

UNIVERSIDADE FEDERAL DE JUIZ DE FORA  
FACULDADE DE ADMINISTRAÇÃO E CIÊNCIAS CONTÁBEIS  
CURSO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS

**A PARTICIPAÇÃO DA RECEITA DE COMPENSAÇÃO FINANCEIRA PELA  
EXPLORAÇÃO DE RECURSOS MINERAIS NO CUMPRIMENTO  
DOS LIMITES PARA A DESPESA DE PESSOAL:**

**Uma análise nos dez municípios mineiros com maior arrecadação no triênio 2015-2017**

LETÍCIA BARBOSA GONÇALVES

JUIZ DE FORA  
2018

LETÍCIA BARBOSA GONÇALVES

**A PARTICIPAÇÃO DA RECEITA DE COMPENSAÇÃO FINANCEIRA PELA  
EXPLORAÇÃO DE RECURSOS MINERAIS NO CUMPRIMENTO  
DOS LIMITES PARA A DESPESA DE PESSOAL:**

**Uma análise nos dez municípios mineiros com maior arrecadação no triênio 2015-2017**

Monografia apresentada pela acadêmica Letícia Barbosa Gonçalves ao curso de Ciências Contábeis da Universidade Federal de Juiz de Fora, como requisito para obtenção do título de Bacharel em Ciências Contábeis.

Orientador: Prof. Me. José Flávio de Melo Moura

Juiz de Fora  
FACC/UFJF  
2018

## **AGRADECIMENTOS**

A Deus, por guiar meus passos e me sustentar nos momentos difíceis.

Aos meus pais, José Luiz e Margareth, pelo amor, carinho e incentivo.

Aos meus irmãos, Ana Paula, Júnior, Maria Luiza e João Pedro, por todo o auxílio e pelos saberes compartilhados.

Ao meu sobrinho/afilhado, Rafael, por me trazer alegria mesmo nas horas de angústia.

Ao Dudu, pelo companheirismo e compreensão nos momentos de ausência.

Ao meu Orientador, Professor Flávio Moura, pelo empenho e atenção durante cada etapa deste trabalho.

A todos os professores do curso de Ciências Contábeis, por sua dedicação e pelo conhecimento edificado.

Aos meus colegas de curso, especialmente, Guilherme, Lucas e Roberta, por partilharem comigo dos êxitos e também dos insucessos.

A todos que, de alguma forma, contribuíram para a conclusão desta etapa, meu profundo agradecimento.

## **DEDICATÓRIA**

Dedico este trabalho aos meus pais, José Luiz e Margareth, com todo o meu amor.



UNIVERSIDADE FEDERAL DE JUIZ DE FORA  
FACULDADE DE ADMINISTRAÇÃO E CIÊNCIAS CONTÁBEIS

**Termo de Declaração de Autenticidade de Autoria**

Declaro, sob as penas da lei e para os devidos fins, junto à Universidade Federal de Juiz de Fora, que meu Trabalho de Conclusão Curso é original, de minha única e exclusiva autoria e não se trata de cópia integral ou parcial de textos e trabalhos de autoria de outrem, seja em formato de papel, eletrônico, digital, audiovisual ou qualquer outro meio.

Declaro ainda ter total conhecimento e compreensão do que é considerado plágio, não apenas a cópia integral do trabalho, mas também parte dele, inclusive de artigos e/ou parágrafos, sem citação do autor ou de sua fonte. Declaro por fim, ter total conhecimento e compreensão das punições decorrentes da prática de plágio, através das sanções civis previstas na lei do direito autoral<sup>1</sup> e criminais previstas no Código Penal<sup>2</sup>, além das cominações administrativas e acadêmicas que poderão resultar em reprovação no Trabalho de Conclusão Curso.

Juiz de Fora, 12 de junho de 2018.

---

Letícia Barbosa Gonçalves

<sup>1</sup> LEI Nº 9.610, DE 19 DE FEVEREIRO DE 1998. Altera, atualiza e consolida a legislação sobre direitos autorais e dá outras providências.

<sup>2</sup> Art. 184. Violar direitos de autor e os que lhe são conexos: Pena – detenção, de 3 (três) meses a 1 (um) ano, ou multa.

UNIVERSIDADE FEDERAL DE JUIZ DE FORA  
FACULDADE DE ADMINISTRAÇÃO E CIÊNCIAS CONTÁBEIS  
CURSO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS

**ATA DE APROVAÇÃO DO TRABALHO DE CONCLUSÃO DE CURSO**

Aos 12 dias do mês de junho de 2018, na sala 02 da Faculdade de Administração e Ciências Contábeis da UFJF, reuniu-se a banca examinadora formada pelos professores abaixo assinados, para examinar e avaliar o Trabalho de Conclusão de Curso de LETÍCIA BARBOSA GONÇALVES, aluna regularmente matriculada no curso de Ciências Contábeis sob o número 201478015, modalidade presencial, desta universidade, intitulado **A participação da Receita de Compensação Financeira pela Exploração de Recursos Minerais no cumprimento dos limites para a despesa de pessoal: uma análise nos dez municípios mineiros com maior arrecadação no triênio 2015-2017**. Após a apresentação da aluna e conseqüente debate, a banca examinadora se reuniu em sessão fechada, considerando o aluno APROVADO com a atribuição da nota \_\_\_\_\_, que deverá ser lançada em seu histórico escolar quando da entrega da versão final e definitiva impressa e em meio digital.

Juiz de Fora, 12 de junho de 2018.

---

Prof. Me. José Flávio de Melo Moura  
Orientador

---

Prof. Me. Eduardo Duarte Horta

---

Prof.<sup>a</sup> Dr.<sup>a</sup> Heloisa Pinna Bernardo

## RESUMO

O presente trabalho analisou a participação receita de Compensação Financeira pela Exploração de Recursos Minerais (CFEM) no cumprimento dos limites para a despesa com pessoal, determinados na Lei de Responsabilidade Fiscal. Para tanto, o estudo, primeiramente, lançou mão de uma base teórica, abordando os temas pertinentes. Em seguida, aplicou o método proposto, com a subtração da CFEM do cômputo da Receita Corrente Líquida e recálculo dos percentuais da despesa com pessoal, a saber, limite máximo, limite prudencial e limite de alerta. O trabalho analisou os dez municípios de Minas Gerais com maior arrecadação, nos anos de 2015, 2016 e 2017. Os resultados demonstraram que, com a retirada da CFEM, 9 (nove) municípios excederam algum dos limites para a despesa com pessoal em pelo menos um dos anos analisados. Além disso, 7 (sete) municípios excederam o limite máximo de 60% para a despesa de pessoal em pelo menos um dos anos do período examinado. Por fim, os resultados apontaram que 3 (três) municípios ultrapassaram o índice máximo nos três anos. Assim, o estudo comprovou que 9 (nove) dos 10 (dez) municípios analisados mostrou dependência da CFEM para cumprir os limites para a despesa com pessoal em pelo menos um dos anos considerados.

**Palavras-chave:** Compensação Financeira pela Exploração de Recursos Minerais. Despesa com pessoal. Lei de Responsabilidade Fiscal.

## ABSTRACT

The present study analyzed the participation revenue of Financial Compensation for the Exploration of Mineral Resources (CFEM) in compliance with the limits for expenditure on personnel, determined in the Fiscal Responsibility Law. For both, the study, first, resorted to a theoretical basis, addressing the relevant themes. Then, it applied the proposed method, with the subtraction of the CFEM from the computation of the Net Current Revenue and recalculation of the percentage of expenditure on personnel, namely, maximum limit, prudential limit and alert limit. The study analyzed the ten municipalities of Minas Gerais with higher revenues, in the years 2015, 2016 and 2017. The results showed that, with the withdrawal of the CFEM, 9 (nine) municipalities exceeded some of the limits for expenditure on personnel

in at least one of the years analyzed. In addition, 7 (seven) municipalities exceeded the maximum limit of 60% for the expenditure on personnel in at least one of the years of the period examined. Finally, the results showed that 3 (three) municipalities exceeded the maximum limit in the three years. Thus, the study proved that 9 (nine) of 10 (ten) municipalities analyzed showed dependence of the CFEM to comply with the limits for expenditure on personnel in at least one of the years considered.

**Key words:** Financial Compensation for the Exploration of Mineral Resources. Expenditure on personnel. Law of Fiscal Responsibility.

## LISTA DE TABELAS

Tabela 1: Alterações na distribuição da Compensação Financeira pela Exploração de Recursos Minerais (CFEM) .....	23
Tabela 2 : Distribuição dos limites máximos para a despesa total com pessoal por Ente Federado .....	38
Tabela 3: Limite de Alerta e Limite Prudencial para a despesa total com pessoal por Ente Federado .....	39
Tabela 4: Infrações Relacionadas à Transgressão do Limite Máximo para Despesa Total com Pessoal .....	40
Tabela 5: Percentual da Despesa de Pessoal com a CFEM e sem a CFEM na RCL – 2015 ...	47
Tabela 6: Percentual da Despesa de Pessoal com a CFEM e sem a CFEM na RCL – 2016 ...	49
Tabela 7: Percentual da Despesa de Pessoal com a CFEM e sem a CFEM na RCL – 2017 ...	51
Tabela 8: Percentual da Despesa de Pessoal com a CFEM e sem a CFEM na RCL – Triênio 2015-2017.....	53
Tabela 9: Efeitos da Lei nº 13.540/2017 na despesa de pessoal.....	56

## LISTA DE QUADROS

Quadro 1: Composição da Antiga Codificação por Natureza de Receita.....	30
Quadro 2: Codificação da Receita Orçamentária por Natureza – 1º e 2º níveis.....	30
Quadro 3: Composição da Nova Codificação por Natureza de Receita.....	31
Quadro 4: Demonstrativo do cálculo da RCL .....	32
Quadro 5: Composição da Codificação por Natureza da Despesa .....	36
Quadro 6: Codificação da Despesa Orçamentária por Natureza – 1º e 2º dígitos .....	37
Quadro 7: Codificação da CFEM nos municípios analisados .....	46

## LISTA DE GRÁFICOS

Gráfico 1: Cumprimento dos limites com despesa de pessoal de 2015 - Com a CEFEM .....	48
Gráfico 2: Cumprimento dos limites com despesa de pessoal de 2015 - Sem a CEFEM.....	48
Gráfico 3: Cumprimento dos limites com despesa de pessoal de 2016 – Com a CFEM .....	50
Gráfico 4: Cumprimento dos limites com despesa de pessoal de 2016 – Sem a CFEM.....	50
Gráfico 5: Cumprimento dos limites com despesa de pessoal de 2017 – Com a CFEM .....	52
Gráfico 6: Cumprimento dos limites com despesa de pessoal de 2017 – Sem a CFEM.....	52
Gráfico 7: Comparativo do Triênio 2015 -2017 Limite para a Despesa de Pessoal com a CFEM e sem a CFEM na RCL .....	55

## SUMÁRIO

1. INTRODUÇÃO.....	14
2. REFERENCIAL TEÓRICO.....	18
2.1 INSTRUMENTOS DE PLANEJAMENTO.....	18
2.2 A COMPENSAÇÃO FINANCEIRA PELA EXPLORAÇÃO DE RECURSOS MINERAIS.....	22
2.3 RECEITA PÚBLICA.....	25
2.3.1 Receita Extraorçamentária.....	26
2.3.2 Receita Orçamentária.....	27
2.3.3 Codificação da Receita Orçamentária por Natureza.....	29
2.3.4 Receita Corrente Líquida (RCL).....	31
2.4 DESPESA PÚBLICA.....	33
2.4.1 Despesa Extraorçamentária.....	33
2.4.2 Despesa Orçamentária.....	34
2.4.3 Codificação da Despesa Orçamentária por Natureza.....	36
2.5 LEI DE RESPONSABILIDADE FISCAL E LIMITE DA DESPESA COM PESSOAL .....	37
3. METODOLOGIA DE PESQUISA.....	41
3.1 TIPO DE PESQUISA.....	41
3.1.1 Quanto à abordagem.....	41
3.1.2 Quanto à natureza.....	42
3.1.3 Quanto aos objetivos.....	42
3.1.4 Quanto aos procedimentos.....	42
3.2 FORMA DE OBTENÇÃO DOS DADOS.....	43
3.2 POPULAÇÃO E AMOSTRA.....	44
3.3 TRATAMENTO E ANÁLISE DOS DADOS.....	44
3.4 LIMITAÇÕES DA PESQUISA.....	45
4. ANÁLISE DOS RESULTADOS OBTIDOS.....	46
4.1 ANÁLISE DOS DADOS DE 2015.....	47
4.2 ANÁLISE DOS DADOS DE 2016.....	49
4.3 ANÁLISE DOS DADOS DE 2017.....	51

4.4 DADOS CONSOLIDADOS DO TRIÊNIO 2015-2017.....	53
4.5 EFEITOS DA LEI Nº 13.540, DE 18 DE DEZEMBRO DE 2017.....	56
4.6 CONSIDERAÇÕES DAS ANÁLISES .....	57
5. CONSIDERAÇÕES FINAIS .....	58
REFERÊNCIAS .....	60
APÊNDICES .....	66

## 1. INTRODUÇÃO

A exploração mineral consolidou-se como uma importante atividade no cenário econômico brasileiro. De acordo com os dados divulgados no Informe Mineral<sup>1</sup> do segundo semestre de 2016, o Valor da Produção Mineral (VPM)<sup>2</sup> atingiu, no ano, o montante de R\$ 87,8 bilhões. O último informe divulgado aponta um VPM da ordem de 100 bilhões no ano de 2017<sup>3</sup>.

A Carta Magna do Brasil atribui à União a posse sobre os recursos minerais existentes no território nacional, o que determina que as atividades inerentes à exploração mineral somente sejam realizadas em regime de concessão. Nesse contexto, o Artigo 20 da Constituição Federal, determina o recolhimento aos cofres públicos de uma compensação financeira em contraprestação à exploração dos recursos minerais, direcionada, principalmente, aos municípios e estados nos quais a atividade se desenvolve.

A compensação financeira supracitada, no caso específico da mineração, denomina-se Compensação Financeira pela Exploração de Recursos Minerais (CFEM) e é regulamentada pelas Leis 7.990/1989 e 8.001/1990, que tratam da matéria relativa ao cálculo dos valores devidos a título da CFEM, às vedações na utilização desse recurso e ao percentual de distribuição entre os entes federativos.

Observa-se, portanto, que a Compensação Financeira pela Exploração de Recursos Minerais (CFEM) constitui-se como fonte de arrecadação de receitas para os estados e municípios nos quais a atividade mineral se desenvolve, sendo estimada em seus respectivos orçamentos e utilizada na execução das despesas, salvo nas hipóteses legais de vedação. A prescrição legal, contida no texto da Lei 8001/1990, destina a maior parte da arrecadação da CFEM, 60% (sessenta por cento), aos municípios, porém, os minerais metálicos, como o cobre o alumínio, são recursos não renováveis, uma vez que se concentram em quantidades fixas na crosta terrestre e sua renovação ocorre após um processo de milhões de anos (MILLER; SPOOLMAN, 2012, p.11). A exploração mineral, portanto, está sujeita ao esgotamento das jazidas, impactando diretamente a arrecadação da Compensação Financeira pela Exploração de Recursos Minerais (CFEM), que é classificada como receita corrente dos entes arrecadadores.

---

<sup>1</sup> Informe Mineral 2º/2016 (ISSN 1807-0388) Brasília: Departamento Nacional de Produção Mineral

<sup>2</sup> Produção beneficiada e comercializada

<sup>3</sup> Informe Mineral 1º/2017 (ISSN 1807-0388) Brasília: Departamento Nacional de Produção Mineral

Por sua vez, pelo lado da despesa, a Lei Complementar 101/2000, Lei de Responsabilidade Fiscal, foi concebida enquanto instrumento de gestão dos gastos públicos, conforme previsto no Artigo 163 da Constituição Federal de 1988. A LRF estabelece um conjunto de normas a serem cumpridas pelos entes públicos, com vistas garantir o equilíbrio de suas finanças, além de transparência e responsabilidade na gestão fiscal. No que tange às despesas com pessoal, seu Artigo 19 fixa o limite de 50% (cinquenta por cento) da receita corrente líquida para a União e 60% (sessenta por cento) da receita corrente líquida para os Estados e municípios.

O problema de pesquisa levantado pelo presente estudo refere-se à participação da receita de Compensação Financeira pela Exploração de Recursos Minerais no cumprimento do limite legal de despesa com pessoal imposto pela Lei de Responsabilidade Fiscal. Em outras palavras, de que maneira a receita de CFEM está associada ao cumprimento do limite legal de gastos públicos com pessoal?

Assim, o Objetivo Geral desse trabalho é o de analisar a participação da receita de Compensação pela Exploração de Recursos Minerais (CFEM) na composição da receita corrente líquida, com vistas a verificar de que maneira a receita de CFEM está associada ao cumprimento do limite legal de gastos públicos com pessoal, estabelecido na Lei Complementar 101/2000. Para alcançá-lo, a pesquisa perpassou pelos seguintes Objetivos Específicos: 1) apontar as pertinentes considerações sobre os Instrumentos de Planejamento, a saber, Plano Plurianual, Lei de Diretrizes Orçamentárias e Lei Orçamentária Anual; 2) explicar a Compensação Financeira pela Exploração de Recursos Minerais (CFEM), suas prerrogativas legais e considerações sobre o tema; 3) definir o conceito de Receita Pública e compreender a Receita Corrente Líquida, juntamente com as premissas de seu cálculo; 4) definir o conceito de Despesa Pública; 5) Descrever a Lei de Responsabilidade Fiscal enquanto instrumento de gestão pública, com enfoque no limite estabelecido para a despesa com pessoal; e 6) demonstrar o cumprimento do limite de gasto com pessoal, ao se retirar a receita oriunda da CFEM do montante da receita corrente líquida.

O problema de pesquisa levantado justifica-se pelo fato de a Compensação Financeira pela Exploração de Recursos Minerais (CFEM) constituir-se em receita corrente para o entes em que atividade mineral é explorada. Vale destacar, todavia, que os recursos minerais são passíveis de esgotamento, premissa diretamente relacionada à arrecadação.

A fim de ilustrar a atualidade dessa questão, é oportuno mencionar a crise econômica e financeira que se alastrou pelo estado Rio de Janeiro, diretamente relacionada à diminuição dos royalties do petróleo, devidos pelas empresas petrolíferas que exploram a atividade, sob

concessão da União. Tal receita representa parcela importante dos recursos do estado fluminense, porém, em face da queda no preço do barril, sua arrecadação despencou 8 (oito) bilhões de reais em 3 anos, motivo pelo qual foi decretada calamidade financeira em maio de 2016. Os reflexos desse quadro podem ser observados na suspensão de serviços de saúde, aumento da criminalidade e do desemprego, entre outros.<sup>4</sup> No período de 2008-2015, o estado do Rio de Janeiro sofreu uma redução de 49% no recebimento de royalties, o que explica as profundas dificuldades pelas quais o estado e seus respectivos municípios vêm atravessando (SILVA, 2017, p. 42).

