



UNIVERSIDADE FEDERAL DO TOCANTINS – UFT
PRÓ-REITORIA DE PESQUISA E PÓS-GRADUAÇÃO CAMPUS DE PALMAS
MESTRADO PROFISSIONAL EM REDE NACIONAL EM PROPRIEDADE
INTELECTUAL E TRANSFERÊNCIA DE TECNOLOGIA PARA INOVAÇÃO

GILMAR TEIXEIRA LEÃO

GESTÃO DO CAPITAL INTELECTUAL: UMA PROPOSTA DE CONTROLE DOS
GASTOS COM PESSOAL NO PODER LEGISLATIVO MUNICIPAL

PALMAS - TOCANTINS
2022

GILMAR TEIXEIRA LEÃO

**GESTÃO DO CAPITAL INTELECTUAL: UMA PROPOSTA DE CONTROLE DOS
GASTOS COM PESSOAL NO PODER LEGISLATIVO MUNICIPAL**

Dissertação apresentada ao programa de Mestrado Profissional em Rede Nacional em Propriedade Intelectual e Transferência de Tecnologia para Inovação – PROFNIT do Ponto Focal Universidade Federal do Tocantins – UFT em cumprimento às exigências para obtenção do grau de Mestre em Propriedade Intelectual e Transferência de Tecnologia para Inovação.

Orientadora: Prof.^a Dra. Marli Terezinha Vieira

**PALMAS - TOCANTINS
2022**

Dados Internacionais de Catalogação na Publicação (CIP)
Sistema de Bibliotecas da Universidade Federal do Tocantins

L437g Leão, Gilmar Teixeira.

Gestão do Capital Intelectual: Uma Proposta de Controle dos Gastos com Pessoal no Poder Legislativo Municipal. / Gilmar Teixeira Leão. – Palmas, TO, 2022.

57 f.

Dissertação (Mestrado Profissional) - Universidade Federal do Tocantins – Câmpus Universitário de Palmas - Curso de Pós-Graduação (Mestrado) Profissional em Propriedade Intelectual e Transferência de Tecnologia para Inovação, 2022.

Orientadora : Marli Terezinha Vieira

1. Capital Intelectual. 2. Gastos com Pessoal. 3. Poder Legislativo Municipal. 4. Contabilidade. I. Título

CDD 346.8

TODOS OS DIREITOS RESERVADOS – A reprodução total ou parcial, de qualquer forma ou por qualquer meio deste documento é autorizado desde que citada a fonte. A violação dos direitos do autor (Lei nº 9.610/98) é crime estabelecido pelo artigo 184 do Código Penal.

Elaborado pelo sistema de geração automática de ficha catalográfica da UFT com os dados fornecidos pelo(a) autor(a).

GILMAR TEIXEIRA LEÃO

GESTÃO DO CAPITAL INTELECTUAL: UMA PROPOSTA DE CONTROLE DOS GASTOS COM PESSOAL NO PODER LEGISLATIVO MUNICIPAL

Dissertação apresentada ao programa de Mestrado Profissional em Rede Nacional em Propriedade Intelectual e Transferência de Tecnologia para Inovação – PROFNIT do Ponto Focal Universidade Federal do Tocantins – UFT em cumprimento às exigências para obtenção do grau de Mestre em Propriedade Intelectual e Transferência de Tecnologia para Inovação.

Linha de Pesquisa: Propriedade Intelectual e Transferência de Tecnologia para Inovação

Orientadora: Prof.^a Dra. Marli Terezinha Vieira

Data de aprovação: 31/08/2022.

Banca Examinadora:

Prof.^a Dra. Marli Terezinha Vieira, Orientadora, PROFNIT/UFT.

Prof. Dr. Joao Paulo Leonardo de Oliveira, Examinador externo, PROFNIT/UEMG

Prof. Dr. Ary Henrique Morais de Oliveira, Examinador interno, PROFNIT/UFT

Prof. Dr. Kleber Abreu Sousa, Examinador interno, PROFNIT/UFT

Palmas/TO, 2022.

Dedico este trabalho a minha Família, em especial a minha maravilhosa filha, Isabela Vieira Leão e a minha estimada e eterna Mãe, Feliciano Teixeira Leão (Lecina) perda recente que me enche de saudades, a que contribuiu com todo o apoio, todo carinho e todo o amor, eu te amo Mãe.

AGRADECIMENTOS

Primeiramente a Deus, por ser o meu refúgio e por conceder-me bênçãos maravilhosas que me permitiram seguir adiante.

À minha família, mãe e irmãos pelo apoio, compreensão e incentivo nos momentos difíceis.

Às pessoas que contribuíram para a concretização deste trabalho direta e indiretamente, principalmente à minha orientadora, a Professora Dra. Marli Terezinha Vieira, pelo paciente e notório trabalho de orientação. Ao Professor Dr. Francisco Gilson Rebouças Porto Junior pela paciência e maestria frente à coordenação. Aos ilustres professores da banca de qualificação e a todos os colegas de curso que contribuíram com o convívio e com os conhecimentos repassados.

Sem vocês, nada disso seria possível.

RESUMO

O presente estudo tem como objetivo o desenvolvimento de um manual técnico com instruções de gerenciamento e controle de gastos com pessoal, em observação aos limites constitucionais e legais atribuídos ao Poder Legislativo municipal com a folha de pagamento. Levando em consideração a implementação e contribuição desse produto técnico-tecnológico na aprovação das contas das Câmaras Municipais no quesito de limites com gastos de pessoal, os procedimentos de coleta de dados utilizados na pesquisa foram a análise de bibliografias e exame documental de legislações e normas relacionadas ao tema proposto. As técnicas escolhidas foram a pesquisa quantitativa e qualitativa em razão de interpretar dados contábeis de 36 Câmaras Municipais do Estado do Tocantins. O resultado se concretizou em relatórios que evidenciam as estratégias e medidas desses entes governamentais diante do cenário econômico e financeiro. Esses resultados poderão contribuir para um efetivo controle interno e uma melhor aplicação dos recursos públicos, possibilitando constatar o impacto que os limites constitucionais com gastos de pessoal têm no Capital Intelectual (ativo humano).

Palavras-chave: Capital Intelectual. Gastos com Pessoal. Poder Legislativo Municipal. Contabilidade.

ABSTRACT

The present study aims to develop a technical manual with instructions for managing and controlling personnel expenses, observing the constitutional and legal limits assigned to the municipal Legislative Power with the payroll. Taking into account the implementation and contribution of this technical-technological product in the approval of the Municipal Councils' accounts in terms of limits on personnel expenses, the data collection procedures used in the research were the analysis of bibliographies and documentary examination of legislation and related norms. to the proposed theme. The techniques chosen were quantitative and qualitative research in order to interpret accounting data from 36 Municipal Councils in the State of Tocantins. The result was materialized in reports that show the strategies and measures of these government entities in the face of the economic and financial scenario. These results may contribute to an effective internal control and a better application of public resources, making it possible to verify the impact that constitutional limits on personnel expenses have on Intellectual Capital (human asset).

Keywords: Intellectual Capital. Personnel Expenses. Municipal Legislative Power. Accounting.

LISTA DE FIGURAS

Figura 1 – Composição das Relatorias Conforme os Municípios do Estado do Tocantins.....39

LISTA DE QUADROS

| | |
|--|----|
| Quadro 1 - Implicações nos Gastos com Pessoal | 28 |
| Quadro 2 - Penalidades em Contas Julgadas Irregulares..... | 29 |
| Quadro 3 - NBCs Aplicadas ao Setor Público em Relação a Gastos com Pessoal | 31 |
| Quadro 4 - Relação dos Municípios da 4ª e 5ª Relatorias do TCE/TO | 40 |
| Quadro 5 - Matriz dos Elementos do Capital Intelectual | 46 |
| Quadro 6 - Teoria do Equilíbrio Organizacional..... | 47 |

LISTA DE TABELAS

| | |
|---|----|
| Tabela 1 - Contas Julgadas Irregulares..... | 27 |
| Tabela 2 - Apuração da Receita Corrente Líquida | 34 |
| Tabela 3 - Apuração do Cumprimento do Limite Legal | 35 |
| Tabela 4 - Apuração do Gasto Total com Folha de Pagamento | 35 |
| Tabela 5 - Apuração do Limite Legal de 6%..... | 41 |
| Tabela 6 - Apuração do Limite Legal de 70%..... | 43 |

LISTA DE ABREVIATURAS E SIGLAS

| | |
|---------|--|
| CFC | Conselho Federal de Contabilidade |
| CF/88 | Constituição Federal de 1988 |
| CM | Câmara Municipal |
| DIRF | Declaração do Imposto sobre a Renda Retido na Fonte |
| FORTEC | Associação Fórum Nacional de Gestores de Inovação e Transferência de Tecnologia |
| INSS | Instituto Nacional do Seguro Social |
| LDO | Lei de Diretrizes Orçamentárias |
| LRF | Lei de Responsabilidade Fiscal |
| MA | Maranhão |
| MCASP | Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público |
| NBC | Normas Brasileiras de Contabilidade |
| NITs | Núcleos de Inovação Tecnológica |
| OCDE | Organização para Cooperação e Desenvolvimento Econômico |
| PPA | Plano Plurianual |
| PROFNIT | Programa de Pós-Graduação em Propriedade Intelectual e Transferência de Tecnologia para a Inovação |
| RCL | Receita Corrente Líquida |
| RGF | Relatório de Gestão Fiscal |
| RREO | Relatório Resumido de Execução Orçamentária |
| SEFIP | Sistema Empresa de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social |
| SICAP | Sistema Integrado de Controle e Auditoria Pública |
| TCE/MA | Tribunal de Contas do Estado do Maranhão |
| TCE/TO | Tribunal de Contas do Estado do Tocantins |
| TCU | Tribunal de Contas da União |
| TO | Tocantins |
| UFT | Universidade Federal do Tocantins |

SUMÁRIO

| | |
|---|-----------|
| APRESENTAÇÃO | 13 |
| Sumário Executivo..... | 13 |
| 1 INTRODUÇÃO | 15 |
| 2 REVISÃO DA LITERATURA | 18 |
| 2.1 Administração Pública | 18 |
| 2.2 A Importância do Capital Intelectual na Administração Pública Municipal..... | 20 |
| 2.3 Inovação no Setor Público | 20 |
| 2.4 A Função do Gestor Público na Gestão Orçamentária..... | 21 |
| 2.5 Órgãos de Controle da Gestão Pública..... | 22 |
| 2.6 O Caso do Tribunal de Contas do Estado do Tocantins (TCE/TO) | 24 |
| 2.7 Limites Constitucionais e Legais do Poder Legislativo Municipal | 26 |
| 2.8 Contabilidade Aplicada ao Setor Público..... | 30 |
| 3 METODOLOGIA..... | 37 |
| 3.1 Procedimentos Técnicos | 38 |
| 4 APRESENTAÇÃO E DISCUSSÃO DOS RESULTADOS | 41 |
| 4.1 Limite Legal de 6% com Despesa Total de Pessoal..... | 41 |
| 4.2 Limite de 70% com Folha de Pagamento..... | 42 |
| 4.3 Análise do Capital Intelectual | 44 |
| 5 CONSIDERAÇÕES FINAIS..... | 49 |
| REFERÊNCIAS | 51 |
| APÊNDICE A - CANVAS | 55 |
| APÊNDICE B - MATRIZ SWOT OU MATRIZ FOFA | 56 |
| APÊNDICE C - MANUAL DE CONTROLE E GERENCIAMENTO DE GASTOS COM PESSOAL: ADEQUAÇÃO AOS LIMITES CONSTITUCIONAIS E LEGAIS .. | 56 |

APRESENTAÇÃO

Sumário Executivo

O trabalho em questão vai ao encontro do que preconiza o Programa de Pós-Graduação em Propriedade Intelectual e Transferência de Tecnologia para a Inovação (PROFNIT) e se alicerça no método científico. É embasado em fundamentações e em critérios observados conforme segue:

- **Aderência:** o trabalho procura atender os critérios de aderência ao PROFNIT, pois trata-se de um material original voltado para a aplicação de técnicas de gestão e controle dos ativos humanos nas Câmaras Municipais. A pesquisa apresentará origens nas atividades relacionadas à propriedade intelectual, sendo um Manual Técnico que caracteriza como sendo um mecanismo que agrega a implementação de práticas destinadas ao gerenciamento dos gastos com pessoal no Poder Legislativo Municipal, servindo como um guia para as boas práticas do controle de gastos de pessoal.
- **Impactos:** o manual técnico é uma ferramenta de apoio contábil para o controle de gastos com pessoal em observação aos limites constitucionais e legais atribuídos ao Poder Legislativo municipal com folha de pagamento. Ele é relevante na gestão das Câmaras Municipais e traz um considerável impacto, pois com a produção e oferta do mencionado manual, a sua adoção e utilização nos setores públicos em questão será plausível visto que a busca da aprovação das contas públicas nos moldes dos Tribunais de Contas remete a uma considerável exigência de alternativas eficazes e de uma devida conscientização técnica, onde as consequências de contas rejeitadas acarretam fatores negativos em termos jurídicos e legais.
- **Aplicabilidade:** a aplicabilidade deste produto técnico tem uma abrangência que vai ao encontro da devida adequação técnica em todas as Câmaras Municipais do Brasil. De acordo com o IBGE (2021), o Brasil possui 5570 municípios e conseqüentemente cada município tem o seu Poder Legislativo constituído. Essa dimensão numerosa não restringe ou delimita a adoção do manual técnico a ser produzido, pois o mesmo carregará na sua peça técnica o arcabouço para decifrar os dispositivos legais da Constituição Federal do Brasil de 1988 e da Lei Complementar nº 101/2000, ou seja, elementos que abrangem todos os entes federados, e

direcionar estratégias de gerenciamento de gastos com pessoal.

- **Inovação:** a inovação existe na medida em que o manual terá um respaldo técnico e a caracterização de uma inovação em gestão organizacional, agregando valor ao seu campo de implementação especificamente o Poder Legislativo municipal. Ele vai ao encontro do que preconiza o Manual de Oslo que define inovações organizacionais como “a implementação de novas práticas para melhorar o compartilhamento do aprendizado e do conhecimento no interior da empresa” (OCDE, 2005). O gerenciamento e o controle existentes dos gastos com pessoal são um instrumento hoje sistematizado, porém, exige-se uma fundamentação estruturada dos mecanismos para alcançar os resultados que as normas legais determinam e que até então são inexistentes, fortificando a necessidade do desenvolvimento e da oferta de um manual técnico servindo como guia para essas práticas.

- **Complexidade:** o produto proposto possui média complexidade, pois será resultado do embasamento e do conhecimento pré-estabelecido em fontes primárias do ordenamento jurídico brasileiro e agrupará a participação de diversos atores (controle interno, gestores, contadores) na devida aplicação do instrumento proposto.

1 INTRODUÇÃO

A presente dissertação tem como foco de pesquisa a contabilidade aplicada às câmaras municipais do Estado do Tocantins. A contabilidade estabelece o constante controle patrimonial de entidades, pessoas ou instituições atrelado ao registro das informações acerca do seu objeto que é o Patrimônio.

No setor público, a contabilidade tem como sua função primordial executar o registro das informações contábeis e financeiras e ela o faz através da identificação, reconhecimento, mensuração e evidenciação dos aspectos patrimoniais das instituições públicas. Para executar as ações contábeis e gerenciais e servir de instrumento para a tomada de decisão dos gestores governamentais, técnicas e instrumentos operacionais são necessários.

A eficiência, a qualidade dos serviços prestados e a transparência das informações devem estar presentes em todas as entidades, sejam elas com o interesse lucrativo ou não. No que tange às entidades públicas, a Constituição Federal de 1988, em seu artigo 37, traz a observância da administração pública direta e indireta obedecer aos princípios de legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade e eficiência em qualquer dos Poderes da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios.

A estrutura e o funcionamento organizacional de uma entidade pública são pautados por princípios administrativos e mecanismos operacionais que englobam a gestão da organização, procedimentos contábeis e financeiros e a devida observância de instrumentos e normas legais que necessitam de técnicas para a sua aplicabilidade e validação. Isso em contrapartida ao intuito de prevenir infrações legais inerentes às transgressões dos limites constitucional e legal com gastos de pessoal nas Câmaras Municipais, e evitando com isso punições quanto à cassação de mandato, pena de reclusão e multas.

Diante deste contexto, estabeleceu-se a seguinte problemática de pesquisa: quais os procedimentos contábeis e gerenciais necessários para o cumprimento dos limites constitucionais e legais referente à despesa com pessoal no Poder Legislativo municipal?

Surgindo nesse sentido os seguintes pressupostos:

Pressuposto 1: As Câmaras Municipais por serem entidades públicas são pontualmente cobradas nos seus mecanismos operacionais, sendo necessário um sistemático controle das suas atividades internas pautadas no gerenciamento e movimentação dos recursos públicos. “A execução orçamentária é realizada tendo como base os procedimentos administrativos de arrecadação das receitas e de execução das despesas” (SILVA, 2014, p. 123).

Pressuposto 2: Os recursos tecnológicos atrelados aos instrumentos contábeis impõem conhecimento técnico contábil aos contabilistas, gestores e operadores das finanças públicas,

dificultando o alcance de resultados econômico-financeiros e refletindo na função de prestação de contas (*accountability*). De acordo com Feijó (2017, p. 380), o mapeamento de demonstrações é realizado pela empresa que presta serviço de *software* (empresas que vendem ou fazem a locação do programa de gestão pública) e frequentemente não passa pela avaliação do profissional de contabilidade responsável por assinar as demonstrações contábeis. Por esse motivo, conhecer o mecanismo de mapeamento e aplicar as regras de integridade dos relatórios contribui para a confiabilidade dos demonstrativos elaborados.

Pressuposto 3: Fatores relacionados com o não cumprimento da legislação e a falta de uma gestão moderna, eficiente e técnica ocasionam rejeição das contas de ordenador de despesa perante os Tribunais de Contas. A Lei de Responsabilidade Fiscal – LRF, Lei Complementar nº 101/2000, em seu art. 19, complementado pelo art. 20, inciso III, estabelece que a despesa total com pessoal, em cada período de apuração e em cada ente da Federação, não poderá exceder os percentuais da receita corrente líquida, onde a repartição dos limites globais estabelecido no presente instrumento legal, não poderá exceder os seguintes percentuais na esfera municipal: 6% (seis por cento) para o legislativo, incluído o Tribunal de Contas do Município, quando houver e de 54% (cinquenta e quatro por cento) para o Executivo.

Nessa acepção, o objetivo geral é desenvolver um manual técnico como um guia no gerenciamento e controle de gastos com pessoal em observação aos limites constitucionais e legais atribuídos ao Poder Legislativo municipal com a folha de pagamento. De tal maneira, os objetivos específicos buscam:

- Apontar legislações de responsabilização do gestor público frente à administração pública.
- Analisar demonstrativos contábeis relacionados à evidenciação dos gastos de pessoal.
- Apurar os dados contábeis e indicadores de desempenho em 36 municípios do Estado do Tocantins.
- Avaliar o impacto do Capital Intelectual nas Câmaras Municipais.
- Sugerir um modelo de sistema contábil estruturado.

Diante das perspectivas apresentadas, alinhadas ainda ao entendimento de Silva (2014, p. 123) e levando em consideração o que dispõe a Constituição Federal, o controle da execução orçamentária visa avaliar a regularidade dos atos praticados pelos gestores, cuja função é arrecadar receitas, executar despesas e administrar os bens e valores, prestando informações aos órgãos de controle das contas públicas sob os aspectos contábil, financeiro, orçamentário, operacional e patrimonial.

Por isso, de forma espargida, esta pesquisa justifica-se, pois seu arcabouço técnico-

tecnológico e social contribui no sentido de que as informações contábeis são tidas como dados passíveis de controle, fiscalização, observação e transparência tanto pela sociedade, como também pelo Tribunal de Contas, pois este é quem vai deliberar pela recomendação técnica de aprovação ou rejeição das contas públicas dos jurisdicionados.

