



RUTH RIBEIRO DA FONSECA

**ANÁLISE DOS GASTOS PÚBLICOS EM UM
MUNICÍPIO DO SUL DE MINAS GERAIS**

LAVRAS - MG

2016

RUTH RIBEIRO DA FONSECA

**ANÁLISE DOS GASTOS PÚBLICOS EM UM MUNICÍPIO DO SUL DE
MINAS GERAIS**

Dissertação apresentada à Universidade Federal de Lavras, como parte das exigências do Programa de Pós-Graduação do Mestrado Profissional em Administração Pública, área de concentração em Gestão de Organizações Públicas, para a obtenção do título de Mestre.

Prof. Dr. José Roberto Pereira

Orientador

LAVRAS – MG

2016

**Ficha catalográfica elaborada pelo Sistema de Geração de Ficha Catalográfica da Biblioteca
Universitária da UFLA, com dados informados pelo(a) próprio(a) autor(a).**

Fonseca, Ruth Ribeiro da.

Gestão de gastos públicos em um município do sul de Minas
Gerais / Ruth Ribeiro da Fonseca. – Lavras : UFLA, 2016.

142 p. : il.

Dissertação(mestrado profissional)–Universidade Federal de
Lavras, 2016.

Orientador: José Roberto Pereira.

Bibliografia.

1. Administração pública. 2. Democracia. 3. Governança pública.
I. Universidade Federal de Lavras. II. Título.

RUTH RIBEIRO DA FONSECA

**ANÁLISE DOS GASTOS PÚBLICOS EM UM MUNICÍPIO DO SUL DE
MINAS GERAIS
ANALYSIS OF PUBLIC EXPENSES IN A MUNICIPALITY OF
SOUTHERN MINAS GERAIS, BRAZIL**

Dissertação apresentada à Universidade Federal de Lavras, como parte das exigências do Programa de Pós-Graduação do Mestrado Profissional em Administração Pública, área de concentração em Gestão de Organizações Públicas, para a obtenção do título de Mestre.

APROVADA em 07 de junho de 2016.

Prof. Dr. Gustavo Melo UFLA

Dr. João Batista Rezende FJP E

Prof. Dr. José Roberto Pereira
Orientador

LAVRAS – MG

2016

AGRADECIMENTOS

Agradeço a Deus por abrir novos caminhos e me dar força para trilhá-los. A Universidade Federal de Lavras, ao Departamento de Administração e Economia, e ao Programa de Pós-graduação em Administração Pública, pela construção do curso de mestrado profissional em Administração Pública, que está possibilitando não apenas o meu, mas o crescimento profissional de muitos servidores públicos. A minha família, pelo amor incondicional e pela tolerância nos momentos de ausência. Ao meu orientador, Prof. José Roberto Pereira pela valiosa colaboração, sem a qual este trabalho não seria possível.

RESUMO

O objetivo desta dissertação é compreender e explicar como os recursos arrecadados pelo município de Ijaci-MG nos últimos 11 anos foram gerenciados. Mais especificamente procurou-se analisar como a prestação de contas é realizada e como tais gastos são controlados pela sociedade, para tanto serão estudadas as despesas públicas do município de Ijaci-MG, no período de 11 anos (2005-2015) fundamentando-se nos princípios constitucionais da administração pública brasileira; b) analisar o controle social dos gastos públicos do referido município à luz da abordagem do Novo Serviço Público. A metodologia da pesquisa utilizada está fundamentada em uma abordagem quantitativa-qualitativa de natureza teórico-empírica. A coleta de dados ocorreu por meio de pesquisa bibliográfica, fontes secundárias e pesquisa documental. Os resultados desta dissertação revelaram, ao estudar a *accountability* e a transparência no município de Ijaci, que falta informação aos cidadãos sobre a arrecadação e aplicação dos recursos públicos, por conseguinte, dificulta nas escolhas públicas e no controle social. A presente dissertação partiu do pressuposto que a transparência dos dados contábeis pode contribuir para a efetividade da Governança Pública. Sendo assim, foi sugerido o desenvolvimento de um projeto de extensão para alunos do ensino médio com o tema: “Compreendendo as contas públicas para participação de todos na gestão municipal”, demonstrando a importância da contabilidade no processo do controle social e na ampliação da democracia. Portanto, esta dissertação contribui para o campo da contabilidade e da administração pública, além de ressaltar que os gastos do governo devem ser de conhecimento de todos os cidadãos.

Palavras-chave: *Accountability*. Administração Pública. Contabilidade. Controle Social. Democracia. Governança Pública. Ijaci-MG. Transparência das Informações Contábeis.

ABSTRACT

The objective of this thesis is to understand and explain how resources raised by the municipality of Ijacy, Minas Gerais, Brazil, in the last 11 years were managed. More specifically, we sought to analyze how the accountability is conducted and how such expenses are controlled by society. For this, the public expenses of the municipality of Ijacy, from the period of 11 years (2005-2015), were studied, basing on the constitutional principles of Brazilian public administration; analyze the social control of public expenses in light of the New Public Service approach. The research methodology used is based on a quantitative-qualitative approach of a theoretical-empirical nature. Data collection was done by means of bibliographic research, secondary sources and document research. The results of this thesis revealed, when studying the accountability and transparency of the municipality of Ijacy, that there was a shortage of information regarding the collection and application of public resources, consequently, making it difficult for public choices and social control. The present thesis on the assumption that the transparency of the accounting data can contribute for the effectiveness of Public Governance. Thus, we suggest the development of an extension project for high school students with the theme “Understanding public accounts for the participation of all in municipal management”, showing the importance of accounting in the process of social control and widening of democracy. Therefore, this thesis contributes in the field of accounting and public administration, in addition to emphasizing that government expenses must be of knowledge to all citizens.

Keywords: Accountability. Public Administration. Accounting. Social Control. Democracy. Public Governance. Ijaci/MG. Transparency of Accounting Information.

LISTA DE ILUSTRAÇÕES

Figura 1 - Portal da Transparência de Ijaci.....	78
Figura 2 - Transferência de recursos para Ijaci-MG.....	120
Gráfico 1 - Gasto com pessoal estabelecido na Lei de Responsabilidade Fiscal 2012-2015.....	92
Gráfico 2 - Índice Mineiro de Responsabilidade Social Ijaci – 2012.	115
Gráfico 3 - RCL, Cota parte ICMS e Cota parte FPM de Ijaci de 2013 a 2015.....	116
Quadro 1 - Roteiro de Coleta de Dados.....	75
Quadro 2 - Gasto com o Ensino por aluno de 2010 a 2013.	102
Quadro 3 - Gasto com a saúde por habitante de 2010 a 2013.....	103

LISTA DE TABELAS

Tabela 1 - Capacidade Fiscal de Ijaci 2005-2013.....	89
Tabela 2 - Gasto com pessoal estabelecido na Lei de Responsabilidade Fiscal 2005-2015.....	91
Tabela 3 - Gastos com a educação municipal em Ijaci-MG - 2005-2015.....	96
Tabela 4 - Gastos com a Manutenção e Desenvolvimento do Ensino 2010- 2013.....	97
Tabela 5 - Gastos nas Ações e Serviços Públicos de Saúde em Ijaci-MG - 2005-2015.....	100
Tabela 6 - Custeio da Máquina 2005-2013.....	106
Tabela 7 - Esforço de Investimento 2005-2013.....	108
Tabela 8 - Equilíbrio Fiscal.	110
Tabela 9 - Endividamento.....	112

