

Controle institucional dos gastos públicos: estudo sobre a atuação do Tribunal de Contas do Distrito Federal na fiscalização dos gastos com pessoal

Institutional control of public expenditure: a study of the Court of Accounts of the Federal District on the supervision of public expenditure on public servants

Abimael de Jesus Barros Costa¹
Jeremias Pereira da Silva Arraes²
Lucas Teles de Alcântara³

RESUMO

Este trabalho é um estudo de caso que descreve a atuação do Tribunal de Contas do Distrito Federal (TCDF) na fiscalização dos gastos com pessoal entre os anos de 2001 e 2016 do Poder Executivo do governo do Distrito Federal (DF) diante das exigências da Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF). Para atingir os objetivos, foi realizada análise documental do Relatório de Gestão Fiscal (RGF) e das decisões do TCDF em relação aos gastos com pessoal. Quanto aos procedimentos metodológicos, foram utilizadas estatísticas descritivas e análise de conteúdo dos dados coletados. A partir dos dados obtidos foi possível concluir que, desde 2015, o governo do DF extrapola os limites da LRF, ultrapassando o limite de alerta e, também, o limite

1 Doutor em Engenharia de Transportes, área Economia dos Transportes, no Programa de Pós-Graduação em Transportes (PPGT) do Departamento de Engenharia Civil e Ambiental da Universidade de Brasília (UnB). Mestre em Ciências Contábeis pelo Programa de Pós-Graduação Multi-Institucional e Inter-Regional da UnB, Universidade Federal do Rio Grande do Norte e Universidade Federal da Paraíba (PPGMI/UnB/UFRN/UFPB) e professor do Programa de Pós-Graduação em Ciências Contábeis (PPGCont) da UnB. E-mail: acosta@unb.br

2 Mestre em Gestão Pública pelo Programa de Pós-Graduação em Gestão Pública (PPGP) da UnB. Especialista em Auditoria Interna e Externa pelo Instituto de Cooperação e Assistência Técnica do Distrito Federal (ICAT/UDF) e Controle e Auditoria Públicos pela Faculdade Metropolitana de Belo Horizonte (FMBH). Atualmente é professor substituto do Departamento de Ciências Contábeis da UnB, professor pesquisador do Instituto Federal de Brasília (IFB) e Contador da Fundação Universidade de Brasília (FUB). E-mail: jeremias@unb.br

3 Mestrando do PPGCont/UnB. Especialista em Gestão Fiscal pela AVM e bacharel em Ciências Contábeis pela UnB. Analista Contábil na UnB. E-mail: lucasteles@unb.br

máximo estabelecido pela lei, permanecendo em tal situação até o primeiro quadrimestre de 2017. Concluiu-se, ainda, que o TCDF atuou conforme exige a LRF em todos os anos que o DF descumpriu a LRF em relação à despesa com pessoal, comprovando o exercício do controle institucional, como determina a Constituição Federal de 1988. Os achados do estudo em tela se relacionam com o estudo de Dias (2009), pois a LRF desenhou o rito e os atores responsáveis pela execução, prestação de contas e fiscalização dos gastos com pessoal. No caso do DF, como descrito neste estudo, o TCDF atuou de acordo com o previsto pela LRF alertando os gestores sobre o comprometimento dos limites da LRF e as implicações das sanções institucionais e pessoais.

Palavras-Chave: Controle Externo. Despesa com Pessoal. Lei de Responsabilidade Fiscal.

ABSTRACT

This is a case study that describes the performance of the Federal District Court of Accounts (TCDF) in the supervision of personnel expenses. The evolution of the expenditure with personnel of the DF from 2001 and 2016 is presented as well as the performance of the TCDF according to the requirements of the Brazilian Law on Fiscal Responsibility (LRF). Documentary analysis of the Fiscal Management Report (RGF) and the decisions of TCDF regarding personnel expenses were conducted. The methodological procedures used are descriptive statistics and content analysis of the data collected. From the data obtained, it was possible to conclude that since 2015, the GDF has extrapolated the limits of the LRF, exceeding the alert limit and the maximum limit established by law. The situation remained the same until the first four months of 2017. It was concluded that the TCDF acted as required by the LRF in all years that the DF has failed to comply with the RFL; thus, proving the exercise of institutional control, as determined by the Brazilian Federal Constitution. The findings of this study are related to the study of Dias (2009) and the LRF designed the rite

and the actors responsible for the execution, accountability and supervision of personnel expenses. In the case of DF, as described in this study, the TCDF acted in accordance with the provisions of the LRF, alerting administrators when the limits of the RFL were compromised and about the implications of institutional and personal sanctions.

Keywords: External Control. Personnel Expenses. Fiscal Responsibility Law.

Recebido:19-10-2018

Aprovado:13-12-2018

1 INTRODUÇÃO

Segundo o Ministério da Fazenda (STN, 2016a), a análise das principais variáveis fiscais dos Estados indica que, no período de 2012 a 2015, houve expressivo aumento das despesas com pessoal e crescimento anual das despesas de custeio, que, conjugados com a queda das receitas próprias e transferências insuficientes, resultaram em reversão do resultado primário, de superavitário em 2012, para déficits primários em 2013 e 2014.

O gasto público com pessoal no país apresenta uma linha de tendência crescente, acarretando um desequilíbrio nas contas públicas dos entes governamentais. Observa-se por meio do Relatório de Gestão Fiscal (RGF) do primeiro quadrimestre de 2016, publicado obrigatoriamente por todos os entes da federação, que, só no Poder Executivo, dos 27 entes, 20 já atingiram 90% do limite previsto na LRF para despesa com pessoal.

A competência de fiscalização dos gastos públicos está prevista na Constituição da República Federativa do Brasil de 1988, em seu artigo 70 (BRASIL, 1988). Nesse contexto, o Tribunal de Contas do Distrito Federal (TCDF) é um tribunal administrativo, autônomo, vinculado ao

Poder Legislativo, que tem por atribuição auxiliar tecnicamente a Câmara Legislativa do Distrito Federal no exercício do Controle Externo das contas públicas, zelando pela boa e regular aplicação dos recursos públicos do Distrito Federal (DISTRITO FEDERAL, 2017).

Dentre as principais competências do TCDF está a fiscalização das despesas com pessoal ativo e inativo do Distrito Federal, cabendo a esse Tribunal exercer sua função informativa a todos os poderes que venham a exceder os limites de gasto com pessoal estabelecidos na lei complementar.

Desse modo, considerando o crescimento desproporcional entre a arrecadação e os gastos públicos com pessoal, sabendo do potencial impacto no orçamento que pode acarretar em *déficit* público, comprometendo a solvência e o equilíbrio das contas públicas dos entes governamentais e, conhecendo a atribuição do TCDF de zelar pela boa e regular aplicação dos recursos públicos do Distrito Federal, define-se a seguinte questão de pesquisa: **Como tem sido a atuação do TCDF no controle dos gastos com pessoal no Distrito Federal no período de 2001 a 2016?**

O objetivo geral do estudo consiste em analisar a atuação do TCDF no controle dos gastos com pessoal do Distrito Federal. O estudo consiste também em avaliar cenários e investigar a sustentabilidade da despesa com pessoal no Distrito Federal à luz dos limites e critérios estabelecidos pela LRF. Para alcançar os objetivos propostos, foram estabelecidos os seguintes objetivos específicos a serem cumpridos: (A) identificar se houve desobediência aos limites de despesa com pessoal estabelecidos pela LRF; e (B) verificar de que maneira o TCDF está controlando, a cada quadrimestre, os cálculos dos limites de despesa com pessoal e se ele está notificando cada Poder/órgão quanto ao montante da despesa com pessoal, se está próximo ou se ultrapassou o limite estabelecidos pela LRF.