O art. 3º, da Instrução Normativa TCE/TO nº 11, de 05 de dezembro de 2015, determina que os prefeitos, os presidentes de câmaras municipais e os titulares dos órgãos do executivo que constituem unidade orçamentária autônoma efetuarão, bimestralmente, a remessa das informações contábeis, por meio eletrônico, com vistas ao exercício do controle externo jurisdicional do Tribunal de Contas.

Em sua amplitude, todas as Câmaras Municipais do Estado do Tocantins são amparadas pelo sistema de gestão pública para o registro e controle do seu patrimônio e dos seus recursos. Esse é um sistema que atende as necessidades internas e externas do Poder Legislativo municipal no que diz respeito à inserção de dados de acordo com as funcionalidades do sistema e as obrigatoriedades dos órgãos de controle.

Os responsáveis pelo manuseio do sistema e preenchimento dos dados, em sua maioria, não têm suficiente entendimento das legislações, normas, regras e limites de gastos com pessoal principalmente nos municípios do interior do Tocantins, pois há um déficit grande de servidores capacitados tecnicamente e com conhecimento teórico e prático dos dados da execução orçamentária e financeira das entidades públicas.

Ainda se observa a falta de orientações direcionadas a algumas competências dos Poderes Legislativos. O controle e gerenciamento de gastos com pessoal é importante e nota-se que não existe um manual ou algum outro guia de orientação que seja eficiente e que atende as características de aplicação e inovação no setor público direcionado especificamente para as Câmaras Municipais. É evidente que um mecanismo nesse sentido traz inúmeras vantagens positivas no atendimento as legislações e normas para um órgão que possui uma observada carência de capacitação e especialização de seus servidores.

Diante desses arcahouços, o produto desta pesquisa será o desenvolvimento de um manual técnico de apoio contábil para o controle de gastos com pessoal, em observação aos limites constitucionais e legais atribuídos ao Poder Legislativo municipal com a folha de pagamento.

Trata-se de um importante instrumento de apoio técnico aos gestores das Câmaras Municipais, contadores e aos diversos profissionais que lidam com a responsabilização da gestão pública municipal no âmbito da sua jurisdição. Ele é serve como instrumento para o processo de tomada de decisões que visam evitar penalizações de responsabilidade fiscal.

O estudo será delimitado com as seguintes seções, incluindo essa introdução. A seção dois contém a revisão da literatura inicialmente com a abordagem do capital intelectual e a inovação no setor público. A fundamentação teórica enfoca a temática da contabilidade aplicada ao setor público e as suas inter-relações com o controle e gerenciamento de gastos com pessoal.

Em seguida há a explicação da metodologia aplicada para produzir esse trabalho. Depois segue a análise de dados e discussão dos resultados. Por fim, na última parte, há as considerações finais com reflexões sobre os pressupostos estudados.

2 REVISÃO DA LITERATURA

Nesta seção será apresentada a revisão bibliográfica que dará sustentação às ideias da pesquisa através do levantamento da literatura científica existente sobre a temática do estudo.

2.1 Administração Pública

Os avanços advindos da globalização em todos os cenários organizacionais geraram a necessidade de a administração pública aprimorar-se nos processos financeiros e econômicos, ter o constante controle dos bens e tornar os serviços públicos eficientes e transparentes.

Numa visão voltada para a promoção do bem-estar da coletividade, Pereira (2010, p. 63) reflete que o Estado existe fundamentalmente para realizar o bem comum. A doutrina analisa esta grande finalidade do Estado, desdobrando-a em três vertentes: o bem-estar; a segurança; e a justiça. A interdependência dos fins do Estado assume particular importância em relação à grande e última finalidade do Estado: a promoção do bem comum. Nesse sentido, o Estado, enquanto forma de organização política por excelência da sociedade, pode ser aceito como o espaço natural de desenvolvimento do poder político.

Assim, o foco de uma administração, no caso pública, é promover o desenvolvimento da sociedade de forma político-administrativa e altamente planejada, visando interesses e almejando resultados.

À administração pública concerne o emprego de medidas e metodologias administrativas em ambientes institucionais transparentes sobre os bens e direitos da sociedade. Os anseios da coletividade devem ser atendidos com a realização de ações e políticas governamentais que superam os desafios e controlam o uso dos recursos que são de direito dos cidadãos.

Para Pereira (2010, p. 9), a administração em aspecto organizacional tem a seguinte definição:

A administração envolve a interpretação de objetivos a fim de transformá-los em ação organizacional por meio do planejamento, da organização, da direção e do controle. Nesse sentido, a administração pública, num sentido amplo, deve ser entendida como todo o sistema de governo, todo o conjunto de ideias, atitudes, normas, processos, instituições e outras formas de conduta humana, que determinam a forma de distribuir e de exercer a autoridade política e como se atendem aos interesses públicos.

Assim, todas as entidades, sejam as públicas ou as privadas, atendem interesses. No caso das entidades do setor público, é por meio da administração pública que os resultados esperados são obtidos de forma estruturada para alcançar as condições almejadas. As operações organizacionais na administração são voltadas para uma correta direção do sistema público, acolhendo medidas para um perfeito andamento dos atos e fatos administrativos para que ações desempenhadas estejam registradas de forma legal e consistente.

De forma a desenvolver suas ações, a administração pública atende a um procedimento estruturado. Silva (2014) explana que a administração pública é um conjunto de meios institucionais, materiais, financeiros e humanos que atua por meio dos seus agentes, seus órgãos, suas entidades e por meio de terceiros no sentido de alcançar a finalidade pretendida pelo ente federado.

Sobre a administração pública em toda a sua conjuntura em meios institucionais e jurídico-administrativos e as condições impostas de organização e responsabilidade, esclarece Silva (2014, p. 22):

Os entes federados ou entidades relacionadas com a administração pública possuem a característica comum de serem dotados de personalidade jurídica própria, são titulares de direitos e obrigações em nome próprio. Os entes estatais são União, Estados, Distrito Federal e Municípios, as autarquias, as empresas públicas, as sociedades de economia mista, as fundações não autárquicas e as pessoas jurídicas de direito privado prestadoras de serviços públicos.

Diante desse entendimento, administrar em todas as suas especificidades é estar amparado de instrumentos de gestão e de pessoal idôneo para operar os trâmites administrativos. O ambiente das entidades governamentais tem que disponibilizar recursos para que as ações internas e externas alcancem o objetivo da organização. Juridicamente ponderando, os entes públicos são detentores de direitos para com terceiros e obrigações, e isso evidencia muita responsabilidade com os fins propostos.

2.2 A Importância do Capital Intelectual na Administração Pública Municipal

O capital intelectual é o ativo humano (capital humano) formado pela soma do conhecimento de todos os servidores dentro de uma entidade. Ele representa a capacidade mental coletiva que, de alguma forma, lhe proporciona uma considerada vantagem competitiva. Porém é muito difícil identificá-lo e distribuí-lo eficazmente pela entidade (SILVA L. *apud* SILVA, 2006, p. 28).

Ao contrário dos tradicionais ativos a que os gestores e contadores estão habituados como prédios, frota de veículos, equipamentos, dinheiro, o capital intelectual é intangível e não palpável. Ele se constitui do conhecimento, informação, propriedade intelectual e a experiência, que são utilizados para a geração de riquezas e transformação social no caso das entidades públicas (STEWART, 1998, p. 13).

O capital intelectual pode agregar um valor social para a sociedade visto que é o resultado da aferição do conhecimento com objetivos econômicos. Ele representa um diferencial competitivo, pois abrange os conhecimentos acumulados por uma célula social relativos a projetos, pessoas, metodologias, patentes e relacionamentos. É o conjunto dos conhecimentos e informações de uma pessoa ou instituição e utilizadas para a realização de objetivos (SILVA, 2006, p. 28).

Nesse sentido, conforme Stewart (1998, p. 68) afirma, o capital humano é a fonte de inovação para a entidade formada em grande parte pelo talento dos servidores e pela dedicação de um tempo maior por parte deles visando almejar melhorias que resultem em inovações.

2.3 Inovação no Setor Público

A inovação deve-se fazer presente em todos os setores da economia, sejam eles públicos ou privados. Inovar é imprescindível quando o objetivo é a continuidade das organizações e o melhor desempenho delas em suas áreas de atuação. Para Lourenço (2020, p. 21), “A nova gestão pública, ou seja, o modelo gerencial tem como pontos principais os critérios de eficiência, eficácia, qualidade e desempenho”.

O mundo está em constantes mudanças, principalmente no que diz respeito ao corporativismo no geral. Nesse sentido Vieira (2018, p. 21 *apud* ASHLEY, 2006) destaca que “devido à grande velocidade das mudanças tecnológicas, nota-se que as empresas estão à

procura de um diferencial em seus sistemas de gerenciamento no intuito de aumentar seu potencial econômico”.

O Manual de Contabilidade Aplicado ao Setor Público (MCASP), em sua 8ª Edição, aborda sobre a implantação das inovações na contabilidade aplicada ao setor público onde destaca:

As inovações trazidas pelos processos de padronização dos registros contábeis com vistas à consolidação nacional das contas públicas e de convergência às normas internacionais de contabilidade aplicada ao setor público (CASP) impactam, principalmente, a Parte II – Procedimentos Contábeis Patrimoniais (PCP), a Parte IV – Plano de Contas Aplicado ao Setor Público (PCASP) e a Parte V – Demonstrações Contábeis Aplicadas ao Setor Público – (DCASP) deste Manual.

A Parte I – Procedimentos Contábeis Orçamentários (PCO) é permanentemente atualizada pela STN mediante ajustes realizados pela Secretaria de Orçamento Federal (SOF) ou mesmo quando demandada por entes da Federação ou órgãos de controle. A Parte III – Procedimentos Contábeis Específicos (PCE) encontra-se sob permanente atualização conforme novos procedimentos venham a ser colocados em prática na Federação Brasileira. (MCASP, 8ª Edição).

O processo organizacional e as operações que exigem técnica na sua aplicabilidade são suscetíveis de inovação e isso é necessário e indispensável para sua execução. Nesse contexto, “se identificam necessidades e oportunidades de transferência e se planejam, desenham, desenvolvem e implantam soluções no processo tecnológico” (LUZ, 2012, p. 43).

Segundo o Manual de Oslo, “as inovações organizacionais em práticas de negócios compreendem a implementação de novos métodos para a organização de rotinas e procedimentos para a condução do trabalho” (OCDE, 2005).

O controle de gastos com pessoal tende a ser um processo interno e importante das Câmaras Municipais, que deve passar por inovação constante, buscando alcançar novos métodos para o gerenciamento dessas despesas. Isso significa a necessidade de atenção para a situação financeira da entidade e de se precaver de penalidades legais causadas pela sua possível transgressão.

2.4 A Função do Gestor Público na Gestão Orçamentária

Nas entidades públicas, exige-se dos gestores públicos o máximo de responsabilidade e empenho voltados para o cumprimento correto e eficaz da despesa orçamentária. Para que alcancem esses resultados e finalidades com êxito, os gestores devem se informar sobre os fundamentos de planejamento e gestão, porém há certa carência do emprego fidedigno dos atributos de planejamento, execução, controle e avaliação da despesa orçamentária pelos gestores públicos.

Silva (2014, p. 86) afirma que o “gestor público é o administrador da coisa pública com poderes e deveres específicos no sentido de gerenciar, coordenar e acompanhar a execução dos projetos e atividades sob sua responsabilidade”.

A realização consistente dos projetos e das atividades sob responsabilidade do gestor público depende da disponibilidade dos recursos acessíveis no erário público. Pereira (2010, p. 54) afirma que:

É sabido que a gestão da administração pública deve levar em conta as limitações impostas pelos recursos públicos arrecadados da sociedade. Deve preocupar-se em definir de forma consistente os programas e os projetos a serem implementados, os mecanismos de responsabilização do gestor público e a transparência do processo. Os referidos programas e projetos devem refletir as orientações estratégicas do governo, a disponibilidade dos recursos, bem como as aspirações da sociedade, que devem estar traduzidas nas políticas públicas definidas no orçamento público. Essa não é uma tarefa fácil.

Para que os recursos orçamentários do setor público tenham adequada e coerente empregabilidade e ela seja equilibrada e consistente com as necessidades dos cidadãos, os gestores devem se equipar de instrumentos eficazes de gestão e controle. Os gestores governamentais têm que assumir determinadas posturas que priorizem e evidenciem a adoção de medidas benéficas de acordo com as necessidades peculiares da entidade. Por isso há a necessidade de um prévio acompanhamento das normas disciplinares e uma constante capacitação para atingir os objetivos de governo, aliados a instrumentos eficazes de gestão e controle.

Para o alcance dos objetivos, Pereira (2010) reforça a necessidade de transformação da administração pública, que requer mudanças estruturais, de regras e processos e medidas efetivas para criar sistemas de valores. O sucesso desse modelo de gestão passa pelo interesse de cada organização e de cada servidor de atingir tais objetivos e exige que tanto a instituição, como o servidor tenham uma postura mais flexível, criativa e empreendedora a fim de alcançar resultados positivos.

2.5 Órgãos de Controle da Gestão Pública

Toda organização é passível de controle, avaliação, também de monitoramento da efetividade das operações. O artigo 75, da Lei Federal nº 4.320/64, em se tratando de despesa, menciona que o controle da execução orçamentária compreende a legalidade dos atos empregados de que resulte tal realização, a fidelidade funcional dos agentes da administração,

responsáveis por bens e valores públicos e o cumprimento do programa de trabalho expresso em termos monetários e em termos de realização de obras e prestação de serviços.

A finalização do processo de despesa, de acordo com o Manual de Despesa Nacional (2008), compreende a fiscalização realizada pelos órgãos de controle e pela sociedade. A participação da sociedade deve ocorrer no planejamento, na noção da maneira legal de executar, no acompanhamento e verificação das políticas públicas, avaliando os objetivos, os processos e os resultados propostos para a efetividade das operações.

A fiscalização orçamentária da despesa pública tem como pressuposto monitorar atos que resultem a perfeita execução de despesas. Silva (2014) discorre que tal fiscalização visa o controle, verificação e acompanhamento dos resultados orçamentários, o controle dos créditos adicionais, observando minuciosamente a legalidade, legitimidade, economicidade, eficiência e eficácia dos atos da auferida execução da despesa.

A administração pública de forma geral tem vastos procedimentos de fiscalização em muitos aspectos. Silva (2014) menciona sobre tais procedimentos consistem na aplicação de técnicas e meios sistematizados de averiguações de atos e fatos administrativos, orçamentários, financeiros, patrimoniais, operacionais e contábeis praticados pelos gestores públicos no âmbito da gestão governamental.

Em uma entidade pública organizada, o controle interno está à frente da gestão por meio de um assessoramento da administração dos recursos públicos através de um sistema de controle altamente eficaz.

É bem louvável destacar o que discorre o Manual da Despesa Nacional (2008) referindo ao sistema de controle, em que destaca que tal preceito visa à avaliação da ação governamental, da gestão dos administradores públicos e da aplicação de recursos públicos por entidades de Direito Privado, por intermédio da fiscalização contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial, com o intuito de assegurar eficácia e eficiência de forma legal dos atos públicos.

Nesse aspecto Silva (2014, p. 285) pondera que “é salutar que os procedimentos de fiscalização estejam disciplinados e consignados em regras internas próprias, de modo que as técnicas a serem aplicadas fiquem claramente estabelecidas”.

É por meio da aplicação e execução da despesa que se obtém êxito nas ações em prol da sociedade, portanto é necessário ter sempre conformidade com o que foi estabelecido na lei orçamentária. Se a execução está em consonância com as metas previstas no PPA e estabelecidas na LDO, haverá o devido equilíbrio das contas públicas de acordo com o

estabelecido na Lei de Responsabilidade Fiscal, os princípios orçamentários e também com o que disciplina a Carta Magna.

O controle e a fiscalização da gestão pública observam a arrecadação da receita e a execução da despesa pública. Para isso, é fundamental estabelecer parâmetros para as ações de controle de forma coerente e com responsabilidade sobre os interesses solidários dos cidadãos de maneira oficial pelo poder legislativo.

Temos no arcabouço da Constituição Federal de 1988, em seu artigo 70, que mediante controle externo compete ao Congresso Nacional a devida fiscalização contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial da União e das entidades da administração direta e indireta. E sendo também tais fiscalizações exercidas pelo sistema de controle interno de cada poder, procurando constitucionalmente atingir a conformidade quanto à legalidade, legitimidade, economicidade, aplicação das subvenções e renúncia de receitas.

O controle externo cabe ao Poder Legislativo com o auxílio do Tribunal de Contas, órgão de atuação autônoma com atribuições técnicas e funções estabelecidas constitucionalmente para assegurar e resguardar o controle de gestão da entidade pública por meio da fiscalização dos atos administrativos realizados pelos gestores públicos.

A competência do Tribunal de Contas da União (TCU) está discriminada no artigo 71 da CF/88, e é assegurar a execução técnica do controle externo. Além disso, apreciar as contas do Presidente da República, mediante parecer prévio, ainda julgar as contas dos administradores e demais responsáveis por dinheiro, bens e valores públicos da administração direta e indireta, e as contas daqueles que derem causa a perda, extravio ou outra irregularidade de que resulte prejuízo ao erário público. E entre outras cominações, aplicar aos responsáveis, em caso de ilegalidade de despesa ou irregularidade de contas, as sanções previstas em lei, que estabelecerá multa proporcional ao dano causado ao erário.

Nisso se fundamenta a legitimidade dos órgãos de controle para executar ações e aprovar de acordo com parâmetros juridicamente legais os atos e fatos administrativos, buscando a efetividade dos objetivos da administração pública em prol da eficiência, eficácia e economicidade da gestão governamental.

2.6 O Caso do Tribunal de Contas do Estado do Tocantins (TCE/TO)

Para tratar das atribuições e competências dos Tribunais de Contas dos Estados teceremos sobre algumas disposições do Tribunal de Contas do Estado do Tocantins. Ao TCE/TO, conforme o Art. 1º, da Lei nº 1.284/2001, Lei Orgânica do Tribunal de Contas do

Estado do Tocantins, compete o julgamento das contas dos ordenadores de despesa e demais responsáveis por dinheiros, bens e valores públicos da administração direta e indireta, elencadas nesse rol as Câmaras Municipais.

Para responsabilização, compete ao TCE/TO, no âmbito das Câmaras Municipais do Estado do Tocantins, a aplicação aos ordenadores de despesas, aos gestores e aos responsáveis por bem e valores públicos das multas e demais sanções previstas Lei Orgânica do Tribunal.

A competência e jurisdição do Tribunal de Contas do Estado do Tocantins é dada pela Constituição do Estado do Tocantins de 1989, que prevê, em seu art. 32, que a fiscalização contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial dos municípios e de suas entidades das administrações direta e indireta, quanto à legalidade, legitimidade, economicidade, será exercida pelas Câmaras Municipais, e mediante o controle interno de cada Poder. Por conseguinte, o parágrafo 1º, do mesmo dispositivo legal, é o que assegura as prerrogativas do TCE/TO, no qual dispõe que o controle externo será exercido com o auxílio do referido Tribunal de Contas do Estado.

Nesse sentido, o TCE/TO está incumbido de exercer tais funções mediante o que prevê o parágrafo 2º da Constituição Estadual sobre o exercício do controle externo da administração pública do Estado do Tocantins, pois prestará contas qualquer pessoa física ou jurídica, pública ou privada, que utilize, arrecade, guarde, gerencie ou administre dinheiros, bens e valores públicos ou pelos quais o Estado responda, ou que, em nome deste, assuma obrigações de natureza pecuniária.

Compete ao Tribunal de Contas do Estado em relação às Câmaras Municipais o que prevê os incisos I e VII, do art. 33, da Constituição do Estado em que:

Art. 33 – Ao Tribunal de Contas compete:

I – Apreciar as contas prestadas anualmente pelo Governador do Estado, pela administração financeira dos Municípios e por todas as entidades da administração direta e indireta, estadual e municipais, mediante parecer prévio, que deverá ser elaborado em sessenta dias a contar do seu recebimento.