Analogamente, os entes arrecadadores da Compensação Financeira pela Exploração Mineral (CFEM) estão expostos a efeitos semelhantes, visto que as jazidas minerais são suscetíveis ao esgotamento. Nesse cenário, há um risco maior àqueles que auferem as receitas mais altas, como no caso do estado de Minas Gerais e, por conseguinte, dos municípios objeto de estudo desse trabalho.

O desenvolvimento da pesquisa foi delimitado, localmente, ao estado de Minas Gerais, que, atualmente, é o maior arrecadador da CFEM no contexto nacional, de acordo com os dados da Agência Nacional de Mineração (ANM). O presente estudo foi aplicado sobre os dez municípios com os maiores recolhimentos de CFEM, dentro do estado elegido, a saber: Nova Lima, Itabira, Mariana, Congonhas, Itabirito, São Gonçalo do Rio Abaixo, Conceição do Mato Dentro, Ouro Preto, Brumadinho e Paracatu. É oportuno elucidar que, tratando-se da relação de dependência dos municípios em relação à receita de CFEM, a amostra privilegiou os maiores arrecadadores, nos quais, por consequência, tal receita representa parcela importante dos respectivos orçamentos.

Temporalmente, o estudo deteve-se ao triênio 2015-2017, devido à escassez de informações dos anos anteriores nas bases de dados consultadas, especialmente no tocante à Receita Corrente Líquida e à despesa com pessoal. Outro ponto importante acerca da delimitação temporal é o de apresentar dados recentes, de modo que seja assegurada a atualidade da pesquisa e das conclusões inferidas.

A fim de responder à pergunta de pesquisa suscitada, o presente estudo utiliza-se do método quantitativo de pesquisa, o qual envolve as etapas de formulação da ideia e do problema de pesquisa, revisão da literatura, definição do alcance do estudo, elaboração de hipóteses, definição da amostra, coleta e análise de dados, e elaboração de resultados

---

<sup>4</sup> MARTINS, Rodrigo. Crise no Rio de Janeiro: uma tragédia para a população. **Revista Carta Capital (online)**, 07 ago. 2017. Disponível em: <<https://www.cartacapital.com.br/revista/964/crise-no-rio-de-janeiro-uma-tragedia-para-a-populacao>>. Acesso em 05/10/2017

(HERNANDEZ SAMPIEIRI, et.al., 2013, p. 31).

A metodologia do trabalho baseou-se no levantamento de dados numéricos acerca da arrecadação da CFEM, bem como da Receita Corrente Líquida e, por fim, das despesas com pessoal, do triênio 2015-2017. Tais informações foram obtidas no Sistema de Informações Contábeis e Fiscais do Setor Público Brasileiro (SICONFI), vinculado à Secretaria do Tesouro Nacional, e por meio do Portal Fiscalizando com o TCE, do Tribunal de Contas do Estado de Minas Gerais. Após o refinamento dos dados, a receita de Compensação Financeira pela Exploração de Recursos Minerais foi subtraída do total da RCL, a fim de verificar sua participação no cumprimento do limite legal para a despesa com pessoal. O estudo lançou mão, ainda, da legislação e bibliografias pertinentes ao tema em tela.

O estudo está estruturado em 5 (cinco) capítulos, a saber Introdução, Referencial Teórico, Metodologia da Pesquisa, Análise dos Resultados Obtidos e Considerações Finais. O primeiro capítulo apresenta a contextualização acerca da receita de Compensação Financeira pela Exploração de Recursos Minerais, bem como a formulação do problema de pesquisa, a definição dos objetivos geral e específicos do trabalho, a justificativa do estudo, além da metodologia e delimitação da pesquisa. A seguir, o Referencial Teórico percorre os conceitos inerentes ao estudo, como os instrumentos de planejamento, a receita e despesa públicas, a Lei de Responsabilidade Fiscal, enquanto instrumento de gestão, e as considerações acerca da receita de Compensação Financeira pela Exploração de Recursos Minerais. A Metodologia de Pesquisa detalha a obtenção de dados, o refinamento das informações e cálculos utilizados e o capítulo Análise dos Resultados Obtidos apresenta a resposta à pergunta de pesquisa, isto é, se a receita de CFEM é determinante no cumprimento do limite legal de despesa com pessoal nos municípios estudados. Por fim, o capítulo de Considerações Finais sintetiza o estudo desenvolvido, destacando seus pontos relevantes.

## 2. REFERENCIAL TEÓRICO

O presente estudo tem por objeto a análise da participação da receita de Compensação Financeira pela Exploração de Recursos Minerais (CFEM) no cumprimento do limite de despesa de pessoal, previsto pela LRF. Assim, a pesquisa dá-se em duas frentes: por um lado a arrecadação de uma receita pública e, por outro, a execução de uma despesa inerente aos órgãos governamentais, isto é, Pessoal e Encargos. Tais elementos compõem os orçamentos e, portanto, estão sujeitos ao processo de estimativa, pelo lado da receita, e fixação, pelo lado da despesa.

A fim de elucidar tais aspectos, foram abordados os Instrumentos de Planejamento, com vistas a aclarar o processo de previsão das receitas públicas e fixação das despesas. A Lei Orçamentaria Anual (LOA) reflete planejamento de um ente governamental para o decurso de um exercício e demonstra a expectativa de ingresso de recursos, a exemplo da CFEM, e as despesas a serem realizadas, como os gastos com Pessoal. É imperativo salientar que a elaboração da LOA dá-se de maneira integrada à Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO) e, ainda, ao Plano Plurianual (PPA), sendo, portanto, um processo articulado.

Por conseguinte, tratou-se a Receita Pública, com vistas a conceituá-la e classificá-la para identificar a natureza da receita de CFEM e a sua participação no montante da Receita Corrente Líquida (RCL). Acerca da Despesa Pública, detalhou-se o conceito e a classificação, com a devida ênfase à despesa com Pessoal e Encargos. O Referencial Teórico apresenta, ainda, a Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF) como instrumento de gestão pública, com a devida ênfase aos pressupostos aplicáveis à despesa com Pessoal. Por derradeiro, sobre a receita de CFEM, abordou-se sua respectiva regulamentação legal, fato gerador e a sistemática de arrecadação.

### 2.1 INSTRUMENTOS DE PLANEJAMENTO

O Orçamento Público é um instrumento intrínseco ao planejamento de toda a ação governamental, nos âmbitos federal, estadual e municipal, tendo em vista que direciona, mediante a força da lei, a forma como os recursos públicos serão geridos ao longo do exercício a que se refere. Nesse contexto, tanto Andrade (2016, p. 46), como Piscitelli e Timbó (2014, p. 32) compreendem o Orçamento enquanto materialização dos projetos de governo, evidenciando, para tanto, a estimativa das receitas a serem realizadas e sua origem,

além do montante das despesas a serem executadas, com discriminação de sua natureza. Acerca do tema, Crepaldi (2009, p. 21) pondera que “o orçamento público tem caráter e força de lei, e enquanto tal define limites a serem respeitados pelos governantes e agentes públicos – no tocante à realização de despesas e à arrecadação de receitas”.

Todavia, há de se observar que, para além da estimativa de receitas e fixação de despesas, o Orçamento traduz as percepções políticas de um governo, revelando as prioridades na aplicação dos recursos públicos. Tal instrumento, conforme observa Andrade (2016, p. 46), “atinge grande número de pessoas, expressando as políticas a serem desenvolvidas pela entidade pública, os interesses que nele predominam e os setores beneficiados”. É oportuno salientar que o Orçamento está sujeito às prescrições contidas na Lei 4.320/1964, ampliadas, posteriormente pelas prescrições da Constituição Federal de 1988 e pela Lei Complementar 101/2000 – Lei de Responsabilidade Fiscal,

A Constituição Federal de 1988, no Artigo 165, incisos I a III, estatui os três Instrumentos de Planejamento, quais sejam, o Plano Plurianual, as Diretrizes Orçamentárias e os Orçamentos Anuais, as quais são estabelecidas por meio de Leis, advindas do poder Executivo. Destarte, passa a ser exigida da administração governamental a elaboração de planos de médio prazo, aos quais se subordinam os orçamentos (GIACOMONI 2017, p. 234). Portanto, a elaboração do Orçamento Público segue uma sistemática, na qual, inicialmente, é elaborado o Plano Plurianual, com as diretrizes e metas do governo para o período de quatro anos. A seguir, é elaborada a Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO) que, anualmente e em conformidade com o conteúdo do PPA, cerceia a elaboração da Lei Orçamentária Anual (LOA). Dessa maneira, PPA, LDO e LOA são partes integradas de um processo de planejamento para a aplicação dos recursos públicos, que evidencia, nesse caso, a proposta de governo subjacente.

O Plano Plurianual (PPA) é elencado pelo texto constitucional, no Artigo 165, § 1º, o qual prescreve: “A lei que instituir o plano plurianual estabelecerá, de forma regionalizada, as diretrizes, objetivos e metas da administração pública federal para as despesas de capital e outras delas decorrentes e para as relativas aos programas de duração continuada” (BRASIL, Constituição Federal de 1989). Conforme determinação constitucional, constante do § 2º do Artigo 35 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias, a duração de um PPA percorre o período de 1 (um) mandato, atualmente, 4 (quatro) anos, sendo o primeiro ano contado a partir exercício subsequente à posse do chefe do Executivo, abrangendo o primeiro exercício do mandato seguinte. O PPA contempla, de maneira contundente, proposta de governo do chefe do executivo eleito, apontando quais serão as prioridades da administração e os

programas que serão fomentados pelos recursos públicos. Nesse sentido, Crepadi (2009, p.38) assinala que:

O PPA constitui a síntese dos esforços de planejamento da administração pública, orientando a elaboração dos demais planos e programas de governo, assim como do próprio orçamento anual. As peças orçamentárias devem relacionar-se entre si e o PPA deve conter todas as ações de forma coordenada, mas sem vinculação com valores financeiros ou orçamentários.

Importa destacar que o Plano Plurianual não se caracteriza como um conjunto engessado de preceitos, sujeitando-se a ajustes e alterações ao longo de seu prazo de abrangência. Sobre essa propriedade, Crepadi (2009, p.39) pontua que “o PPA não é imutável no seu período de vigência, podendo ser alterado por meio de lei, que deve seguir os mesmos procedimentos para criação da lei que o instituiu”. Em linhas gerais, O PPA, constitui-se como instrumento primeiro de planejamento, para que o poder executivo possa formular os programas e as metas para a administração pública, a serem executados ao longo de quatro anos.

A Lei de Diretrizes Orçamentárias, de acordo com o § 2º do Artigo 165 da Carta Magna brasileira, compreende as metas e prioridades da administração pública e orientam a formulação da Lei Orçamentária Anual. Com o advento da Lei Complementar 101/2000, Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF), a matéria da LDO passou a tratar sobre o equilíbrio entre receitas e despesas, a limitação de empenho e controle de custos, bem como avaliação dos resultados dos programas financiados com recursos orçamentários e condições e exigências para transferências de recursos a entidades públicas e privadas (BRASIL, Lei Complementar 101/2000, Artigo 4º, inciso I). A partir dessa prerrogativa, a LDO deve conter o Anexo de Metas Fiscais, que é composto pela avaliação do cumprimento das metas do ano anterior, demonstrativo das metas anuais, em comparação com aquelas fixadas nos três exercícios anteriores, a evolução do patrimônio líquido durante os três últimos exercícios, estimativa e compensação da renúncia de receita e da margem de expansão das despesas obrigatórias de caráter continuado e, por fim, a avaliação da situação financeira e atuarial (BRASIL, Lei Complementar 101/2000, Artigo 1º, Artigo 2º incisos I a V). A LDO deve incluir, ainda, o Anexo de Riscos Fiscais, onde devem ser apontados os passivos contingentes e demais riscos que tenham potencial de impactar nas contas públicas, juntamente com as medidas a serem tomadas, caso venham a se confirmar (BRASIL, Lei Complementar 101/2000, Artigo 3º).

É imperativo salientar que a LDO subordina-se ao disposto no Plano Plurianual, conforme assevera Crepaldi (2009, p.39), a definição das metas e prioridades reporta-se ao

PPA, que será o norteador dos programas e ações contemplados na elaboração do orçamento. A esse respeito, Giacomoni (2017, p.227) complementa que a LDO caracteriza-se como uma inovação da Constituição de 1988, sendo o elo entre o PPA e Orçamento Anual. Em síntese, a LDO orienta a elaboração da Lei Orçamentária Anual, de modo a garantir a integração desta com as metas e programas constantes do Plano Plurianual.

A Lei Orçamentária Anual (LOA), de acordo com o disposto na Lei 4.320/1964, “conterá a discriminação da receita e despesa de forma a evidenciar a política econômica financeira e o programa de trabalho do Govêrno [sic], obedecidos os princípios de unidade universalidade e anualidade”. (BRASIL, Lei 4.320/1964, Artigo 2º). A Constituição Federal, no Artigo 165, reitera que a Lei Orçamentária Anual abrange os orçamentos fiscal, de investimentos e da seguridade social (§ 5º, incisos I a III) e preceitua que “A lei orçamentária anual não conterá dispositivo estranho à previsão da receita e à fixação da despesa, não se incluindo na proibição a autorização para abertura de créditos suplementares e contratação de operações de crédito, ainda que por antecipação de receita, nos termos da lei.” (BRASIL, Constituição Federal de 1989, § 8º). Conforme Crepaldi (2009, p.40), a elaboração da LOA deve se dar em conformidade com o Plano Plurianual, com a Lei de Diretrizes Orçamentárias e com as disposições da LRF. Andrade (2016, p.46) sintetiza:

A Lei Orçamentária Anual, também chamada Lei de Meios, é pois uma lei especial que contém a discriminação da receita e da despesa pública, de forma a evidenciar a política econômica financeira e o programa de trabalho do governo, obedecidos os princípios de unidade, universalidade e anualidade.

Espelhada nas Diretrizes Orçamentárias e, portanto, nos preceitos do Plano Plurianual, a Lei Orçamentária Anual é o instrumento-chave da gestão de um governo ao longo do exercício financeiro a que se refere. Em seu bojo traz todas as receitas estimadas e fixa as despesas a serem efetuadas, quando da realização das receitas previstas. A LOA instrui todo o processo de execução financeira, de maneira que os gastos públicos devem estar estritamente relacionados à previsão orçamentária. Com o advento da Lei Complementar 101/2000 e com vistas a garantir o instituto da transparência na gestão pública, todas as peças orçamentárias, isto é, PPA, LDO e LOA, tornaram-se acessíveis aos cidadãos comuns, o que permite melhor acompanhamento e fiscalização a respeito da aplicação dos recursos públicos.

## 2.2 A COMPENSAÇÃO FINANCEIRA PELA EXPLORAÇÃO DE RECURSOS MINERAIS

Os recursos minerais são bens pertencentes à União e, quando explorados por empresas concessionárias, ensejam uma compensação financeira, destinada aos Estados, Distrito Federal, Municípios, além de órgãos da Administração Direta Federal (BRASIL, 1988).

Partindo da premissa constitucional, a Compensação Financeira pela Exploração de Recursos Minerais (CFEM) é o mote de um conjunto normativo formado pelos seguintes instrumentos legais: a) Lei nº 7.990, de 28 de dezembro de 1989, a qual regulamenta a compensação financeira sobre a exploração de recursos minerais; b) Lei nº 8.001, de 13 de março de 1990, que trata dos percentuais de distribuição e alíquota incidente sobre cada substância mineral; c) Decreto nº 1, de 11 de janeiro de 1991, o qual normatiza o pagamento e dá outras providências.

Recentemente, entretanto, o Governo Federal instituiu o Programa de Revitalização da Indústria Mineral Brasileira, ensejando a publicação de três Medidas Provisórias, a saber, MP nº 789, MP nº 790 e MP nº 791, todas datadas de 25 de julho de 2017. Nesse contexto, cabe destacar o Artigo 62 da Constituição Federal, o qual determina que a Medida Provisória, adotada em caráter emergencial pelo Presidente da República, possui força de lei e vigência pelo prazo de 60 (sessenta dias), contados da publicação, prorrogável uma vez por igual período. Durante o período de vigência, o texto deve ser aprovado pelo Congresso Nacional para, então, converter-se em Lei, caso contrário haverá a perda de eficácia da MP (BRASIL, 1988).

A MP 789, após aprovação no Congresso Nacional, foi convertida na Lei nº 13.540, de 18 de dezembro de 2017, e altera as Leis nº 7.990/1989 e nº 8001/1990. As principais mudanças referem-se ao fato gerador, à base de cálculo da compensação, às alíquotas de incidência da CFEM e à sua distribuição aos entes federados. A MP 791 foi convertida na Lei nº 13.575, de 26 de dezembro de 2017, e cria a Agência Nacional de Mineração (ANM), extinguindo o Departamento Nacional de Produção Mineral (DNPM). A MP 790 alterava os dispositivos do Código de Mineração (Decreto-Lei nº 227/ 1967) e Lei 6.567, de 24 de setembro de 1978, acerca do regime especial para exploração e o aproveitamento das substâncias minerais. Esta última, no entanto, perdeu a eficácia, já que não houve a aprovação pelo Congresso Nacional no prazo de vigência previsto.

Logo, as modificações associadas diretamente à arrecadação da CFEM referem-se ao conteúdo da Lei nº 13.540/2017. O fato gerador, na legislação em vigor, configura-se em quatro ocorrências: a) primeira saída por venda; b) arremate de bem mineral em hasta pública<sup>5</sup>; c) primeira aquisição de bem mineral sob regime de lavra garimpeira; d) no consumo do bem mineral. Até a revisão realizada pelo Programa de Revitalização, o fato gerador era determinado pela venda do produto mineral, após o beneficiamento e antes da transformação industrial.

As alíquotas da CFEM são aplicadas conforme a substância mineral e, atualmente, correspondem aos percentuais de 1%, 1,5%, 2%, 3% e 3,5%. Para fins de comparação, antes da revisão na legislação mineral ocorrida em 2017, os percentuais aplicados eram de 0,2%, 1%, 2% e 3%. A base de cálculo para aplicação dessas alíquotas passou a considerar o faturamento bruto, excluindo-se tributos incidentes sobre sua comercialização. Anteriormente, computava-se o faturamento líquido, isto é, a receita bruta de vendas, deduzidos os tributos incidentes sobre a comercialização e as despesas relacionadas ao frete e seguros. As principais mudanças ocorridas no recolhimento da CFEM, por ocasião do Programa de Revitalização da Indústria Mineral, estão mais bem detalhadas no Apêndice 1.

Outra importante modificação incluída pela Lei 13.540/2017 refere-se à modificação nos percentuais de distribuição da CFEM aos entes federados e demais órgãos pertinentes, demonstrada na Tabela 1.

**Tabela 1: Alterações na distribuição da Compensação Financeira pela Exploração de Recursos Minerais (CFEM)**

Ente Federado / Órgão	% da CFEM (antes da Lei 13.540/2017)	% da CFEM (depois da Lei 13.540/2017)
Estados / Distrito Federal	23%	15%
Municípios	65%	60%
Fundo Nac. de Desenv. Científico e Tecnológico (FNDCT)	2%	1%
Ministério de Minas e Energia, repassados ao DNPM, dos quais 2% serão destinados à proteção mineral em regiões mineradoras, por intermédio IBAMA	10%	
Entidade reguladora da mineração	-	7%
Centro de Tecnologia Mineral (CETEM)	-	1,8%
IBAMA (para atividades de proteção ambiental em regiões impactadas pela mineração)	-	0,2%
Municípios /DF, quando afetados pela atividade de mineração e a produção não ocorrer em seus territórios	-	15%

Fonte: Lei 8001/1991

<sup>5</sup> Alienação realizada pelo Poder Público de bens penhorados

Entre outras alterações, a nova redação da Lei 8001/1990 reduziu a parcela destinada aos Estados/Distrito Federal e Municípios e concedeu parte da arrecadação aos municípios afetados pelas atividades de mineração, ainda que não ocorram em seus respectivos territórios.