SUMÁRIO

1	INTRODUÇÃO	11
1.1	Objetivos Geral e Específicos	16
1.2	Justificativas	16
1.3	Estrutura e Organização da Dissertação	18
2	PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS E GOVERNANÇA PÚBLICA	21
2.1	Princípios constitucionais da administração pública no Brasil	21
2.1.1	Princípio da Legalidade	22
2.1.2	Princípio da Impessoalidade	24
2.1.3	Princípio da Moralidade	26
2.1.4	Princípio da Publicidade	27
2.1.5	Princípio da Eficiência	29
2.2	Governança Pública	31
2.2.1	Transparência	36
2.2.2	Integridade	40
2.2.3	Prestação de Contas dos Gastos Públicos: “Accountability”	40
3	NOVO SERVIÇO PÚBLICO	43
3.1	Governança democrática em rede	49
3.2	A participação direta dos cidadãos	51
3.3	A estratégia da coprodução	52
4	DEMOCRACIA E CONTROLE SOCIAL DAS CONTAS PÚBLICAS	55
4.1	Democracia	55
4.2	Controle social das contas públicas	56
4.3	Contabilidade pública	65
5	METODOLOGIA	71
5.1	Pressupostos ontológicos e epistemológicos	71
5.2	Contexto empírico e coleta de dados	72
5.3	Roteiro de Coleta de Dados	74
6	CONTABILIDADE COMO INSTRUMENTO PARA PROMOÇÃO DA DEMOCRACIA	77
7	ANÁLISE DAS CONTAS PÚBLICAS NO MUNICÍPIO DE IJACI	83
7.1	A Contabilidade no Processo de Governança Pública	87
7.1.1	Índice de Desenvolvimento Tributário e Econômico e Receita Corrente Líquida Per Capita	88
7.1.2	Gasto municipal com pessoal no âmbito da LRF	91
7.1.3	Gastos vinculados à educação	95
7.1.4	Gastos vinculados à saúde	99

7.1.4.1	Reflexões acerca dos gastos vinculados à educação e à saúde.....	102
7.1.5	Custeio da “máquina pública”	104
7.1.6	Esforço de Investimento	107
7.1.7	Equilíbrio Fiscal.....	109
7.1.8	Endividamento.....	112
7.2	Reflexões acerca das finanças de Ijaci	113
8	CONTROLE SOCIAL DAS CONTAS PÚBLICAS EM IJACI.....	119
9	CONSIDERAÇÕES FINAIS.....	125
	REFERÊNCIAS	129

1 INTRODUÇÃO

Após a reforma administrativa do Estado, as informações financeiras e contábeis dos governos têm se tornado relevantes em países como Austrália, Canadá, EUA, França, Espanha, Reino Unido e Nova Zelândia pela influência de uma cultura democrática baseada em gestão transparente, com maior controle e com ênfase no cidadão (PÉREZ; LÓPEZ-HERNÁNDEZ; BOLÍVAR, 2005).

Visando beneficiar o desenvolvimento da governança pública e a ampliação da democracia, os governos têm tentado melhorar seus sistemas de informações contábeis, nas últimas décadas, de modo que eles sejam confiáveis, eficientes e transparentes (VICENTE; MORAIS; PLATT NETO, 2012).

No Brasil, a promulgação da Constituição Federal, em 1988, promoveu a descentralização administrativa e estabeleceu os princípios democráticos de governança (BRASIL, 2006).

A Constituição Federal, ao assegurar, dentre os seus princípios e diretrizes, a participação da população por meio de organizações representativas, na formulação das políticas e no controle das ações em todos os níveis (art. 204), institui, no âmbito das políticas públicas, a participação social como eixo fundamental na gestão e no controle das ações do governo (ARRETCHE, 2000, p. 31).

Foram instituídos os princípios da administração pública no art. 37 da Constituição de 1988, quais sejam: Legalidade, Impessoalidade, Moralidade, Publicidade e Eficiência (BRASIL, 2006). Tais princípios orientam os administradores públicos a organizar toda a estrutura da Administração do Estado, instrui sobre os requisitos básicos para uma “boa administração” e para gerar segurança jurídica aos cidadãos, como, por exemplo, no princípio da legalidade, que atribui ao administrador público a obrigação de agir, apenas em virtude da lei, impedindo assim que haja abuso de poder (GARCIA; ARÁUJO, 2012).

No início dos anos de 1990, novas medidas de ordem administrativa e fiscal repercutiram, também, nos municípios. Entre 1993 e 1994, importantes medidas de controle administrativo e financeiro foram adotadas. Foi aprovada e sancionada a Lei 8.666/93 (BRASIL, 1993), regulando os processos licitatórios em todos os níveis de governo.

Na segunda metade da década de 1990, o Presidente Fernando Henrique Cardoso, promoveu a “reforma administrativa”, com a finalidade de enfrentar a ineficiência do Estado burocrático (REZENDE, 2011).

Em 2000, foi sancionada a Lei de Responsabilidade Fiscal, que estabeleceu um conjunto de ações preventivas de riscos e correção de desvios capazes de afetar o equilíbrio das contas públicas, destacando-se o planejamento, o controle, a transparência e a responsabilização como premissas básicas.

Com o advento da Lei 12.527 de 2011 e do Decreto 7.724 de 2012, os governantes brasileiros foram obrigados a disponibilizar informações contábeis fidedignas para todos os cidadãos, bem como suas decisões e ações. As reformas administrativas e contábeis, além de fortalecer a contabilidade pública, incorporam uma série de incentivos para encorajar uma melhor gestão e proporcionar maior alocação de recursos econômicos da administração pública (VICENTE; MORAIS; PLATT NETO, 2012). Assim sendo, a sociedade civil tem se utilizado deste direito constitucional como controle social dos gastos públicos.

A partir de então, emergiram-se debates acadêmicos e profissionais acerca da governança pública, democracia, transparência dos gastos públicos. Governança é uma forma de gestão democrática dos processos que envolvem interesses públicos, privados e público não estatal com a finalidade de construir o bem comum, seja por meio de políticas públicas ou outros meios estabelecidos pelo Estado. De acordo com Matias-Pereira (2007), a governança pública tem como princípios a transparência, a integridade, a prestação de contas

(*accountability*). Sem esses princípios não é possível ter boa governança pública. A transparência, a integridade (a adoção de controles e auditorias interna/externa para evitar práticas antiéticas) e a prestação de contas (*accountability*) estão interligadas à contabilidade pública (RIBEIRO, 2014).

Ranconi (2010) explica que esse tipo de gestão do Estado, denominado governança pública, favorece e reforça a participação de atores sociais no processo de decisão e de formulação de políticas públicas. Para a autora, na governança pública, desponta um importante arranjo institucional para a operacionalização dos princípios democráticos.

Apesar de a governança ser utilizada em diferentes contextos (político, corporativo, local, global, entre outros) e com significados distintos, Kissler e Heidemann (2006) evidenciam na governança pública os seguintes aspectos: o enfoque pluralista; uma nova configuração política; alianças e redes entendidas como um negócio de troca; relações de trabalho pautadas no consenso, cooperação que estão sujeitas a um controle de bom desempenho.