VII – aplicar aos responsáveis, em casos de ilegalidade de despesa ou irregularidade de contas, as sanções previstas em lei, a qual estabelecerá, entre outras cominações, multa proporcional ao dano causado ao erário (CONSTITUIÇÃO DO ESTADO DO TOCANTINS, 1989).

O TCE/TO, amparado pela Constituição do Estado, exerce prerrogativas fundamentais para estabelecer o controle dos atos e fatos da administração pública estadual, assegurando que as entidades governamentais do Estado do Tocantins façam uso legal e eficiente dos seus recursos públicos.

2.7 Limites Constitucionais e Legais do Poder Legislativo Municipal

A Constituição da República Federativa do Brasil, datada de 05 de outubro de 1988, juntamente com a Lei Complementar nº 101, de 04 de maio de 2000, conhecida como Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF) têm a função de estabelecer os limites constitucionais e legais relacionados a gastos com pessoal na administração pública.

Nesse caso temos a Carta Magna que é a lei máxima do país e que estabelece os parâmetros do sistema jurídico brasileiro. A LRF, conforme Vieira (2010, p. 204), é a lei que regulamenta os artigos 163 e 169 da Constituição Federal e tem por objetivo estabelecer normas de finanças públicas voltadas para responsabilidade de gestão fiscal. O referido autor traduz a terminologia responsabilidade fiscal como sendo o cuidado, o zelo na arrecadação das receitas e na realização das despesas públicas, obrigando-se o gestor a agir com transparência e de forma planejada.

O texto da Carta Magna traz, em seu art. 29-A, que o total da despesa do Poder Legislativo Municipal, incluídos os subsídios dos Vereadores e excluídos os gastos com inativos, não poderá ultrapassar determinados percentuais, isso levando em consideração o somatório da receita tributária do município efetivamente realizado no exercício anterior. Esse percentual é encontrado no seu parágrafo primeiro, em que “A Câmara Municipal não gastará mais de setenta por cento de sua receita com folha de pagamento, incluído o gasto com o subsídio de seus Vereadores”.

A LRF dispõe sobre os limites que devem seguir os gestores públicos relacionados a gastos com pessoal, isso amparado ao disposto no art. 169 da Constituição Federal de 1988, que estabelece que a despesa com pessoal ativo e inativo da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios não poderá exceder os limites estabelecidos em lei complementar. Isso se referia ao que viria se tornar doze anos depois a LRF.

E para dar ênfase ao fragmento do art. 169, da Constituição Federal, a LRF dispõe em seu art. 19 que a despesa total com pessoal, em cada período de apuração e em cada ente da Federação, não poderá exceder os percentuais da receita corrente líquida, no caso específico dos municípios o percentual de 60% (sessenta por cento), conforme o inciso III, do referido art. 19.

Vicari Junior (2014, p. 110) realça esses dois fragmentos e mantém essa concepção, conforme segue:

Um das principais inovações trazidas pela Lei de Responsabilidade Fiscal é a repartição dos limites para a despesa com pessoal ativo e inativo da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, que, por orientação contida no art.

169 da Constituição Federal, não poderão exceder os limites estabelecidos em Lei Complementar, os quais foram mantidos pelo art. 19 da LRF (VICCARI JUNIOR, 2014 p. 110).

Ainda em seu texto, a LRF discorre, nas alíneas do inciso III, do art. 20, sobre a repartição dos limites globais do percentual de 60% (sessenta por cento). O art. 19 diz que a esfera municipal não poderá exceder 6% (seis por cento) para o Legislativo, incluído o Tribunal de Contas do Município (quando houver) e de 54% (cinquenta e quatro por cento) para o Executivo em relação à receita corrente líquida.

É pertinente o entendimento de Viccari Junior (2014, p. 112) sobre o conflito que a Lei tende a eliminar. Supõe-se que a fixação de 54% para o Executivo e 6% para o Legislativo decorre de estudos baseados em dados estatísticos devidamente amparados por critérios técnicos adequados. Isso pelo volume e diversidade de condições, em que se encontram situações das mais variadas, que vão desde a quase inexistência de despesa com pessoal administrativo na Câmara Municipal até situações abusivas de excesso de servidores em tais casas.

Evidentemente é recorrente a constatação de contas que apresentaram pareceres irregulares em razão desses apontamentos pelo Tribunal de Contas da sua jurisdição, conforme apresentado na tabela abaixo:

Tabela 1- Contas Julgadas Irregulares

| Órgão | Exercício | Receita | Limite de despesa (70%) | Despesa com pessoal | Percentual alcançado |
|---------------------------------|-----------|--------------|-------------------------|---------------------|----------------------|
| CM de Aldeias Altas (MA) | 2011 | 781.330,56 | 546.931,39 | 550.818,80 | 70,50% |
| CM de Alto Parnaíba (MA) | 2011 | 708.000,00 | 495.600,00 | 503.978,06 | 71,18% |
| CM de Bom Jardim (MA) | 2013 | 1.307.571,08 | 915.299,76 | 1.033.716,00 | 79,05% |
| CM de Divinópolis (TO) | 2010 | 342.015,48 | 239.410,84 | 247.140,48 | 72,26% |
| CM de Juarina (TO) | 2011 | 308.096,21 | 215.667,36 | 252.480,99 | 81,95% |
| CM de Santa Maria (TO) | 2012 | 365.134,32 | 255.594,00 | 292.003,88 | 79,97% |

Fonte: Elaborada pelo autor com base em dados do TCE/MA e TCE/TO.

Até então é observado transgressões do artigo 29-A, § 1º, da CF/88, visto que é necessária a observância desses ordenamentos legais no gerenciamento dos gastos com pessoal nas Câmaras Municipais, pois conseqüentemente gera certas penalidades quanto a sua não adoção. Vieira (2010, p. 203-204) aponta transgressões gerais quanto à Lei Fiscal, onde o

descumprimento das obrigações introduzidas por tais regras resulta em punições fiscais e penais.

A punição fiscal se dá com a suspensão das transferências voluntárias (excluídas as que são destinadas à saúde, educação e assistência social), contratação de operação de crédito e obtenção de garantias. Já a punição penal varia de acordo com o tipo de transgressão à Lei Fiscal, podendo resultar em perda do cargo e a inabilitação, pelo prazo de 5 anos, para o exercício de cargo ou função pública, eletivo ou de nomeação, sem prejuízo da reparação civil do dano causado ao erário ou partícula. Temos ainda a possibilidade de resultar em cassação do mandato; detenção de três meses a dois anos; reclusão de um a quatro anos; multa de 30% (trinta por cento) dos vencimentos anuais do agente que lhe der causa, sendo o pagamento da multa de sua responsabilidade pessoal (VIERA, 2010).

O respaldo dessas transgressões e das punições relacionadas ao gerenciamento da despesa com pessoal está contido em textos legais, ilustrativamente apresentado no quadro abaixo:

Quadro 1 - Implicações nos Gastos com Pessoal

| Transgressões | Punições | Fundamentação Legal |
|---|---|---|
| Exceder o limite de despesa com folha de pagamento (art. 29-A, parágrafo 1º, Constituição Federal). | Proibição – cassação de mandato. | Art. 4º, inciso VII, do Decreto-Lei nº 201, de 27 de fevereiro de 1967. |
| Exceder o limite de despesa total com pessoal, em cada período de apuração (art. 19, III, LRF). | Proibição – cassação de mandato. | Art. 4º, inciso VII, do Decreto-Lei nº 201, de 27 de fevereiro de 1967. |
| Exceder o limite da despesa total com pessoal por Poder, em cada período de apuração (art. 20, III, LRF). | Proibição – cassação de mandato | Art. 4º, inciso VII, do Decreto-Lei nº 201, de 27 de fevereiro de 1967. |
| Dar aumento de despesa com pessoal em desacordo com a lei (art. 21, LRF). | Nulo o ato – reclusão de um a quatro anos. | Art. 2º - 359D, da Lei Federal nº 10.028, de 19 de outubro de 2000. |
| Ordenar, autorizar ou executar ato que acarrete aumento de despesa total com pessoal nos 180 dias anteriores ao final do mandato ou legislatura (art. 21, parágrafo único, LRF). | Nulo o ato – reclusão de um a quatro anos. | Art. 2º - 359D, da Lei Federal nº 10.028, de 19 de outubro de 2000. |
| Dar aumento de despesa total com pessoal quando ela atingir 95% do limite previsto em lei (art. 22, parágrafo único a V, LRF). | Proibição – reclusão de um a quatro anos. | Art. 2º - 359D, da Lei Federal nº 10.028, de 19 de outubro de 2000. |
| Deixar de ordenar ou de promover, na forma e nos prazos da lei, a execução de medida para a redução da despesa total com pessoal que houver exercido a repartição por Poder do limite máximo (art. 23, parágrafo 3º, I a III, LRF). | Multa de 30% (trinta por cento) dos vencimentos anuais. | Art. 5º, IV, da Lei Federal nº 10.028, de 19 de outubro de 2000. |

Fonte: Elaborado pelo autor

Diante de tais penalidades enfatizadas, traremos as penalidades nas contas julgadas irregulares das Câmaras Municipais apresentadas na Tabela 01, onde é colhido de decisão do Tribunal de Contas do Estado Maranhão e do Tribunal de Contas do Estado do Tocantins, conforme segue:

Quadro 2 - Penalidades em Contas Julgadas Irregulares

| Órgão | Exercício | Decisão | Multa ao Gestor |
|--------------------------|-----------|--|-----------------|
| CM de Aldeias Altas (MA) | 2011 | Não houve defesa por parte do jurisdicionado, logo a irregularidade permanece. | 3.000,00 |
| CM de Alto Parnaíba (MA) | 2011 | O desrespeito ao limite fixado pelo constituinte é infração grave, tanto que caracteriza crime de responsabilidade (art. 29-A, § 3º, CF). Como muito mais razão, deve acarretar a irregularidade das contas, por descumprimento de norma legal de natureza financeira. | 7.000,00 |
| CM de Bom Jardim (MA) | 2013 | O desrespeito ao limite fixado pelo constituinte é infração grave, tanto que caracteriza crime de responsabilidade (art. 29-A, § 3º, CF). Como muito mais razão, deve acarretar a irregularidade das contas, por descumprimento de norma legal de natureza financeira. | 5.000,00 |
| CM de Divinópolis (TO) | 2010 | Julgar irregulares as contas de ordenador de despesas da Câmara Municipal de Divinópolis do Tocantins. | 1.000,00 |
| CM de Juarina (TO) | 2011 | Julgar irregulares a prestação de contas de ordenador de despesa da Câmara de Juarina/TO | 10.000,00 |
| CM de Santa Maria (TO) | 2012 | Julgar irregulares as contas de ordenador de despesas da Câmara Municipal de Santa Maria do Tocantins/TO. | 3.000,00 |

Fonte: Elaborado pelo autor com base em dados do TCE/MA e TCE/TO.

Nesses casos, houve a decisão de julgar irregular tais contas de ordenador. Isso acarretou a aplicação de multas para os gestores responsáveis pelas devidas prestações de contas. Pode-se observar que o gerenciamento dos gastos com pessoal deve-se ir ao encontro da correta aplicação dos recursos públicos para essa finalidade. O equilíbrio da folha de pagamento na administração pública evita punições aplicadas. Em todos as esferas de governo, os gestores que não planejam e controlam os gastos com pessoal são passíveis de punições.

2.8 Contabilidade Aplicada ao Setor Público

A contabilidade em sua pluralidade é tida como uma ciência social aplicada e tem como objeto de estudo o patrimônio das pessoas físicas ou jurídicas, de entidades públicas ou privadas, com ou sem fins lucrativos, exercendo o controle patrimonial.

A contabilidade aplicada ao setor público é tida como um instrumento de estudo e aplicação da ciência contábil, tendo como seu objeto o patrimônio público. Ela deve registrar e controlar os créditos, a execução da despesa pelo empenho e dotações disponíveis de forma a ter um mapeamento de todo o processo orçamentário da entidade governamental.

Nesse enfoque, a contabilidade é a ciência que aplica, no processo gerador de informações, os princípios e as normas contábeis direcionados à gestão do patrimônio de entidades, oferecendo aos diversos usuários informações de natureza orçamentária, econômica e financeira do patrimônio da instituição e suas mutações, bem como os resultados alcançados, em apoio ao processo de tomada de decisão e à adequada prestação de contas (FEIJÓ, 2017, p. 27).

As explicações acima são genéricas. A seguir, elucidamos a contabilidade aplicada ao setor público como um ramo da ciência contábil. Andrade (2013, p. 5) afirma que a contabilidade aplicada ao setor público é um ramo da ciência contábil que tem como objeto o patrimônio governamental, sobre o qual deverá fornecer informações aos seus diversos usuários dos atos e fatos e os resultados alcançados, nos aspectos de natureza física, orçamentária, financeira e econômica. Os procedimentos devem evidenciar todas as mutações ocorridas nos processos da gestão, a prestação de contas e o suporte para a tomada de decisão e para o controle social.

A adequação da contabilidade do setor público aos padrões internacionais gerou as Orientações Estratégicas para a Contabilidade Aplicada ao Setor Público no Brasil publicadas pelo Conselho Federal de Contabilidade. Essas visam a implementação de procedimentos e práticas contábeis que permitam o reconhecimento, a mensuração, a avaliação e a evidenciação dos elementos que integram o patrimônio público.

Esse campo de atuação da contabilidade está associado ao registro de informações e ao monitoramento e execução do orçamento e fornece subsídios para a gestão. Os instrumentos contábeis revelam qual é o patrimônio público e os resultados sociais alcançados com ele.

O conjunto de bens, direitos e obrigações caracteriza-se como o patrimônio de uma organização. A contabilidade registra, permite o controle e análise dos atos e fatos

administrativos e econômicos operados no patrimônio de uma entidade pública, possibilitando a geração de informações, variações e resultados sobre a composição deste, auferidos por sua administração e pelos usuários (ANDRADE, 2013, p. 5).

O patrimônio público é o objeto de estudo da contabilidade aplicada ao setor público e esse controle e estudo das mutações patrimoniais nas entidades governamentais é alcançado pelos serviços organizados e desenvolvidos pela contabilidade. De acordo a Lei Federal nº 4.320/1964:

Art. 85. Os serviços de contabilidade serão organizados de forma a permitirem o acompanhamento da execução orçamentária, o conhecimento da composição patrimonial, a determinação dos custos dos serviços industriais, o levantamento dos balanços gerais, a análise e a interpretação dos resultados econômicos e financeiros. (Lei nº 4.320/1964).

A Lei Federal nº 4.320/1964, popularmente conhecida como “lei das finanças públicas”, é a lei que estatui normas gerais de direito financeiro para elaboração e controle dos orçamentos e balanços de todos os órgãos públicos da administração direta e indireta da União, Estados, Municípios e do Distrito Federal e que estabelece critérios voltados para a execução da contabilidade pública.

Ilustraremos a relação de Normas Brasileiras de Contabilidade (NBC) pertinentes à contabilidade aplicada ao setor público, e que se deve atentar no devido processamento contábil, e principalmente no que tange ao registro e gerenciamento dos gastos com pessoal, conforme quadro abaixo:

Quadro 3 - NBCs Aplicadas ao Setor Público em Relação a Gastos com Pessoal

| Nº e data de edição | Descrição | Função |
|--|---|---|
| NBC T 16.11, de 25 de novembro de 2011. | Sistema de Informação de Custos do Setor Público. | Estabelece a conceituação, o objeto, os objetivos e as regras básicas para mensuração e evidenciação dos custos no setor público e apresentado |
| NBC TSP ESTRUTURA CONCEITUAL, de 23 de setembro de 2016. | Estrutura Conceitual. | Estrutura Conceitual para Elaboração e Divulgação de Informação Contábil de Propósito Geral pelas Entidades do Setor Público. |
| NBC TSP 15, de 18 de outubro de 2018. | Apresentação das Demonstrações Contábeis. | Estabelece exigências gerais para a apresentação das demonstrações contábeis, diretrizes quanto à sua estrutura e às exigências mínimas para o seu conteúdo |
| NBC TSP 12, de 18 de outubro de 2018. | Demonstração dos Fluxos de Caixa. | Fornecer informações acerca das alterações históricas de caixa e equivalentes de caixa da entidade por meio da demonstração dos fluxos de caixa que classifica os fluxos durante o período em fluxos das atividades operacionais, de investimento e de financiamento. |

| | | |
|--|--|--|
| NBC TSP 13, de 18 de outubro de 2018. | Apresentação de Informação Orçamentária nas Demonstrações Contábeis. | Garantir que as entidades do setor público cumpram suas obrigações de prestação de contas e responsabilização e aprimorem a transparência das suas demonstrações contábeis pela apresentação (a) da conformidade com o orçamento aprovado, quando tenham a obrigatoriedade de publicá-lo. |
| NBC TSP 15, de 18 de outubro de 2018. | Benefícios a Empregados. | Estabelecer a contabilização e a divulgação dos benefícios a empregados (compreendendo os ocupantes de cargos, empregos ou funções públicas, civis ou militares, os membros de qualquer dos poderes, os detentores de mandato eletivo e os demais agentes políticos que recebam qualquer espécie remuneratória). |
| NBC TSP 17, de 18 de outubro de 2018. | Demonstrações Contábeis Consolidadas. | Estabelecer critérios para a apresentação e elaboração de demonstrações contábeis consolidadas quando a entidade controla uma ou mais entidades. |
| NBC TSP 22, de 21 de novembro de 2019. | Divulgação sobre Partes Relacionadas. | Exigir a divulgação de relacionamentos com partes relacionadas onde exista o controle e a divulgação de informações sobre as transações entre a entidade e suas partes relacionadas em certas circunstâncias. |
| NBC TSP 23, de 21 de novembro de 2019. | Políticas Contábeis, Mudança de Estimativa e Retificação de Erro. | Estabelecer critérios para selecionar e alterar as políticas contábeis, juntamente com o tratamento contábil e a divulgação de mudanças nas políticas contábeis; mudança nas estimativas contábeis; e retificações de erros. |
| NBC TSP 25, de 21 de novembro de 2019. | Evento Subsequente. | Estabelecer quando a entidade deve ajustar suas demonstrações contábeis em razão de eventos subsequentes à data a que se referem essas demonstrações; e as informações que a entidade deve divulgar sobre a data de autorização para emissão das demonstrações contábeis e sobre eventos subsequentes à data dessas demonstrações. |
| NBC TSP 28, de 22 de outubro de 2020. | Divulgação de Informação Financeira do Setor Governo Geral. | Estabelecer regras de divulgação para o Governo Federal, caso opte por apresentar informações sobre o Setor Governo Geral (SGG) em suas demonstrações contábeis consolidadas. |
| NBC TSP 29, de 22 de outubro de 2020. | Benefícios Sociais. | Aprimorar a relevância, a representação fidedigna e a comparabilidade das informações fornecidas nas demonstrações contábeis acerca de benefícios sociais. |

Fonte: Elaborado pelo autor

As NBCs são regulamentadas pela Resolução CFC nº 1.328, de 18 de março de 2011. De acordo com o seu artigo 1º, tais normas são editadas pelo Conselho Federal de Contabilidade (CFC) e devem seguir os mesmos padrões de elaboração e estilo utilizados nas normas internacionais, compreendendo as Normas propriamente ditas, as Interpretações Técnicas e os Comunicados Técnicos. Nesse mesmo artigo em seu parágrafo único, está registrado que as Normas Brasileiras de Contabilidade estabelecem preceitos de conduta

profissional e padrões e procedimentos técnicos necessários para o adequado exercício profissional.

Os balanços contábeis são peças fundamentais para interpretação e análise de dados de natureza contábil e financeira e os instrumentos utilizados para evidenciar os valores de receitas e despesas na administração. A Lei Federal nº 4.320/1964 exerce uma função estrutural importante para compreensão desses ingressos e dispêndios de recursos que servem de parâmetros para o gerenciamento dos limites de gastos com pessoal.

Em relação aos balanços contábeis, a Lei nº 4.320/1964, em seu art. 102, prevê o balanço orçamentário. O balanço tem função imprescindível para a evidenciação do orçamento e da sua execução. Segundo o dispositivo legal, é o mecanismo que demonstra as receitas e despesas previstas em confronto com as realizadas, por isso é importante para o controle e gerenciamento dos gastos com pessoal na administração pública.

