

Gasto Público: uma análise das despesas com pessoal nos municípios paraibanos

Kliver Lamarthine Alves Confessor (UFPE) - adm.kliver@gmail.com

CLAUDIA MILENE VIEIRA DE ALMEIDA (UFPB) - millevieira@gmail.com

Jailza Mendes da Costa (UFPB) - jailzamendes@live.com

Fernando Jose Vieira Torres (UFPB) - fjttorres@hotmail.com

Resumo:

Esta pesquisa teve como principal objetivo discutir aspectos importantes da Lei de Responsabilidade Fiscal no 101/00, no que diz respeito à transparência, assim como avaliar fatores condicionantes relacionados aos gastos com pessoal nos municípios da Paraíba para o último triênio (2014, 2015 e 2016). A Lei Complementar no 101/00, objetiva estabelecer metas, limites e condições para gestão das Receitas e Despesas e obriga os governantes a assumirem compromissos com a arrecadação e gastos públicos. A presente pesquisa utilizou-se de dados dos sites do Tribunal de Contas do Estado da Paraíba (TCE/PB) e do Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística (IBGE), conta com uma amostra de 86 municípios paraibanos, que corresponde a 39,01% da população. Os dados foram tabulados no Excel e analisados por meio de regressão linear múltipla com a auxílio do software SPSS. O estudo concluiu que nos municípios investigados para o período proposto: a maioria dos gestores gastaram acima do estabelecido em lei; que as variáveis dependentes Despesa Pessoal (DP) e Despesa com Pessoal sobre a Receita Disponível para Pessoal (DP_RDP) possuem forte relação de igualdade e que as variáveis independentes Dummy para as Regras Fiscais LRF e LCF (RF) e Dummy para prefeito aliado político do governador (ALI) apresentaram significância estatisticamente para explicar o comportamento das variáveis DP e DP_RDP.

Palavras-chave: *Lei de Responsabilidade Fiscal. Administração Pública. Gastos com Pessoal.*

Área temática: *Custos aplicados ao setor público*

Gasto Público: uma análise das despesas com pessoal nos municípios paraibanos

Resumo

Esta pesquisa teve como principal objetivo discutir aspectos importantes da Lei de Responsabilidade Fiscal nº 101/00, no que diz respeito à transparência, assim como avaliar fatores condicionantes relacionados aos gastos com pessoal nos municípios da Paraíba para o último triênio (2014, 2015 e 2016). A Lei Complementar nº 101/00, objetiva estabelecer metas, limites e condições para gestão das Receitas e Despesas e obriga os governantes a assumirem compromissos com a arrecadação e gastos públicos. A presente pesquisa utilizou-se de dados dos *sites* do Tribunal de Contas do Estado da Paraíba (TCE/PB) e do Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística (IBGE), conta com uma amostra de 86 municípios paraibanos, que corresponde a 39,01% da população. Os dados foram tabulados no Excel e analisados por meio de regressão linear múltipla com a auxílio do *software* SPSS. O estudo concluiu que nos municípios investigados para o período proposto: a maioria dos gestores gastaram acima do estabelecido em lei; que as variáveis dependentes Despesa Pessoal (DP) e Despesa com Pessoal sobre a Receita Disponível para Pessoal (DP_RDP) possuem forte relação de igualdade e que as variáveis independentes Dummy para as Regras Fiscais LRF e LCF (RF) e Dummy para prefeito aliado político do governador (ALI) apresentaram significância estatisticamente para explicar o comportamento das variáveis DP e DP_RDP.

Palavras-chave: Lei de Responsabilidade Fiscal. Administração Pública. Gastos com Pessoal.

Área Temática: Custos aplicados ao setor público.

1 Introdução

Em uma boa administração Pública, a eficácia, a efetividade, a eficiência e a economicidade, são mais que metas de gestão. São obrigações que o gestor tem que priorizar, uma vez que estes Princípios estão presentes na Constituição Federal (CF), de forma explícita. A busca incessante pelo equilíbrio das contas públicas e pelo atendimento aos Princípios da Gestão Pública ganhou maior ênfase com o advento da Lei de Responsabilidade Fiscal – LRF – (Lei Complementar 101/00), sancionada em 04 de maio de 2000, que estabelece normas de Finanças Públicas voltadas para a Responsabilidade Fiscal, nos termos da CF de 1988.

A perquirição pelo equilíbrio das contas, no contexto histórico na gestão pública, iniciou-se muito antes da LRF, pois Legislações anteriores, a exemplo da Lei Complementar nº 82 de 1995, já estipulava uma regulamentação dos valores gastos com o funcionalismo público. Porém, a LRF trouxe, além da proporção, limitadores para os gastos com pessoal, enaltecendo o planejamento como ponto de partida para um bom funcionamento da administração pública e a participação popular, como premissa básica dos princípios da transparência.

Contudo, despesas públicas fazem parte da política fiscal governamental, de modo que importa saber quais os fenômenos que interferem no seu comportamento e crescimento ao longo do tempo. Assim, é relevante analisar qual o impacto dos gastos públicos municipais e suas diferentes implicações no nível de governo a ser analisado, porquanto as despesas do erário mais direcionadas à população efetivam-se por meio dos municípios, onde a eficiência gerencial dos mesmos pode gerar condições necessárias para o alcance dos objetivos desejados pela administração.

Segundo Bogoni; Hein e Bauren (2011), estudos que analisam os impactos da política fiscal sobre o crescimento econômico de países, estados e municípios são recorrentes, à medida que as questões de pesquisa mais comumente consideradas, procuram investigar se os gastos públicos elevam o crescimento econômico, bem como também mencionam que a política fiscal é utilizada como instrumento de estabilização econômica. Dessa forma, não se pode deixar de considerar que o governo tem um papel fundamental também no âmbito local, uma vez que a provisão de bens públicos certamente influenciará na produtividade e na qualidade de vida nos municípios.

Frise-se que a LRF versa ainda sobre planejamento, incluindo nesse contexto, normas sobre diretrizes orçamentárias e legislação específica, além de enumerar procedimentos direcionados às despesas e receitas públicas, às transferências de recursos, dívida e endividamento, gestão patrimonial, regras para transparência, controle e fiscalização da gestão fiscal, extensivas a todos os entes da federação e seus respectivos Poderes e Órgãos, do mesmo modo, às entidades da administração indireta, incluindo as autarquias, fundos especiais, fundações e empresas estatais dependentes.

No tocante à transparência, está se perfaz por meio de divulgação dos relatórios de acompanhamentos fiscal, como o Anexo de Metas Fiscais; Anexo de Riscos Fiscais; Relatório Resumido da Execução Orçamentária e o Relatório de Gestão Fiscal, identificando as receitas e despesas nos municípios paraibanos, no último triênio (2014 à 2016).

