

Consolidação das contas públicas: análise do cumprimento do art. 51 da LRF pelos municípios do Estado do Rio Grande do Norte

Public account consolidation: an analysis of the enforcement of LRF art. 51 by the municipalities in the State of Rio Grande do Norte

Maurício Corrêa da Silva

Universidade Federal do Rio Grande do Norte - UFRN (RN)

Leilane Gomes Moreira

Universidade Federal do Rio Grande do Norte - UFRN (RN)

Edmilson Jovino de Oliveira

Universidade Federal do Rio Grande do Norte - UFRN (RN)

Bruno Bulhões de Lima

Universidade Federal do Rio Grande do Norte - UFRN (RN)

Resumo

A consolidação das contas tem por objetivo apresentar demonstrações financeiras de duas ou mais sociedades, como se fossem uma única entidade. As sociedades consolidadas continuam existindo juridicamente, sendo a consolidação efetuada apenas extracontabilmente. O objetivo geral desta pesquisa é analisar a situação dos municípios do Estado do Rio Grande do Norte quanto a cumprir o encaminhamento de suas contas, conforme determinado pelo Art. 51 da LRF, no período de 2000 a 2008. Para tal, foram utilizadas as pesquisas descritiva, documental, bibliográfica e qualitativa. Os dados da pesquisa foram extraídos do sítio eletrônico da Secretaria do Tesouro Nacional (STN) - www.stn.fazenda.gov.br. Na pesquisa foi utilizada uma amostra intencional dos 167 municípios do Estado do Rio Grande do Norte, agrupados em quatro Mesorregiões. Os resultados revelaram que dos 167 municípios do Estado do Rio Grande do Norte, 20 municípios se encontram pendentes, em determinado ano, de encaminhar os dados de suas contas para a consolidação das contas públicas nacionais, e que a grande maioria dos municípios potiguares remeteu seus dados com atraso (após 30 de abril).

PALAVRAS-CHAVE: Consolidação. Contas Públicas. Municípios.

Artigo recebido em: 21 de setembro de 2011.

Artigo aprovado para publicação em: 09 de dezembro de 2011.

Abstract

Account consolidation has as its objective to present financial statements of two or more organizations, as if they were one. The consolidated organizations continue to exist from a legal perspective, with the consolidation being performed only outside an accounting viewpoint. The general objective of this research is to analyze the situation of the municipalities in the State of Rio Grande do Norte as to the enforcement on the forwarding of their accounts, determined by Art. 51 of LRF from 2000 to 2008. For such, a descriptive, documental, bibliographical and qualitative research has been used. The research data were extracted from the electronic website of the National Treasury Secretary (STN) - www.stn.fazenda.gov.br. An intentional sample of the 167 municipalities of the State of Rio Grande do Norte, grouped in four Meso-regions, was used in the research. The results revealed that out of the 167 municipalities of the State of Rio Grande do Norte, 20 municipalities have not, in a certain year, forwarded their accounts' data for the consolidation of the national public accounts and also that the majority of the potiguar municipalities submitted their data with delay (after April 30th).

KEYWORDS: Consolidation. Public Accounts. Municipalities

1 INTRODUÇÃO

A consolidação das contas tem por objetivo apresentar demonstrações financeiras de duas ou mais sociedades, como se fossem uma única entidade. As sociedades consolidadas continuam existindo juridicamente, sendo a consolidação efetuada apenas extracontabilmente. (ALMEIDA, 1997)

A consolidação das contas públicas é determinada pelo Art. 51 da Lei Complementar nº. 101, de 04 de maio de 2000 - Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF), ao estabelecer que os municípios têm até o dia 30 de abril para enviar suas contas, os Estados até o dia 31 de maio, a fim que a consolidação das contas sejam veiculadas publicamente no dia 30 de junho. (BRASIL, 2000) A Lei 4.320, de 17 de março de 1964, já previa a atividade de consolidação das contas públicas, determinada em seu Art. 111, enquanto o Art. 112 da mesma lei fixava os prazos para que as contas fossem encaminhadas. (BRASIL, 1964)

O não encaminhamento nesses prazos implica, até que a situação seja regularizada, na impossibilidade de o Município/Estado

receber transferências voluntárias (exceto as destinadas à Saúde, Educação e Assistência Social), bem como de realizar operações de crédito. (BRASIL, 2000)

O Art. 67 da LRF determina a criação de um Conselho de Gestão Fiscal, que deve ser integrado por representantes de todos os Poderes e esferas de Governo, do Ministério Público, bem como de entidades que representem a sociedade, para o acompanhamento da gestão fiscal. Dentre suas atribuições, o Conselho estará apto a promover a adoção de normas de consolidação das contas públicas e padronização das prestações de contas. (BRASIL, 2000)

No entanto, como ainda não se deu a criação desse Conselho, respaldada no Art. 50, § 2º, da LRF, a Secretaria do Tesouro Nacional (STN), em seu papel de órgão central do Sistema de Contabilidade Federal, é a responsável por estabelecer aos Estados e Municípios, orientações técnicas com o objetivo de harmonizar os conceitos e os procedimentos contábeis, orçamentários, financeiros e patrimoniais, com vistas à Consolidação das Contas Públicas Nacionais, consoante o que

estabelecem a Lei nº 10.180, de 6 de fevereiro de 2001, e o Decreto nº 6.976, de 7 de outubro de 2009.