Para uma boa governança pública, é fundamental que haja *accountability* e transparência das contas públicas em qualquer esfera: União, Estados e Municípios. Entre *accountability* e transparência há uma estreita relação. A transparência é o meio pelo qual se pode construir a *accountability*. Para se ter responsabilização por parte dos governos e agentes públicos, é necessário que haja informações claras sobre como os recursos foram utilizados e quais os impactos nas políticas públicas (RIBEIRO, 2014).

No entanto, do que adianta transparência e *accountability* se os cidadãos não têm o interesse em participar e associar com o intuito de discutir e tomar decisões? Normas de transparência, *accountability* e contabilidade não asseguram a participação política. É necessário que haja o exercício do controle social sobre a gestão pública, envolvendo a participação da sociedade, no

acompanhamento e na verificação das ações da gestão governamental, na execução das políticas públicas.

Assim, o conceito de controle social adequado ao contexto está associado à “responsividade e responsabilidade do governo numa relação constante e não eleitoral com a sociedade” (GOMES, 2003, p. 33). Em uma perspectiva prática, o controle social pode ser compreendido como as formas de exercício do poder da sociedade civil sobre as autoridades públicas, implicando exigência da prestação de contas no uso dos recursos, na participação do público na gestão, de forma a influenciar e decidir sobre as políticas públicas, como também acompanhar, fiscalizar e propor ações e medidas (GOMES, 2003). Complementando com as palavras de Bresser-Pereira (1997), o controle social é um mecanismo de controle mais democrático e que instiga a sociedade a se organizar de modo formal ou informal, para controlar não apenas os comportamentos individuais, mas o que é bastante importante nesse processo, as organizações públicas.

Correia (2004) explica que o controle social, no Brasil, desenvolveu-se a partir do processo de democratização na década de 1980. A Constituição Federal Brasileira de 1988 institucionalizou meios de participação política e, posteriormente, foram aprovadas e publicadas leis orgânicas sobre a formação dos Conselhos e Conferências.

Segundo Spinelli (2008), o controle social pode ser realizado de duas formas:

a) **Forma Direta:** quando exercido pelo cidadão ou grupo social sem a participação ou interveniência de órgão ou entidade pública. Os meios de comunicação são um bom exemplo de eficiência no controle social direto, pois denunciam o fato e “cobram” do Poder Público competente a sua plena apuração. Casos de desvio de dinheiro público, de nepotismo, de tráfico

de influências e de corrupção, não detectados por órgãos de controle, vieram à tona com a divulgação dos fatos pela imprensa.

b) **Forma Indireta:** quando exercido pela população por meio de mecanismos ou instituições colocados à sua disposição. Um exemplo de controle social indireto são os Conselhos Municipais de Políticas Públicas, criados para acompanhar a execução dos recursos federais repassados aos municípios. Outro exemplo seria denúncia formulada pelo cidadão ao Ministério Público.

No entanto, apesar de termos várias leis, decretos e mecanismos para melhorar a gestão pública,

o governo brasileiro ainda tem demonstrado ineficácia na gestão dos recursos financeiros por falta de planejamento efetivo, por elaborar seus planejamentos isoladamente e por tratar as necessidades coletivas de forma fragmentada, apesar da existência da Lei Orçamentária Anual (LOA) e Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO) (SCOLFORO, 2013, p. 14).

Nesse contexto, sinteticamente apresentado, levanta-se a seguinte questão norteadora deste estudo: como os gastos públicos foram executados em um município de pequeno porte no Sul de Minas Gerais, nos últimos 11 anos? Para responder a esta questão, propõe-se realizar um estudo sobre a gestão de gastos públicos, nas últimas três administrações municipais, por meio de levantamento de informações secundárias, disponíveis em fontes oficiais, no sentido de evidenciar todo o processo de gestão sobre a aplicação dos recursos públicos.

Os resultados deste estudo têm grande relevância pública, pois os cidadãos estão cada vez mais interessados em garantir seus direitos constitucionais, quanto à gestão dos recursos públicos, exercendo seu papel de controle social. Outra importância deste estudo está relacionada à transparência

das contas públicas, para a própria gestão pública municipal e para a formação de futuros gestores, nessa área de conhecimento.

1.1 Objetivos Geral e Específicos

O objetivo geral desta dissertação é explicar como os recursos arrecadados pelo município, nos últimos 11 anos, foram gastos. Especificamente, pretende-se: a) analisar como a prestação de contas é realizada e como tais gastos são controlados pela sociedade; para tanto, são estudadas as despesas públicas do município de Ijaci - MG, no período de 11 anos (2005-2015), fundamentando-se nos princípios constitucionais da administração pública brasileira; b) analisar o controle social dos gastos públicos do referido município à luz da abordagem do Novo Serviço Público.

1.2 Justificativas

O redesenho institucional, proporcionado pela Constituição Federal de 1988, exigiu mudanças no quadro jurídico legal do país. A implementação de novos textos legais, com regulamentações para atender, também, às constituições estaduais e às leis orgânicas municipais, gerou, no ambiente institucional dos níveis subnacionais, novas formas de planejamento e gestão pública.

A delegação de responsabilidades teve forte repercussão no âmbito local. Como destaca Arretche (1999), a autoridade política de cada nível de governo tornou-se soberana e independente das demais. Diferentemente do que se observa, em muitos países, os municípios brasileiros foram declarados entes federativos autônomos. Segundo Montoro (1999), a soberania local contempla, entre outros pontos, a organização e a gestão de serviços públicos, a criação e a arrecadação de tributos, a alocação de meios e a prestação de contas, a elaboração da Lei Orgânica Municipal, a instituição de cargos e a autorização de concessões, auxílios e subvenções. Além do mais, os municípios podem formar

territórios que contribuem para solucionar problemas em comum e elaborar uma estratégia de desenvolvimento.

No que diz respeito à provisão de serviços essenciais, a Constituição de 1988 optou pela interseção de responsabilidades, estabelecendo competências concorrentes entre as esferas de governo (SOUZA, 2004).

A relevância do município, para a vida do cidadão, é fundamental, principalmente, em um país de grande dimensão como é o Brasil. É, no município, que se realizam os gastos com a educação, a saúde, a habitação, o lazer, os serviços públicos dentre outros. Por conseguinte, a gestão municipal afeta diretamente os indivíduos. Por isso, o município é um ente da federação de grande relevância social, econômica, política e ambiental para toda a sociedade e para o próprio Estado (RIBEIRO, 2014).

As competências municipais favorecem a governança territorial, facilitando o desenvolvimento local e uma fiscalização mais eficaz. Para Dallabrida e Becker (2003), a governança territorial refere-se às ações que expressam a capacidade de uma sociedade organizada territorialmente gerir seus recursos públicos. Segundo os autores, essa forma de gestão implica a necessidade de estruturação do sistema de governança, referindo-se, não só à governança territorial, mas também global.

O contexto empírico desta dissertação será o município de Ijaci-MG, localizado no Sul de Minas Gerais, pertencendo ao bioma da Mata Atlântica. Sua área total corresponde a 105,246 Km².