Assim, os demonstrativos contábeis que foram analisados nesta pesquisa são os descritos nos artigos. 53. 54 e 55 da Lei de Responsabilidade Fiscal, utilizados pelos municípios brasileiros para o cumprimento da mesma, quando da prestação de contas ao órgão auxiliar de fiscalização externa (Tribunal de Contas dos Estados), para emissão de parecer sobre a Execução Orçamentária e Gestão Fiscal Responsável.

A Lei de Responsabilidade Fiscal definiu os limites dos gastos com despesa pública, no que diz respeito ao grupo despesas com pessoal, no intuito de preservar futuras administrações, no escopo de construir um Estado com contas harmoniosas, de forma que são definidos percentualmente, os limites gastos por esfera governamentais e poderes, usando a receita corrente líquida como base de cálculo.

Nesse contexto, esta pesquisa investigou os gastos municipais relacionados com pessoal no Estado da Paraíba, nos últimos três anos. Para que o objetivo geral da pesquisa fosse atingido, foi necessário o alcance dos seguintes objetivos específicos: investigar o total usado com despesa de pessoal na receita corrente líquida dos municípios, analisar os demonstrativos gastos conforme os Relatórios de Gestão Fiscal – RGF e Relatório Resumido da Execução Orçamentária – RREO e verificar o cumprimento dos limites impostos pela Lei nº 101/00.

Esta pesquisa foi efetuada com a finalidade de fornecer ao gestor público uma visão mais abrangente da situação da referida despesa, em face aos limites impostos pela LRF, tomando por base os dados publicados pelos *sites* no TCE/PB e IBGE. As informações e análises apresentadas a seguir apresentadas, têm igual serventia para os gestores de outras áreas governamentais e para os demais interessados no assunto, oferecendo conhecimentos que lhe permitam exercer uma gestão eficiente e equilibrada, ao mesmo tempo preserva a capacidade financeira da máquina estatal.

Esta pesquisa foi estruturada da seguinte forma: sessão introdutória com a apresentação dos conceitos que fundamentaram essa pesquisa, procedimentos metodológicos, análise dos dados e por fim, as conclusões.

2 Fundamentação Teórica

Conforme menciona Souza e Neto (2012), além de impor limitações pertinentes para tal dispêndio, a LRF representou um passo importante na relação entre os gestores públicos e os cidadãos, principalmente, no que diz respeito à transparência da gestão fiscal. Aliás, um dos temas fundamentais da LRF é a limitação destes gastos, a qual, inclusive, alterou a metodologia de cálculo e os percentuais de limites estabelecidos por normas anteriores. Linhares, Penna e Borges (2013), ressaltam que essa lei fixou limites para despesas com pessoal e para a dívida pública, além de determinar que fossem elaboradas metas para o controle de receitas e despesas. Como consequência ao cumprimento destas normas, era de se esperar que houvesse um ajuste tributário que levasse a uma maior disponibilidade de recursos, a serem aplicados na melhoria dos serviços públicos e na redução do déficit fiscal.

Para alcançar as necessidades da coletividade, o Estado carece de recursos financeiros, os quais são obtidos de várias formas. O principal método é a arrecadação tributária, em que as necessidades públicas são custeadas por meio de transferências de parte dos recursos das pessoas e das empresas para o governo Silva (2004). A política fiscal orienta-se em duas direções:

- Política tributária: materializa-se na captação de recursos para atendimento das funções da administração pública, nas suas distintas esferas (União, Estados e Distrito Federal e Municípios);
- Política orçamentária, especificamente no tocante aos dispêndios, foca nos atos e medidas relacionados com a forma da aplicação dos recursos, levando-se em consideração a dimensão e a natureza das atribuições do poder público, bem como a capacidade e a disposição para o seu financiamento, pelo contribuinte/cidadão.

2.1 Orçamento Público

É elemento essencial para uma gestão eficiente, fazendo-se necessário prever detalhadamente as receitas e as despesas, tendo em vista a execução da tarefa administrativa de distribuição de recursos, assegurando a eficiência, eficácia e efetividade da aplicação destes na gestão pública, no horizonte de curto e longo prazo.

Contudo, é importante frisar que os gastos com pessoal podem variar de acordo com o gerenciamento administrativo e com as características específicas dos municípios, tais como: localização, população, IPVA, dentre outros. Com essa análise, a gestão busca decifrar e avaliar os gastos na contratação de pessoal, levando em conta as necessidades da sociedade.

O orçamento é um instrumento da administração pública, pois por meio dele, pode-se prever e autorizar despesas a serem realizadas pelo Estado durante o respectivo exercício financeiro. Nessa visão de planejamento público, a conjectura se faz importante, pois possibilita a melhora dos gastos, ampliando novas estratégias de aplicabilidade dos recursos financeiros. É por intermédio do orçamento público que os cidadãos são informados acerca do quantitativo de verbas utilizadas pelos diversos programas custeados pelo município e de que forma estão sendo distribuídas, no intuito de fiscalizar a prestação de serviços públicos, principalmente no tocante à educação, saúde e segurança, buscando melhoria na qualidade de vida da população (SILVA, 2004).

Para Piscitelli, et al (2009), é por meio do orçamento público que são discriminados a origem e o montante dos recursos a serem obtidos, além de conter a natureza dos gastos a serem efetuados. No âmbito do setor público, as gestões hodiernas vêm buscando adequar as despesas de pessoal, alinhando a qualidade dos gastos à eliminação de desperdícios, evitando a contratação de novos funcionários para cargos desnecessários ou cargos de confiança que são meros cabides de emprego.

Ricardo (1982) descreve que o melhor de todos os planos financeiros é gastar pouco. Assim, o autor preconiza que os gastos com pessoal devem ser controlados, na medida em que possa satisfazer às necessidades de mão de obra a ser utilizada pelo município e

evidentemente, economizar os recursos financeiros e melhorar as capacidades de equilíbrio do capital público, com a contratação específica dos profissionais necessários a boa fluidez dos serviços públicos.

3.2 Despesas Públicas

Segundo Silva (2009, p. 240), despesa pública é composta de “todos os desembolsos efetuados pelo Estado no atendimento dos serviços e encargos assumidos no interesse geral da comunidade, nos termos da Constituição, das leis, ou em decorrência de contratos ou outros instrumentos”.

