

UNIVERSIDADE DO EXTREMO SUL CATARINENSE - UNESC

CURSO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS

ELDER COMIN PERARO

**GESTÃO DE RECURSOS PÚBLICOS: UM ESTUDO NA APLICAÇÃO DO
PRINCÍPIO DA PUBLICIDADE NOS GOVERNOS MUNICIPAIS DA ASSOCIAÇÃO
DOS MUNICÍPIOS DA REGIÃO CARBONÍFERA - AMREC.**

CRICIÚMA

2012

ELDER COMIN PERARO

**GESTÃO DE RECURSOS PÚBLICOS: UM ESTUDO NA APLICAÇÃO DO
PRINCÍPIO DA PUBLICIDADE NOS GOVERNOS MUNICIPAIS DA ASSOCIAÇÃO
DOS MUNICÍPIOS DA REGIÃO CARBONÍFERA - AMREC.**

Trabalho de Conclusão de Curso, apresentado para obtenção do grau de Bacharel no curso de Ciências Contábeis da Universidade do Extremo Sul Catarinense, UNESC.

Orientador: Prof. Esp. Everton Perin

CRICIÚMA

2012

ELDER COMIN PERARO

**GESTÃO DE RECURSOS PÚBLICOS: UM ESTUDO NA APLICAÇÃO DO
PRINCÍPIO DA PUBLICIDADE NOS GOVERNOS MUNICIPAIS DA ASSOCIAÇÃO
DOS MUNICÍPIOS DA REGIÃO CARBONÍFERA - AMREC.**

Trabalho de Conclusão de Curso aprovado pela Banca Examinadora para obtenção do Grau de Bacharel no Curso de Ciências Contábeis da Universidade do Extremo Sul Catarinense, UNESC, com Linha de Pesquisa em Contabilidade Pública.

Criciúma, 11 de Julho de 2012.

BANCA EXAMINADORA

Prof. Esp. Everton Perin – Orientador

Prof^a. Esp. Giovana da Silveira - Examinadora 1

Prof^a. Esp. Marja Feuser – Examinadora 2

Aos meus pais, Luiz Julio Peraro e Geny Comin Peraro, pela compreensão de minha ausência em certos momentos de suas vidas e por terem me apoiado para realização deste trabalho e, a todos que fizeram parte da realização dessa etapa de minha vida sempre me amparando e incentivando.

AGRADECIMENTOS

Agradeço primeiramente a Deus, que me permitiu vivenciar todos estes momentos e, por proporcionar-me cautela necessária para que diante das dificuldades enfrentadas pudesse concluir esta importante etapa da minha vida.

A minha família, principalmente meu pai e minha mãe, que com seus ensinamentos e exemplos de vida, contribuíram para a execução de mais um sonho que, sem dúvida, será fundamental para o meu sucesso profissional.

Ao Prefeito Douglas Gleen Warmling e colegas de trabalho, pelo incentivo, companheirismo e constantes ensinamentos, contribuindo com minha experiência profissional.

A todos os professores e à coordenação do curso, pelo apoio e conhecimento compartilhado.

Aos meus amigos Fernanda Pedro Duminelli, Lisane Bernardy, Denis Moraes Ferreira, Marcella Branco Saldanha, Patricia Frasson Soares, Cinthia Rosso Pereira e Michel Carrer pelo companheirismo e pela amizade construída no caminhar dos anos. E a todos os colegas de classe.

Ao meu professor e orientador Everton Perin, por seu amplo conhecimento, sabedoria e experiência profissional, colaborando para o melhor resultado deste estudo.

“Ultrapassa-te a ti mesmo a cada dia, a cada instante... Não por vaidade, mas para corresponderes a obrigação de contribuir sempre mais e melhor, para construção do mundo”.

Dom Hélder Câmara

RESUMO

PERARO, Elder C. **Gestão de Recursos Públicos**: Um estudo na aplicação do princípio da publicidade nos governos municipais da associação dos municípios da região carbonífera - AMREC. 2012, p. 84. Orientador: Everton Perin. Trabalho de Conclusão do Curso de Ciências Contábeis. Universidade do Extremo Sul Catarinense – UNESC. Criciúma - SC

No atual mundo globalizado e como reflexo da política econômica adotada, os problemas sociais brasileiros vêm-se agravando, o que evidencia a necessidade de controles mais efetivos sobre a atividade administrativa, já que os mecanismos de controles devem contribuir para a eficiência de gerar mais benefícios, ampliando e melhorando os serviços públicos ofertados. Neste contexto, a transparência pública tornou-se um dos objetivos essenciais, permitindo ao cidadão conhecer quanto, onde e de que forma os recursos públicos estão sendo aplicados. Deste modo, este estudo tem por objetivo verificar como os Governos da Associação dos Municípios da Região Carbonífera de Santa Catarina - AMREC aplicam o princípio da publicidade em relação à gestão dos recursos públicos. Para tanto foi elaborada uma pesquisa bibliográfica descrevendo os principais conceitos referentes à Administração Pública e, também, com ênfase na publicidade das contas públicas e na transparência da gestão fiscal responsável e, um estudo de caso, onde foi aplicado um questionário nos Municípios que compõem a AMREC utilizado para identificar os relatórios contábeis e adicionais que os Governos publicam, em que meios são divulgados e constatar a situação do portal da transparência dos mesmos. E por fim, elaborou-se um ranking dos Municípios que mais divulgam seus atos e ações. Por meio da análise do estudo verificou-se a maioria das Prefeituras não estão cumprindo satisfatoriamente o princípio constitucional da publicidade, destacando que os Governos investem muito pouco em divulgação, ou seja, muito do que deveria ser público, ainda é demasiadamente ocultado.

Palavras-chave: publicidade, transparência, contas públicas.

LISTA DE QUADROS

Quadro 1- Roteiro da Metodologia Utilizada	18
Quadro 2- Composição dos Poderes	23
Quadro 3- Características Entidades da Administração Indireta.....	25
Quadro 4- A Publicidade nas Legislações.....	30
Quadro 5- Resumo dos Princípios	39
Quadro 6- Tipos de Orçamento.....	40
Quadro 7- Anexos do RREO.....	43
Quadro 8- Anexos do RGF.....	46
Quadro 9- Relatórios e Prazos para Publicação	47
Quadro 10- Relatórios e Prazos para Publicação	48
Quadro 11- Usuários Internos das Contas Públicas.....	52
Quadro 12- Usuários Externos das Contas Públicas	54
Quadro 13- Meios de Divulgação	57
Quadro 14- Características dos Municípios da AMREC.....	59
Quadro 15- Quadro de pontuação.....	77
Quadro 16- Contagem Pontuação do <i>Ranking</i>	77
Quadro 17- <i>Ranking</i> dos Municípios	78

LISTA DE FIGURAS

Figura 1 - Tipos de Regime Contábil.....	21
Figura 2 - Estrutura dos Instrumentos de Planejamento	32
Figura 3 - Duração do PPA x Mandato.....	34
Figura 4 - Periodicidade de Publicação Bimestral	45
Figura 5 - Periodicidade de Publicação Anual.....	45
Figura 6 - Elementos da Transparência das Contas Públicas	50

LISTA DE TABELAS

Tabela 1- Faixa Etária dos Respondentes do Questionário	61
Tabela 2- Gênero dos Respondentes do Questionário	62
Tabela 3- Cargo/Função dos Respondentes do Questionário	63
Tabela 4- Período de Exercício do Cargo/Função	64
Tabela 5- Vínculo dos Respondentes	65
Tabela 6- Importância da Publicidade das Contas Públicas	66
Tabela 7- Informações Contábeis Divulgadas nos Meios	68
Tabela 8- Informações Adicionais Divulgadas nos Meios	69
Tabela 9- Situação do Portal de Transparência do Município	71
Tabela 10- Periodicidade de Atualização das Informações.....	73
Tabela 11- Instrumento Complementar de Publicação das Informações	74
Tabela 12- Avaliação das Informações da Publicidade das Contas Públicas	75

LISTA DE GRÁFICOS

Gráfico 1- Faixa Etária dos Respondentes do Questionário	61
Gráfico 2- Gênero dos Respondentes do Questionário.....	62
Gráfico 3- Cargo/Função dos Respondentes do Questionário	63
Gráfico 4- Período de Exercício do Cargo/Função.....	64
Gráfico 5- Vínculo dos Respondentes.....	65
Gráfico 6- Importância da Publicidade das Contas Públicas.....	66
Gráfico 7- Meios de Divulgação das Contas e Ações do Governo.....	67
Gráfico -8 Informações Contábeis Divulgadas nos Meios.....	68
Gráfico 9- Informações Adicionais Divulgadas nos Meios.....	70
Gráfico 10- Avaliação do Portal da Transparência	72
Gráfico 11- Periodicidade de Atualização das Informações	73
Gráfico 12- Instrumento Complementar de Publicação das Informações	74

LISTA DE ABREVIATURAS E SIGLAS

ADCT - Ato das Disposições Constitucionais Transitórias

AMREC - Associação dos Municípios da Região Carbonífera

Art. - Artigo

CF - Constituição Federal

CVM - Comissão de Valores Imobiliários

DF - Distrito Federal

EC - Emenda Constitucional

FATMA - Fundação do Meio Ambiente

INSS - Instituto Nacional do Seguro Nacional

LC - Lei Complementar

LDO - Lei de Diretrizes Orçamentárias

LOA - Lei Orçamentária Anual

LRF – Lei de Responsabilidade Fiscal

Nº - Número

PPA - Plano Plurianual

RCL - Receita Corrente Líquida

RGF - Relatório de Gestão Fiscal

RREO - Relatório Resumido da Execução Orçamentária

STF - Supremo Tribunal De Justiça

STF - Supremo Tribunal Federal

TRF - Tribunal Regional Federal

UFSC - Universidade Federal de Santa Catarina

SUMÁRIO

1 INTRODUÇÃO	14
1.1 TEMA E PROBLEMA	14
1.2 OBJETIVO GERAL E ESPECÍFICOS	15
1.3 JUSTIFICATIVA	16
1.4 METODOLOGIA.....	17
2 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA	18
2.1 CONCEITO DE CONTABILIDADE PÚBLICA	19
2.1.1 Objeto da Contabilidade Pública	19
2.1.2 Regimes Contábeis	20
2.2 DEFINIÇÕES DE ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA	21
2.3 ESTRUTURA DA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA	22
2.3.1 Poderes	22
2.3.2 Administração Pública Direta e Indireta	23
2.3.3 Princípios Constitucionais da Administração Pública	25
2.3.3.1 Princípio da Legalidade	26
2.3.3.2 Princípio da Impessoalidade	26
2.3.3.3 Princípio da Moralidade.....	27
2.3.3.4 Princípio da Eficiência	28
2.3.3.5 Princípio da Publicidade	28
2.4 PROCESSO DE PLANEJAMENTO ORÇAMENTÁRIO	31
2.4.1 Instrumentos de Planejamento Governamental	31
2.4.1.1 Plano Plurianual	33
2.4.1.2 Lei de Diretrizes Orçamentárias	34
2.4.1.3 Lei Orçamentária Anual.....	36
2.5 ORÇAMENTO PÚBLICO	37
2.5.1 Princípios Orçamentários	38
2.5.2 Tipos de Orçamento Público	40
2.6 LEI DA RESPONSABILIDADE FISCAL	41
2.6.1 Anexos à LDO e Relatórios Contábeis	42
2.6.1.1 Relatório Resumido da Execução Orçamentária - RREO	42
2.6.1.2 Relatório de Gestão Fiscal – RGF.....	46

2.6.1.3 Penalidades.....	48
2.6.2 Transparência como Princípio da Gestão Fiscal Responsável.....	49
2.7 CONTROLE NA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA	51
2.7.1 Controle Interno e os Usuários das Informações.....	51
2.7.2 Controle Externo e os Usuários das Informações.....	53
2.8 MEIOS DE DIVULGAÇÃO DAS CONTAS PÚBLICAS.....	56
3 DESCRIÇÃO E ANÁLISE DE DADOS	59
3.1 CARACTERIZAÇÃO DA REGIÃO DA AMREC.....	59
3.1.2 População	60
3.1.3 Instrumento e Procedimentos de Coleta de Dados.....	60
3.1.4 Tratamento dos Dados.....	60
3.2 APRESENTAÇÃO DOS DADOS	61
3.2.1 Faixa Etária dos Respondentes do Questionário	61
3.2.2 Gênero dos Respondentes do Questionário	62
3.2.3 Cargo/Função dos Respondentes do Questionário	63
3.2.4 Período de Exercício do Cargo/Função dos Respondentes do Questionário	64
3.2.5 Vínculo no Órgão Público dos Respondentes do Questionário	65
3.2.6 Importância da Publicidade das Contas Públicas.....	65
3.2.7 Meios de Divulgação das Contas e Ações do Governo	66
3.2.8 Informações Contábeis Divulgadas nos Meios	68
3.2.8.1 Informações Adicionais Divulgadas nos Meios.....	69
3.2.9 Situação do Portal da Transparência do Município	71
3.2.10 Avaliação do Portal da Transparência.....	71
3.2.11 Periodicidade de Atualização das Informações do Portal da Transparência.....	72
3.2.12 Instrumento Complementar de Publicação das Informações	73
3.2.13 Avaliação das Informações da Publicidade das Contas Públicas	74
3.3 RANKING DOS MUNICÍPIOS	76
3.4 ANÁLISE GERAL DA PESQUISA.....	79
4 CONSIDERAÇÕES FINAIS	81
REFERÊNCIAS.....	83
APÊNDICE.....	85

1 INTRODUÇÃO

Neste capítulo elucida-se o tema proposto do referente estudo, destacando a importância do mesmo para a administração pública e para os cidadãos que são os agentes das informações. Enfatiza-se também o problema da pesquisa, o objetivo geral e os específicos, bem como a justificativa teórica do assunto abordado.

1.1 TEMA E PROBLEMA

No atual mundo globalizado, em que nas organizações predominam as novas tecnologias, a produção contínua e a obtenção de lucro, administrar tornou-se uma das mais importantes áreas de atividade humana. Utilizando-se de métodos científicos, através de leis e teorias, é também uma arte que consiste na habilidade de identificar problemas e oportunidades propondo soluções satisfatórias.

Como reflexo da política econômica adotada, os problemas sociais brasileiros vêm-se agravando, o que evidencia a necessidade de controles mais efetivos sobre a atividade administrativa, já que os mecanismos de controles devem contribuir para a eficiência e eficácia da Administração Pública manifestada na capacidade de gerar mais benefícios, ampliando e melhorando os serviços públicos ofertados.

Dentro desta abrangência, a contabilidade está presente em todas as relações sociais, sendo os contadores os elementos ativos do processo de análise e controle patrimonial, bem como os responsáveis por desenvolver os documentos e relatórios contábeis e financeiros. Desta forma, os problemas ocorridos em qualquer setor da instituição terão consequências diretamente na contabilidade.

O controle social, no qual entende-se como a participação do cidadão na gestão pública está se tornando um mecanismo de prevenção da corrupção e conseqüentemente no fortalecimento da cidadania. O Brasil, por grande extensão territorial e do amplo número de municípios existentes, há a preocupação em se estabelecer um controle mais transparente e eficaz fazendo com que os cidadãos possam acompanhar e fiscalizar os gastos públicos.

Neste contexto, a transparência pública tornou-se um dos objetivos essenciais da Administração Pública e, ganhou maior espaço com a Lei

Complementar nº 131, sancionada no dia 27 de maio de 2009, que estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal, criando assim as páginas de transparência públicas e, também com a Lei nº 12.527/2011, que estabelece o acesso à informação pública.

Além de divulgar as ações governamentais, as mesmas têm o objetivo de informar sobre a execução orçamentária, licitações, contratações, convênios, diárias e passagens, ou seja, informações que podem ser acessadas diariamente pelos cidadãos que poderão fiscalizar se os recursos estão sendo aplicados corretamente.

Sabendo da importância destes instrumentos informacionais e de caráter fiscalizador para os cidadãos brasileiros, levanta-se o seguinte questionamento: Como os Governos da Associação dos Municípios da Região Carbonífera - AMREC aplicam o Princípio da Publicidade em relação à gestão dos recursos públicos?

1.2 OBJETIVO GERAL E ESPECÍFICOS

O objetivo geral do presente estudo consiste em verificar como os Governos Municipais da Associação dos Municípios da Região Carbonífera de Santa Catarina - AMREC aplicam o Princípio da Publicidade em relação à gestão dos recursos públicos.

Desta forma, por meio do objetivo geral busca-se atingir os seguintes objetivos específicos:

- Descrever os principais conceitos sobre a administração pública, bem como as leis que a regem, apresentando assuntos com ênfase na publicidade das contas públicas e na transparência da gestão fiscal responsável.
- Verificar quais informações financeiras e contábeis devem ser publicadas, conforme dispositivo legal.
- Elaborar uma pesquisa junto aos Municípios da AMREC, objetivando a confirmação da aplicação prática dos princípios e normas referente à publicidade pública, bem como apresentar um *ranking* dos níveis de publicidade de cada municipalidade.

1.3 JUSTIFICATIVA

Como resultado do ritmo mais intenso do desenvolvimento socioeconômico, a gestão pública tem apresentado mudanças significativas, não só em suas funções, mas também em seus valores. Observa-se nesta nova era informacional um crescimento e estímulo cada vez maior no sentido de promover uma abertura e acesso às informações sobre as finanças públicas.

Desta forma, a relevância deste estudo pode ser reconhecida diante da importância e exigências cada vez mais voltadas às transparências dos atos e fatos dos gestores públicos, especificamente na esfera municipal, que é o foco desta pesquisa.

Essas transformações, que continuam acontecendo, potencializaram a importância da informação como instrumento de poder, ou seja, tornou-se favorável para o acesso e o acompanhamento permanente da situação da entidade em questão, principalmente das ações e serviços que interessam a sociedade.

O Tribunal de Contas (2001, p. 12), enfatiza que,

a transparência aparece na Lei Fiscal não na forma de conceito mas sim com o mecanismo para que a sociedade possa tomar conhecimento das contas e ações governamentais. Este princípio é mais amplo que o da publicidade [...] a mera divulgação sem tornar o conteúdo compreensível para a sociedade não é transparência, como também não o é informação compreensível sem a necessária divulgação.

Assim, o tema está conquistando destaque no cenário nacional, pois fomenta a obrigação da administração realizar a prestação de contas de forma transparente, com informações confiáveis e compreensíveis sobre as atividades do governo, permitindo interpretá-las e utilizá-las para o controle social.

O presente estudo contribuirá de forma teórica para o melhor entendimento sobre a aplicação do Princípio da Publicidade na administração pública, especificamente aplicado nos Municípios, relatando as exigências legais, os meios existentes de divulgação das informações, as informações que devem ser divulgadas, os principais conceitos pertinentes a administração pública, bem como os benefícios que a publicação traz aos gestores e munícipes.

Como contribuição prática, esta pesquisa propõe averiguar em que meios e quais informações, referente a gestão de recursos, os Governos Municipais divulgam aos cidadãos, permitindo que a população tenha conhecimento das ações

e atos praticados pelos mesmos e, também onde e de que forma estão sendo aplicados os recursos públicos.

Sem informação é inviável controlar a arrecadação e a aplicação dos recursos públicos. Portanto a relevância social deste trabalho consiste em instigar o cidadão a ser um agente fiscalizador, proporcionando ao mesmo o acesso às contas públicas, a fim de minimizar eventuais desvios de conduta dos gestores públicos.

Contribui também para estimular a participação popular na elaboração, execução e controle da gestão governamental, fortalecendo os princípios éticos e democráticos, com intuito de ampliar e melhorar os serviços públicos prestados a população.

1.4 METODOLOGIA

Para a composição e desenvolvimento deste estudo, necessita-se de procedimentos científicos determinando o alcance dos objetivos propostos. Dessa forma, a pesquisa quanto aos objetivos será descritiva. Conforme Andrade (2007, p. 114),

neste tipo de pesquisa, os fatos são observados, registrados, analisados, classificados e interpretados, sem que o pesquisador interfira neles. Isto significa que os fenômenos do mundo físico e humano são estudados, mas não manipulados pelo pesquisador.

Para fundamentar as informações contidas no desenvolver deste trabalho será utilizada a pesquisa bibliográfica e de levantamento. No que diz a respeito à primeira, Martins e Lintz (2000, p. 29) enfatizam que essa “procura explicar e discutir um tema ou um problema com base em referências teóricas publicadas em livros, revistas, periódicos, etc. Busca conhecer e analisar contribuições científicas sobre determinado tema.”

Dessa maneira, a pesquisa bibliográfica será realizada com base em livros, periódicos, artigos de revistas e *internet*. Ressalta-se que por ser um tema pouco discutido e atual, existem uma escassez de obras em livros.

Gil (1996, p. 56), quanto à tipologia levantamento, expõe que:

as pesquisas deste tipo caracterizam-se pela interrogação direta das pessoas cujo comportamento se deseja conhecer. Basicamente, procede-se à solicitação de informações a um grupo significativo de pessoas acerca do

problema estudado para, em seguida, mediante análise quantitativa, obterem-se as conclusões correspondentes aos dados coletados.

Como instrumento de pesquisa na coleta de dados, utilizará o questionário. Cervo e Bervian (2002, p. 48) destacam que “é a forma mais usada para coletar dados, pois possibilita medir com melhor exatidão o que se deseja. [...] Ele contém um conjunto de questões, todas logicamente relacionadas com o problema central.”