A população local estimada é de 6.348 e sua densidade demográfica equivale a 55,67 habitantes por Km² (INSTITUTO BRASILEIRO DE GEOGRAFIA E ESTATÍSTICA - IBGE, 2012).

As principais atividades são a agricultura, em que predomina a agricultura familiar, e a extração de minérios que são utilizados como matéria-

prima, para fabricação de cimento, cal, giz, além de ser utilizada na correção de solos a serem cultivados e, também, para fabricar vidro e concreto.

Em 1999, o grupo Camargo Corrêa pesquisou o solo de Ijaci e descobriu seu grande potencial em minério para a produção de cimento. Sendo assim, construiu a maior fábrica de cimento da América Latina que foi inaugurada em abril de 2003. Conseqüentemente, o município passou a ter em seu orçamento valores muito expressivos decorrentes dos impostos gerados pela empresa InterCement. O município recebe, também, a CFEM (Compensação Financeira pela Exploração de Recursos Minerais) que é devida aos Estados, ao Distrito Federal, aos Municípios e aos órgãos da administração da União, como contraprestação pela utilização econômica dos recursos minerais em seus respectivos territórios.

Esta dissertação tem a sua justificativa apoiada nas seguintes razões: na importância do tema a ser estudado para o município e a região, no interesse público em disponibilizar para os cidadãos informações transparentes e confiáveis que lhes permitam exercer seu papel de controle social, bem como sua importância científica ao analisar e explicar como se realiza a gestão de gastos públicos municipais. Portanto, procura-se contribuir para os estudos sobre administração pública municipal no Brasil, “já que os municípios são as células básicas da administração pública e representam um peso considerável no balanço do sucesso ou do fracasso da reforma administrativa do Estado” (REZENDE, 2011, p. 4).

1.3 Estrutura e Organização da Dissertação

A dissertação será apresentada em forma de capítulos. O primeiro capítulo é essa introdução. No segundo capítulo, explorar-se-ão os princípios constitucionais da Administração Pública no Brasil, bem como os conceitos relacionados à governança pública quais sejam: transparência, integridade,

responsabilidade de prestar contas (*accountability*). No terceiro capítulo, será apresentada uma discussão teórica sobre o Novo Serviço Público, abordagem de gestão pública participativa e voltada para a realização do bem comum. No quarto capítulo, serão apresentados os conceitos de democracia e controle social das contas públicas, com base no princípio do interesse público e na Lei nº 12.527/2011, lei de acesso à informação. No quinto capítulo, será apresentada a metodologia adotada para realizar esta pesquisa.

No sexto capítulo, é apresentado um levantamento dos instrumentos que o município utiliza, para aproximar os cidadãos das contas públicas, sob a ótica do Novo Serviço, especialmente, no que diz respeito à LAI, visando averiguar como as informações sobre os gastos públicos são disponibilizadas para a sociedade.

No sétimo capítulo, foi analisado e explicado como os gastos públicos são gerenciados no município nos últimos 11 anos. Estudou-se a *accountability* e a transparência das contas públicas da Prefeitura do Município de Ijaci-MG, bem como as finanças municipais.

No oitavo capítulo, são abordados os meios de controle social em Ijaci.

No nono capítulo, são apresentadas as considerações finais desta dissertação.

2 PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS E GOVERNANÇA PÚBLICA

2.1 Princípios constitucionais da administração pública no Brasil

Para tratar os princípios constitucionais da administração pública no Brasil, é necessário explicitar o entendimento que se tem sobre o conceito de administração pública dentre vários autores de diferentes abordagens. No entender de Bobbio, Metteucci e Pasquino (2000, p. 10), administração pública “[...] designa o conjunto das atividades diretamente destinadas à execução concreta de tarefas ou incumbências consideradas de interesse público ou comum, numa coletividade ou numa organização estatal”. Segundo, Salm e Menegasso (2009a, p. 103), a Administração Pública pode ser conceituada como “um conjunto de conhecimentos e de estratégias em ação para prover os serviços públicos – bem comum – para o ser humano, considerado em suas múltiplas dimensões e como cidadão partícipe de uma sociedade multicêntrica articulada politicamente”. A administração pública é uma expressão genérica que indica um conjunto de atividades envolvidas no estabelecimento de políticas públicas (VIEG, 1968). Para o autor, esta é percebida como a parte da política que se concentra na burocracia e em suas relações com os ramos executivo, legislativo e judiciário do governo. É a parte mais manifesta do governo, ou seja, o próprio governo em ação. O que há de comum no conceito de administração pública são os seus propósitos, o interesse público e o bem comum. Sendo assim, os princípios que orientam a administração pública devem ter como foco os mesmos propósitos.

Destacam-se, nos conceitos de administração pública, o interesse público e o bem comum, que sobrepõem diante de todos os outros objetivos. Essa primazia do público, em relação ao privado, significa que, ao alcançar o interesse público, o interesse privado estaria, também, contemplado. Assim, os

anseios da sociedade devem ser atendidos pela Administração Pública, que, por sua vez, deverá promover ações que tragam benefícios para a sociedade.

Bonavides (2001) considera relevante a lição do jurista italiano Crisafulli (1952), no que diz respeito à normatividade dos princípios,

Princípio é, com efeito, toda norma jurídica, enquanto considerada como determinante de uma ou de muitas outras subordinadas que a pressupõem, desenvolvendo e especificando ulteriormente o preceito em direções mais particulares (menos gerais), das quais determinam, e, portanto, resumem potencialmente o conteúdo: sejam, pois, estas efetivamente postas, sejam, ao contrário, apenas dedutíveis do respectivo princípio geral que as contém.

A Constituição Federal de 1988 normatiza, no artigo 37, os princípios que devem ser observados de forma expressa e explícita por todos os entes federativos. São eles: legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade e eficiência (BRASIL, 2006).

O texto constitucional acrescenta, ainda, que a administração pública pode ser categorizada como direta (executada pelos seus órgãos internos) ou indireta (exercida por outra pessoa jurídica). Nos dois casos a “Administração Pública direta e indireta de qualquer dos Poderes da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios obedecerá aos princípios da legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade e eficiência” (BRASIL, 2006, p. 36).

Portanto todo e qualquer agente público deve, no exercício de suas funções, obedecer aos princípios elencados no artigo 37 da Carta Magna. Cada um dos princípios será tratado, na sua especificidade, para que se alcance uma visão do conjunto de forma consistente.

2.1.1 Princípio da Legalidade

O princípio da legalidade, segundo Gasparini (2009, p. 7), significa o atrelamento da Administração Pública “aos mandamentos da lei, deles não

podendo afastar sob pena de invalidade do ato e responsabilidade de seu autor”. Portanto deve a Administração “tão somente obedecer-lhes, cumpri-las, pô-las em prática” (MELLO, 2009, p. 101).

É considerado o princípio norteador de todos os outros. Nas palavras de Carvalho Filho (2010, p. 21) “o princípio da legalidade significa que toda e qualquer atividade administrativa deve ser autorizada por lei”. Ressalta-se, aqui, que este princípio está em consonância com a autoridade racional-legal ou burocrática na perspectiva weberiana.