Para assegurar o cumprimento dos deveres constitucionais concretizados por intermédio da seguridade social e da manutenção de infraestrutura básica garantida à população, os gestores necessitam onerar recursos financeiros, de forma que estes dispêndios são denominados Despesa Pública. Assim, constituem-se como importes fixados em legislação orçamentária ou em leis especiais e destinados à execução dos serviços públicos e dos aumentos patrimoniais; à satisfação dos compromissos da dívida Pública; ou ainda à restituição ou pagamento de importâncias recebidas a título de cauções, depósitos, consignações etc. (KOHAMA, 2008, p. 87). Ademais, estão relacionadas com o uso de recursos do patrimônio, para o funcionamento das atividades e serviços prestados à população, de forma que pode ser representada por uma saída de recursos financeiros ou o reconhecimento de uma obrigação.

Ainda são classificadas conforme a Lei 4.320/64, delimitando sua natureza econômica em: Despesas Correntes, que inclui as despesas com pessoal e encargos sociais, juros e encargos da dívida e outras despesas correntes; e Despesas de Capital, que se subdivide em investimentos, inversões financeiras e amortizações da dívida. Carvalho (2010, p. 339), afirma ainda que: “classificam-se nesta categoria aquelas despesas que contribuem, diretamente, para a formação ou aquisição de um bem de capital”.

Neste viés, as despesas de capital envolvem investimentos que são concretizados através da aquisição de bens, como veículos, por exemplo, ou a construção de unidades de prestação de serviço público, como edifícios para funcionamento de hospitais e escolas. Já as despesas correntes compreendem, entre outras, o pagamento de pessoal, a manutenção dos veículos, as contas de consumo das Prefeituras Municipais, como água e luz, o material de consumo dos ambulatórios de saúde etc. Como há uma vedação expressa em financiar as despesas correntes com receitas de capital, a fonte de financiamento dos gastos com pessoal é exclusivamente constituída pelas receitas correntes.

2.3 A lei de responsabilidade fiscal e os limites da despesa com pessoal

Figueirêdo (2001) descreve que antes do advento da Lei Complementar nº 101/2000, os administradores do setor público apontavam entre as despesas, todas as ações que entendiam ser necessárias, para posteriormente ajustar a receita com os gastos, percorrendo assim, o caminho inverso da ordem natural dos fatos. Desta feita, o orçamento público apresentava um desequilíbrio exorbitante ao confrontar o que era previsto arrecadar, com a fixação dos gastos públicos. Os instrumentos utilizados na elaboração do orçamento, antes da LRF, não condiziam com a realidade de fato, pois eram meras peças para cumprir exigências legislativas e inócua formalidade administrativa.

Nos termos da lei em comento, existe uma base de cálculo a ser utilizada para medir os limites impostos pela mesma: a Receita Corrente Líquida (RCL), que deve embasar o cálculo dos percentuais dos gastos com pessoal, as despesas previdenciárias, serviços de terceiros, dentre outros. Segundo Silva (2009, p. 40), “a RCL é à base de cálculo de todos os limites da Lei de Responsabilidade Fiscal e sobre ela serão calculados os percentuais de gastos previstos na lei”.

Com relação ao limite com despesa com pessoal, a Constituição Federal de 1988 (CF) dispõe no seu art. 169 que: “a despesa com pessoa ativo e inativo da União, dos Estados, do

Distrito Federal e dos Municípios não poderá exceder os limites estabelecidos em lei complementar”. Neste contexto, a Lei Complementar 101/2000 vem preencher a lacuna deixada pela CF, ao regulamentar o referido artigo, adotando como parâmetro de controle de despesa de pessoal, a fixação de percentual de 60 % sobre a Receita Corrente Líquida.

O art. 18, § 2º, da LRF refere-se a esse parâmetro ao dizer que, “a despesa total com pessoal será apurada somando-se a realizada no mês em referência com as dos onze imediatamente anteriores, adotando-se o regime de competência. ” Utilizando-se o mesmo raciocínio aplicado para o gasto com pessoal, a receita corrente líquida é apurada conforme o Art. 2, § 3º da mesma lei, somando-se as receitas arrecadadas no mês em estudo e nos onze meses subsequentes, excluindo as duplicidades.

Matias (2006, p. 297) explica que, a LRF busca “aumentar a qualidade das ações, fiscalizando a aplicação dos recursos da administração pública, coibindo os excessos que causam danos ou prejuízos ao patrimônio público”. Um dos principais atributos da lei consiste na imposição de limites aos dispêndios, em virtude do mesmo abranger a maior parte das receitas correntes líquidas.

A Lei Complementar nº 101/2000, ao estabelecer normas de finanças públicas, é uma importante conquista para efetivar a responsabilidade na gestão fiscal dos administradores públicos, balizando ações no escopo de prevenir riscos e desvios capazes de abalar o equilíbrio das contas públicas. Para isso, estipula critérios de fixação e cumprimentos de metas de resultados, entre receita e despesa, e de execução a limites e condições no que tange à renúncia de receita, geração de despesas, especialmente de pessoal, seguridade social e serviços de terceiros, dívida pública, operações de crédito, inclusive por antecipação de receita orçamentária, concessão de garantias e inscrição a título de restos a pagar.

Segundo Pelicioli (2000, p. 109), “a LRF dá suporte à criação de um sistema de planejamento, execução orçamentária e disciplina fiscal, até então inexistente no cenário brasileiro”. É indubitável que seu fim maior é controlar o déficit público, para estabilizar a dívida em nível compatível com o status de economia emergente, do mesmo modo que seu aspecto inovador, segundo análise de Cruz (2001, p. 8) “reside no fato de responsabilizar o administrador público pela gestão financeira, criando mecanismos de acompanhamento sistemático (mensal, trimestral, anual e plurianual) do desempenho”.

Destarte, a referida norma jurídica incentiva o crescimento da economia de Estados e Municípios, procurando fiscalizar e aferir se os procedimentos utilizados para a efetivação dos investimentos estatais realizados por nossos gestores são autênticos, pois acredita-se que a única forma do poder público assumir compromissos verdadeiros perante toda população, é por meio de ditames legais que estipulam com severas punições para o seu descumprimento.

Nesse sentido, Paula Júnior e Borges (2008), estudaram o comportamento dos gastos com pessoal no município de Caicó/RN, antes e depois da promulgação da LRF, a fim de verificar se os dispêndios com pessoal obedeceram aos limites impostos pela Lei, resultando na conclusão de tais gastos, diminuíram em virtude da necessidade de observância das exigências impostas.

Já Alves (2005), buscou apurar se poderes republicanos, no âmbito do Distrito Federal, cumprem com as exigências impostas pela LRF, no que diz respeito aos gastos com pessoal. Seu objetivo foi examinar qual destes possui o maior e o menor gasto respectivamente, de modo que o autor avaliou que os três poderes cumprem as balizas estipuladas em lei, sendo que o maior gasto é atribuído ao poder judiciário e o menor, ao poder legislativo.