Cabe destacar, ainda, a elucidação trazida pela Lei 13.540/2017 quanto às pessoas físicas e jurídicas das quais a CFEM será exigida: a) o titular de direitos minerários no exercício da atividade mineradora; b) o primeiro adquirente de bem mineral extraído quando em regime de permissão de lavra garimpeira; c) o adquirente de bens minerais arrematados em hasta pública; d) a pessoa física ou jurídica que exerça, a título oneroso ou gratuito, a atividade de exploração de recursos minerais com base nos direitos do titular original, como nos casos de arrendamento ou cessão.

Até a publicação da MP 791/2017, posteriormente convertida na Lei nº 13.575/2017, cabia ao Departamento Nacional de Produção Mineral (DNPM), vinculado ao Ministério de Minas e Energia, orientar, controlar e fiscalizar exercício da mineração em todo o território nacional, inclusive no tocante à arrecadação da CFEM (BRASIL, 1994). Com a revogação da Lei nº 8.876/1994 pela nova legislação, o DNPM foi extinto e substituído pela Agência Nacional de Mineração (ANM), também autárquica e ligada ao Ministério de Minas e Energia. A finalidade preponderante da ANM compreende a normatização, gerenciamento e fiscalização do aproveitamento de recursos minerais brasileiros, inclusive no controle e arrecadação dos créditos, como a CFEM.

Esses recursos são uma contraprestação financeira aos entes federativos por suportarem os danos e prejuízos inerentes à atividade mineradora, o que permite compreender a CFEM como royalties da mineração. Além disso, tal receita deve ser empregada em investimentos que favoreçam a comunidade local e o meio ambiente, tendo em vista seu caráter transitório (FEIGELSON 2014, p. 326; 330).

Destarte, a Lei 7990/1989 veda a aplicação dos recursos de CFEM no pagamento de dívidas, salvo no caso de dívidas com a União, e no pagamento de pessoal. O texto legal, entretanto, ressalva a utilização da CFEM em despesas de manutenção e desenvolvimento do ensino, especialmente na educação básica pública de tempo integral, inclusive para remuneração do magistério (BRASIL, 1989).

Ressalvadas as vedações legais supracitadas, a aplicação da receita de CFEM em quaisquer dos entes federativos não está atrelada a despesas específicas, isto é, são recursos não vinculados (FERNANDES et al, 2007, p.23). Embora inexista determinação legal que vincule a utilização dessa receita, Carvalho et al. (2012, p. 388) observam que ela deveria ser empregada na promoção de alternativas para o desenvolvimento local, dado o caráter finito

dos recursos minerais. É fundamental destacar o exposto por Fernandes et al, 2007, p.44, acerca dos danos ocasionados pelo fechamento de uma mina, tais como desemprego, retração econômica no município-sede e dos municípios próximos à área de influência, diminuição na arrecadação de impostos e extinção da CFEM relacionada à mina exaurida.

O Brasil figura entre os poucos países que distribuem royalties aos municípios onde ocorre a exploração mineral, no entanto não há meios institucionalizados para a verificação da aplicação de tais recursos. De maneira geral, a receita é empregada em diversas áreas, embora haja o apelo aos aspectos social e ambiental para sua utilização (CNM, 2013, p. 180; 186).

### 2.3 RECEITA PÚBLICA

Nesse tópico, tratar-se-á da Receita Pública, com vistas a conceituá-la, bem como diferenciar as receitas de caráter extraorçamentário e orçamentário e apresentar a classificação pela categoria econômica e origem de recursos. Dessa maneira, será possível verificar a natureza da receita de CFEM, por meio do código de classificação utilizado por cada município analisado, chegando-se à compreensão de que tal recurso integra o montante da Receita Corrente Líquida.

O termo Receita Pública alude, em aspecto amplo, a todo ingresso de recursos financeiros aos cofres públicos, seja na forma de numerário, seja na forma de outros bens representativos de valores, por determinação legal, contratual ou por outros títulos dos quais derivem direitos do Estado. Nesse aspecto, os valores arrecadados em caráter provisório, pertencentes a terceiros, dos quais o Estado é mero depositário, como cauções e demais garantias, também são considerados como Receita Pública (ARRUDA e ARAUJO, 2009, p. 82). Cabe destacar que o ingresso de receitas públicas integra-se ao patrimônio público, sem que ocorra a contrapartida no passivo, isto é, há um acréscimo novo e positivo (SILVA 2012, p. 227).

A Receita Pública é oriunda de contribuições de toda a coletividade e, através dela, os entes públicos fazem frente aos encargos de manutenção da instituição, bem como ao custeio de seus serviços, das políticas de garantia da soberania e desenvolvimento econômico e social e do próprio patrimônio do ente público (SILVA 2012, p. 227). Oportunamente, Kohama (2016, p. 80) reitera:

As Receitas Públicas, por envolverem interesses diversos dentro da administração, em vista da importância que representam, tanto auxiliam nas tomadas de decisões como servem de base para o fluxo de caixa e programação financeira e, também,

para as previsões e estimativas orçamentárias. Por isso, merecem atenção especial no seu acompanhamento, controle e análise.

Cabe destacar, a existência de recursos sob a salvaguarda do Estado, porém em caráter transitório, não se constituindo em direito efetivo, denominadas receitas extraorçamentárias. Por sua vez, a receita orçamentária diz respeito aos recursos que são recolhidos aos cofres públicos, pelas mais diversas formas, seja por meio de tributos, de receitas de aluguel, de vendas de ativos, operações de créditos, entre outras. Além de fomentarem o próprio funcionamento do órgão público a que se direcionam, são utilizadas na execução das despesas fixadas na Lei Orçamentária. É oportuno salientar que a Compensação Financeira pela Exploração de Recursos Minerais, objeto do presente estudo, integra o bojo das receitas orçamentárias dos municípios analisados.

### **2.3.1 Receita Extraorçamentária**

O Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público (MCASP), em sua 7ª edição, define a Receita Extraorçamentária como aquela cujo caráter é transitório, sendo o Estado mero agente depositário. Esses recursos, quando de sua devolução, não estão sujeitos à autorização legislativa, já que não integram a Lei Orçamentária Anual (LOA) e, em geral, não afetam Patrimônio Líquido da Entidade (MCASP, 2016, p. 35).

São Considerados ingressos extraorçamentários, como ensina Bezerra-Filho (2014, p.84), os recursos que, não obstante adentrem os cofres públicos, não pertencem ao Ente que os recebeu, constituindo-se em direitos de terceiros. De acordo com o autor, a arrecadação dessa receita não se configura como renda do órgão ou entidade do setor público e independe de autorização legislativa, salvo nos casos em que se tratar de operações de créditos por antecipação da receita orçamentária, sendo vedada sua utilização na execução de despesa orçamentária. A esse respeito, Kohama (2016, p. 77) elucida que as receitas extraorçamentárias constituem-se em obrigações exigíveis, não pertencentes ao Estado e cujo pagamento não está atrelado à previsão orçamentária, a exemplo de cauções, fianças, consignações, entre outras.

Em síntese, a Receita Extraorçamentária, ao contrário do que a nomenclatura sugere, não se configura, efetivamente, como receita do ente público, já que este é apenas detentor transitório de um direito pertencente a terceiros, a ser restituído em momento oportuno.

### 2.3.2 Receita Orçamentária

A Receita Orçamentária é aquela que, concretamente, pertence ao Ente público, sendo utilizada na manutenção do próprio órgão e na execução das políticas públicas, conforme o planejamento governamental, devendo ser estimada, portanto, na Lei Orçamentária Anual. O Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público define os recursos orçamentários como os ingressos que ocorrem ao longo do exercício e que aumentam o saldo financeiro, sendo previstos na Lei Orçamentária Anual e utilizados na execução de programas que atendam às necessidades públicas e à sociedade em geral. (MCASP, 2016, p. 36).

Na perspectiva de Bezerra Filho (2014, p. 83), a Receita Pública diz respeito estritamente à Receita Orçamentária, já que os créditos de natureza extraorçamentária transitam temporariamente pelos cofres públicos, sem se integrarem, efetivamente, ao montante dos recursos da instituição. Convergindo ao mesmo ponto de vista, Silva (2012, p. 227) compreende os recursos orçamentários enquanto entradas definitivas, incorporadas efetivamente ao patrimônio público, considerando-os como Receita Pública *stricto sensu*. Desta feita, Slomski (2013, p.26) destaca que a Receita Orçamentária deve ser prevista na LOA, sendo, portanto, objeto de lei que a regulamente, resguardado o princípio da anterioridade, salvo quando se tratar de tarifa aduaneira ou em contexto de guerra.

A receita orçamentária percorre quatro estágios, quais sejam, previsão, lançamento, arrecadação e recolhimento. A etapa de previsão, conforme observam Arruda e Araujo (2009, p. 84-85), corresponde à expectativa da receita que se pretende arrecadar ao longo do exercício financeiro, a fim de custear as demandas governamentais. O lançamento se refere à individualização do contribuinte, bem como da espécie, valor e vencimento dos tributos a ele atribuídos. A arrecadação configura-se no lapso temporal em que as obrigações junto ao Estado são quitadas pelo contribuinte. Por fim, o recolhimento é o ato no qual os agentes arrecadadores, a exemplo dos bancos, entregam o montante da arrecadação ao Tesouro Público. Os estágios da receita orçamentária, de acordo com a colocação de Kohama (2016, p. 84), compreendem etapas de estimativa e acompanhamento da execução, de maneira evolutiva e dinâmica, permitindo a análise da arrecadação frente à previsão feita, com vistas a aperfeiçoar todo o processo.

A Lei 4.320/1964, em seu Artigo 11, reforçando a premissa de que, efetivamente, os ingressos extraorçamentários não integram o bojo da Receita Pública, prescreve a classificação da Receita no âmbito público em duas categorias econômicas: Receitas de Capital e Receitas Correntes.

### 2.3.2.1 Receita de Capital

A Lei 4.320/1964, em seu Artigo 11, § 2º, define as Receitas de Capital como aquelas obtidas através da constituição de dívidas, da conversão de bens e direitos em valores numerários ou recebidos de outras pessoas de direito público ou privado. Esses recursos, de acordo com texto legal, são destinados a financiar as despesas classificáveis como de Capital e, ainda, o *superávit* do Orçamento Corrente. As Receitas de Capital, na perspectiva de Arruda e Araujo (2009, p. 82-83), bem como na de Slomski (2013, p. 32-33), referem-se a recursos obtidos por meio de operações de crédito, amortização de empréstimos concedidos, alienação de componentes do ativo permanente, doações de pessoas de Direito Público ou Privado, devendo ser empregadas, obrigatoriamente, nas despesas de capital, como formação de bens de capital, integralização de capital, entre outras.

As Receitas de Capital, ao contrário das Receitas Correntes, não causam modificação no Patrimônio Líquido (MACASP, 2017, p. 38) e, segundo a Lei 4.320/1964, podem ser classificadas, quanto à origem, em: a) Operações de Crédito; b) Alienação de bens; c) Amortização de empréstimo; d) Transferências de capital; e) Outras receitas de capital.

Segundo a elucidação de Kohama (2016, p. 76), as operações de crédito são recursos financeiros realizados através da constituição de empréstimos e financiamentos, podendo ocorrer de forma interna ou externa; a alienação de bens refere-se à captação pela venda de bens patrimoniais, isto é, a conversão de ativos móveis e/ou imóveis em espécie; a receita de capital por amortização de empréstimos diz respeito ao recebimento de empréstimos concedidos; as transferências de capital são os recursos recebidos de entes públicos ou de empresas privadas, com a finalidade específica de fomentar despesas de capital; por fim, o grupo de outras receitas de capital engloba as demais receitas de capital que não se enquadram em nenhuma das origens anteriores.

### 2.3.2.2 Receita Corrente

As Receitas Correntes, à luz do Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público, são as receitas orçamentárias arrecadadas na vigência do exercício financeiro e que aumentam as disponibilidades do Estado, sendo empregadas na execução dos objetivos previstos nos programas governamentais (MCASP, 2016, p. 38). Complementarmente, Bezerra Filho (2014, p. 85) elucida que se caracterizam como recursos financeiros de ingresso regular aos cofres públicos, a fim de financiar, a princípio, as despesas correntes, como custeio da

máquina pública, pagamento de juros e encargos de dívida e transferências legais. Kohama (2016, p. 70) observa que “as receitas correntes dizem respeito a uma conotação econômica que são ligadas e representativas das chamadas operações correntes”. Conceitualmente, as Receitas Correntes apresentam-se como recursos orçamentários, de arrecadação rotineira e que se aplicam ao custeio da máquina pública e da execução dos programas de governo.

A Lei 4.320/1964 apregoa a classificação de tais receitas conforme sua origem, isto é, tributária, receita de contribuições, patrimonial, agropecuária, industrial, serviços, transferências correntes e outras receitas correntes. Nesse contexto, Bezerra Filho (2014, p. 86) esclarece que: a) as receitas tributárias advêm da cobrança coercitiva de impostos, taxas e contribuições de melhoria; b) as receitas de contribuição, por sua vez, são fomentadas pelas contribuições sociais, contribuições pela intervenção no domínio público, além das contribuições dos órgãos representativos de categorias profissionais; c) as receitas patrimoniais provêm da exploração econômica do patrimônio governamental; d) as receitas agropecuárias são oriundas da exploração da agricultura, pecuária, extração vegetal, plantio, entre outros; e) as receitas industriais originam-se das atividades industriais, assim classificadas pelo IBGE; f) as receitas de serviços são arrecadadas pela prestação de serviços diversos por parte do Ente Público; g) as transferências correntes configuram-se como recursos recebidos de entes da federação, seja por determinação da Constituição ou de outro instrumento legal, seja por convênio, ou, ainda, de pessoas jurídicas ou físicas; h) as receitas correntes, que não se enquadrem em quaisquer das classificações anteriores, são agrupadas como outras receitas correntes.

A receita de CFEM, no âmbito dos municípios analisados, é classificada como Receita Corrente e, quanto à origem, enquadrada como transferência corrente, haja vista o recolhimento para a União, e posterior repasse aos cofres municipais.

### **2.3.3 Codificação da Receita Orçamentária por Natureza**

Haja vista a necessidade de compreensão da codificação da receita por natureza, para que se tenha o entendimento de como é identificada a CFEM, objeto desse estudo, o presente tópico destaca os principais pontos acerca do tema. Para tanto a codificação é apresentada sob duas perspectivas: a estrutura vigente até o exercício financeiro de 2017, no âmbito municipal, e a nova formação, aprovada em 2015, válida na União já em 2016 e nos municípios a partir do exercício financeiro de 2018. Tratar-se-á da antiga composição, por ser a codificação

aplicada aos municípios à época da base de dados pesquisada, isto é, exercícios financeiros de 2015 a 2017. A formação anterior continha oito dígitos, os quais se desdobram em seis níveis de detalhamento, a saber, Categoria Econômica, Origem, Espécie, Rubrica, Alínea e Subalínea, conforme ilustrado no Quadro 1:

**Quadro 1: Composição da Antiga Codificação por Natureza de Receita**

Nível	Nome	Observação
1º Nível (1º dígito)	Categoria Econômica	Reflete as <b>decisões do Governo</b> , quanto à formação de capital, investimentos, entre outros
2º Nível (2º dígito)	Origem	Identifica a <b>origem das receitas</b> , quando de sua integração ao patrimônio governamental
3º Nível (3º dígito)	Espécie	Vinculado à origem e permite qualificar o <b>fato gerador</b> da receita
4º Nível (4º dígito)	Rubrica	Desdobramento da espécie, para melhor <b>especificação</b>
5º Nível (5º e 6º dígitos)	Alínea	Título da Receita - <u>Nível em que a CFEM é evidenciada</u>
6º Nível (7º e 8º dígitos)	Subalínea	Nível mais <b>analítico</b> da codificação por natureza da receita

Fonte: adaptado de Bezzera Filho (2014, p. 89, 90, 91)

Os valores numéricos atribuídos a cada nível de classificação estão elencados no Anexo 3 da Lei 4.320/1964, e suas posteriores atualizações. No tocante ao primeiro e segundo níveis, categoria econômica e origem, os parâmetros estão transcritos no Quadro 2.

**Quadro 2: Codificação da Receita Orçamentária por Natureza – 1º e 2º níveis**

Categoria Econômica	Código Numérico	Origem	Código Numérico
Corrente	1	Tributária	1
		Contribuições	2
		Patrimonial	3
		Agropecuária	4
		Industrial	5
		Serviços	6
		Transferências correntes	7
		Outras receitas correntes	9
Capital	2	Operações de crédito	1
		Alienação de bens	2
		Amortização de empréstimos	3
		Transferências de capital	4
		Outras receitas de capital	9

Fonte: MCASP (2016)

A codificação utilizada para classificação da receita pela natureza foi revista e sua nova estrutura passou a vigorar no exercício de 2016, na União, devendo ser acatada pelos demais entes federativos a partir do exercício financeiro de 2018. Conforme consta do MCASP, os três primeiros dígitos do novo código mantêm a antiga estrutura, isto é, correspondem, respectivamente, à categoria econômica, origem e espécie. O quarto nível de detalhamento é representado por um grupo de quatro dígitos, que traduzem os desdobramentos para identificação de peculiaridades da receita; finalmente, o último dígito refere-se ao tipo da receita. A nova estrutura de codificação está ilustrada no Quadro 3.

**Quadro 3: Composição da Nova Codificação por Natureza de Receita**

Dígitos	Nome	Observação
1º Dígito	Categoria Econômica	Reflete as <b>decisões do Governo</b> , quanto à formação de capital, investimentos, entre outros
2º Dígito	Origem	Identifica a <b>origem das receitas</b> , quando de sua integração ao patrimônio governamental
3º Dígito	Espécie	Vinculado à origem e permite qualificar o <b>fato gerador</b> da receita
4º, 5º, 6º e 7º Dígitos	DDDD	Desdobramentos para identificação de <b>peculiaridades</b> da receita
8º Dígito	Tipo	Tipo da receita

Fonte: MCASP (2016)

### 2.3.4 Receita Corrente Líquida (RCL)

A Receita Corrente Líquida constitui-se em base de cálculo de todos os limites determinados pela Lei de Responsabilidade Fiscal (SILVA, 2014, p.17). Por essa razão, a seguir, serão apresentadas as minúcias do cálculo, isto é, as receitas que o integram, e, ao revés, aquelas que lhe são deduzidas.