A Lei nº 4.320/64 traz ainda algumas definições pertinentes para se chegar ao entendimento dos limites de gastos com pessoal. Esse limite leva em consideração determinadas receitas em contrapartida com as despesas totais com pessoal. Esse instrumento legal, no seu artigo 11, parágrafo 1º e 2º, traz que as receitas se classificam em categorias econômicas sendo elas receitas correntes e receitas de capital.

As receitas correntes são as receitas tributárias, de contribuições, patrimonial, agropecuária, industrial, e de serviços e, ainda, as provenientes de recursos financeiros recebidos de outras pessoas de direito público ou privado quando destinadas a atender despesas classificáveis em despesas correntes. Já as receitas de capital são as provenientes da constituição de dívida, da conversão em espécie de bens e direitos, dos recursos recebidos de outras pessoas de direito público ou privado destinados a atender despesas classificáveis em despesas de capital e do superávit do orçamento corrente.

A Constituição Federal de 1988 traz a obrigatoriedade de alguns demonstrativos e relatórios. O parágrafo 3º, do art. 165 elenca o relatório resumido de execução orçamentária (RREO), que evidencia o balanço orçamentário e especifica por categoria econômica as receitas por fonte, informando as realizadas e a realizar, bem como a previsão atualizada, e as despesas por grupo de natureza, discriminando a dotação para o exercício, a despesa liquidada e o saldo.

O RREO ainda é composto pelo demonstrativo da execução das receitas, por categoria econômica e fonte, especificando a previsão inicial, a previsão atualizada para o exercício, a receita realizada no bimestre, a realizada no exercício e a previsão a realizar. E ainda as

despesas, por categoria econômica e grupo de natureza da despesa, discriminando dotação inicial, dotação para o exercício, despesas empenhada e liquidada.

De acordo com a LRF, acompanham o RREO demonstrativos relativos à apuração da receita corrente líquida e receitas e despesas previdenciárias que serão necessárias para se calcular o limite de gastos com pessoal. A base para o cálculo do limite legal de 6% para o Poder Legislativo Municipal é percentualmente em vista do valor da receita corrente líquida que é demonstrada nesse relatório resumido.

O RREO tem a função de dar transparência à gestão fiscal. O artigo 48 da LRF aponta os instrumentos de transparência da gestão fiscal para os quais será dada ampla divulgação dos planos, orçamentos e leis de diretrizes orçamentárias, as prestações de contas e o respectivo parecer prévio através do relatório resumido da execução orçamentária e o relatório de gestão fiscal (RFG).

O RGF fundamenta-se na Lei de Responsabilidade Fiscal em seus artigos 54 e 55 que determina que esse relatório apresentará a despesa total com pessoal, distinguindo essa despesa com inativos e pensionistas.

Para se ter um melhor embasamento prático, é importante apresentar uma estrutura demonstrando a apuração da receita corrente líquida, através de um mapa que contenha as suas classificações, indo ao encontro do que preconiza a LRF, em seu art. 53, inciso I. Demonstrativos relativos à apuração da receita corrente líquida acompanharão o relatório resumido, conforme segue no quadro abaixo:

Tabela 2 - Apuração da Receita Corrente Líquida

| ESPECIFICAÇÃO | TOTAL 12 MESES |
|---|-----------------------|
| RECEITA CORRENTE (I) | |
| Impostos, Taxas e Contribuições de Melhoria | |
| Receita de Contribuições | |
| Receita Patrimonial | |
| Receita Agropecuária | |
| Receita Industrial | |
| Receita de Serviços | |
| Transferências Correntes | |
| Outras Receitas Correntes | |
| DEDUÇÕES (II) | |
| Contribuições do Servidor para o Plano de Previdência | |
| Compensação Financeira RGPS/RPPS | |
| Dedução da Receita para Formação do FUNDEB | |
| RECEITA CORRENTE LÍQUIDA (III) = (I - II) | |

Fonte: Adaptada da estrutura do RREO da Secretaria do Tesouro Nacional

O art. 2º, inciso IV, da LRF determina que a receita corrente líquida compreende o somatório das receitas tributárias, de contribuições, patrimoniais, industriais, agropecuárias, de serviços, transferências correntes, deduzida, no caso dos Municípios, a contribuição dos servidores para o custeio do seu sistema de previdência e assistência social.

No que se refere à despesa, será classificada em categorias econômicas denominadas de despesas correntes e despesas de capital. As despesas correntes compreendem as de custeio e as transferências correntes, já as despesas de capital incluem os investimentos, inversões financeiras e transferência de capital.

Para análise das despesas total com pessoal em razão do seu limite de 6% com base na Receita Corrente Líquida, temos a seguinte ilustração conforme quadro abaixo:

Tabela 3 - Apuração do Cumprimento do Limite Legal

| APURAÇÃO DO CUMPRIMENTO DO LIMITE LEGAL | VALOR | % SOBRE A RCL AJUSTADA |
|--|-------|------------------------|
| RECEITA CORRENTE LÍQUIDA – RCL (I) | | |
| (-) Transferência obrigatório da União relativa a emendas individuais (II) (§ 13, art. 166 CF) | | |
| = RECEITA CORRENTE LÍQUIDA AJUSTADA (III = I – II) | | |
| DESPESA TOTAL COM PESSOAL - DTP (IV) | | |
| LIMITE MÁXIMO (V) (incisos I, II e III, art. 20 da LRF) - < % > | | 6,00 |
| LIMITE PRUDENCIAL (VI = 0,95 x V) (parágrafo único do art. 22 da LRF) - < % > | | 5,7 |
| LIMITE DE ALERTA (VII = 0,90 x V) (inciso II do §1º do art. 59 da LRF) - < % > | | 5,4 |

Fonte: Adaptada da estrutura do RGF da Secretaria do Tesouro Nacional.

O artigo 20, inciso III, da Lei de Responsabilidade Fiscal, prevê que é transgressão passível a penalidades ultrapassar 6% a despesa total com pessoal em relação à receita corrente líquida.

A determinação constitucional que limita os gastos em 70% com folha de pagamento nos Poderes Legislativo, com base em suas receitas (duodécimo), é observada no quadro abaixo.

Tabela 4 - Apuração do Gasto Total com Folha de Pagamento

| ESPECIFICAÇÃO | VALOR |
|--|-------|
| Duodécimo (Receita da Câmara Municipal) (Art. 168, da CF/88.) (I) | |
| Limite máxima de 70% com folha de pagamento (art. 29-A, parágrafo 1º, CF/88) (II = 0,70 x I) | |
| Gasto com folha de pagamento total últimos 12 meses (III) | |
| Percentual aplicado com folha de pagamento (IV = III x 100 / I) | |

Fonte: Elaborada pelo autor

Nessa ilustração acima, evidencia-se o conjunto de dados necessários para apurar o gasto com folha de pagamento nas Câmaras Municipais, em contrapartida ao repasse advindo do duodécimo, que é o repasse que o Poder Executivo faz ao Poder Legislativo para a sua execução orçamentária, caracterizando como a receita da Câmara Municipal. Pertinente reforçar que transgressão quanto a essa obrigatoriedade é passível de penalidades legais.

3 METODOLOGIA

Nesta seção é apresentado o percurso metodológico utilizado para atender os objetivos propostos por esta pesquisa. No primeiro momento se efetua o delineamento da pesquisa; no segundo dedica-se ao campo empírico; o terceiro trata sobre os procedimentos de coleta de dados; e por último aborda-se a coleta de dados e o tratamento dos dados e técnicas de análise, conforme segue:

Método Utilizado: A pesquisa bibliográfica analítica e estudo documental foram os métodos empregados para a explicação e interpretação crítica ao longo do trabalho. Conforme Lakatos (2003, p. 59), esse método explicita a importância da obra para o estudo em pauta. A compreensão de materiais bibliográficos de autores renomados que tratam do tema é importante para o estudo em questão.

Classificação da Pesquisa: A pesquisa foi desenvolvida com o método dialético levando em consideração conceitos de autores e análise documental. Por isso também é uma pesquisa de natureza aplicada. A respeito desse método, Lakatos (2003, p. 106) cita “que penetra o mundo dos fenômenos através de sua ação recíproca, da contradição inerente ao fenômeno e da mudança dialética que ocorre na natureza e na sociedade”. Na dialética desse trabalho há de um lado o cenário conceitual das obras e legislações e de outro, o papel de prestação de contas (*accountability*) pelas câmaras municipais.

Procedimentos de Coleta e Interpretação dos Dados: Os procedimentos de coleta de dados utilizados na pesquisa foram a análise de bibliografias e exame documental de legislações e normas relacionado ao tema proposto contemplando a técnica de pesquisa qualitativa. A técnica de pesquisa quantitativa foi utilizada para a análise dos balancetes contábeis necessários para apurar o limite de gastos com pessoal. Os dados contábeis desses balancetes mostram a realidade econômica e financeira.

3.1 Procedimentos Técnicos

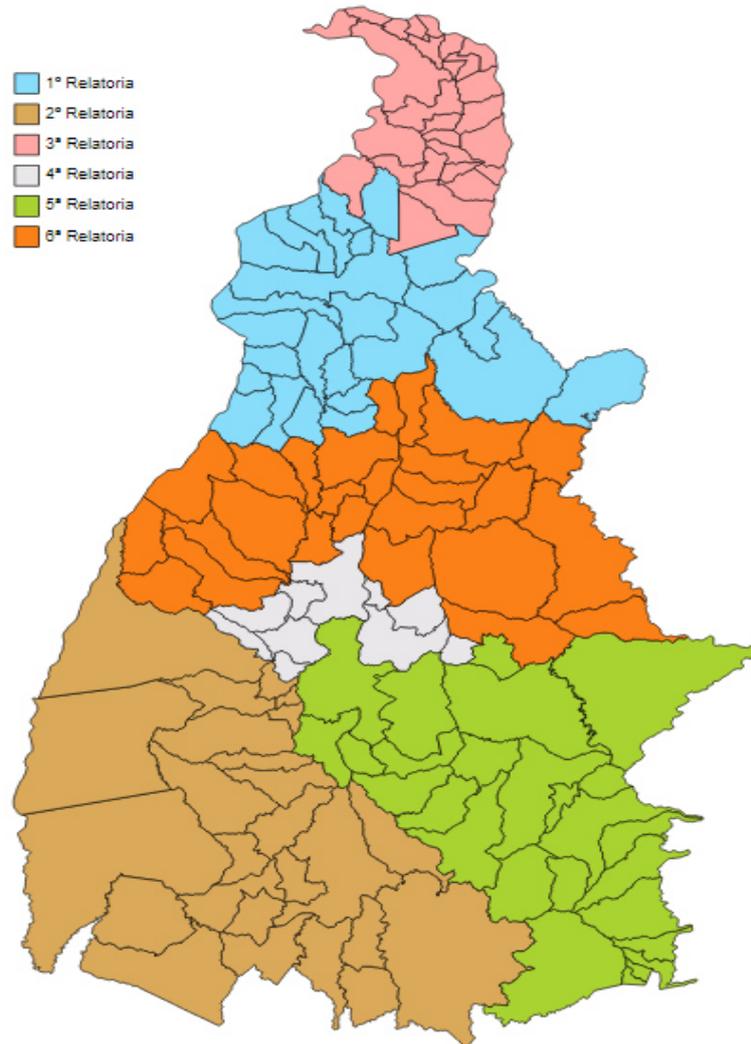
A explanação do tema é voltada ao conhecimento prático da operacionalização técnica da escrituração contábil dos Poderes Legislativos municipais. Também tem a intenção de fornecer conhecimentos para a interpretação de relatórios que ilustram os ingressos e os dispêndios das Câmaras Municipais que tenham relação com gastos com pessoal.

Especificamente, ela trata da análise dos limites estabelecidos legalmente e do envio correto de dados ao TCE/TO por meio do Sistema Integrado de Controle e Auditoria Pública (SICAP). Para esse envio, é necessário aplicar técnicas contábeis basilares para a validação das informações da contabilidade das Câmaras Municipais.

Os procedimentos técnicos pertinentes para o objetivo do estudo em questão foram a coleta de dados através da análise documental de balancetes contábeis das Câmaras Municipais do Estado do Tocantins. Essas peças contábeis estão disponíveis para acesso público no sítio eletrônico do TCE/TO.

O Estado do Tocantins possui 139 municípios, conseqüentemente o mesmo número de Câmaras Municipais. Essas Câmaras têm acompanhamento do Tribunal de Contas, e o montante de Câmaras é distribuído em 6 relatorias regionais existentes no Tribunal conforme é apontado na figura 1.

Figura 1 – Composição das Relatorias Conforme os Municípios do Estado do Tocantins



Fonte: Adaptada do Portal do Cidadão do TCE/TO

Esse estudo está focado apenas nas Câmaras da região sudeste e central do Estado, nesse caso a 4ª e 5ª relatorias, compreendendo um total de 36 Câmaras Municipais entre elas a da capital, Palmas. O quadro abaixo apresenta a relação dos municípios que compõem a 4ª e 5ª relatorias.

Quadro 4 - Relação dos Municípios da 4ª e 5ª Relatorias do TCE/TO

| Ordem | Relatoria | Município (TO) | Ordem | Relatoria | Município (TO) |
|-------|--------------|-------------------------|-------|--------------|---------------------------|
| 01 | 5ª Relatoria | Almas | 19 | 5ª Relatoria | Ponte Alta do Tocantins |
| 02 | 5ª Relatoria | Arraias | 20 | 5ª Relatoria | Porto Alegre do Tocantins |
| 03 | 5ª Relatoria | Aurora do Tocantins | 21 | 5ª Relatoria | Porto Nacional |
| 04 | 5ª Relatoria | Brejinho de Nazaré | 22 | 5ª Relatoria | Rio da Conceição |
| 05 | 5ª Relatoria | Chapada da Natividade | 23 | 5ª Relatoria | Santa Rosa do Tocantins |
| 06 | 5ª Relatoria | Combinado | 24 | 5ª Relatoria | Silvanópolis |
| 07 | 5ª Relatoria | Conceição do Tocantins | 25 | 5ª Relatoria | Taguatinga |
| 08 | 5ª Relatoria | Dianópolis | 26 | 5ª Relatoria | Taipas do Tocantins |
| 09 | 5ª Relatoria | Ipueiras | 27 | 4ª Relatoria | Aparecida do Rio Negro |
| 10 | 5ª Relatoria | Lagoa do Tocantins | 28 | 4ª Relatoria | Barrolândia |
| 11 | 5ª Relatoria | Lavandeira | 29 | 4ª Relatoria | Chapada de Areia |
| 12 | 5ª Relatoria | Mateiros | 30 | 4ª Relatoria | Lajeado |
| 13 | 5ª Relatoria | Monte do Carmo | 31 | 4ª Relatoria | Miracema do Tocantins |
| 14 | 5ª Relatoria | Natividade | 32 | 4ª Relatoria | Monte Santo do Tocantins |
| 15 | 5ª Relatoria | Novo Alegre | 33 | 4ª Relatoria | Palmas |
| 16 | 5ª Relatoria | Novo Jardim | 34 | 4ª Relatoria | Paraíso do Tocantins |
| 17 | 5ª Relatoria | Pindorama do Tocantins | 35 | 4ª Relatoria | Pugmil |
| 18 | 5ª Relatoria | Ponte Alta do Bom Jesus | 36 | 4ª Relatoria | Santa Tereza do Tocantins |

Fonte: Elaborado pelo autor com base nos dados do Portal do Cidadão do TCE/TO

Essas relatorias representam 25,90% das Câmaras Municipais do Estado do Tocantins, o que significa um percentual significativo, mas a aplicabilidade do estudo transcende essa limitação, pois a sua aplicação abrange os Poderes Legislativos de todos os municípios do Brasil.

4 APRESENTAÇÃO E DISCUSSÃO DOS RESULTADOS

Os resultados apresentados a seguir correspondem ao exercício financeiro de 2021 das Câmaras da região sudeste e central do Estado, 4ª e 5ª Relatorias do Tribunal de Contas do Estado do Tocantins - TCE/TO com dados coletados do próprio *site* do TCE/TO, e ainda uma exploração e análise fundamentada dos aspectos relacionados ao Capital Intelectual.

4.1 Limite Legal de 6% com Despesa Total de Pessoal

O limite legal de 6% com despesa total com pessoal está fundamentado no art. 20, inciso III, da Lei de Responsabilidade Fiscal (Lei Complementar nº 101/2000), que informa que não se pode exceder o limite da despesa total com pessoal por Poder, em cada período de apuração. A transgressão dessa norma acarreta Proibição - Cassação de Mandato com base no art. 4º, inciso VII, do Decreto-Lei nº 201, de 27 de fevereiro de 1967.

Para apuração desse limite tornou-se necessária a extração das informações do demonstrativo denominado Relatório de Gestão Fiscal (RGF) onde é apresentado um quadro com as despesas com pessoal executadas nos últimos 12 meses conjugados com as informações de apuração do cumprimento do limite legal, que são Receita Corrente Líquida (RCL), Despesa Total com Pessoal (DTP) e o percentual de DTP sobre a RCL. Vejamos na tabela seguir dados do exercício financeiro de 2021.

Tabela 5 - Apuração do Limite Legal de 6%

| Ordem | Município (TO) | RCL | DTP | % DTP |
|--------------|-------------------------|-------------------|------------------|--------------|
| 01 | Almas | R\$ 24.089.918,77 | R\$ 586.409,95 | 2,43% |
| 02 | Arraias | R\$ 31.509.892,80 | R\$ 1.003.477,29 | 3,18% |
| 03 | Aurora do Tocantins | R\$ 13.652.353,67 | R\$ 519.606,78 | 3,81% |
| 04 | Brejinho de Nazaré | R\$ 23.414.313,45 | R\$ 567.965,76 | 2,43% |
| 05 | Chapada da Natividade | R\$ 15.655.963,24 | R\$ 543.147,35 | 3,47% |
| 06 | Combinado | R\$ 15.309.121,60 | R\$ 495.336,94 | 3,24% |
| 07 | Conceição do Tocantins | R\$ 17.268.007,53 | R\$ 504.810,47 | 2,92% |
| 08 | Dianópolis | R\$ 59.605.583,35 | R\$ 1.477.025,12 | 2,48% |
| 09 | Ipueiras | R\$ 13.314.821,21 | R\$ 485.213,73 | 3,64% |
| 10 | Lagoa do Tocantins | R\$ 57.650.607,25 | R\$ 1.414.299,59 | 2,45% |
| 11 | Lavandeira | R\$ 13.698.045,96 | R\$ 475.719,71 | 3,47% |
| 12 | Mateiros | R\$ 21.877.756,63 | R\$ 778.709,43 | 3,56% |
| 13 | Monte do Carmo | R\$ 26.327.228,87 | R\$ 728.143,75 | 2,77% |
| 14 | Natividade | R\$ 29.756.231,70 | R\$ 627.641,35 | 2,11% |
| 15 | Novo Alegre | R\$ 11.793.344,29 | R\$ 357.962,05 | 3,04% |
| 16 | Novo Jardim | R\$ 13.242.177,14 | R\$ 482.131,97 | 3,64% |
| 17 | Pindorama do Tocantins | R\$ 17.382.283,10 | R\$ 525.720,01 | 3,02% |
| 18 | Ponte Alta do Bom Jesus | R\$ 15.237.932,16 | R\$ 486.583,16 | 3,19% |
| 19 | Ponte Alta do Tocantins | R\$ 24.847.187,09 | R\$ 742.613,06 | 2,99% |

| | | | | |
|----|---------------------------|----------------------|-------------------|-------|
| 20 | Porto Alegre do Tocantins | R\$ 13.734.015,90 | R\$ 463.740,58 | 3,38% |
| 21 | Porto Nacional | R\$ 234.106.216,03 | R\$ 6.669.301,18 | 2,85% |
| 22 | Rio da Conceição | R\$ 13.033.676,07 | R\$ 545.476,11 | 4,19% |
| 23 | Santa Rosa do Tocantins | R\$ 25.165.848,03 | R\$ 704.709,18 | 2,80% |
| 24 | Silvanópolis | R\$ 25.780.941,13 | R\$ 780.674,60 | 3,03% |
| 25 | Taguatinga | R\$ 41.545.887,19 | R\$ 1.137.597,78 | 2,74% |
| 26 | Taipas do Tocantins | R\$ 13.117.206,47 | R\$ 506.784,34 | 3,86% |
| 27 | Aparecida do Rio Negro | R\$ 22.578.337,24 | R\$ 544.302,67 | 2,41% |
| 28 | Barrolândia | R\$ 20.091.158,58 | R\$ 638.589,95 | 3,18% |
| 29 | Chapada de Areia | R\$ 14.179.301,68 | R\$ 504.431,11 | 3,56% |
| 30 | Lajeado | R\$ 33.091.621,08 | R\$ 1.424.723,68 | 4,31% |
| 31 | Miracema do Tocantins | R\$ 63.766.930,05 | R\$ 2.376.685,92 | 3,73% |
| 32 | Monte Santo do Tocantins | R\$ 15.694.785,00 | R\$ 529.502,75 | 3,37% |
| 33 | Palmas | R\$ 1.343.357.883,73 | R\$ 26.948.814,08 | 2,01% |
| 34 | Paraíso do Tocantins | R\$ 130.466.749,74 | R\$ 3.617.016,24 | 2,77% |
| 35 | Pugmil | R\$ 16.223.758,62 | R\$ 531.757,87 | 3,28% |
| 36 | Santa Tereza do Tocantins | R\$ 14.961.978,20 | R\$ 395.193,63 | 2,64% |

Fonte: Elaborada pelo autor com base em dados contábeis disponíveis no site do TCE/TO

Observa-se que todos os municípios em questão não ultrapassaram o Limite Legal de 6%, o que significa que atenderam a exigência da norma legal. Em relação ao alto valor da Receita Corrente Líquida – RCL verificado nos municípios, constata-se um menor percentual de gastos total de pessoal.

