO BRASILEIRO DE GEOGRAFIA E ESTATÍSTICA. Censo Demográfico. IBGE, 2010. Disponível em www.ibge.gov.br. Acesso em: 27 ago 2011.

KALIFE, M. A. Administração pública: Lei de Responsabilidade Fiscal e a controladoria. Revista Eletrônica de Contabilidade v. 1, n. 1, p. 266-288, 2004.

KENNEDY, S.; ROBBINS, J.; DELORME, F. The role of fiscal rules in determining fiscal performance. Canadian Department of Finance Working Paper, v. 16, p. 237-266, 2001.

KOHAMA, Heilio. Contabilidade pública: teoria e prática. 10ª ed. São Paulo: Atlas, 2006.

MARCUZZO, J. L.; FREITAS, L. A. R. A contabilidade gerencial e a Lei de Responsabilidade Fiscal. Revista Eletrônica de Contabilidade, v. 1, n. 1, p. 174-190, 2004.

MATIAS, A. B.; CAMPELLO, C. A. G. B. Administração financeira municipal. São Paulo: Atlas, 2000.

MENDONÇA, H. H. M. A Lei de Responsabilidade Fiscal e os determinantes que influenciam seu cumprimento: uma investigação a partir dos municípios cearenses. Dissertação (Mestrado Profissional em Economia) – Universidade Federal do Ceará. Fortaleza, 2009.

MENEZES, R. T. Efeitos da Lei de Responsabilidade Fiscal sobre as categorias e funções de despesas dos municípios brasileiros 1998 a 2004. Dissertação (Mestrado em Economia Aplicada) – Universidade de São Paulo. Ribeirão Preto, 2006.

SAHA, S; CORLEY, K. Building better theory by bridging the quatitative-qualitative divide. Journal of Management Studies, v. 43, n. 8, p. 1821-1835, 2006.

SANTOLIN, R.; JAYME JUNIOR; F. G.; REIS, J. C. Lei de Responsabilidade Fiscal e implicações na despesa de pessoal e de investimento nos municípios mineiros: um estudo com dados em painel dinâmico. Estudos Econômicos, v. 39, n. 4, p. 895-923, out./dez. 2009.

SANTOS, Sandra Regina Toledo. O impacto da LRF na arrecadação tributária dos municípios gaúchos: uma análise do período de 1996 a 2005. In: CONGRESSO USP DE CONTROLADORIA E CONTABILIDADE, 9, São Paulo. Anais... São Paulo: USP, 2009.

SECRETARIA DO TESOURO NACIONAL - STN. FINBRA – Finanças do Brasil. STN, 2011. Disponível em www.ibge.gov.br. Acesso em: 01 nov 2011.

SILVA, E. L.; MENEZES, E. M. Metodologia de pesquisa e elaboração de dissertação. 4ª ed. Florianópolis: UFSC/PPGEP/LED, 2005.

SILVA, L. M. Contabilidade governamental. 7ª ed. São Paulo: Atlas, 2004.

SOTHE, A. Diretrizes do IFAC para o regime de competência: impactos nos resultados contábeis dos governos municipais da microrregião de São Miguel do Oeste – SC. Dissertação (Mestrado em Ciências Contábeis) – FURB. Blumenau, 2009.

SOUZA, A. R. Configurando dimensões organizacionais e modelos de gestão pública: em busca de um instrumento de análise de gestão para as agências reguladoras. In: ENCONTRO DE ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA E GOVERNANÇA – EnAPG, 2, São Paulo. Anais... São Paulo: ANPAD, 2006.

TOLEDO JR, F. C.; ROSSI, S. C. Lei de responsabilidade fiscal**:** comentada artigo por artigo. 3ª ed. São Paulo: NDJ, 2005.

TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DO RIO GRANDE DO SUL – TCE/RS. 2011. Limites de gastos. Disponível em: http://dados.tce.rs.gov.br/dados/auxiliar/limites_gastos.html. Acesso em: 01 nov. 2011.

VIGODA, E. From responsiveness to collaboration: governance, citizens and the next generation of public administration. Public Administration Review, v. 62, n. 5, p. 527-540, 2002.

ZUCCOLOTTO, R.; RIBEIRO, C. P. P.; ABRANTES, L. A. O comportamento das finanças públicas municipais nas capitais dos estados brasileiros. Enfoque: Reflexão Contábil, v. 28, n. 1, p. 54-69, 2009.