O conceito de Receita Corrente Líquida está delimitado no artigo 2º, inciso IV, da LRF, que a define como a receita corrente propriamente dita de cada ente, ou seja, excluindo-se as parcelas que serão transferidas em função da repartição tributária da arrecadação (PISCITELLI, 2015). Conforme a prescrição legal, são dedutíveis do cômputo da RCL federal: a) o montante transferido aos estados e municípios por força da Constituição ou por outro instrumento legal; b) as contribuições sociais incidentes sobre a folha do empregado/prestador de serviços para o Regime Geral de Previdência Social (RGPS), inclusive a parcela do empregador; c) as contribuições para o Programa de Integração Social

(PIS) e para o Programa de Formação do Patrimônio do Servidor Público (PASEP). No âmbito estadual, são excluídos do cálculo da RCL os recursos transferidos aos municípios por determinação constitucional.

Nos três entes federados, União, estados e municípios, não compõem a Receita Corrente Líquida: a) as contribuições dos servidores para seu sistema de previdência e assistência social (Regime Próprio de Previdência Social – RPPS; b) as compensações financeiras entre os diversos regimes de previdência social, a saber, regime geral, próprio, urbano e rural; c) os valores recebidos e pagos em virtude do Fundo de Manutenção e Desenvolvimento da Educação Básica e de Valorização dos Profissionais da Educação (FUNDEB). A LRF observa, ainda, que a RCL será apurada a partir do somatório das receitas arrecadadas no mês de referência, juntamente aos onze anteriores, devendo ser eliminadas as duplicidades. O cômputo da Receita Corrente Líquida pode ser representado, resumidamente, pelo Quadro 4:

**Quadro 4: Demonstrativo do cálculo da RCL**

RECEITA CORRENTE BRUTA
(+ Receita Tributária
(+ Receita de Contribuições
(+ Receita Patrimonial
(+ Receita Agropecuária
(+ Receita Industrial
(+ Receita de Serviços
(+ Transferências Correntes – <b>onde é alocada a receita de CFEM</b>
(+ Outras Receitas Correntes
(-) DEDUÇÕES
(+ Transferências Constitucionais/Legais (União e Estados)
(+ Contribuições do Empregador/Empregado para o RGPS (União)
(+ Contribuições para o PIS/PASEP (União)
(+ Contribuições do Servidor para o RPPS
(+ Compensações Financeiras entre os Regimes de Previdência Social
(+ Dedução de receita para formação do FUNDEB
(=) RECEITA CORRENTE LÍQUIDA (RCL)

Fonte: Lei Complementar 101/2000.

O Manual de Demonstrativos Fiscais (2016, p. 174) esmiúça algumas particularidades acerca das deduções incidentes sobre a Receita Corrente Bruta, para fins de apuração da

Receita Corrente Líquida. Conforme as instruções, multas, juros e demais acessórios são dedutíveis se o principal a que se referem for dedutível. As receitas vinculadas, isto é, com destinação previamente definida, não devem ser deduzidas no cálculo da RCL. No que diz respeito ao Imposto de Renda Retido na Fonte (IRRF), o tributo deve ser integralmente considerado no cálculo da RCL do ente que procedeu a retenção. Os restos a pagar cancelados não integram a receita orçamentária e, portanto, não são contabilizados na RCL. Acerca dos royalties, o Manual elucida que “as **receitas temporárias**, como royalties, ainda que representem parcela significativa da arrecadação do ente, **não** deverão ser deduzidas para efeito de cômputo da RCL” (MDF, 2016. p. 174, grifo do autor).

## 2.4 DESPESA PÚBLICA

Acerca da Despesa Pública, detalhar-se-á o conceito, a classificação e a codificação pela natureza da despesa, com a devida ênfase à despesa com Pessoal e Encargos, tratada no presente estudo.

A Despesa Pública é caracterizada pela saída de recursos de um ente público e, conforme assinalam Piscitelli e Timbó (2014, p. 157), pode ocorrer de forma imediata ou não: na primeira circunstância configura-se uma redução do patrimônio público e, na segunda, há o reconhecimento de uma obrigação por parte do Estado. Rosa (2013, p. 265) sintetiza que a Despesa Pública é representada pelo conjunto de dispêndios governamentais a fim de suprir as demandas coletivas e executar as políticas públicas propostas.

Tal como ocorre com as Receitas, a Despesa Pública também é classificada em Extraorçamentária isto é, saídas de recursos não vinculadas à previsão orçamentária, e Orçamentária, passível de fixação na Lei Orçamentária Anual, a exemplo da Despesa com Pessoal.

### 2.4.1 Despesa Extraorçamentária

O MCASP (2016, p. 69) entende como extraorçamentária a despesa não elencada na LOA, a exemplo das devoluções de depósitos e pagamentos de Restos a Pagar<sup>6</sup>. Trata-se de

---

<sup>6</sup> Em face da Lei 4.320/1964, os Restos a Pagar são despesas empenhadas, porém não pagas até o dia 31 de dezembro. São diferenciados em processados, quando concluído o estágio da liquidação, e não processados, quando ainda não liquidados. (BRASIL, 1964)

uma obrigação com terceiros, registrada no Passivo Circulante e cujo pagamento representa uma saída (despesa) extraorçamentária (SLOMSKI, 2013, p. 35). As despesas dessa natureza, embora pagas pelos cofres públicos, não são consideradas despesas de fato, já que não diminuem o patrimônio público, por serem meras movimentações de fundos (ROSA, 2013, p. 310). Em suma, a Despesa Extraorçamentária não é considerada como Despesa Pública *stricto sensu*, já que sua realização independe de previsão orçamentária, tampouco de chancela do poder Legislativo.

#### **2.4.2 Despesa Orçamentária**

Acerca da Despesa Orçamentária, o MCASP (2016, p. 69) preceitua que “é toda transação que depende de autorização legislativa, na forma de consignação de dotação orçamentária, para ser efetivada”. Tal como afirmam Lima e Diniz (2016, p. 108), esse conceito aplica-se aos gastos contraídos para a prestação de serviços à população, cuja execução depende de autorização da câmara legislativa. De forma complementar, Silva (2014, p. 123) compreende a Despesa Orçamentária como a Despesa Pública de fato, destacando que sua realização obriga-se à programação na Lei Orçamentária Anual (LOA) ou à autorização de créditos adicionais. O mencionado autor salienta que as Despesas Orçamentárias viabilizam a criação e ampliação dos serviços públicos, a fim de satisfazer as necessidades demandadas pela coletividade.

A execução da Despesa Orçamentária transcorre em quatro estágios, a saber: fixação, empenho, liquidação e pagamento. A fixação da despesa, conforme apregoa o MCASP (2016, p. 98) “compreende a adoção de medidas em direção a uma situação idealizada, tendo em vista os recursos disponíveis e observando as diretrizes e prioridades traçadas pelo governo”. Em outras palavras, é a etapa de planejamento acerca dos gastos que o ente público pretende efetuar, conforme a receita que se pretende arrecadar. Nesse sentido, Silva (2014, p. 118), destaca que a realização da despesa tal como previsto na LOA está diretamente relacionada à efetivação da receita prevista.

A Lei 4.320/1964, em seu Artigo 58, depreende o empenho, segundo estágio, como “ato emanado de autoridade competente que cria para o Estado obrigação de pagamento pendente ou não de implemento de condição.” (BRASIL, 1964, Art.58). O texto legal ressalta que o empenho deverá obedecer ao limite de créditos disponíveis e reforça que nenhuma despesa poderá ser realizada sem a existência prévia de empenho (BRASIL, 1964, Arts. 59 e

60). Observam Lima e Diniz (2016, p.108) que o empenho constitui-se em obrigação meramente financeira, visto que representa um comprometimento do crédito disponível. De acordo com os autores, tal etapa não representa uma obrigação patrimonial, já que o reconhecimento da despesa apenas ocorre após sua liquidação, momento em que o fato gerador ocorre, acarretando um aumento do passivo, com conseqüente diminuição do patrimônio público.

Quanto à etapa da Liquidação, a Lei 4.320/1964 conceitua-a como verificação do item adquirido ou do serviço prestado, com base na documentação referente ao crédito (BRASIL, 1964, Art. 63). Por fim, acerca do Pagamento, a citada legislação pondera que só deve ser efetivado quando devidamente realizada a liquidação, por meio de despacho emitido por autoridade de competência (BRASIL, 1964, Arts. 62 e 64).

Ademais, a Despesa Orçamentária pode ser classificada, quanto à Categoria Econômica, em Despesas de Capital e Despesas Correntes, conforme prescrição contida no Artigo 12 da Lei 4.320/1964.

#### 2.4.2.1 Despesas de Capital

As Despesas de Capital, tal como pontua Giacomoni (2017, p. 110), são oriundas de gastos para “formação ou aquisição de bens de capital e de produtos para revenda; a concessão de empréstimos; e a amortização de dívidas”. O MCASP (2016, p. 75) apresenta a divisão de tal despesa em três grupos, conforme a natureza: a) Investimentos; b) Inversões Financeiras; c) Amortização da Dívida. No primeiro, estão incluídos os gastos relacionados à implementação de obras, aquisição de instalações, equipamentos e itens de material permanente. No segundo grupo, encontram-se as despesas com aquisição de imóveis ou bens de capital já em uso, bem como aquisição de partes do capital de empresas já constituídas. Por fim, no terceiro, estão os gastos com pagamento ou refinanciamento da dívida pública.

#### 2.4.2.2 Despesas Correntes

As Despesas Correntes podem ser diferenciadas em Despesas de Custeio, relacionadas à manutenção dos serviços existentes, e Transferências Correntes, que representam despesas sem contraprestação diretamente relacionada (BRASIL, 1964, Artigo 12, § 1º e § 2º). As Despesas de Custeio são exemplificadas por obras de conservação em escolas e hospitais,

coleta de lixo e serviços administrativos (SILVA, 2014, p. 130). Por outro lado, o mencionado autor esclarece que as Transferências Correntes podem ser realizadas dentro de uma mesma esfera governamental, entre esferas diferentes ou mesmo entre um ente público e instituições privadas ou pessoas físicas. Nesse aspecto, identifica as subvenções sociais, isto é, transferências destinadas a instituições públicas ou particulares de cunho assistencial e sem fins lucrativos, e as subvenções econômicas, nas quais as transferências beneficiam empresas de direito público ou privado, que explorem a atividade industrial, comercial, agrícola ou pastoril.

O MCASP (2016, p. 75) agrupa as Despesas Correntes em três grupos, segundo a natureza: a) Pessoal e Encargos Sociais, isto é, despesas com a remuneração do funcionalismo público, sejam ativos, inativos ou pensionistas, civis ou militares, detentores de cargo, função ou emprego público e mandatos eletivos; b) Juros e Encargos da Dívida, relacionados ao pagamento de juros e demais encargos inerentes a empréstimos, financiamentos e dívida pública mobiliária; o terceiro grupo, c) Outras Despesas Correntes, abrange os gastos com material de consumo, espécies indenizatórias pagas aos servidores, como diárias, auxílios alimentação e transporte, entre outros, além das demais despesas correntes, não enquadradas nos dois grupos anteriores.

### 2.4.3 Codificação da Despesa Orçamentária por Natureza

A Despesa Orçamentária, segundo prescreve a Lei 4.320/1964, deve ser discriminada por um código decimal, tal como a Receita Orçamentária. Denominada Natureza de Despesa, a estrutura é composta por Categoria Econômica, Grupo de Natureza da Despesa e Elemento de Despesa, e aplica-se à execução orçamentária de todas as esferas governamentais (MCASP 2016). O segundo item, Grupo de Natureza da Despesa, reúne elementos de despesa similares quanto ao objeto de gasto (SILVA, 2012, P. 262), e é complementado pela Modalidade de aplicação, a fim de evitar o duplo cômputo dos recursos transferidos ou descentralizados. A codificação completa é apresentada no Quadro 5.

**Quadro 5: Composição da Codificação por Natureza da Despesa**

1º dígito	2º dígito	3º e 4º dígitos	5º e 6º dígitos	7º e 8º dígitos (facultativos)
Categoria Econômica	Grupo de Natureza da Despesa	Modalidade de aplicação	Elemento de despesa	Desdobramento do elemento de despesa.

Fonte: adaptado do MCASP (2016)

Os valores numéricos dos itens de discriminação da despesa constam do Anexo 4 da Lei 4.320/1964, atualizada pela Portaria Interministerial STN/SOF nº 163/2001. No tocante ao primeiro e segundo dígitos, Categoria Econômica e Grupo de Natureza da Despesa, os parâmetros estão transcritos no Quadro 6.

**Quadro 6: Codificação da Despesa Orçamentária por Natureza – 1º e 2º dígitos**

Categoria Econômica	Código Numérico	Grupo de Natureza da Despesa	Código Numérico
Corrente	3	Pessoal e Encargos Sociais	1
		Juros e Encargos da Dívida	2
		Outras Despesas Correntes	3
Capital	4	Investimentos	4
		Inversões Financeiras	5
		Amortização da Dívida	6

Fonte: MCASP (2016)

## 2.5 LEI DE RESPONSABILIDADE FISCAL E LIMITE DA DESPESA COM PESSOAL

A Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF) possui papel primordial como instrumento de gestão pública, notadamente no que tange à despesa com Pessoal, que é uma das faces do presente estudo. Por tal motivo, o presente tópico apresentará as principais considerações acerca desse instrumento legal, especificamente nos aspectos de controle de gastos com pessoal.

A Constituição Federal prescreve a criação de Lei Complementar para o controle das finanças públicas, sendo umas de suas prerrogativas a fixação de limites para gastos com pessoal ativo e inativo dos entes da Federação, de acordo com o teor dos Artigos 163 e 169 do texto constitucional.

Nesse contexto, foi promulgada a Lei Complementar 101/2000, datada de 04 de maio de 2000, alcunhada Lei de Responsabilidade Fiscal, com o objetivo de normatizar ações voltadas para uma gestão fiscal responsável (BRASIL, 2000). As regras contidas na LRF visam aprimorar as finanças públicas, tendo como pilares o equilíbrio fiscal e a transparência das ações governamentais, permitindo o acompanhamento de todo o processo pelos cidadãos (BRITO et al., 2014, p. 110). Tal instrumento legal tem como premissas o controle, o planejamento, a responsabilização e a transparência, obrigando a administração pública a prestar serviços de maneira mais eficiente (COSTA e SILVA, 2016, p. 337).

No tocante aos gastos com pessoal, a Lei de Responsabilidade Fiscal, em seu Artigo 19, determina que, no âmbito federal, a despesa total com pessoal não ultrapasse 50% (cinquenta por cento) da Receita Corrente Líquida; nos âmbitos estadual e municipal, tais gastos estão limitados a 60% (sessenta por cento) da Receita Corrente Líquida. (BRASIL, 2001), distribuídos conforme Tabela 2.

**Tabela 2 : Distribuição dos limites máximos para a despesa total com pessoal por Ente Federado**

	Poder Executivo	Poder Legislativo (com Tribunal de Contas)	Poder Judiciário	Ministério Público	Limite Total (sobre a RCL)
União	40,9%	2,5%	6%	0,6%	50%
Estados	49%	3%	6%	2%	60%
Municípios	54%	6%	--	--	60%

Fonte: Lei Complementar 101/2000

A despesa com pessoal, conforme a LRF, diz respeito ao pagamento de quaisquer espécies remuneratórias aos titulares de cargo público, civil ou militar, empregados públicos, detentores de função pública, mandato eletivo, bem como aposentados e pensionistas. Quanto às espécies remuneratórias, referem-se a vencimentos, adicionais, gratificações, vantagens fixas ou não, subsídios, proventos de aposentadoria e pensões. A despesa total com pessoal, segundo esclarece a LRF, é o somatório das despesas com pessoal e dos encargos sociais, entre os quais as contribuições previdenciárias recolhidas pelos entes. (BRASIL, 2000).

Cumprir destacar a colocação de Santos e Sell (2016, p. 68), acerca da maior preocupação dos órgãos de controle externos em relação às despesas de caráter continuado, a exemplo dos gastos com pessoal, os quais se estendem por vários exercícios financeiros. Para fins de controle, a LRF estipula os denominados Limite de Alerta e Limite Prudencial. O primeiro configura-se quando são alcançados 90% (noventa por cento) do limite máximo para despesa total com pessoal, enquanto o Limite Prudencial ocorre ao se chegar a 95% (noventa e cinco por cento). Atingido o Limite Prudencial, ficam vedados: a concessão de aumentos na remuneração (salvo a correção salarial prevista pela Constituição Federal), a criação de cargos, empregos ou funções, a contratação de pessoal e a requisição de horas-extras (BRASIL, 2000). Os Limites de Alerta e Prudencial por ente da federação são apresentados na Tabela 3.

**Tabela 3: Limite de Alerta e Limite Prudencial para a despesa total com pessoal por Ente Federado**

Ente da federação	Limite máximo para despesa com pessoal (sobre a RCL)	Limite de Alerta	Limite Prudencial
União	50%	45%	47,5%
Estados	60%	54%	57%
Municípios	60%	54%	57%

Fonte: Lei Complementar 101/2000

A Lei de Responsabilidade Fiscal elenca, entre os instrumentos de transparência da gestão fiscal, o Relatório Resumido da Execução Orçamentária (RREO) e o Relatório de Gestão Fiscal (RGF). Conforme descrito na normativa, ambos os relatórios são de acesso público, por meios eletrônicos inclusive, o que permite a fiscalização e o controle social acerca das finanças públicas.

O RREO, como ensinam Nascimento e Debus (2001), é composto pelas seguintes peças: a) Balanço Orçamentário, o qual apresenta as receitas e despesas por categoria econômica; b) demonstrativo da execução das receitas, por categoria econômica e fonte, e das despesas, categoria econômica, grupo de natureza, função e subfunção; c) demonstrativos de suporte, os quais evidenciam na Receita Corrente Líquida, as receitas e despesas de cunho previdenciário, os resultados primário e nominal, as despesas com juros e os restos a pagar. Tal relatório dá cumprimento ao disposto no § 3º do Artigo 165 da Constituição Federal, e orienta o equilíbrio entre receitas e despesas, a fim de que a ação governamental seja expandida, sem que haja despesas irregulares e nocivas ao patrimônio público (ABRAHAM, 2017, p. 256).

O RGF constitui-se como instrumento fundamental no acompanhamento da gestão dos recursos públicos, devendo ser emitido por cada um dos Poderes e pelo Ministério Público, com periodicidade quadrimestral. Tal Relatório engloba todos os itens inerentes ao cumprimento das metas fiscais e dos limites prescritos para as despesas, como no caso da despesa com pessoal, e dívidas, como a dívida mobiliária (NASCIMENTO e DEBUS, 2001). Esse instrumento viabiliza o monitoramento e a publicidade do cumprimento dos pressupostos da LRF, principalmente no que tange ao cumprimento dos limites, a exemplo da despesa com pessoal, dívida líquida consolidada e contratação de empréstimos (ABRAHAM, 2017, p. 260).

Em caso de descumprimento dos limites estabelecidos para a despesa total com pessoal, a administração deve, obrigatoriamente, eliminar o excedente nos dois quadrimestres

seguintes. Ao fim do prazo estabelecido, e enquanto permanecer o excesso, fica vedado ao ente transgressor: a) recebimento der transferências voluntárias; b) obtenção de garantia de outro ente; c) contratação operações de crédito, à exceção daquelas destinadas ao refinanciamento da dívida mobiliária ou à redução das despesas com pessoal (BRASIL, 2001, Art. 23).