Giddens (2005, p. 285) elencou as características particulares desse tipo de organização, quais sejam:

- a) regras escritas regem a conduta dos funcionários em todos os níveis da organização;
- b) os funcionários trabalham em tempo integral e são assalariados, atribuindo-se a cada cargo um salário definido e fixo;
- c) existe uma separação entre as tarefas de um funcionário dentro da organização e a sua vida externa, havendo uma separação física entre elas;
- d) nenhum membro da organização possui os recursos materiais utilizados no trabalho, ou seja, os trabalhadores são afastados do controle dos seus meios de produção.

Meirelles (2009, p. 89) argumenta que o princípio da legalidade, além de ser um princípio burocrático da administração pública, significa:

Que o administrador público está, em toda a sua atividade funcional, sujeito aos mandamentos da lei e às exigências do bem comum, e deles não pode se afastar ou desviar, sob pena de praticar ato inválido e expor-se à responsabilidade disciplinar, civil e criminal, conforme o caso. Ainda afirma que este princípio passou a ser imposição legal entre nós, pela lei reguladora da Ação Popular (que considera nulos os atos lesivos ao patrimônio público quando eivados de ilegalidade do objeto).

Na administração pública, só é lícito ao agente público fazer o que lhe é permitido por lei, conforme ensina Gasparini (2009), Meirelles (2009) e Mello (2009): “A lei para o particular significa ‘pode fazer assim’; para o administrador público significa ‘deve fazer assim’” (MEIRELLES, 2009, p. 89). A lei é seu único e definitivo parâmetro.

Nas palavras de Bandeira de Mello (2005, p. 857), este é o princípio basilar no Estado de Direito: “Significa subordinação da Administração à Lei e nisto cumpre a importantíssima função de garantia dos administrados contra eventual desatado do poder, pelos que comandam o aparelho estatal”.

Por outro lado, Ribeiro (2010, p. 2) considera “que seria absurdo deixar o gestor público livre para dirigir os negócios do Estado da forma que ele entendesse”. Caso lhe fosse dada tal liberdade, correr-se-ia o risco de o agente agir, de acordo com suas vontades pessoais, ignorando a seara de normativos existentes.

2.1.2 Princípio da Impessoalidade

Por meio do princípio da impessoalidade, “quer-se quebrar o velho costume do atendimento do administrado em razão do seu prestígio ou porque ele, o agente público, deve alguma obrigação” (GASPARINI, 2009, p. 9), uma vez que “a realidade brasileira tem revelado que alguns agentes públicos estão utilizando o ‘poder’ para se promoverem às custas de uma nação que se encontra ao nuto de seus representantes” sejam eles eleitos ou não e indistintamente do poder que pertença (ANGELO, 2010, p. 68).

Segundo Mello (2009, p. 114),

no princípio da impessoalidade se traduz a ideia de que a Administração tem que tratar a todos os administrados sem discriminações, benéficas ou detrimen-tosas. Nem favoritismo nem perseguições são toleráveis. Simpatias ou animosidades pessoais, políticas ou ideológicas não podem interferir na atuação administrativa e muito menos interesses

sectários, de facções ou grupos de qualquer espécie. O princípio em causa é senão o próprio princípio da igualdade ou isonomia.

O autor, ainda, chama atenção para o fato de que se todos são iguais perante a lei, descrito no caput do artigo 5º da Constituição Federal, “*a fortiori* (com mais razão) teriam de sê-lo perante a Administração Pública” (MELLO, 2009, p. 114).

Segundo Meirelles (2009, p. 93), deve tal princípio “ser entendido para excluir a promoção pessoal de autoridades ou servidores públicos sobre suas realizações administrativas”. Por fim, Ribeiro (2010, p. 2) enfatiza que “este princípio impõe barreiras ao administrador público de, por exemplo, ser generoso com seus pares e algoz com seus adversários”. Para “ser impessoal”, o agente público deve “despir-se das indumentárias do orgulho, de favorecimentos, mas, sobretudo, deixar o lado egocêntrico para pensar no bem geral dos cidadãos”.

Para o doutrinador Silva (2012, p. 669), o princípio da impessoalidade da Administração Pública, significa que:

Os atos e provimentos administrativos são imputáveis não ao funcionário que os pratica, mas ao órgão ou entidade administrativa em nome do qual age o funcionário. Este é um mero agente da Administração Pública, de sorte que não é ele o autor institucional do ato. Ele é apenas o órgão que manifesta a vontade estatal.

Portanto este princípio regulamenta como a Administração deve tratar os administradores que se encontram em situação jurídica idêntica. De acordo com a burocracia weberiana, a impessoalidade diz respeito às relações formais entre os funcionários, ou seja, as relações sociais dentro das organizações públicas devem ser pautadas nos cargos definidos legalmente. Qualquer relacionamento de amizade, pautado em parentesco ou em sentimento de amizade e de afeto, deve ser apartado da relação profissional.

2.1.3 Princípio da Moralidade

A moralidade contém “em seu âmbito, como é evidente, os chamados princípios da *lealdade e boa fé*” (MELLO, 2009, p. 119). Arqueado sobre esse tripé, cabe ao agente público proceder “com sinceridade e lhaneza, sendo-lhe interdito qualquer comportamento astucioso, eivado de malícia, produzido de maneira a confundir, dificultar ou minimizar o exercício de direitos” dos cidadãos (MELLO, 2009, p. 119-120).

Angelo (2009, p. 69) mostra, em sua obra, que enquanto o princípio da legalidade “tem por escopo a atuação do agente público em conformidade com o que a lei permite”, o princípio moralidade “visa atingir um comportamento social adequado” e esperado “de um agente que se predispõe a estar à frente de uma sociedade”. Mas este princípio denota, também, que para o agente atingir “tal intento deverá colocar seus interesses particulares abaixo dos interesses públicos”.

Conforme demonstra Gasparini (2009, p. 10), a moralidade está intimamente relacionada ao conceito de bom administrador, que é considerado o “que, usando de sua competência, determina-se não só pelos preceitos legais vigentes, como também pela *mora comum*” decidindo sempre “pelo que for melhor e mais útil para o interesse público”.

Segundo Meirelles (1996), a moralidade administrativa constitui hoje pressuposto da validade de todo ato da Administração Pública.

Para Welter (1929, p. 74):

A moralidade administrativa não se confunde com a moralidade comum, ela é composta por regras de boa administração, ou seja: pelo conjunto das regras finais e disciplinares suscitadas não só pela distinção entre o Bem e Mal, mas também pela ideia geral de administração e pela ideia de função administrativa.

Assim, o administrador, ao agir, deverá decidir não só entre o legal e o ilegal, o conveniente e o inconveniente, mas também entre o honesto e o desonesto. Portanto a noção de moral administrativa não está vinculada às convicções íntimas do agente público, mas, sim, à noção de atuação adequada e ética existente no grupo social.

2.1.4 Princípio da Publicidade

A publicidade dos atos de governo constitui uma exigência do Estado democrático de direito e, assim como os demais princípios da administração pública, está consignada dentro do arcabouço jurídico nacional. Assim preceitua a Carta Magna, no capítulo referente à Administração Pública:

Art. 37. 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 e também, ao seguinte: § 1º - A publicidade dos atos, programas, obras, 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 servidores públicos (BRASIL, 2006, p. 37-37).

O princípio da publicidade tem como objetivo assegurar a transparência, na gestão pública, pois o administrador público não é dono do patrimônio do qual ele cuida, sendo mero delegatário à gestão dos bens da coletividade, devendo possibilitar aos administrados o conhecimento de suas condutas administrativas.