A Secretaria do Tesouro Nacional (STN), no período de 2000 a 2008, editou várias portarias divulgando o cumprimento do Art. 51 da LRF - encaminhamento das contas para consolidação das contas públicas. Os dados estão disponíveis no sítio eletrônico na Internet - www.stn.fazenda.gov.br.

A Tabela 1 demonstra os resultados da divulgação das contas públicas, no período de 2000 a 2008, pela STN, por intermédio da Portaria nº 239, de 28 de Junho de 2001 - ano de 2000; Portaria nº 301, de 27 de Junho de 2002 - ano de 2001; Portaria nº 346, de 27 de Junho de 2003 - ano de 2002; Portaria nº 307, de 29 de Junho de 2004 - ano de 2003; Portaria nº 458, de 29 de Junho de 2005 - ano de 2004; Portaria nº 492, de 29 de Junho de 2006 - ano de 2005; Portaria nº 402, de 27 de Junho de 2007 - ano de 2006; Portaria nº 336, de 26 de Junho de 2008 - ano de 2007 e a Portaria nº 371, de 29 de Junho de 2009 - ano de 2008. As portarias estão disponíveis no sítio da STN - www.stn.fazenda.gov.br.

Tabela 1 - Consolidação das Contas Públicas Nacionais - 2000 a 2008

ANO	UNIÃO	ESTADOS/DF	MUNICÍPIOS
2000	100%	100%	57,0%
2001	100%	100%	78,6%
2002	100%	96,3%	61,7%
2003	100%	100%	84,8%
2004	100%	100%	65,2%
2005	100%	100%	67,6%
2006	100%	100%	64,5%
2007	100%	100%	82,9%
2008	100%	100%	76,54%

Fonte: elaborado pelos autores a partir das informações do sítio da STN.

Em 2000, primeiro ano em que foram adotados as diretrizes da LRF quanto ao envio de contas dos entes da federação para fins de consolidação, o percentual dos municípios foi de 57%. No decorrer dos anos analisados, esse percentual sofreu oscilações. O maior percentual de envio foi o referente ao ano de 2003, de 84,8%. A média dos nove anos ficou em 70,92%.

A coluna que trata da situação dos Estados, na qual estão contidos o Distrito Federal mais os 26 Estados da Federação, demonstra que, no ano de 2002, dentre os 26 Estados mais o Distrito Federal, um dos Estados não enviou suas contas no prazo determinado. Nos demais anos analisados, a situação de envio das contas ocorreu normalmente.

Diante do que acima foi exposto, surge o problema desta pesquisa: **qual a situação dos municípios do Estado do Rio Grande do Norte no cumprimento do envio de suas contas, determinado pelo Art. 51 da LRF, no período de 2000 a 2008?**

O objetivo geral desta pesquisa é analisar a situação dos municípios do Estado do Rio Grande do Norte no cumprimento do envio de suas contas, conforme determinado pelo Art. 51 da LRF, no período de 2000 a 2008.

A justificativa desse estudo é fundamentada na transparência da gestão fiscal - divulgação de prestações de contas e no controle social - direito do cidadão de conhecer a gestão pública, haja vista que as contas apresentadas pelo Chefe do Poder Executivo ficarão disponíveis para consulta e apreciação pelos cidadãos e instituições da sociedade, conforme preceitua o Art. 49 da LRF. Assim, o cidadão poderá tomar sua decisão ao ter conhecimento sobre o cumprimento ou não das disposições legais de seus governantes.

Espera-se, ao demonstrar a situação dos municípios de um Estado brasileiro, contribuir para futuras alterações da legislação, em face

da falta de cumprimento das normas, bem como incentivar estudos semelhantes nos demais municípios do país.

O estudo está dividido em cinco partes. Após esta introdução, a fundamentação teórica na parte 2. A parte 3 trata da metodologia. Os resultados da pesquisa e análises estão na parte 4 e, finalizando (parte 5), as considerações finais, recomendação e conclusão e as referências.

2 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA

A Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF) dispõe sobre normas de finanças públicas, conforme o Capítulo II, do Título VI, da Constituição da República de 1988. Sujeitam-se às normas da LRF os gestores dos poderes constituídos de todas as unidades da Federação, ou seja, a União, os Estados, os Municípios e o Distrito Federal. (MACHADO JR.; REIS, 2001, p. 15)

Mais do que punir administradores públicos, pois há leis específicas que já tratam do assunto, a Lei de Responsabilidade Fiscal objetiva corrigir o rumo da administração pública, seja no âmbito dos Estados-membros, dos Municípios, ou da própria União, bem como limitar gastos às receitas, mediante a adoção das técnicas de planejamento governamental, organização, controle interno e externo e, finalmente, promover a transparência das ações de governo em relação à população, ficando os administradores públicos obrigados a ser responsáveis no exercício de sua função e sujeitos a penalidades definidas em legislação própria, mas agora reforçadas pela Lei Complementar nº 101. (VICCARI JUNIOR *et al.*, 2009)

É importante destacar que a LRF não substitui nem revoga a Lei 4.320/64, que normatiza as finanças públicas no país há mais de 46 anos. Trata-se na verdade de uma lei complementar de caráter nacional. Segundo Khair (2001, p.13), a LRF fundamenta-se em quatro eixos, “o planejamento, a transparência, o

controle e a responsabilização”.