Ademais das sanções supracitadas, as infrações do disposto na LRF são punidas, conforme o caso, pelas seguintes normativas: a) Código Penal (Decreto-Lei nº 2.848/ 1940); b) Lei nº 1.079/1950, que define os crimes de responsabilidade orienta o processo de julgamento; c) Decreto-Lei nº 201/1967, que trata da matéria relativa à responsabilização dos Prefeitos e Vereadores; Lei nº 8.429/ 1992, denominada Lei de Improbidade Administrativa; d) demais legislações pertinentes (BRASIL, 2001, Art. 73). As infrações relacionadas à transgressão do limite para despesa total com pessoal estão elencadas na Tabela 4:

**Tabela 4: Infrações Relacionadas à Transgressão do Limite Máximo para Despesa Total com Pessoal**

Infração	Sanção/Penalidade
Deixar de apresentar e publicar o Relatório de Gestão Fiscal, no prazo e com o detalhamento previsto na Lei	Multa de 30% dos vencimentos anuais (Lei nº 10.028/2000, art. 5º); proibição de receber transferências voluntárias e contratar operações de crédito, exceto as destinadas ao refinanciamento do principal atualizado da dívida mobiliária (LRF, art. 51).
Ultrapassar o limite de Despesa Total com Pessoal em cada período de apuração	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 (LRF, art. 21); reclusão de um a quatro anos (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	Nulidade do ato (LRF, art. 21, § único); reclusão de um a quatro anos (Lei nº 10.028/2000, art. 2º)
Deixar de adotar as medidas previstas na LRF, quando a Despesa Total com Pessoal exceder o Limite Prudencial	Reclusão de um a quatro anos (Lei nº 10.028/2000, art. 2º) proibições previstas em lei (LRF, art. 22, § único)
Deixar de adotar as medidas previstas na lei, quando a Despesa Total com Pessoal ultrapassar o limite máximo	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	Cassação do mandato (Decreto-Lei nº 201, art. 4º, inciso VII)

Fonte: Tesouro Nacional

### **3. METODOLOGIA DE PESQUISA**

A pesquisa científica propõe-se a investigar e responder problemas suscitados, a fim de erigir novas considerações sobre o tema (APPOLINÁRIO, 2011, p. 145). Esse capítulo apresenta a descrição minuciosa de cada etapa do presente estudo, bem como a metodologia aplicada para a obtenção dos resultados.

#### **3.1 TIPO DE PESQUISA**

Nessa seção são apresentados os tipos de pesquisas aplicados no estudo, no tocante à abordagem, à natureza, aos objetivos e aos procedimentos adotados.

##### **3.1.1 Quanto à abordagem**

Em aspecto macro, a pesquisa científica pode ser classificada em qualitativa e quantitativa, conforme a abordagem do problema (MATIAS-PEREIRA, 2016, p. 85). No enfoque qualitativo há a interação entre o pesquisador e o fenômeno estudado, motivo pelo qual a interpretação dos dados parte de suas próprias percepções (APPOLINÁRIO, 2015, p. 22). Por outro lado, a pesquisa quantitativa utiliza-se de informações quantificáveis, mensuráveis, com vistas a explicar seus efeitos sobre outras variáveis, buscando a generalização dos resultados encontrados (APPOLINÁRIO, 2015, p. 23). Nesse sentido, o estudo quantitativo visa tecer relações entre variáveis, com o intuito de alcançar resultados específicos e elaborar recomendações (HERNANDEZ-SAMPIEIRI, et.al., 2013, p. 43).

Quanto à abordagem, portanto, a pesquisa foi desenvolvida através do método quantitativo, uma vez que, por meio de dados quantificáveis, propõe-se a demonstrar a dependência dos municípios analisados em relação à CFEM, para o cumprimento dos limites de despesa com pessoal. Para tanto, os dados coletados foram descritos em percentuais, agrupados em tabelas e ilustrados através de gráficos. Dessa maneira, o estudo lança mão do tratamento numérico de informações, com vistas a responder à pergunta de pesquisa. Para tanto, perpassa pelos estágios típicos do método, conforme apontam Hernandez-Sampieiri, et.al. (2013, p. 31): a) revisão de literatura; b) definição do alcance pesquisa; c) elaboração de hipóteses; d) definição da amostra; e) coleta e análise de dados; e e) elaboração de resultados.

### **3.1.2 Quanto à natureza**

A classificação quanto à finalidade define a pesquisa em pura ou aplicada, de acordo com a possibilidade de se aplicar os resultados obtidos em situações concretas: no primeiro caso, não há aplicação prática do conhecimento adquirido; no segundo, os resultados podem ser vertidos em soluções para problemas reais (MATIAS-PEREIRA, 2016, p. 20).

Nesse aspecto, portanto, o estudo pode ser compreendido enquanto pesquisa aplicada, visto que os resultados podem ser utilizados para aprimorar a gestão das contas municipais, em geral, e dos recursos da CFEM, especificamente.

### **3.1.3 Quanto aos objetivos**

Do ponto de vista dos objetivos, a pesquisa pode ser classificada em descritiva, explicativa ou exploratória. No primeiro caso, o estudo busca descrever aspectos de um grupo ou fenômeno, ou mesmo tecer relações entre variáveis. A pesquisa explicativa investiga a razão pela qual o fenômeno ocorre, aprofundando o conhecimento acerca do fato. Por fim, a pesquisa exploratória possui caráter preliminar e configura-se como meio de aproximação junto ao problema levantado, a fim de melhor explicitá-lo (FILHO-FARIAS; ARRUDA-FILHO, 2015, 63).

Quanto aos objetivos, o presente estudo é compreendido como descritivo, ao passo que se volta ao grupo de municípios com volume de arrecadação da CFEM, com vistas a relacionar essa receita ao cumprimento dos limites com despesa de pessoal. Para esse fim, o cenário proposto retirou a CFEM do cômputo da RCL e analisou o resultado sobre o percentual da despesa de pessoal.

### **3.1.4 Quanto aos procedimentos**

O trabalho lançou mão de procedimentos, como pesquisa bibliográfica, pesquisa documental e levantamento. O primeiro dos métodos é indispensável ao desenvolvimento de qualquer trabalho científico e busca construir uma plataforma teórica, a partir das contribuições já existentes sobre o tema problematizado (MARTINS; THEÓPHILO, 2016, p. 51). De modo a embasar o estudo proposto, o referencial teórico alcançou os principais temas ligados à pesquisa, a fim de melhor definir o contexto avaliado, abordando os conceitos de

Instrumentos de Planejamento, Receita e Despesa Públicas, Receita Corrente Líquida e Lei de Responsabilidade Fiscal. Igualmente, foram apresentados o *modus operandi* da CFEM e as considerações pertinentes sobre a matéria.

A pesquisa documental caracteriza-se pela coleta de documentos, por exemplo, em arquivos públicos, como leis, relatórios, anuários, entre outros, denominados fontes primárias (MARCONI; LAKATOS, 2017, p. 191). O estudo recorreu às leis pertinentes ao tema, especialmente as Leis 7.990/1989 e 8.001/1990, que regulamentam a CFEM, e a Lei Complementar 101/2000, no que se refere à despesa com pessoal, e demais legislações relacionadas ao trabalho.

Por fim, a pesquisa de levantamento é adequada para analisar e descrever um fato e requer a coleta de dados em populações, denominada (*survey*) ou em suas amostras (*sample survey*) (MARTINS; THEÓPHILO, 2016, p. 58). O presente trabalho não analisou o grupo como um todo, mas uma amostra, com os dez maiores municípios arrecadadores da população selecionada.

### 3.2 FORMA DE OBTENÇÃO DOS DADOS

A coleta de dados permite reunir informações a partir do fenômeno pesquisado (APPOLINÁRIO, 2011, p. 31) e, no caso do presente estudo, foi realizada junto a sites governamentais. As informações relativas à arrecadação global da CFEM, tanto no estado de Minas Gerais, quanto nos municípios elencados, foram obtidas no portal da ANM<sup>7</sup>. Por sua vez, os dados relativos à Receita Corrente Líquida e o percentual destinado à Despesa com Pessoal, nos anos de 2015 a 2017, foram levantados na aba “Balanços, Demonstrativos e Parecer do Controle Interno”, no portal Fiscalizando com o TCE, do Tribunal de Contas do Estado de Minas Gerais<sup>8</sup>. As informações sobre a parcela da CFEM revertida aos municípios foram extraídas do módulo “Consultar Declarações”, do Sistema de Informações Contábeis e Fiscais do Setor Público Brasileiro (SICONFI), vinculado à Secretaria do Tesouro Nacional<sup>9</sup>.

O levantamento de dados, especificamente no tocante à RCL e à despesa com pessoal, foi limitado por divergências apresentadas entre Relatório Resumido da Execução Orçamentária (6º Bimestre/Acumulado do ano) e o Relatório de Gestão Fiscal (3º Quadrimestre/Acumulado do ano), ambos disponibilizados no site do SICONFI. Por esse

<sup>7</sup> <http://www.anm.gov.br>

<sup>8</sup> <https://fiscalizandocomtce.tce.mg.gov.br>

<sup>9</sup> <https://siconfi.tesouro.gov.br/siconfi/index.jsf>

motivo, a base de dados escolhida para desenvolver a análise dessas variáveis foi o “Demonstrativo da Despesa com Pessoal por Poder”, disponibilizado no portal Fiscalizando com o TCE. É oportuno, nesse contexto, destacar o Artigo 59 da LRF, o qual ratifica a competência dos Tribunais de Contas quanto à verificação dos limites de gastos com pessoal de cada Poder (BRASIL, 2000).

### 3.2 POPULAÇÃO E AMOSTRA

Compreende-se a população como um conjunto de pessoas, objetos ou eventos com características comuns, sobre o qual é lançado um determinado estudo, a fim de generalizar os resultados obtidos (APOLINÁRIO, 2011, p. 153). A população selecionada para o estudo foi o grupo de municípios do estado de Minas Gerais com arrecadação de CFEM. Cabe destacar que, no cenário nacional, o estado mineiro obteve as maiores receitas de CFEM no triênio 2015-2017, em valores médios, conforme dados disponíveis no site da ANM.

A amostra representa a parcela de um determinado universo, sendo a informação recolhida posteriormente, generalizada a todo o conjunto (MATIAS-PEREIRA 2016, p. 94). A amostra elegida é composta pelos dez de seus maiores municípios arrecadadores do estado de Minas Gerais, em valores médios, no triênio considerado: Nova Lima, Itabira, Mariana, Congonhas, Itabirito, São Gonçalo do Rio Abaixo, Conceição do Mato Dentro, Ouro Preto, Brumadinho e Paracatu, conforme dados disponíveis no site da ANM.

Acerca da amostra, cabe o esclarecimento de que, nos entes em que os recursos são mais vultosos, é possível verificar a representatividade da CFEM na arrecadação total e de que maneira ela impacta nas contas municipais, especificamente no que tange à despesa com pessoal.

### 3.3 TRATAMENTO E ANÁLISE DOS DADOS

A partir da coleta de dados, procedeu-se ao recálculo do percentual representado pela despesa com pessoal em relação à Receita Corrente Líquida, porém desconsiderando a CFEM do cômputo da RCL, conforme denotado abaixo:

$$\frac{\text{Despesa total com pessoal, em \%}}{(\text{RCL-CFEM})}$$

Os índices obtidos, para cada ano considerado, foram comparados aos percentuais definidos pela LRF, isto é, limite máximo (60%), limite prudência (57%) e limite de alerta (54%). A aplicação desse método permitiu vislumbrar em que medida a CFEM pode ser relacionada ao cumprimento do limite legal para a despesa com pessoal, respondendo, portanto, à pergunta proposta pelo trabalho.

### 3.4 LIMITAÇÕES DA PESQUISA

Entre as limitações da pesquisa, encontra-se a demarcação temporal da análise, aplicada ao triênio 2015-2017. Tal fato se deve à escassez ou mesmo à ausência de informações dos anos anteriores, nas bases de dados consultadas. Cabe, ainda, destacar que foram encontradas divergências no RREO e no RGF disponibilizados pelo portal do SICONFI, o que motivou a escolha da base de dados do TCE-MG.

Outro ponto a ser mencionado refere-se à amostra, já que os municípios selecionados são os maiores arrecadadores de CFEM. Entretanto, por se tratar de um estudo acerca de dependência dessa receita, pressupõe-se que a aplicabilidade ocorre principalmente nos municípios com as maiores arrecadações.

#### 4. ANÁLISE DOS RESULTADOS OBTIDOS

O cerne do presente trabalho é a análise da dependência dos municípios selecionados em relação à receita de CFEM, em face ao cumprimento do limite máximo para a despesa com pessoal. Desta feita, é pertinente destacar que o citado limite, conforme dispõe LRF, corresponde a 60% da RCL, na qual se inclui a CFEM. A Lei aponta, ainda, dois outros índices: o limite prudencial, 57% da RCL, e o limite de alerta, 54% da RCL.

O presente capítulo apresenta os resultados obtidos após a aplicação da metodologia proposta por este trabalho. Para cada um dos municípios analisados, foram apresentados os percentuais de despesa com pessoal frente à RCL, no período de 2015 a 2017, conforme relatório do TCE-MG. A seguir, procedeu-se ao recálculo dos mesmos percentuais, desconsiderando-se a CFEM do montante da RCL. A análise levou em consideração não apenas o limite máximo para a despesa com pessoal, como também os limites de alerta e prudencial.

Precedendo as apreciações, o Quadro 7 apresenta a codificação da CFEM nos entes considerados, a fim de demonstrar sua classificação enquanto receita corrente/ transferências correntes, o que a integra, portanto, no montante da RCL.

**Quadro 7: Codificação da CFEM nos municípios analisados**

Município	Código da receita de CFEM	Discriminação
Nova Lima	1.7.2.1.22.20.00	Cota-Parte da Compensação Financeira de Recursos Minerais – CFEM
Itabira	1.7.2.1.22.20.00	Cota-Parte da Compensação Financeira de Recursos Minerais – CFEM
Mariana	1.7.2.1.22.20.00	Cota-Parte da Compensação Financeira de Recursos Minerais – CFEM
Congonhas	1.7.2.1.22.20.00	Cota-Parte da Compensação Financeira de Recursos Minerais – CFEM
Itabirito	1.7.2.1.22.20.00	Cota-Parte da Compensação Financeira de Recursos Minerais – CFEM
São Gonçalo do Rio Abaixo	1.7.2.1.22.20.00	Cota-Parte da Compensação Financeira de Recursos Minerais – CFEM
Conceição do Mato Dentro	1.7.2.2.22.20.00	Cota-Parte da Compensação Financeira de Recursos Minerais – CFEM
Ouro Preto	1.7.2.1.22.20.00	Cota-Parte da Compensação Financeira de Recursos Minerais – CFEM
Brumadinho	1.7.2.1.22.20.00	Cota-Parte da Compensação Financeira de Recursos Minerais – CFEM
Paracatu	1.7.2.1.22.20.00	Cota-Parte da Compensação Financeira de Recursos Minerais – CFEM

Fonte: SICONFI

#### 4.1 ANÁLISE DOS DADOS DE 2015

No ano de 2015, os resultados obtidos demonstram que, subtraída a CFEM da Receita Corrente Líquida, os municípios de Nova Lima, Mariana, Congonhas, Itabirito e Brumadinho ultrapassaram o limite máximo para a despesa com pessoal. Além disso, os municípios de Conceição do Mato Dentro, Ouro Preto e Paracatu excederam o limite de alerta, devendo ser destacado que os índices dos dois primeiros estão a 0,39 e 0,96 ponto percentual, respectivamente, do limite prudencial. Por fim, Itabira e São Gonçalo do Rio Abaixo apresentaram percentuais inferiores aos limites determinados pela LRF.

**Tabela 5: Percentual da Despesa de Pessoal com a CFEM e sem a CFEM na RCL – 2015**

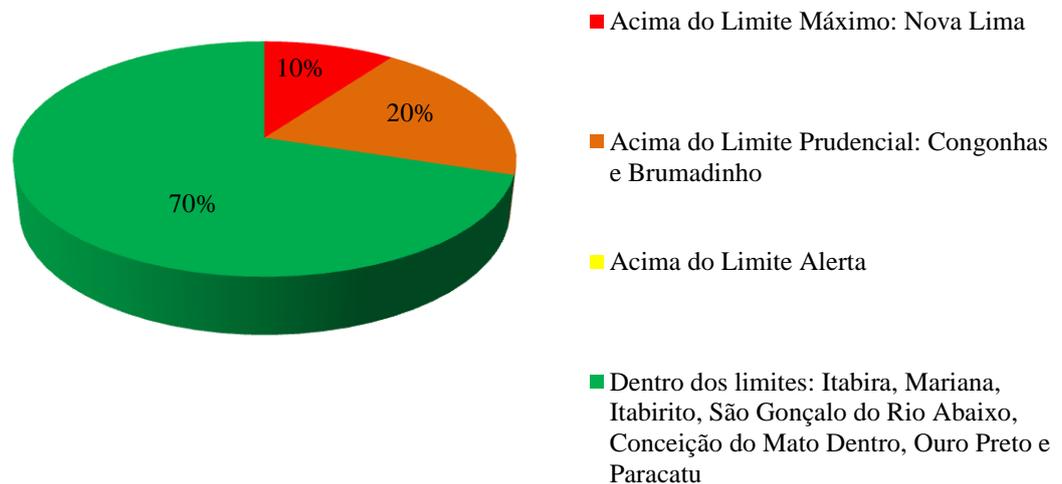
2015						
Municípios	RCL (R\$)	DP (R\$)	DP/RCL %	CFEM (R\$)	RCL - CFEM (R\$)	DP/(RCL-CFEM) %
Nova Lima	467.932.664,59	308.631.723,00	<b>65,96%</b>	47.535.794,03	420.396.870,56	<b>73,41%</b>
Itabira	427.243.400,48	150.568.911,63	<b>35,24%</b>	38.712.213,01	388.531.187,47	<b>38,75%</b>
Mariana	273.637.140,28	146.964.461,76	<b>53,71%</b>	61.562.086,00	212.075.054,28	<b>69,30%</b>
Congonhas	293.550.491,40	170.093.149,53	<b>57,94%</b>	43.030.653,16	250.519.838,24	<b>67,90%</b>
Itabirito	208.356.319,66	110.242.917,62	<b>53%</b>	33.857.685,45	174.498.634,21	<b>63,18%</b>
São Gonçalo do Rio Abaixo	169.374.720,25	67.672.321,22	<b>39,95%</b>	29.531.657,43	139.843.062,82	<b>48,39%</b>
Conceição do Mato Dentro	65.810.185,78	29.417.079,67	<b>44,70%</b>	13.847.285,83	51.962.899,95	<b>56,61%</b>
Ouro Preto	274.609.174,47	139.531.628,16	<b>50,81%</b>	25.608.421,79	249.000.752,68	<b>56,04%</b>
Brumadinho	165.741.485,11	96.721.331,59	<b>58,36%</b>	12.495.567,88	153.245.917,23	<b>63,12%</b>
Paracatu	195.575.643,69	102.372.557,40	<b>52,34%</b>	11.823.862,58	183.751.781,11	<b>55,71%</b>