Vale salientar que Custódia (2010) propôs um estudo dos efeitos dos indicadores previstos na LRF, sobre despesas com pessoal da União, tendo como objetivo a apresentação e análise da evolução dessas despesas nos municípios brasileiros, em relação à Receita Corrente Líquida. Mensurou-se que, dentro do período estudado, houve um crescimento dos

referidos gastos, à medida que o autor ressalta a importância de demarcar o crescimento dessa evolução, a fim de não ultrapassar os limites legais e manter o equilíbrio econômico.

2.4 Receita corrente líquida

A receita corrente líquida (RCL) é considerada como um parâmetro (base de cálculo) a ser utilizado com a finalidade de verificação dos limites que estão definidos na LRF. Por meio desse indicador, grandes decisões são tomadas na gestão pública, destarte percebe-se que grande parte do planejamento e controle é baseada na RCL.

Pontes (2003, p. 18) enfatiza que a “despesa pública seria nada mais do que a utilização da receita pública para o fim de atender necessidades coletivas”, assim, para execução da despesa é indispensável a arrecadação da receita

Neste diapasão, a RCL definida no artigo 2º, da LC nº 101/2000, certamente corresponde ao indicador mais importante apresentado do texto da Lei de Responsabilidade Fiscal, sendo a referência de verificação dos principais limites que deverão ser observados e cumpridos pelos municípios, a exemplo de despesas com pessoal, dívida, serviço da dívida, serviços de terceiros, além das operações de crédito e as garantias concedidas, estarão limitados a um determinado percentual da referida arrecadação, de forma que os municípios deverão observar com atenção, a mensuração deste parâmetro, de forma a demonstrarem com exatidão e transparência a real situação e suas finanças.

Do ponto de vista contábil, a RCL para os municípios, corresponde simplesmente à receita corrente total, deduzida os valores recebidos a título de contribuição previdenciária (tratando-se de regimes próprios), as compensações financeiras da Lei nº 9.796/99 (Lei Haully), além do resultado líquido do Fundo de Manutenção e Desenvolvimento da Educação Básica (FUNDEB), ou seja, o retorno obtido da subtração das transferências feitas para o fundo. Deve-se observar ainda que, para o cálculo correto da citada receita, apenas o resultado líquido do FUNDEB deve ser considerado, evitando-se desta forma a dupla contagem.

Todavia, ressalte-se que, de acordo com a Lei nº 4.320/64 os itens de receita devem ser contabilizados pelo valor bruto. Neste caso, o Fundo de Participação dos Municípios (FPM), por exemplo, deve ser lançado pelo valor total, não devendo ser subtraída a transferência realizada para o FUNDEB.

De acordo com o Plano de Contas Simplificado apresentado acima, o cálculo da RCL deverá ser realizado da seguinte forma:

- Destacar a receita corrente total: R\$ 805 mil;
- Subtrair o retorno do FUNDEB apresentado na rubrica transferências: R\$ 50 mil;
- Subtrair as contribuições previdenciárias (para fundo municipal): R\$ 15 mil;
- Somar o resultado líquido do FUNDEB: + (R\$ 50 mil - R\$ 40 mil) = R\$ 10.

| | | | |
|----------|-------------------------------|-----|---------|
| Cálculo: | Receita Corrente Líquida | R\$ | 805 mil |
| | - Transf. FUNDEB (retorno) | R\$ | 50 mil |
| | - Contribuição Previdenciária | R\$ | 15 mil |
| | + Resultado Líquido do FUNDEB | R\$ | 10 mil |
| | Receita Corrente Líquida = | R\$ | 750 mil |

A publicação deste relatório de gestão fiscal realizar-se-á até um mês após o encerramento de cada quadrimestre, pelo Chefe do Poder Executivo e pelos Representantes do Poder Legislativo (Presidente, membros da Mesa Diretora). Em termos financeiros, este relatório apresentará o comprometimento da RCL, em relação aos gastos com pessoal.

É importante frisar que a verificação da RCL deve projetada para um período de 12 meses, onde a divulgação do Relatório de Gestão Fiscal é quadrimestral, porém terá mensuração anual, lembrando ainda que, o Poder Executivo e o Poder Legislativo emitirão

seus Relatórios de Gestão Fiscal separadamente, observando, nos dois casos, os limites individuais por poder, para os gastos com pessoal: 54% da RCL para o Executivo e 6% da RCL para o Legislativo (no caso dos municípios).

O descumprimento dos limites traçados para dispêndios de pessoal e para endividamento resultarão em punições para os municípios, conforme previsto na LC 101/00, que determina que para cada caso de descumprimento, será estipulado prazos para adequação e o retorno aos limites, conforme descritos no artigo 23 da citada norma legal.

3 PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS

Os dados foram investigados a partir de coleta de fontes secundárias, retirados diretamente dos *sites* do Tribunal de Contas do Estado da Paraíba (TCE). Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística (IBGE) e consulta a LRF, sendo extraídos das demonstrações contábeis das prefeituras do estado da Paraíba-PB informadas ao Sistema Sagres Cidadão. Os dados foram coletados no período de março a julho de 2017, tabulados no Excel e analisados por meio de regressão linear múltipla com o auxílio do *software* SPSS. O quadro 1 resume as variáveis propostas ao modelo, sua descrição e a fonte, indicando em que artigo as variáveis foram usadas.

Quadro 1 – Resumo das Variáveis

| Variáveis | Descrição | Fonte |
|-------------------------|---|--------------------------|
| Variáveis Dependentes | | |
| DP | Despesa com Pessoal sobre a Receita Corrente Líquida | TCE/PB – Sagres Cidadãos |
| DP_RDP | Despesa com Pessoal sobre a Receita Disponível para Pessoal | TCE/PB – Sagres Cidadão |
| Variáveis Independentes | | |
| POP | Proporção da população municipal sobre o total do Estado | IBGE |
| IPVA | Proporção do IPVA sobre a RCL | TCE/PB – Sagres Cidadão |
| RF | <i>Dummy</i> para as Regras Fiscais LRF e LCF ¹ | LRF |
| INV | Proporção dos investimentos sobre a RCL | TCE/PB – Sagres Cidadão |
| IDH | Índice de Desenvolvimento Humano do Município | IBGE |
| REEL | <i>Dummy</i> para segunda gestão de prefeito reeleito | TSE |
| ALI | <i>Dummy</i> para prefeito aliado político do governador | TSE |
| RT | <i>Proporção da receita tributária sobre a receita corrente líquida</i> | TSE |

Fonte: Pesquisa de dados – TCE/PB, IBGE, TSE, LRF (elaborado pelos autores) 2017.