A transparência está prevista no Art. 48 da LRF, o qual fixa que é assegurada ampla divulgação, inclusive pela Internet, das informações tidas como gerenciais, por meio do Relatório Resumido da Execução Orçamentária (RREO), do Relatório de Gestão Fiscal (RGF), do Anexo de Metas Fiscais (AMF) e do Anexo de Riscos Fiscais (ARF), bem como das versões simplificadas de tais documentos. (BRASIL, 2000)

A LRF é responsável por promover maior transparência na elaboração de relatórios fiscais. As medidas de consolidação das contas públicas são o meio pelo qual se pode refletir o resultado sem variações das operações e a real situação econômica, patrimonial e financeira dos diversos órgãos e entidades, sejam diretas ou indiretamente ligadas ao ente da federação, como se fossem assim um único grupo econômico. (BRASIL, 2000)

A Secretaria do Tesouro Nacional (STN) é quem detém a incumbência de realizar e divulgar a consolidação dos entes da Federação, determinada pelo Art. 51 da LRF, a partir das informações encaminhadas pelos Estados, Distrito Federal e Municípios, além de agregar os dados da União. (BRASIL, 2001)

Assim, devem os municípios reportar ao Poder Executivo da União, por intermédio da Caixa Econômica Federal (CEF), haja vista o Convênio de Cooperação Técnica firmado com a STN, para informar os resultados do exercício anterior até o dia 30 de abril do exercício corrente e os estados até o dia 31 de maio. Cabe então à STN consolidar e divulgar, inclusive por meios eletrônicos de acesso ao público, os resultados consolidados das três esferas do governo (União, Estados e Municípios) no dia 30 de junho. O Poder legislativo de cada esfera de governo, auxiliado pelos Tribunais de Contas, deve monitorar o cumprimento das metas e dos limites previstos na LRF.

As portarias divulgadas pela STN tratam

dos mais diversos procedimentos contábeis com o intuito de tentar estabelecer normas padronizadas para a atividade da consolidação das contas.

Quanto às penalidades, para com a falta de envio das contas no prazo determinado, a LRF prevê sanções descritas no § 2º do Art. 51 da LRF. Os órgãos públicos ficam impedidos de receber transferências voluntárias e de contratar operações de crédito, exceto as destinadas ao refinanciamento do principal atualizado à dívida mobiliária até que a situação seja regularizada. As transferências voluntárias são recursos financeiros repassados pela União aos Estados, Distrito Federal e Municípios, em decorrência de convênios, acordos, ajustes ou outros instrumentos similares para realizar obras e/ou serviços de interesse comum.

A STN e a Secretaria de Orçamento Fiscal (SOF) editaram em conjunto a Portaria Interministerial nº 163, de 04 de maio de 2001, que dispõe sobre normas gerais de consolidação das contas públicas no âmbito da União, Estados, Distrito Federal e Municípios. A referida portaria é considerada como um dos atos de maior importância editado pela STN e SOF, por tratar da consolidação de contas públicas ao uniformizar procedimentos na classificação orçamentária das receitas e despesas. (BRASIL, 2001)

Andrade (2002, p. 86), ao comentar a edição da Portaria Interministerial STN/SOF nº 163, de 04 de maio de 2001, devidamente reformulada pela Portaria Interministerial STN/SOF nº 519, de 27 de novembro de 2001, concorda que “a uniformização dos procedimentos nas três esferas de governo: federal, estadual e municipal - exige a utilização de uma mesma classificação orçamentária de receitas e despesas”.

A apresentação das demonstrações contábeis consolidadas deverá ter como objetivo tornar evidente as reais situações patrimonial, econômica e financeira de cada entidade em

particular e do conjunto de entidades quando se realizar a consolidação dessas demonstrações em um documento único.

De acordo com Mota (2004), é necessário que se tenha uma legislação que trate especificamente da consolidação das contas públicas, sendo que na sua falta observar-se-á a legislação do setor privado.

Neste sentido, com a edição em 21 de novembro de 2008 das Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público (NBCASP), elaboradas pelo Conselho Federal de Contabilidade (CFC), foi editada a Norma Brasileira de Contabilidade - Técnica (NBC T 16.7), tratando da consolidação das demonstrações contábeis no setor público.

Segundo a NBC T 16.7, a consolidação das demonstrações contábeis objetiva o conhecimento e a disponibilização de macroagregados do setor público, a visão global do resultado e a instrumentalização do controle social (CFC, 2008). A NBC T 8, muito embora trate das demonstrações consolidadas no setor privado, pode ser aplicada no setor público. (CFC, 2002)

No que diz respeito aos procedimentos para consolidação, previstos na NBCASP, ressalta-se que os ajustes e as eliminações devem ser realizadas em documentos auxiliares, não motivando, dessa forma, qualquer tipo de lançamento na escrituração das entidades que constituem a unidade contábil. (CFC, 2008)

Além disso, as demonstrações contábeis consolidadas devem ser complementadas por notas explicativas, que contenham, pelo menos, identificação e características das entidades do setor público incluídas na consolidação, os procedimentos praticados na consolidação, a natureza e os montantes dos ajustes efetuados, assim como os eventos subsequentes à data de encerramento do exercício que porventura possam ter efeito relevante sobre as demonstrações contábeis consolidadas. (CFC, 2008)

3 METODOLOGIA

Segundo Beuren (2003, p. 80), o delineamento de uma pesquisa pode ser quanto aos objetivos, quanto aos procedimentos e quanto ao problema. Quanto ao objetivo, esta pesquisa foi descritiva, haja vista que visa a descrever o atendimento a determinadas normas por uma população. A pesquisa descritiva configura-se como um estudo intermediário entre a pesquisa exploratória e a explicativa. Nesse contexto, descrever significa identificar, relatar, comparar, entre outros aspectos (BEUREN, 2003).