Devido ao grande número de municípios no Estado de Santa Catarina e pela dificuldade de contato e acesso, optou-se por delimitar a área de estudo apenas aos municípios da AMREC, a qual é composta por 11 municípios.

Por fim, quanto à forma de abordagem do problema, se fará o uso do qualitativo e quantitativo. Qualitativo, pois a mesma “[...] não busca a generalização. Assim, a análise dos dados terá por objetivo simplesmente compreender um fenômeno em seu sentido mais intenso [...]” (APOLINÁRIO, 2006, p. 159). E, segundo Martins e Theophilo (2009), afirmam que as avaliações quantitativas são mais adequadas no processo de testar teorias

De maneira resumida, segue no Quadro 1, o roteiro da metodologia utilizada nesta pesquisa.

Quadro 1 - Roteiro da Metodologia Utilizada

Roteiro de Metodologia	
Tipologia quanto aos objetivos	Descritivo
Tipologia quanto aos procedimentos	Bibliográfica e Levantamento
Instrumento de coleta de dados	Questionário
Tipologia quanto à abordagem do problema	Qualitativa e Quantitativa

Fonte: Elaborado pelo autor (2012).

2 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA

Neste capítulo apresentam-se os principais assuntos que serão abordados neste trabalho, referente ao tema, problema e objetivos propostos.

2.1 CONCEITO DE CONTABILIDADE PÚBLICA

A contabilidade pública, também chamada de contabilidade governamental, deve ser compreendida como um ramo da contabilidade em que legalmente aparece a figura do orçamento público, na qual fixa as despesas e estima as receitas, com a finalidade de planejar suas ações por meio do Plano Plurianual (PPA), Lei das Diretrizes Orçamentárias (LDO) e Lei Orçamentária Anual (LOA). Desta forma, Lima e Castro (2000, p. 16), afirmam que

a Contabilidade Pública é o ramo da Contabilidade que tem por objetivo aplicar os conceitos, Princípios e Normas Contábeis na gestão orçamentária, financeira e patrimonial dos Órgãos e Entidades da Administração Pública, e, como ramo da Contabilidade, que deve oferecer à sociedade, de maneira transparente e acessível, o conhecimento amplo sobre a gestão da coisa pública.

No mesmo sentido, Andrade (2002), conceitua como uma ciência que registra, controla e estuda os atos e fatos administrativos e econômicos, possibilitando a geração de informações a serem utilizados pela administração e pelos usuários.

A Contabilidade Pública é regulada pela Lei nº 4.320/64, que instituiu as normas para o balanço e orçamentos públicos. A mesma deve ser seguida pelos órgãos públicos da administração direta e indireta, compreendendo a União, Estados, Distrito Federal e Municípios, suas fundações e autarquias, instituídas e mantidas pelo Poder Público.

2.1.1 Objeto da Contabilidade Pública

O objeto da Contabilidade Pública é o patrimônio, porém, além do patrimônio e suas variações, seu objeto deve-se também proceder ao registro e controle do orçamento e sua execução.

“O objetivo da contabilidade pública é o de fornecer à administração e a sociedade, informações atualizadas e exatas para subsidiar a tomada de decisão, principalmente aos órgãos de controle interno e externo para o cumprimento da sua missão institucional.” (CARVALHO, 2007, p. 75).

Procedendo esta ideia, Ludícibus (1997) afirma que a contabilidade, bem como os relatórios devem proporcionar informações econômicas relevantes para o usuário realizar seu julgamento com segurança.

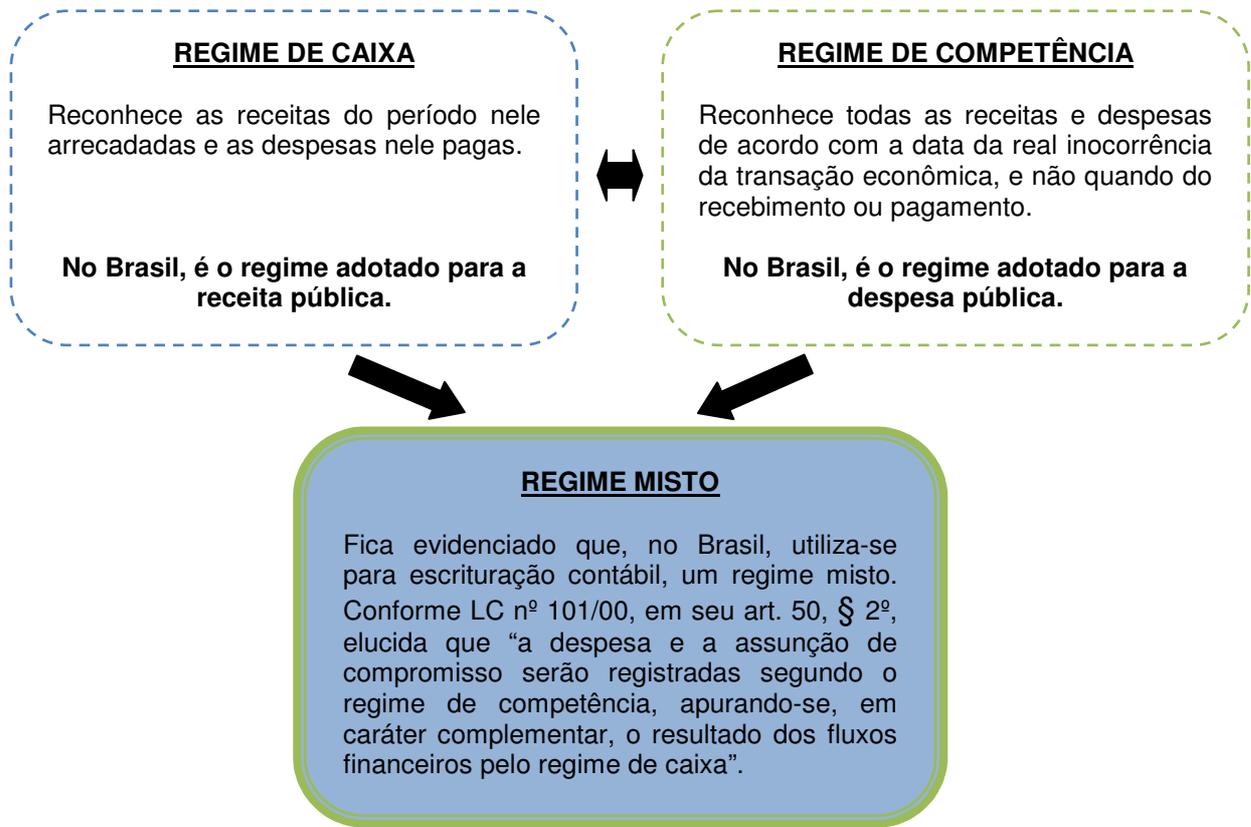
Observa-se no art. 83 da Lei nº 4.320/64, que a contabilidade evidenciará perante a Fazenda Pública a situação de todos os que, de algum modo, arrecadam receitas, efetuam despesas administrem ou guardem bens a ela pertencentes ou confiados. Já o art. 85, da referida Lei, estabelece que os serviços de contabilidade serão organizados de forma a permitirem o acompanhamento da execução orçamentária, o conhecimento da composição patrimonial, a determinação dos custos dos serviços industriais, o levantamento dos balanços gerais, a análise e a interpretação dos resultados econômicos e financeiros. Finalmente o art. 89, dispõe que a contabilidade evidenciará os fatos ligados à administração orçamentária, financeira patrimonial e industrial.

2.1.2 Regimes Contábeis

O regime contábil público nacional está definido pelo art. 35 da Lei nº 4.320/64, dispondo que o exercício financeiro coincidirá com o ano civil e que pertencem ao exercício financeiro às receitas nele arrecadadas e as despesas nele legalmente empenhadas.

Na Figura 1, apresentam-se os três tipos de regime contábil existentes no meio público.

Figura 1 - Tipos de Regime Contábil



Fonte: Elaborado pelo autor, com base nos textos de Slomski (2003, p. 31).

Pode-se evidenciar que a Contabilidade Pública reconhece a receita apenas no momento em que o recurso é repassado ao agente arrecadador do governo e, registra a despesa no momento em que ela é empenhada, conforme determinações legais.

2.2 DEFINIÇÕES DE ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA

O mundo esta vivenciando uma época de grandes transformações, onde no contexto atual se constrói um consenso em transformar as práticas no setor público em favor de um Estado mais ágil e eficiente, focado em obter resultados positivos para o cidadão. Para tanto, necessita-se obter uma Administração Pública organizada e eficiente.

Moraes (2004, p. 313), aborda a Administração Pública como:

a atividade concreta e imediata que o Estado desenvolve para a consecução dos interesses coletivos e subjetivamente como o conjunto de

órgãos e de pessoas jurídicas as quais a lei atribui o exercício da função administrativa [...].

Parafraseando, Meirelles (1999, p. 59), define-a como “o emparelhamento do Estado preordenado à realização de serviços, visando a satisfação da sociedade”.

Portanto, é preciso garantir o crescimento sustentado da economia para promover a redução das desigualdades sociais e regionais, fortalecendo o mecanismo de democracia e cidadania. Outro fator importante é a responsabilidade em promover uma gestão competente e correta voltada a população que deve fiscalizar os atos da administração, nos quais são praticados visando o bem comum.

2.3 ESTRUTURA DA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA

Aborda-se neste tópico sobre os Poderes Executivo, Legislativo e Judiciário.

2.3.1 Poderes

A Constituição Brasileira de 1988, em seu art. 2º, define que o Estado Brasileiro é formado por três Esferas de Poder, nos quais são independentes e harmônicas entre si e, também, conforme o art. 18, constituído por três níveis de Governo, que são a União, Estados e Municípios.

Lima e Castro (2000, p. 18), salientam que

no Brasil, o governo é compartimentado em três poderes: Legislativo, Executivo e Judiciário.

- a) **Legislativo:** no nível federal, é exercido pelo Congresso Nacional, ao qual é constituído pela Câmara dos Deputados e pelo Senado Federal, dentro de um modelo bicameral. Nos Estados, é unicameral, exercido pelas Assembléias Legislativas. Nos Municípios, é constituído pelas Câmaras de Vereadores.
- b) **Judiciário:** é exercido pelos seguintes órgãos no nível federal: Supremo Tribunal Federal; Supremo Tribunal de Justiça; Tribunais Regionais Federais e Juízes Federais; Tribunais e Juízes do Trabalho, Eleitorais e Militares; Tribunal e Juízes do Distrito Federal e Territórios. Nos Estados, existem os Tribunais de Justiça e os Juízes estaduais. Não existe o Judiciário Municipal.
- c) **Executivo:** exercido na União pelo Presidente da República, com auxílio dos Ministros de Estado. Nos Estados e no Distrito Federal, o chefe do Poder Executivo é o Governador, auxiliado por Secretários

Estaduais. Nos Municípios, é exercido pelo Prefeito Municipal, auxiliado por Secretários Municipais [...].

Abaixo, resumidamente no Quadro 2, consta os poderes com os suas devidas composições.

Quadro 2 - Composição dos Poderes

NÍVEIS	PODERES		
	Legislativo	Executivo	Judiciário
Federal	Senado Federal Câmara dos Deputados	Presidência da República Ministérios	Tribunais e Juízes do Trabalho Tribunais e Juízes Eleitorais Tribunais e Juízes Militares Ministério Público da União
Estadual	Assembléia Legislativa	Gabinete do Governador Secretarias Estaduais	Tribunais e Juízes do Estado e do Distrito Federal Ministério Público dos Estados e do Distrito Federal
Municipal	Câmara dos Vereadores	Gabinete do Prefeito Secretarias Municipais	

Fonte: Elaborado pelo autor (2012).

Dessa forma, tais Poderes são instrumentos de trabalhos essenciais para que a Administração Pública possa desempenhar as suas funções atendendo aos procedimentos tanto de interesse público, quanto de toda a coletividade.

2.3.2 Administração Pública Direta e Indireta

Para conseguir realizar as ações estabelecidas, bem como prestar os serviços de forma organizada e sistemática, os três níveis de governo devem possuir uma estrutura adequada, sendo que cada uma dessas administrações repartem-se em Administração Pública Direta e Indireta.

Antes de adentrar a Administração Direta, apresenta-se mencionar que o Brasil possui uma Administração Pública dividida, estabelecida através do Decreto-Lei nº 200/67, que determinou diretrizes para a reforma administrativa federal antes da EC nº 19/88.

Campello e Matias (2000, p. 22), afirmam que:

a estrutura organizacional básica pode ser considerada como formada por dois elementos:

- *Administração direta*: composta pelos órgãos com subordinação direta ao executivo e que compartilham da mesma entidade jurídica, bem como dos recursos financeiros e orçamentários.
- *Administração indireta*: formadas por órgãos que possuem situação jurídica, gestão e recursos financeiros e orçamentários independentes. Podem ser classificados em: - *autarquias*: órgãos que executam funções específicas e, por meio do fornecimento de bens e serviços, constituem receitas próprias; *Fundações*: órgãos que possuem objetivos específicos e que dispõem de recursos de um patrimônio específico criado para esse fim; *empresas públicas*: empresas, societárias ou não, em que o Município possui participação; *sociedade de economia mista*: criada sob a forma de sociedade anônima, cujas ações com direito a voto pertençam em sua maioria à União ou a entidade da Administração Indireta.

Andrade (2002) contextualiza que na Administração Direta são prestados serviços públicos diretamente à coletividade, na qual se reconhece que os mesmos são essenciais para a sobrevivência do todo social e, também do próprio Estado.

Na Federação, Estados e Municípios, conforme art. 37, inciso XIX da CF/88, as entidades da Administração Pública Indireta são dotadas de personalidade jurídica própria, contendo também um poder de decisão próprio.

Andrade (2002, p. 38), enfatiza que:

administração Indireta é a descentralização dos serviços públicos, por intermédio das autarquias, empresas públicas, sociedade de economia mista e fundações públicas, detentoras de personalidade jurídica própria, gestão independente, bem com o recursos financeiros e orçamentários individuais, também fiscalizada pelo Tribunal de Contas.

Meirelles (1999, p. 74), explana ainda que

as pessoas jurídicas que integram a administração indireta da União, autarquias, fundações, empresas públicas e sociedades de economia mista apresentam três pontos em comum: criação por lei específica, personalidade jurídica e patrimônio próprio.

Faz-se necessário mencionar que a regulamentação das Entidades Indiretas estão previstas no Decreto-Lei nº 200/67, no art. 4º, inciso II, alíneas “a”, “b”, “c” e “d”.

De maneira resumida, segue no Quadro 3, as principais características das Entidades que agregam a Administração Indireta.

Quadro 3 - Características Entidades da Administração Indireta.

ENTIDADE	CARACTERÍSTICAS	CONTABILIDADE	EXEMPLOS
Autorquias	"Serviço autônomo criado por lei, com personalidade jurídica, patrimônio e receita próprios, para executar atividades típicas da Administração Pública, que requeiram, para seu melhor funcionamento, gestão administrativa e financeira descentralizada" (Decreto-Lei 200/67, art. 5º, inciso I).	Possui Contabilidade própria estatuída pela Lei Federal nº 4.320/64. (ANDRADE, 2002, p.38)	INSS, CVM, UFSC.
Empresas Públicas	"Empresa dotada de personalidade jurídica de direito privado, com patrimônio próprio e capital exclusivamente governamental, criação autorizada por lei, constituída, organizada e controlada pelo poder público" (KOHAMA, 2003, p. 40).	Regida pela Contabilidade Comercial, de acordo com a Lei nº 6.404/76 - Lei das Sociedades por Ações, alterada pela Lei nº 10.303/2001. (ANDRADE, 2002, p. 38).	Caixa Econômica Federal, Empresa Brasileira dos Correios e Telégrafos, Epagri.
Fundações Públicas	"Entidade com autonomia administrativa, patrimônio próprio e funcionamento custeado, basicamente por recursos do Poder Público, e criada mediante lei autorizativa especificamente para determinado fim". (ANDRADE, 2002, p. 39)	Regida pela Lei nº 4,320/64, que disserta sobre Contabilidade Pública. (ANDRADE, 2002, p. 39)	Funai, Fundação Padre Anchieta, FATMA.
Sociedade de Economia Mista	"é uma entidade dotada de personalidade jurídica de Direito Privado, criada por lei para a exploração de atividade econômica, sob a forma de sociedade anônima, cujas ações com direito a voto pertençam em sua maioria ao Estado ou a Entidade da Administração Indireta". (Decreto-Lei nº 900/69).	Regida pela Contabilidade Comercial, de acordo com a Lei nº 6.404/76 - Lei das Sociedades por Ações, alterada pela Lei nº 10.303/2001. (ANDRADE, 2002, p. 39).	Petrobrás - Petróleo Brasileiro S.A, Banco do Brasil S.A, Casan.

Fonte: Elaborado pelo autor (2012).

2.3.3 Princípios Constitucionais da Administração Pública

Os princípios constitucionais são padrões de conduta que devem ser praticados pela Administração Pública. Nesse sentido torna-se necessário analisar tais princípios, pois estes fundamentam toda a estrutura da ação administrativa.

Bem assevera Mileski (2003, p. 38), quando conceitua que "a Administração Pública, para a prática de toda a sua ação administrativa, está adstrita ao cumprimento e obediência de todos os princípios insertos na Constituição".

Os Princípios Constitucionais da Administração Pública, "são normas jurídicas representadas em textos formais (Constituição), que determinam normas a serem seguidas pela sociedade e a respeito de seu ordenamento jurídico. Os

princípios constitucionais caracterizam-se também por apresentarem um alto grau de abstração e generalidade.” (CRUZ; GOMES, 2006).

Diante do exposto, conforme previsto no art. 37, *caput*, da CF/88, de forma expressa, sendo princípios fundamentais à administração destaca-se somente cinco princípios: legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade e eficiência.

2.3.3.1 Princípio da Legalidade

Explicitamente o princípio da legalidade está contido no art. 37, *caput*, da CF/88, bem como no art. 5º, inciso II, determinando que ninguém será obrigado a fazer ou deixar de fazer alguma coisa senão em virtude de lei.

Por essa razão a Administração conduz suas atividades e funções restritamente, limitada por determinações legais, podendo a mesma realizar somente o que é fixado em lei.

Meirelles (1999, p. 86), lapida a expressão de que “enquanto ao particular é lícito fazer tudo que a lei não proíbe, na Administração Pública só é permitido fazer o que a lei autoriza”.

Elucida Di Pietro (1998, p. 68), que

segundo o princípio da legalidade a Administração Pública só pode fazer o que a lei permite. (...) Em decorrência disso, a Administração Pública não pode, por simples ato administrativo, conceder direitos de qualquer espécie, criar obrigações ou impor vedações aos administrados. Para tanto, ela depende de lei.

Desta maneira, inibe-se o governante de realizar o abuso de poder, sendo o mesmo a garantia vital de que a sociedade não está retida as vontades particulares de quem governa, eliminando assim qualquer forma de autoritarismo.

2.3.3.2 Princípio da Impessoalidade

Pode-se afirmar que o Princípio da Impessoalidade resulta do princípio da igualdade. No art. 5º, *caput*, da CF/88, procede que a atividade administrativa deve ser destinada a todos os administrados, sem discriminação e nem favoritismo, ou seja, não pode favorecer e nem prejudicar pessoas.

Sobre o assunto, Freitas (1999, p. 64), diz que

por este princípio há vedação constitucional de qualquer discriminação ilícita e atentatória a dignidade da pessoa humana, devendo a Administração Pública dispensar um objetivo tratamento isonômico a todos os administrados, sem discriminá-los com privilégios espúrios ou perseguições maléficas, uma vez que iguais perante o sistema.

Não é correto o administrador usufruir de um poder para se autopromover, muito menos para uso particular. O Princípio da Impessoalidade impede que os fatores pessoais sejam o real fim da atividade administrativa, ou seja, os atos públicos não são praticados pelo servidor, e sim pela Administração a qual pertence.

2.3.3.3 Princípio da Moralidade

Obedecendo a este princípio, o administrador, além de seguir o que a lei determina, deve pautar os seus atos pela sinceridade e honestidade, sendo preponderante observar não somente o aspecto jurídico, mas sobretudo o aspecto ético.

Esclarece Di Pietro (1998, p. 78), que

embora não se identifique com a legalidade (porque a lei pode ser imoral e a moral pode ultrapassar o âmbito da lei), a imoralidade administrativa produz efeitos jurídicos, porque acarreta a invalidade do ato, que pode ser decretada pela própria Administração ou pelo Poder Judiciário.

No mesmo sentido Di Pietro (1998, p. 78), constata que “o princípio atinge não apenas o administrado, mas, também, o particular que se relaciona com a Administração Pública. Isso normalmente ocorre em matéria de licitação, onde as conspirações entre licitantes ferem o referido princípio”.

Menciona a Carta Magna diversas vezes sobre esse princípio. No art. 5º LXXIII, trata a ação popular contra ato lesivo à moralidade administrativa. Em outra, no art. 37, § 4º, determina a punição mais rigorosa da moralidade qualificada pela improbidade. Já no art. 14, § 9º, visa proteger a probidade e moralidade no exercício de mandato e, o art. 85, inciso V, considera a improbidade administrativa como crime de responsabilidade.

2.3.3.4 Princípio da Eficiência

Eficiência é o que se estabelece a todo agente público de realizar suas atividades a fim de produzir ações adequadas para a satisfação da comunidade e membros, apresentando resultados positivos nos serviços prestados.