Pesquisas na área de gestão dos recursos públicos, principalmente aquelas voltadas ao estudo do equilíbrio fiscal, são de extrema relevância para a sociedade, pois, segundo Varsano et al. (1998), um desequilíbrio

fiscal impede que o Estado sirva satisfatoriamente à sociedade. Logo, a sociedade é a parte mais prejudicada em uma situação de desequilíbrio fiscal, principalmente a parcela mais pobre da sociedade, que possui uma maior dependência dos serviços públicos.

A contribuição e a inovação desta investigação referem-se ao recorte dos gastos com pessoal no Distrito Federal referente ao papel dos Tribunais de Contas na fiscalização da LRF. Na literatura, estudos foram realizados com um olhar para avanços, efeitos, controles, consequências e impacto da LRF nas finanças públicas de estados e municípios brasileiros (ARAÚJO; SANTOS FILHO; GOMES, 2015; CRISÓSTOMO; CAVALCANTE; FREITAS, 2015; DALMONECH; TEIXEIRA; SANT'ANNA, 2011; LIMA, 2010; LINHARES; PENNA; BORGES, 2013; LUQUE; SILVA, 2004; SACRAMENTO, 2005). Porém, vale apenas ressaltar que, na literatura, é incipiente pesquisas que analisaram a dinâmica e o comportamento das despesas com pessoal após publicação da LRF, sendo que algumas contribuições se encontram nos estudos de Dias (2009), Santolin, Jayme Junior e Reis (2009) e Medeiros et al. (2017).

Além desta introdução, o artigo está estruturado em mais quatro seções. A segunda apresenta as principais pesquisas associadas ao tema do artigo, bem como outros resultados de pesquisas com tópicos relacionados ao presente estudo. Essa seção foi dividida basicamente em dois tópicos, o primeiro que aborda a LRF e último que traz as competências e as responsabilidades dos Tribunais de Contas em relação à fiscalização da despesa com pessoal. A terceira seção expõe a metodologia aplicada à pesquisa. Posteriormente, na quarta seção, apresenta-se, por meio de estatística descritiva, a análise da evolução da despesa com pessoal em relação à Receita Corrente Líquida (RCL) do DF e a análise da atuação do TCDF em relação aos períodos em que o Poder Executivo do DF atingiu 90% do limite previsto na LRF para despesa com pessoal. Por fim, na quinta seção apresentam-se as considerações finais.

2 REFERENCIAL TEÓRICO

Nesta seção, destacam-se o surgimento da LRF, a importância da norma no controle do gasto público, a percepção de alguns autores sobre a sua aplicabilidade, seus avanços ao longo do tempo no Brasil, seu capítulo específico quanto aos limites de despesa com pessoal, bem como a atuação dos órgãos de controle no exercício das suas funções fiscalizatória e informativa.

2.1 Lei de Responsabilidade Fiscal – LRF

A Lei Complementar nº 101, de 4 de maio de 2000 (BRASIL, 2000a), mais conhecida como Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF), estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal e dá outras providências. Ela tem por objetivo gerar uma melhor gestão fiscal pelos gestores públicos. Para Linhares, Penna e Borges (2013), a LRF busca imprimir austeridade na efetivação dos gastos públicos, tendo por finalidade equilibrá-los. Segundo eles, a LRF está imprimindo uma nova perspectiva fiscal.

Segundo Dalmonech, Teixeira e Sant’Anna (2011) a LRF é um instrumento legal que evidencia a aplicação do modelo econômico da burocracia (niskaniano), que, diante de recursos escassos, estabelece responsabilidades, objetivos e metas ao gestor público. Para Rocha e Zuccolotto (2017), além das responsabilidades dos gestores, a LRF trouxe outro marco importante na ampliação das competências dos Tribunais de Contas (TC): o fomento à função fiscalizatória dessas instituições, fazendo com que se reformulassem os TC subnacionais, a fim de certificá-los ao cumprimento da missão constitucional e legal que a CF/88 e a LRF atribuíram a eles.

Em estudo sobre os dez primeiros anos da LRF, Lima (2010) explica que houve inúmeros debates internacionais sobre a efetividade da Lei

no país, tendo em vista tratar-se de uma norma que adotava regras que limitavam a liberdade do governo em gastar, arrecadar e se endividar. O autor lembra que, durante esses debates, os mais críticos acreditavam que os seus ditames seriam cumpridos apenas na formalidade, mas que, na prática, a lei seria minada e seus artigos desrespeitados.

Entretanto, observa-se que a LRF trouxe frutos sobre uma melhor gestão fiscal dos entes. Santolin, Jayme Junior e Reis (2009) destacam a mudança no comportamento dos administradores públicos e a melhora nas contas públicas após a LRF. Esse entendimento é compartilhado por Araújo, Santos Filho e Gomes (2015), que concluem que a LRF foi formulada e justificada como um programa de estabilização fiscal, fundamentada nos princípios do planejamento, transparência, controle e responsabilidade. Princípios estes embasados pelas boas práticas de gestão disseminadas pelo Fundo Monetário Internacional (FMI).

Por fim, salienta-se que a LRF também trouxe dispositivos que limitam as despesas. Dentre elas, destacam-se as despesas com pessoal em relação à Receita Corrente Líquida (RCL). Dias (2009) destaca que o objetivo do legislador em estabelecer esses limites é pelo fato de que as despesas com pessoal é um dos principais itens das despesas do setor público no Brasil, e o descontrole pode afetar todo o funcionamento da máquina pública.

2.2 Despesa com pessoal

O controle do gasto é indispensável para qualquer entidade, seja ela pública ou privada. Na administração pública, essa despesa é fixada para um exercício financeiro. O Manual de Contabilidade Aplicado ao Setor Público (MCASP) conceitua a Despesa Pública como “o conjunto de dispêndios realizados pelos entes públicos para o funcionamento e manutenção dos serviços públicos prestados à sociedade” (BRASIL, 2016b).

Conforme destacado por Dias (2009), dentre as despesas para se manter o serviço público, destaca-se a despesa com pessoal, pelo fato de que a Administração Pública precisa de mão de obra intensiva para funcionar.

É por conta dessa mão de obra intensiva que a LRF teve uma preocupação especial com o controle da Despesa com Pessoal, para que os entes não comprometam grande parte de seus orçamentos com a referida despesa e apresentem desequilíbrio financeiro. Na “Seção II – Das despesas com pessoal” do “Capítulo IV – Da despesa pública”, estão fixados os limites máximos para gastos com despesas com pessoal. A Tabela 1 traz estes limites por poder e por esfera.