Quanto aos procedimentos, foi utilizada a pesquisa documental e bibliográfica. Beuren (2003) esclarece que a pesquisa documental trata da análise de instrumentos normativos, como leis e decretos, e bibliográfica, quando é elaborada a partir de material já publicado, constituído principalmente de jornais, revistas, periódicos, livros técnicos, publicações oficiais, pesquisa na *Internet*, como suporte ao referencial teórico.

Em relação ao problema de estudo, a abordagem é qualitativa, visto que não emprega instrumental estatístico para a análise de dados, suas hipóteses ou conclusões são construídas após a observação. Trabalha com descrições e comparações.

Os dados da pesquisa foram extraídos do sítio eletrônico da Secretaria do Tesouro Nacional (STN) - www.stn.fazenda.gov.br. O processo de coleta de dados ocorreu no período de 20 de fevereiro a 23 de março de 2010. O relatório da STN, onde constam os prazos do encaminhamento das contas de todos os entes da federação, disponibilizado no sítio, foi encerrado em 04 de dezembro de 2009.

O universo desta pesquisa é integrado pelos municípios brasileiros, pois todos devem atentar à LRF. Entretanto, na pesquisa, foi utilizada uma amostra intencional dos 167

municípios do Estado do Rio Grande do Norte, agrupados em quatro Mesorregiões.

A pesquisa limitou-se em verificar o cumprimento, por parte dos 167 municípios do Rio Grande do Norte, da legislação vigente quanto ao encaminhamento de suas contas ao órgão central do Sistema de Contabilidade Federal - Secretaria do Tesouro Nacional (STN), para fins de consolidação. Assim, as causas do não cumprimento ou as motivações alegadas pelos municípios não foram pesquisadas.

O Estado do Rio Grande do Norte é formado por 167 municípios, os quais são divididos em quatro Mesorregiões. Os municípios das 4 mesorregiões constam da Tabela 2.

A Mesorregião do Agreste Potiguar é constituída por 43 municípios. Somando sua população, de acordo com dados do IBGE (2006), era de 477.021 habitantes. Nenhum dos municípios dessa mesorregião possui faixa litorânea. Os municípios de maior destaque são: São Paulo do Potengi, João Câmara e Santa Cruz.

A Mesorregião Central Potiguar, formada por 37 municípios é a menos populosa. Segundo dados do IBGE (2006), sua população era de 374.364 habitantes. Seus municípios de maior importância são: Caicó, Macau, Currais Novos.

A Mesorregião do Leste Potiguar, formada pela união de 25 municípios, é a mais importante dentre as quatro mesorregiões, haja vista que nela estão a capital, Natal, e a Região Metropolitana de Natal, mais conhecida como "Grande Natal". Fazendo dessa mesorregião a mais populosa do Estado, em 2006, conforme dados do IBGE, a população atingia 1.473.936 habitantes. O turismo do Estado, em sua maioria, está todo direcionado para essa mesorregião, o litoral, tido como urbano - Natal, o litoral sul que vai de Parnamirim até a Baía Formosa, limite com o Estado da Paraíba, e o litoral norte, abrangendo desde Extremoz até Pedra Grande. As cidades mais importantes dessa mesorregião são: Natal, Parnamirim - a terceira maior do Estado,

perdendo somente para Natal e Mossoró, São Gonçalo do Amarante, Macaíba, Ceará-Mirim, Touros, São Miguel do Gostoso.

A Mesorregião do Oeste Potiguar é a segunda mais importante do Estado. Sua população,

estimada em 2006 pelo IBGE, era de 781.439 habitantes. Constituída de 62 municípios, dentre os de maior importância para o Estado estão: Mossoró, Areia Branca, Assu, Apodi, Pau dos Ferros e São Rafael.

Tabela 2 - Relação dos Municípios do Estado do Grande do Norte por Mesorregiões.

