

IBAM – INSTITUTO BRASILEIRO DE ADMINISTRAÇÃO MUNICIPAL

ESCOLA NACIONAL DE SERVIÇOS URBANOS – ENSUR

AS MUDANÇAS NA LC 101/2000

Heraldo da Costa Reis
Prof. ENSUR/IBAM – FACC/UFRJ
heraldo@ibam.org.br - hcreis@terra.com.br



A LC nº 131, promulgada em 29 de maio de 2009, introduziu algumas mudanças na LC 101/2000, Lei de Responsabilidade Fiscal, mais conhecida pela *alcunha* LRF que, sem qualquer dúvidas, aprimoram a qualidade de controles e de informações contábeis relativos à execução orçamentária e financeira na administração pública.

As mudanças dizem respeito à participação da população ou do cidadão em decisões que devem se refletir nas peças integrantes do sistema de planejamento governamental; na divulgação dos gastos governamentais e nos procedimentos de reconhecimentos de receitas governamentais a serem adotados em definitivo pela administração e pela contabilidade a fim de que sejam refletidas nas demonstrações contábeis das entidades governamentais.

Analisemos pois as mudanças.

I

O art. 1º da Lei introduz algumas novidades na estrutura do art. 48 da LC 101/2000, como veremos a seguir.

Art. 48

O artigo, original, em tela, trata dos chamados instrumentos de transparência de gestão fiscal, aos quais será dada ampla divulgação, inclusive em meios eletrônicos de acesso público, tais como: o plano plurianual, as diretrizes orçamentárias, o orçamento anual, as prestações de contas e o respectivo parecer prévio os relatórios de execução orçamentária e de gestão fiscal.

Em realidade, o parágrafo único do art. em epígrafe foi segmentado em três incisos, dos quais o primeiro é a repetição daquele parágrafo, o que, entretanto, não acontece com os demais, cujas determinações são as seguintes:

O inciso II determina **liberação em tempo real**, para conhecimento e acompanhamento da sociedade, de informações pormenorizadas sobre a execução orçamentária e financeira em meios eletrônicos de acesso público. Significa afirmar que as demonstrações sobre a execução orçamentária, ou seja, os balancetes da receita e da despesa, acompanhados do balanço financeiro, referentes ao período serão divulgados eletrônica e simultaneamente.

Isto melhora a participação do cidadão? É possível, desde que se pense em melhorar a qualidade da informação, tornando-a mais **digerível**, ou seja, fazendo com que as classificações utilizadas para a identificação das receitas e das despesas sejam claras, de tal modo que não deixem margem a dúvidas;

O inciso III estabelece a **adoção de sistema integrado de administração financeira e controle**, que atenda a padrão mínimo de qualidade estabelecido pelo Poder Executivo da União e ao disposto no art. 48-A, desta Lei. A redação deste inciso propicia o seguinte questionamento: porque o padrão mínimo de qualidade tem que ser estabelecido apenas pelo Poder Executivo da União? Porque não pelos demais Poderes, já que tratamos de

integração da administração financeira integrada e de controle? e porque, exclusivamente, a União? e as demais esferas governamentais, não participam?

Penso que aqui está havendo uma interferência nas operações dos demais Poderes e das outras esferas governamentais, que contraria o estabelecido pela Constituição federal em seu art. 74, fazendo-se necessária, portanto, uma análise do conteúdo do inciso à luz da determinação constitucional.

II

O art. 2º da Lei, introduz na LC 101/2000 os art. 48-A, 73-A, 73-B e 73-C, os quais serão comentados como seguem:

Art. 48-A

O art. em epígrafe dispõe que os entes da Federação porão à disposição de qualquer pessoa física ou jurídica o acesso a informações referentes à despesa e à receita.

a) – Inciso I:

No que se refere à despesa, cuja determinação inicial está contida no inciso II do art. 48, a liberação em tempo real das informações para conhecimento e acompanhamento da sociedade diz respeito a todos os atos praticados pelas unidades gestoras (administração central e descentralizada) no decorrer da sua execução, no momento da sua realização, e relacionados ao número correspondente do processo, ao bem fornecido, ao serviço prestado, à pessoa física ou jurídica credora e, quando for o caso, ao procedimento licitatório.

Observe o leitor que a lei emprega a expressão *realização da despesa*, aquela decorrente de contrato de vigência anual ou plurianual, o que nos leva a entender que a informação a ser posta à disposição do cidadão refere-se à despesa, cujo procedimento de reconhecimento deu-se no regime de *competência financeira*, ou seja, o que está preceituado no art. 60 da Lei 4.320/64, e que se refere ao cumprimento do implemento de condição, à ratificação da entrega do bem, da execução da obra ou da prestação do serviço, ou mesmo como consequência do consumo de ativos para a concretização dos objetivos previamente determinados.