Fonte: elaborada pela autora com base nos dados do TCE-MG e SICONFI

Analisando a tabela acima, observa-se que o município de Nova Lima já excedia o limite máximo de gastos com pessoal, com um percentual de 65,96%, situação essa agravada quando retirada a CFEM da RCL. Os municípios de Congonhas e Brumadinho encontravam-se no limite prudencial e quando retirada a CFEM do cálculo da RCL, passaram a extrapolar o limite máximo de 60% estabelecido em lei para a despesa de pessoal. Verifica-se que Mariana

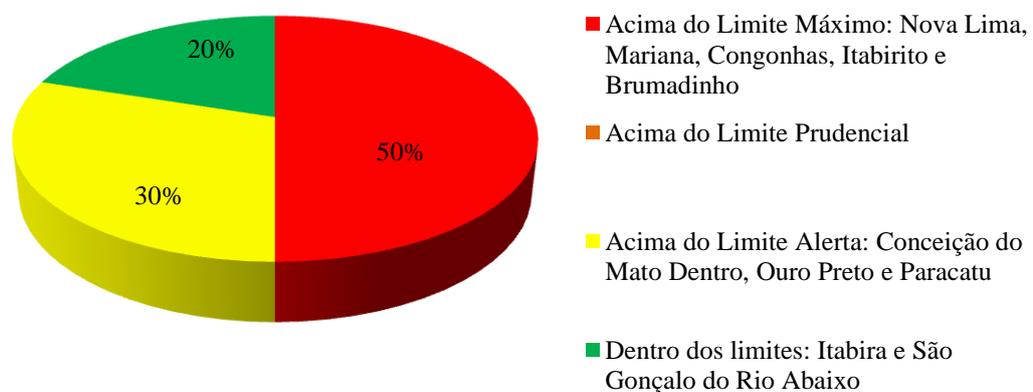
e Itabirito encontram-se dentro dos limites legais para despesa de pessoal. Contudo quando subtraída a CFEM do montante da RCL, excederam o limite legal de 60% demonstrando que, em 2015, a CFEM foi determinante no cumprimento dos limites para a despesa com pessoal nesses municípios. Os municípios de Conceição do Mato Dentro, Ouro Preto e Paracatu também cumpriam os limites legais, mas com a exclusão da CFEM da RCL, ingressaram no limite de alerta, evidenciando certa dependência da CFEM. Por suas vezes os municípios de Itabira e São Gonçalo do Rio de Baixo continuaram cumprindo os limites legais, mesmo com a supressão da CFEM do montante da RCL. Os Gráficos 1 e 2 ilustram os resultados obtidos após a aplicação da metodologia:

**Gráfico 1: Cumprimento dos limites com despesa de pessoal de 2015 - Com a CEFEM**



Fonte: elaborado pela autora com base nos dados do TCE-MG e SICONFI

**Gráfico 2: Cumprimento dos limites com despesa de pessoal de 2015 - Sem a CEFEM**



Fonte: elaborado pela autora com base nos dados do TCE-MG e SICONFI

## 4.2 ANÁLISE DOS DADOS DE 2016

No tocante ao ano de 2016, os resultados obtidos demonstram que, ao se retirar a CFEM da Receita Corrente Líquida, os municípios de Nova Lima, Mariana e Congonhas, excederam o limite máximo para a despesa com pessoal. Além disso, os municípios de Itabirito e Conceição do Mato Dentro atingiram o limite prudencial, a 1,02 e 1,56 ponto percentual, respectivamente, do limite máximo permitido em lei. Por seu turno, São Gonçalo do Rio Abaixo, Ouro Preto, Brumadinho e Paracatu chegaram a índices de alerta. Somente o município de Itabira manteve um percentual inferior aos limites determinados pela LRF.

**Tabela 6: Percentual da Despesa de Pessoal com a CFEM e sem a CFEM na RCL – 2016**

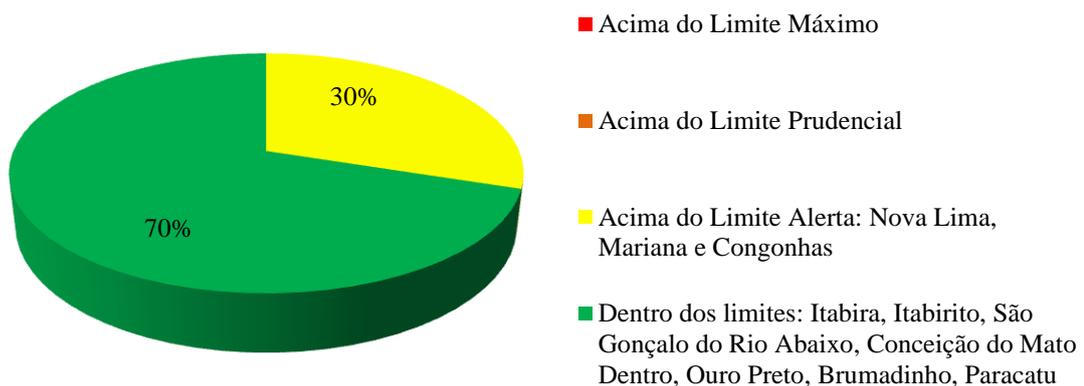
2016						
Municípios	RCL (R\$)	DP (R\$)	DP/RCL %	CFEM (R\$)	RCL - CFEM (R\$)	DP/(RCL-CFEM) %
Nova Lima	529.109.945,70	291.795.968,35	<b>55,15%</b>	83.203.350,12	445.906.595,58	<b>65,44%</b>
Itabira	474.940.866,41	188.402.700,69	<b>40%</b>	92.575.130,99	382.365.735,42	<b>49,27%</b>
Mariana	289.702.165,59	158.725.226,35	<b>54,79%</b>	57.191.128,03	232.511.037,56	<b>68,27%</b>
Congonhas	310.616.431,08	170.082.784,52	<b>54,76%</b>	46.048.953,93	264.567.477,15	<b>64,29%</b>
Itabirito	238.788.721,72	111.562.147,45	<b>46,72%</b>	49.648.233,71	189.140.488,01	<b>58,98%</b>
São Gonçalo do Rio Abaixo	164.530.836,65	73.365.392,41	<b>44,59%</b>	34.873.787,48	129.657.049,17	<b>56,58%</b>
Conceição do Mato Dentro	78.136.234,11	28.741.896,02	<b>36,78%</b>	28.954.224,77	49.182.009,34	<b>58,44%</b>
Ouro Preto	306.480.579,83	146.976.333,95	<b>47,96%</b>	37.759.388,42	268.721.191,41	<b>54,69%</b>
Brumadinho	176.069.623,41	87.529.566,13	<b>49,71%</b>	19.869.295,96	156.200.327,45	<b>56,04%</b>
Paracatu	223.981.718,24	117.555.037,24	<b>52,48%</b>	15.563.988,16	208.417.730,08	<b>56,40%</b>

Fonte: elaborada pela autora com base nos dados do TCE-MG e SICONFI

A tabela acima demonstra que os municípios de Nova Lima, Mariana e Congonhas encontravam-se no limite de alerta, quanto aos gastos com pessoal, extrapolando o índice máximo de 60%, se retirada a CFEM da RCL. Nesse caso, é possível inferir que, no ano de 2016, essa receita foi determinante para que tais municípios cumprissem o limite máximo para despesa de pessoal. Os municípios de Itabirito e Conceição do Mato Dentro estavam

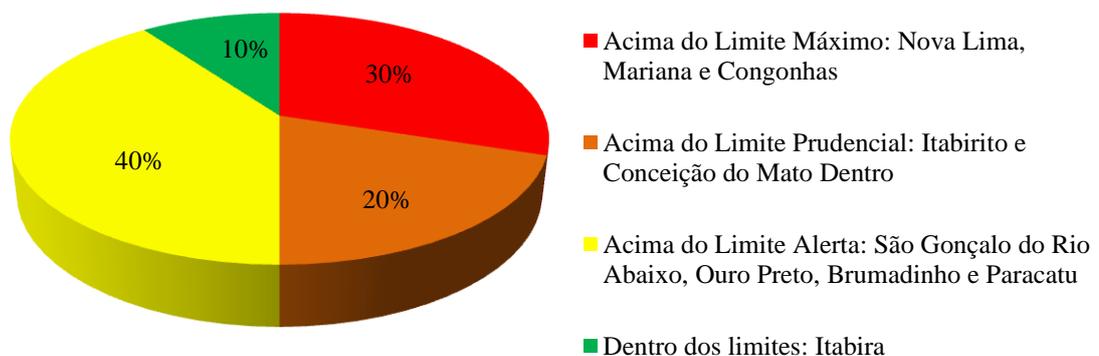
abaixo dos limites previstos na LRF para a despesa com pessoal, no entanto, com retirada da CFEM do cálculo da RCL, atingiram índices prudenciais, isto é, acima de 57%, o que sugere certa dependência da CFEM no ano considerado. À semelhança, São Gonçalo do Rio Abaixo, Ouro Preto, Brumadinho e Paracatu apresentavam percentuais abaixo daqueles prescritos na legislação, porém a retirada da CFEM do cômputo da RCL ocasionou a piora de seus índices, que passaram para o percentual de alerta. Tal observação demonstra que, também no caso desses municípios, há certa dependência em relação à CFEM para o cumprimento dos limites para os gastos com pessoal. Verifica-se que, no ano de 2016, somente Itabira demonstrou independência em relação à CFEM para fazer cumprir os limites para a despesa de pessoal. Não obstante a retirada dessa receita do cálculo da RCL, o município manteve o índice inferior aos previstos pela LRF. Os Gráficos 3 e 4 ilustram os resultados obtidos após a aplicação da metodologia:

**Gráfico 3: Cumprimento dos limites com despesa de pessoal de 2016 – Com a CFEM**



Fonte: elaborado pela autora com base nos dados do TCE-MG e SICONFI

**Gráfico 4: Cumprimento dos limites com despesa de pessoal de 2016 – Sem a CFEM**



Fonte: elaborado pela autora com base nos dados do TCE-MG e SICONFI

### 4.3 ANÁLISE DOS DADOS DE 2017

Em relação ao ano de 2017, os resultados obtidos demonstram que, subtraída a CFEM da Receita Corrente Líquida, os municípios de Nova Lima, Mariana, Congonhas, São Gonçalo do Rio Abaixo e Ouro Preto ultrapassaram o limite máximo para a despesa com pessoal. Ademais, os municípios de Itabirito, Conceição do Mato Dentro, Brumadinho e Paracatu atingiram o limite prudencial. Tal como nos anos anteriores, Itabira foi o único entre os municípios analisados que cumpriu os limites determinados na LRF.

**Tabela 7: Percentual da Despesa de Pessoal com a CFEM e sem a CFEM na RCL – 2017**

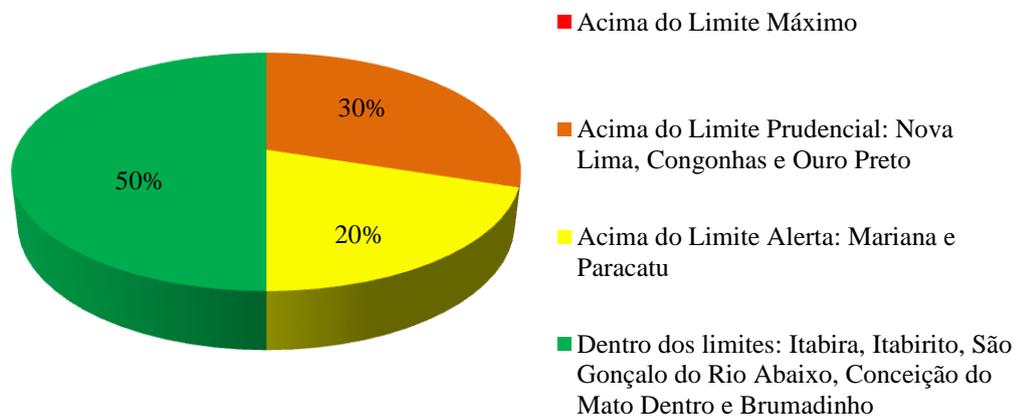
2017						
Municípios	RCL (R\$)	DP (R\$)	DP/RCL %	CFEM (R\$)	RCL - CFEM (R\$)	DP/(RCL-CFEM) %
Nova Lima	498.778.739,64	285.714.555,95	<b>57,28%</b>	65.614.321,19	433.164.418,45	<b>65,96%</b>
Itabira	394.295.512,37	181.678.144,06	<b>46%</b>	51.263.614,92	343.031.897,45	<b>52,96%</b>
Mariana	257.211.948,55	143.778.094,53	<b>55,90%</b>	40.448.982,86	216.762.965,69	<b>66,33%</b>
Congonhas	311.035.117,31	178.501.368,46	<b>57,39%</b>	52.149.125,09	258.885.992,22	<b>68,95%</b>
Itabirito	237.879.958,80	120.405.380,39	<b>50,62%</b>	37.021.437,19	200.858.521,61	<b>59,95%</b>
São Gonçalo do Rio Abaixo	151.826.981,83	67.826.684,33	<b>44,67%</b>	44.806.200,04	107.020.781,79	<b>63,38%</b>
Conceição do Mato Dentro	93.640.819,62	30.533.868,11	<b>32,61%</b>	41.399.698,46	52.241.121,16	<b>58,45%</b>
Ouro Preto	256.685.864,79	146.444.078,78	<b>57,05%</b>	13.195.353,14	243.490.511,65	<b>60,14%</b>
Brumadinho	157.476.209,01	79.994.822,04	<b>50,80%</b>	21.437.205,84	136.039.003,17	<b>58,80%</b>
Paracatu	241.354.440,32	130.342.329,81	<b>54,00%</b>	13.223.343,46	228.131.096,86	<b>57,13%</b>

Fonte: elaborada pela autora com base nos dados do TCE-MG e SICONFI

Examinando a tabela acima, percebe-se que os municípios de Nova Lima, Congonhas e Ouro Preto encontravam-se no limite prudencial e, quando retirada a CFEM do cálculo da RCL, excederam o limite máximo de 60% estabelecido em lei para a despesa de pessoal. Observa-se, ainda, que Mariana apresentava percentual de alerta, enquanto São Gonçalo do Rio Abaixo encontrava-se abaixo dos limites estabelecidos. Entretanto, a retirada da CFEM do montante da RCL, levou ambos os municípios a ultrapassarem o limite máximo de 60% previsto na LRF. Desta feita, no ano de 2017, constatou-se que esse grupo de municípios

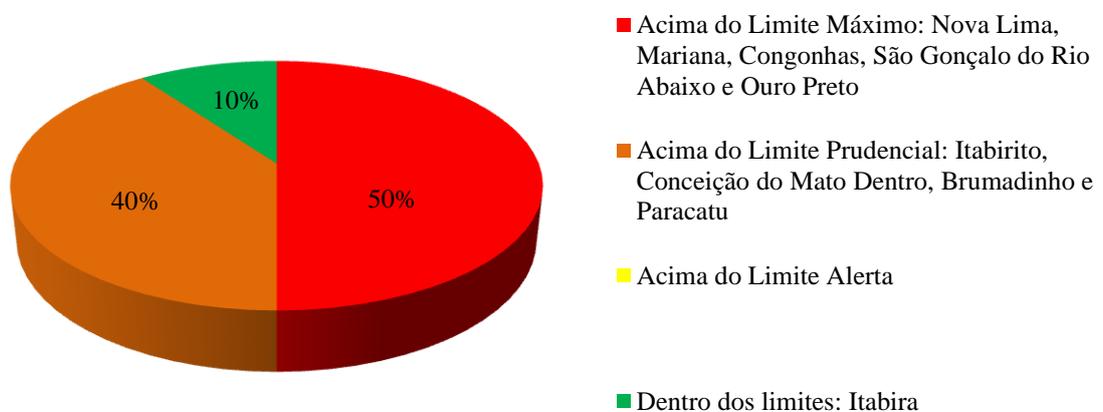
depende da CFEM para o cumprimento do percentual máximo de despesa com pessoal. Por outro lado, Paracatu apresentava índice de alerta, ao passo que Itabirito, Conceição do Mato Dentro e Brumadinho estavam abaixo dos limites previstos. No entanto, a retirada da CFEM do total da RCL, acarretou percentuais prudenciais, o que evidencia alguma dependência da CFEM para o cumprimento dos índices legais. Da mesma forma que nos anos de 2015 e 2016, constata-se que, no ano de 2017, o município de Itabira não depende da CFEM para fazer cumprir os limites de despesa com pessoal da LRF, pois manteve seu índice abaixo do limite de alerta, ainda que suprimida a CFEM do montante da RCL. Os Gráficos 5 e 6 ilustram os resultados obtidos após a aplicação da metodologia:

**Gráfico 5: Cumprimento dos limites com despesa de pessoal de 2017 – Com a CFEM**



Fonte: elaborado pela autora com base nos dados do TCE-MG e SICONFI

**Gráfico 6: Cumprimento dos limites com despesa de pessoal de 2017 – Sem a CFEM**



Fonte: elaborado pela autora com base nos dados do TCE-MG e SICONFI

#### 4.4 DADOS CONSOLIDADOS DO TRIÊNIO 2015-2017

A fim de consolidar a análise ao longo do triênio estudado, a Tabela 8 elenca os resultados obtidos para a despesa com pessoal, com e sem a CFEM no cômputo da RCL.

**Tabela 8: Percentual da Despesa de Pessoal com a CFEM e sem a CFEM na RCL – Triênio 2015-2017**

	2015		2016		2017	
	% DP RCL com CFEM	% DP RCL sem CFEM	% DP RCL com CFEM	% DP RCL sem CFEM	% DP RCL com CFEM	% DP RCL sem CFEM
Nova Lima	65,96%	<b>73,41%</b>	55,15%	<b>65,44%</b>	57,28%	<b>65,96%</b>
Itabira	35,24%	<b>38,75%</b>	40%	<b>49,27%</b>	46,08%	<b>52,96%</b>
Mariana	53,71%	<b>69,30%</b>	54,79%	<b>68,27%</b>	55,90%	<b>66,33%</b>
Congonhas	57,94%	<b>67,90%</b>	54,76%	<b>64,29%</b>	57,39%	<b>68,95%</b>
Itabirito	53%	<b>63,18%</b>	46,72%	<b>58,98%</b>	50,62%	<b>59,95%</b>
São Gonçalo do Rio Abaixo	39,95%	<b>48,39%</b>	44,59%	<b>56,58%</b>	44,67%	<b>63,38%</b>
Conceição do Mato Dentro	44,70%	<b>56,61%</b>	36,78%	<b>58,44%</b>	32,61%	<b>58,45%</b>
Ouro Preto	50,81%	<b>56,04%</b>	47,96%	<b>54,69%</b>	57,05%	<b>60,14%</b>
Brumadinho	58,36%	<b>63,12%</b>	49,71%	<b>56,04%</b>	50,80%	<b>58,80%</b>
Paracatu	52,34%	<b>55,71%</b>	52,48%	<b>56,40%</b>	54,00%	<b>57,13%</b>

Fonte: elaborada pela autora com base nos dados do TCE-MG e SICONFI

Dentre os dez municípios analisados no triênio 2015-2017, apenas Itabira demonstrou independência em relação à CFEM para fazer frente à despesa com pessoal. Nesse ente, a retirada da CFEM do cômputo da RCL não gerou quaisquer dos índices previstos na LRF, isto é, alerta, prudencial ou limite máximo.