Menciona Meirelles (1999, p. 89) que “o princípio da eficiência exige que a atividade administrativa seja exercida com presteza, perfeição e rendimento funcional. É o mais moderno princípio da função administrativa”.

Este princípio somou-se aos demais por meio do art. 37, *caput*, da EC nº 19/98, chamada de emenda da reforma administrativa. Estabelece o art. 37 que “a administração pública direta e indireta de qualquer dos Poderes da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios obedecerá aos princípios de legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade e **eficiência** [...] (grifo meu)”.

A Lei nº 9.784, que regula o processo administrativo no âmbito da Administração Pública Federal, assegura em seu art. 2º, *caput*, que “a Administração Pública obedecerá, dentre outros, aos princípios da legalidade, finalidade, motivação, razoabilidade, proporcionalidade, moralidade, ampla defesa contraditório, segurança jurídica, interesse público e **eficiência** (grifo meu)”.

Com isto, o cidadão passa ser também um agente da Administração, com o papel de fiscalizar os atos e serviços, podendo o mesmo questionar sobre a qualidade e o bom desempenho da gestão. Ou seja, deve-se obter a sintonia entre todos os princípios, a fim de atingir efetivamente a busca por melhores resultados.

2.3.3.5 Princípio da Publicidade

A divulgação oficial dos atos e contratos da Administração Pública é garantida pelo Princípio da Publicidade. Através da publicação confere-se a possibilidade de qualquer cidadão questionar e controlar toda a atividade administrativa, eliminando o sigilo e levando a tona as informações ao interesse público.

Conforme Resolução nº 71.652, do STF:

a publicação para surtir os efeitos desejados é a do órgão oficial. De sorte de que não se considera com o tendo atendido ao princípio da publicidade a mera notícia, veiculada pela imprensa falada, escrita ou televisiva, do ato

praticado pela Administração Pública, mesmo que a divulgação ocorra em programas dedicados a noticiar assuntos relativos aos seu dia-a-dia, como é o caso da Voz do Brasil.

A maioria dos atos devem ser publicados, com exceção nos casos de segurança nacional, investigações policiais, bem como interesse superior da Administração Pública.

“Assim, no que concerne ao princípio da publicidade, a Administração deve agir sem nada ocultar, no sentido de suscitar a participação fiscalizadora da cidadania, fixando a certeza de que nada há, com raras exceções constitucionais, que não deva vir a público, funcionando como requisito para a geração de efeitos jurídicos plenos”. (FREITAS, 1999, p. 70).

Na própria CF/88, são observadas diversas exceções, conforme previsto em determinadas partes do art. 5º:

Art. 5º [...]

XXXIII - todos têm direito a receber dos órgãos públicos informações de seu interesse particular, ou de interesse coletivo ou geral, que serão prestadas no prazo da lei, sob pena de responsabilidade, ressalvadas aquelas cujo sigilo seja imprescindível à segurança da sociedade e do Estado;

XXXIV - são a todos assegurados, independentemente do pagamento de taxas:

- a) o direito de petição aos Poderes Públicos em defesa de direitos ou contra ilegalidade ou abuso de poder;
- b) a obtenção de certidões em repartições públicas, para defesa de direitos e esclarecimento de situações de interesse pessoal;

[...]

LXXII - conceder-se-á "habeas-data":

- a) para assegurar o conhecimento de informações relativas à pessoa do impetrante, constantes de registros ou bancos de dados de entidades governamentais ou de caráter público;
- b) para a retificação de dados, quando não se prefira fazê-lo por processo sigiloso, judicial ou administrativo;

[...]

LX - a lei só poderá restringir a publicidade dos atos processuais quando a defesa da intimidade ou o interesse social o exigirem;

No quadro 4, apresenta-se demais legislações que impedem a publicação em casos especiais:

Quadro 4 - A Publicidade nas Legislações.

<p>Art. 20, do Código de Processo Penal – CPP.</p>	<p>Art. 20 - A autoridade assegurará no inquérito o sigilo necessário à elucidação do fato ou exigido pelo interesse da sociedade. Parágrafo único - Nos atestados de antecedentes que lhe forem solicitados, a autoridade policial não poderá mencionar quaisquer anotações referentes a instauração de inquérito contra os requerentes, salvo no caso de existir condenação anterior.</p>
<p>Art. 155, do Código de Processo Penal – CPP.</p>	<p>Art. 155 - O juiz formará sua convicção pela livre apreciação da prova produzida em contraditório judicial, não podendo fundamentar sua decisão exclusivamente nos elementos informativos colhidos na investigação, ressalvadas as provas cautelares, não repetíveis e antecipadas.</p>
<p>Lei 8.666/93, art. 3º, § 3º.¹</p>	<p>§ 3º - A licitação não será sigilosa, sendo públicos e acessíveis ao público os atos de seu procedimento, salvo quanto ao conteúdo das propostas, até a respectiva abertura.</p>

Fonte: Elaborado pelo autor (2012).

Permite-se frisar a existência de atos que são obrigados a serem publicados para ocorrer à devida validade, como dispõe Meirelles (2003, p. 93),

a publicidade, como princípio de administração pública (CF, art. 37, “caput”), abrange toda a atuação estatal, não só sob aspecto de divulgação oficial de seus atos como, também de propiciação de conhecimento da conduta interna de seus agentes. Essa publicidade atinge, assim, os atos concluídos e em formação, os processos em andamento, os pareceres dos órgãos técnicos e jurídicos, os despachos intermediários e finais, as atas de julgamento das licitações e os contratos com quaisquer interessados, bem como os comprovantes de despesas e as prestações de contas submetidas aos órgãos competentes.

Constata-se ainda no art. 37, da CF/88, em seu parágrafo 1º, que “a publicidade dos atos, programas, obra, serviços e campanhas dos órgãos públicos deverá ter caráter educativo, informativo, ou de orientação social, dela não podendo constar nomes, símbolos ou imagens que caracterizem promoção pessoal de autoridades ou serviços públicos”.

¹ Lei nº 8.666/93 - Regulamenta o art. 37, inciso XXI, da Constituição Federal, institui normas para licitações e contratos da Administração Pública e dá outras providências.

O princípio da publicidade, em suma, contribui a proteger o cidadão de intervenções indevidas da Administração. Ensina Cesó de Mello.²

[...] Ao dessacralizar o segredo, a nova Constituição do Brasil restaurou o velho dogma republicano e expôs o Estado, em plenitude, ao princípio democrático da publicidade, cuja incidência – sobre repudiar qualquer compromisso com o mistério – atua como fator de legitimação das decisões e dos atos governamentais. – O novo estatuto político brasileiro – que rejeita o poder que oculta e que não tolera o poder que se oculta – consagrou a publicidade dos atos e das atividades estatais com o expressivo valor constitucional, incluindo-o, tal a magnitude desse postulado, no rol dos direitos, das garantias e das liberdades fundamentais.

A publicidade não só produz transparência administrativa como também, transfere conhecimento público dos mesmos e marca o início dos seus efeitos externos, contribuindo também para elaboração dos instrumentos de planejamento governamental, referente ao processo de planejamento orçamentário.

2.4 PROCESSO DE PLANEJAMENTO ORÇAMENTÁRIO

Nessa seção menciona-se cada etapa que forma o planejamento orçamentário, que são: o Plano Plurianual – PPA, a Lei de Diretrizes Orçamentárias – LDO e a Lei Orçamentária Anual – LOA.

2.4.1 Instrumentos de Planejamento Governamental

A criação de um sistema de planejamento integrado no Brasil, deu-se em 1988, com a Constituição Federal, objetivando priorizar uma melhor aplicação dos recursos públicos, bem como minimizar os problemas econômicos e sociais da população.

Especificamente seus artigos 165 e 166, estão previstos a elaboração de três leis, relacionadas entre si: o PPA, a LDO e a LOA. Estes, são instrumentos de planejamento de iniciativa exclusiva do Poder Executivo. Cabe, então, ao Legislativo a discussão do projeto de lei, a realização de alterações por meio de emendas, e a sua aprovação. Já a sanção é feita pelo Executivo.

² Decisão proferida, liminarmente, no MS 24.725, divulgada no informativo nº 331 do Supremo Tribunal Federal. Disponível em <http://www.stf.gov.br/informativo>.

Andrade (2002, p. 40), conceitua esses instrumentos como

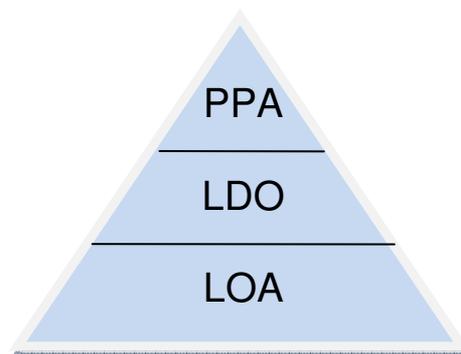
Plano Plurianual: instrumento que estabelece as diretrizes, os objetivos e as metas para as despesas de capital e para as relativas aos programas de duração continuada;

Lei de Diretrizes Orçamentária: compreende as metas e prioridades, além de orientar a elaboração da lei de orçamento anual; e

Orçamento Anual: dispõe sobre a previsão da receita e a fixação da despesa, contendo programas de ação do governo e os diversos tipos de despesas necessários a cada um desses programas.

Na Figura 2, ilustra-se a hierarquia desses instrumentos referentes ao processo de planejamento do orçamento, os quais são fixados na própria Constituição Federal, em seu art. 165.

Figura 2 - Estrutura dos Instrumentos de Planejamento



Fonte: Elaborado pelo Autor (2012).

A Lei Complementar³ nº 101/2000, em seu art. 5º, dispõe que “o projeto de lei orçamentária anual, elaborado de forma compatível com o plano plurianual, com a lei de diretrizes orçamentárias e com as normas desta lei complementar”, devendo assim haver a compatibilidade entre os mesmos, na busca da gestão fiscal responsável, sendo as políticas públicas setoriais analisadas conforme sua prioridade.

Constata-se ainda, a determinação da Carta Maior em conformidade com a LC nº 101/00, que se publiquem resumos da execução orçamentária e financeira, além de exigir acesso público, *on-line*, dos documentos e demonstrativos, para que o cidadão possa usufruir dessas informações e verificar a legitimidade desses atos.

³ A lei complementar tem como propósito complementar diretamente o texto constitucional, sua aprovação exige a maioria absoluta dos parlamentares. A própria Constituição define os casos que serão reguidos. (MORAES, 2004, p. 569).

2.4.1.1 Plano Plurianual

O Plano Plurianual é um instrumento de planejamento de médio prazo, com duração de quatro anos, que tem como intenção instituir metas e objetivos a serem alcançados pelo governo, através de seus planos e programas, onde o planejamento deve abranger as despesas de capital e outras dela decorrentes.

Ensina Kohama (2003, p. 57), sobre o Plano Plurianual

é um plano de médio prazo, através do qual procura-se ordenar as ações do governo que levem ao atingimento dos objetivos e metas fixados para um período de quatro anos, ao nível do governo federal, e também de quatro anos ao nível dos governos estaduais e municipais.

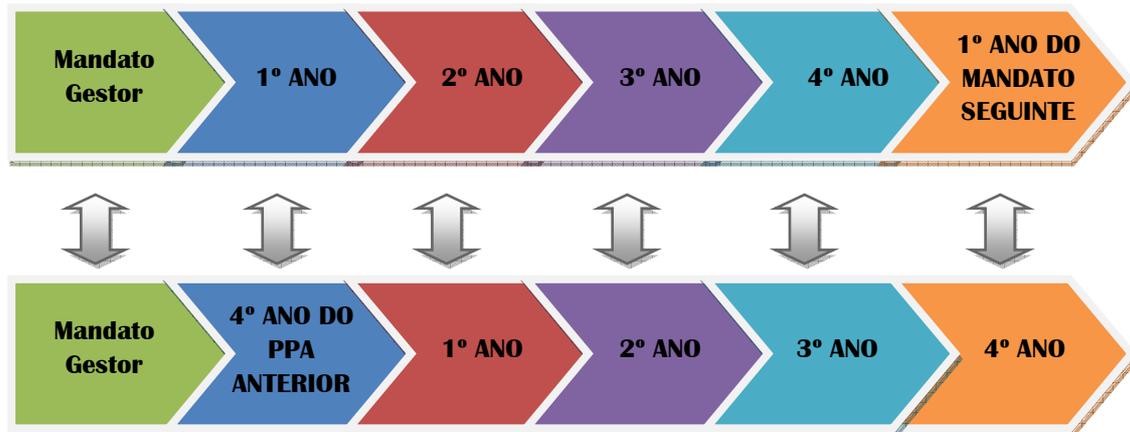
Complementando, Andrade (2007) afirma que o objetivo principal deste instrumento é o de conduzir os gastos públicos, durante sua vigência, a fim de possibilitar a manutenção do patrimônio público e conseqüentemente realizar novos investimentos.

De acordo com o que dispõe o art. 165, § 1º, da CF/88, “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 correntes e para as relativas aos programas de duração continuada”.

Ressalta-se que de acordo com a Lei nº 4.320/64, o exercício financeiro coincide com o ano civil, logo, corresponde ao período entre 1º de janeiro a 31 de dezembro.

Já a vigência do PPA com o mandato do chefe do Poder Executivo, tanto na Esfera Federal, quanto na Estadual e Municipal, não coincide. Apesar de ambos serem de 4 (quatro) anos, o primeiro ano de validade do PPA será o segundo ano do mandato do gestor, conforme observado na Figura 3.

Figura 3 - Duração do PPA x Mandato



Fonte: Elaborado pelo autor (2012).

Essa não coincidência entre a vigência do PPA e o mandato do Chefe do Poder Executivo, ocorre para que não haja descontinuidade de programas e ações governamentais na transição de um governo a outro.

Cabe destacar que todos os prazos para a elaboração e votação do PPA nos municípios estão previstos em suas Leis Orgânicas⁴. Para elaborar o PPA é necessário se ter o diagnóstico da realidade da entidade, o orçamento das receitas, a definição dos programas e ações com identificação dos objetivos e metas traçadas, audiência pública, elaboração de planilhas e consecutivamente o envio do mesmo ao Poder Legislativo.

2.4.1.2 Lei de Diretrizes Orçamentárias

Diferentemente do que ocorre no Plano Plurianual, a Lei de Diretrizes orçamentárias é elaborada apenas para um exercício financeiro e, deve se basear pelas premissas que foram aprovadas na Lei do PPA. É considerada também um planejamento de curto prazo, elaborada pelo Poder Executivo na qual, deve ser encaminhada ao Poder Legislativo para a devida aprovação.

No que diz respeito à Lei de Diretrizes Orçamentárias, Kohama (2003, p. 59), elucida que

⁴ “Lei Orgânica é a “Constituição Municipal”, ou seja, o conjunto de normas jurídicas que regem o município.” Meirelles (2003, p. 25),

a Lei de Diretrizes Orçamentárias tem a finalidade de nortear a elaboração dos orçamentos anuais, compreendendo aqui o orçamento fiscal, o orçamento de investimentos das empresas e o orçamento da seguridade social, de forma a adequá-lo às diretrizes, objetivos e metas da administração pública, estabelecidos no Plano Plurianual.

No mesmo sentido, Mileski (2003), evidencia que o objetivo da LDO é instituir princípios e normas de procedimento, estabelecendo as reais prioridades do governo, em consonância com o PPA, a fim de orientar a elaboração do orçamento anual.

A Lei de Responsabilidade Fiscal – LC Nº 101/2000 – em seu art. 4º, Inciso I, ampliou as funções da LDO, determinando que, além do atendimento das determinações contidas na CF/88, art. 165, § 2º, a mesma disporá também sobre:

- a) equilíbrio entre receitas e despesas;
- b) critérios e forma de limitação de empenho, a ser efetivada nas hipóteses previstas na alínea *b* do inciso II deste artigo, no art. 9º e no inciso II do § 1º do art. 31;
- [...]
- d) normas relativas ao controle de custos e à avaliação dos resultados dos programas financiados com recursos dos orçamentos;
- f) demais condições e exigências para transferências de recursos a entidades públicas e privadas;

Salienta Mileski (2003), sobre o mesmo assunto afirmando que, a LDO adquiriu uma relevância ainda maior no planejamento governamental por estabelecer o equilíbrio entre receita e despesa, bem como na instituição de critérios e formas de limitação de empenho, contribuindo para o controle de custos e na avaliação dos resultados dos programas financiados com os recursos orçamentários.

Outra inovação na Lei nº 101/2000, condiz a respeito ao Anexo de Metas Fiscais na qual deve integrar a LDO. O art. 4º, §§ 1º e 2º, da referida Lei, determinam que

§ 1º Integrará o projeto de lei de diretrizes orçamentárias Anexo de Metas Fiscais, em que serão estabelecidas metas anuais, em valores correntes e constantes, relativas a receitas, despesas, resultados nominal e primário e montante da dívida pública, para o exercício a que se referirem e para os dois seguintes.

§ 2º O Anexo conterá, ainda:

I - avaliação do cumprimento das metas relativas ao ano anterior;

II - demonstrativo das metas anuais, instruído com memória e metodologia de cálculo que justifiquem os resultados pretendidos, comparando-as com

as fixadas nos três exercícios anteriores, e evidenciando a consistência delas com as premissas e os objetivos da política econômica nacional;
 III - evolução do patrimônio líquido, também nos últimos três exercícios, destacando a origem e a aplicação dos recursos obtidos com a alienação de ativos;
 IV - avaliação da situação financeira e atuarial:
 a) dos regimes geral de previdência social e próprio dos servidores públicos e do Fundo de Amparo ao Trabalhador;
 b) dos demais fundos públicos e programas estatais de natureza atuarial;
 V - demonstrativo da estimativa e compensação da renúncia de receita e da margem de expansão das despesas obrigatórias de caráter continuado.

Conforme o art. 35, § 2º, do ADCT, o encaminhamento do Projeto de Lei de Diretrizes Orçamentárias deve ser encaminhado até oito meses e meio antes do encerramento do exercício financeiro, ou seja, 15 de abril, e ser devolvido para sanção até o encerramento do primeiro período da sessão legislativa, tendo como data limite 30 de junho. Ressalta-se que os Municípios, através de suas Leis Orgânicas, podem estabelecer seus próprios calendários.

2.4.1.3 Lei Orçamentária Anual

A Lei Orçamentária Anual é um planejamento de curto prazo, com vigência de um ano, em obediência ao princípio da anualidade, visando por em prática as ações estabelecidas no PPA e de acordo com a LDO e, também, seguindo as normas da Lei de Responsabilidade Fiscal.

Segundo a CF/88, em seu art. 165, § 5º, a Lei Orçamentária Anual compreende:

I - o orçamento fiscal referente aos Poderes da União, seus fundos, órgãos e entidades da administração direta e indireta, inclusive fundações instituídas e mantidas pelo Poder Público;
 II - o orçamento de investimento das empresas em que a União, direta ou indiretamente, detenha a maioria do capital social com direito a voto;
 III - o orçamento da seguridade social, abrangendo todas as entidades e órgãos a ela vinculados, da administração direta ou indireta, bem como os fundos e fundações instituídos e mantidos pelo Poder Público.

Viana (2007 apud Andrade, 2009, p. 41) explana sobre o orçamento:

[...] é a materialização do planejamento, quer na manutenção de sua atividade (ações de rotina), quer na execução de seus projetos (ações com início, meio e fim). Configura o instrumento do Poder Público para expressar seus programas de atuação, discriminando a origem e o montante dos

recursos (receitas) a serem obtidos, bem como a natureza e o montante dos dispêndios (despesas) a serem efetuados.

Na mesma lógica Kohama (2003, p. 63), expõe que a Lei de Orçamentos Anuais é “o instrumento utilizado para a consequente materialização do conjunto de ações e objetivos que foram planejados, visando ao melhor atendimento e bem estar da coletividade”.

Conforme art. 165 da CF/88, o poder de iniciativa do projeto de lei orçamentária a anual é do Poder Executivo. Conforme prescreve o art. 35, § 2º, III, do ADCT, o projeto deve ser encaminhado até quatro meses antes do encerramento do exercício financeiro, ou seja, 31 de agosto, e devolvido para sanção até o encerramento da sessão legislativa, findo dia 15 de dezembro.

Estão previstos também na CF/88 e na Lei nº 4.320/64, os princípios orçamentários básicos para elaboração, execução e controle do orçamento público, válido para todos os poderes e nos três níveis de governo.

2.5 ORÇAMENTO PÚBLICO

O orçamento público se caracteriza, nos dias de hoje, pela programação das atividades governamentais em um determinado período de tempo, geralmente um ano, a previsão dos recursos disponíveis para atender aos gastos correspondentes e consequentemente pela aprovação dos mesmos.

A obrigatoriedade do orçamento público é prevista nos artigos 165 a 169 da CF/88, sendo formado pelo PPA, pela LDO e pela LOA, no que pode-se denominar de instrumentos de planejamento governamental. Para melhor entendimento sobre orçamento público Slomski (2003, p. 304), define-o como,

uma lei de iniciativa do Poder Executivo que estabelece as políticas públicas para o exercício a que se referir; terá como base o plano plurianual e será elaborado respeitando-se a lei de diretrizes orçamentária aprovada pelo Poder Legislativo. E seu conteúdo básico será a estimativa da receita e autorização (fixação) da despesa, e será aberto em forma de partidas dobradas em seu aspecto contábil.