Observe, também, que o mencionado dispositivo deve ser complementado com o estudo e análise do disposto no inciso II do art. 50 da Lei Complementar nº 101/2000, que dispõe *que a despesa e a assunção de compromisso serão registradas segundo o regime de competência apurando-se, em caráter complementar, o resultado dos fluxos financeiros pelo regime de caixa*.

A despesa *em processamento*, decorrente de contrato de execução plurianual, poderá vir a lume após a respectiva adjudicação do contrato e do seu empenhamento para que o cidadão tome conhecimento de que no futuro existirão obrigações de pagamento desde que os respectivos implementos de condição tenham sido cumpridos no exercício para o qual foram transferidos.

b) – Inciso II:

No que se refere à receita, a obrigatoriedade do seu *lançamento prévio* se faz refletir no inciso II do art. em epígrafe, vindo pois ao encontro da necessidade de tornar mais clara a informação sobre a receita, que a partir de agora deve ser contabilizada no financeiro no regime de competência financeira, conforme determinam os arts. 39, 52 e 53, respectivos parágrafos e incisos da Lei 4.320/64, procedimento que já vínhamos defendendo há algum tempo, conforme fica evidenciado nos escritos já publicados na *Revista de Administração Municipal – Municípios*, IBAM e no nosso livro *A Lei 4.320 Comentada*, já na sua 32ª. edição (*ver referências*).

Assim, sujeitam-se à regra estabelecida na Lei Complementar nº 131/2009 as receitas que refletem direitos sobre valores recebíveis, sejam créditos de natureza tributária, sejam de natureza não tributária, geridos pelos órgãos da administração central e descentralizada, os quais pode-se enumerar a seguir:

- Tributos de lançamentos direto, por homologação e os por declaração (*ver Código Tributário Nacional*);
- Contratos geradores de receitas (e de despesas) (*ver lei de licitações e contratos*);
- Transferências constitucionais, negociadas (convênios) e voluntárias.
- Outras.

O procedimento de lançamento prévio das receitas pode ser definido como segue:

- **Administrativo:** o ato da administração de reconhecer os direitos recebíveis, sejam de natureza tributária, sejam de natureza não tributária, conforme dispõem as normas de direito financeiro e de finanças públicas em vigor;
- **Contábil:** o ato da Contabilidade de ratificar, através de procedimento próprio, o reconhecimento prévio dos direitos recebíveis e dos seus efeitos no patrimônio financeiro da organização governamental. Na Contabilidade, sugere-se a utilização da conta **Créditos a Receber**, segregada pelas contas **Tributárias** e **Não Tributárias**.

Com o procedimento do lançamento prévio da receita, que antes era feito apenas no subsistema orçamentário, os balanços governamentais passam a informar os efeitos de caráter financeiro no patrimônio da entidade governamental (**princípio da evidenciação**), cumprindo desta forma com a sua finalidade na organização que é o de evidenciar todos os efeitos financeiros e não financeiros dos atos praticados pelo gestores governamentais.

Com a adoção do *regime de competência* na contabilização das receitas governamentais, o enfoque do controle recai efetivamente sobre os devedores da fazenda pública, fato que não era evidenciado com a adoção do chamado regime de caixa para as receitas. As demonstrações contábeis, balanço patrimonial e balanço financeiro, principalmente este, tornam-se mais claros e precisos.

Para se ter uma idéia, veja-se o efeito da alocação na *coluna da despesa do balanço financeiro do saldo dos créditos recebíveis*, que nos indicará que contribuintes devedores da fazenda pública continuam tendo financiamentos dos benefícios que são gerados pelos serviços postos à sua disposição. (*Ver Mod. de Balanço Financeiro no regime de competência in: O superávit Financeiro nas Finanças Governamentais, REIS, Heraldo da Costa, Revista de Administração Municipal-Município Rio de Janeiro: IBAM, nº 268, out/dez 2008*).

Evidentemente, a adoção do lançamento prévio das receitas e conseqüentemente do regime de competência, como se vem afirmando, exige uma reorganização das rotinas administrativas e contábeis atualmente em vigor, posto que o que realmente existe é a relação *contabilidade/tesouraria*, e a lei amplia o relacionamento da contabilidade com outros setores da administração dentre os quais destaca-se o da receita, da qual receberá informações para por em prática o lançamento prévio da receita. (*in*: Razões e Condições para a Adoção do Regime de Competência na Contabilidade Governamental, REIS, Heraldo da Costa, *Revista de Administração Municipal*, Rio de Janeiro: IBAM, nº 270/2009).