O município de Nova Lima foi o único do grupo estudado que, em algum dos anos considerados, apresentou índice superior ao permitido pela Lei para a despesa com pessoal, antes da aplicação da metodologia. Desse modo, no ano de 2015, a subtração da CFEM acarretou uma piora do índice, o qual já estava em desacordo com a LRF. Nos anos de 2016 e

2017, a receita de CFEM foi determinante no cumprimento do percentual de despesa de pessoal previsto em lei, já que sua retirada elevou o índice para além de 60%, que é o limite máximo permitido. À semelhança, os municípios de Mariana e Congonhas, nos três anos analisados, demonstraram dependência da CFEM no que tange ao cumprimento do limite de despesa com pessoal. Em ambos, a supressão da CFEM gerou índices acima do tolerado, isto é, maiores que 60%.

No caso do município de Itabirito, a retirada da CFEM acarretou um índice acima de 60% em 2015, o que ratifica que essa receita pode ser associada ao cumprimento do limite legal de despesa com pessoal. Nos anos posteriores, a subtração da CFEM originou percentuais prudenciais, ou seja, maiores que 57%, porém muito próximos ao limite máximo.

O município de São Gonçalo do Rio Abaixo, ainda que retirada a CFEM, manteve o índice de despesa com pessoal abaixo de todos os limites da LRF no ano de 2015. Entretanto, nos anos de 2016 e 2017, aumentou gradualmente a dependência da CFEM. A supressão dessa receita gerou um índice de alerta em 2016, muito próximo ao limite prudencial, e culminou em um percentual acima de 60% em 2017.

Em relação ao município de Conceição do Mato Dentro, há certa dependência da CFEM, já que sua retirada, no ano de 2015, leva a um percentual de alerta, próximo ao limite prudencial. Nos anos de 2016 e 2017, a análise demonstra que, sem a CFEM, a despesa com pessoal atinge, de fato, percentuais prudenciais, isto é, maiores que 57%.

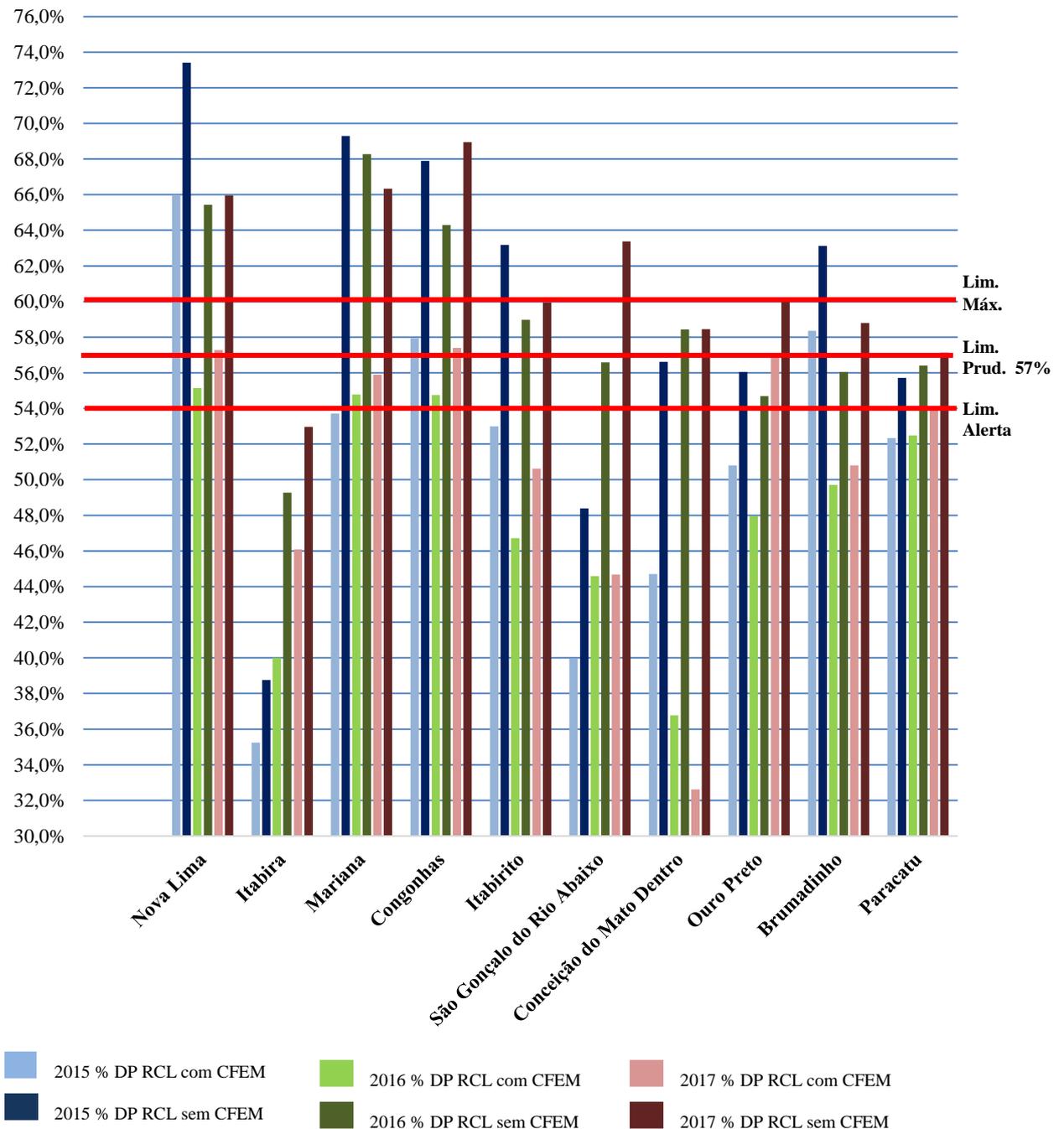
Quanto ao município de Ouro Preto, nos anos de 2015 e 2016, a supressão da CFEM elevou os índices de despesa com pessoal para o limite de alerta, o que demonstra certa dependência dessa receita. No entanto, no ano de 2017, a CFEM foi determinante no cumprimento do limite máximo permitido em lei, pois sua retirada levou a um percentual de 60,14%.

No tocante ao município de Brumadinho, a CFEM foi decisiva no cumprimento do limite máximo para a despesa com pessoal no ano de 2015. Isso porque, sua retirada gerou um percentual superior a 60%. Nos anos seguintes, 2016 e 2017, isso não foi verificado, porém foram obtidos índices de alerta e prudencial, respectivamente.

A respeito do município de Paracatu, a retirada da CFEM, ao longo do triênio analisado, levou à piora gradual dos percentuais. Nos anos de 2015 e 2016 foram obtidos índices de alerta, porém no segundo ano, o percentual chegou a 56,40%, isto é, próximo ao limite prudencial. Passando ao ano de 2017, o limite prudencial, foi, de fato, atingido, com percentual de 57,13%.

Destarte, a análise permite verificar que, com a retirada da CFEM do cômputo da RCL, três municípios ultrapassaram o limite máximo de 60% para despesa de pessoal, em todos os anos do triênio considerado: Nova Lima, Mariana e Congonhas. Outros quatro municípios excederam esse limite em pelo menos um dos anos do triênio considerado: Itabirito, São Gonçalo do Rio Abaixo, Ouro Preto e Brumadinho. A análise consolidada do triênio está ilustrada no Gráfico 7:

**Gráfico 7: Comparativo do Triênio 2015 -2017**  
**Limite para a Despesa de Pessoal com a CFEM e sem a CFEM na RCL**



#### 4.5 EFEITOS DA LEI Nº 13.540, DE 18 DE DEZEMBRO DE 2017

A Lei 13.540/2017 alterou a Lei 8.001/1990 no que tange aos os percentuais de distribuição da CFEM. Por esse motivo, a partir de 2018, os municípios mineradores terão sua parcela diminuída de 65% para 60%. Diante disso, a análise aplicou tal premissa aos dados de 2017, a fim de estudar o impacto dessa mudança no cumprimento dos limites com pessoal.

**Tabela 9: Efeitos da Lei nº 13.540/2017 na despesa de pessoal**

2017						
Municípios	RCL (R\$)	DP (R\$)	DP/RCL %	- 5% CFEM (R\$)	RCL - 5% CFEM (R\$)	DP/(RCL-5% CFEM) %
Nova Lima	498.778.739,64	285.714.555,95	<b>57,28%</b>	3.124.491,49	495.654.248,15	<b>57,64%</b>
Itabira	394.295.512,37	181.678.144,06	<b>46%</b>	2.441.124,52	391.854.387,85	<b>46,36%</b>
Mariana	257.211.948,55	143.778.094,53	<b>55,90%</b>	1.926.142,04	255.285.806,51	<b>56,32%</b>
Congonhas	311.035.117,31	178.501.368,46	<b>57,39%</b>	2.483.291,67	308.551.825,64	<b>57,85%</b>
Itabirito	237.879.958,80	120.405.380,39	<b>50,62%</b>	1.762.925,58	236.117.033,22	<b>50,99%</b>
São Gonçalo do Rio Abaixo	151.826.981,83	67.826.684,33	<b>44,67%</b>	2.133.628,57	149.693.353,26	<b>45,31%</b>
Conceição do Mato Dentro	93.640.819,62	30.533.868,11	<b>32,61%</b>	1.971.414,21	91.669.405,41	<b>33,31%</b>
Ouro Preto	256.685.864,79	146.444.078,78	<b>57,05%</b>	628.350,15	256.057.514,64	<b>57,19%</b>
Brumadinho	157.476.209,01	79.994.822,04	<b>50,80%</b>	1.020.819,33	156.455.389,68	<b>51,13%</b>
Paracatu	241.354.440,32	130.342.329,81	<b>54,00%</b>	629.683,02	240.724.757,30	<b>54,15%</b>

Conforme a tabela acima, as mudanças trazidas pela Lei 13.540/2017 causaram, no ano de 2017, uma pequena alteração nos percentuais de despesa com pessoal, inferior a 1 ponto percentual. Não obstante, essa modificação poderá acarretar impactos a municípios que se encontrarem muito próximos aos limiares estabelecidos pela LRF.

#### 4.6 CONSIDERAÇÕES DAS ANÁLISES

As análises construídas ao longo do presente capítulo demonstram que, no ano de 2015, a retirada da CFEM da RCL levou Nova Lima, Mariana, Congonhas, Itabirito e Brumadinho a ultrapassarem o limite máximo de 60% para despesa de pessoal. Além disso, Conceição do Mato Dentro, Ouro Preto e Paracatu foram alçados ao limite de alerta, ou seja, excederam 54%. Nesse ano, apenas Itabira e São Gonçalo do Rio Abaixo não foram impactados na despesa de pessoal pela supressão da CFEM.

A respeito do ano de 2016, a subtração da CFEM do cômputo da RCL fez com que Nova Lima, Mariana e Congonhas extrapolassem, mais uma vez, o limite máximo para a despesa de pessoal. Por seu lado, Itabirito e Conceição do Mato Dentro chegaram ao índice prudencial de 57%, enquanto São Gonçalo do Rio Abaixo, Ouro Preto, Brumadinho e Paracatu chegaram a percentual de alerta. Apenas Itabira não atingiu quaisquer dos índices citados pela LRF para a despesa de pessoal.

Os resultados do último ano analisado, 2017, reforçam as considerações dos anos anteriores. A supressão da CFEM do montante da RCL levou, pela terceira vez, Nova Lima, Mariana e Congonhas a ultrapassarem o índice máximo para a despesa de pessoal, juntamente com São Gonçalo do Rio Abaixo e Ouro Preto. Os municípios de Itabirito, Conceição do Mato Dentro, Brumadinho e Paracatu chegaram a percentuais de prudência. Tal como nos anos anteriores, somente em Itabira a retirada da CFEM não gerou algum dos índices previstos na LRF.

Após as análises do triênio considerado, 7 (sete) municípios demonstraram dependência da CFEM para cumprir o limite máximo para despesa de pessoal em pelo menos um dos anos examinados. Vale salientar que Nova Lima, Mariana e Congonhas excederam esse percentual nos três anos observados. Ao serem considerados, também, os índices prudencial e de alerta, 9 (nove) municípios ultrapassaram os limites elencados pela LRF em pelo menos um dos anos do triênio. Por fim, somente o município de Itabira não foi afetado pela subtração da CFEM, no que tange aos limites para a despesa de pessoal.

Portanto, o estudo aponta que 9 (nove) dos 10 (dez) municípios considerados na análise dependem da CFEM para cumprir os limites de despesa com pessoal previstos na LRF em pelo menos um dos anos do período considerado.

## 5. CONSIDERAÇÕES FINAIS

O presente estudo propôs-se a analisar em que medida a receita de Compensação Financeira pela Exploração de Recursos Minerais é determinante no cumprimento dos limites para a despesa de pessoal dos municípios considerados.

Dessa maneira, o trabalho, além de detalhar o conceito da CFEM e suas particularidades, abordou os Instrumentos de Planejamento, os conceitos de Receita Pública e Receita Corrente Líquida, Despesa Pública, com ênfase à despesa com pessoal, e Lei de Responsabilidade Fiscal. Com isso, demonstrou-se o tratamento dado à CFEM, que compõe os orçamentos dos municípios estudados, sendo classificada como receita corrente e, conseqüentemente, integrando a Receita Corrente Líquida.

Complementarmente, foram explanados os pontos mais importantes da Despesa Pública, notadamente da despesa com pessoal, e dos preceitos da LRF acerca do tema. Desta feita, foram apresentados os limites estabelecidos para esse tipo de gasto, os quais foram considerados na aplicação da metodologia: limite máximo, limite prudencial e limite de alerta.

A premissa metodológica consistiu na subtração da CFEM do cômputo da RCL dos municípios analisados, procedendo, em seguida, ao recálculo do percentual representado pela despesa com pessoal. Tal método foi aplicado aos municípios de Nova Lima, Itabira, Mariana, Congonhas, Itabirito, São Gonçalo do Rio Abaixo, Conceição do Mato Dentro, Ouro Preto, Brumadinho e Paracatu, no período de 2015 a 2017.

O estudo, além de considerar o limite máximo de 60%, também levou em conta os índices prudencial, 57%, e de alerta, 54%. É oportuno elucidar que, ao atingir o percentual prudencial, o ente está sujeito às vedações elencadas na LRF, entre as quais, criação de cargos ou empregos públicos e admissão ou contratação de pessoal.

As análises evidenciaram que a maior parte desses municípios dependeu da CFEM para cumprir os limites para a despesa de pessoal determinados na LRF. Assim, 9 (nove) entre os 10 (dez) municípios do grupo atingiram algum dos índices da LRF em pelo menos um ano do triênio observado. Entre esses, 3 (três) ultrapassaram o limite máximo de 60% nos três anos: Nova Lima, Mariana e Congonhas. Apenas Itabira manteve um índice abaixo de 54% nos três anos examinados, mesmo com a supressão da CFEM. Esse resultado que indicou que a receita não foi determinante para que o município cumprisse os limites de despesa com pessoal.

Como descrito no bojo teórico desse trabalho, a CFEM é a contrapartida pela exploração mineral, já que tais recursos pertencem à União. A maior parte dessa receita é

revertida aos municípios nos quais a atividade ocorre e representam uma fonte de recursos para esses entes. Salvo as vedações previstas na Lei 7.990/1989, não há uma regulamentação que direcione a aplicação da CFEM, que é classificada como receita corrente, a exemplo dos impostos. No entanto, há o entendimento de que esses recursos devem fomentar o desenvolvimento das áreas de mineração, para que, extinta a atividade, o impacto econômico, principalmente, possa ser contornado.

Acerca da CFEM também devem ser consideradas a finitude das jazidas minerais e a sujeição às oscilações do mercado, fatores que impactam diretamente em sua arrecadação. Essa questão é exemplificada pelo ocorrido no estado do Rio de Janeiro, no qual a queda de preço do barril de petróleo afetou fortemente a arrecadação dos royalties, ocasionando uma grave crise.

Os resultados sugerem que haja uma melhor gestão das despesas com pessoal, visto que a grande parte dos municípios depende da CFEM para cumprir os limites previstos na LRF. Ainda que seja vedada a utilização direta nos gastos com pessoal, essa receita compõe a Receita Corrente Líquida dos municípios que a recebem e, portanto, está relacionada ao percentual apurado. Nesse sentido, a gestão da despesa com pessoal deve ser pensada à luz das premissas de regulação econômica do mercado mineral e, ainda, do esgotamento das jazidas. Além disso, não se deve perder de vista o entendimento de que a aplicação de tal recurso deve visar o desenvolvimento socioeconômico do município minerador, a fim de que, finda a exploração mineral, os impactos sejam minimizados. O município de Itabira comprovou a possibilidade de organizar esses gastos de maneira a não depender da CFEM para que os índices estejam em consonância com a legislação.

O estudo ateve-se a analisar a CFEM frente à despesa com pessoal, no sentido de determinar sua importância para o cumprimento dos limites. Entretanto, sendo receita corrente dos municípios que a recebem, outros pontos de vista podem ser abordados quanto à sua gestão, como o cumprimento dos índices da Dívida Consolidada Líquida, cujo limite também está atrelado à Receita Corrente Líquida, conforme determina a LRF.

## REFERÊNCIAS

ABRAHAM, Marcus. **Lei de Responsabilidade Fiscal Comentada**, 2ª edição. Forense, 02/2017.

AGÊNCIA NACIONAL DE MINERAÇÃO. **Arrecadação CFEM Ano: 2017**. (Base de Dados) Disponível em <[https://sistemas.dnpm.gov.br/arrecadacao/extra/Relatorios/arrecadacao\\_cfem\\_ano.aspx?ano=2017](https://sistemas.dnpm.gov.br/arrecadacao/extra/Relatorios/arrecadacao_cfem_ano.aspx?ano=2017)> Acesso em 20/02/2018

AGÊNCIA NACIONAL DE MINERAÇÃO. **Arrecadação CFEM Ano: 2016**. (Base de Dados) Disponível em <[https://sistemas.dnpm.gov.br/arrecadacao/extra/Relatorios/arrecadacao\\_cfem\\_ano.aspx?ano=2016](https://sistemas.dnpm.gov.br/arrecadacao/extra/Relatorios/arrecadacao_cfem_ano.aspx?ano=2016)> Acesso em 20/02/2018

AGÊNCIA NACIONAL DE MINERAÇÃO. **Arrecadação CFEM Ano: 2015**. (Base de Dados) Disponível em <[https://sistemas.dnpm.gov.br/arrecadacao/extra/Relatorios/arrecadacao\\_cfem\\_ano.aspx?ano=2015](https://sistemas.dnpm.gov.br/arrecadacao/extra/Relatorios/arrecadacao_cfem_ano.aspx?ano=2015)> Acesso em 20/02/2018

AGÊNCIA NACIONAL DE MINERAÇÃO. **Arrecadação CFEM do Estado: MG e Ano: 2017**. (Base de Dados) Disponível em <[https://sistemas.dnpm.gov.br/arrecadacao/extra/Relatorios/arrecadacao\\_cfem\\_muni.aspx?ano=2017&uf=MG](https://sistemas.dnpm.gov.br/arrecadacao/extra/Relatorios/arrecadacao_cfem_muni.aspx?ano=2017&uf=MG)> Acesso em 20/02/2018.