Considerou-se o DP e DP_RDP, como variáveis a serem explicadas e as variáveis explicativas foram: POP, IPVA, IDH, INV, RT e como variáveis de controle (*Dummy*): RF, REEL e ALI. Consequentemente, foram propostos os seguintes modelos:

$$DP = \alpha + IPVA + POP + RF + INV + IDH + REEL + ALI + RT + \varepsilon$$

$$DP_RDP = \alpha + IPVA + POP + RF + INV + IDH + REEL + ALI + RT + \varepsilon$$

A amostra foi composta por 86, dos 223 municípios paraibanos, que corresponde 39,01% da população. A exclusão de 137 municípios foi feita por não possuírem dados concernentes a todos os indicadores que foram analisados nesta pesquisa.

A análise foi obtida por intermédio de índices técnicos a partir dos demonstrativos de receita e despesa, preparados pelas prefeituras e enviados ao Tribunal de Contas do Estado da Paraíba, disponíveis no Sistema Sagres Cidadão, tais como: Balanço Geral dos Municípios da Paraíba e Relatório de Gestão Fiscal (RGF) e Relatório Resumido da Execução Orçamentária (RREO), em conformidade com a LRF. Os dados foram analisados com o auxílio do *software* SPSS.

4 ANÁLISE DOS DADOS

4.1 Análise dos municípios que comprem a LRF

Utilizando como base, o tamanho da amostra estabelecida nesta pesquisa de 86 municípios e a classificação binária para o comprimento da LRF, atribuiu-se valores (0) para aqueles municípios que não cumpriram a lei e (1) para aqueles que cumpriram a lei; o mesmo critério foi utilizado para as variáveis de controle REEL e ALI, em que, prefeito não reeleito atribuiu-se (0) e reeleito obteve (1); se o prefeito não pertencia a base do governador (0) e se pertencia (1), verifica-se que a situação das prefeituras paraibanas quanto ao obediência dos limites estabelecidos pela LRF no tocante a Despesa com Pessoal, para o último triênio pode ser descrita da seguinte forma:

Tabela 1 – Número de municípios que comprem a LRF

| Ano | Acima da LRF | % | Cumprem a LRF | % | Total | % |
|-------|--------------|-------|---------------|-------|-------|-----|
| 2014 | 69 | 80,23 | 17 | 19,77 | 86 | 100 |
| 2015 | 72 | 83,72 | 12 | 16,28 | 86 | 100 |
| 2016 | 57 | 66,27 | 29 | 33,73 | 86 | 100 |
| Total | 200 | | 58 | | 258 | |

Fonte: Pesquisa de dados – TCE/PB, IBGE, TSE, LRF (elaborado pelos autores) 2017.

No ano de 2014, pouco mais de 80% dos municípios gastaram acima do limite estabelecido em Lei com a Despesa com pessoal e 20% cumpriram o exigido, para o ano de 2015 o percentual aumentou para 84% e o percentual dos que cumpriram diminuiu para 16%, em 2016 foi registrado um decréscimo significativo no percentual dos cumpridores, passando para aproximadamente 66%, enquanto que os não obedeceram foram de aproximadamente 34%.

Em termos absolutos para o triênio ocorreu um aumento para os municípios cumpridores de 17 para 29 prefeituras, o que evidencia uma elevação na ordem de aproximadamente 14 pontos percentuais no período analisado.

4.2 Análise da Despesa com Pessoal sobre a Receita Corrente Líquida (DP)

Para o alcance do objetivo do trabalho foram recolhidos dados sobre Proporção da população municipal sobre o total do Estado (POP), Proporção do IPVA sobre a RCL (IPVA), *Dummy* para as Regras Fiscais LRF e LCF (RF), Proporção dos investimentos sobre a RCL (INV), Proporção da Receita Tributária sobre a RCL (RT), Índice de Desenvolvimento Humano (IDH), *Dummy* para segunda gestão de prefeito reeleito (REEL), *Dummy* para prefeito aliado político do governador (ALI), que possuem relação com as variáveis (DP e DP_RDP). Assim, esperava-se por meio aplicação da Regressão Múltipla Linear descobrir quais dessas variáveis são preditas da DP e RDP.

Conforme Gujarati (2015), o primeiro passo para aplicar uma regressão múltipla é identificar se os pressupostos de distribuição de normalidade dos dados foram respeitados. Portanto, os dados foram testados e validados pelos testes de Kolmogorov-Smirnov (KS) e Shapiro-Wilk (SW), ambos confirmam a hipótese de aceitação da distribuição normal. Após validar os pressupostos, parte-se para a análise do modelo, cujo poder de precisão do modelo é apresentado pelos resultados do R^2 e R^2 ajustado. Segundo Gujarati (2015) os valores ideais para estes resultados oscilam entre 0,6 e 0,7. Ou seja, o modelo está explicando razoavelmente o comportamento da variável DP. O resultado de R^2 ajustado considera alguns dados perdidos e realiza ajuste conforme o tamanho da amostra.

Portanto, o R^2 ajustado indica com melhor precisão a validade do modelo. Conforme indicado na tabela 2, o R^2 ajustado, de valor 0,545, indica que as variáveis IPVA, RF, INV, POP, REEL, ALI, IDH e RT, classificadas como preditos do DP, influenciam 54,5% o nível

de DP. Outro indicativo relevante para análise do modelo é o resultado do teste Durbin-Watson, que indica se existe autocorrelação. Se o resultado estiver entre -1,96 e 1,96 não rejeita (aceita) a hipótese nula de que não há autocorrelação de primeira ordem positiva e negativa, portanto, dado o resultado de 1,813 aceita-se a hipótese nula de que não há autocorrelação. Em outras palavras, pode-se dizer que o modelo foi bem especificado.

Tabela 2: Resumo do modelo

| Modelo | R | R quadrado | R quadrado ajustado | Erro padrão da estimativa | Durbin-Watson |
|--------|-------|------------|---------------------|---------------------------|---------------|
| 1 | 0,748 | 0,559 | 0,545 | 0,04298 | 1,813 |

Fonte: Pesquisa de dados – TCE/PB, IBGE, TSE, LRF (elaborado pelos autores) 2017.

Ademais, a partir do teste ANOVA, com uma estatística $F = 39,525$ e uma significância inferior a 0, conforme indicados na tabela 3 pode-se concluir que o modelo estudado é bastante significativo e que pelo menos uma das variáveis influenciam a variável dependente do modelo.