Contribuindo com o exposto acima, da mesma maneira, Andrade (2002, p. 55), cita que o “orçamento é a função primordial de estimar as receitas e fixar as despesas. Momento em que se define legalmente, pelas dotações orçamentárias, a

formalização de utilização dos recursos disponíveis nas instituições públicas”, ou seja, o mesmo se torna uma ferramenta essencial para a tomada de decisões.

Kohama (2003, p. 58), esboça a questão gerencial e administrativa do orçamento, visando o planejamento da administração pública. O mesmo afirma que

é o processo pelo qual se elabora, expressa, executa e avalia o nível de cumprimento de quase totalidade do programa de governo, para cada período orçamentário. É um instrumento de governo, de administração e de efetivação e execução dos planos gerais de desenvolvimento econômico.

Andrade (2002) explana que o orçamento é um instrumento que expressa às políticas desenvolvidas pelo governo, informando os interesses que nele predominam e os setores beneficiados.

Conforme arts. 24, 30, 35 e 165, do ADCT, o orçamento público é elaborado pelo Poder Executivo, porém, o departamento de contabilidade tem grande responsabilidade na correta elaboração do referido texto e anexos. Evidencia-se que o mesmo obedece os seguintes passos: elaboração, aprovação e execução de todos os programas orçados.

2.5.1 Princípios Orçamentários

Para controlar as atividades financeiras do governo, criou-se o orçamento público e, é através deste instrumento que a administração possui um domínio dos seus próprios recursos. Porém, para a verdadeira eficácia desse controle, é necessário que este mecanismo seja vinculado a determinadas regras ou princípios orçamentários, obtendo dessa forma uma gestão correta dos recursos públicos.

De acordo com Silva (2003, p. 716), textualiza que

os princípios orçamentários foram elaborados pelas finanças clássicas, destinados, de um lado e principalmente, a reforçar a utilização do orçamento como controle parlamentar e democrático sobre a atividade financeira do Executivo e, de outro lado, a orientar a elaboração, aprovação e execução do orçamento.

Segundo Lima e Castro (2000, p. 19), são princípios orçamentários:

- a. **anualidade:** as previsões de receita e despesa devem fazer referência, sempre, a um período limitado de tempo. O período de vigência do orçamento denomina-se exercício financeiro [...];
- b. **unidade:** o orçamento deve ser uno, isto é, deve existir apenas um orçamento para o exercício financeiro, para cada entidade da federação;
- c. **universalidade:** o orçamento deve conter todas as receitas e todas as despesas referentes aos três poderes da União, seus fundos, órgãos e entidades da Administração Direta e Indireta (art. 165 da Constituição Federal de 1988);
- d. **exclusividade:** 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 para contratação de operações de crédito, ainda que por antecipação de receita, nos termos da lei;
- e. **especificação:** as despesas devem ser classificadas de forma detalhada, para facilitar sua análise e compreensão. A legislação brasileira demanda que esse detalhamento expresse o planejamento físico e financeiro das ações governamentais;
- f. **publicidade:** o conteúdo orçamentário deve ser divulgado por meio dos veículos oficiais de comunicação, para conhecimento público e para a eficácia de sua validade. No caso específico do governo federal, a publicação deve ser feita no *Diário Oficial da União*;

No Quadro 5, apresenta-se de forma simplificada, o que cada princípio orienta:

Quadro 5 - Resumo dos Princípios

PRINCÍPIOS	ESPECIFICAÇÃO
Programação	Programação é a organização da ações para alcançar os objetivos determinados. Por meio de programas visa demonstrar os recursos humanos, materiais e financeiros das ações a serem realizadas.
Exclusividade	Este princípio evita que sejam inseridos assuntos que atendam interesses diversos aqueles a que se propõe o projeto de Lei do orçamento.
Clareza	Evidencia que o orçamento deve ser elaborado de maneira mais simplificada, para que seja de fácil entendimento, não só para os técnicos, mas também para todos os cidadãos.
Equilíbrio	Ensina-se que deve haver um balanceamento entre a receita arrecadada e a despesa prevista para cada ação, a fim de não existir <i>déficits</i> nem <i>superávits</i> .
Unidade	Deve-se haver uma única Lei Orçamentária Anual para cada ente federativo.
Anualidade	O orçamento é elaborado para um ano civil e deve-se ser executado no mesmo, pois quando termina o ano civil, junto acaba a vigência do orçamento.

Fonte: Elaborado pelo autor com bases nos textos de Araújo e Arruda (2004).

O orçamento tem como principal objetivo o planejamento e o controle dos recursos do governo, portanto, estes princípios contribuem para que esses objetivos

sejam alcançados, estabelecendo regras para contribuir no bom andamento das atividades a serem executadas.

2.5.2 Tipos de Orçamento Público

No Quadro 6, expõe-se os tipos de orçamento: orçamento programa, orçamento participativo e o orçamento tradicional.

Quadro 6 - Tipos de Orçamento

ORÇAMENTO	ESPECIFICAÇÃO
Programa	“o Orçamento-Programa constitui modalidade de orçamento na qual a previsão dos recursos financeiros e sua destinação decorrem da elaboração de um plano completo. Distingue-se do orçamento comum porque este parte da previsão de recursos para a sua execução de atividades instituídas, enquanto no orçamento a previsão de recursos é a etapa final do planejamento”. (ANGÉLICO, 1995, p. 23).
Participativo	“permite a instauração efetiva de um processo social que incorpora, concretamente, as chamadas virtudes das novas promessas políticas da década, transfere poder real a prestação de contas a população, e, além disso, convida fortemente a população a assumir o protagonismo social, abrindo inéditos canais e oportunidades de participação decisória”. (ARAÚJO e ARRUDA, 2004, p. 70).
Tradicional	“o orçamento tradicional, também conhecido como orçamento clássico, é o processo de elaboração do orçamento em que é enfatizado o objeto de gasto. Trata-se, de um simples detalhamento das receitas a arrecadar e das despesas a executar, sendo constituído de um único documento, no qual as receitas e a autorização de despesa por tipo de gastos são previstas de forma comparativa, sem qualquer especificação do programa e dos objetivos do governo. O orçamento tradicional prevaleceu de forma significativa até a década de 1960”. (ARAÚJO e ARRUDA, 2004, p. 70).

Fonte: Elaborado pelo autor (2012).

Em 7 de março de 1964, foi assinada a Lei n. 4.320/64, que veio efetivar a adoção do orçamento-programa no Brasil. Esta Lei prescreve no seu art. 2º que,

a Lei de orçamento conterá a discriminação da receita e da despesa de forma a evidenciar a política econômico-financeira e o programa de trabalho do governo, obedecendo os princípios da unidade, universalidade e anualidade.

Enfim, o Orçamento programa visa facilitar a programação do governo e a acompanhar e execução dos programas de trabalho, fazendo com que os gestores consigam visualizar também o custo das funções, dos programas e dos objetivos.

2.6 LEI DA RESPONSABILIDADE FISCAL

O ano de 2000 foi marcante para a administração pública brasileira em face da sanção da Lei Complementar nº 101, de 04 de maio de 2000, denominada de Lei da Responsabilidade Fiscal (LRF), cujo objetivo, conforme seu art. 1º, é estabelecer normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal, aplicada à União, Estados, Municípios e Distrito Federal.

Segundo Cruz (2001, p. 27),

sua missão institucional básica será a de exercer alguns controles essenciais e de avaliar a eficiência dos controles internos dos Municípios. A finalidade básica é assegurar o fiel cumprimento dos dispositivos constitucionais, da Lei de Responsabilidade Fiscal e demais legislações e a fidedignidade das informações constantes nos instrumentos de transparência da gestão fiscal, definidos no art. 48 da Lei Complementar nº 101/00.

A LRF também integra os três instrumentos de planejamento, PPA, LDO e LOA, sendo que, em sua edição ficam retificados os dispositivos previstos na CF/88, em que a LRF reforçou a necessidade de articulação entre esses três documentos, conforme estabelecido no art. 5º desta Lei.

O objetivo desta lei é melhorar a administração pública, através da busca de melhor qualidade de gestão fiscal e o equilíbrio das finanças públicas, além de assegurar a estabilidade e a retomada do desenvolvimento sustentável do País. O maior benefício desta Lei é o contribuinte/cidadão, que passa a contar com a transparência na administração e a garantia da boa aplicação das contribuições pagas. (GATTRINGER, 2002, p. 15).

Em síntese, a LRF objetiva aprimorar a responsabilidade da gestão fiscal dos recursos públicos, por meio de ação planejada e transparente que possibilite prevenir riscos e erros e, corrigir desvios capazes de afetar o equilíbrio das contas públicas estabelecendo metas para que sejam auferidos os resultados, e a divulgação das contas públicas.

Todavia, proporciona importante contribuição ao incremento da receita própria municipal e o efetivo aproveitamento dos recursos em benefício da população, ao estabelecer novas regras para a disciplina fiscal e ao garantir maior nível de transparência nas ações, permitindo avaliar a gestão dos Prefeitos, Governadores e Presidente da República.

2.6.1 Anexos à LDO e Relatórios Contábeis

A LRF em seu art. 4º, inciso III, § 1º, introduz o Anexo de Metas Fiscais e, em seu § 3º o Anexo de Riscos Fiscais, na qual irão compor a Lei de Diretrizes Orçamentária. No entanto, nos Municípios com população inferior a 50.000 (cinquenta mil) habitantes, a obrigação de elaborar alguns dos tais anexos é facultativo, conforme previsto no art. 63, inciso III, da referida Lei.

Slomski (2003, p. 168), descreve que o Anexo de Metas Fiscais “são estabelecidas metas anuais, em valores correntes e constantes, relativas a receitas, despesas, resultado nominal e primário e montante da dívida pública, para o exercício a que se referirem e para os dois seguintes”.

E, continua parafraseando sobre o Anexo de Riscos Fiscais, dizendo que nele “são apresentados e avaliados os passivos contingentes e outros riscos capazes de afetar as contas públicas, informando as providências a serem tomadas caso se concretizem”.

Já, os demonstrativos contábeis descritos nos arts. 52, 53, 55 e 72 da LC nº 101/00, a serem utilizados pelos Municípios para o cumprimento da LRF, foram aprovados pela Portaria nº 41/00, da Secretaria do Tesouro Nacional e revogados pelas Portarias nº 559 e 560/00, que respectivamente aprovaram os manuais de elaboração do Relatório de Gestão Fiscal – RGF e o Relatório Resumido da Execução Orçamentária - RREO, apresentando assim um novo conjunto de anexos.

Desta forma, trata-se individualmente dos dois relatórios nas próximas seções deste capítulo.

2.6.1.1 Relatório Resumido da Execução Orçamentária - RREO

A CF/88, em seu art. 165, § 3º, determina que “o Poder Executivo publicará, até trinta dias após o encerramento de cada bimestre, relatório resumido

da execução orçamentária”. Ou seja, todos os Órgãos da Administração Direta de todos os Poderes e as Entidades da Administração Indireta, são obrigados a elaborar o RREO.

Slomski (2003, p. 169), aborda sobre o assunto:

disciplinado pela LRF e pela Portaria nº 560, o relatório abrangerá todos os Poderes e o Ministério Público e sua composição se dará por meio de anexos, conforme segue:

Anexo I – Balanço Orçamentário.

Anexo II – Demonstrativo da Execução das Despesas por Função e Subfunção.

Anexo III - Demonstrativo da Receita Corrente Líquida.

Anexo IV - Demonstrativo das Receitas e Despesas Previdenciárias do Regime Geral de Previdência Social.

Anexo V - Demonstrativo das Receitas e Despesas Previdenciárias do Regime Próprio dos Servidores Públicos.

Anexo VI – Demonstrativo do Resultado Nominal.

Anexo VII – Demonstrativo do Resultado Primário.

Anexo VIII – Demonstrativo do Resultado Primário da União

Anexo IX – Demonstrativos do Resto a Pagar por Poder e Órgão.

Anexo X - Demonstrativo das Receitas e Despesas com Manutenção e Desenvolvimento do Ensino.

Anexo XI - Demonstrativo das Receitas de Operação de Crédito e Despesa de Capital.

Anexo XII – Demonstrativo da Projeção Atuarial do Regime Geral de Previdência Social.

Anexo XIII – Demonstrativo da Projeção Atuarial do Regime Geral de Previdência Social dos Servidores Públicos.

Anexo XIV - Demonstrativo da Receita de Alienação de Ativos e Aplicação dos Recursos.

Anexo XV – Demonstrativo das Despesas com Saúde.

Anexo XVI - Demonstrativo da Receita Líquida de Impostos e das Despesas Próprias com Saúde.

Anexo XVII - Demonstrativo da Receita de Impostos e das Despesas Próprias com Saúde.

No Quadro 7, é descrito o que representa cada Anexo do RREO.

Quadro 7 - Anexos do RREO.

ANEXO	ESPECIFICAÇÃO	LEGISLAÇÃO
Anexo I - Balanço Orçamentário	Demonstrará as receitas e despesas previstas em confronto com as realizadas.	Definido na LEI Nº 4.320/64
Anexo II – Demonstrativo das Despesas por Função/Subfunção.	Apresenta a execução das despesas, por função e subfunção. A função expressa o maior nível de agregação das ações da administração e, a subfunção representa uma partição da função.	Integra o RREO (LRF, art. 52, Inciso II, alínea C).

Anexo III – Demonstrativo da Receita Corrente Líquida	Apresenta a apuração da Receita Corrente Líquida – RCL, sua evolução nos últimos 12 meses, assim como a previsão de seu desempenho no exercício.	Integra o RREO (LRF, art. 53, inciso I).
Anexo V – Demonstrativos das Receitas e Despesas Previdenciárias do Regime Próprio dos Servidores Públicos	Tem a finalidade de assegurar a transparência das receitas e despesas previdenciárias do regime próprio dos servidores que o ente da Federação mantiver ou vier a instituir.	Integra o RREO (LRF, art. 53, inciso II).
Anexo VI – Demonstrativo do Resultado Nominal	Apresenta o resultado nominal apurado, ou seja, a diferença entre o saldo da dívida fiscal líquida até o final do bimestre atual e este saldo em 31 de dezembro do ano anterior.	Integra o RREO (LRF, art. 53, inciso III).
Anexo VII – Demonstrativo do Resultado Primário	Apresenta o resultado primário apurado, que é a diferença entre as receitas e as despesas não financeiras.	Integra o RREO (LRF, art. 53, inciso III).
Anexo IX – Demonstrativos dos Restos a Pagar por Poder e órgão	Apresenta os valores inscritos, pagos e a pagar. Considera-se restos a pagar as despesas empenhadas, mas não pagas, até 31 de dezembro e as despesas que ainda não concluíram o estágio da liquidação.	Integra o RREO (LRF, art. 53, inciso V).
Anexo X - Demonstrativo das Receitas e Despesas com Manutenção e Desenvolvimento do Ensino	Apresenta os recursos públicos destinados à educação provenientes da receita líquida resultante de impostos, transferência do FUNDEB e contribuição do salário educação e, também, as despesas com a manutenção e desenvolvimento do ensino por vinculação de receita, as perdas ou ganhos na transferência do FUNDEB.	É previsto na Lei de Diretrizes e Bases da Educação Nacional (Lei nº 9.394/96, art. 72).
Anexo XI – Demonstrativo das Receitas de Operações de Crédito e Despesas de Capital	Apresenta as receitas de operações de crédito em comparação com as despesas de capital líquida.	Integra o RREO (LRF, art. 53, § 1º, inciso I).
Anexo XIII – Demonstrativo da Projeção Atuarial do Regime Próprio de Previdência Social dos Servidores Públicos	Apresenta a projeção atuarial do regime próprio de previdência social dos servidores públicos.	Integra o RREO (LRF, art. 53, § 1º, inciso I).
Anexo XIV – Demonstrativo da Receita de Alienação de Ativos e Aplicação dos Recursos	Apresenta a receita proveniente da alienação de ativos e a correspondente aplicação dos recursos.	Integra o RREO (LRF, art. 53, § 1º, inciso III).

Anexo XVII – Demonstrativo da Receita de Impostos e das Despesas Próprias com Saúde	Apresenta o total da receita de impostos, as despesas com saúde por grupo de natureza da despesa e a participação destas na receita de impostos.	Integra o RREO (ADCT, art. 77).
---	--	---------------------------------

Fonte: Elaborado pelo autor, com bases nos textos de Slomski (2003).

Ressalta-se que os Anexos IV, VIII, XII, XV e XVI não foram citados por serem de uso exclusivo da União e/ou Estados.

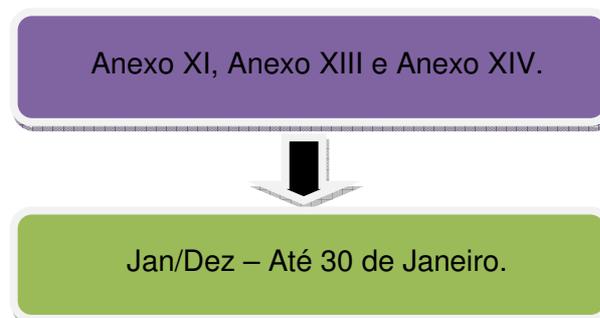
Nas Figuras 4 e 5, apresentam-se a periodicidade e prazos de divulgação que os Municípios devem realizar dos demonstrativos do RREO.

Figura 4 - Periodicidade de Publicação Bimestral.



Fonte: Adaptado aos textos de Slomski (2003, p. 171).

Figura 5 - Periodicidade de Publicação Anual.



Fonte: Adaptado aos textos de Slomski (2003, p. 171).

No art. 63 da LRF, é facultado aos Municípios com população inferior a 50 mil habitantes a divulgação semestral dos Anexos III, V, VII, IX, X, XVII.

2.6.1.2 Relatório de Gestão Fiscal – RGF

No art. 54, da LRF, determina que ao final de cada quadrimestre será emitido pelos titulares dos Poderes e Órgãos, referido em seu art. 20, o Relatório de Gestão Fiscal.

Comenta Slomski (2003, p. 241), sobre o assunto exposto:

de acordo com a portaria nº 559 do STN/MF de 14 de dezembro de 2001, o relatório abrangerá todos os Poderes e o Ministério Público e sua composição se dará, por meio de anexos, conforme segue:

Anexo I – Demonstrativo da Despesa com Pessoal
 Anexo II – Demonstrativo da Dívida Consolidada
 Anexo III – Demonstrativo da Garantias e Contragarantias de Valores
 Anexo IV – Demonstrativos das Operações de Crédito
 Anexo V – Demonstrativo da Disponibilidade de Caixa
 Anexo VI – Demonstrativos dos Restos a Pagar
 Anexo VII – Demonstrativo da Despesa com Serviços de Terceiros
 Anexo VIII – Demonstrativo dos Limites

No Quadro 8, é descrito o que representa cada Anexo do RGF.

Quadro 8 - Anexos do RGF.

ANEXO	ESPECIFICAÇÃO	LEGISLAÇÃO
Anexo I – Demonstrativo da Despesa com Pessoal	Visa assegurar a transparência da despesa com pessoal de cada um dos Poderes e Órgãos e verificar os limites que trata a LRF.	Integra o RGF (LRF, art. 55, Inciso I, alínea a).
Anexo II – Demonstrativo da Dívida Consolidada	Visa assegurar a transparência das obrigações contraídas pelos entes da Federação e verificar os limites de endividamento.	Integra o RGF (LRF, art. 55, Inciso I, alínea b).
Anexo III – Demonstrativo das Garantias e Contragarantias de Valores	Visa assegurar a transparência das garantias oferecidas por ente da Federação e verificar os limites, bem como das contragarantias correspondentes.	Integra o RGF (LRF, art. 55, inciso I, alínea c e art. 40, § 1º).
Anexo IV – Demonstrativos das Operações de Crédito	Visa assegurar a transparência das operações de créditos (abertura de crédito, emissão e aceite de título, aquisição financiada de bens, arrendamento	Integra o RGF (LRF, art. 55, inciso I, alínea d).

	mercantil...), verificando seus limites.	
Anexo V – Demonstrativo da Disponibilidade de Caixa	Visa assegurar a transparência da disponibilidade financeira e verificar a parcela comprometida para inscrição em Restos a Pagar de despesas não liquidadas.	Integra o RGF (LRF, art. 55, inciso III, alínea a).
Anexo VI – Demonstrativos dos Restos a Pagar	Visa assegurar a transparência da inscrição em Restos a Pagar de despesas não liquidadas, nos limites de disponibilidade de Caixa.	Integra o RGF (LRF, art. 55, inciso III, alínea b).
Anexo VII – Demonstrativo da Despesa com Serviços de Terceiros	Visa assegurar a transparência da despesas com serviços de terceiros (passagens e despesas com locomoção, serviços de consultoria, locação de mão-de-obra, Arrendamento Mercantil).	Integra o RGF (LRF, art. 72).
Anexo VIII - Demonstrativo dos Limites	Visa assegurar a transparência dos limites comprometidos pelo ente Federativo e resumir, em um único demonstrativo, todos os limites (demonstrativos da despesa com pessoal, da Dívida Consolidada, das Garantias e Contragarantias de Valores, das Operações de Créditos, da Disponibilidade de Caixa, dos Restos a Pagar e da Despesa com Serviços de Terceiros).	LRF.

Fonte: Elaborado pelo autor, com bases nos textos de Slomski (2003)

No Quadro 9, destaca-se os Anexos e os prazos de publicação dos Demonstrativos do RGF, para os Municípios com população Superior a 50 mil habitantes.