Por conseguinte, a sociedade tem o direito de conhecer todos os atos, praticados na administração pública, para que possa exercer o controle social decorrente do exercício do poder democrático.

Tal princípio é de extremo valor e importância, pois é por ele que os atos da administração pública possuem a mais ampla divulgação possível entre os administrados e a sociedade.

A publicidade inclui a divulgação das informações públicas aos cidadãos e o acesso a múltiplos meios em tempo hábil (PLATT NETO et al., 2007). Para Fortes (2006), a publicidade determina que as contas públicas e o orçamento sejam divulgados, por meio de veículos oficiais de comunicação, para conhecimento público.

O ato de dar publicidade “não é somente divulgar o que já fora realizado” pela Administração Pública (ANGELO, 2010, p. 74), abrange “toda atuação estatal, não só sob o aspecto de divulgação oficial de seus atos como, também de propiciação de conhecimento da conduta interna de seus agentes”. Portanto engloba, além dos atos já concluídos, os “em formação, os processos em andamento, os pareceres dos órgãos técnicos e jurídicos, os despachos”, “as atas de julgamento das licitações e contratos [...] bem como os comprovantes de despesa e as prestações de contas” (MEIRELLES, 2009, p. 97). A publicidade dos processos em andamento pode se dar, por meio de exame pelo interessado na repartição e “dele pode obter certidão ou fotocópia autenticada para os fins constitucionais” (MEIRELLES, 2009, p. 97).

Ainda, de acordo com Meirelles (2009, p. 95), a publicidade:

é a divulgação oficial do ato para conhecimento público e início de seus efeitos externos. Daí porque as leis, atos e contratos administrativos que produzem consequências jurídicas fora dos órgãos que os emitem exigem publicidade para adquirirem validade universal, isto é, perante as partes e terceiros.

O Tribunal de Contas de Santa Catarina (TCE/SC, 2014, p. 14) assevera que o princípio da transparência é mais amplo que o da publicidade, argumentando que “a mera divulgação sem tornar o conteúdo compreensível

para a sociedade não é transparência, como também não o é a informação compreensível sem a necessária divulgação”. Ainda, de acordo com o TCE/SC (2014, p. 3), a transparência na LRF aparece como um “mecanismo para que a sociedade possa tomar conhecimento das contas e ações governamentais”.

Mais adiante trataremos sobre a transparência que é considerada um princípio da gestão fiscal no Brasil e que deriva do princípio da publicidade.

2.1.5 Princípio da Eficiência

Para Silva (2012, p. 673):

O princípio da eficiência orienta a atividade administrativa no sentido de conseguir os melhores resultados com os meios escassos que se dispõe e ao menor custo. Rege-se, pois, pela regra da consecução do maior benefício com o menor custo possível.

O princípio da eficiência foi introduzido pela Emenda Constitucional nº 19/98.

Relaciona-se com as normas da boa administração no sentido de que a “Administração Pública, em todos os seus setores, deve concretizar suas atividades com vistas a extrair o maior número possível de efeitos positivos ao administrado, sopesando a relação custo-benefício, buscando a excelência de recursos, enfim, dotando de maior eficácia possível as ações do Estado” (GONÇALVES, 2011, p. 305).

Já, para Gasparini (2009, p. 22),

dever de eficiência é o que se impõe a todo agente público de realizar suas atribuições com presteza, perfeição e rendimento funcional. É o mais moderno princípio da função administrativa, que já não se contenta em ser desempenhada apenas com legalidade, exigindo resultados positivos para o serviço público e satisfatório atendimento das necessidades da comunidade e de seus membros.

Ribeiro (2010, p. 1) argumenta “ser impossível conceber qualquer administração, seja pública ou privada, em que a busca da eficiência não deva ser imperativo da atividade empresarial ou do Estado, independentemente, de estar incluído na Constituição”.

Gasparini (2009, p. 22) foca no desempenho da Administração que, sob o princípio da eficiência, deve ser aprimorado, enfatizando que o serviço público “deve ser rápido e oferecido de forma a satisfazer os interesses dos administrados em particular e da coletividade em geral”. Acrescenta, ainda, que as atribuições devem ser executadas com perfeição, valendo-se das técnicas e conhecimentos necessários a tornar a execução melhor possível evitando sua repetição e reclamos por parte dos administrados. O cuidado, na realização das atribuições, segundo o autor, tem por intenção evitar desperdício de tempo e de dinheiro públicos. As competências, por fim, “devem ser praticadas com rendimento, isto é, com resultados positivos para o serviço público e satisfatórios para o interesse da coletividade” (GASPARINI, 2009, p. 22). Finaliza o autor enfatizando que os resultados positivos não visam ao lucro, mas a um desempenho rápido e perfeito, que consiga atingir o maior número de beneficiários. Assim, “qualquer ação ou decisão deve ter essa preocupação, evitando-se as que não têm ou que não atendam” (GASPARINI, 2009, p. 22) ao princípio da eficiência.

Meirelles (2009, p. 98) afirma que “o princípio da eficiência exige que a atividade administrativa seja exercida com presteza, perfeição e rendimento funcional”.

Portanto os princípios constitucionais são o ápice do sistema jurídico. Toda a administração pública tem que estar em perfeita harmonia e conformidade com seus preceitos, que têm como foco o interesse público e o bem comum.

No próximo tópico, será abordado sobre a Governança Pública que, em complemento aos princípios constitucionais, busca fornecer à sociedade e ao Congresso Nacional uma razoável segurança de que os recursos e poderes delegados aos administradores públicos estão sendo geridos, mediante ações e estratégias adequadas, para alcançar os objetivos estabelecidos pelo poder público, por meio de uma gestão compartilhada e pautada nos princípios da legalidade, ética, integridade, equidade, transparência e prestação de contas (*accountability*).

2.2 Governança Pública

O termo governança não é tão novo quanto parece. Conforme escreve Pires et al. (2011), o termo perpassa por diversos períodos da história e assume significados distintos segundo o contexto e área de conhecimento. Kaufmann e Kraay (2008) relatam, em suas pesquisas, que foram encontradas antigas escrituras indianas que demonstram indícios de uma preocupação com a “boa governação”.

Pires et al. (2011), também, comentam sobre os registros das acepções da governança na França, no século XIII e, na Inglaterra, do século XIV. Todavia este período refere-se a uma governança fragmentada. Somente na década de 1930 é que o tema governança pública volta a ser usado por Ronald Coase ao desenvolver estudos sobre a governança corporativa.

No entanto, só em 1970, recupera-se o termo governança associado à governabilidade, com ênfase na capacidade de gestão do Estado em relação aos cidadãos (PIRES et al., 2011).

Por volta de 1990, o Banco Mundial menciona em seus relatórios a expressão “governança”, ao abordar sobre a capacidade financeira e administrativa do Estado, conforme a seguinte passagem: “*governance is the exercise of authority, control, management, power of government*”. O Banco

Mundial destaca, ainda, outra definição muito relevante às suas finalidades: “*the manner in which power is exercised in the management of a country’s economic and social resources for development*” (WORLD BANK, 1992, p. 3). Assim, para o Banco Mundial, a governança é definida como a forma que o poder é exercido na gestão dos recursos econômicos e sociais com o propósito de buscar o desenvolvimento e garantir um Estado eficiente (MILANI; SOLÍNÍ, 2002).