Mesorregião	Municípios
Agreste Potiguar	Barcelona, Bento Fernandes, Bom Jesus, Boa Saúde, Brejinho, Campo Redondo, Coronel Ezequiel, Ielmo Marinho, Jaçanã, Jandaíra, Japi, João Câmara, Jundiá, Lagoa D'anta, Lagoa de Pedras, Lagoa de Velhos, Lagoa Salgada, Lajes Pintadas, Monte Alegre, Monte das Gameleiras, Nova Cruz, Parazinho, Passa e Fica, Passagem, Poço Branco, Presidente Juscelino, Riachuelo, Ruy Barbosa, Santa Cruz, Santa Maria, Santo Antônio, São Bento do Trairi, São José do Campestre, São Paulo do Potengi, São Pedro, São Tomé, Senador Elói de Souza, Serra de São Bento, Serrinha, Sítio Novo, Tangará, Várzea e Vera Cruz.
Central Potiguar	Acari, Afonso Bezerra, Angicos, Bodó, Caiçara do Rio Vento, Caiçara do Norte, Caicó, Carnaúba dos Dantas, Cerro Corá, Cruzeta, Currais Novos, Equador, Fernando Pedroza, Florânia, Galinhos, Guamaré, Ipueira, Jardim de Angicos, Jardim de Piranhas, Jardim do Seridó, Lagoa Nova, Lajes, Macau, Ouro Branco, Parelhas, Pedra Preta, Pedro Avelino, Santana do Matos, Santana do Seridó, São Bento do Norte, São Fernando, São João do Sabugi, São José do Seridó, São Vicente, Serra Negra do Norte, Tenente Laurentino Cruz e Timbaúba dos Batistas.
Leste Potiguar	Arês, Baía Formosa, Canguaretama, Ceará-Mirim, Espírito Santo, Extremoz, Goianinha, Macaíba, Maxaranguape, Montanhas, Natal, Nísia Floresta, Parnamirim, Pedra Grande, Pedro Velho, Pureza, Rio do Fogo, São Gonçalo do Amarante, São José de Mipibu, São Miguel do Gostoso, Senador Georgino Avelino, Taipu, Tibau do Sul, Touros e Vila Flor.
Oeste Potiguar	Água Nova, Alexandria, Almino Afonso, Alto do Rodrigues, Antônio Martins, Apodi, Areia Branca, Assu, Augusto Severo, Baraúna, Caraúbas, Carnaubais, Coronel João Pessoa, Doutor Severiano, Encanto, Felipe Guerra, Francisco Dantas, Frutuoso Gomes, Governador Dix-Sept Rosado, Grossos, Ipanguaçu, Itajá, Itaú, Janduí, João Dias, José da Penha, Jucurutu, Lucrecia, Luís Gomes, Major Sales, Marcelino Vieira, Martins, Messias Targino, Mossoró, Olho D'água dos Borges, Paraná, Paraú, Patu, Pau dos Ferros, Pendências, Pilões, Portalegre, Porto do Mangue, Rafael Fernandes, Rafael Godeiro, Riacho da Cruz, Riacho de Santana, Rodolfo Fernandes, São Francisco do Oeste, São Miguel, São Rafael, Serra do Mel, Serrinha dos Pintos, Severiano Melo, Taboleiro Grande, Tenente Ananias, Tibau, Triunfo Potiguar, Umarizal, Upanema, Venha Ver e Viçosa.

Fonte: elaborado pelos autores a partir das informações do sítio eletrônico da STN.

4 RESULTADOS E DISCUSSÕES

Neste tópico são apresentados e discutidos os dados que foram coletados do sítio eletrônico da STN sobre o encaminhamento das contas dos municípios do Estado do Rio Grande do Norte para a consolidação das contas públicas nacionais.

A Tabela 3 destaca as datas de encaminhamento e o total de municípios que enviaram na data correta, até com um, dois ou três meses de atraso, e aqueles que ainda constam em situação de inadimplência, por não terem repassado as informações no período de 2000 a 2008.

Tabela 3 - Encaminhamento das contas dos Municípios do Estado do Rio Grande do Norte

ANO	Até 30 Abr	Até 31 Mai	Até 30 Jun	Após 30 Jun	Não informaram	Totais
2000	12	34	17	101	2	166
2001	11	82	41	32	1	167
2002	20	80	13	52	2	167
2003	42	66	27	28	4	167
2004	18	65	16	61	7	167
2005	73	54	18	20	2	167
2006	12	71	38	42	4	167
2007	43	91	21	8	4	167
2008	32	86	17	21	11	167

Fonte: elaborado pelos autores a partir das informações do sítio eletrônico da STN.

Observa-se na Tabela 3, que o maior índice de municípios que cumpriram o prazo ocorreu no ano de 2005, correspondendo a 43,72% do total, que enviaram até o dia 30 de abril e que, comparando com o ano de 2004, a quantidade de municípios quadruplicou. O menor índice se deu em 2001, quando apenas 11 municípios cumpriram o determinado no Art. 51.

No geral, a grande maioria dos municípios encaminhou suas contas no máximo até o dia 31 de maio. A quantidade dos municípios que não encaminhou até a data da última atualização da STN, 04 de dezembro de 2009, é baixa, com exceção para o ano de 2004, quando esse número foi de 07 municípios inadimplentes, e para o ano de 2008, com 11 municípios em aberto, quanto às informações de suas contas. Esse índice do último ano analisado chama atenção, haja vista que após oito anos de implementação da LRF, e suas determinações, o número de municípios inadimplentes no Estado é o maior.

Ressalta-se que, no ano de 2000, o total de municípios no Estado do Rio Grande do Norte era de 166, visto que Jundiá só foi integrado como município em 2001.

Demonstrando os resultados da Tabela 3 por mesorregião, destacam-se:

- Agreste Potiguar: São Paulo do Potengi e Santa Cruz. Remeteram suas contas em dia em apenas dois exercícios, respectivamente, nos anos de 2000 e 2003 e nos anos de 2005 e 2007; João Câmara e Nova Cruz sempre enviaram suas contas em situação de atraso;
- Central Potiguar: Caicó encaminhou suas contas em dia em apenas quatro anos - 2003, 2004, 2007 e 2008; Currais Novos em três anos - 2004, 2005 e 2007; Angicos em dois anos - 2005 e 2007 e Macau em um ano - 2002. O município de Galinhos não enviou suas contas nos anos de 2005, 2006, 2007 e 2008 e Guamaré não enviou nos anos de 2006, 2007 e 2008;
- Leste Potiguar: São Gonçalo do Amarante em nenhum dos anos examinados promoveu o envio de suas contas no prazo devido. Macaíba remeteu suas contas no prazo fixado pelo Art. 51 da LRF apenas nos anos de 2007 e 2008. Natal e Parnamirim remeteram suas contas em dia, em 5 e 4 exercícios, respectivamente. Esta mesorregião apresentou a menor quantidade de municípios que cumpriram o prazo de encaminhamento das contas (30 de abril);

- Oeste Potiguar: Ipanguaçu, situado na microrregião do vale do Assu, remeteu suas contas em dia durante seis anos consecutivos - 2003, 2004, 2005, 2006, 2007 e 2008. O município de Rodolfo Fernandes em sete exercícios consecutivos - 2002, 2003, 2004, 2005, 2006, 2007 e 2008 e o município de Venha Ver durante cinco exercícios - anos de 2001, 2002, 2003, 2004, 2005 e 2007.