Tabela 1: Limites máximos para despesa com pessoal

Poder	União	Estados	Municípios
Executivo	40,9%	49,0%	54,0%
Legislativo	2,5%	3,0%	6,0%
Judiciário	6,0%	6,0%	-
Ministério Público	0,6%	2,0%	-
TOTAL	50,0%	60,0%	60,0%

Fonte: Elaborado pelos autores com base em Brasil (2000a).

O artigo 59, parágrafo primeiro, da LRF (BRASIL, 2000a), determina que os Tribunais de Contas alertem os poderes ou órgãos quando o montante da despesa total com pessoal ultrapassar 90% do limite máximo para despesa com pessoal. Eles também atuarão quando os poderes e órgãos atingirem o limite prudencial, 95% do limite máximo para despesa com pessoal, além de atuar quando atingirem o limite máximo para despesa com pessoal, constantes na Tabela 1. A verificação do cumprimento de cada limite será realizada a cada quadrimestre, por meio do Relatório de Gestão Fiscal (RGF) que será publicado por todos os entes da federação

em todos os poderes.

No caso do Poder Executivo do Distrito Federal, objeto de estudo desse artigo, o Tribunal de Contas do Distrito Federal atuará quando o referido Poder atingir os limites da Tabela 2. Esta atuação do TCDF faz parte da função informativa exercida pelos Tribunais de Contas do país, como órgãos auxiliares do controle externo, e que foi consolidada pelo artigo 59, parágrafo primeiro da LRF, que dispõe sobre a competência desses órgãos de controle alertar os poderes e órgãos públicos quanto aos limites com despesa de pessoal, sendo assim estabelecidos para o Poder Executivo do DF:

Tabela 2: Limites estabelecidos na LRF para o poder Executivo do DF

Limite Máximo estabelecido pela LRF ao Poder Executivo DF	49,00%
Limite Prudencial (95% do limite Total)	46,55%
Limite de Alerta (90% do limite Total)	44,10%

Fonte: Elaborado pelos autores com base em Brasil (2000a).

O artigo 22 da LRF traz algumas vedações caso o Poder ou órgão exceda o Limite Prudencial, são elas: (A) concessão de vantagem, aumento, reajuste ou adequação de remuneração a qualquer título, salvo os derivados de sentença judicial ou de determinação legal ou contratual, ressalvada a revisão prevista no inciso X do art. 37 da Constituição; (B) criação de cargo, emprego ou função; (C) alteração de estrutura de carreira que implique aumento de despesa; (D) provimento de cargo público, admissão ou contratação de pessoal a qualquer título, ressalvada a reposição decorrente de aposentadoria ou falecimento de servidores das áreas de educação, saúde e segurança; e (E) contratação de hora extra, salvo no caso do disposto no inciso II do § 6º do art. 57 da Constituição e as situações previstas na lei de diretrizes orçamentárias.

Caso o Poder ou órgão exceda o limite máximo estabelecido pela LRF (Tabela 1) ele deverá regularizar essa situação nos próximos dois quadrimestres, sendo que pelo menos um terço do percentual excedente deverá ser regularizado no primeiro quadrimestre. Para isso, além das medidas já citadas, a entidade deverá, conforme estabelece o art. 169 da Constituição Federal, tomar as seguintes providências: (A) reduzir em pelo menos 20% as despesas com cargos em comissão e funções de confiança e exonerar os servidores não estáveis; e (B) caso as medidas adotadas não sejam suficientes para sanar a situação, deverá exonerar o servidor estável.

Caso o ente não reduza a despesa com pessoal para um nível abaixo do limite máximo estabelecido pela LRF, ele não poderá: (A) receber transferências voluntárias; (B) obter garantia, direta ou indireta, de outro ente; e (C) contratar operações de crédito, ressalvadas as destinadas ao refinanciamento da dívida mobiliária e as que visem à redução das despesas com pessoal.

Além das penalidades aplicadas aos entes, os gestores também sofrem sanções pelo descumprimento das determinações da LRF. O Quadro 1 resume as infrações e penalidades da LRF, no tocante à despesa com pessoal e ao RGF, aplicadas aos gestores públicos.

Quadro 1: Infrações da Lei de Responsabilidade Fiscal e penalidades sobre despesa com pessoal

Infração	Sanção/Penalidade
<p>Deixar de apresentar e publicar o Relatório de Gestão Fiscal, no prazo e com o detalhamento previsto na lei (LRF, artigos 54 e 55;</p> <p>Lei nº 10.028/2000, art. 5º, inciso I)</p>	<p>Multa de 30% dos vencimentos anuais.</p> <p>Proibição de receber transferências voluntárias e contratar operações de crédito, exceto as destinadas ao refinanciamento do principal atualizado da dívida mobiliária (Lei nº 10.028/2000, art. 5º, inciso I e § 1º; LRF, art. 51, § 2º)</p>

Quadro 1 (continuação): Infrações da Lei de Responsabilidade Fiscal e penalidades sobre despesa com pessoal

Infração	Sanção/Penalidade
Ultrapassar o limite de despesa total com pessoal em cada período de apuração (LRF, art. 19 e 20)	Cassação do mandato (Decreto-Lei nº 201, art. 4º, inciso VII)
Expedir ato que provoque aumento da despesa com pessoal em desacordo com a lei (LRF, art. 21)	Nulidade do ato; Reclusão de um a quatro anos (LRF, art. 21 e Lei nº 10.028/2000, art. 2º)
Expedir ato que provoque aumento da despesa com pessoal nos cento e oitenta dias anteriores ao final do mandato do titular do respectivo Poder ou órgão (LRF, art. 21)	Nulidade do ato; Reclusão de um a quatro anos (LRF, art. 21, § único Lei nº 10.028/2000, art. 2º)
Deixar de adotar as medidas previstas na LRF, quando a despesa total com pessoal do respectivo Poder ou órgão exceder a 95% do limite (LRF, art. 22)	Reclusão de um a quatro anos. Proibições previstas em lei. (Lei nº 10.028/2000, art. 2º LRF, art. 22, § único)
Deixar de adotar as medidas previstas na lei, quando a despesa total com pessoal ultrapassar o limite máximo do respectivo Poder ou órgão (LRF, art. 23)	Reclusão de um a quatro anos (Lei nº 10.028/2000, art. 2º)
Manter gastos com inativos e pensionistas acima do limite definido em lei (LRF, artigos 18 a 20; art. 24, § 2º; art. 59, § 1º, inciso IV)	Cassação do mandato (Decreto-Lei nº 201, art. 4º, inciso VII)
Não cumprir limite de despesa total com pessoal em até dois anos, caso o Poder ou órgão tenha estado acima desse limite em 1999 (LRF, art. 70)	Proibição de receber transferências voluntárias, contratar operações de crédito e de obter garantias. Cassação do mandato (LRF, art. 23, § 3º e Decreto-Lei nº 201, art. 4º, inciso VII)
Não cumprir, até 2003, o limite de despesa total com pessoal do exercício em referência que não poderá ser superior, em percentual da Receita Corrente Líquida, à despesa verificada no exercício imediatamente anterior, acrescida de até dez por cento, se esta for inferior ao limite definido em lei (LRF, art. 71)	Cassação do mandato (Decreto-Lei nº 201, art. 4º, inciso VII)

Fonte: Adaptado de Nascimento e Debus (2016).