Tabela 3 – ANOVA

| Modelo | Soma dos Quadrados | df | Quadrado Médio | F | Sig. |
|--------|--------------------|-------|----------------|-------|--------------------|
| 1 | Regressão | 0,584 | 8 | 0,073 | 39,525 |
| | Resíduos | 0,460 | 249 | 0,002 | 0,000 ^b |
| | Total | 1,044 | 527 | | |

Fonte: Pesquisa de dados – TCE/PB, IBGE, TSE, LRF (elaborado pelos autores) 2017.

No que se refere a análise das variáveis sugeridas ao modelo, pode-se retirar as seguintes conclusões dado a tabela 4:

Tabela 4 – Beta

| Variáveis | Beta | Nível de Significância | Tolerância | VIF |
|-------------|--------|------------------------|------------|-------|
| (Constante) | 0,731 | 0,000 | | |
| IPVA | 0,192 | 0,708 | 0,520 | 1,924 |
| RF | -0,112 | 0,000 | 0,931 | 1,074 |
| INV | 0,005 | 0,904 | 0,959 | 1,043 |
| POP | 0,094 | 0,553 | 0,516 | 1,938 |
| REEL | -0,010 | 0,104 | 0,934 | 1,071 |
| ALI | -0,011 | 0,044 | 0,933 | 1,072 |
| IDH | -0,097 | 0,341 | 0,352 | 2,844 |
| RT | -0,060 | 0,461 | 0,557 | 1,796 |

Fonte: Pesquisa de dados – TCE/PB, IBGE, TSE, LRF (elaborado pelos autores) 2017.

- Dentre as variáveis em questão, destacam-se como significativas para predizer a respeito da DP a variável RF e ALI uma vez que apresentaram nível de significância inferior a 0,05 e a próximo de 0,05, marginalmente.
- A partir das variáveis significativas é possível montar o modelo que explique o comportamento da variável DP, exposto pelo que segue:

$$DP = 0,731 - 0,012RF - 0,011ALI + \varepsilon \quad (1)$$

- No qual 0,731 corresponde a constante do modelo e os valores -0,112 e -0,011 representam a grau de interação com o DP. Ou seja, cada aumento de uma unidade no

RF, haverá uma redução de 0,112 no DP e para cada uma unidade aumentada no ALI, haverá uma redução de 0,011 no DP.

- Para saber qual das variáveis impactam mais no DP, deve-se observar a beta indicado na coluna coeficiente padronizado, no qual apresenta o RF como variável que mais influencia o DP.

Adicionalmente, uma reflexão importante é verificar se existe multicolinearidade entre as variáveis, ou seja, se mais de uma variável estão muito correlacionadas e por consequente podem interferir na análise. Esta informação é obtida pela coluna de estatística de colinearidade, no qual temos os parâmetros de tolerância e VIF. O ideal para o indicador de tolerância é que este seja acima de 0,1 e para o VIF, que seja abaixo de 10. Portanto, não se verifica efeito de multicolinearidade.

Por fim, outra perspectiva para realizar a análise das variáveis sugeridas ao modelo é refletir a respeito da relação de interdependência entre duas variáveis, medidos pelo grau de correlação, portanto, a correlação é usada para designar a força e o sentido da relação entre duas ou mais variáveis (GUJARATI, 2015). O comportamento conjunto de duas variáveis quantitativas pode ser observado pelo diagrama de dispersão e medido por meio do Coeficiente de Correlação de Pearson (r). Convém ressaltar que Correlação não é o mesmo que causa e efeito. Duas variáveis podem estar altamente correlacionadas e, no entanto, não haver entre elas, relação de causa e efeito. A tabela 5, abaixo representa a relação entre as variáveis do modelo.

Tabela 5 – Correlações

| | | DP | RF | ALI |
|-----|-----------------------|----------|----------|--------|
| DP | Correlação de Pearson | 1 | -0,737** | -0,099 |
| | Sig. (2 extremidades) | | 0,000 | 0,114 |
| | N | 258 | 258 | 258 |
| RF | Correlação de Pearson | -0,737** | 1 | 0,019 |
| | Sig. (2 extremidades) | 0,000 | | 0,761 |
| | N | 258 | 258 | 258 |
| ALI | Correlação de Pearson | -0,099 | 0,019 | 1 |
| | Sig. (2 extremidades) | 0,114 | 0,761 | |
| | N | 258 | 258 | 258 |

Fonte: Pesquisa de dados – TCE/PB, IBGE, TSE, LRF (elaborado pelos autores) 2017.

Observa-se que apenas uma relação foi significativa. Esta ocorre entre DP e RF, pelo que expõem a tabela 5, acima, pode-se classificar como uma relação forte e negativa (-0,737). Isto significa que para os municípios que possuem RF (valores 1), o DP é menor.

4.3 Análise da Despesa com Pessoal sobre a Receita Disponível para Pessoal (DP_RPD)

Nesta seção será apresentado os resultados relacionados a análise do modelo e das variáveis que possuem relação com DP_RDP. Para este fim, foram repetidos os mesmos procedimentos que testam os pressupostos de normalidade da distribuição dos dados, a aplicação da Regressão Múltipla Linear e consequentemente o entendimento do modelo gerado e de como as variáveis significativas se relacionam com a DP_RDP.

Os pressupostos de distribuição de normalidade dos dados foram respeitados dado os resultados dos testes de Kolmogorov-Smirnov (KS) e Shapiro-Wilk (SW), que confirmam a hipótese de aceitação da distribuição normal. Em seguida foi realizado a análise do modelo, cujo poder de precisão do modelo indicado pelo R^2 ajustado, de valor 0,545, indicando que as variáveis IPVA, RF, INV, POP, REEL, ALI e IDH, classificadas como preditores do RDP,

influenciam 54,5% o nível de DP. Tal resultado foi igual ao preconizado pelo modelo anterior, essa semelhança é justificada pela similaridade entre as variáveis DP e DP_RDP.

Outro indicativo que também foi utilizado para analisar o modelo foi o teste Durbin-Watson, que indica se existe autocorrelação, para o presente modelo, o resultado do Durbin-Watson, sugere que aceitação da hipótese nula de que não há autocorrelação, indicando que o modelo foi bem especificado.

Tabela 6: Resumo do modelo

| Modelo | R | R quadrado | R quadrado ajustado | Erro padrão da estimativa | Durbin-Watson |
|--------|-------|------------|---------------------|---------------------------|---------------|
| 1 | 0,748 | 0,559 | 0,545 | 0,07163 | 1,813 |

Fonte: Pesquisa de dados – TCE/PB, IBGE, TSE, LRF (elaborado pelos autores) 2017.