Quadro 9 - Relatórios e Prazos para Publicação

Quadrimestre	Anexos	Prazo para Publicação
1º	Anexos I, II, III, IV e VIII	Até o dia 30 de Maio
2º	Anexos I, II, III, IV e VIII	Até o dia 30 de Setembro
3º	Anexos I, II, III, IV, V, VI, VII e VIII	Até o dia 30 de Janeiro do ano subsequente ao de referência

Fonte: Adaptado aos textos de Slomski (2003, p. 243).

Já para os Municípios com população inferior a 50 mil habitantes, conforme o art. 63 da LRF, fica facultativo aos mesmos a divulgação semestral de alguns demonstrativos do RGF, como pode ser analisado no Quadro 10.

Quadro 10 - Relatórios e Prazos para Publicação

Semestre	Anexos	Prazo para Publicação
1º	Anexos I, II, III, IV e VIII	Até o dia 30 de Julho
2º	Anexos I, II, III, IV, V, VI, VII e VIII	Até o dia 30 de Janeiro do ano subsequente ao de referência

Fonte: Adaptado aos textos de Slomski (2003, p. 241).

2.6.1.3 Penalidades

É evidente que os administradores públicos que não cumprem as Leis, venham a sofrer algum tipo de punição, a fim de que os mesmos se retratem pelos atos ilegais cometidos. Nota-se que através da LRF tornou-se mais intensa as responsabilidades dos governantes, procedido de punições mais severas quando do descumprimento da legalidade,

A Lei de Responsabilidade Fiscal aplica as chamadas punições fiscais, aos entes públicos que não estiverem cumprindo diversas normas da referida Lei. Conforme previsto no § 2º do art. 5, estas punições fiscais correspondem à interrupção de transferências voluntárias (e a sua contratação) realizadas pelo Governo Federal, a não autorização para a contratação de operações de crédito e a impossibilidade para a obtenção de garantias da União para a contratação de operações de crédito externo.

Paralelamente às punições fiscais, descritas no próprio texto da Lei, o descumprimento da mesma poderá representar para o administrador público a aplicação de penalidades penais e administrativas, de acordo com a Lei nº 10.028, de 10 de outubro de 2000, a chamada Lei de Crimes (que alterou o Decreto-Lei nº 2.848, de 7 de dezembro de 1940 - Código Penal) . Diversas são as ações que poderão representar a aplicação de punições fiscais, como por exemplo, o estabelecido no art. 52 “não publicar o Relatório Resumido da Execução Orçamentária no prazo estabelecido”.

Entretanto, se o administrador não seguir as regras da LRF, desde a confecção das leis orçamentárias nos termos da Lei (artigo 4º), até a publicação de todos os relatórios exigidos pela LRF, passando pela observação dos limites para contratação de pessoal, serviços terceirizados e endividamento, o mesmo terá uma punição penal.

Os tipos de punições estão previstas nas seguintes Leis: Lei nº 10.028/200 (lei de crimes), Lei nº 1.079/1950 (Define os crimes de responsabilidade e regula o respectivo processo de julgamento), Decreto-Lei nº 201/1967 (dispõe sobre a responsabilidade dos Prefeitos e vereadores, e dá outras providências) e a Lei nº 8.429/1992 (Dispõe sobre as sanções aplicáveis aos agentes públicos nos casos de enriquecimento ilícito no exercício de mandato, cargo, emprego ou função na administração pública direta, indireta ou fundacional e dá outras providências).

2.6.2 Transparência Como Princípio da Gestão Fiscal Responsável

A LRF possui um capítulo que aborda o tema intitulado de “Transparência, Controle e Fiscalização” (arts. 48 a 59), sendo que sua primeira seção, arts. 48 e 49, trata da Transparência da Gestão Fiscal que assegura o acesso público a informação.

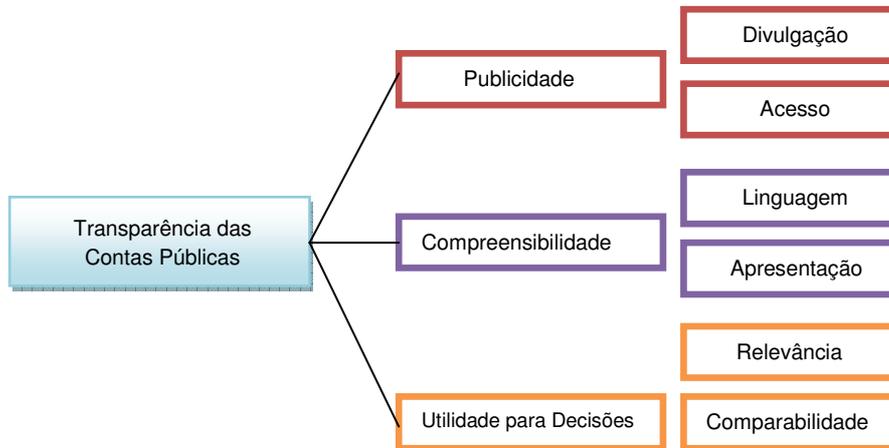
Esclarece sobre o exposto Cruz *et al* (2001, p. 183):

a transparência na gestão fiscal é tratada na Lei como um princípio de gestão, que tem por finalidade, entre outros aspectos, franquear ao público acesso a informações relativas às atividades financeiras do Estado e deflagrar, de forma clara e previamente estabelecida, os procedimentos necessários a divulgação dessas informações.

Estabelece o art. 48 em seus incisos I, II e III, que a transparência será assegurada mediante a participação popular, por meio de audiências públicas, durante o processo de elaboração e discussão do plano orçamentário, no acesso em tempo real das informações orçamentárias em meios eletrônicos e, na adoção de sistema integrado de administração financeira e controle.

A transparência como princípio da gestão fiscal responsável, implica na publicidade e na compreensibilidade das informações. Portanto a divulgação das contas públicas pressupõe no fornecimento de conteúdos confiáveis e relevantes aos interesses dos usuários, conforme ilustrado na Figura 6.

Figura 6: Elementos da Transparência das Contas Públicas



Fonte: Adaptado aos textos de Neto *et al* (2007, p. 85).

O primeiro elemento da transparência é a publicidade, que conforme Neto *et al* (2007, p. 85), “por publicidade entende-se a ampla divulgação de informações à população, propiciando-se o acesso em múltiplos meios de baixo custo e domínio dos usuários. Pressupõe-se, ainda, a oportunidade das informações fornecidas, com tempestividade e em tempo hábil ao apoio às decisões”.

Neto *et al* (2007, p. 85), afirma que o segundo elemento é a compreensibilidade das informações, onde nele “relaciona-se à apresentação visual, incluindo a formatação das informações (demonstrativos, relatórios etc), e ao uso da linguagem”. E, ainda, continua destacando que “busca-se idealmente a simplicidade, a linguagem acessível e orientada ao perfil dos usuários, no sentido de aumentar o entendimento das informações”.

Por fim, o terceiro elemento da transparência das contas públicas é a utilidade para as decisões. Neto *et al* (2007), aborda que a utilidade está fundamentada na relevância das informações, sendo que as mesmas podem ou não coincidir com os interesses dos usuários. A confiabilidade está associada à garantia da veracidade das informações que são divulgadas aos usuários, na qual, deve permitir a comparabilidade dos dados e instrumentos entre períodos e entidades.

São considerados instrumentos de transparência da gestão fiscal, conforme o art. 48 da LRF: “os planos, orçamentos e lei de diretrizes orçamentárias, as prestações de contas e o respectivo parecer prévio; o Relatório Resumido da Execução Orçamentária e o Relatório de Gestão Fiscal; e as versões simplificadas desses documentos”.

A LRF estabelece que deve ser dada ampla divulgação a tais instrumentos de transparência, inclusive em meios eletrônicos de acesso público. Já os prazos das publicações podem ser efetuados bimestralmente, quadrimestralmente, semestralmente e anualmente.

2.7 CONTROLE NA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA

O Controle na Administração Pública visa assegurar a legalidade, a legitimidade e a economicidade das atividades administrativas desenvolvidas por todos os Poderes, incidindo sobre estas, a fiscalização.

Carvalho Filho (2007, p. 808), conceitua controle da administração como “o conjunto de mecanismos jurídicos por meios dos quais se exerce o poder de fiscalização e de revisão da atividade administrativa em qualquer das esferas de Poder”.

A finalidade do controle é a de assegurar que a administração atue em consonância com os princípios que lhe são impostos pelo ordenamento jurídico, como os da legalidade, moralidade, finalidade pública, publicidade, motivação, impessoalidade; em determinadas circunstâncias, abrange também o controle chamado de mérito e que diz respeito aos aspectos discricionários da atuação administrativa. (DI PIETRO, 2007, p. 670).

O controle, além de sua obrigatoriedade decorrente da legislação brasileira, contribui para impedir com que a Administração Pública se distancie dos objetivos e interesses da população, bem como descumpra os princípios e normas legais.

Através dos arts. 75 a 82, da Lei nº 4.320/64, estabelece que o controle da execução orçamentária e financeira será exercido pelo controle interno e externo, compreendendo a legalidade dos atos, a fidelidade funcional e o cumprimento do programa de trabalho.

2.7.1 Controle Interno e os Usuários das Informações

Pode-se evidenciar que o Controle Interno é aquele em que o Poder Público exerce sobre os seus próprios exercícios. O mesmo também é conhecido

como autocontrole ou controle administrativo, ou seja, aquele realizado internamente.

No art. 74 da CF/88, estabelece que “os Poderes Legislativo, Executivo e Judiciário manterão, de forma integrada, sistema de controle interno”, determinando ainda, em seus incisos I, II e III, as finalidades do mesmo.

Guerra, (2005, p. 90), define controle interno:

o controle interno é aquele realizado pela própria Administração e é inerente a cada um dos Órgãos e entidade dos Poderes Legislativo, Executivo e Judiciário no exercício de suas atividades administrativas. É o controle decorrente de órgão integrante da própria estrutura na qual se insere o órgão fiscalizado.

O grande objetivo do controle interno na administração pública, além de salvaguardar seus ativos, visa também comprovar a legalidade e legitimidade das operações. Busca ainda examinar os resultados quanto à economicidade, eficiência e eficácia da gestão orçamentária, financeira e patrimonial da administração. (GATTRINGER, 2002, P. 45)

Destaca-se que o Controle Interno deve possuir caráter preventivo, contribuindo para a correção de eventuais desvios e erros e, ser exercido de forma permanente. O mesmo pode auferir auxílio como instrumento de gestão, capaz de amparar nas tomadas de decisões, direcionando assim, novos parâmetros e objetivos a serem alcançados.

No Quadro 11, de maneira sintética, apresenta-se os usuários internos das Contas Públicas, detalhando o que cada um procura, em relação as informações da gestão.

Quadro 11 - Usuários Internos das Contas Públicas

USUÁRIOS INTERNOS DS CONTAS PÚBLICAS	
Usuários	O Que Procuram
Chefe do Executivo	Interessa-se por informações sobre a situação patrimonial (bens, direitos e obrigações) do órgão público sob sua responsabilidade, o conhecimento dos valores arrecadados (receitas) e dos gastos autorizados (despesas), o atendimento às exigências da LRF e de outros dispositivos legais e outras informações relativas às contas sob sua responsabilidade.
Secretários e Ministros	Demandam as mesmas informações de interesse do Chefe do Executivo, voltadas para o atendimento das metas sob suas respectivas áreas de atuação.
Servidores	Buscam informações que permitem realizar as ações definidas pelos gestores e garantem o pagamento de seus salários e benefícios.

Fonte: Adaptado aos textos do Conselho Nacional dos Municípios (2010).

Ressalta-se que para os interesses serem atendidos, os dados e informações fornecidos devem apresentar características como confiabilidade e comparabilidade. Todavia, é necessário que as contas públicas sejam expressas em linguagem acessível para que o usuário obtenha compreensão adequada e tenha êxito em suas buscas.

2.7.2 Controle Externo e os Usuários das Informações

O Controle Externo é realizado por um órgão que não faz parte da estrutura administrativa do órgão controlado, objetivando analisar, apurar e concluir um entendimento sobre determinado assunto administrativo ou contábil.

A CF/88 em seu art. 70 define que:

a fiscalização contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial da União e das entidades da administração direta e indireta, quanto à legalidade, legitimidade, economicidade, aplicação das subvenções e renúncia de receitas, será exercida pelo Congresso Nacional, mediante controle externo, e pelo sistema de controle interno de cada Poder.

No mesmo sentido em seu art. 71, estabelece que “o controle externo, a cargo do Congresso Nacional, será exercido com o auxílio do Tribunal de Contas da União”; e, em seu art. 31 descreve que “a fiscalização do Município será exercida pelo Poder Legislativo Municipal, mediante controle externo, e pelos sistemas de controle interno do Poder Executivo Municipal, na forma da lei”.

Sobre o exposto, Andrade (2002, p. 33), textualiza que “o controle externo pode ser exercido tanto pelo poder legislador do ente federado, como pelos tribunais de contas, conselhos e comissões especiais e até pelo cidadão”.

Sua finalidade é exaltar eventuais distorções entre o objetivo do ato ou fato, com seu resultado. Qualquer disparidade nesse sentido pode, e deve, ser averiguada e até punida de acordo com a legislação em vigor. (ANDRADE, 2002, p. 33).

Em conformidade com a CF/88, a Constituição do Estado de Santa Catarina/89 em seu art.113, § 1º, estabelece que “o controle externo da Câmara Municipal é exercido com o auxílio do Tribunal de Contas, observando no que couber e nos termos da lei complementar, o disposto nos arts. 58 a 62”.

Os Tribunais de Contas são órgãos públicos com autonomia administrativa e financeira em relação aos três poderes, com o objetivo de fiscalizar os gastos e o cumprimento legal da aplicação dos recursos públicos. O mesmo auxilia o Poder Legislativo, como órgão técnico, emitindo um parecer prévio referente à apreciação de contas do Poder Executivo.

O Controle Social, no qual entende-se como a participação do cidadão na gestão pública está se tornando também um mecanismo de prevenção da corrupção e conseqüentemente no fortalecimento da cidadania. É o que se aprende com os ensinamentos de Di Pietro (2000, p. 622), na sequencia:

[...] embora o controle da administração pública seja atribuição do Estado, o administrado participa dele à medida que pode e deve provocar o procedimento de controle, não apenas na defesa de seus interesses individuais, mas também na proteção do interesse coletivo. A Constituição outorga ao particular determinados instrumentos de ação a serem utilizados com essa finalidade. É esse, provavelmente, o mais eficaz meio de controle da administração pública: o controle popular.

No mesmo sentido Ribeiro (2004, p. 53), afirma que “quanto mais os cidadãos participam do processo de decisão, menores as chances de usurpação do Estado por minorias, porque maiores serão as vigilâncias e atenções para que tudo seja cristalino e conforme a lei”.

Portanto, esse controle informal, praticado pela sociedade por meio de mobilizações, denúncias, organizações não governamentais, ou ate mesmo pela imprensa, é considerada uma tentativa de conter a prática sistemática de corrupção.

No Quadro 12, destaca-se os principais usuários externos das Contas Públicas, detalhando o que cada um procura, em relação as informações da gestão.

Quadro 12 - Usuários Externos das Contas Públicas

USUÁRIOS EXTERNOS DS CONSTAS PÚBLICAS	
Usuários	O Que Procuram
Cidadãos, Contribuintes ou Eleitores	Exercer a participação política e o controle social, auxiliando a escolha e a atuação de governantes que atendam aos seus anseios.
Fornecedores	Decisão de venda ao Estado, por meio de conhecimento da demanda e da capacidade de pagamento, Acompanhamento de licitações e de pagamentos pelos órgãos públicos.

Sindicatos	Negociar remunerações, condições de trabalho e benefícios de servidores públicos, de aposentados e pensionistas.
Empresários	Decisão de continuidade nos negócios, considerando alterações da carga tributária e do incentivo a atividade econômica.
Investidores (pessoas ou Instituições)	Análise de risco quanto a compra de títulos da dívida pública, entre outras alternativas de investimentos afetadas pelo Órgão Público.
Associações	Acompanhar e fiscalizar a ação governamental, de acordo com as suas finalidades e identificar áreas ou núcleos de cooperação ou suporte para as suas atividades.
Partidos Políticos	Embasar suas críticas e propostas governamentais (planos de governo).
Tribunal de Contas	Busca informações relativas a gestão dos recursos do órgão público, objetivando avaliar o cumprimento da legislação e a efetividade dos gastos efetuados, dando parecer sobre a regularidade ou não das contas do Executivo.
Pesquisadores e Estudantes	Desenvolver estudos acadêmicos-científicos sobre o órgão público e as finanças públicas. Localizar oportunidades e ou concentração dos recursos potenciais ou reais destacados para a entidade.
Governos em outras Esferas ou Poderes	Fiscalização do uso dos recursos, decisão de auxílio técnico e financeiro.
Governos Estrangeiros	Decisões sobre cooperação e auxílio financeiro, na forma de empréstimos ou doações (transferências).
Sociedade	Busca informações sobre o atendimento de suas demandas individuais e coletivas, bem como a transparência e a efetividade dos gastos efetuados com os recursos dos órgãos públicos.
Imprensa	Informações e divulgação de notícias e matérias investigativas.

Fonte: Adaptado aos textos do Conselho Nacional dos Municípios e Neto et al (2007, p. 87).

Destaca-se que nem sempre os usuários estão situados frente as suas reais necessidades de informações para suporte as decisões. Nesses casos, os mesmos podem ser auxiliados por profissionais especializados para a identificação de seus interesses.

2.8 MEIOS DE DIVULGAÇÃO DAS CONTAS PÚBLICAS

No Brasil, a CF/88 protege a liberdade de informação (Art. 5º, Inciso XXXIII), destacando que todos têm direito a receber dos órgãos públicos informações de seu interesse particular, ou de interesse coletivo ou geral.

Com a criação da Lei nº 12.527/2011, que trata do Acesso à informação Pública, os cidadãos poderão acompanhar de perto os atos e ações da Administração Pública. Em seu Art. 1º, é estabelecido que “Esta Lei dispõe sobre os procedimentos a serem observados pela União, Estados, Distrito Federal e Municípios, com o fim de garantir o acesso a informações previsto no inciso XXXIII do art. 5º, no inciso II do § 3º do art. 37 e no § 2º do art. 216 da Constituição Federal”.

No art. 3º, Inciso III, o mesmo orienta que para publicação devem ser utilizados meios de comunicação viabilizados pela tecnologia da informação e, acrescenta em seu art. 5º que é dever do Estado garantir o direito de acesso à informação, que será franqueada, mediante procedimentos objetivos e ágeis, de forma transparente, clara e em linguagem de fácil compreensão.

No art. 32, apresentam-se as ações que constituem condutas ilícitas e as punições aos agentes públicos que descumprirem a lei. As infrações administrativas advêm da Lei nº 8.112/1990 (dispõe sobre o regime jurídico dos servidores públicos civis da União, das autarquias e das fundações públicas federais) e das Leis específicas de cada Estado e Município, aplicando-se no mínimo suspensão segundo os critérios nela estabelecidos e, as infrações por improbidade administrativa serão conforme o disposto nas Leis nº 1.079/1950 e 8.429/1992.

Com a Execução desta nova Lei, a população poderá solicitar de forma direta as informações, como relata o art. 9º:

Art. 9º O acesso a informações públicas será assegurado mediante:
I - criação de serviço de informações ao cidadão, nos órgãos e entidades do poder público, em local com condições apropriadas para:
a) atender e orientar o público quanto ao acesso a informações;
b) informar sobre a tramitação de documentos nas suas respectivas unidades;
c) protocolizar documentos e requerimentos de acesso a informações; e
II - realização de audiências ou consultas públicas, incentivo à participação popular ou a outras formas de divulgação.

Dessa Maneira, diversas estratégias de divulgação e meios de comunicação podem ser utilizadas para oferecer uma publicidade mais completa para as contas públicas, porém, sabe-se que a exigência legal continua privilegiando um jornal de pouca circulação que é o Diário Oficial.

No Quadro 13, está descrito uma lista de meios para geração de publicidade, na qual não está em ordem de prioridade, entretanto, cada espaço de divulgação completam as limitações dos outros.

Quadro 13 - Meios de Divulgação

CLASSIFICAÇÃO	LISTAGEM DE MEIOS
Meios Impressos	Jornais, Revistas, Outdoors, Cartazes, Murais, Folhetos, Cartilhas e Diário Oficial.
Via Internet	Página do Órgão Público, <i>Links</i> e <i>Banners</i> em páginas de interesse social do Governo, <i>e-mails</i> para cidadãos que se cadastram.
Meios Presenciais	Reuniões Comunitárias, Audiências Públicas e Conselhos do Governo.
Televisão e Rádio	Horário Eleitoral, Publicidade e Pronunciamentos Oficiais.
Meios Inovadores	Painéis Eletrônicos na rua e Cartilhas de Cidadania nas escolas.

Fonte: Adaptado aos textos de Neto et al (2007, p. 88).

Neste contexto, a transparência pública tornou-se um dos objetivos essenciais da Administração Pública e, ganhou maior espaço com a Lei Complementar Nº 131, sancionada no dia 27 de maio de 2009, que estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal, criando assim as páginas *online* de transparência pública.