2.3 Tribunais de Contas e a fiscalização dos relatórios fiscais

A Carta Magna de 1988, no seu art. 71, dispõe com clareza a composição do controle externo no âmbito federal, tendo um titular: o Congresso Nacional e um órgão auxiliar: o Tribunal de Contas da União (BRASIL, 1988). A mesma composição, bem como as competências da corte de contas da União, segue o princípio da simetria aos demais entes da federação.

Como órgão auxiliar do controle externo, os Tribunais de Contas possuem diversas funções, por exemplo a função informativa conforme dispõe o artigo 59, parágrafo primeiro da LRF, sobre alertar os poderes e órgãos públicos quanto aos limites com despesa de pessoal. Segundo Crisóstomo, Cavalcante e Freitas (2015, p. 234) a LRF “promoveu uma nova visão das finanças públicas e atribuiu aos Tribunais de Contas novas competências para o escrutínio das Contas de Governo”.

Ressalta-se que, quando se trata de despesa com pessoal, compete à corte de contas não apenas alertar os gestores quanto à extrapolação dos limites, mas fiscalizar a composição da receita corrente líquida e da despesa com pessoal, divulgado por meio do relatório de gestão fiscal de cada poder, pois compete a estes a elaboração desse demonstrativo.

Conforme destacado por Luque e Silva (2004), o referido demonstrativo é de tal importância que a Lei nº 10.028, de 19 de outubro de 2000, que alterou o Código Penal brasileiro quanto aos crimes fiscais, estabeleceu como infração administrativa contra as leis de finanças públicas no seu art. 5º, inciso I, a não divulgação dos relatórios contábeis, em particular o relatório de gestão fiscal (BRASIL, 2000b), cuja publicação quadrimestral se tornou obrigatória de acordo com o art. 54 da LRF.

Isto posto, observa-se que a LRF contribuiu tanto com a responsabilidade da gestão fiscal, como para o avanço da transparência e *accountability*. Para Sacramento (2005), mesmo que ainda carente o exercício da cidadania, há um avanço no padrão de relacionamento do Estado/Socie-

dade. Neste sentido, o Tribunal de Contas exerce um papel fundamental: garantir ao cidadão que os demonstrativos fiscais divulgados por todos os poderes são fidedignos.

3 PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS

A escolha do método de estudo de caso impõe ao pesquisador um protocolo a ser seguido. A literatura especializada deve ser utilizada, o planejamento da unidade deve ser estudado, os meios de coleta de dados, o uso de teste piloto ou pré-teste, o registro dos dados de forma confiáveis, a construção de painéis lógicos ou narrativas coerentes com os achados e, por fim, o desenho das implicações teóricas (MIGUEL, 2007). Na literatura, diversas áreas do conhecimento, a Economia, o Direito, Administração, Contabilidade e outras, tratam do tema controle institucional dos gastos públicos. Como exemplo, Sacramento (2005), Malafaia (2011), Linhares, Penna e Borges (2013), Crisóstomo, Cavalcante e Freitas (2015), Nascimento e Debus (2016) e Rocha e Zuccolotto (2017).

A pesquisa em tela foi realizada por meio de um estudo de caso, no qual a unidade caso foi o governo do Distrito Federal. Esta pesquisa pode ser tipificada como exploratória e descritiva por dialogar com a literatura, com fatos e com a análise do papel institucional do TCDF. Os fatores que afetaram as despesas com pessoal no Distrito Federal e a atuação do TCDF na sua função informativa, quando da emissão de alerta a extrapolação dos limites com despesas de pessoal estabelecido na LRF, foram explorados no estudo em tela. O período de recorte para coleta dos dados, 2001 a 2016, foi escolhido por compreender o ano posterior a publicação da LRF, perfazendo 15 anos de análise do comportamento dos gastos com pessoal no DF.

A pesquisa no que se refere aos aspectos quantitativos utilizou-se

de estatística descritiva para identificação da extrapolação dos percentuais de despesa com pessoal estabelecidos na LRF, bem como para apresentação, de forma mais estruturada, dos dados coletados sobre a evolução da despesa com pessoal durante os 15 anos analisados. Os dados referentes à despesa com pessoal do Poder Executivo do Distrito Federal foram extraídos do RGF do Poder Executivo do Distrito Federal, que é disponibilizado no portal da Secretaria de Estado de Fazenda do Distrito Federal. Para uma melhor análise da evolução da despesa com pessoal do Poder Executivo do Distrito Federal, após a coleta dos dados da arrecadação, procedeu-se à correção dos dados pela inflação acumulada, de modo a refletirem os preços de 2016. Os dados foram corrigidos pelo Índice Nacional de Preços ao Consumidor Amplo (IPCA) para refletirem os preços de dezembro de 2016.

A análise de conteúdo foi realizada por meio dos dados referentes às notificações do TCDF sobre a despesa com pessoal do Poder Executivo do Distrito Federal. Os dados foram solicitados ao TCDF por meio do portal de acesso a informação E-SIC. Para analisar a atuação do TCDF foi elaborado um *checklist* com nove categorias de análise, conforme descritas no Quadro 2. Os questionamentos foram definidos a partir dos dispositivos da LRF que incentivam a função fiscalizadora das cortes de contas no país os que ensejam em penalidades quando não atendida as recomendações dos órgãos de controle, como é o caso dos artigos 22, 23, 56 e 59.

Assim, os documentos enviados pelos TCDF foram analisados de forma qualitativa por meio da análise das categorias do *checklist*. Essas categorias foram a base para a análise de conteúdo das decisões do TCDF, necessárias para atestar a atuação do TCDF no exercício da sua missão institucional.

Quadro 2: *Checklist* da atuação do TCDF no controle dos limites da despesa com pessoal

1.	Foi identificado atuação do TCDF em todos os períodos em que houve extrapolação ao limite de despesa com pessoal estabelecido pela LRF?
2.	O TCDF se pronuncia em todos os RGF publicados pelo Poder Executivo?
3.	O TCDF emitiu alerta apenas ao Chefe do Poder Executivo?
4.	O TCDF atuou apenas quando ultrapassou o limite de alerta (90%) ou também atuou nos limites máximo e prudencial?
5.	O TCDF alertou sobre as penalidades?
6.	O TCDF fez recomendações e determinou cumprimento de suas decisões?
7.	Que ações foram realizadas pelo chefe do executivo para redução da despesa com pessoal?
8.	Houve descumprimento das decisões do TCDF?
9.	O chefe do poder executivo foi penalizado por descumprimento de decisão do TCDF?

Fonte: Elaborado pelos autores (2018).

No estudo em tela não foi utilizado o instrumento da triangulação como uma estratégia metodológica para conferir validade ao estudo de caso, visto que se realizou uma análise de conteúdo nas decisões do TCDF; apesar de ser um método bastante questionado por deixar as sustentações das argumentações fragilizadas, sobretudo, na fidedignidade de seus resultados. Entende-se que as decisões do TCDF são aplicações do rito legal da LRF, não cabe dupla interpretação. Elas estão de acordo com os artigos e incisos da LRF, de forma a realizar, por exemplo, entrevistas com os conselheiros para saber se o rito está de acordo com a leitura e a análise das decisões seria redundante.

Na próxima seção serão apresentados os resultados da análise quantitativa e qualitativa dos dados obtidos com o governo do Distrito Federal.