Em seguida, foi realizado o teste ANOVA, que indica se dentre as variáveis do modelo proposto, existe pelo menos uma variável que influencia o comportamento da variável dependente. Os resultados indicam com uma estatística $F = 39,524$ e uma significância inferior a 0, conforme indicados na tabela 7, pode-se concluir que o modelo estudado é bastante significativo e que pelo menos uma das variáveis influenciam a variável dependente, resultado igual ao preconizado pelo modelo anterior, essa semelhança é justificada pela similaridade entre as variáveis DP e DP_RDP.

Tabela 7 – ANOVA

| Modelo | Soma dos Quadrados | df | Quadrado Médio | F | Sig. |
|--------|--------------------|-------|----------------|-------|--------|
| 1 | Regressão | 1,622 | 8 | 0,203 | 39,524 |
| | Resíduos | 1,278 | 249 | 0,005 | 0,000 |
| | Total | 2,900 | 257 | | |

Fonte: Pesquisa de dados – TCE/PB, IBGE, TSE, LRF (elaborado pelos autores) 2017.

No que se refere a análise das variáveis sugeridas ao modelo, pode-se retirar as seguintes conclusões dado a tabela 8:

Tabela 8: Beta

| Variáveis | Beta | Nível de Significância | Tolerância | VIF |
|-------------|--------|------------------------|------------|-------|
| (Constante) | 1,219 | 0,000 | | |
| IPVA | 0,321 | 0,707 | 0,520 | 1,924 |
| RF | -0,186 | 0,000 | 0,931 | 1,074 |
| INV | 0,008 | 0,905 | 0,959 | 1,043 |
| POP | 0,156 | 0,553 | 0,516 | 1,938 |
| REEL | -0,016 | 0,104 | 0,934 | 1,071 |
| ALI | -0,019 | 0,044 | 0,933 | 1,072 |
| IDH | -0,163 | 0,340 | 0,352 | 2,844 |
| RT | -0,099 | 0,461 | 0,557 | 1,796 |

Fonte: Pesquisa de dados – TCE/PB, IBGE, TSE, LRF (elaborado pelos autores) 2017.

- Dentre as variáveis em questão, destacam-se como significativas para prever a respeito da DP a variável RF e ALI uma vez que as primeiras apresentaram nível de significância inferior a 0,05 e a última próxima de 0,05. Tal resultado foi igual ao preconizado pelo modelo anterior, essa semelhança é justificada pela similaridade entre as variáveis DP e DP_RDP.

- A partir das variáveis significativas é possível montar o modelo que explique o comportamento da variável DP, exposto pelo que segue:

$$DP = 1,219 - 0,186RF - 0,019ALI \quad (1)$$

- No qual 1,219 corresponde a constante do modelo e os valores -0,186 e -0,20 representam a grau de interação com o DP. Ou seja, cada aumento de uma unidade no RF, haverá uma redução de 0,186 no DP e para cada uma unidade aumentada no ALI, haverá uma redução de 0,019 no DP.

Outra reflexão importante é verificar se existe multicolinearidade entre as variáveis, ou seja, se mais de uma variável estão muito correlacionadas e por consequente podem interferir na análise. Esta informação é obtida pela coluna de estatística de colinearidade, no qual temos os parâmetros de tolerância e VIF. O ideal para o indicador de tolerância é que este seja acima de 0,1 e para o VIF, que seja abaixo de 10. Portanto, não se verifica efeito de multicolinearidade.

Tal como desenvolvido na seção 4.1, convém realizar a análise das variáveis a respeito da relação de interdependência entre duas variáveis, medidos pelo grau de correlação, portanto, a fim de identificar a força e o sentido da relação entre as variáveis do modelo.

Tabela 9 – Correlações

| | | DP | RF | ALI |
|--------|-----------------------|----------|----------|--------|
| DP_RDP | Correlação de Pearson | 1 | -0,737** | -0,099 |
| | Sig. (2 extremidades) | | 0,000 | 0,114 |
| | N | 258 | 258 | 258 |
| RF | Correlação de Pearson | -0,737** | 1 | 0,019 |
| | Sig. (2 extremidades) | 0,000 | | 0,761 |
| | N | 258 | 258 | 258 |
| ALI | Correlação de Pearson | -0,099 | 0,019 | 1 |
| | Sig. (2 extremidades) | 0,114 | 0,761 | |
| | N | 258 | 258 | 258 |

Fonte: Pesquisa de dados – TCE/PB, IBGE, TSE, LRF (elaborado pelos autores) 2017.

Observa-se que apenas uma relação foi significativa. (Indicando novamente como DP e DP_RDP são semelhantes e possuem as mesmas relações). Esta ocorre entre DP_RDP e RF pelo que expõem a tabela 8, acima, pode-se classificar como uma relação forte e negativa (-0,737). Isto significa que para os municípios que possuem RF (valores 1), o DP é menor.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

A presente pesquisa teve como objetivo geral investigar os gastos municipais relacionados com pessoal no Estado da Paraíba, no último triênio (2014, 2015 e 2016). Tal propósito foi atingido com o auxílio de elaboração de referencial teórico e por meio de coleta de dados secundários, realizados entre os meses de março a julho de 2017. Dos 223 municípios paraibanos, a amostra foi composta por 86 destes, que corresponde a 39,01% da população, sendo que a exclusão de 137 municípios foi feita por não possuírem dados referentes a todos os indicadores que foram analisados nesta pesquisa.

No tocante aos objetivos específicos, delimitou-se os seguintes itens: investigar o total gasto com pessoal, nas receitas correntes líquidas dos municípios; analisar os demonstrativos de gastos conforme os Relatórios de Gestão Fiscal – RGF e Relatório Resumido da Execução Orçamentária – RREO; verificar o cumprimento dos limites impostos pela Lei de Responsabilidade Fiscal; tabular os dados pesquisados e discutir os resultados encontrados.

O total de dispêndios com pessoal, na receita corrente líquida, foi obtido mediante análise do RGF e RREO, sendo alcançado por meio do estudo dos demonstrativos e realizado por meio de levantamento de dados nos *sites* do TCE/PB, IBGE e consulta a LRF.

A mensuração dos limites impostos pela LRF foi lograda pela investigação, após a tabulação dos dados daqueles municípios e que estavam de acordo com os ditames preconizados pela referida norma jurídica. Em 2014 dos 86 municípios investigados apenas 17 estavam de acordo com a mesma, no ano de 2015 somente 12 e em 2016 apenas 29. Na tabulação dos dados, foi utilizado o Excel e para discutir os resultados investigados, aplicou-se o *software* SPSS.