Segundo Bremaeker (2009, p. 04), destaca que,

a Lei Complementar nº 131, no inciso I do parágrafo único adicionado ao seu artigo 48, incentiva a participação popular e a realização de audiências públicas, durante os processos de elaboração e discussão dos planos, lei de diretrizes orçamentárias e orçamentos, assim como a liberação ao pleno conhecimento e acompanhamento da sociedade, em tempo real, de informações pormenorizadas sobre a execução orçamentária e financeira, em meios eletrônicos de acesso público, mediante a adoção de sistema integrado de administração financeira e controle, que atenda a padrão mínimo de qualidade estabelecido pelo Poder Executivo da União.

Verifica-se também que a efetiva transparência da gestão fiscal, possui um longo caminho a ser percorrido, porém, mesmo com a dificuldade da quebra de paradigma, a legislação determina que até 28 de maio de 2013 todos os Municípios

com menos de 50 mil habitantes deverão ter os portais de transparência dentro dos padrões mínimos de qualidade exigidos.

Não basta tão-somente serem divulgados números relativos à arrecadação de receita e à execução da despesa, porque, se a população não tiver um conhecimento sobre as funções do governo e a quem pertencem as responsabilidades, incluindo-se as questões de natureza orçamentária, esta divulgação resultará inócua porque não haverá compreensão do que estes números representam. (MILESKI, 2003, p. 104).

Se descumprida a Lei, os gestores serão penalizados com o não recebimento de transferência voluntária, conforme estabelece o art. 2º. Dessa forma, os administradores terão que agir consecutivamente com responsabilidade e zelo na gestão governamental, baseados em princípios éticos e democráticos. Mais do que aplicar os recursos corretamente, terão que cumprir com as exigências impostas pela Lei Complementar, podendo os mesmos, se não o praticarem, sofrerem ações de improbidade administrativa, perda da função pública, suspensão dos direitos políticos e até mesmo o pagamento de multa civil.

Portanto, a utilização da informação na produção, armazenamento e divulgação de dados fortalece o processo de publicação e transparência, tornando o governo mais acessível ao cidadão. Porém, é necessário que os administradores cumpram com as disposições legais permitindo que o público saiba onde, quanto e como estão sendo aplicados os recursos.

3 DESCRIÇÃO E ANÁLISE DE DADOS

Neste tópico apresenta-se a caracterização dos Municípios que compõem a Associação dos Municípios da Região Carbonífera de Santa Catarina - AMREC e o perfil dos respondentes do questionário. Posteriormente são demonstrados os aspectos relacionados à aplicação do princípio da publicidade nos Governos Municipais.

3.1 CARACTERIZAÇÃO DA REGIÃO DA AMREC

A Associação dos Municípios da Região Carbonífera de Santa Catarina (AMREC) foi fundada em 25 de abril de 1993 com 07(sete) Municípios, integrada por Criciúma, Içara, Lauro Muller, Morro da Fumaça, Nova Veneza, Siderópolis e Urussanga. Posteriormente Forquilha, Cocal do Sul e Treviso agregaram-se a mesma. Com a entrada do Município de Orleans, em meados de 2004, a AMREC oficializou a sua décima primeira cidade, contando atualmente com 11 (onze) municípios associados.

No Quadro 14 são demonstradas as principais características dos Municípios que compõem a AMREC como: o ano de fundação, a área em km² e a população, servindo apenas para conhecimentos dos municípios que foram utilizados como fonte de informação no estudo de caso deste trabalho.

Quadro 14 – Características dos Municípios da AMREC

Município	Fundação	Área km²	População
Cocal do Sul	1991	71,20	15.269
Criciúma	1925	235,53	193.988
Forquilha	1989	181,91	22.870
Içara	1961	292,77	59.616
Lauro Muller	1956	270,50	14.426
Morro da Fumaça	1962	82,94	16.247
Nova Veneza	1958	293,56	13.447
Orleans	1913	599,82	21.498
Siderópolis	1958	262,69	13.068
Treviso	1995	157,66	3.556
Urussanga	1900	270,47	20.290

Fonte: Elaborado de acordo com FECAM (2012).

Com fundamento no art. 114, § 3º, da Constituição do Estado de Santa Catarina, respeitada a autonomia dos Municípios, a AMREC tem como principal objetivo “ampliar e fortalecer a capacidade administrativa, econômica e social dos Municípios”.

3.1.2 População

Devido ao grande número de municípios no Estado de Santa Catarina e pela dificuldade de contato e acesso, optou-se por delimitar a área de pesquisa apenas aos da AMREC, a qual é composta por 11 municípios.

Ressalta-se que todos os municípios devolveram os questionários aplicados, correspondendo 100% a amostra da população. Logo, os dados gerados apresentam na sua totalidade a real situação do objetivo do presente estudo.

3.1.3 Instrumento e Procedimentos de Coleta de Dados

Após a identificação da população, coletou-se os dados por meio de um questionário (Apêndice), contendo apenas questões fechadas, sendo encaminhadas por *e-mail* entre os dias 29 de maio a 01 de junho de 2012.

O preenchimento de cada um dos questionários foi realizado por colaboradores da Secretaria de Finanças ou Administração, os quais possuíam conhecimento do tema abordado neste trabalho.

3.1.4 Tratamento dos Dados

Através dos dados obtidos com a aplicação dos questionários, realizou-se a análise dos dados. As questões fechadas foram tratadas de forma quantitativa, por meio de estatística e com a aplicação do programa Microsoft Excel.

Os resultados da pesquisa foram apresentados em forma de tabela e/ou gráfico. Na tabulação os dados apresentados em forma de gráfico foram arredondados para uma melhor visualização, enquanto os dados dispostos em forma de tabelas preservaram fielmente os percentuais obtidos, com duas casas decimais após o número inteiro.

3.2 APRESENTAÇÃO DOS DADOS

Para uma melhor compreensão dos resultados obtidos, apresenta-se neste tópico as tabelas e/ou gráficos com os dados resultantes da pesquisa, juntamente com a análise. O questionário possui 14 (catorze) questões, sendo 4 (quatro) perguntas referentes ao perfil dos respondentes, 6 (seis) perguntas questionando a aplicabilidade do assunto abordado e 3 (três) perguntas indagando a opinião dos respondentes sobre o assunto do presente trabalho.

3.2.1 Faixa Etária dos Respondentes do Questionário

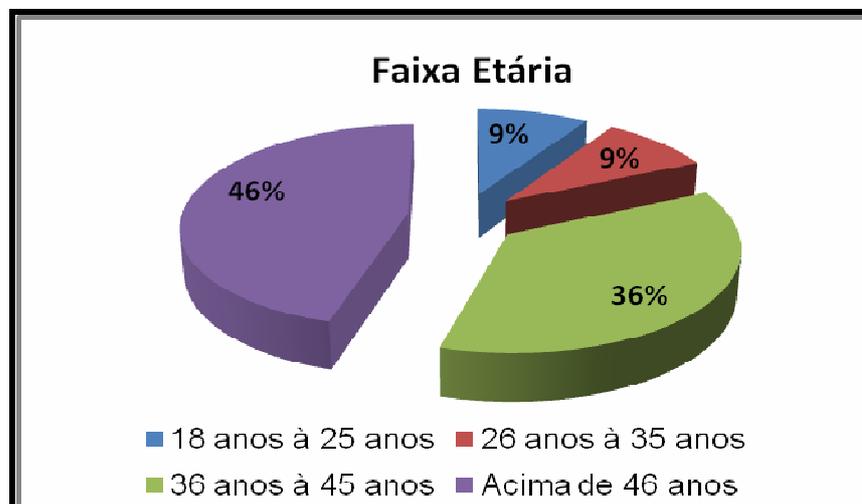
Inicialmente a pesquisa procurou conhecer a Faixa Etária dos respondentes, conforme pode ser verificado o resultado na Tabela 1 e no Gráfico 1.

Tabela 1 - Faixa Etária dos Respondentes do Questionário

Alternativas	Frequência Absoluta	Frequência Relativa
18 anos a 25 anos	1	9,09%
26 anos a 35 anos	1	9,09%
36 anos a 45 anos	4	36,36%
Acima de 46 anos	5	45,45%
TOTAL	11	100,00%

Fonte: Elaborado pelo autor (2012).

Gráfico 1 - Faixa Etária dos Respondentes do Questionário



Fonte: Elaborado pelo autor (2012).

O resultado da pesquisa identifica que 46% dos respondentes possuem idade acima de 45 anos e, 36% tem idade entre 36 a 45 anos. Pode-se observar que apenas 18% apresentam idade inferior a 35 anos.

3.2.2 Gênero dos Respondentes do Questionário

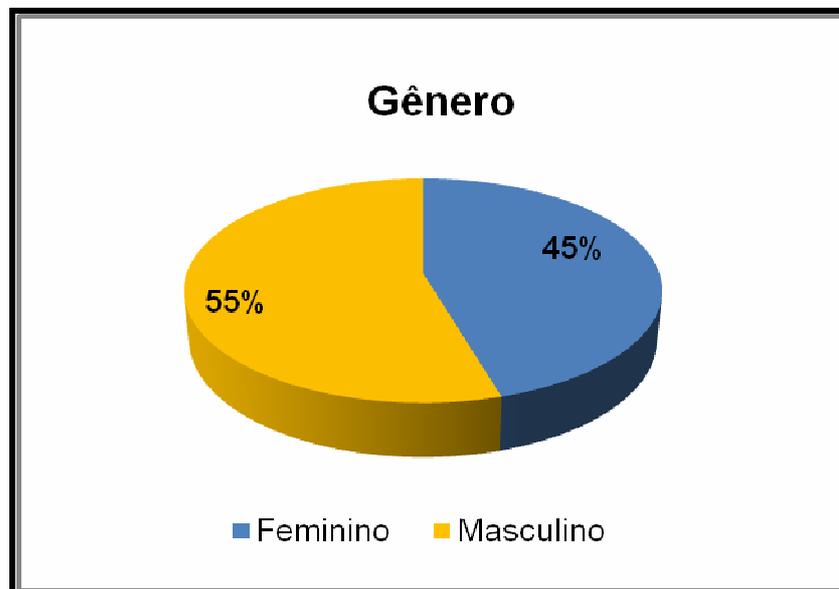
A pesquisa procurou também identificar o sexo do respondente, como pode-se observar os resultados na Tabela 2 e no Gráfico 2.

Tabela 2 - Gênero dos Respondentes do Questionário

Alternativas	Frequência Absoluta	Frequência Relativa
Feminino	5	45,45%
Masculino	6	54,55%
TOTAL	11	100,00%

Fonte: Elaborado pelo autor (2012).

Gráfico 2 - Gênero dos Respondentes do Questionário



Fonte: Elaborado pelo autor (2012).

Nesta questão, pode-se perceber que os dados obtidos ficaram equiparados, onde 55% dos respondentes são homens e 45% são mulheres.

3.2.3 Cargo/Função dos Respondentes do Questionário

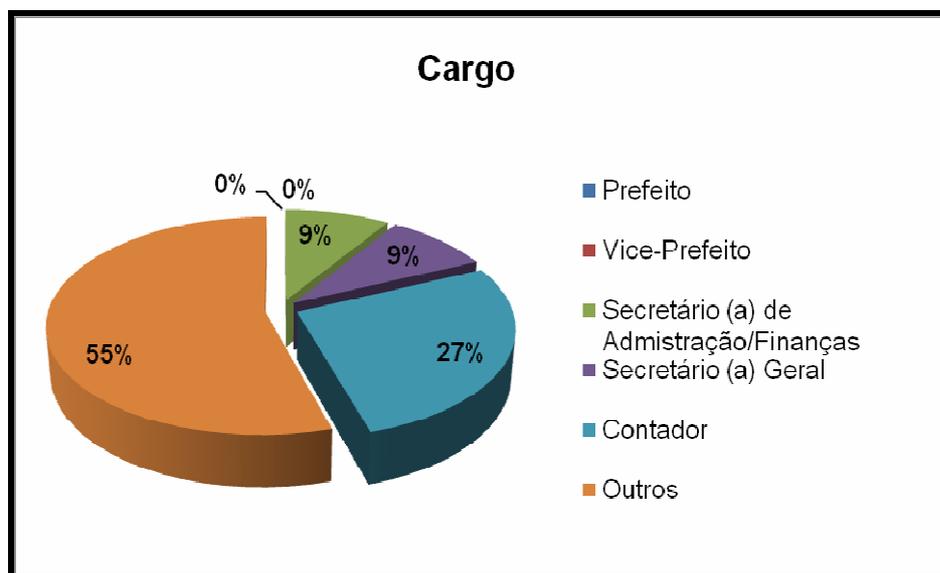
Procurou-se conhecer o cargo ou função dos respondentes permitindo identificar a relação entre o pesquisado e os dados fornecidos, conforme o resultado na Tabela 3 e no Gráfico 3.

Tabela 3 - Cargo/Função dos Respondentes do Questionário

Alternativas	Frequência Absoluta	Frequência Relativa
Prefeito	0	0,00%
Vice-Prefeito	0	0,00%
Secretario de Administração/Finanças	1	9,09%
Secretario Geral	1	9,09%
Contador	3	27,27%
Outros	6	54,55%
TOTAL	11	100,00%

Fonte: Elaborado pelo autor (2012).

Gráfico 3 - Cargo/Função dos Respondentes do Questionário



Fonte: Elaborado pelo autor (2012).

O resultado da pesquisa demonstra que 45% dos respondentes estão ligados ao setor de contabilidade e administração, sendo que destes, pode-se evidenciar que 27% são Contadores. Outro dado importante é a alternativa “Outros”, que correspondeu a 55% das respostas, sendo que 04 (quatro) respondentes atuam na função de Controle Interno, demonstrando que esta pesquisa possui um caráter mais técnico do que político e 02 (dois) a função de assistente administrativo.

3.2.4 Período de Exercício do Cargo/Função dos Respondentes do Questionário

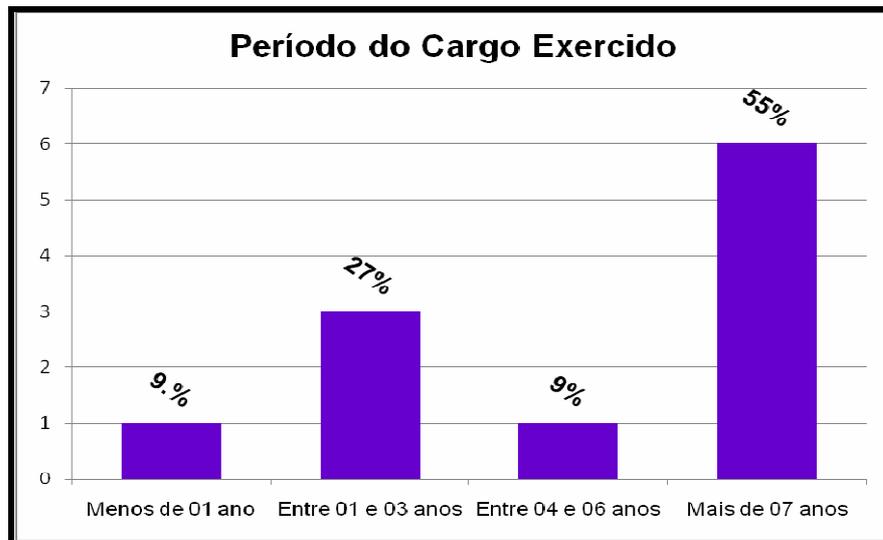
A pesquisa procurou avaliar o tempo que o respondente ocupa no cargo/função. As respostas podem ser observadas na Tabela 4 e no Gráfico 4.

Tabela 4 - Período de Exercício do Cargo/Função

Alternativas	Frequência Absoluta	Frequência Relativa
Menos de 01 ano	1	9,09%
Entre 01 e 03 anos	3	27,27%
Entre 04 e 06 anos	1	9,09%
Mais de 07 anos	6	54,55%
TOTAL	11	100,00%

Fonte: Elaborado pelo autor (2012).

Gráfico 4 - Período de Exercício do Cargo/Função



Fonte: Elaborado pelo autor (2012).

Nesta questão identificou-se que 64% dos respondentes ocupam seus cargos a mais de 04 anos e apenas 36% ocupam a menos de 03 anos. Esse número expressivo pode ser destacado pelos mesmos serem efetivos nos Órgãos que atuam. Pode-se evidenciar também segundo a pesquisa que, os respondentes possuem tempo superior a um mandato eletivo de 4 (quatro) anos para conhecer quais, de que forma e onde são publicados os atos e ações do governo.

3.2.5 Vínculo no Órgão Público dos Respondentes do Questionário

A pesquisa procurou conhecer qual o vínculo que os respondentes possuem nos órgãos municipais, onde os mesmos atuam. Na Tabela 5 e no Gráfico 5, podem ser observados os resultados.

Tabela 5 – Vínculo dos Respondentes

Alternativas	Frequência Absoluta	Frequência Relativa
Efetivo	7	63,63%
Comissionado	4	36,36%
TOTAL	11	100,00%

Fonte: Elaborado pelo autor (2012).

Gráfico 5 – Vínculo dos Respondentes



Fonte: Elaborado pelo autor (2012).

Do explanado, percebe-se que a maioria (64%) dos respondentes são servidores públicos concursados. Esse fato, indica que os mesmos possuem um conhecimento mais aguçado das atividades executadas nos Municípios que atuam.

3.2.6 Importância da Publicidade das Contas Públicas

Nessa questão, procurou-se analisar a opinião dos respondentes em relação ao grau de importância da publicidade das Contas Públicas e ações do Governo, permitindo conhecer a relevância que o Princípio da Publicidade possui

nas atividades executadas e, na divulgação das informações aos cidadãos. O resultado deste questionamento consta na Tabela 6 e no Gráfico 6.

Tabela 6 - Importância da Publicidade das Contas Públicas

Alternativas	Frequência Absoluta	Frequência Relativa
Sem Importância	0	0,00%
Pouco Importante	0	0,00%
Importante	2	18,18%
Muito Importante	9	81,82%
TOTAL	11	100,00%

Fonte: Elaborado pelo autor (2012).

Gráfico 6 - Importância da Publicidade das Contas Públicas



Fonte: Elaborado pelo autor (2012).

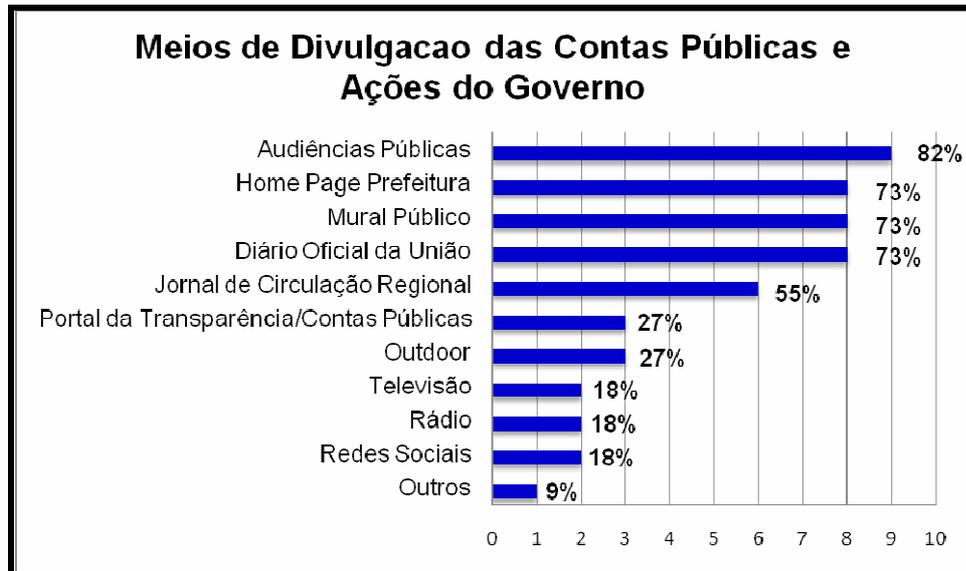
Conforme dados levantados nessa questão, percebe-se que a maioria dos respondentes (82%), acreditam ser muito importante dar publicidade as contas e ações do governo. Este item contribuirá com o aprimoramento das análises das questões seguintes.

3.2.7 Meios de Divulgação das Contas e Ações do Governo

Outra informação dessa pesquisa foi o levantamento dos meios em que são divulgados as contas e ações do Governo, buscando conhecer se o mesmo oferta ampla divulgação das informações aos seus usuários. Outro aspecto a ser

analisado refere-se aos Órgãos que divulgam as informações nos meios obrigatórios, conforme dispositivos legais. Os resultados, podem ser verificados na no Gráfico 7.

Gráfico 7 - Meios de Divulgação das Contas e Ações do Governo



Fonte: Elaborado pelo autor (2012).

Do observado infere-se que o meio mais utilizado para divulgar as contas públicas e ações do Governo são nas Audiências Públicas (82%), visto que a realização das mesmas são obrigatórias perante Lei e reforçam os mecanismos de participação e controle social. Conforme dispositivo legal, as Prefeituras são obrigadas a publicarem suas contas, atos e ações no Diário Oficial da União e no Mural Público, porém, percebeu-se que 27% das Prefeituras não divulgam suas informações nesses meios. Identificou-se também que apenas 3 (três) Prefeituras (27%), divulgam suas contas e ações no Portal da Transparência, um índice relativamente baixo, devido os Municípios com população inferior a 50 mil habitantes serem obrigados a criar o Portal até o dia 27 de maio de 2013. Observa-se também que apenas 18% dos Governos realizam a divulgação das informações nas Redes Sociais, um meio pouco explorado visto que, o acesso dos usuários a essas ferramentas aumentam diariamente.