AGÊNCIA NACIONAL DE MINERAÇÃO. **Arrecadação CFEM do Estado: MG e Ano: 2016**. (Base de Dados) Disponível em <[https://sistemas.dnpm.gov.br/arrecadacao/extra/Relatorios/arrecadacao\\_cfem\\_muni.aspx?ano=2016&uf=MG](https://sistemas.dnpm.gov.br/arrecadacao/extra/Relatorios/arrecadacao_cfem_muni.aspx?ano=2016&uf=MG)> Acesso em 20/02/2018.

AGÊNCIA NACIONAL DE MINERAÇÃO. **Arrecadação CFEM do Estado: MG e Ano: 2015**. (Base de Dados) Disponível em <[https://sistemas.dnpm.gov.br/arrecadacao/extra/Relatorios/arrecadacao\\_cfem\\_muni.aspx?ano=2015&uf=MG](https://sistemas.dnpm.gov.br/arrecadacao/extra/Relatorios/arrecadacao_cfem_muni.aspx?ano=2015&uf=MG)> Acesso em 20/02/2018.

AGÊNCIA NACIONAL DE MINERAÇÃO. **Estudo comparativo CFEM** (quadro). Disponível em: <[http://www.dnpm.gov.br/dnpm/paginas/ouvidoria/estudo-comparativo-cfem\\_final/view](http://www.dnpm.gov.br/dnpm/paginas/ouvidoria/estudo-comparativo-cfem_final/view)> Acesso em 30/11/2017.

ANDRADE, Nilton Aquino. **Contabilidade Pública na Gestão Municipal**, 6ª edição. Atlas, 12/2016.

APPOLINÁRIO, Fabio. **Dicionário de metodologia científica: um guia para a produção do conhecimento científico**, 2ª edição. Atlas, 07/2011.

APPOLINÁRIO, Fábio. **Metodologia Científica**. Cengage Learning Editores, 06/2015.

ARRUDA, Daniel, ARAUJO, Inaldo. **Contabilidade Pública- Da Teoria a Prática**, 2ª edição. Saraiva, 04/2009.

BEZERRA FILHO, João Eudes. **Orçamento Aplicado ao Setor Público: Abordagem Simples e Objetiva**, 2ª edição. Atlas, 09/2014.

BRASIL. Departamento Nacional de Produção Mineral. **Anuário Mineral Brasileiro: Principais Substâncias** – Brasília: DNPM, 2016. Ano Base 2015 Disponível em: <<http://www.dnpm.gov.br/dnpm/publicacoes/serie-estatisticas-e-economia-mineral/anuario-mineral/anuario-mineral-brasileiro/anuario-mineral-brasileiro-2016-metalicos>> Acesso em: 05/10/2017

\_\_\_\_\_. Constituição (1988). **Constituição da Republica Federativa do Brasil**. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/constituicao/constituicao.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm)> Acesso em: 19/08/2017.

\_\_\_\_\_. 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**. Disponível em <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/LCP/Lcp101.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/LCP/Lcp101.htm)> Acesso em: 19/08/2017.

\_\_\_\_\_. Lei nº 4.320, de 17 de março de 1964. **Estatui Normas Gerais de Direito Financeiro para elaboração e controle dos orçamentos e balanços da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal**. Disponível em <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/L4320.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L4320.htm)> Acesso em: 19/08/2017.

\_\_\_\_\_. Lei nº 7.990, de 28 de dezembro de 1989. **Institui, para os Estados, Distrito Federal e Municípios, compensação financeira pelo resultado da exploração de petróleo ou gás natural, de recursos hídricos para fins de geração de energia elétrica, de recursos minerais em seus respectivos territórios, plataformas continental, mar territorial ou zona econômica exclusiva, e dá outras providências**. Disponível em <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/L7990.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L7990.htm)> Acesso em: 16/02/2018.

\_\_\_\_\_. Lei nº 8.001, de 13 de março de 1990. **Define os percentuais da distribuição da compensação financeira de que trata a Lei nº 7.990, de 28 de dezembro de 1989, e dá outras providências**. Disponível em <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/l8001.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l8001.htm)>

Acesso em: 16/02/2018.

\_\_\_\_\_. Lei nº 13.540, de 18 de dezembro de 2017. **Altera as Leis nos 7.990, de 28 de dezembro de 1989, e 8.001, de 13 de março de 1990, para dispor sobre a Compensação Financeira pela Exploração de Recursos Minerais (CFEM).** Disponível em <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/\\_ato2015-2018/2017/Lei/L13540.htm#art4](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2015-2018/2017/Lei/L13540.htm#art4)> Acesso em: 16/02/2018.

\_\_\_\_\_. Lei nº 13.575, de 26 de dezembro de 2017. **Cria a Agência Nacional de Mineração (ANM); extingue o Departamento Nacional de Produção Mineral (DNPM); altera as Leis nos 11.046, de 27 de dezembro de 2004, e 10.826, de 22 de dezembro de 2003; e revoga a Lei no 8.876, de 2 de maio de 1994, e dispositivos do Decreto-Lei no 227, de 28 de fevereiro de 1967 (Código de Mineração).** Disponível em <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/\\_ato2015-2018/2017/Lei/L13575.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2015-2018/2017/Lei/L13575.htm)> Acesso em: 16/02/2018.

\_\_\_\_\_. Medida Provisória nº 789, de 25 de julho de 2017. **Altera a Lei no 7.990, de 28 de dezembro de 1989, e a Lei no 8.001, de 13 de março de 1990, para dispor sobre a Compensação Financeira pela Exploração de Recursos Minerais.** Disponível em <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/\\_Ato2015-2018/2017/Mpv/mpv789.htm#art2](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_Ato2015-2018/2017/Mpv/mpv789.htm#art2)> Acesso em: 30/11/2017.

\_\_\_\_\_. Medida Provisória nº 790, de 25 de julho de 2017. **Altera o Decreto-Lei no 227, de 28 de fevereiro de 1967 - Código de Mineração, e a Lei no 6.567, de 24 de setembro de 1978, que dispõe sobre regime especial para exploração e aproveitamento das substâncias minerais que especifica e dá outras providências.** Disponível em <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/\\_ato2015-2018/2017/Mpv/mpv790.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2015-2018/2017/Mpv/mpv790.htm)> Acesso em: 30/11/2017.

\_\_\_\_\_. Medida Provisória nº 791, de 25 de julho de 2017. **Cria a Agência Nacional de Mineração e extingue o Departamento Nacional de Produção Mineral.** Disponível em <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/\\_ato2015-2018/2017/Mpv/mpv791.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2015-2018/2017/Mpv/mpv791.htm)> Acesso em: 30/11/2017.

\_\_\_\_\_. SECRETARIA DO TESOUREO NACIONAL. **Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público.** 7ª ed. Disponível em <<http://www.tesouro.fazenda.gov.br/documents/10180/456785/MCASP+7%C2%AA%20edi%C3%A7%C3%A3o+Vers%C3%A3o+Final.pdf/6e874adb-44d7-490c-8967-b0acd3923f6d>> Acesso em: 19/08/2017.

\_\_\_\_\_. SECRETARIA DO TESOUREO NACIONAL. **Manual de Demonstrativos Fiscais: aplicado à União e aos Estados, Distrito Federal e Municípios.** 7ª ed. Disponível em <<http://www.tesouro.fazenda.gov.br/documents/10180/361844/MDF+7%C2%AA%20edi%C3>>

%A7%C3%A3o.pdf/8f4aee1d-3858-40f1-9a67-fda4a06adcbb> Acesso em: 07/11/2017.

BRITO, Jansen Lima de; VIEIRA, Maria Nazaré; JORGE, Francisco Xavier; GUIMARÃES, Maria da Glória Vitório; SOUZA, Waldemar Antônio da Rocha. Avaliação do impacto da Lei de Responsabilidade Fiscal sobre os gastos com pessoal no Poder Legislativo do Estado do Amazonas. **Revista de Administração e Contabilidade da Faculdade Anísio Teixeira**, Feira de Santana, v. 6, n. 1, p. 105-114, jan.-abr. 2014. Disponível em: <<http://www.reacfat.com.br/index.php/reac/article/view/84/86>> Acesso em: 20/11/2017.

CARVALHO, Celso Guimarães; SILVA, José Margarida da; CURI, Adilson; FLORES, José Cruz do Carmo. A dependência da arrecadação do município de Ouro Preto do setor mineral. **REM Revista Escola de Minas**, v. 65, p. 385-392, 2012. Disponível em: <[http://200.239.128.16/bitstream/123456789/4954/1/ARTIGO\\_Depend%C3%AanciaArrecada%C3%A7%C3%A3oMunic%C3%ADpio.pdf](http://200.239.128.16/bitstream/123456789/4954/1/ARTIGO_Depend%C3%AanciaArrecada%C3%A7%C3%A3oMunic%C3%ADpio.pdf)> Acesso em: 03/04/2018

CONFEDERAÇÃO NACIONAL DE MUNICÍPIOS. Entenda a CFEM (Compensação Financeira pela Exploração de Recursos Minerais). **Estudos Técnicos**. Brasília: CNM, 2013. Disponível em: <[http://www.cnm.org.br/cms/biblioteca/Estudos%20Tecnicos%20-%20Volume%205%20\(2013\).pdf](http://www.cnm.org.br/cms/biblioteca/Estudos%20Tecnicos%20-%20Volume%205%20(2013).pdf)> Acesso em: 30/11/2017.

COSTA, Juliana Almeida; SILVA, Wesley Soares. Lei de Responsabilidade Fiscal: Observância dos Limites de Gastos com Pessoal no Poder Executivo dos Estados da Região Nordeste de 2013 a 2015, Período de Início da Recessão Econômica Brasileira. **Revista Controle - Doutrinas e Artigos**. Fortaleza, v. 14, n. 2, p. 328-356, dez. 2016. Disponível em: <<http://revistacontrole.ipc.tce.ce.gov.br/index.php/RCDA/article/view/341/343>> Acesso em: 20/11/2017.

CREPALDI, Silvio Aparecido. **Orçamento público: planejamento, elaboração e controle**, 1ª edição. Saraiva, 05/2009

FEIGELSON, Bruno. **Curso de direito minerário**, 2ª edição. Saraiva, 08/2014.

FERNANDES, Francisco Rego Chaves; LIMA, Maria Helena Rocha; TEIXEIRA, Nilo da Silva. **Grandes minas e Comunidade**: algumas questões conceituais. Rio de Janeiro: CETEM/MCT, 2007. Disponível em: <http://mineralis.cetem.gov.br/bitstream/cetem/243/1/sed-73.pdf> Acesso em: 03/04/2018.

FILHO-FARIAS, Milton Cordeiro, ARRUDA-FILHO, Emílio J. M. **Planejamento da Pesquisa Científica**, 2ª edição. Atlas, 01/2015

GIACOMONI, James. **Orçamento Público**, 17ª edição. Atlas, 01/2017.

KOHAMA, Heilio. **Contabilidade Pública - Teoria e Prática**, 15ª edição. Atlas, 05/2016.

LIMA, Severino de, DINIZ, Josedilton Alves. **Contabilidade Pública - Análise Financeira Governamental**. Atlas, 07/2016.

MARCONI, Marina Andrade, LAKATOS, Eva Maria. **Fundamentos de Metodologia Científica**. 8ª edição. Atlas, 01/2017

MARTINS, Gilberto Andrade, THEÓFILO, Carlos Renato. **Metodologia da Investigação Científica para Ciências Sociais Aplicadas**, 3ª edição. Atlas, 09/2016.

MATIAS-PEREIRA, José. **Manual de Metodologia da Pesquisa Científica**, 4ª edição. Atlas, 08/2016

MILLER JR., G. T., SPOOLMAN, Scott. **Ecologia e sustentabilidade** - Tradução da 6ª edição norte-americana. Cengage Learning Editores, 09/2012.

NASCIMENTO, Edson Ronaldo; DEBUS, Ilvo. Entendendo a Lei de Responsabilidade Fiscal: LC 101 de 4 de Maio de 2000. **Revista Jurídica da Presidência**, Brasília, v. 3, n. 24 mai. 2001. Disponível em: <  
<https://revistajuridica.presidencia.gov.br/index.php/saj/article/view/1084/1067>> Acesso em: 29/11/2017.

PISCITELLI, Roberto Bocaccio, TIMBÓ, Maria Farias. **Contabilidade Pública: Uma Abordagem da Administração Financeira Pública**, 13ª edição. Atlas, 07/2014.

PISCITELLI, Tathiane. **Direito Financeiro Esquemático**, 5ª edição. Método, 03/2015.

ROSA, Maria Berenice. **Contabilidade do Setor Público**, 2ª edição. Atlas, 08/2013.

SAMPIEIRI HERNANDEZ, Roberto, COLLADO, Carlos Fernández, BAPTISTA LUCIO, María Pilar. **Metodologia de Pesquisa**, 5th edição. AMGH, 03/2013.

SANTOS, Thamiris Raposo Silva Litran dos; SELL, Isair. A Despesa Pública com Pessoal e os Limites da Lei de Responsabilidade Fiscal: uma Pesquisa Documental dos Municípios de Florianópolis, Palhoça e São José. **Revista EDUICEP**, v.1, ano 1, p. 67-85, 2016. Disponível

em: <http://www.icepsc.com.br/ojs/index.php/eduicep/article/view/131/70> Acesso em 13/11/2017.

SILVA, Lino da. **Contabilidade governamental: um enfoque administrativo da nova contabilidade pública**, 9ª edição. Atlas, 01/2012

SILVA, Moacir Marques da. **Lei De Responsabilidade Fiscal: Enfoque Jurídico e Contábil para os Municípios**. Atlas, 04/2014.

SILVA, Robson Dias da. Petróleo e desenvolvimento regional no Rio de Janeiro: uma relação a ser repensada. **Boletim regional, urbano e ambiental**, n.16, jan./jun. 2017, p. 39-45. Disponível em < <http://repositorio.ipea.gov.br/handle/11058/7933>> Acesso em 14/05/2018.

SILVA, Valmir Leôncio da. **A Nova Contabilidade Aplicada ao Setor Público: Uma Abordagem Prática**, 3ª edição. Atlas, 09/2014

SLOMSKI, Valmor. **Manual de contabilidade pública: de acordo com as normas internacionais de contabilidade aplicadas ao setor público (IPSASB/ IFAC/CFC)**, 3ª edição. Atlas, 07/2013.

TESOURO NACIONAL. **Infrações da Lei de Responsabilidade Fiscal e suas penalidades**. (tabela) Disponível em: <<http://www.tesouro.fazenda.gov.br/-/infracoes-da-lei-de-responsabilidade-fiscal-e-suas-penalidades>> Acesso em 30/11/2017.

## APÊNDICES

### Apêndice 1: Principais alterações introduzidas pela Lei nº 13.540/2017 no recolhimento da CFEM

	Antes da Lei nº 13.540/2017	Após a Lei nº 13.540/2017
<b>Fato Gerador</b>	<p>Saída por venda do produto mineral das áreas da jazida, mina, salina ou de outros depósitos minerais de onde provêm, ou o de quaisquer estabelecimentos, sempre após a última etapa do processo de beneficiamento adotado e antes de sua transformação industrial. <b>(Decreto 1/1991, Art. 15)</b></p>	<p>A Lei nº 13.540/2017 institui quatro ocorrências que acarretam o recolhimento da CFEM:</p> <p>a) a primeira saída por venda de bem mineral; b) arremate de bem mineral adquirido em hasta pública<sup>10</sup>; c) a primeira aquisição de bem mineral extraído sob o regime de permissão de lavra garimpeira; d) o consumo de bem mineral. <b>(Nova redação da Lei 7.990 / 1989, Art. 6º)</b></p>
<b>Alíquotas de incidência, conforme a substância mineral</b>	<p>a) minério de alumínio, manganês, sal-gema e potássio: 3%;</p> <p>b) ferro, fertilizante, carvão e demais substâncias minerais: 2%;</p> <p>c) pedras preciosas, pedras coradas lapidáveis, carbonados e metais nobres: 0,2%;</p> <p>d) ouro: 1%, quando extraído por empresas mineradoras, e 0,2% nas demais hipóteses de extração. <b>(Lei 8001/1990, Art. 2º, § 1º, incisos I a IV)</b></p>	<p>A Lei nº 13.540/2017 integrou um Anexo à Lei 8001/1990, que elenca as novas alíquotas:</p> <p>a) rochas, areias, cascalhos, saibros e demais substâncias minerais quando destinadas ao uso imediato na construção civil; rochas ornamentais; águas minerais e termais: 1,0 %</p> <p>b) ouro: 1,5%</p> <p>c) diamante e demais substâncias minerais: 2,0%</p> <p>d) bauxita, manganês, nióbio e sal-gema: 3,0%</p> <p>e) ferro: 3,5% (mediante justificativa, tal alíquota poderá ser reduzida para até 2%, nos casos de jazidas com baixos desempenho e rentabilidade em razão do teor e escala de produção do ferro, da tributação e do número de empregados). <b>(Novo Anexo da Lei 8001/1991)</b></p>

<sup>10</sup> Alienação realizada pelo Poder Público de bens penhorados;

	Antes da Lei nº 13.540/2017	Após a Lei nº 13.540/2017
<b>Base de Cálculo para a Incidência das Alíquotas</b>	Faturamento líquido <sup>11</sup> resultante da venda do produto mineral <b>(Lei 7.990 / 1989, Art. 6º)</b>	<p>A Lei nº 13.540/2017 instituiu quatro bases de cálculo, em consonância com os fatos geradores:</p> <p>a) na venda: a receita bruta da venda, deduzidos os tributos incidentes sobre sua comercialização;</p> <p>b) no consumo: a receita calculada, considerado o preço corrente do bem mineral, ou de seu similar, no mercado local, regional, nacional ou internacional, conforme o caso, ou o preço de referência, definido a partir do valor do produto final obtido após a conclusão do respectivo processo de beneficiamento;</p> <p>c) nas exportações, sobre a receita calculada, considerada como base de cálculo, no mínimo, o preço parâmetro definido pela Secretaria da Receita Federal do Brasil do Ministério da Fazenda;</p> <p>d) em hasta pública: o valor de arrematação;</p> <p>e) no regime de permissão de lavra garimpeira: o valor da primeira aquisição do bem mineral. <b>(Nova redação do Art. 2º da Lei 8001/1990)</b></p>

Fonte: Adaptado do Estudo comparativo CFEM (DNPM)

<sup>11</sup> Total das receitas de vendas, excluídos os tributos incidentes sobre a comercialização do produto mineral, as despesas de transporte e as de seguros (Lei 8001/1990, Art. 2º)

## **Apêndice 2: Sites consultados**

**Agência Nacional de Mineração:** <http://www.anm.gov.br>

**Fiscalizando com o TCE:** <https://fiscalizandocomtce.tce.mg.gov.br>

**Sistema de Informações Contábeis e Fiscais do Setor Públicos Brasileiro:**  
<https://siconfi.tesouro.gov.br/siconfi/index.jsf>