De acordo com os resultados debatidos, ficou evidenciado que as variáveis dependentes RD e DP_RDP como sinônimas (dados da pesquisa). Já as variáveis independentes RF e ALI demonstraram relevância estatística para capturar o comportamento de DP e DP_RDP, com destaque para RF que obteve maiores valores para correlação e betas, sendo estas, portanto, as maiores contribuições.

Por fim, pode-se afirmar que LRF busca, sobretudo, promover um equilíbrio fiscal em todas as esferas governamentais, abarcando Entes Federativos, Poderes e Órgãos, impondo regras para a adequação da despesa com pessoal, tendo como a base de cálculo a Receita Corrente Líquida.

O estudo concluiu que nos municípios investigados para o período proposto: a maioria dos gestores gastaram acima do estabelecido em lei (80,23% em 2014; 83,72% em 2015 e 66,27% em 2016); que as Despesa Pessoal (DP) e Despesa com Pessoal sobre a Receita Disponível para Pessoal (DP_RDP) possuem forte relação de igualdade e que as variáveis independentes Dummy para as Regras Fiscais LRF e LCF (RF) e Dummy para prefeito aliado político do governador (ALI) apresentaram significância estatisticamente para explicar o comportamento das variáveis DP e DP_RDP.

Neste contexto, recomenda-se que futuras pesquisas aprofundem o estudo dos dispêndios na despesa com pessoal, aplicando-se outras variáveis explicativas, tais como: Participação da indústria no PIB total municipal (PIND), Proporção de receitas oriundas da União sobre a RCL e Proporção de receitas oriundas da União sobre a RCL.

Referências

ALVES, André Luiz Correia. Os limites impostos pela lei de responsabilidade fiscal. 2005. 39p. Monografia (Graduação em Ciências Contábeis) – Centro Universitário de Brasília. Brasília. Disponível em: <http://repositorio.uniceub.br/bitstream/123456789/2275/2/2015168.pdf> (Acesso em: 10/08/2016 às 21h00min).

BRASIL. Ministério do Planejamento, Orçamento e Gestão. Secretaria de Orçamento Federal. Manual técnico de orçamento MTO. Versão 2008. Brasília, Disponível em <www.portalsof.planejamento.gov.br> (Acesso em 12/04/2015 às 19h41min).

_____ (1964). Lei Nº 4.320, de 17 de Março de 1964.

_____ (1976). Lei Nº 6.404, de 15 de Dezembro de 1976.

_____ (1999). Lei Nº 9.796, de 05 de Maio de 1999.

_____ (2000). Lei Complementar Nº 101, de 14 de Maio de 2000.

_____ (1996). Lei Complementar Nº 87, de 13 de Setembro de 1996.

_____ (1988). Constituição Federal do Brasil, de 05 de Outubro de 1988.

BOGONI, N.M.; HEIN, N.; BEUREN, I.M. Análise da relação entre crescimento econômico e gastos públicos nas maiores cidades da região Sul do Brasil. *Revista de Administração Pública*, 45, 1, 159-179. 2011

CARVALHO, Deusvaldo. Orçamento e contabilidade pública: teoria, prática e mais de 800 exercícios. 5. ed. Rio de Janeiro: Elsevier. 2010

CUSTODIA, Idraleiv S.S. Despesas de pessoal e a lei de responsabilidade fiscal: evolução e método de cálculo. 2010. 27 p. Monografia (graduação). Departamento de Ciências Contábeis e Atuariais. Porto Alegre: Universidade Federal do Rio Grande do Sul, 2010. Disponível em: <<http://www.lume.ufrgs.br/bitstream/handle/10183/25726/000751578.pdf?sequence=1>>. (Acesso em: 10/09/2016 as 22h00min).

GUJARATI, D. N.; PORTER, D. C. *Econometria Básica*. 5. Ed. Porto Alegre: AMGH. 2011

KOHAMA, Heilio. *Contabilidade pública: teoria e prática*. 10. ed. São Paulo: Atlas. 2008

LINHARES, F.; PENNA, C.; BORGES, G. Os efeitos da Lei de Responsabilidade Fiscal no endividamento dos municípios do Piauí. *Revista de Administração Pública*, 47, 6, 1359-1374. 2013

MATIAS, P.J. *Finanças públicas: a política orçamentária no Brasil*. 3. ed. São Paulo: Atlas. 2006

PAULA JÚNIOR, Antônio Felipe de; BORGES, Djalma Freire. Despesa pública e lei de responsabilidade fiscal: o caso do município de Caicó/RN. *Interface. Natal/RN*, 1, 5. 2008

PELICIOLI, Ângela Cristina. A lei de responsabilidade na gestão fiscal. In: *Revista de informação legislativa*. Brasília, 37, 146. 109-117. 2000

PISCITELLI, Roberto Bocaccio et al. *Contabilidade pública: uma abordagem da administração financeira pública*. 11. Ed. São Paulo. 2009

PONTES, André Carlos Torres. Condicionamentos e planejamentos institucionais da despesa pública. *Revista do Tribunal de Contas do Estado da Paraíba*. João Pessoa, 2, 3, 11-153. 2003

RICARDO, David. *Princípios da economia política e tributação*. São Paulo. 1982

SADDY, André. Lei de responsabilidade fiscal e democratização da gestão pública. Elaborado em 07.202. Disponível em <<http://jus2.uol.com.br/Doutrina/texto.asp?=4006>> (Acesso em: 28/04/2015 as 18h05min).

SICONFI – Tesouro Nacional. <<https://siconfi.tesouro.gov.br/siconfi/index.jsf>> (Acesso em: 10/08/2016 às 19h25min).

SILVA, Lino Martins da. *Contabilidade governamental: um enfoque administrativo*. 7. ed. São Paulo: Atlas. 2004

SILVA, Lino Martins da. Contabilidade governamental: um enfoque administrativo da nova contabilidade pública. São Paulo. 2009

SILVA, Daniel Salgueiro da. LRF fácil: guia contábil da lei de responsabilidade fiscal (para aplicação nos municípios) / Daniel Salgueiro da Silva (coordenador), João Batista Fortes de Souza Pires, Wander Luiz; colaborador Portella & Associados. 4. ed. rev. atual. Brasília: Conselho Federal de Contabilidade; São Paulo: Instituto Ethos de Empresas e Responsabilidade Social. 2001

SOUZA, P.; PLATT NETO.. O.A.A composição e a evolução das despesas com pessoal no Estado de Santa Catarina de 2000 a 2011. Revista Catarinense da Ciência Contábil, 11, 33, 66-81. 2012

TRIBUNAL de Contas do Estado da Paraíba (TCE). Sagres online. Disponível em: <http://www.tce.pb.gov.br/> (Acesso em: 12/08/2016 às 14h23min).