Outro ponto é que a norma legal considera ainda o limite prudencial e o limite de alerta. O limite prudencial corresponde a 95% do limite legal de 6% e o limite de alerta corresponde a 90% do limite legal de 6% conforme o parágrafo único do art. 22 e o inciso II do §1º do art. 59 da LRF. Nesse sentido, os municípios também foram unânimes em não ultrapassar o limite prudencial e o de alerta acha visto que não houve percentual acima de 5,4% (limite de alerta) e acima de 5,7% (limite prudencial).

É importante observar que nesse limite são considerados todos os gastos com pessoal como vencimentos, vantagens, obrigações patronais do pessoal ativo e ainda inclusive as despesas de pessoal inativo e pensionistas (aposentadoria, reserva, pensões).

4.2 Limite de 70% com Folha de Pagamento

No que se refere ao limite legal com folha de pagamento, a fundamentação legal encontra-se no art. 29-A, parágrafo 1º, da Constituição Federal de 1988, onde não se pode exceder o limite de 70% com a despesa com folha de pagamento, considerando como base a receita da Câmara Municipal (duodécimo). A transgressão desse percentual acarreta proibição - cassação de mandato com base no art. 4º, inciso VII, do Decreto-Lei nº 201, de 27 de fevereiro de 1967.

Para análise desse limite, tornou-se necessário extrair dados do balanço financeiro (disciplinado pelo art. 103, da Lei nº 4.320/1964) de cada município em questão referente ao exercício financeiro de 2021 para captação da informação do repasse total do duodécimo nas transferências financeiras recebidas pelo ente. Por fim, utilizou-se o demonstrativo RGF para colher os dados do gasto total com folha de pagamento. Vejamos a seguir o limite supracitado de 70% dos 36 municípios analisados.

Tabela 6 - Apuração do Limite Legal de 70%

| Ordem | Município (TO) | Total Duodécimo (2021) | Gasto Total com Folha de Pagamento | Limite de 70% |
|-------|---------------------------|------------------------|------------------------------------|---------------|
| 01 | Almas | R\$ 784.250,49 | R\$ 496.400,06 | 63,30% |
| 02 | Arraias | R\$ 1.144.154,76 | R\$ 863.573,49 | 75,48% |
| 03 | Aurora do Tocantins | R\$ 643.653,89 | R\$ 440.540,57 | 68,44% |
| 04 | Brejinho de Nazaré | R\$ 888.463,75 | R\$ 461.905,25 | 51,99% |
| 05 | Chapada da Natividade | R\$ 677.979,14 | R\$ 468.632,25 | 69,12% |
| 06 | Combinado | R\$ 660.954,72 | R\$ 424.994,09 | 64,30% |
| 07 | Conceição do Tocantins | R\$ 679.009,80 | R\$ 431.334,97 | 63,52% |
| 08 | Dianópolis | R\$ 2.144.500,00 | R\$ 1.264.285,34 | 58,95% |
| 09 | Ipueiras | R\$ 596.924,74 | R\$ 423.775,35 | 70,99% |
| 10 | Lagoa do Tocantins | R\$ 2.041.029,19 | R\$ 1.198.789,32 | 58,73% |
| 11 | Lavandeira | R\$ 589.174,54 | R\$ 411.790,06 | 69,89% |
| 12 | Mateiros | R\$ 967.540,68 | R\$ 674.173,61 | 69,68% |
| 13 | Monte do Carmo | R\$ 916.442,60 | R\$ 627.141,31 | 68,43% |
| 14 | Natividade | R\$ 958.704,88 | R\$ 540.216,66 | 56,35% |
| 15 | Novo Alegre | R\$ 604.589,28 | R\$ 295.961,56 | 48,95% |
| 16 | Novo Jardim | R\$ 609.167,76 | R\$ 406.732,73 | 66,77% |
| 17 | Pindorama do Tocantins | R\$ 640.684,08 | R\$ 448.314,91 | 69,97% |
| 18 | Ponte Alta do Bom Jesus | R\$ 649.375,35 | R\$ 409.687,82 | 63,09% |
| 19 | Ponte Alta do Tocantins | R\$ 825.077,04 | R\$ 643.812,51 | 78,03% |
| 20 | Porto Alegre do Tocantins | R\$ 575.136,00 | R\$ 398.691,01 | 69,32% |
| 21 | Porto Nacional | R\$ 9.080.351,64 | R\$ 5.995.197,92 | 66,02% |
| 22 | Rio da Conceição | R\$ 684.444,60 | R\$ 466.955,93 | 68,22% |
| 23 | Santa Rosa do Tocantins | R\$ 1.006.489,20 | R\$ 601.670,01 | 59,78% |
| 24 | Silvanópolis | R\$ 1.013.277,84 | R\$ 679.243,91 | 67,03% |
| 25 | Taguatinga | R\$ 1.393.816,80 | R\$ 966.362,29 | 69,33% |
| 26 | Taipas do Tocantins | R\$ 652.267,80 | R\$ 421.278,89 | 64,59% |
| 27 | Aparecida do Rio Negro | R\$ 699.433,20 | R\$ 462.923,91 | 66,18% |
| 28 | Barrolândia | R\$ 781.999,96 | R\$ 546.917,18 | 69,94% |
| 29 | Chapada de Areia | R\$ 624.010,02 | R\$ 431.502,31 | 69,15% |
| 30 | Lajeado | R\$ 1.940.423,29 | R\$ 1.200.254,50 | 61,85% |
| 31 | Miracema do Tocantins | R\$ 2.954.357,16 | R\$ 1.994.129,60 | 67,50% |
| 32 | Monte Santo do Tocantins | R\$ 646.704,72 | R\$ 455.231,65 | 70,39% |
| 33 | Palmas | R\$ 37.069.407,23 | R\$ 23.806.287,47 | 64,22% |
| 34 | Paraíso do Tocantins | R\$ 5.202.303,96 | R\$ 3.049.257,02 | 58,61% |
| 35 | Pugmil | R\$ 694.390,60 | R\$ 455.007,03 | 65,53% |
| 36 | Santa Tereza do Tocantins | R\$ 612.886,33 | R\$ 324.448,71 | 52,94% |

Fonte: Elaborada pelo autor com base em dados contábeis disponíveis no site do TCE/TO

Referente ao limite constitucional de 70%, observa-se que dos 36 municípios analisados, quatro apresentaram uma transgressão legal, evidenciando um percentual de 75,48%, 70,99%, 78,03%, 70,39% respectivamente aos municípios de Arraias, Ipueiras, Ponte Alta do Tocantins e Monte Santo do Tocantins. Nessa situação, haverá penalidades como rejeição das contas da Câmara Municipal, aplicação de multas e outras sanções.

Cabe reforçar que os demonstrativos apurados foram extraídos do TCE/TO referente ao último exercício financeiro encerrado (2021), e as prestações de contas desses demonstrativos ainda estão tramitando no âmbito do TCE/TO sem qualquer decisão transitada em julgado das referidas peças contábeis passíveis de defesas quantos aos limites constatados.

É pertinente destacar que todo o cômputo de gastos com folha de pagamento está estritamente ligado à mensuração de despesas com pessoal, que por sua vez é a representatividade quantitativa e ainda qualitativa do Capital Intelectual na entidade. Nesse sentido, exploraremos a seguir uma análise e uma abordagem dos elementos que coadunam a uma fundamentação do Capital Intelectual e o seu devido mecanismo de mensuração e identificação que deverá ser observado nos Poderes Legislativos Municipais.

4.3 Análise do Capital Intelectual

Conforme os dados analisados referentes às despesas com pessoal há a necessidade de tratar sobre a representação e significância do capital intelectual, visto que as despesas inerentes à folha de pagamento correspondem justamente aos gastos com o ativo humano (o capital intelectual) das Câmaras Municipais.

Os ativos humanos de uma entidade correspondem a todo benefício que os colaboradores podem proporcionar, através da sua expertise, conhecimento, criatividade, habilidade em resolver problemas (BROOKING *apud* ANTUNES; MARTINS, 2002, p. 48) e com isso possibilitando estabelecer o capital intelectual da entidade.

Na era da informação, o recurso mais importante deixou de ser o capital financeiro para ser o capital intelectual, baseado no conhecimento. Trocando em miúdos, isso significa que o recurso mais importante na atualidade não é mais o dinheiro, mas o conhecimento. O capital financeiro guarda sua importância relativa, mas ele depende totalmente do conhecimento sobre como aplica-lo e rentabiliza-lo adequadamente. O conhecimento ficou na dianteira de todos os demais recursos organizacionais, pois todos eles passaram a depender do conhecimento. Conhecimento é a informação estruturada que tem valor para uma organização. O conhecimento conduz a novas formas de trabalho e de comunicação, a novas estruturas e tecnologias e novas formas de interação humana (CHIAVENATO, 2021, p. 371).

Percebe-se que a nova economia é uma economia do conhecimento graças à tecnologia da informação. O conhecimento é criado por pessoas, embora hoje seja comum a inteligência artificial e tecnologias da informação. A amplitude de conhecimento integrado em produtos e serviços está crescendo significativamente. Temos edifícios e recursos de infraestrutura inteligentes, veículos e rodovias inteligentes, cartões inteligentes (*smart cards*) e muitos outros produtos e serviços atrelado à aplicação do conhecimento (CHIAVENATO, 2021).

No que se refere ao impacto e mensuração do Capital Intelectual frente aos gastos de pessoal no Poder Legislativo, observa-se que os municípios com os maiores valores de Receita Corrente Líquida (RCL) possuíram os menores percentuais de gasto total com pessoal. O maior gasto total com pessoal correspondente ao percentual de gastos com base na RCL é o município de Lageado com um gasto no valor de R\$ 1.424.723,68 representando 4,31% da sua RCL.

Por outro lado o menor gasto total com pessoal correspondente ao percentual de gastos com base na RCL é a capital Palmas, com um gasto de R\$ 26.948.814,08 representando 2,01% da sua RCL, importante ressaltar que o município de Lageado possui apenas 3.199 habitantes, em contrapartida que o município de Palmas possui 313.349 habitantes (ano Censo 2021) onde Lageado tem aproximadamente 1,02% de habitantes que a Capital em questão. Com isso, observa-se que o gasto de pessoal percentualmente não está atrelado à quantidade de habitantes e ao valor da RCL do município, mas sim ao valor do repasse do duodécimo que cada Câmara recebe.

Onde nota-se que o valor dos gastos não está aliado a um planejamento de medidas frente a estratégias de melhorias do Capital Humano, mas sim correspondente ao que os Poderes Legislativos recebem de duodécimo, prezando apenas em sua maioria pelo aumento dos subsídios dos Vereadores, salário dos agentes políticos.

No entanto, o investimento em estratégias de melhorias, qualificação e valorização do Capital Humano não é perceptível frente aos dados analisados, pois não é verificado o registro e a evidenciação de investimentos em Pesquisa e Desenvolvimento (P&D), tecnologia, plano de cargos e carreiras visto que as Câmaras em sua maioria os cargos atuais não são preenchidos por servidores efetivos. Isso é verificado principalmente no Balanço Patrimonial quando não é constatado nestas 36 Câmaras Municipais analisadas valores registrados no Ativo Intangível.

Considerando os elementos do capital intelectual no que se refere ao capital interno, capital externo e competências dos funcionários temos o ponto de vista proposto por Sveiby (1998).

Quadro 5 - Matriz dos Elementos do Capital Intelectual

| Capital Intelectual | | |
|-----------------------------|----------------------------|---|
| 1 Capital Interno | 2 Capital Externo | 3 Competência dos Funcionários |
| 1.1 Propriedade Intelectual | 2.1 Marcas | 3.1 Know How |
| 1.1.1 Patentes | 2.2 Clientes | 3.2 Educação |
| 1.1.2 Direitos Autorais | 2.3 Fidelidade de Clientes | 3.3 Conhecimento relacionado ao trabalho |
| 1.1.3 Marcas Registradas | 2.4 Nome da Companhia | 3.4 Competências relacionadas ao trabalho |
| | 2.5 Canal de Distribuição | 3.5 Qualidade vocacional |
| | | 3.6 Espírito Empreendedor |

Fonte: Adaptado de Sveiby (1998)

A administração é divergente em todas as organizações podendo assumir feições diferentes conforme as suas particularidades e, sobretudo, levando em consideração as suas condições internas e externas (CHIAVENATO, 2021). Uma organização é um conjunto de interações de pessoas em prol do alcance da finalidade de atuação como entidade e da sua missão interna e externa.

Dessa forma, a organização é um sistema de forças ou atividades, conscientemente coordenadas, de dois ou mais indivíduos. O desejo de prestar um bom serviço depende dos incentivos oferecidos pela entidade e esta precisa influir no comportamento das pessoas por meio de incentivos materiais, como salários e benefícios sociais, oportunidades de crescimento, consideração, prestígio ou poder pessoal, condições físicas adequadas de trabalho entre outros incentivos (CHIAVENATO, 2021).

É observado nas Câmaras Municipais principalmente do interior apenas os cargos de Diretor Administrativo, Auxiliar de Serviços Gerais, Motorista, Secretário Legislativo e Controle Interno, carecendo de investimentos em estrutura, em pessoal técnico, capacitação, em tecnologia de processos, especialmente na transparência dos atos que tramitam na Casa de Leis, os projetos aprovados e arquivos de documentos e leis que infelizmente obliterou com o tempo. Exige-se que, em um mundo tecnológico e digital as Câmaras Municipais por menores que sejam, devem adequar a modernidade e profissionalizar os seus servidores.

De acordo com Antunes e Martins (2002), capital intelectual é o montante do conhecimento proveniente das habilidades aplicadas pelos membros da organização configurando o conhecimento tácito com a finalidade de trazer vantagem competitiva,

materializado em um bom atendimento à sociedade e no desenvolvimento de novas tecnologias.

CHIAVENATO (2021), tratando do comportamento organizacional em que a organização por ser um sistema cooperativo racional, diz que somente poderá alcançar seus objetivos se as pessoas que a compõem coordenarem seus esforços a fim de alcançar algo que individualmente jamais conseguiriam. Nessa concepção, a organização caracteriza-se por uma racional divisão de trabalho e hierarquia.

Quadro 6 - Teoria do Equilíbrio Organizacional

| Equilíbrio Organizacional | |
|----------------------------------|--|
| Incentivos ou alicientes | São “pagamentos” feitos pela organização aos seus participantes (como salários, benefícios, prêmios de produção, gratificações, elogios, oportunidades de crescimento e promoção, reconhecimento etc.) |
| Utilidade dos incentivos | Cada incentivo possui um valor de utilidade que varia de indivíduo para indivíduo: é função utilidade, subjetiva para cada indivíduo em função de suas necessidades pessoais. |
| Contribuições | São os “pagamentos” que cada participante efetua à sua organização (como trabalho, dedicação, esforço e desempenho, assiduidade, pontualidade, lealdade, reconhecimento etc.). |
| Utilidades das contribuições | É o valor que o esforço de um indivíduo tem para a organização, a fim de que esta alcance seus objetivos. |

Fonte: Adaptado de Chiavenato (2021)

Pode-se observar ainda uma elevada falta de registro e mensuração dos ativos de capital intelectual que não são contabilizados nos balanços contábeis. Incluindo nesse arcabouço ativos relativos a servidores, conhecimento e expertise, marcas, sistemas de informação, eficiência dos processos administrativos, patentes e confiança da sociedade na entidade e seus serviços (BRENNAN, 2000).

Das 36 Câmaras Municipais nenhuma apresentou saldo na classificação da conta de ativo intangível no balanço patrimonial analisado, caracterizando que não possui valores registrados de softwares, marcas, direitos, patentes ou algum outro tipo de propriedade intelectual. É unânime a falta de mecanismos de mensuração e avaliação pela contabilidade do conhecimento classificado como intangível pelas entidades, sejam elas públicas ou privadas.

O conhecimento é um recurso bem diferente, pois não ocupa espaço físico. É um ativo intangível em uma organização e os assuntos financeiros não representam, necessariamente, o principal valor da entidade. Existem importantes ativos intangíveis ainda não mensuráveis pelos tradicionais métodos da contabilidade e que são identificados como “nossos servidores”, “comunidade/clientes” e “nossa organização” (CHIAVENATO, 2021).

Para Sveiby apud Vaz e Mauch (2000), muito mais do que contribuir para a valorização total da entidade, o conhecimento torna-se a base da sua estrutura interna e externa e para poder prestar os serviços públicos de qualidade e enfrentar os desafios de uma prestação de contas que cada vez é mais exigente, as Câmaras Municipais têm que investir em recursos humanos.

Dito isso, nos remete ao que já foi mencionado em que o Capital Humano das Câmaras Municipais em sua maioria não é preenchido por servidores efetivos e sim por cargos comissionados por indicação política, o que inviabiliza a mensuração eficaz do Ativo Intangível nestes Poderes Legislativos e conseqüentemente dificulta o investimento em conhecimento pelo fato da eminente existência de cargos temporários.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Com o estudo feito, retoma-se o objetivo proposto de modo a apresentar o resultado da pesquisa. O objetivo geral foi desenvolver um manual técnico como um guia no gerenciamento e controle de gastos com pessoal em observação aos limites constitucionais e legais atribuídos ao Poder Legislativo Municipal com a folha de pagamento.

O objetivo proposto foi atingido e a questão problema “quais os procedimentos contábeis e gerenciais necessários para o cumprimento dos limites constitucionais e legais referentes à despesa com pessoal no Poder Legislativo municipal?” foi respondida.

Na pesquisa, foi constatado que das 36 Câmaras Municipais analisadas, nenhuma excedeu o limite da despesa total com pessoal por Poder, que seria o limite de 6% para o Poder Legislativo conforme disciplina o art. 20, III, da LRF, isso levando em consideração a Receita Corrente Líquida (RCL) do município que é um fator preponderante para não ultrapassar esse baixo percentual de limite, pois a RCL tem uma representatividade de valor muito elevada em comparação aos gastos totais com pessoal nos Poderes Legislativos.