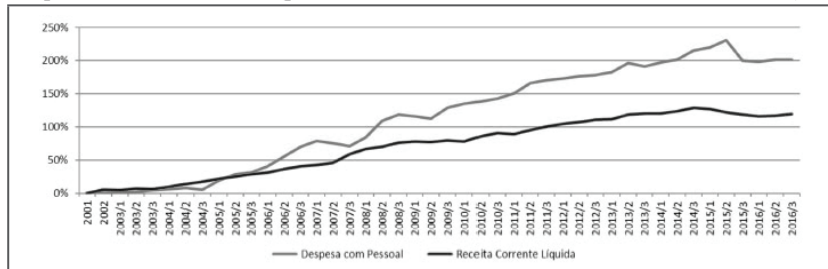
4 DESCRIÇÃO E ANÁLISE DOS DADOS

Nesta seção, apresenta-se a descrição e análise dos dados divididos em duas partes. A primeira destaca-se, por meio da estatística descritiva, a análise da RCL em relação a evolução despesa com pessoal do DF. Por fim, demonstra-se a atuação do TCDF em relação aos períodos em que o Poder Executivo do DF atingiu 90% do limite previsto na LRF para despesa com pessoal, quais providências, impedimentos e sacões aplicados pela corte de contas, quando verificado o descumprimento dos limites estabelecidos na lei.

4.1 Análise da receita corrente líquida e da despesa com pessoal do Distrito Federal

O Gráfico 1 foi gerado a partir dos dados divulgados pelo RGF do DF, no período de 2001 a 2016, que foram corrigidos pelo índice IPCA, fornecido pelo Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística (IBGE), para refletirem os preços de dezembro de 2016. Nesse período, a taxa de crescimento real da despesa com pessoal foi de 201,10%, enquanto a taxa de crescimento real da RCL foi de 119,22%. Nota-se que, a partir do 3º quadrimestre de 2007, a linha da despesa com pessoal começa a ter uma inclinação maior que a linha da RCL, destarte, os gestores começaram a comprometer uma maior parte da RCL com despesa com pessoal a partir desse período.

Gráfico 1: Evolução da despesa com pessoal e receita corrente líquida do DF, no período de 2001 a 2016 (preços correntes de dezembro de 2016 – IPCA/IBGE)

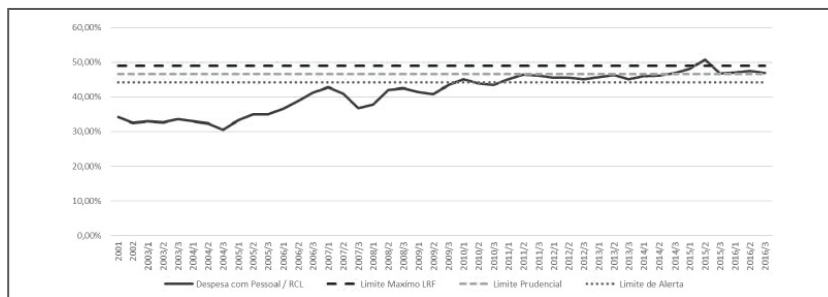


Fonte: Relatórios de Gestão Fiscal do DF dos anos de 2001 a 2016 (SFDF, 2001-2016). Elaborado pelos autores (2018).

Houve uma redução das despesas com pessoal entre o 2º e 3º quadrimestre de 2015. O motivo dessa redução deve-se ao fato que, no 2º quadrimestre de 2015, o DF atingiu o limite máximo estabelecido pela LRF com despesa com pessoal, logo, o DF teve que reduzir a sua despesa com pessoal imediatamente. Prova disso foi o corte de 4,1 mil comissionados e a implementação do Programa de Demissão Voluntária (PDV) do governo do Distrito Federal em 2015 (DISTRITO FEDERAL, 2016a, 2016b).

Por conseguinte, o Gráfico 2 traz o nível de comprometimento da RCL com a despesa com pessoal no período de 2001 a 2016.

Gráfico 2: Taxa de comprometimento da RCL com despesa com pessoal, no período de 2001 a 2016



Fonte: Elaborado pelos autores com base nos Relatórios de Gestão Fiscal do DF dos anos de 2001 a 2016 (DISTRITO FEDERAL, s.d.) (2018).

Verificou-se que, a partir do 1º quadrimestre de 2010, o DF começou a ultrapassar o limite de alerta e que, a partir do 1º quadrimestre de 2011, o DF não saiu mais do limite de alerta. Apesar de atingi-lo somente em 2010, desde o 1º quadrimestre de 2006 o DF já comprometia mais de 40% da RCL com despesa com pessoal.

A partir do 3º quadrimestre de 2014, o DF começou a ultrapassar o limite prudencial, o qual não saiu mais e atingiu o limite máximo estabelecido pela LRF no 2º quadrimestre de 2015, acarretando na demissão de comissionados, implementação do PDV e, inclusive, risco de demissão de servidores concursados, haja vista que a Constituição Federal de 1988 dispõe em seu art. 169 que, extrapolado o limite máximo para despesa com pessoal, a União, os estados, o DF e os municípios deverão adotar as seguintes providências: (A) redução de até 20% da despesa com comissionados; (B) exoneração de servidores não estáveis; e (C) no caso das medidas anteriores não forem suficientes para assegurar o cumprimento da determinação da LRF, o servidor estável perderá o cargo.

Dessa forma, os problemas apresentados no DF explicam aquilo que foi apresentado no estudo de Lima (2010) e que intrigava os críticos: a efetividade da norma. Logo, fazem sentido os debates internacionais que levavam a acreditar que os entes da federação cumpririam as formalidades da norma, mas que na prática seus artigos quanto às limitações do gasto público seriam violados.

4.2 Análise da atuação do Tribunal de Contas do Distrito Federal nos períodos em que o Poder Executivo do DF atingiu os limites de despesa com pessoal previstos na LRF

O método escolhido apresenta algumas dificuldades referentes à coleta de dados, pois o documento emitido pelo TCDF para alertar o gestor sobre a extrapolação dos limites estabelecidos pela LRF ao Poder Exe-

cutivo Federal normalmente não são publicados. Logo, o acesso a esses documentos depende de autorização do representante máximo da instituição, no caso o TCDF. Sendo assim, mesmo vigorando a Lei nº 12.527, de 18 de novembro de 2011 (Lei de Acesso à Informação – LAI), ainda há na administração pública uma cultura de receio de passar informações ao cidadão, tornando essas consultas mais dificultosas.

Além disso, a pesquisa pode ser vista como uma forma de fiscalização ao órgão fiscal das contas públicas, a qual pode acarretar em descoberta do descumprimento de suas competências constitucionais, o que dificultaria ainda mais o acesso às informações desejadas.

Contudo, ressalta-se que, apesar das informações de atuação do TCDF em relação ao limite de alerta estabelecido no art. 59, § 1º, da LRF não estar disponível com fácil acesso, o TCDF atendeu à solicitação dos pesquisadores e responderam a demanda com instruções de fácil compreensão, utilizando linguagem cidadã, de forma clara, objetiva e dentro do prazo de 20 dias estabelecidos pela LAI. Ademais, o Memorando 57/2017 – GAB/SEMAG/TCDF foi importante para que houvesse uma confrontação dos dados coletados nos RGF, com a atuação do TCDF, haja vista que o documento fruía dos processos e das decisões nas quais o tribunal atuou sobre o controle do gasto com pessoal.