Observa-se que foi nas últimas duas décadas que o tema “governança” vem tendo destaque e se tornando cada vez mais relevante para a academia e para os debates sobre interesse público. Em um trabalho de revisão bibliográfica sobre o assunto, Rodrigues e Malo (2006, p. 31) classificam os estudos em dois grupos: o primeiro denomina governança como sinônimo de “práticas de controle, nas quais se dá ênfase à análise de papéis inerentes ao conselho de administração, diretores, além de outros envolvidos no processo decisório; e o segundo que, conforme Rodrigues e Malo (2006, p. 31), amplia a compreensão do termo “governança”, sem desprezar a noção de controle, estendendo ao modo que é exercido o poder nas decisões de interesse público”.

Um conceito bastante usual e respeitado, advindo da OECD (*Organization for European Cooperation and Development*), refere-se à governança como política de desenvolvimento que se orienta por pressupostos de gestão, responsabilidade, transparência e legalidade do setor público (ORGANIZATION FOR EUROPEAN COOPERATION AND DEVELOPMENT - OECD, 2001). Entretanto a complexidade do construto “governança pública” faz com que muitos utilizem da expressão sem saber exatamente o que significa (RIBEIRO, 2014, p. 65).

Para Milani e Solínis (2002, p. 273), os aspectos mais evidenciados da governança pública estão associados:

[...] à legitimidade do espaço público em constituição; à repartição do poder entre aqueles que governam e aqueles que são governados; aos processos de negociação entre os atores sociais (os procedimentos as práticas, a gestão das interações e das interdependências que desembocam ou não em sistemas alternativos de regulação, estabelecimento de redes e os mecanismos de coordenação); e à descentralização da autoridade e das funções ligadas ao ato de governar.

Löffler (2001, p. 212) entende governança como:

uma nova geração de reformas administrativas e de Estado, que tem como objeto a ação conjunta, levada a efeito de forma eficaz, transparente e compartilhada, pelo Estado, pelas empresas e pela sociedade civil, visando a uma solução inovadora dos problemas sociais e criando possibilidades e chances de um desenvolvimento futuro sustentável para todos os participantes.

De acordo com a Enciclopedia Virtual do Ministério do Planejamento, Governança Pública é:

O sistema que assegura às partes interessadas pertinentes, o governo estratégico das organizações públicas e o efetivo monitoramento da alta administração. A relação entre a coisa pública e a gestão se dá por meio de práticas de medição, tais como: auditorias independentes, unidades de avaliação, unidades de controle interno e externo, instrumentos fundamentais para o exercício do controle. A Governança Pública assegura às partes interessadas: equidade, transparência e responsabilidade pelos resultados, com obediência aos princípios constitucionais e às políticas de consequência (WIKIA COMMUNITY CENTRAL, 2015).

Para Nogueira (1995, p. 123):

O governo que governa não é o governo dos ‘decisionistas’ e dos líderes determinados, que impõem à sociedade um dado programa de ação; é, ao contrário, o governo que sabe entrar em sintonia com as tendências e forças da sociedade

para com elas implementar um audacioso programa reformador.

Para Jann (2003, p. 449), a governança local, como configuração regional da governança pública, significa:

uma forma autônoma (self-organizing) de coordenação e cooperação, por meio de redes interorganizacionais, que podem ser formadas por representantes de organizações políticas e administrativas, associações, empresas e sociedades civis, com ou sem participação estatal.

Bresser-Pereira (1997) afirma que a governança assume uma importância, no contexto em que se redefine a abrangência institucional do Estado, estabelecendo a condição de que as instituições públicas não são mais obrigadas a oferecer todos os serviços públicos. Neste cenário, são apresentados novos processos de privatização, publicização e terceirização, caracterizando-se em novos arranjos de atores (redes, alianças, etc.) que interagem em três diferentes lógicas: Estado, setor privado e sociedade civil (RIBEIRO, 2014).

Ribeiro (2014), na tentativa de elucidar o que é governança pública, propõe três questões: que distingue governança de governo? Governança tem o mesmo significado de governabilidade? Que faz com que os atores se envolvam em arranjos de governança pública?

Conforme Matias-Pereira (2010), a palavra “governo” representa o Estado tradicional enquanto “governança” refere-se ao Estado inteligente-mediador-indutor. O Estado tradicional, segundo Kissler e Heidemann (2006), é um Estado produtor do bem público; ativo; dirigente e gestor. O Estado, na perspectiva da governança, ganha outras características, representando um Estado garantidor da produção; ativador; estimulador e cooperativo. “O papel do Estado, sob a ótica da governança pública, é de coordenar outros atores, realizar parcerias, produzir o bem público em conjunto com outros atores, ativar as

forças da sociedade civil e estimular a interação entre Estado, sociedade e setor privado” (MATIAS-PEREIRA, 2010, p. 120).

Em relação à segunda questão, se a governança tem o mesmo significado de governabilidade, Santos (1997) explica que a governabilidade refere-se às condições de legalidade de um governo, ou seja, às condições sistêmicas necessárias ao exercício do poder. E a governança refere-se à capacidade de colocar as condições de governabilidade em ação, abrangendo as questões relacionadas ao financiamento das políticas públicas e à disposição político institucional pela qual a autoridade é exercida.

Os conceitos de governabilidade e governança estão interligados, enquanto o primeiro reporta-se às condições do exercício da autoridade política, ocupando uma dimensão estatal, o segundo diz respeito ao modo de uso dessa autoridade, em um plano mais amplo, que inclui a sociedade como todo (MELO, 1995).

Para responder à terceira questão, apropriamo-nos mais uma vez dos trabalhos de Kissler e Heidemann (2006, p. 494): “o que faz com que atores se envolvam em arranjos de governança pública e se tornem atores cooperativos é a expectativa de ganho”. A governança pública possibilita “aos atores a resolução de problemas que representariam uma carga excessiva para um ator isolado, único” (KISSLER; HEIDEMANN, 2006, p. 495).

Logo tem-se a ideia de que governança pública é a forma que o Estado dispõe de seu poder e autoridade, podendo ser interpretado como a capacidade de implementar políticas públicas (RIBEIRO, 2014).

E, para abordar o termo governança com maior afinco, são abordados os princípios e características para o sucesso da governança pública.

2.2.1 Transparência

Por transparência entende-se a disponibilização de informações relativas à atuação da administração pública, aos cidadãos e demais interessados. Segundo Matias-Pereira (2010), a transparência é um requisito da democracia e da República. É dever do Estado informar aos cidadãos seus direitos e estabelecer que o acesso à informação pública seja a regra. O direito à informação está prescrito na Constituição Federal de 1988 como direito fundamental do indivíduo. Todavia um dos principais normativos relacionados à transparência pública é a Lei nº 101 de 04/05/2000, denominada Lei de Responsabilidade Fiscal, que estabelece que “a responsabilidade na gestão fiscal pressupõe a ação planejada e transparente”, regulamentando a divulgação de informações fiscais e financeiras à população conforme art. 48:

Art. 48. São instrumentos de transparência da gestão fiscal, aos quais será dada ampla divulgação, inclusive, em meios eletrônicos de acesso público: os planos, orçamentos e leis 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.