Para materializar o objetivo central da pesquisa e confirmar a necessidade e aplicabilidade nas Câmaras Municipais, foi observada a ocorrência do não atendimento ao que dispõe o art. 29-A, parágrafo 1º, da Constituição Federal, onde se verificou que 4 das 36 Câmaras Municipais analisadas descumpriram o limite constitucional de 70% de despesa com folha de pagamento ensejando com isso punições legais.

Nesse sentido, sugere-se que as Câmaras Municipais adotem o manual como um guia para um melhor direcionamento e controle dos seus gastos com pessoal para auxiliar na gestão da folha de pagamento dos servidores e conseqüentemente possibilitar melhores investimentos no capital intelectual do Poder Legislativo.

O manual preenche uma lacuna constatada no ordenamento jurídico inerente aos gastos com pessoal, onde a legislação aplicável tem uma considerável característica de leis esparsas, necessitando de um instrumento alternativo e eficiente no controle e gerenciamento das despesas de pessoal que possa garantir um direcionamento que coaduna a um estável controle frente às imposições legais e constitucionais, buscando com essa alternativa um incessante fortalecimento do capital humano nas Câmaras Municipais.

Foi possível identificar fatores que podem e devem ser aprofundados em outras pesquisas como analisar o que limita os investimentos em capital intelectual, como pesquisa e desenvolvimento, pois os gastos no momento se restringem exclusivamente ao pagamento de

subsídios e salários. E ainda, desenvolver um software que possa auxiliar sistematicamente esse controle de gastos com pessoal e que possa contabilizar eficazmente o capital humano não somente dos Poderes Legislativos, mas de todos os entes públicos no geral.

Depreendemos, portanto, com o entendimento de que o estudo aqui realizado não tem a pretensão de esgotar a discussão acerca do gerenciamento e controle dos gastos com pessoal, tampouco exaurir o estudo relacionado ao tratamento constitucional e legal desse assunto. Por certo, o assunto deve ser constantemente revisado em função de novos entendimentos, novas leis, novas práticas de gestão e da emergente necessidade de uma constante mensuração do Capital Intelectual.

REFERÊNCIAS

ANDRADE, N. A. **Contabilidade pública na gestão municipal**. 5. ed. São Paulo: Atlas, 2013. 464 p.

ANTUNES, M. T. P.; MARTINS, E. **Capital intelectual: Verdades e mitos. Documento eletrônico**. Contabilidade e finanças. USP, São Paulo, n. 29, p. 41- 54, mai/ago 2002. Disponível em: <<https://www.revistas.usp.br/rcf/article/view/34073/36805>>. Acesso em: 22 mai. 2022.

BRASIL. **Constituição (1988). Constituição da República Federativa do Brasil**. Brasília, DF: Senado, 1988.

_____. **Lei nº 6.404, de 15 de Dezembro de 1976**. Dispõe sobre sociedades por ações. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/LEIS/L6404consol.htm>. Acesso em 23.04.2020.

_____. **Lei nº 4.320, de 17 de março de 1964**. Estatui Normas Gerais de Direito Financeiro para elaboração e controle dos orçamentos e balanços da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/L4320.htm>. Acesso em: 23.04.2020.

_____. **Lei Complementar nº 101, de 04 de maio de 2000**. Estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal e dá outras providências. Disponível em: <https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/LCP/Lcp101.htm>. Acesso em: 23.04.2020.

_____. **Portaria STN nº 877, de 18 de dezembro de 2018**. Aprova as Partes Geral, II – Procedimentos Contábeis Patrimoniais, III – Procedimentos Contábeis Específicos, IV – Plano de Contas Aplicado ao Setor Público e V – Demonstrações Contábeis Aplicadas ao Setor Público da 8ª edição do Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público (MCASP). Disponível em: <<http://www.tesouro.fazenda.gov.br/-/mcasep>>. Acesso em: 23.04.2020.

_____. Ministério da Fazenda. Secretaria do Tesouro Nacional. **Manual de Despesa Nacional: Aplicado à União, Estados, Distrito Federal e Municípios / Ministério da Fazenda, Secretaria do Tesouro Nacional, Ministério do Planejamento, Orçamento e Gestão, Secretaria de Orçamento Federal**. – 1. ed. – Brasília: Secretaria do Tesouro Nacional, Coordenação-Geral de Contabilidade, 2008.

BRENNAN, Niamh; CONNELL, Brenda. **Intellectual capital: current issues and policy implications**. Journal of Intellectual Capital, v. 1, n. 3, p. 206-240, 2000.

CHIAVENATO, Idalberto. **Introdução à teoria geral da administração: uma visão abrangente da moderna administração das organizações: edição compactada / Idalberto Chiavenato**; - 5ª ed. – São Paulo: Atlas, 2021.

CHIZZOTTI, Antônio. **Pesquisa em ciências humanas e sociais**. São Paulo: Cortez, 2006.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. **NORMA BRASILEIRA DE CONTABILIDADE, NBC TSP ESTRUTURA CONCEITUAL, de 23 de setembro de 2016.** Aprova a NBC TSP ESTRUTURA CONCEITUAL – Estrutura Conceitual para Elaboração e Divulgação de Informação Contábil de Propósito Geral pelas Entidades do Setor Público. Disponível em: <<http://www1.cfc.org.br/sisweb/SRE/docs/NBCTSPEC.pdf>>. Acesso em: 23.04.2020.

_____. **ÁREA PÚBLICA – ORIENTAÇÕES ESTRATÉGICAS.** Orientações Estratégicas para a Contabilidade aplicada ao Setor Público no Brasil. Disponível em: <<http://cfc.org.br/tecnica/areas-de-interesse/area-publica/>>. Acesso em: 23.04.2020.

FEIJÓ, P. H. et al. **Entendendo a contabilidade patrimonial aplicada ao setor público: do ativo ao patrimônio líquido.** 1. ed. Brasília: Gestão Pública, 2017. 648 p.

_____. et al. **Entendendo as demonstrações aplicadas ao setor público.** 1. ed. Brasília: Gestão Pública, 2017. 456 p.

_____. et al. **Entendendo a contabilidade orçamentária aplicada ao setor público.** 1. ed. Brasília: Gestão Pública, 2015. 624 p.

_____.; RIBEIRO. C. E. **Entendendo o plano de contas aplicado ao setor público.** 1. ed. Brasília: Gestão Pública, 2014. 388 p.

GIL, Antônio Carlos. **Como elaborar projetos de pesquisa.** 6. ed. São Paulo: Atlas, 2017.

IBGE. **Área territorial: Área territorial brasileira.** Rio de Janeiro: IBGE, 2021. Disponível em: <<https://cidades.ibge.gov.br/brasil/panorama>>. Acesso em: 12.04.2021

LAKATOS, Eva Maria; MARCONI, Marina de Andrade. **Fundamentos de Metodologia Científica.** 5 ed. São Paulo: Atlas, 2003. 311 p.

LUZ, A. A. da. **Mecanismos de transferência de tecnologia no Processo de formação de spin-offs.** 149 f. Dissertação (Mestrado em Engenharia de Produção) – Universidade Tecnológica Federal do Paraná. Ponta Grossa, 2012. Disponível em: <http://repositorio.utfpr.edu.br/jspui/bitstream/1/1485/1/PG_PPGE_M_Luz%2c%20Andr%c3%a9ia%20Antunes%20da_2012.pdf>. Acesso em: 23.03.2021.

LOURENÇO, Nivaldo Vieira. **Inovação e boas práticas na gestão pública** [recurso eletrônico / Nivaldo Vieira Lourenço. Curitiba: Contentus, 2020. 76 p.

MARANHÃO. **Tribunal de Contas do Estado do Maranhão/Consulta de Processos.** Sistema Eletrônico de Consultas de Processos. Processos: (3576/2012; 3981/2012; 5315/2014). Disponível em <<https://www6.tce.ma.gov.br/consultaprocessos/>> Acesso em: 20.04.2021.

OCDE. **Manual de Oslo:** Diretrizes para coleta e interpretação de dados sobre inovação. Publicação conjunta da Organização para a Cooperação e Desenvolvimento Econômico e Eurostat. Versão Brasileira: Financiadora de Estudos e Projetos (Finep). Tradução de Flávia Gouveia, 3 ed., 2005. Disponível em: <<http://www.finep.gov.br/images/apoio-e-financiamento/manualoslo.pdf>>. Acesso em: 12.04.2021.

PEREIRA, José Matias. **Manual de Gestão Pública Contemporânea** / José Matias Pereira. 3 ed. São Paulo: Atlas, 2010.

PROFNIT. **REGIMENTO NACIONAL DO PROFNIT** / Aprovado pela Diretoria e Diretório do FORTEC em 16 de setembro de 2020. Disponível em: <http://www.profnit.org.br/wp-content/uploads/2020/10/PROFNIT_Regimento-APROVADO-PELO-FORTEC-em-200916FIM.pdf> Acesso em: 12.04.2021.

_____. **NORMAS ACADEMICAS NACIONAIS** / Atualizadas na reunião de 18/mar/21 da Comissão Acadêmica Nacional – CAN. Disponível em: <<http://www.profnit.org.br/pt/normas-academicas-nacionais/>> Acesso em: 12.04.2021.

RODRIGUES, Bruna Vieira. **Aplicação da prospecção tecnológica para inovação na gestão pública: o caso do mercado tradicional na Feira do Malhado em Ilhéus / Ba.** Dissertação (Mestrado em Propriedade Intelectual e Transferência de Tecnologia para Inovação - PROFNIT) Bruna Vieira Rodrigues. – Ilhéus, BA: UESC, 2018. 68f. Disponível em: <<http://www.profnit.org.br/wp-content/uploads/2020/11/UESC-BRUNA-VIEIRA-RODRIGUES-TCC.pdf>>. Acesso em: 23.03.2021.

SILVA, Luiz Antonio Coelho da. Dissertação de Mestrado apresentada ao Programa de Pós-graduação em Economia da UFPR. **O capital intelectual e as formas alternativas de sua mensuração pelas empresas: um estudo ilustrativo em uma empresa de calçados da Paraíba.** João Pessoa: UFPB, 2006.

SILVA, Orlando Alves. **Controle Interno na Administração Pública: orientações técnicas para implantação e operacionalização** / Orlando Alves da Silva. Salvador: JAM Jurídica, 2014.

STEWART, Thomas A. **Capital Intelectual: a nova vantagem competitiva das empresas.** Rio de Janeiro: Campus, 1998.

SVEIBY, K. E. **A nova riqueza das organizações: gerenciando e avaliando patrimônios de conhecimento.** Trad. Luiz Euclides Trindade Frazão Filho. Rio de Janeiro: Campus, 1998.

TEIXEIRA, Elizabeth. **As três metodologias: acadêmica, da ciência e da pesquisa.** 2. ed. Rio de Janeiro: Vozes, 2005.

TOCANTINS. **Constituição do Estado do Tocantins de 05 de outubro de 1989.** Palmas, TO: Assembleia Legislativa do Estado do Tocantins, 1989.

_____. **Lei nº 1.284, de 17 de dezembro de 2001. Lei Orgânica do Tribunal de Contas do Estado do Tocantins.** Palmas, TO: Assembleia Legislativa do Estado do Tocantins, 2001.

_____. **Instrução Normativa TCE/TO nº 008, de 12 de dezembro de 2007.** Disponível em <https://app.tce.to.gov.br/scl/app/controllers/?c=TCE_Scl_Arquivos&m=download>. Acesso em 23.03.2021.

_____. **Instrução Normativa TCE/TO nº 011, de 05 de dezembro de 2012.** Disponível em <https://app.tce.to.gov.br/scl/app/controllers/?c=TCE_Scl_Arquivos&m=download>. Acesso em 23.03.2021.

_____. **Instrução Normativa TCE/TO nº 012, de 05 de dezembro de 2012.** Disponível em <https://app.tce.to.gov.br/scl/app/controllers/?c=TCE_Scl_Arquivos&m=download>. Acesso em 23.03.2021.

_____. **Instrução Normativa TCE/TO nº 007, de 27 de novembro de 2013.** Disponível em <https://app.tce.to.gov.br/scl/app/controllers/?c=TCE_Scl_Arquivos&m=download>. Acesso em 23.03.2021.

_____. **Instrução Normativa TCE/TO nº 003, de 07 de dezembro de 2016.** Disponível em <https://app.tce.to.gov.br/scl/app/controllers/?c=TCE_Scl_Arquivos&m=download>. Acesso em 23.03.2021.

_____. **Tribunal de Contas do Estado do Tocantins/Portal do Cidadão.** Informações sobre os Municípios. Disponível em <<https://portaldocidadao.tce.to.gov.br/estadomunicipios/index>> Acesso em: 13.04.2021.

_____. **Tribunal de Contas do Estado do Tocantins/Portal e-Contas.** Consultas de Processo eletrônico (e-contas). Processos: (2132/2012; 1233/2013; 5414/2013). Disponível em <<https://www.tceto.tc.br/e-contas/>> Acesso em: 20.04.2021.

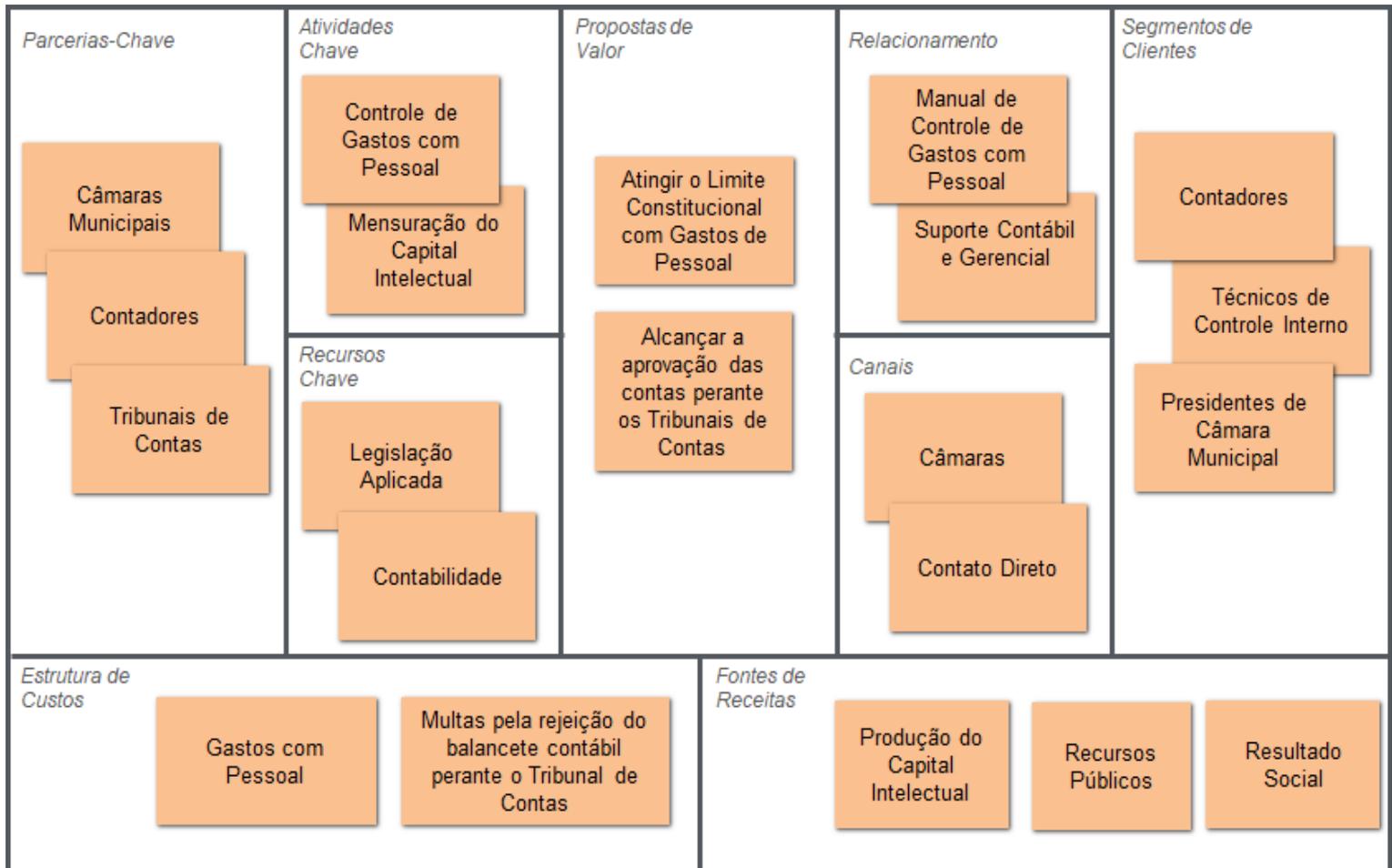
UFT. **Manual de normalização para elaboração de trabalhos acadêmico-científicos da Universidade Federal do Tocantins.** Palmas, TO: UFT, 2017.

Vaz Langort Marques, J.; Mauch Palmeira, E.: "**Capital intelectual como diferencial competitivo nas organizações**", em Contribuciones a la Economía, noviembre 2011. Disponível em: <<http://www.eumed.net/ce/2011b/>>. Acesso em: 22 mai. 2022.

VICCARI JUNIOR, Adauto. **Lei de responsabilidade fiscal comentada: lei complementar nº 101, de 4 de maio de 2000** / Adauto Viccari Junior ... [et al.]; Flávio da Cruz (coordenador). – 9. ed. – São Paulo: Atlas, 2014.

VIERA, Ubirajara Cardoso. **Poder Legislativo Atribuições e Responsabilidades do Vereador** / Ubirajara Cardoso Vieira. 1º ed. Goiânia: Editora XR do Brasil, 2010.

APÊNDICE A - CANVAS



APÊNDICE B - MATRIZ SWOT OU MATRIZ FOFA

| | PONTOS POSITIVOS | PONTOS NEGATIVOS |
|-------------------------|--|---|
| FATORES INTERNOS | <p>FORÇAS</p> <p>Gestão eficiente; Controle dos Gastos com pessoal; Adequação aos limites constitucionais; Mensuração do Capital Intelectual; Integrar o conhecimento em processos;</p> | <p>FRAQUEZAS</p> <p>Falta de capacidade técnica da gestão; Não adoção aos instrumentos de controle; Falta de planejamento interno.</p> |
| FATORES EXTERNOS | <p>OPORTUNIDADES</p> <p>Capacidade de Aprovação dos Balancetes Contábeis pelo Tribunal de Contas; Aplicação dos recursos públicos de forma legal e organizada; Integrar o conhecimento em serviços.</p> | <p>AMEAÇAS</p> <p>Não adequação aos limites constitucionais; Aplicação de multas e penalidades legais; Não acolhimento do manual.</p> |

**APÊNDICE C - MANUAL DE CONTROLE E GERENCIAMENTO DE GASTOS
 COM PESSOAL: ADEQUAÇÃO AOS LIMITES CONSTITUCIONAIS E LEGAIS**

Poder Legislativo Municipal

MANUAL DE CONTROLE E GERENCIAMENTO DE GASTOS COM PESSOAL



ADEQUAÇÃO AOS LIMITES CONSTITUCIONAIS E LEGAIS

Elaboração: Gilmar Teixeira Leão

Orientação: Dra. Marli Terezinha Vieira

Revisão: Adriana Sandini Míoto

MANUAL DE CONTROLE E GERENCIAMENTO DE GASTOS COM PESSOAL

ADEQUAÇÃO AOS LIMITES CONSTITUCIONAIS E LEGAIS

Elaboração: Gilmar Teixeira Leão

Orientação: Dra. Marli Terezinha Vieira

Revisão: Adriana Sandini Miotto

Dados da Catalogação *Anglo-American Cataloguing Rules* – AACR2

L437m

Leão, Gilmar Teixeira

Manual de controle e gerenciamento de gastos com pessoal: adequação aos limites constitucionais e legais [recurso eletrônico]. / Gilmar Teixeira Leão. Orientação de Marli Terezinha Vieira. Revisão de Adriana Sandini Miotto. Palmas, TO: [S. n.], 2022. 25 f.; il. color.

Produto da Dissertação de Mestrado do Profnit/UFT.