O TCDF encaminhou documento resumido com as seguintes informações: ano/quadrimestre; RCL; Despesa Líquida de Pessoal; Limite % LRF; Limite Extrapolado (com a informação de atuação Alerta/Prudencial/Máximo e Não, quando não houve necessidade do exercício da função informativa); Decisões e Processos. Esse documento resumido contribuiu para que fosse observado como o TCDF analisava cada RGF divulgado pelo Poder Executivo; comprovando, assim, que há fiscalização quadrimestral da corte de contas em relação ao gasto com pessoal do GDF.

Por conseguinte, foi observado que em cada situação (Alerta; Prudencial; Máximo) o TCDF atuava de formas diferentes, ora alertando o

Governador, ora alertando, além do Governador, as Secretarias de Fazenda e Planejamento, conforme pode ser observado no Quadro 3:

Quadro 3: Atuação do TCDF quanto aos limites de despesa com pessoal no GDF

ATUAÇÃO DO TCDF	DECISÃO (Resumida)	RECOMENDAÇÃO	QUEM FOI ALERTADO?
Limite de Alerta	Em cumprimento ao disposto no art. 59, § 1º, inciso II, da LRF, alertar o Senhor Governador e a Secretaria de Estado Fazenda do Distrito Federal quanto à extrapolação de 90% do limite máximo de 49% estabelecido para despesas com pessoal do Poder Executivo local, ocorrida no 2º quadrimestre de 2014.	Não há recomendação. Apenas o cumprimento da obrigação informativa, alertando o gestor que observe os limites de despesa com pessoal estabelecidos na LRF.	Governador e Secretaria de Fazenda
Limite Prudencial	Nos termos do inciso II do § 1º do art. 59 da LRF, haja vista o Poder Executivo ter extrapolado o percentual de 95% do limite máximo de gasto com pessoal no 2º quadrimestre/2016, alertar o Senhor Governador do Distrito Federal e também as Secretarias de Fazenda e de Planejamento, Orçamento e Gestão do Distrito Federal para as vedações previstas no parágrafo único do art. 22 da referida lei.	Determinar à Secretaria de Planejamento, Orçamento e Gestão do Distrito Federal que, no prazo de 30 (trinta) dias, envie informações a respeito da ocorrência de provimentos de cargos, admissões ou contratações de pessoal havidos no período entre maio/2016 e agosto/2016 [...] determinar, ainda, à Secretaria de Planejamento, Orçamento e Gestão do Distrito Federal que, enquanto permanecer o quadro de ultrapassagem do limite prudencial, encaminhe ao Tribunal, no prazo de dez dias após a publicação de cada RGF, informações a respeito da ocorrência de provimentos de cargos, admissões ou contratações de pessoal havidos no quadrimestre.	Governador, Secretaria de Fazenda e Secretaria de Planejamento

Quadro 3 (continuação): Atuação do TCDF quanto aos limites de despesa com pessoal no GDF

ATUAÇÃO DO TCDF	DECISÃO (Resumida)	RECOMENDAÇÃO	QUEM FOI ALERTADO?
Limite Máximo	Alertar, em virtude da extrapolação do limite máximo de gasto com pessoal no 2º quadrimestre de 2015, a chefia do Poder Executivo do Distrito Federal e os titulares das Secretarias de Estado de Planejamento, Orçamento e Gestão e de Fazenda do Distrito Federal, para as vedações previstas pelo art. 22 da LRF.	Necessidade de eliminação do percentual excedente até o 1º quadrimestre de 2016, sendo pelo menos um terço no 3º quadrimestre de 2015, consoante disposto no art. 23 da LRF, se não alcançada a redução no prazo estabelecido e enquanto perdurar o excesso, a saber: 1) recebimento de transferências voluntárias; 2) obtenção de garantia, direta ou indireta, de outro ente; 3) contratação de operações de crédito, ressalvadas as destinadas ao refinanciamento da dívida mobiliária e as que visem à redução das despesas com pessoal;	Governador, Secretaria de Fazenda e Secretaria de Planejamento

Fonte: Elaborada pelos autores (2018).

É possível observar nas decisões que elas seguem um padrão nas suas recomendações. Porém, quando se ultrapassa o limite prudencial, além do Chefe do Executivo e da Secretaria de Fazenda, o TCDF passa a alertar também a Secretaria de Planejamento, tendo em vista que compete a essa secretaria a nomeação dos novos servidores e, por isso, deve estar ciente que a partir daquele período a administração deve se preocupar em reduzir essa despesa, para que a mesma não venha a comprometer as finanças do DF, o que acarretaria em falta de recursos em outras áreas, como educação, saúde e segurança pública.

Observa-se, ainda, que a atuação do TCDF possui uma profundidade na análise da composição da receita e despesa apresentadas no RGF, tendo

em vista que na apreciação dos relatórios foi identificadas inconsistências, motivando a alteração de decisões anteriores (Decisão 2.739/2015 modifica a Decisão 495/2015). Antes era entendido que o quadrimestre analisado estaria no limite prudencial, quando na verdade, o GDF teria extrapolado o limite máximo, passando de 46,93% da primeira decisão para 49,12% na segunda. Segundo o TCDF, a alteração se deu pelo fato de que foi identificado despesas referentes a folhas de pagamento de 2014, não empenhadas naquele exercício, que deixaram de ser inscritas em Restos a Pagar ao final do período, alterando o percentual do 3º quadrimestre de 2014.

Por meio deste caso, constatamos que o TCDF tem exercido seu papel fundamental de garantir ao cidadão que os demonstrativos fiscais divulgados por todos os poderes estão fidedignos. Esse controle da fidedignidade das informações permite o exercício da cidadania, no que tange à avaliação da prestação de contas dos governantes.

Desse modo, observou-se que o exercício de 2015 foi o mais crítico, pois, mesmo com a emissão de alerta do TCDF, o Poder Executivo extrapolou o limite prudencial e passou a ter uma série de vedações para aumento de gasto com pessoal, já que o parágrafo único do art. 22 da LRF dispõe que, se a despesa total com pessoal exceder a 95% (noventa e cinco por cento) do limite, fica o Poder ou órgão que tiver excedido o limite vedado a: conceder vantagem, aumento, reajuste ou adequação de remuneração a qualquer título, excetuados os derivados de sentença judicial ou de determinação legal ou contratual; criar cargo, emprego ou função; alterar estrutura de carreira que implique aumento de despesa; prover cargo público, admissão ou contratação de pessoal a qualquer título, ressalvada a reposição decorrente de aposentadoria ou falecimento de servidores das áreas de educação, saúde e segurança e contratar hora extra, ressalvados o caso de convocação extraordinária do Congresso Nacional, para atender casos de urgência ou interesse público e as situações previstas na lei de diretrizes orçamentárias.