A Tabela 4 retrata o número de municípios que até a data da última atualização pela STN dos dados gerais de encaminhamento, 04 de dezembro de 2009, não haviam encaminhado suas contas em um ou mais exercícios.

Tabela 4 - Municípios que possuem situação de inadimplência no intervalo dos anos 2000 a 2008

Municípios	2000	2001	2002	2003	2004	2005	2006	2007	2008
Barcelona				X					
Bento Fernandes									X
Espírito Santo							X		
Felipe Guerra								X	X
Galinhos						X	X	X	X
Guamaré							X	X	X
Jandaíra					X				
Japi					X				
Lagoa de Velhos									X
Lajes Pintada	X		X		X				
Monte das Gameleiras									X
Nísia Floresta	X								
Patu									X
Pedra Preta									X
Pureza				X	X				
Rio do Fogo				X					
São José do Campestre					X	X			
Senador Elói de Souza									X
Tibau				X	X		X	X	X
Vila Flor		X	X		X				X
Total	2	1	2	4	7	2	4	4	11

Fonte: elaborado pelos autores a partir das informações do sítio eletrônico da STN.

Dos 167 municípios potiguares, 20 deles possuem pelo menos um dos exercícios em aberto. Tibau, ou Tibau do Norte, localizado na microrregião de Mossoró, é o município que figura como o que apresentou maior falta quanto ao cumprimento do Art. 51 da LRF, deixando de remeter suas contas por 05 anos

dos 09 que foram analisados.

Outro município a ser destacado é Guamaré, uma das cidades que faz parte do polo produtor de petróleo do estado, mas que nos anos de 2006, 2007 e 2008 não encaminhou suas contas.

Os municípios de Galinhos - anos de 2005,

2006, 2007 e 2008, e Vila Flor - anos de 2001, 2002, 2004 e 2008, figuram com quatro exercícios em aberto. Tidos como municípios de pequeno porte, em Vila Flor, segundo o IBGE (2000), a população era de 2.599. Já em Galinhos, também de acordo com dados do IBGE (2009), a população atingia 2.264 habitantes. Considerada uma cidade de potencial turístico, Galinhos vem despontando como novo destino desse tipo de atividade.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS, RECOMENDAÇÃO E CONCLUSÃO

A consolidação das contas públicas objetiva o conhecimento e a disponibilização de macroagregados do setor público, a visão global do resultado e a instrumentalização do controle social. No entanto, para que se dê a consolidação dos entes da federação como uma única entidade, faz-se necessário que todos os Estados, os Municípios e o Distrito Federal cumpram o que está regulamentado na Lei de Responsabilidade Fiscal. Devem encaminhar suas contas no prazo fixado pelo Art. 51 da LRF, sob pena de sofrerem as sanções também previstas no mesmo artigo.

O presente estudo analisou os 167 municípios do Estado do Rio Grande do Norte, no que tange ao encaminhamento de suas contas no prazo devido, para fins de consolidação, e consequente divulgação à população. Dessa forma, os governantes estarão obrigados a prestar contas de sua gestão, submetendo o seu desempenho à avaliação da sociedade.

Foram analisados todos os municípios do Estado do Rio Grande do Norte, no intervalo dos anos 2000 a 2008. Foi observada a incidência dos municípios que cumpriram o determinado em lei no prazo devido, aqueles que entregaram com certo período de atraso e os que possuem alguma situação de inadimplência até a data da última atualização da

Secretaria do Tesouro Nacional (STN).

A situação atual do cumprimento do Art. 51 da LRF, por qualquer município brasileiro, pode ser observada no sítio eletrônico da STN - <http://www.stn.fazenda.gov.br/hp/consulta.asp>, devendo ser informando apenas a Unidade da Federação (UF) - sigla do Estado e o nome do município.

Após os resultados obtidos com a presente pesquisa, espera-se que outras sejam realizadas, abordando:

- descrição dos nomes dos demais municípios dos estados brasileiros que cumpriram ou não os prazos de encaminhamento;
- as motivações alegadas pelos municípios por não terem atingido os 100% na remessa de seus dados - pesquisa de campo;
- variações das remessas de dados pelos municípios contantes da Tabela 1;
- comparação dos municípios dos Estados que remeteram seus dados para a consolidação das contas públicas;
- análise dos municípios por regiões do Brasil e
- forma de consolidação e notas explicativas, que trate da consolidação.

Quanto à remessa total dos dados dos municípios brasileiros para o encaminhamento de suas contas para a consolidação nacional, destaca-se a pesquisa realizada por Souza *et al.* (2010), no ano de 2008. De acordo com os autores, dos 5.563 municípios brasileiros, apenas 76,54% entregaram as suas contas anuais no prazo estabelecido, 19,29% enviaram depois do prazo e, por fim, 4,17% ainda não tinham encaminhado essas informações para a STN até o dia de emissão do relatório utilizado para a coleta de dados da pesquisa.

Finalmente, conclui-se que, dos 167 municípios do Estado do Rio Grande do Norte,

20 municípios se encontram pendentes, em determinado ano, de encaminhar os dados de suas contas para a consolidação das contas públicas nacionais e que a grande maioria dos municípios potiguares remeteram seus dados com atraso (após 30 de abril).