1. Contabilidade - Gestão de pessoas. 2. Capital Intelectual. 3. Gastos com pessoal. 4. Poder Legislativo Municipal. I. Vieira, Marli Terezinha. II. Miotto, Adriana Sandini. III. Título.

CDD 351.10981
CDU 336.144.38 (035)
LCC HG3881.5.W57

Ficha Catalográfica elaborada por *Marcelo Neves Diniz* - CRB 2/1533.

[*Resolução CFB nº 184, de 29 de setembro de 2017.*](#)

TODOS OS DIREITOS RESERVADOS - A reprodução total ou parcial de qualquer forma ou por qualquer meio deste documento é autorizado desde que citada a fonte. A violação dos direitos do autor ([Lei nº 9.610/98](#)) é crime estabelecido pelo artigo 184 do Código Penal.

Como referenciar este documento

LEÃO, Gilmar Teixeira. **Manual de controle e gerenciamento de gastos com pessoal**: adequação aos limites constitucionais e legais. Orientadora: Marli Terezinha Vieira. Palmas, TO: [S. n.], 2022. 25 p. Produto da Dissertação de Mestrado do Profnit/UFT.

SUMÁRIO

| | |
|---|----|
| PARTE GERAL | 4 |
| 1 CONTEXTUALIZAÇÃO | 5 |
| 2 DEFINIÇÕES IMPORTANTES | 6 |
| PARTE I..... | 7 |
| 1 LIMITES CONSTITUCIONAIS E LEGAIS..... | 8 |
| 1.1 A LEGALIDADE DO LIMITE DE 70%..... | 8 |
| 1.2 A LEGALIDADE DO LIMITE DE 6%..... | 9 |
| 2. IMPLICAÇÕES LEGAIS NOS GASTOS COM PESSOAL | 9 |
| PARTE II..... | 11 |
| 1 LIMITE LEGAL DE 6% COM DESPESA DE PESSOAL..... | 12 |
| 1.2 APURAÇÃO DA RECEITA CORRENTE LÍQUIDA (RCL) | 13 |
| 1.2.1 ONDE ENCONTRAR OS DADOS PARA A APURAÇÃO DA RECEITA CORRENTE LÍQUIDA (RCL)? | 14 |
| 1.3 APURAÇÃO DO CUMPRIMENTO DO LIMITE LEGAL DE 6% COM DESPESA DE PESSOAL | 15 |
| 2 LIMITE DE 70% COM FOLHA DE PAGAMENTO | 17 |
| 2.1 O PASSO A PASSO PARA A APURAÇÃO DO LIMITE DE 70% COM FOLHA DE PAGAMENTO..... | 18 |
| REFERÊNCIAS | 24 |

PARTE GERAL

**Controle e Gerenciamento de Gastos
com Pessoal no Poder Legislativo
Municipal**

1 CONTEXTUALIZAÇÃO

A contabilidade estabelece o constante controle patrimonial de entidades, pessoas ou instituições. Esse controle é feito através do registro das informações acerca do seu objeto, que é o patrimônio. Na administração pública, há necessidade de acompanhamento patrimonial e controle através da evidenciação e registros das informações contábeis e financeiras dos atos e fatos contábeis em torno do patrimônio público. O objetivo das ações governamentais é obter resultados sociais. Para isso, a contabilidade executa a identificação e reconhece, mensura e evidencia os aspectos patrimoniais das instituições públicas através de técnicas e instrumentos operacionais para a execução das ações contábil e gerencial para a tomada de decisão dos gestores governamentais.

A partir desse arcabouço, este manual é uma ferramenta de apoio contábil para o controle de gastos com pessoal em observação aos limites constitucionais e legais atribuídos ao Poder Legislativo Municipal com a folha de pagamento. É notório que os gastos com pessoal interferem nos recursos financeiros e humanos das entidades afetando concomitantemente a situação patrimonial. Com isso, surge a necessidade do seu correto controle.

Objetivo

O objetivo deste manual de orientação técnica é subsidiar instruções de gerenciamento e controle de gastos com pessoal em observância aos limites constitucionais e legais atribuídos ao Poder Legislativo Municipal com a folha de pagamento.

Alcance

Este manual constitui-se de um importante instrumento de apoio técnico aos gestores das Câmaras Municipais, contadores e aos diversos profissionais que lidam com a responsabilização da gestão pública municipal no âmbito da sua jurisdição. Serve como instrumento para o processo de tomada de decisões, com isso visando evitar penalizações de responsabilidade fiscal.

2 DEFINIÇÕES IMPORTANTES

Os termos abaixo são utilizados neste manual com os seguintes significados:

VEREADORES



Poder Legislativo Municipal refere-se à Câmara municipal de Vereadores (casa de leis do município), órgão com autonomia administrativa com responsabilidade pelo controle e gerenciamento dos seus gastos. Em relação à sua receita, possui dependência financeira do Poder Executivo. A sua sobrevivência financeira é através do repasse mensal denominado “duodécimo”.



Duodécimo é o repasse financeiro do Poder Executivo Municipal para o Poder Legislativo, configurando a receita da Câmara Municipal de Vereadores para manutenção das suas atividades legislativas e administrativas. Esse repasse é realizado todo dia 20 de cada mês.



Folha de Pagamento é o relatório sintético ou detalhado dos valores dos vencimentos e vantagens referentes aos salários dos servidores efetivos, comissionados e contratados, e os subsídios dos senhores vereadores.



Subsídios são os “salários” dos agentes políticos, os vereadores.



Gastos com pessoal são a despesa inerente à folha de pagamento do Poder Legislativo correspondente ao montante do dispêndio financeiro dos vencimentos e vantagens salariais dos servidores efetivos, comissionados e contratados, juntamente com os subsídios dos senhores vereadores.



Limites Constitucionais e Legais são os limites atribuídos legalmente em forma de teto, a exemplo do que estabelece a Constituição Federal do Brasil, em seu art. 29-A onde o gasto total com pessoal do Poder Legislativo não pode ultrapassar mais que 70% da sua receita (duodécimo).

PARTE I
Limites Constitucionais e Legais do
Poder Legislativo Municipal

1 LIMITES CONSTITUCIONAIS E LEGAIS

A Constituição da República Federativa do Brasil, datada de 05 de outubro de 1988, juntamente com a Lei Complementar nº 101, de 04 de maio de 2000, conhecida como Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF), tem a função de estabelecer os limites constitucionais e legais relacionados a gastos com pessoal na administração pública.

Constituição Federal de 1988

- Nesse caso, temos a Carta Magna que é a lei máxima do país e que estabelece os parâmetros do sistema jurídico brasileiro.

Lei Complementar nº 101/2000

- **A LRF é a lei que regulamenta os artigos 163 e 169 da Constituição Federal** e tem por objetivo estabelecer normas de finanças públicas voltadas para responsabilidade da gestão fiscal. Responsabilidade fiscal significa o cuidado e o zelo na arrecadação das receitas e na realização das despesas públicas, obrigando-se o gestor a agir com transparência e de forma planejada.

1.1 A LEGALIDADE DO LIMITE DE 70%

O texto da Carta Magna traz em seu art. 29-A que o total da despesa do Poder Legislativo Municipal, incluídos os subsídios dos vereadores e excluídos os gastos com inativos, não poderá ultrapassar determinados percentuais, isso levando em consideração o somatório da receita tributária do município efetivamente realizado no exercício anterior. Esse percentual é encontrado no seu parágrafo primeiro, em que “A Câmara Municipal não gastará mais de setenta por cento de sua receita com folha de pagamento, incluído o gasto com o subsídio de seus vereadores”.

1.2 A LEGALIDADE DO LIMITE DE 6%

Dando ênfase ao fragmento do art. 169, da Constituição Federal, a LRF dispõe em seu art. 19 que a despesa total com pessoal, em cada período de apuração e em cada ente da Federação, não poderá exceder os percentuais da receita corrente líquida, no caso específico dos municípios, o percentual de 60% (sessenta por cento), conforme o inciso III, do referido art. 19.

Ainda em seu texto, a LRF discorre nas alíneas do inciso III, do art. 20, a repartição dos limites globais do percentual de 60% (sessenta por cento) visto no art. 19, onde na esfera municipal não poderá exceder os seguintes percentuais em relação à receita corrente líquida de 6% (seis por cento) para o Legislativo, incluído o Tribunal de Contas do Município (quando houver) e de 54% (cinquenta e quatro por cento) para o Executivo.

2 IMPLICAÇÕES LEGAIS NOS GASTOS COM PESSOAL

O respaldo legal das transgressões e das punições relacionadas ao gerenciamento da despesa com pessoal está contido em textos ilustrativamente apresentados nos elementos gráficos abaixo.

Transgressões: Exceder o limite de despesa com folha de pagamento (art. 29-A, parágrafo 1º, Constituição Federal).

Punições: Proibição – cassação de mandato.

Fundamentação Legal: Art. 4º, inciso VII, do Decreto-Lei nº 201, de 27 de fevereiro de 1967.

Transgressões: Exceder o limite de despesa total com pessoal, em cada período de apuração (art. 19, III, LRF).

Punições: Proibição – cassação de mandato.

Fundamentação Legal: Art. 4º, inciso VII, do Decreto-Lei nº 201, de 27 de fevereiro de 1967.

Transgressões: Exceder o limite da despesa total com pessoal por Poder, em cada período de apuração (art. 20, III, LRF).

Punições: Proibição – cassação de mandato.

Fundamentação Legal: Art. 4º, inciso VII, do Decreto-Lei nº 201, de 27 de fevereiro de 1967.

Transgressões: Dar aumento de despesa com pessoal em desacordo com a lei (art. 21, LRF).

Punições: Nulo o ato – reclusão de um a quatro anos.

Fundamentação Legal: Art. 2º - 359D, da Lei Federal nº 10.028, de 19 de outubro de 2000.

Transgressões: Ordenar, autorizar ou executar ato que acarrete aumento de despesa total com pessoal nos 180 dias anteriores ao final do mandato ou legislatura (art. 21, parágrafo único, LRF).

Punições: Nulo o ato – reclusão de um a quatro anos.

Fundamentação Legal: Art. 2º - 359D, da Lei Federal nº 10.028, de 19 de outubro de 2000.

Transgressões: Dar aumento de despesa total com pessoal quando ela atingir 95% do limite previsto em lei (art. 22, parágrafo único a V, LRF).

Punições: Proibição – reclusão de um a quatro anos.

Fundamentação Legal: Art. 4º, inciso VII, do Decreto-Lei nº 201, de 27 de fevereiro de 1967.

Transgressões: Deixar de ordenar ou de promover, na forma e nos prazos da lei, a execução de medida para a redução da despesa total com pessoal que houver exercido a repartição por Poder do limite máximo (art. 23, parágrafo 3º, I a III, LRF).

Punições: Multa de 30% (trinta por cento) dos vencimentos anuais.

Fundamentação Legal: Art. 5º, IV, da Lei Federal nº 10.028, de 19 de outubro de 2000.

São apresentadas as transgressões que acarretam punições acompanhadas da fundamentação legal de tais. Contudo pode-se observar que o gerenciamento dos gastos com pessoal deve ir ao encontro da correta aplicação dos recursos públicos para essa finalidade. É necessária a constante busca do equilíbrio da folha de pagamento na administração pública para não ensejar em punições aos gestores, sendo indispensável a aplicação de um planejamento e de um controle para uma execução equilibrada e legal dos gastos com pessoal.

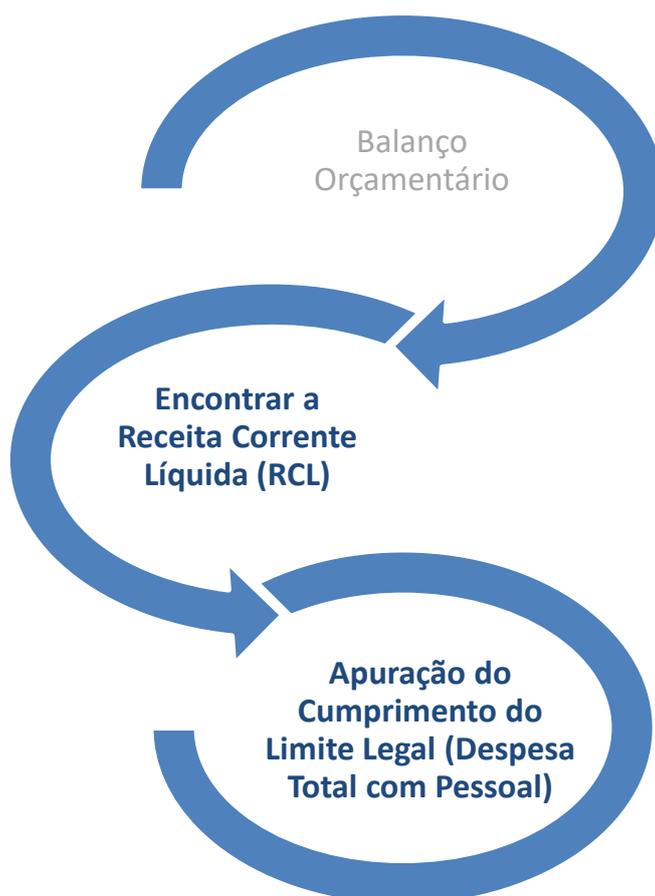
PARTE II
Apuração dos Limites Constitucionais e
Legais

1 LIMITE LEGAL DE 6% COM DESPESA DE PESSOAL

O cumprimento do limite legal referente a despesas totais com pessoal no Poder Legislativo é previsto no artigo 20, inciso III, da Lei de Responsabilidade Fiscal, onde ultrapassar 6% a despesa total com pessoal em relação à receita corrente líquida é transgressão passível de penalidades. Para apurar o cumprimento desse limite legal, é necessário seguir um passo a passo para a sua correta constatação.

Primeiramente encontra-se o valor da **Receita Corrente Líquida (RCL)** e em seguida realiza-se a **Apuração do Cumprimento do Limite Legal**.

Conforme o caminho a seguir:



1.2 APURAÇÃO DA RECEITA CORRENTE LÍQUIDA (RCL)

Para um melhor embasamento prático, é importante apresentar uma estrutura demonstrando a apuração da Receita Corrente Líquida através de um mapa que contenha as suas classificações indo ao encontro do que preconiza a LRF em seu art. 53, inciso I, enfatizando que esses dados são apresentados no Relatório Resumido de Execução Orçamentária (RREO), e a sua estrutura pode ser compreendida da seguinte forma:

Estrutura do Demonstrativo de Apuração da Receita Corrente Líquida

| ESPECIFICAÇÃO | TOTAL 12 MESES |
|---|----------------|
| RECEITA CORRENTE (I) | |
| Impostos, Taxas e Contribuições de Melhoria | |
| Receita de Contribuições | |
| Receita Patrimonial | |
| Receita Agropecuária | |
| Receita Industrial | |
| Receita de Serviços | |
| Transferências Correntes | |
| Outras Receitas Correntes | |
| DEDUÇÕES (II) | |
| Contribuições do Servidor para o Plano de Previdência | |
| Compensação Financeira RGPS/RPPS | |
| Dedução de Receita para Formação do FUNDEB | |
| RECEITA CORRENTE LÍQUIDA (III) = (I - II) | |

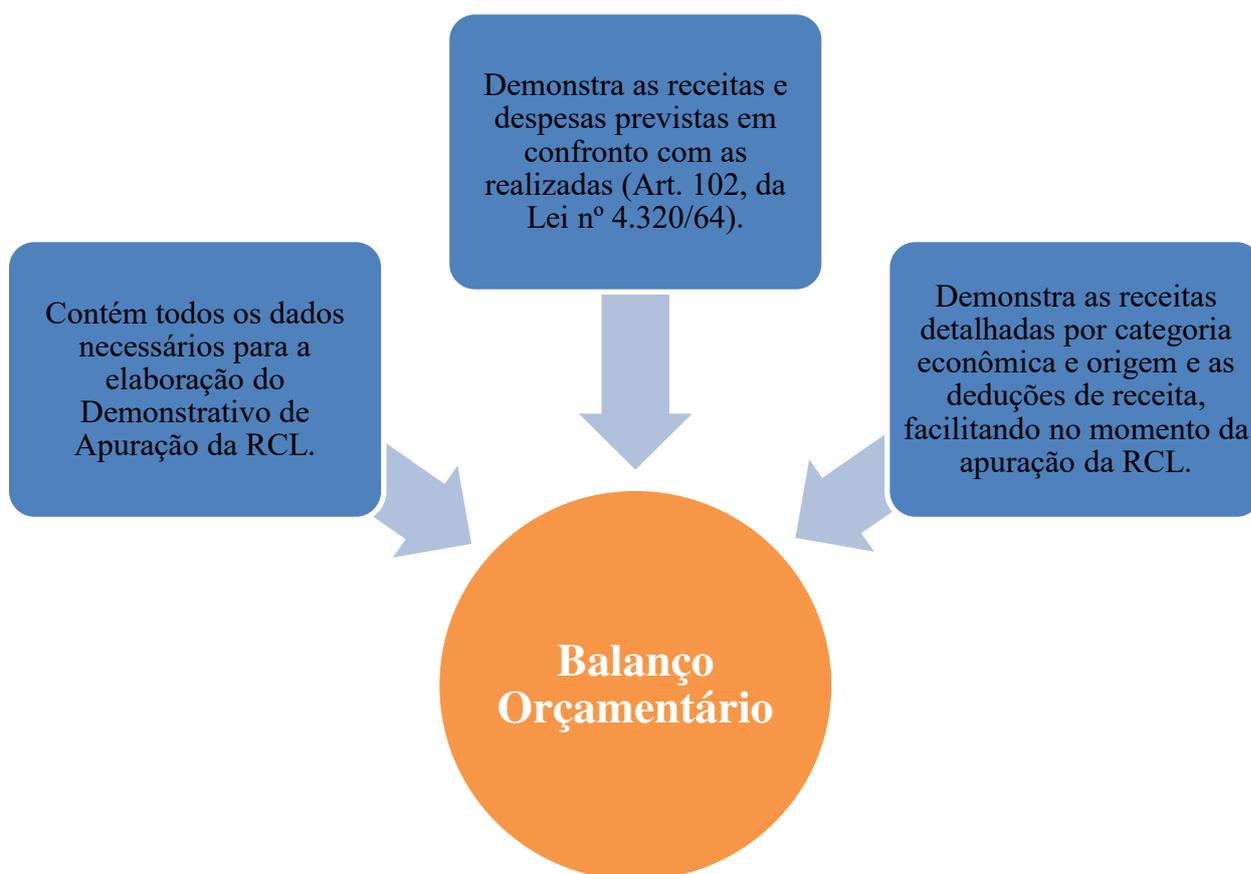
Fonte: Adaptado da estrutura do RREO da Secretaria do Tesouro Nacional.

O art. 2º, inciso IV, da LRF define que a receita corrente líquida compreende o somatório das receitas tributárias, de contribuições, patrimoniais, industriais, agropecuárias, de serviços, transferências correntes e outras receitas correntes, deduzidas, no caso dos municípios, a contribuição dos servidores para o custeio do seu sistema de previdência, as compensações financeiras entre regimes de previdências e a receita para formação do FUNDEB.

1.2.1 ONDE ENCONTRAR OS DADOS PARA A APURAÇÃO DA RECEITA CORRENTE LÍQUIDA (RCL)?

Todos os dados dos demonstrativos de apuração da RCL, sendo eles as RECEITAS CORRENTES e as DEDUÇÕES de receita, são facilmente encontrados no **Balanco Orçamentário**, que é um demonstrativo contábil previsto na Lei nº 4.320/1964, especificamente no art. 101 e 102.

Portanto o relatório contábil utilizado para a extração dos dados no momento da apuração da RCL é o **Balanco Orçamentário elaborado pela contabilidade do Poder Executivo Municipal**. Ele contém as receitas e despesas previstas em confronto com as realizadas de forma consolidada de todos os órgãos do município. Nesse sentido, a RCL que é a base de apuração do gasto total com pessoal da Câmara Municipal, é a RCL do município.