3.2.8 Informações Contábeis Divulgadas nos Meios

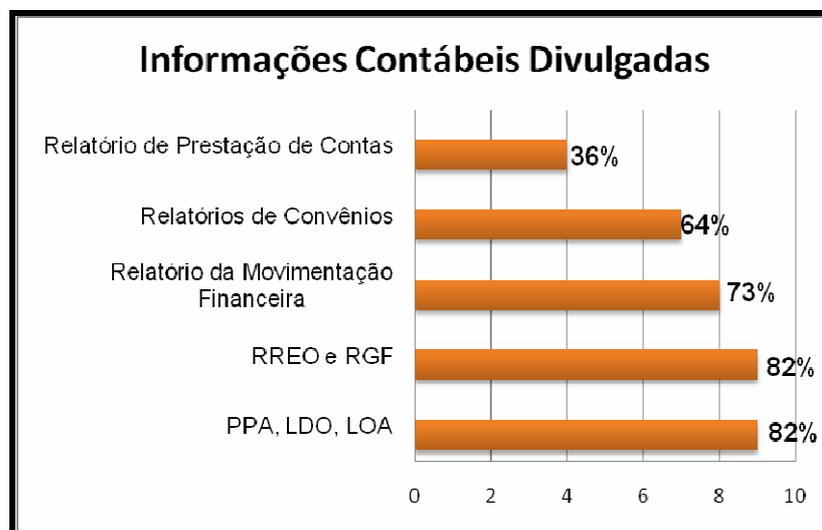
Outro intuito deste estudo foi de conhecer quais informações contábeis os governos divulgam nos meios, permitindo que o cidadão tenha acesso aos planos orçamentários, bem como os relatórios contábeis e financeiros dos recursos aplicados. Os resultados podem ser observados na Tabela 7 e no Gráfico 8.

Tabela 7 - Informações Contábeis Divulgadas nos Meios

Alternativas	Frequência Absoluta	Frequência Relativa
PPA, LDO, LOA	9	81,82%
RREO e RGF	9	81,82%
Relatório da Movimentação Financeira	8	72,73%
Relatórios de Convênios	7	63,64%
Relatório de Prestação de Contas	4	36,36%

Fonte: Elaborado pelo autor (2012).

Gráfico 8 - Informações Contábeis Divulgadas nos Meios



Fonte: Elaborado pelo autor (2012).

Nota-se que 82% dos Governos divulgam nos meios os Relatórios Resumidos da Execução Orçamentária da LRF e os Relatórios de Gestão Fiscal da LRF e, o Plano Plurianual, Lei de Diretrizes Orçamentárias e Lei Orçamentária Anual, destacando que 32% dos Governos não cumprem os dispositivos da legalidade ou os respondentes não sabem que estes relatórios são publicados.

Percebe-se segundo a pesquisa que, 73% dos Governos divulgam aos usuários os Relatórios da movimentação financeira, contendo as receitas, despesas e da disponibilidade em caixa e em bancos, permitindo ao cidadão verificar a arrecadação e os gastos dos recursos que são aplicados.

Verifica-se, também, que 64% dos Governos divulgam o Relatório de Convênios repassados a Entidades e recebidos de outros Órgãos. Já, os Relatórios de Prestação de Contas dos Programas dos Governos Federais, são divulgados por apenas 36% das Prefeituras, um índice relativamente baixo, devido os mesmos apresentarem dados orçamentários relevantes para o conhecimento da população.

Nota-se que por serem relatórios em que os Governos são obrigados a tornarem público, as porcentagens obtiveram um nível elevado no nível de publicação. Porém percebe-se que há Prefeituras que não cumprem os dispositivos legais, ou os respondentes não possuem conhecimento sobre tal situação.

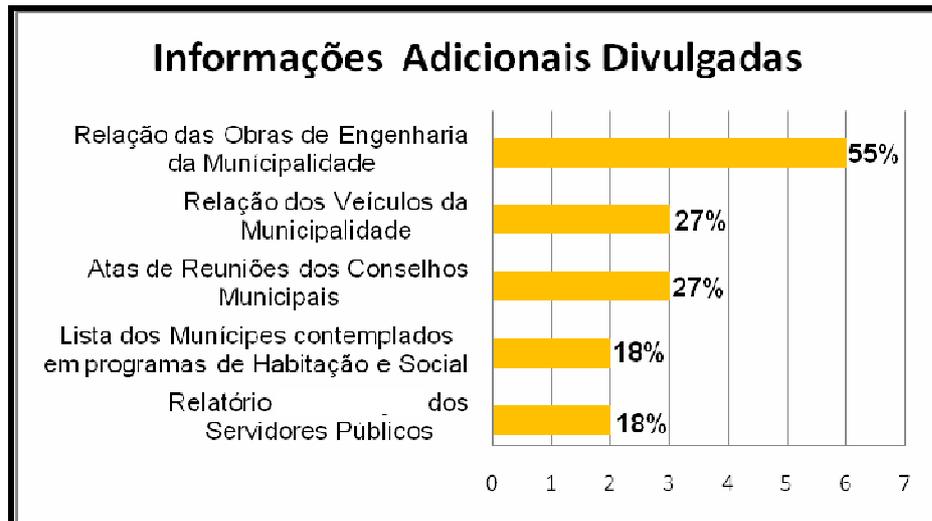
3.2.8.1 Informações Adicionais Divulgadas nos Meios

Na pesquisa procurou-se investigar, se além das informações contábeis e financeiras, os governos divulgam outras informações que podem ser relevantes ao conhecimento dos cidadãos, permitindo visualizar se os mesmos se preocupam em disponibilizar mais dados a população, publicando não somente o que é previsto em Lei. Na Tabela 8 e no Gráfico 9, podem ser visualizados os resultados.

Tabela 8 - Informações Adicionais Divulgadas nos Meios

Alternativas	Frequência Absoluta	Frequência Relativa
PPA, LDO, LOA	9	81,82%
RREO e RGF	9	81,82%
Relatório da Movimentação Financeira	8	72,73%
Relatórios de Convênios	7	63,64%
Relatório de Prestação de Contas	4	36,36%

Fonte: Elaborado pelo autor (2012).

Gráfico 9 - Informações Adicionais Divulgadas nos Meios

Fonte: Elaborado pelo autor (2012).

Do exposto, identifica-se que 55% dos Governos divulgam a Relação de Obras de Engenharia (construção, ampliações e reformas) da municipalidade, concluídas ou em andamento, nos moldes do relatório e-sfinge obras, permitindo ao cidadão conhecer as obras de infra-estrutura que estão sendo realizadas.

Apenas 3 (três) Prefeituras (27%), divulgam relação completa dos veículos da municipalidade e as atas de reuniões dos conselhos municipais, um índice relativamente baixo, evidenciando que os cidadãos não possuem conhecimento de todos os veículos existente na frota municipal e dos assuntos discutidos nos Conselhos Municipais.

Outro índice relativamente baixo, na qual resultou os dados da pesquisa foi que somente 2 (duas) Prefeituras divulgam a Relação completa dos Servidores Públicos Municipais e, a Lista das Famílias ou Municípios contemplados em Programas de Habitação e Social.

Nota-se que por serem relatórios em que os governos não são obrigados a publicarem, as porcentagens obtiveram índices muito baixos. Com este fato, entende-se que os Municípios elaboram os relatórios que servem apenas para o cumprimento das normas legais.

3.2.9 Situação do Portal da Transparência do Município

Outro intuito deste estudo, foi de constatar em que situação encontram-se os Portais de Transparência dos Municípios, conforme LC nº 131/2009, que estabelece a criação das páginas *on-line* de transparência das Contas Públicas. O resultado da pesquisa depara-se exposto na Tabela 09.

Tabela 09 - Situação do Portal da Transparência do Município

Alternativas	Frequência Absoluta	Frequência Relativa
Em Elaboração	2	18,18%
Implantado	3	27,27%
Não Implantado	6	54,55%
TOTAL	11	100,00%

Fonte: Elaborado pelo autor (2012).

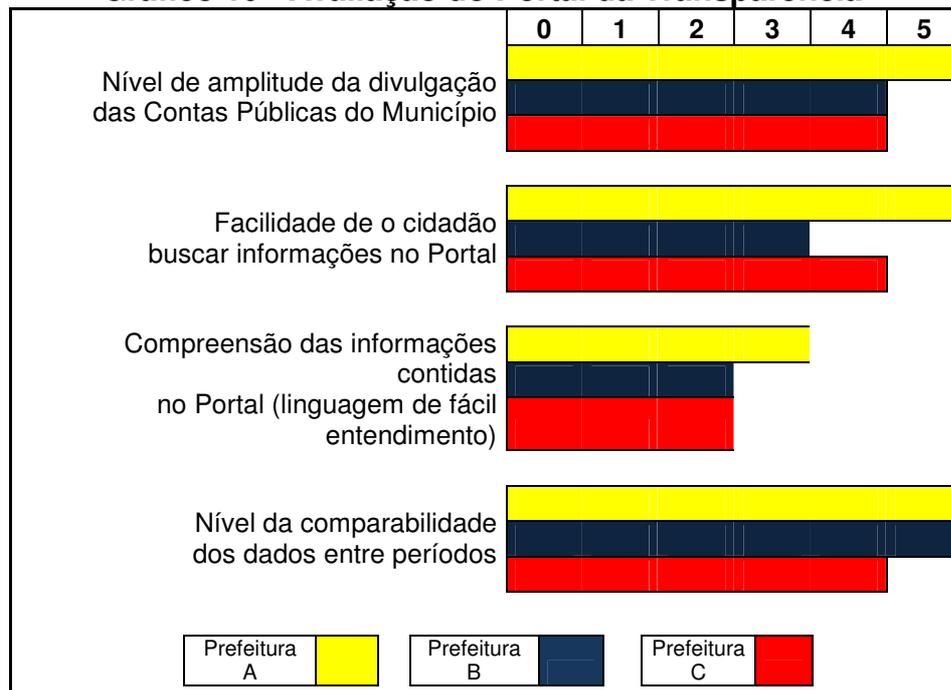
Conforme dados levantados nesta questão, 55% dos Municípios, ou seja, 6 (seis) prefeituras não possuem ainda o Portal de Transparência implantado, contradizendo a análise da questão “3.2.6”, onde a maioria dos respondentes acreditam ser muito importante dar publicidade as contas públicas.

Percebe-se que este alto índice está vinculado aos municípios com população até 50 mil habitantes, que serão obrigados a criarem o Portal até o dia 27 de maio de 2013.

Identifica-se também que apenas 2 (duas) Prefeituras (18%) estão elaborando o portal e somente 3 (três) prefeituras (27%) possui implantados, demonstrando um baixo índice de Municípios que procuram antecipar ferramentas que disponibilizem informações ao cidadão.

3.2.10 Avaliação do Portal da Transparência

No mesmo sentido buscou-se avaliar os Portais de Transparência dos Municípios que possuem o mesmo implantado. De acordo com a escala de 0 (zero) a 5 (cinco), sendo 0 (zero) nível baixo e 5 (cinco) nível alto, os respondentes avaliaram algumas características importantes que refletem na utilidade deste instrumento aos cidadãos. Os resultados podem ser analisados no Gráfico 10.

Gráfico 10 - Avaliação do Portal da Transparência

Fonte: Elaborado pelo autor (2012).

Do observado infere-se que em relação ao nível de amplitude das Contas Públicas existente no Portal da Transparência dos 3 (três) Municípios, a pesquisa evidencia um nível alto, demonstrando que os Governos divulgam informações necessárias para conhecimento da população.

Percebe-se, segundo os dados obtidos, de que os Portais são de fácil acesso, onde os cidadãos possuem facilidade em buscar as informações que precisam. Conforme observado, por unanimidade as 3 (três) Prefeituras demonstram que os dados fornecidos não são de fácil entendimento, demonstrando a linguagem transcrita no Portal deve ser revista.

Identifica-se também que os Portais dos 3 (três) Municípios permitem realizar comparações dos dados entre períodos, ou seja, concedendo ao cidadão formar uma opinião mais consistente das informações fornecidas.

3.2.11 Periodicidade de Atualização das Informações do Portal da Transparência

A LC nº 131/2009, expõe que as informações contidas no Portal devem ser atualizadas diariamente. Através disso, buscou-se identificar nessa questão se

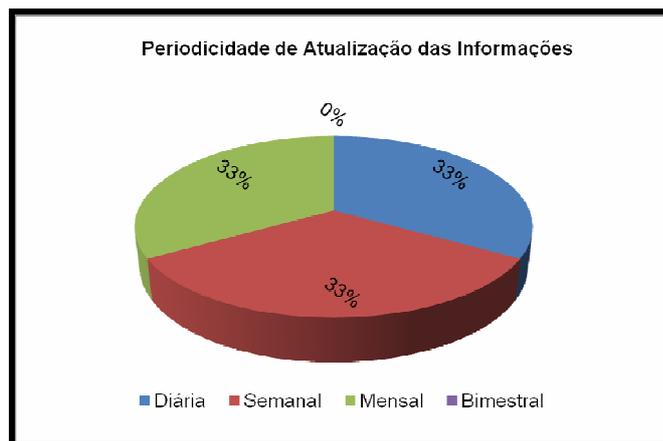
as Prefeituras que possuem Portal da Transparência implantado cumprem este dispositivo legal. O resultado pode ser observado na Tabela 10 e no Gráfico 11.

Tabela 10 - Periodicidade de Atualização das Informações

Alternativas	Frequência Absoluta	Frequência Relativa
Diária	1	33,33%
Semanal	1	33,33%
Mensal	1	33,33%
Bimestral	0	0,00%
TOTAL	3	100,00%

Fonte: Elaborado pelo autor (2012).

Gráfico 11 - Periodicidade de Atualização das Informações



Fonte: Elaborado pelo autor (2012).

O resultado da pesquisa identifica que apenas 01 (uma) Prefeitura cumpre o dispositivo legal, de atualizar as informações do Portal diariamente. Demonstra-se também, que 1 (uma) Prefeitura atualiza as informações mensalmente e 1 (uma) Prefeitura bimestralmente.

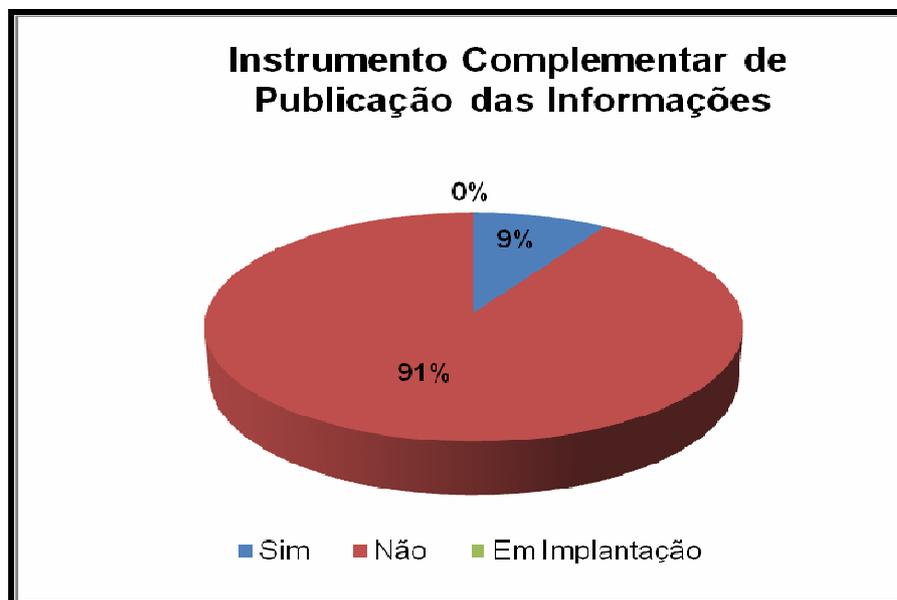
3.2.12 Instrumento Complementar de Publicação das Informações

Procurou-se conhecer nesta questão, se as Prefeituras investem em novos instrumentos (Programas/ Sistemas), que possibilitem divulgar as Contas e Ações do Governo. O resultado pode ser verificado na Tabela 11 e no Gráfico 12.

Tabela 11 - Instrumento Complementar de Publicação das Informações

Alternativas	Frequência Absoluta	Frequência Relativa
Sim	1	9,09%
Não	10	90,91%
Em Implantação	0	0,00%
TOTAL	11	100,00%

Fonte: Elaborado pelo autor (2012).

Gráfico 12 - Instrumento Complementar de Publicação das Informações

Verifica-se que apenas 01 (uma) Prefeitura (9%), possui um sistema complementar que divulga as contas e ações do Governo, demonstrando que os Governos não investem em novos meios de acesso as informações.

3.2.13 Avaliação das Informações da Publicidade das Contas Públicas

Procurou-se conhecer nesta questão, se os respondentes concordam com uma serie de informações sobre a publicidade das Contas Públicas. Na Tabela 12, consta o resultado da pesquisa.

Tabela 12 - Avaliação das Informações da Publicidade das Contas Públicas

Alternativas	Frequência Absoluta	Frequência Relativa
A publicidade das contas públicas contribui para amenizar desvios de verbas públicas e até superfaturamento de obras.	7	63,64%
As iniciativas de transparência na administração pública estabelecem uma política de gestão responsável, que beneficia o exercício da cidadania pela população.	10	90,91%
A Lei de Responsabilidade fiscal impulsionou os Gestores a divulgarem com mais efetividade as informações das Contas Públicas dos Governos.	10	90,91%
A Lei de Acesso à Informação garante transparência e agilidade na oferta dos serviços públicos.	6	54,55%
A maioria da população não consegue compreender os dados orçamentários dos gastos públicos, no Portal da Transparência/Contas Públicas.	10	90,91%
O custo para implantação e manutenção de um Portal da Transparência é muito elevado, e o mesmo não oferece a verdadeira prática de divulgação das Contas Públicas.	2	18,18%
A publicação em tempo real de informações das Contas Públicas pode acarretar problemas como: dados incompletos, apurações pouco precisas e apresentação confusa dos dados.	10	90,91%
Os Governos investem muito pouco em novos instrumentos que possibilitam acesso as informações públicas.	6	54,55%

Fonte: Elaborado pelo autor (2012).

Do exposto, observa-se que 63% dos respondentes acreditam que a publicidade contribui para amenizar o desvio de dinheiro público, evidenciando que é importante os cidadãos conhecerem onde e de que forma estão sendo aplicados os recursos, a fim de minimizar a corrupção.

Percebe-se que 91% dos respondentes concordam que a iniciativas de transparência, realizadas pelos governos, transmitem a imagem de que os mesmos defendem uma política de gestão responsável, conseqüentemente, permitindo que o cidadão fiscalize os governantes. O Mesmo percentual, ou seja 91%, quase a unanimidade dos respondentes acreditam que após a vigência da Lei de Responsabilidade Fiscal, os Governos começaram a publicar com mais frequência e efetividade as Contas Públicas, cumprindo também as exigências legais estabelecidas pela referida Lei.

Identifica-se também, que apenas 55% dos respondentes concordam que a Lei nº 12.527/2011, que garante qualquer cidadão ter o acesso à informação pública, não irá promover a transparência e agilidade na oferta dos serviços públicos a população, evidenciando que a lei não atingirá o seu real objetivo.

Verifica-se que 91%, um índice bem expressivo concordam que o cidadão não consegue compreender a linguagem dos dados contábeis e financeiros, fornecidos no Portal da Transparência. Evidencia-se que a linguagem utilizada é de difícil entendimento, não produzindo a compreensibilidade necessária aos usuários.

Identifica-se que apenas 18% dos respondentes, concordam que o custo-benefício do Portal da transparência não traz vantagem na publicação das contas públicas, e não gera benefícios informacionais a população. A pesquisa demonstra que o custo para implantação, não é um dos fatores que faz com que os governos não coloquem em prática a funcionalidade deste Sistema.

O resultado da pesquisa demonstra que 91% dos respondentes, quase a unanimidade, acreditam que a geração das informações em tempo real, conforme é previsto na legislação do Portal da Transparência, irá acarretar deficiência na elaboração, amplitude e transmissão dos dados, permitindo evidenciar que as informações não serão tão confiáveis e compreensíveis.

Percebe-se também que 55% dos respondentes, concordam que os governos investem muito pouco em instrumentos que forneçam informações dos atos e das contas públicas e, consecutivamente na variedade de meios que permitam o acesso desses dados. Identifica-se que esse mesmo percentual aparece na questão “3.2.10”, onde 55% das Prefeituras não possuem o Portal da Transparência implantado.

3.3 RANKING DOS MUNICÍPIOS

Através da pesquisa, realizou-se um *ranking* dos 11 (onze) Municípios que compõem a AMREC, com o intuito de verificar qual o órgão que mais divulga informações a respeito dos atos administrativos e contábeis, bem como das ações realizadas pelo Governo, ou seja, identificou-se qual o Município que oferece mais transparência das contas públicas, que são geradas aos cidadãos.

A avaliação ocorreu entorno de 05 (cinco) eixos, onde analisou-se 23 (vinte e três) itens, totalizando 100 (cem) pontos. No quadro 15, demonstra-se a pontuação de cada eixo, especificando quanto vale cada item do mesmo.

Quadro 15 – Quadro de Pontuação

Eixo / Quant. Itens	Pontuação Total do Eixo	Pontuação de cada item
Eixo 1 / (10 itens)	30	3
Eixo 2 / (05 itens)	20	4
Eixo 3 / (05 itens)	20	4
Eixo 4 / (02 itens)	20	10
Eixo 5 / (01 item)	10	10

Fonte: Elaborado pelo autor (2012).