REFERÊNCIAS

ALMEIDA, Marcelo Cavalcanti. **Contabilidade avançada**. São Paulo: Atlas, 1997.

ANDRADE, Nilton de Aquino. **Contabilidade pública na gestão municipal**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2002.

BEUREN, Ilse Maria (Org). **Como elaborar trabalhos monográficos em contabilidade: teoria e prática**. São Paulo: Atlas, 2003.

BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil**. Senado Federal, Brasília, 1988.

BRASIL. 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. **Diário Oficial da República Federativa do Brasil**. Brasília - DF, 05 de maio de 2000.

BRASIL. 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. **Diário Oficial da República Federativa do Brasil**. Brasília - DF, 23 de março de 1964.

BRASIL. Lei nº 10.180, de 6 de fevereiro de 2001. Organiza e disciplina os Sistemas de Planejamento e de Orçamento Federal, de Administração Financeira Federal, de Contabilidade Federal e de Controle Interno do Poder Executivo Federal, e dá outras providências. **Diário Oficial da República Federativa do Brasil**. Brasília - DF, 07 de fevereiro de 2001.

BRASIL. Decreto nº 6.976, de 7 de outubro de 2009. Dispõe sobre o Sistema de Contabilidade Federal e dá outras providências. **Diário Oficial da República Federativa do Brasil**. Brasília - DF, 08 de outubro de 2009.

BRASIL. Ministério da Fazenda. Secretaria do Tesouro Nacional. Ministério de Planejamento, Orçamento e Gestão. Secretaria de Orçamento Federal. Portaria Interministerial STN / SOF nº 163, de 04 de maio de 2001. Dispõe sobre normas gerais de consolidação das Contas Públicas no âmbito da União, Estados, Distrito Federal e Municípios, e dá outras providências. **Diário Oficial da República Federativa do Brasil**. Brasília - DF. Disponível em: <http://www.stn.fazenda.gov.br/legislacao/leg_estados.asp>. Acesso em: 05 mar. 2010.

BRASIL. Ministério da Fazenda. Secretaria do Tesouro Nacional. Ministério de Planejamento, Orçamento e Gestão. Secretaria de Orçamento Federal. Portaria Interministerial STN / SOF nº 519, de 27 de novembro de 2001. Altera o Anexo II da Portaria Interministerial STN/SOF nº 163, de 4 de maio de 2001. **Diário Oficial da República Federativa do Brasil**. Brasília - DF, 28 de novembro de 2001.

BRASIL. Ministério da Fazenda. Secretaria do Tesouro Nacional. Portaria nº 239, de 28 de junho de 2001. Divulga a consolidação, nacional e por esfera de governo, das contas dos entes da Federação relativas ao exercício encerrado em 31 de dezembro de 2000. **Diário Oficial da República Federativa do Brasil**. Brasília - DF. Disponível em: <http://www.tesouro.fazenda.gov.br/hp/downloads/lei_responsabilidade/PCcon239.PDF>. Acesso em: 09 mar. 2010.

BRASIL. Ministério da Fazenda. Secretaria do Tesouro Nacional. Portaria nº 301, de 27 de junho de 2002. Divulga a consolidação, nacional e por esfera de governo, das contas dos entes da Federação relativas ao exercício encerrado em 31 de dezembro de 2001. **Diário Oficial da República Federativa do Brasil**. Brasília - DF. Disponível em: <www.tesouro.fazenda.gov.br/hp/downloads/lei.../PCcon301.PDF>. Acesso em: 09 mar. 2010.

BRASIL. Ministério da Fazenda. Secretaria do Tesouro Nacional. Portaria nº 346, de 27 de junho de 2003. Divulga a consolidação, nacional e por esfera de governo, das contas dos entes da Federação relativas ao

exercício encerrado em 31 de dezembro de 2002. **Diário Oficial da República Federativa do Brasil**. Brasília - DF. Disponível em: <www.tesouro.fazenda.gov.br/legislacao/download/.../port_stn346.pdf>. Acesso em: 09 mar. 2010.

BRASIL. Ministério da Fazenda. Secretaria do Tesouro Nacional. Portaria n° 307, de 29 de junho de 2004. Divulga a consolidação, nacional e por esfera de governo, das contas dos entes da Federação relativas ao exercício encerrado em 31 de dezembro de 2003. **Diário Oficial da República Federativa do Brasil**. Brasília - DF. Disponível em: <www.tesouro.fazenda.gov.br/hp/downloads/lei.../Portaria307.pdf>. Acesso em: 09 mar. 2010.

BRASIL. Ministério da Fazenda. Secretaria do Tesouro Nacional. Portaria n° 458, de 29 de junho de 2005. Divulga a consolidação, nacional e por esfera de governo, das contas dos entes da Federação relativas ao exercício encerrado em 31 de dezembro de 2004. **Diário Oficial da República Federativa do Brasil**. Brasília - DF. Disponível em: <www.tesouro.fazenda.gov.br/hp/downloads/lei.../Portaria458.pdf>. Acesso em: 09 mar. 2010.

BRASIL. Ministério da Fazenda. Secretaria do Tesouro Nacional. Portaria n° 492, de 29 de junho de 2006. Divulga a consolidação, nacional e por esfera de governo, das contas dos entes da Federação relativas ao exercício encerrado em 31 de dezembro de 2005. **Diário Oficial da República Federativa do Brasil**. Brasília - DF. Disponível em: <www.tesouro.fazenda.gov.br/hp/downloads/lei.../Portaria492.pdf>. Acesso em: 09 mar. 2010.