Isto posto, o Poder Executivo do DF, principalmente a partir de 2010, passou a extrapolar todos os limites: de alerta (90% da despesa total); o prudencial (95% despesa total) e o máximo. Contudo, dentre as vedações estabelecidas pelo TCDF, as que mais se destacam são aquelas que extrapolam o limite máximo permitido por Lei, haja vista que são mais severas e causam maior impacto na gestão, como as demissões de comissionados para que o Poder não ficasse impedido de receber transferências voluntárias, contratar operações de créditos ou obter garantias, direta ou indireta, de outro ente. Situações que poderiam acarretar em um agravamento da Governança que o Poder Executivo do DF passou durante esse período de 2015.

Nesse mesmo exercício, por meio do Processo n. 2450/2015-e-A, o TCDF emitiu novo alerta ao governador, informando a necessidade de eliminar o percentual excedente até o 1º quadrimestre de 2016, sendo pelo menos um terço no 3º quadrimestre de 2015, sob pena de ficar impedido de receber transferências voluntárias, obter garantia, direta ou indireta, de outro ente e contratação de operações de crédito. Assim, por meio da avaliação de seus auditores, concluiu-se no processo que os indicativos eram de que o percentual não sofreria redução, ou seja, a tendência era de piora e por isso era necessário mudanças severas no gasto com pessoal do DF.

Essa situação se confirma após a divulgação do RGF do segundo quadrimestre de 2015, quando o Poder Executivo do DF ultrapassou o limite total e o governador, conforme dispõe o art. 23 da LRF, sem prejuízo das medidas previstas no art. 22, fica obrigado a eliminar o percentual excedente nos dois quadrimestres seguintes, sendo pelo menos um terço no primeiro, adotando-se, entre outras, as providências previstas nos §§ 3º e 4º do art. 169 da Constituição.

Sob pena de cometer crime de responsabilidade fiscal, o governador foi obrigado a tomar providências com relação ao gasto com pessoal do DF. E, já no final de 2015, houve uma redução do gasto, pois no segundo quadrimestre de 2015 o dispêndio havia ficado em 50,8% e passou para

46,78% no terceiro quadrimestre, ainda um pouco a cima do limite prudencial de 46,55%, mas já mostrando um avanço no controle do gasto.

Segundo a Secretaria de Planejamento do DF, dentre as principais ações que contribuíram para a despesa voltar a ficar abaixo do limite máximo da LRF, estavam “os cortes de despesas pelo governo, medidas para o aumento de receitas, reestruturação da máquina pública e melhor direcionamento dos recursos do Tesouro” (DISTRITO FEDERAL, 2016a).

Foi constatado que o TCDF atuou de forma satisfatória no controle da despesa com pessoal, confirmando o pensamento de Rocha e Zuccolotto (2017) sobre o fomento trazido pela LRF à função fiscalizadora dos Tribunais de Contas. Desse modo, o Tribunal estabeleceu a austeridade na efetivação dos gastos públicos exigida pela LRF, austeridade essa destacada por Linhares, Penna e Borges (2013).

Vale à pena destacar que, na literatura, são incipientes pesquisas que analisaram a dinâmica e o comportamento das despesas com pessoal após publicação da LRF e o papel dos Tribunais de Contas na fiscalização dos limites impostos. Algumas contribuições da literatura que se encontram nos estudos de Dias (2009), Santolin, Jayme Junior e Reis (2009) e Medeiros et al. (2017) relacionam-se com os achados ora descritos.

As descobertas do estudo em tela relacionam-se com o estudo de Dias (2009), pois a LRF desenhou o rito e os atores responsáveis pela execução, prestação de contas e fiscalização dos gastos com pessoal. No caso do DF, como descrito neste estudo, o TCDF atuou de acordo com o previsto pela LRF, alertando os gestores sobre o comprometimento dos limites da LRF e as implicações das sanções institucionais e pessoal.

Por fim, apesar dos achados do estudo de Medeiros et al. (2017) estarem relacionados com despesas com pessoal na área de saúde, sabe-se que a não observância das decisões do TCDF, por exemplo, podem gerar vulnerabilidades do ente federado às sanções fiscais impostas pela LRF e marcos legais complementares relativos a improbidade administrativa.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Para responder à problemática deste artigo, o objetivo geral do estudo consiste em analisar a atuação do TCDF no controle dos gastos com pessoal do Distrito Federal. O estudo consiste também em avaliar cenários e investigar a sustentabilidade da despesa com pessoal no Distrito Federal à luz dos limites e critérios estabelecidos pela LRF.

No período de 2001 a 2016, a despesa com pessoal cresceu 201,10%, enquanto a RCL cresceu 119,22% no período de 2001 a 2016. Esse descompasso entre o crescimento da despesa e da receita fez com que o DF ultrapassasse o limite de alerta a partir do 1º quadrimestre de 2010, limite do qual a partir do 1º quadrimestre de 2011 o DF não saiu mais. A partir do 3º quadrimestre de 2014, o DF começou a ultrapassar o limite prudencial, também do qual não saiu mais. O DF atingiu o limite máximo estabelecido pela LRF no 2º quadrimestre de 2015, conforme registrado no RGF e, segundo apurado pelo TCDF, mas não informado no RGF, o DF atingiu também o limite máximo no 3º quadrimestre de 2014.

Assim, a corte de contas atuou no período de 2010 a 2016. O TCDF encaminhou o Memorando 57/2017 – GAB/SEMAG/TCDF, que em seu corpo informava as decisões e os processos nos quais o tribunal atuou sobre o controle do gasto com pessoal. Com essa informação, analisou-se o inteiro teor das decisões e concluiu-se que o TCDF atuou em todas as vezes que o Executivo do DF atingiu os limites de alerta, prudencial e máximo. Destaca-se que foi observado que o TCDF tem feito a análise da receita e da despesa que compõem o RGF, recalculando os valores para verificar se o demonstrativo divulgado pelo Poder Executivo era fidedigno. Logo, essa análise está comprovada por meio da Decisão 2.739/2015, que identificou que as despesas referentes a folhas de pagamento de 2014, não empenhadas naquele exercício, deixaram de ser inscritas em “restos a pagar” ao final do período, o que alterou o percentual de limite de despesa

com pessoal publicado no RGF de 2014.

Observou-se que o TCDF tem cumprido as suas funções no controle do gasto com pessoal do DF no período pesquisado, principalmente na função informativa, quando em suas decisões de plenário, alerta o gestor no que tange aos limites extrapolados, as medidas preventivas e as penalidades cabíveis. Além de ampliar as competências dos Tribunais, ela trouxe parâmetros para o controle da despesa pública e uma periodicidade de fiscalização.

Essa pesquisa se destaca das demais por investigar a atuação do controle externo na administração da despesa com pessoal, analisando se os Tribunais de Contas realmente têm atuado no controle da despesa com pessoal. Dessa forma, seria interessante a aplicação dessa pesquisa em outras entidades da federação para avaliar se o controle externo está cumprindo suas competências, as quais foram estabelecidas pela Carta Magna e pela LRF.

REFERÊNCIAS

ARAÚJO, A. H. S.; SANTOS FILHO, J. E.; GOMES, F. G. Lei de Responsabilidade Fiscal: efeitos e consequências sobre os municípios alagoanos no período 2000-10. **Revista de Administração Pública**, Rio de Janeiro, v. 49, n. 3, p. 739-759, 2015.

BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil de 1988**. Brasília, DF: Senado Federal, 1998. Disponível em: <<http://bit.ly/2H01hG7>>. Acesso em: 29 ago. 2017.

_____. Lei Complementar nº 101, de 4 de maio de 2000. Estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal e dá outras providências. **Diário Oficial da União**, Brasília, DF, 5 maio

2000a. Disponível em: <<http://bit.ly/2seMzkg>>. Acesso em: 26 out. 2017.

_____. Lei nº 10.028, de 19 de outubro de 2000. Altera o Decreto-Lei nº 2.848, de 7 de dezembro de 1940 – Código Penal, a Lei nº 1.079, de 10 de abril de 1950, e o Decreto-Lei nº 201, de 27 de fevereiro de 1967. **Diário Oficial da União**, Brasília, DF, 20 out. 2000b. Disponível em: <<http://bit.ly/2FdwGDo>>. Acesso em: 17 nov. 2017.

_____. Lei nº 12.527, de 18 de novembro de 2011. Regula o acesso a informações previsto no inciso XXXIII do art. 5º, no inciso II do § 3º do art. 37 e no § 2º do art. 216 da Constituição Federal; altera a Lei nº 8.112, de 11 de dezembro de 1990; revoga a Lei nº 11.111, de 5 de maio de 2005, e dispositivos da Lei nº 8.159, de 8 de janeiro de 1991; e dá outras providências. **Diário Oficial da União**, Brasília, DF, 18 nov. 2011. Disponível em: <<http://bit.ly/2CVRpJB>>. Acesso em: 8 jan. 2019.

_____. **Boletim de Finanças Públicas de Estados e Municípios**. Brasília, DF: Secretaria do Tesouro Nacional, 2016a. Disponível em: <<http://bit.ly/2ACobxM>>. Acesso em: 29 ago. 2017.

_____. **Manual de contabilidade aplicada ao setor público**: aplicado à União e aos Estados, Distrito Federal e municípios. 7. ed. Brasília, DF: Ministério da Fazenda; Secretaria do Tesouro Nacional; MCASP, 2016b. Disponível em: <<http://bit.ly/2RJ5anb>>. Acesso em: 30 jan. 2018.

CRISÓSTOMO, V. L.; CAVALCANTE, N. S. C.; FREITAS, A. R. M. C. A LRF no trabalho de controle de contas públicas: um estudo de pareceres prévios conclusivos de contas de governos municipais. **Revista Ambiente Contábil**, Natal, v. 7, n. 1, p. 233-253, jan./jun. 2015.

DALMONECH, L. F.; TEIXEIRA, A.; SANT'ANNA, J. M. B. O impacto ex-post da Lei de Responsabilidade Fiscal nº 101/2000 nas finanças dos estados brasileiros. **Revista de Administração Pública**, Rio de Janeiro, v. 45, n. 4, p. 1173-1196, 2011.

DIAS, F. A. C. **O controle institucional das despesas com pessoal**. Brasília, DF: Centro de Estudos da Consultoria do Senado Federal, 2009. Disponível em: <<http://bit.ly/2RhLPKg>>. Acesso em: 30 jan. 2018.

DISTRITO FEDERAL. SEFAZ – SECRETARIA DE ESTADO DE FAZENDA. **Relatório de Gestão Fiscal**. Brasília, DF: Secretaria de Estado e Fazenda do Distrito Federal, s.d. Disponível em: <<http://bit.ly/2RijWla>>. Acesso em 26 out. 2017.

_____. TRIBUNAL DE CONTAS DO DISTRITO FEDERAL. **TCDF alerta governador sobre limite de despesas com pessoal**. Brasília, DF, 2014. Disponível em: <<http://bit.ly/2Fhunyf>>. Acesso em: 27 out. 2017.

_____. TRIBUNAL DE CONTAS DO DISTRITO FEDERAL. **TCDF emite alerta sobre extrapolação do limite prudencial de gastos com pessoal**. Brasília, DF, 2015. Disponível em: <<http://bit.ly/2GYFvIV>>. Acesso em: 27 out. 2017.

_____. SEPLAG – SECRETARIA DE PLANEJAMENTO DO DISTRITO FEDERAL. **Percentual de despesas com pessoal caiu no fim de 2015**. Brasília, DF, 2016a. Disponível em: <<http://bit.ly/2CX1Mg2>>. Acesso em 27 out. 2017.

_____. SEPLAG – SECRETARIA DE PLANEJAMENTO DO DISTRITO FEDERAL. **Em crise financeira, estados cortam cargos e podem**

dispensar servidores. Brasília, DF, 2016b. Disponível em: <<http://bit.ly/2Rgw725>>. Acesso em: 7 dez. 2018

_____. TRIBUNAL DE CONTAS DO DISTRITO FEDERAL. **O papel do gestor.** Brasília, DF, 2017. Disponível em: <<http://bit.ly/2SGJdlF>>. Acesso em: 29 ago. 2017.

LIMA, E. C. P. Dez anos da Lei de Responsabilidade Fiscal: avanços e percalços. **Revista Controle: doutrinas e artigos**, Fortaleza, v. 8, n. 1, p. 11-46, 2010.

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

LUQUE, C. A.; SILVA, V. M. A lei de responsabilidade na gestão fiscal: combatendo falhas de governo à brasileira. **Revista de Economia Política**, São Paulo, v. 24, n. 3, p. 404-421, 2004.

MALAFAIA, F. C. B. **Controle social e controle externo podem integrar? Avaliação das práticas do TCE-TO no estímulo à participação cidadã.** Dissertação (Mestrado em Administração Pública) – Escola Brasileira de Administração pública e de Empresas, Fundação Getúlio Vargas, Rio de Janeiro, 2011.

MEDEIROS, K. R. et al. Lei de Responsabilidade Fiscal e as despesas com pessoal da saúde: uma análise da condição dos municípios brasileiros no período de 2004 a 2009. **Ciência e Saúde Coletiva**, Rio de Janeiro, v. 22, n. 6, p. 1759-1769, jun. 2017.

MIGUEL, P. A. C. Estudo de caso na engenharia de produção: estruturação e recomendações para sua condução. **Revista Produção**, São Paulo, v. 17, n. 1, p. 216-229, jan. 2007.

NASCIMENTO, E. R.; DEBUS, I. **Lei Complementar nº 101/2000**: entendendo a lei de responsabilidade fiscal. 2. ed. atual. Brasília: Tesouro Nacional, 2016. Disponível em: <<http://bit.ly/2CXmZGG>> Acesso em: 6 fev. 2018.

ROCHA, D. G.; ZUCCOLOTTO, R. A Modernização dos Tribunais de Contas do Brasil: avaliação da implantação do PROMOEX nos Tribunais de Contas subnacionais. **Enfoque**, Maringá, v. 36, n. 3, p. 70-88, 2017.

SACRAMENTO, A. R. S. Contribuições da Lei de Responsabilidade Fiscal para o avanço da accountability no Brasil. **Cadernos Gestão Pública e Cidadania**, São Paulo, v. 10, n. 47, p. 20-48, 2005.

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

VARSANO, R. et al. **Uma análise da carga tributária do Brasil**. Brasília: Ipea, 1998. Disponível em: <<http://bit.ly/2GZ8beU>>. Acesso em: 21 fev. 2017.