Entretanto, há que se lembrar que os lançamentos prévios das receitas, dentre as quais as de natureza tributária, com efeitos financeiros no patrimônio financeiro da entidade, deverão ser precedidos de análise das respectivas fontes, a fim de que os reconhecimentos da receita sejam feitos no momento em que os direitos às cobranças e aos recebimentos forem constatados. Daí a necessidade de planejamento com acerto de rotinas e de relatórios específicos para cada espécie de operação, no sentido de evitar a perda da informação que indicará a situação financeira da entidade e daqueles que realmente estão débito com ela.

O cumprimento da exigência do *lançamento prévio* implica a necessidade de refletir sobre alguns procedimentos obrigatórios de gestão financeira, tais como:

- o cálculo do total da despesa do Poder Legislativo municipal e o da folha de pagamento, os quais devem ser feitos com base nas receitas arrecadadas;
- as destinações de receitas às áreas da educação e da saúde, as quais devem ser calculadas como base nas receitas em regime de competência;
- cálculo da receita corrente líquida para fins de identificação dos totais das despesas de pessoal de todos os Poderes constituídos e da Reserva de Contingência, o qual deve ser feito com base nas receitas arrecadadas ou a serem arrecadadas;
- cálculos do excesso de arrecadação e do superávit financeiro, com base nas receitas arrecadadas.

Como vê o leitor, o problema é complexo, o qual exigirá um Contabilidade bem organizada e pessoal devidamente capacitado para executar proficientemente as atividades mencionadas e que forem requeridas àquele setor.

Cumpra informar que a conta ***Dívida Ativa – Cobrança Judicial*** passa a existir, para o registro da inscrição formal dos devedores da Fazenda Pública para a cobrança judicial, no sub-agrupamento Realizável, já que se trata de elemento financeiro.

III

Art. 73-A

O dispositivo acima dispõe que qualquer cidadão, partido político, associação ou sindicato é parte legítima para denunciar ao respectivo Tribunal de Contas e ao órgão competente do Ministério Público e descumprimento das prescrições estabelecidas nesta Lei Complementar.

Em realidade a determinação já se encontra formalizada na Constituição da República e na própria Lei de Responsabilidade Fiscal, o que nos leva a admitir ser desnecessário qualquer comentário a respeito.

IV

Art. 73-B

O dispositivo trata de estabelecer os prazos necessários para que as unidades da federação, a União, os Estados, os Municípios, o Distrito Federal e as respectivas unidades gestoras descentralizadas, as autarquias e as fundações, que se sujeitam às regras do Direito Público Interno e de Finanças Públicas, se organizem e se adéquem às regras estabelecidas, dentre as quais a da receita lançada previamente, como afirmado nos comentários ao art. 48.A.

Os prazos estabelecidos serão contados a partir da data da publicação da LC 131/2.009, ou seja, de 29 de maio de 2009

Assim:

1. A União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios com mais de 100.000 (cem mil) habitantes, têm um 1 (um) ano;
2. Os Municípios com população entre 50.000 (cinquenta mil) e 100.000 (cem mil) habitantes, têm 2 (dois) anos;
3. Os Municípios com população até 50.000 (cinquenta mil) habitantes terão 4 (quatro) anos

V

Art. 73-C

O dispositivo trata de estabelecer a sanção que se encontra no inciso I do parágrafo 3º, do art. 23, quando o descumprimento das determinações contidas na lei, mais precisamente nos incisos II e III do parágrafo único do art. 48 e dos incisos do I e II do art. 48-A, qual seja a de não receber transferências voluntárias.

REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

REIS, Heraldo da Costa. Razões e Condições para a adoção do regime de competência na Contabilidade Governamental. *Revista de Administração Municipal - Municípios*, Rio de Janeiro: IBAM, Ano 54 - Nº 270, abril/junho 2009, p. 41-42.

-----O superávit financeiro nas finanças governamentais. *Revista de Administração Municipal - Municípios*. Rio de Janeiro: IBAM, v.54, n. 268, p. 40-55, out./dez. 2008.

----- Efeitos das operações previstas no art. 44 da LRF nas finanças do município. *Revista de Administração Municipal - Municípios*. Rio de Janeiro: IBAM, v.53, n.266, p.48, abr./jun. 2008.

MACHADO JR., J. Teixeira & REIS, Heraldo da Costa. *A Lei 4.320 Comentada*. 32 ed. Rio de Janeiro: IBAM. 2008.

REIS, Heraldo da Costa. Regime de caixa ou de competência: eis a questão. *Revista de Administração Municipal - Municípios*. Rio de Janeiro: IBAM. n. 260, p. 31-48 out/dez 2006.

-----, *Contabilidade e Gestão Governamental: estudos especiais*. Rio de Janeiro: IBAM, 2004.