1.3 APURAÇÃO DO CUMPRIMENTO DO LIMITE LEGAL DE 6% COM DESPESA DE PESSOAL

A estrutura para análise e apuração das despesas totais com pessoal em razão do seu limite de 6% com base na Receita Corrente Líquida pode ser compreendida da seguinte forma:

Estrutura do Demonstrativo da Apuração do Cumprimento do Limite Legal

| APURAÇÃO DO CUMPRIMENTO DO LIMITE LEGAL | VALOR | % SOBRE A RCL AJUSTADA |
|---|-------|------------------------|
| RECEITA CORRENTE LÍQUIDA – RCL (I) | | 100,00 |
| (-) Transferências obrigatórias da União relativas às emendas individuais (art. 166-A, § 1º, da CF/88) (II) | | |
| (-) Transferências obrigatórias da União relativas às emendas de bancada (art. 166, § 16, da CF/88) (III) | | |
| RECEITA CORRENTE LÍQUIDA AJUSTADA (IV) = (I – II – III) | | |
| DESPESA TOTAL COM PESSOAL - DTP (V) | | |
| LIMITE MÁXIMO (VI) (incisos I, II e III, art. 20 da LRF) 6% | | 6,00 |
| LIMITE PRUDENCIAL (VII) = (0,95 x VI) (parágrafo único do art. 22 da LRF) | | 5,7 |
| LIMITE DE ALERTA (VIII = 0,90 x VI) (inciso II do §1º do art. 59 da LRF) | | 5,4 |

Fonte: Adaptado da estrutura do RGF da Secretaria do Tesouro Nacional.

Para apuração do cumprimento do limite legal, é necessário **primeiramente** inserir o valor encontrado correspondente à RCL.

Em seguida encontrar a RCL Ajustada, que é o resultado entre a RCL deduzida das Transferências da União relativas às Emendas Parlamentares quando houver.

Seguindo a apuração, deve encontrar a Despesa Total com Pessoal (DTP), que pode utilizar o mecanismo de cálculo do item “2.1 O PASSO A PASSO PARA A APURAÇÃO DO LIMITE DE 70% COM FOLHA DE PAGAMENTO” especificamente no "QUINTO PASSO" lembrando que a DTP nessa apuração considera ainda o valor correspondente à previdência patronal, onde incide, nesse caso, uma alíquota de 21% (20% patronal + 1% para alíquota RAT e FAT) sobre o valor total encontrado no "QUINTO PASSO" do item “2.1 O PASSO A PASSO PARA A APURAÇÃO DO LIMITE DE 70% COM FOLHA DE PAGAMENTO”.

Continua a seguir a explicação.

Encontrando o valor total da DTP, proceda o cálculo para encontrar o percentual da DTP sobre a RCL Ajustada. Para esse cálculo, multiplique a DTP por 100 e divida pelo valor da RCL Ajustada ($DTP \times 100 / RCL \text{ Ajustada}$), ressaltando que legalmente o valor encontrado não pode ser superior a 6%.

Conforme observado na LRF a DTP do Poder Legislativo, não pode ultrapassar 6% da RCL (que corresponde ao Limite Máximo).

Por fim, temos o Limite Prudencial, que representa 95% do valor encontrado do Limite Máximo (esse cenário acarreta implicações e algumas vedações para o Poder Legislativo se exceder esse limite).

Já o Limite de Alerta representa 90% do valor encontrado do Limite Máximo, que configura o mecanismo de alerta e determina que os entes de controle externo alertem o Gestor da proximidade da DTP ao seu Limite Máximo.

2 LIMITE DE 70% COM FOLHA DE PAGAMENTO

A estrutura da determinação constitucional que limita os gastos em 70% com folha de pagamento nos Poderes Legislativo com base em suas receitas (duodécimo) pode ser compreendida da seguinte forma:

Estrutura do Quadro de Apuração do Gasto Total com Folha de Pagamento

| ESPECIFICAÇÃO | VALOR |
|---|-------|
| Previsão do Duodécimo (Receita da Câmara Municipal) (Art. 168, da CF/88.) (I): | |
| Limite máximo de 70% com folha de pagamento (art. 29-A, parágrafo 1º, CF/88) (II = 0,70 x I): | |
| Gasto Total com Folha de Pagamento (anual) (III): | |
| Percentual aplicado com folha de pagamento (IV = III x 100 / I): | |

Fonte: Elaborado pelo autor.

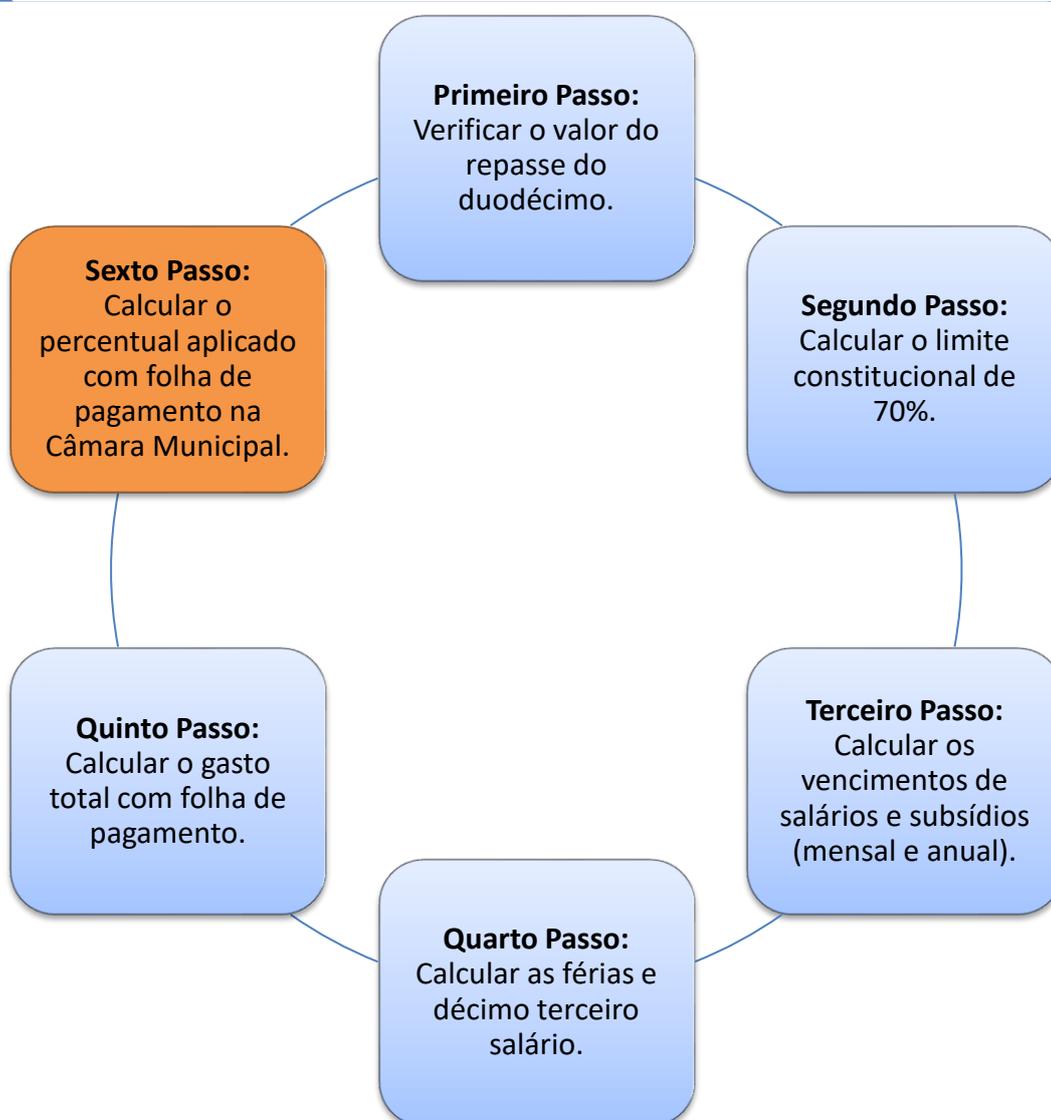
Nessa ilustração acima, é evidenciado de forma detalhada o conjunto de dados necessários para apurar o gasto com folha de pagamento nas Câmaras Municipais em contrapartida ao repasse advindo do duodécimo, que é a transferência que o Poder Executivo repassa ao Poder Legislativo para a sua execução orçamentária, caracterizando como sendo a receita da Câmara Municipal. É pertinente reforçar que transgressão quanto a essa obrigatoriedade é passível de penalidades legais.

Essa estrutura do Quadro de Apuração do Gasto Total com Folha de Pagamento será explicada detalhadamente adiante no item “2.1 O PASSO A PASSO PARA A APURAÇÃO DO LIMITE DE 70% COM FOLHA DE PAGAMENTO”, especificamente no "SEXTO PASSO".

2.1 O PASSO A PASSO PARA A APURAÇÃO DO LIMITE DE 70% COM FOLHA DE PAGAMENTO

Importante mencionar que esta apuração trata apenas do gasto total exclusivamente relacionado à **folha de pagamento** dos servidores e vereadores. Nesse sentido, não considera valores previdenciários como também não considera a previdência patronal, pois esses valores não entram no cálculo do limite constitucional de 70%.

Vejam os seis passos necessários para encontrar o valor total de gasto com folha de pagamento e o percentual que é atingido com base no repasse do duodécimo.



1º PASSO: Consultar junto ao Poder Executivo Municipal (o Prefeito, Contador ou Controle Interno da Prefeitura) o valor que será repassado mensalmente de duodécimo (Receita da Câmara Municipal), conforme estabelecido no Art. 168, da Constituição Federal de 1988.

| DUODÉCIMO | |
|---------------------|--|
| Valor mensal (R\$): | |
| Valor anual (R\$): | |

2º PASSO: Calcular o limite máximo de 70% com folha de pagamento conforme o art. 29-A, parágrafo 1º, da Constituição Federal de 1988.

| LIMITE CONSTITUCIONAL DE 70% | |
|-------------------------------------|--|
| Duodécimo valor anual (R\$) | |
| Limite de 70% (R\$) | |

Nesse cálculo, pega-se o valor anual do duodécimo encontrado no "1º PASSO" e multiplica ele por 70%, que é o percentual constitucional. Dessa forma encontrará o valor que representa o limite constitucional de 70% com folha de pagamento. A Câmara Municipal não poderá gastar mais que esse valor com a sua folha de pagamento.

3º PASSO: Atualizar os vencimentos e salários dos servidores conforme a mudança do salário mínimo e verificar se teve aumento no subsídio mensal dos senhores vereadores ou no salário de algum cargo que receba acima do salário mínimo. Em seguida verificar a quantidade de servidores e vereadores conforme a sua respectiva categoria salarial para posterior cálculo do valor mensal e anual.

| VENCIMENTOS DE SALÁRIOS E SUBSÍDIOS (MENSAL E ANUAL) | | | | |
|--|-------------------------------|------------|---------------------------------|--------------------------------|
| Categoria | Valor do Salário (R\$) | Qtd | Valor total mensal (R\$) | Valor total anual (R\$) |
| Salário Mínimo | | | | |
| Subsídio Vereadores | | | | |
| Subsídio Vereador-Presidente | | | | |
| Acima do mínimo – Cargo: _____ | | | | |
| Acima do mínimo – Cargo: _____ | | | | |
| Acima do mínimo – Cargo: _____ | | | | |
| Acima do mínimo – Cargo: _____ | | | | |
| Acima do mínimo – Cargo: _____ | | | | |
| Acima do mínimo – Cargo: _____ | | | | |
| Acima do mínimo – Cargo: _____ | | | | |
| Acima do mínimo – Cargo: _____ | | | | |
| Quantidade total de servidores e vereadores e o gasto total com folha de pagamento mensal e anual (sem considerar férias e décimo terceiro salário) | | | | |

Surge, no entanto, a necessidade de calcular os vencimentos de salários e subsídios mensais que, multiplicados pelo período de doze meses, resultam no total anual de gastos com folha de pagamento. Isso sem considerar férias e décimo terceiro salário, que serão calculados no "4º PASSO".

Nesse caso, do quadro acima, pega o valor base de cada salário ou subsídio e insere na segunda coluna, conforme a categoria de cada um, e em seguida insere a quantidade de servidores e vereadores na terceira coluna, conforme a quantidade de lotação em cada categoria.

Com esses valores, multica o valor base de cada categoria pela quantidade de lotação e será encontrado o gasto mensal que, em contrapartida, multiplica por doze meses e resulta no valor total anual de gastos com folha de pagamento, conforme evidenciado na quinta coluna.

5º PASSO: Calcular o valor total dos vencimentos de salários e subsídios com os valores referentes às férias e décimo terceiro salário para encontrar o gasto total com folha de pagamento.

| GASTO TOTAL COM FOLHA DE PAGAMENTO | |
|--|--|
| Salários e Subsídios | |
| Valor Total de Férias | |
| Valor Total de Décimo Terceiro Salário | |
| Gasto Total com Folha de Pagamento (anual) | |

O Gasto Total com Folha de Pagamento é encontrado através das evidências obtidas no "3º PASSO", que diz respeito ao gasto total com folha de pagamento anual (sem considerar férias e décimo terceiro salário), e em seguida com as evidências encontradas no "4º PASSO", que se refere ao valor total de férias e valor total do décimo terceiro salário.

Com esses somatórios, encontra-se o **Gasto Total com Folha de Pagamento anual da Câmara Municipal.**

6º PASSO: Calcular o percentual aplicado com a folha de pagamento.

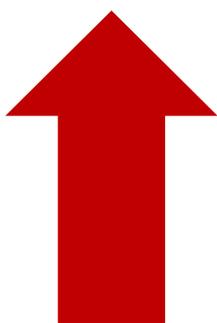
| ESPECIFICAÇÃO | VALOR |
|--|--------------|
| Previsão do Duodécimo (Receita da Câmara Municipal) (Art. 168, da CF/88.) (I) | |
| Limite máximo de 70% com folha de pagamento (art. 29-A, parágrafo 1º, CF/88) (II = 0,70 x I) | |
| Gasto Total com Folha de Pagamento (anual) (III) | |
| Percentual aplicado com folha de pagamento (IV = III x 100 / I) | |

O **cálculo** do percentual aplicado com a folha de pagamento é obtido levando em consideração primeiramente o duodécimo constatado no “1º PASSO”.

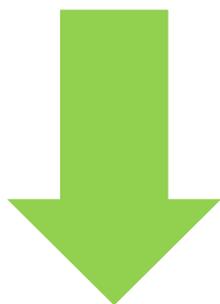
Para critério de base, insere em seguida o limite máximo constitucional de 70%, que foi constatado no "2º PASSO", e em seguida insere o Gasto Total com Folha de Pagamento anual da Câmara Municipal, que foi obtido no "5º PASSO".

Por fim, é atribuído o cálculo. Para encontrar o percentual aplicado com folha de pagamento, pega-se o Gasto Total com Folha de Pagamento anual e multiplica por 100. Com o resultado dessa multiplicação, divide esse resultado pela previsão do duodécimo do ano.

O que entra e o que não entra no cômputo do limite constitucional de 70% com folha de pagamento?



Importante observar que a contribuição previdenciária patronal não entra no limite de 70% da “folha de pagamento”, devendo ser contabilizada na parcela dos 30% destinada para outras despesas de custeio da Câmara Municipal. Mas tais gastos (previdência patronal) devem ser incluídos no cálculo das despesas total com pessoal do limite de 6% sobre a RCL. Conforme o que preconiza a RESOLUÇÃO Nº 127/2018 – TCE/TO – PLENO.



Cabe observar que a contratação de terceirização dos serviços de assessoria contábil e jurídica ou qualquer outra terceirização de mão de obra que se referem à substituição de servidores e empregados públicos entra no cômputo do limite de 70% da folha de pagamento, conforme o que preconiza a RESOLUÇÃO Nº 127/2018 – TCE/TO – PLENO.

REFERÊNCIAS

ANDRADE, N. A. **Contabilidade pública na gestão municipal**. 5. ed. São Paulo: Atlas, 2013. 464 p.

BRASIL. **Constituição (1988). Constituição da República Federativa do Brasil**. Brasília, DF: Senado, 1988.

_____. **Lei nº 4.320, de 17 de março de 1964**. Institui Normas Gerais de Direito Financeiro para elaboração e controle dos orçamentos e balanços da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/L4320.htm>. Acesso em: 08 mar. 2022.

_____. **Lei Complementar nº 101, de 04 de maio de 2000**. Estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal e dá outras providências. Disponível em: <https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/LCP/Lcp101.htm>. Acesso em: 08 mar. 2022.

_____. **Portaria STN nº 117, de 18 de dezembro de 2018**. Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público 9º edição. Disponível em: <https://sisweb.tesouro.gov.br/apex/f?p=2501:9:::9:P9_ID_PUBLICACAO:41943>. Acesso em: 08 mar. 2022.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. **NORMA BRASILEIRA DE CONTABILIDADE, NBC TSP ESTRUTURA CONCEITUAL, de 23 de setembro de 2016**. Aprova a NBC TSP ESTRUTURA CONCEITUAL – Estrutura Conceitual para Elaboração e Divulgação de Informação Contábil de Propósito Geral pelas Entidades do Setor Público. Disponível em: <<http://www1.cfc.org.br/sisweb/SRE/docs/NBCTSPEC.pdf>>. Acesso em: 08 mar. 2022.

FEIJÓ, P. H. et al. **Entendendo a contabilidade patrimonial aplicada ao setor público: do ativo ao patrimônio líquido**. 1. ed. Brasília: Gestão Pública, 2017. 648 p.

_____. et al. **Entendendo a contabilidade orçamentária aplicada ao setor público**. 1. ed. Brasília: Gestão Pública, 2015. 624 p.

_____. RIBEIRO. C. E. **Entendendo o plano de contas aplicado ao setor público**. 1. ed. Brasília: Gestão Pública, 2014. 388 p.

LAKATOS, Eva Maria; MARCONI, Marina de Andrade. **Fundamentos de Metodologia Científica**. 5. ed. São Paulo: Atlas, 2003. 311 p.

LUZ, A. A. da. **Mecanismos de transferência de tecnologia no Processo de formação de spin-offs**. 149 f. Dissertação (Mestrado em Engenharia de Produção) – Universidade Tecnológica Federal do Paraná. Ponta Grossa, 2012. Disponível em: <http://repositorio.utfpr.edu.br/jspui/bitstream/1/1485/1/PG_PPGEP_M_Luz%2c%20Andr%2c%20Antunes%20da_2012.pdf>. Acesso em: 23 mar. 2021.

LOURENÇO, Nivaldo Vieira. **Inovação e boas práticas na gestão pública**. Curitiba: Contentus, 2020. 76 p.

OCDE. **Manual de Oslo**: Diretrizes para coleta e interpretação de dados sobre inovação. Publicação conjunta da Organização para a Cooperação e Desenvolvimento Econômico e Eurostat. Versão Brasileira: Financiadora de Estudos e Projetos (Finep). Tradução de Flávia Gouveia, 3ª ed., 2005. Disponível em: <<http://www.finep.gov.br/images/apoio-e-financiamento/manualoslo.pdf>>. Acesso em: 12 abr. 2021.

PEREIRA, José Matias. **Manual de Gestão Pública Contemporânea** / José Matias Pereira. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2010.

PROFNIT. **NORMAS ACADEMICAS NACIONAIS** / Atualizadas na reunião de 18/mar/21 da Comissão Acadêmica Nacional – CAN. Disponível em: <<http://www.profnit.org.br/pt/normas-academicas-nacionais/>> Acesso em: 12 abr. 2021.

SILVA, Orlando Alves. **Controle Interno na Administração Pública**: orientações técnicas para implantação e operacionalização. Salvador: JAM Jurídica, 2014.

VICCARI JUNIOR, Adauto. **Lei de responsabilidade fiscal comentada: lei complementar nº 101, de 4 de maio de 2000**. Adauto Viccari Junior ... [et al.]; Flávio da Cruz (coordenador). 9. ed. São Paulo: Atlas, 2014.

VIERA, Ubirajara Cardoso. **Poder Legislativo Atribuições e Responsabilidades do Vereador** / Ubirajara Cardoso Vieira. 1ª ed. Goiânia: Editora XR do Brasil, 2010.