No primeiro eixo avaliou-se os meios em que a Administração divulga as informações, contendo neste bloco 10 (dez) itens, onde pode-se perceber a amplitude e a diversidade de meios que o Governo torna público as informações, permitindo dessa forma, o seu acesso de diversas maneiras.

Contendo 5 (cinco) itens, no segundo eixo ponderou-se as informações contábeis que os órgãos divulgam. Já no terceiro eixo, contextualizou-se também em 05 (cinco) itens, quais as informações adicionais na qual possuem relevância ao cidadão, o governo divulga nos meios.

No quarto eixo, avaliou-se 2 (dois) itens pertinentes ao Portal da Transparência. E, finalizando, no quinto eixo, identificou-se em apenas 1 (um) item, o governo que possui instrumentos complementares que forneçam informações referentes à aplicação dos recursos públicos.

Com a aplicação do programa Microsoft Excel, realizou-se a contagem da pontuação, conforme pode ser observado no Quadro 16.

Quadro 16 – Contagem Pontuação do Ranking

		Cocal do sul	Criciúma	Forquilha	Içara	Lauro Muller	Morro da fumaça	Nova veneza	Orleans	Siderópolis	Treviso	Urussanga
Eixo	Item											
Meios de Divulgação (43 Pontos)	Redes Sociais	-	3	3	3	-	-	-	-	-	-	-
	Rádio	-	3	-	3	-	-	-	-	-	-	-
	Televisão	-	3	-	3	-	-	-	-	-	-	-
	Outdoor	-	3	3	-	-	-	-	-	3	-	-
	Portal da Transparência/Contas Públicas	-	3	-	3	-	-	-	-	3	-	-
	Jornal de Circulação Regional	-	3	-	3	3	-	3	3	3	-	3
	Diário Oficial da União	-	3	3	3	3	3	3	3	3	-	3
	Mural Público	3	3	3	-	-	-	3	3	3	3	3
	Home Page Prefeitura	-	3	3	3	-	3	-	3	3	3	3
	Audiências Públicas	-	3	3	3	3	-	3	-	3	3	3

TOTAL 1		3	30	18	24	9	6	12	12	21	9	15
Informações Contábeis Divulgadas (22 Pontos)	PPA, LDO, LOA	-	4	4	4	4	4	4	4	4	-	4
	Relatório de Prestação de Contas	4		-	4	-	4	-	4	-	-	4
	Relatório da Movimentação Financeira	-	4	4	-	-	4	4	4	4	4	4
	RREO e RGF	-	4	4	4	4	4	-	4	4	4	4
	Relatórios de Convênios	-	4	4	4	4	4	-	4	4	4	-
TOTAL 2		4	16	16	16	12	20	8	20	16	12	16
Informações Adicionais Divulgadas (22 Pontos)	Atas de Reuniões dos Conselhos Municipais	-	-	-	4	-	-	-	-	4	-	-
	Relatório dos Seleção dos Servidores Públicos	-	-	-	4	-	-	-	-	4	-	-
	Relação dos Veículos da Municipalidade	-	4	-	-	-	-	-	-	4	-	4
	Lista dos Municípios contemplados em programas de Habitação e Social	-	-	-	4	-	-	-	-	4	-	-
	Relação das Obras de Engenharia da Municipalidade	-	4	-	4	-	4	-	-	4	4	4
TOTAL 3		0	8	0	16	0	4	0	0	20	4	8
Portal da Transparência (09 Pontos)	Portal da Transparência Implantado	-	10	-	10	-	-	-	-	10	-	-
	Publicidade das Informações diárias	-	10	-	-	-	-	-	-	-	-	-
TOTAL 4		0	20	0	10	0	0	0	0	10	0	0
Instrumento Complementar de Publicação (04 Pontos)	Existe	-	10	-	-	-	-	-	-	-	-	-
Total 5		0	10	0								
TOTAL 1+2+3+4+5		7	84	34	66	21	30	20	32	67	25	39

Fonte: Elaborado pelo autor (2012).

No Quadro 17, apresenta-se em ordem decrescente de pontuação, a classificação do Ranking dos Municípios.

Quadro 17 – Ranking dos Municípios

COLOCAÇÃO	MUNICÍPIO	PONTUACÃO
1º	Criciúma	84
2º	Siderópolis	67
3º	Içara	66
4º	Urussanga	39
5º	Forquilha	34
6º	Orleans	32
7º	Morro da Fumaça	30
8º	Treviso	25
9º	Lauro Muller	21
10º	Nova Veneza	20
11º	Cocal do Sul	7

Fonte: Elaborado pelo autor (2012).

3.4 ANÁLISE GERAL DA PESQUISA

Conforme análises da Pesquisa, percebe-se que o perfil predominante dos respondentes é técnico, pelos mesmos desempenharem suas atividades nas áreas contábil, financeira e administrativa e, por não estarem diretamente ligados a cargos políticos e, caracterizado também, por pessoas que tenham mais conhecimento do assunto abordado, em virtude de muitos serem concursados e exercer o cargo a mais de 7 (sete) anos no Órgão Público.

Parcela considerável das municipalidades pesquisadas divulgam informações que atendam somente as determinações legais, não tornando público outras demandas informacionais que poderiam contribuir expressivamente ao conhecimento dos cidadãos. A pesquisa constatou que mesmo dentre as inúmeras possibilidades de meios de divulgação das informações disponíveis, não estão sendo aproveitadas pelos governos municipais, na maioria dos casos. Dessa forma, ceifam da população o acesso constitucional as informações públicas.

Identificou-se também um índice expressamente baixo das prefeituras que possuem implantado o portal da transparência, bem como da criação de novos instrumentos que possibilitem fornecer informações a população, destacando que os investimentos em divulgação são insuficientes, ou seja, muito do que deveria ser público, ainda é ocultado.

Ressalta-se que a maioria dos respondentes afirmaram ser muito importante dar publicidade as contas públicas e ações do governo. Porém, os dados obtidos mostram que os governos não estão cumprindo alguns dispositivos legais, não divulgando relatórios obrigatórios perante lei, bem como a divulgação em alguns meios oficiais e/ou, os respondentes não possuem conhecimento dessas publicações.

Na opinião dos respondentes, as informações e os dados contábeis e financeiros divulgados nos meios, apresentam uma linguagem de difícil entendimento. Esses dados normalmente são apresentados de forma muito técnica, não sendo compreendido pela maioria da população. Já, a disponibilização das informações em tempo real, segundo os respondentes, acarretarão problemas na elaboração e transmissão dos dados a população.

Os mesmos afirmam que a partir da vigência da Lei de Responsabilidade Fiscal, os gestores começaram a divulgar efetivamente as contas públicas,

contribuindo para sanar a irresponsabilidade fiscal e orçamentária dos Governos, sendo também, um instrumento valioso capaz de surtir efeitos positivos no controle de gestão financeira dos recursos públicos.

4 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Um País ideal seria um lugar agradável de se viver, onde todas as pessoas independente de raça, ideologia, credo e condição social, teriam os mesmos direitos, sem as preocupações da moradia, da fome, da saúde e da educação. Um País ideal, todos enxergariam, ouviriam e teriam o pleno conhecimento dos acontecimentos e das ações realizadas e, as leis mesmos que complicadas, todas seriam cumpridas.

Entretanto, está cada vez mais evidente, na opinião pública, de que os serviços ofertados pelas Administrações Públicas não são capazes de atenderem as demandas da sociedade. E, muitos propagam que as informações públicas devem estar ao alcance de todos para que o cidadão possa fiscalizar seus governantes.

É inaceitável nos dias atuais que o cidadão seja apenas espectador, o mesmo deve conhecer, participar e vivenciar as políticas públicas praticadas pelos governos. É direito de todas as pessoas, sanarem dúvidas a respeito dos atos e fatos praticados pelos órgãos governamentais.

Muitos são os meios para estreitar a analogia entre Governo, governantes e cidadãos. Os meios eletrônicos de acesso público, como a internet, é hoje um instrumento indispensável para o fortalecimento desta relação, propiciando um acesso rápido e fácil das informações a fim de atender os interesses dos usuários.

Cabe destacar, ainda, que a utilização de tecnologia da informação na produção, armazenamento e divulgação de informações, fortalece o processo de transparência. As recentes propostas de implantar sistemas que divulgam as contas públicas dos órgãos governamentais, visam ampliar o acesso e a transparência dos dados disponíveis, tornando o governo mais acessível ao cidadão.

Porém, é preciso que as informações repassadas sejam claras e de fácil entendimento, pois destaca-se que o baixo nível de conhecimento dos cidadãos dos dados técnicos das informações fiscais, orçamentárias e financeiras, dificultam o entendimento popular. Toda essa dificuldade de compreensão da linguagem torna as informações produzidas e divulgadas pouco acessíveis aos cidadãos.

Uma crítica à LC nº 131/2009, se diz respeito à data vigente para os municípios até 50 mil habitantes colocarem em funcionamento o portal de transparência, visto que a data limite será somente em maio de 2013. Ressalta-se

que este ano há eleições para prefeitos e vereadores, sendo este o motivo de muitos governos não anteciparem essa ferramenta, ou porque esses gestores não poderão mais concorrer o pleito e/ou esperarem o resultado das eleições para os próximos gestores realizarem tal feito. Assim, alguns Municípios não terão tempo hábil, no próximo ano, em disponibilizar um portal com uma formatação adequada, como prevê a lei.

Apesar de a transparência em tempo real ser uma experiência nova, verifica-se, que o Brasil não carece de legislações que regulem o assunto, mas sim de governantes que cumpram os dispositivos legais e permitam que todo cidadão tenha conhecimento de onde, quanto e como os recursos públicos estão sendo arrecadados e gastos.

Entretanto, percebe-se que algumas das prefeituras que compõem a AMREC não estão cumprindo satisfatoriamente o princípio constitucional da publicidade, ou seja, caracterizando uma gestão fiscal não responsável.

Fica a sugestão para os presidentes das Associações de Municípios, Federações dos Estados e a Confederação Nacional, de criar uma Lei que determine critérios de pontuação, com a finalidade de avaliar os portais de transparência das municipalidades e, conseqüentemente ao final da ponderação estabelecer um *ranking*. Esse tipo de movimentação contribui para uma discussão construtiva de aprimorar a funcionalidade desta ferramenta e, fazê-la útil aos cidadãos brasileiros.

É evidente que somente a partir de uma Lei específica que determine a publicação dos atos e fatos do governo, bem como o acesso público das informações, faz os gestores públicos se preocuparem em cumprir tais dispositivos. Infelizmente é raro encontrar exemplos de governantes que divulgam espontaneamente informações sem precisar realizar uma “publicação forçada”, ou seja, feita apenas por obrigação.

O grande segredo do futuro é justamente não ter segredo, porém, muito ainda falta a ser feito pelos governos municipais a fim de oferecer aos cidadãos a correta e ampla publicidade das contas públicas. Enquanto o que é público permanecer em segredo, o cidadão continuará desprovido dos instrumentos necessários para exercer sua plena cidadania.

REFERÊNCIAS

- ANDRADE, Maria Margarida de. **Introdução à metodologia do trabalho científico: elaboração de trabalho na graduação**. 8. ed. São Paulo: Atlas, 2007.
- ANDRADE, Nilton de Aquino. **Contabilidade Pública na Gestão Municipal: novos métodos após a LC nº 101/00 e as classificações advindas da SOF e STN**. São Paulo: Atlas, 2002.
- ANGÉLICO, João. **Contabilidade Pública**. 5. ed. São Paulo: Atlas, 1995.
- APPOLINÁRIO, Fábio. **Metodologia da ciência: filosofia e prática da pesquisa**. São Paulo: Pioneira Thonson Learning, 2006.
- ARAUJO, Inaldo da Paixão Santos; ARRUDA, Daniel Gomes. **Contabilidade Pública: da teoria a prática**. São Paulo: Saraiva, 2004.
- BRASIL. Constituição (1988). **Constituição da República Federativa do Brasil**. Brasília, DF: Senado, 1988.
- BREMAEKE, François E. J. de. **Transparência Municipal**. Disponível em: <http://www.oim.tmbrasil.org.br/abre_documento.cfm?arquivo=_repositorio/_oim/_documentos/E0060E0D-099A-D085-89E5CB2E7C65D5A814062009032721.pdf&i=679> Acesso em: 22 set. 2011.
- CAMPELLO, Carlos A. G. B.; MATIAS, Alberto Borges. **Administração Financeira Municipal**. São Paulo: Atlas, 2000.
- CARVALHO FILHO, José dos Santos. **Manual de Direito Administrativo**. 17. ed. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2007.
- CERVO, Amado Luiz; BERVAN, Pedro Alcino. **Metodologia Científica**. 5. ed. São Paulo: Pearson, 2002.
- CGU. **Olho vivo no dinheiro público: um guia para os cidadãos garantir os seus direitos**. Brasília: Controladoria Geral da União, 2004.
- CRUZ, Flavio da et al. **Lei da Responsabilidade Fiscal Comentada: Lei Complementar nº 101, de 4 de maio de 2000**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2001.
- CRUZ, Paulo Márcio; GOMES, Rogério Zuel. **Princípios Constitucionais e Direitos Fundamentais: Contribuições ao Debate**. Curitiba: Juruá, 2006.
- DI PIETRO, Maria Sylvia Zanella. **Direito Administrativo**. 10. ed. São Paulo: Atlas, 1998.
- FREITAS, Juarez. **O controle dos atos administrativos e os princípios fundamentais**. 2. ed. São Paulo: Malheiros, 1999.

GATTRINGER, João Luiz. **O tribunal de contas e os controles externo e interno nos municípios**. V Ciclo de Estudos de Controle Público da Administração Municipal. Florianópolis, p. 33-45, 2002.

GIL, Antônio Carlos. **Como elaborar projetos de pesquisa**. 3. ed. São Paulo: Atlas, 1996.

GUERRA, Evandro Martins. **Os controles externo e interno da administração pública**. 2 ed. Belo Horizonte: Fórum, 2005.

KOHAMA, Hélio. **Contabilidade Pública: teoria e prática**. 15. ed. São Paulo: Atlas, 2003.

IUDÍCIBUS, Sérgio de. **Teoria da contabilidade**. 5 ed. São Paulo: Ed. Atlas, 1997.

LIMA, Diana Vaz de; CASTRO, Robison Gonçalves de. **Contabilidade Pública: integrando União, Estados e Municípios**. São Paulo: Atlas, 2000.

MARTINS, Gilberto de Andrade; LINTZ, Alexandre. **Guia para elaboração de monografias e trabalhos de conclusão de curso**. São Paulo: Atlas, 2000.

MARTINS, Gilberto de Andrade; THEÓPHILO, Carlos Renato. **Metodologia da investigação científica para ciências sociais aplicadas**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2009.

MEIRELLES, Hely Lopes. **Direito administrativo brasileiro**. 24 ed. São Paulo: Malheiros, 1999.

MILESKI, Helio Saul. **O controle da gestão pública**. São Paulo: Editora Revistas dos Tribunais, 2003.

MORAES, Alexandre de. **Direito Constitucional**. 16. ed. São Paulo: Atlas, 2004.

NETO, Orlon Augusto Platt et al. **Publicidade e Transparência das Contas Públicas: obrigatoriedade e abrangência desses princípios na administração pública brasileira**. Minas Gerais: Contabilidade Vista & Revista, 2001.

RIBEIRO, A. S. M. **Corrupção e Controle na Administração Pública Brasileira**. São Paulo: Atlas, 2004.

SLOMSKI, Valmor. **Manual de contabilidade pública: um enfoque da contabilidade municipal**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2003.

SILVA, Lino Martins da. **Contabilidade governamental: um enfoque administrativo**. 6 ed. São Paulo: Atlas, 2003.

APÊNDICE

UNIVERSIDADE DO EXTREMO SUL CATARINENSE-UNESC
CURSO: CIÊNCIAS CONTÁBEIS

Prezado (a) Colaborador (a)

Com o intuito de possibilitar o desenvolvimento desta pesquisa, cujo objetivo consiste em “verificar a aplicação do princípio da publicidade nos Governos Municipais da Associação dos Municípios da Região Carbonífera de Santa Catarina - AMREC”, orientado pelo Prof^o. Everton Perin. Desde já conto com sua colaboração. Atenciosamente, Elder Comin Peraro, 9^a fase.

QUESTIONÁRIO

1) Qual sua faixa etária?

- () 18 anos a 25 anos
- () 26 anos a 35 anos
- () 36 anos a 45 anos
- () Acima de 46 anos

2) Gênero : **M** **F**

3) Qual Cargo você exerce na Prefeitura Municipal?

- () Prefeito.
- () Vice - Prefeito.
- () Secretário (a) de Administração / Finanças
- () Secretário (a) Geral
- () Contador
- () Outros. Qual? _____

4) Há quanto tempo exerce este Cargo?

- () Menos de 01 ano
- () Entre 01 e 03 anos
- () Entre 04 e 06 anos
- () mais de 07 anos

5) Qual seu Vínculo junto ao Órgão Municipal?

- () Servidor Público Efetivo
- () Comissionado

6) Na sua opinião, a publicidade das Contas Públicas e das ações do Governo é:

- Sem importância
- Pouco importante
- Importante
- Muito importante

7) Como são divulgados as Contas Públicas e as ações do Governo de seu Município?

- Diário Oficial
- Jornal de Circulação Regional
- Outdoor
- Mural Público
- Site Prefeitura
- Portal da Transparência / Contas Públicas
- Orkut
- Redes Sociais
- Televisão
- Audiências Públicas
- Outros Quais? _____

8) Quais informações Contábeis a Administração divulga nos meios?

Informações Contábeis
<input type="checkbox"/> Plano Plurianual, Lei de Diretrizes Orçamentárias e Lei Orçamentária Anual.
<input type="checkbox"/> Relatório das prestação de contas
<input type="checkbox"/> Relatório da movimentação financeira, contendo as receitas, despesas e da disponibilidade em caixa e em bancos;
<input type="checkbox"/> Relatório Resumido da Execução Orçamentária da Lei de Responsabilidade Fiscal e Relatórios de Gestão Fiscal da Lei de Responsabilidade Fiscal
<input type="checkbox"/> Relatório de Convênios repassados a Entidades e recebidos de outros Órgãos.

9) Quais informações Adicionais a Administração divulga nos meios?

Informações Adicionais
<input type="checkbox"/> Atas de reuniões dos Conselhos Municipais
<input type="checkbox"/> Relação completa dos servidores públicos municipais.
<input type="checkbox"/> Relação completa dos veículos da municipalidade
<input type="checkbox"/> Lista das famílias ou munícipes contemplados em programas de habitação e social.
<input type="checkbox"/> Relação das obras de engenharia (construção, ampliações e reformas) da municipalidade, concluídas ou em andamento, nos moldes do relatório e-sfinge obras

10) Qual a situação do Portal da Transparência / Contas Públicas em seu Município?

- Em Elaboração
- Implantado / Em que ano? _____
- Não Implantado

11) A seguir tem-se uma série de itens relacionados ao Portal da Transparência. Assinale com um **X**, no quadro abaixo, avaliando o Portal da Transparência do seu Município, de acordo com a escala de 0 (zero) a 5 (cinco), sendo 0 (zero) nível baixo e 5 nível alto.

Nível de amplitude da divulgação das Contas Públicas do Município	0	1	2	3	4	5
Facilidade de o cidadão buscar informações no Portal	0	1	2	3	4	5
Compreensão das informações contidas no Portal (linguagem de fácil entendimento)	0	1	2	3	4	5
Nível da comparabilidade dos dados entre períodos	0	1	2	3	4	5

12) Qual a periodicidade de atualização das informações contidas no Portal da Transparência / Contas Públicas?

- Diária
- Semanal
- Mensal
- Bimestral

13) O Município possui algum(ns) instrumento(os) (sistema/site) complementar, em que as ações e atos do Governo são publicados?

Sim. Comente: _____

Não

Em Implantação. Comente: _____

14) A seguir tem-se uma série de informações positivas e negativas sobre a publicidade das Contas Públicas e Ações do Governo. Assinale com um **X**, no quando abaixo, nas informações que você concorda.

<input type="checkbox"/> A publicidade das contas públicas contribui para amenizar desvios de verbas públicas e até superfaturamento de obras	<input type="checkbox"/> A maioria da população não consegue compreender os dados orçamentários dos gastos públicos, no Portal da Transparência/Contas Públicas.
<input type="checkbox"/> As iniciativas de transparência na administração pública estabelecem uma política de gestão responsável, que beneficia o exercício da cidadania pela população	<input type="checkbox"/> O custo para implantação e manutenção de um Portal da Transparência é muito elevado, e o mesmo não oferece a verdadeira prática de divulgação das Contas Públicas.
<input type="checkbox"/> A Lei de Responsabilidade fiscal impulsionou os Gestores a divulgarem com mais efetividade as informações das Contas Públicas dos Governos.	<input type="checkbox"/> A publicação em tempo real de informações das Contas Públicas pode acarretar problemas como: dados incompletos, apurações pouco precisas e apresentação confusa dos dados.
<input type="checkbox"/> A Lei de Acesso à Informação garante transparência e agilidade na oferta dos serviços públicos.	<input type="checkbox"/> Os Governos investem muito pouco em novos instrumentos que possibilitam acesso as informações públicas.