BRASIL. Ministério da Fazenda. Secretaria do Tesouro Nacional. Portaria n° 402, 27 de junho de 2007. Divulga a consolidação, nacional e por esfera de governo, das contas dos entes da Federação relativas ao exercício encerrado em 31 de dezembro de 2006. **Diário Oficial da República Federativa do Brasil**. Brasília - DF. Disponível em: <www.tesouro.fazenda.gov.br/hp/downloads/lei.../Portaria_402.pdf>. Acesso em: 09 mar. 2010.

BRASIL. Ministério da Fazenda. Secretaria do Tesouro Nacional. Portaria n° 336, de 26 de junho de 2008. Divulga a consolidação, nacional e por esfera de governo, das contas dos entes da Federação relativas ao exercício encerrado em 31 de dezembro de 2007. **Diário Oficial da República Federativa do Brasil**. Brasília - DF. Disponível em: <www.tesouro.fazenda.gov.br/hp/downloads/lei.../Portaria_336.pdf>. Acesso em: 09 mar. 2010.

BRASIL. Ministério da Fazenda. Secretaria do Tesouro Nacional. Portaria n° 371, de 29 de junho de 2009. Divulga a consolidação, nacional e por esfera de governo, das contas dos entes da Federação relativas ao exercício encerrado em 31 de dezembro de 2008. **Diário Oficial da República Federativa do Brasil**. Brasília - DF. Disponível em: <www.tesouro.fazenda.gov.br/hp/downloads/lei.../Portaria_371.pdf>. Acesso em: 09 mar. 2010.

BRASIL. Ministério da Fazenda. Secretaria do Tesouro Nacional. **Sítio eletrônico**: <<http://www.stn.fazenda.gov.br/>>. Listagem dos municípios com a situação de entrega das contas anuais. Disponível em: <<http://www.stn.fazenda.gov.br/hp/consulta.asp>>. Acesso em: 23 mar. 2010.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. **Resolução CFC n° 937, de 11 de junho de 2002**. Aprova a NBC T 8, das demonstrações contábeis consolidadas. Disponível em: <http://www.crc.org.br/legislacao/normas_tec/pdf/normas_tec_rescfc0937_2002.pdf>. Acesso em 28 mar. 2010.

..... **Resolução CFC n° 1.134, de 04 de dezembro de 2008**. Aprova a NBC T 16.7 - Consolidação das Demonstrações Contábeis. Disponível em: <<http://www.cfc.org.br>>. Acesso em 15 mar. 2010.

Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística (IBGE). **População**. Disponível em: <www.ibge.gov.br/>. Acesso em: 15 abr. 2010.

KHAIR, Amir Antônio. **Guia de orientação para as prefeituras**. Porto Alegre: Conselho Regional de Contabilidade, 2001.

MACHADO JR., José Teixeira. REIS, Heraldo da Costa. **A lei 4.320 comentada**. 30. ed. Rio de Janeiro: IBAM, 2000/2001.

MOTA, Francisco Glauber Lima. **Consolidação de balanços públicos: análise empírica da conformidade balanços Estaduais-União no ano de 2003**. 2004. 112 f. Dissertação (Mestrado em Ciências Contábeis). Programa Multiinstitucional e Inter-Regional de Pós-graduação em Ciências Contábeis da Universidade de Brasília, da Universidade Federal da Paraíba, da Universidade Federal de Pernambuco e da Universidade Federal do Rio Grande do Norte, Brasília, 2004.

SOUZA, Fábila Jaiany Viana de *et al.* Análise do encaminhamento das contas dos municípios brasileiros do ano de 2008. **Enf.: Ref. Cont.** UEM - Paraná, v. 29, n. 2, p. 53-63, maio/agosto 2010.

VICCARI JUNIOR, Adauto *et al.* **Lei de responsabilidade fiscal comentada**. Lei Complementar 101, de 04 de maio de 2000. 6. ed. São Leopoldo: Atlas, 2009.

ENDEREÇO DOS AUTORES

Maurício Corrêa da Silva

Universidade Federal do Rio Grande do Norte (UFRN)
Centro de Ciências Sociais Aplicadas (CCSA)
Departamento de Ciências Contábeis (DCC)
Campus Universitário Lagoa Nova
59.072-970 Natal - RN
E-mail: prof.mauriciocsilva@gmail.com

Leilane Gomes Moreira

Universidade Federal do Rio Grande do Norte (UFRN)
Centro de Ciências Sociais Aplicadas (CCSA)
Departamento de Ciências Contábeis (DCC)
Campus Universitário Lagoa Nova
59.072-970 Natal - RN
E-mail: leilane_6@yahoo.com.br

Edmilson Jovino de Oliveira

Universidade Federal do Rio Grande do Norte (UFRN)
Centro de Ciências Sociais Aplicadas (CCSA)
Departamento de Ciências Contábeis (DCC)
Campus Universitário Lagoa Nova
59.072-970 Natal - RN
E-mail: edmilson_jovino@yahoo.com.br

Bruno Bulhões de Lima

Universidade Federal do Rio Grande do Norte (UFRN)
Centro de Ciências Sociais Aplicadas (CCSA)
Departamento de Ciências Contábeis (DCC)
Campus Universitário Lagoa Nova
59.072-970 Natal - RN
E-mail: bbulhoes@hotmail.com