Parágrafo único. A transparência será assegurada, também, mediante incentivo à participação popular e realização de audiências públicas, durante os processos de elaboração e de discussão dos planos, lei de diretrizes orçamentárias e orçamentos (BRASIL, 2000).

Quanto à forma de divulgação, a LRF estabelece que deva ser dada ampla divulgação a tais instrumentos de transparência, inclusive, em meios eletrônicos de acesso público, como a internet.

Sacramento (2004) argumenta que, pelo menos no campo formal, a Lei de Responsabilidade Fiscal contribui para que o processo de *accountability* avance no Brasil. Estabeleceu um conjunto de ações preventivas de riscos e correção de desvios capazes de afetar o equilíbrio das contas públicas,

destacando-se o planejamento, o controle, a transparência e a responsabilização como premissas básicas. Todavia os relatórios contábil-financeiros não são de fácil entendimento pelos cidadãos, pois são informações puramente técnicas. Graça (2003, p. 354), citando Viccari Júnior, registra que “não basta a divulgação dos atos e dos números de gestão, mas é necessário que esta seja efetuada de forma que a população em geral tenha condição de interpretá-los”.

O “Portal da Transparência do Governo Federal”, criado em 2004, pela Controladoria Geral da União, também, funciona como instrumento para averiguação das contas públicas. Vale destacar que o portal da transparência foi premiado inúmeras vezes tanto nacional como internacionalmente e, ainda, foi considerado um dos sites mais detalhados do mundo no quesito transparência.

Por meio do portal, é possível consultar todas as transações realizadas pelo governo federal relacionadas à execução orçamentária e financeira dos órgãos e das entidades da Administração Pública Federal.

É oportuno lembrar que a Controladoria Geral da União (CGU) promove a atuação de órgãos importantes, para a realização da dimensão de *enforcement* da *accountability*, fundamentais para a punição daqueles que transgridem as regras da *res publica*, tais como os tribunais de contas e o Ministério Público (PINHO; SACRAMENTO, 2009).

Qualquer interessado pode buscar informações referentes a receitas, despesas e transferências realizadas no âmbito do poder executivo federal.

A CGU reúne e disponibiliza as informações sobre a arrecadação e a aplicação desses recursos federais no Portal da Transparência Pública. Nesse Portal, o interessado encontra uma página explicativa que elucida as informações disponibilizadas.

Em 2008, surgiu o cadastro de Empresas Inidôneas (CEIS) e o SICONV - que é o Sistema de Gestão de Convênios e Contratos de Repasse criado pelo Governo Federal. No ano de 2000, foi aprovada a Lei Complementar nº 131 e,

em 2012, publicada a Lei de Acesso à Informação, que determinam as publicações de remunerações e o cadastro de expulsões dos servidores públicos federais.

Somente com o advento da Lei nº 12.527, conhecida como “lei de acesso às informações públicas”, que ocorreu uma mudança de paradigma no que diz respeito à transparência pública, posto que o acesso à informação se transforma em regra e o sigilo, em exceção (RIBEIRO, 2014, p. 71). O artigo 5º da Lei nº 12.527 regulamenta: “é dever de o 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” (BRASIL, 2011).

Essa lei possui um grande mérito, uma vez que obriga os Estados e Municípios a fornecerem informações públicas, dispensando o cidadão solicitante de ter que justificar os motivos pelos quais requer tal informação.

De acordo com Mourão (2012, p. 98):

Busca a nova lei tentar inserir o cidadão brasileiro em uma seara de transparência e controle social pouco vista nos países em desenvolvimento. O autor ainda menciona que se busca a criação de um espaço público no qual o cidadão passe a ter acesso à informação para usá-la em favor de seus interesses e em defesa da própria sociedade contra os abusos de autoridade, ainda tão comuns.

A lei de Acesso à Informação – LAI - possui como aspectos gerais: o acesso à regra; a divulgação proativa de informações do interesse coletivo; o fornecimento de informações gratuitas, exceto em caso de cópias.

Todo cidadão poderá solicitar informações aos órgãos públicos, independentemente, de justificativas, desde que não sejam de caráter sigiloso, pois a LAI só exclui do acesso público informações imprescindíveis à segurança do Estado e, também, da sociedade, assim como as de caráter pessoal relativas à

intimidade, à vida privada e à honra e imagem do indivíduo por serem dados ligados à esfera particular e íntima.

Dentre os instrumentos de transparência e de prestação de contas concebidos, três devem ser considerados como marcos históricos da Administração Pública: a) a *Lei nº. 9.755, de 16 de dezembro de 1998* (BRASIL, 1998), a qual criou o Portal Contas Públicas, na Internet, tornando obrigatória a divulgação de informações acerca da execução orçamentária. No que se refere ao orçamento público, o princípio da publicidade vem sendo cumprido, pois os instrumentos de planejamento orçamentário – PPA, LDO e LOA – são publicados nos diários oficiais, como todas as outras leis. b) A *Lei Complementar 101, conhecida como Lei de Responsabilidade Fiscal, de 04 de maio de 2000* (BRASIL, 2000) que regulamenta a divulgação de informações fiscais e financeiras à população. c) o *Decreto no 5.482, de 30 de junho de 2005* (BRASIL, 2005), que determinou a criação do Portal da Transparência do Poder Executivo Federal, com a finalidade de veicular dados e informações detalhados sobre a execução orçamentária e financeira da União.

Segundo Ribeiro (2014, p. 71),

o estímulo à transparência pública é um dos principais objetivos da Governança Pública, ao passo que contribui para o fortalecimento da democracia, prestígio e desenvolve direitos civis e políticos dos cidadãos. É necessário somente se identificar e especificar a informação desejada. Acredita-se que os cidadãos mais bem informados estão mais propensos a participar e a lutar por direito à saúde, educação e benefícios sociais.

Contudo não basta a divulgação de atos e números relativos aos demonstrativos de gestão do Poder Central. A comunicação só se dará quando atingir o destinatário de forma efetiva e clara.

A publicidade das finanças públicas surtirá efeito apenas se os cidadãos puderem interpretar os dados, avaliar as

intenções e prioridades do governo e a implementação de suas políticas. Só quando revestidos de significado os dados abstratos se tornam informação concreta ao usuário (BLOCH, 2013, p. 24).

2.2.2 Integridade

Outro princípio que tem como base procedimentos éticos tais como: honestidade, objetividade, valores sobre propriedade, procedimentos honestos e perfeitos, sobreposição do interesse público em relação ao interesse privado, probidade administrativa, dentre outros. Barret (2005) menciona os requisitos da boa governança, apresentados pela *Australian National Audit Office (ANAO*, organização responsável pelas auditorias de demonstrações financeiras de todas as entidades controladas pelo governo australiano). Para tal organização, integridade é um requisito de boa prática de governança. Para que o princípio seja cumprido, são necessários controles eficazes, padrões pessoais e profissionalismo dos servidores públicos e demais envolvidos na administração pública.

De acordo com Matias-Pereira (2010, p. 133), a integridade deve assegurar a igualdade e inclusão de todos os envolvidos na governança, uma vez que esse princípio diz respeito àquilo que é justo. Complementa argumentando que as decisões devem garantir que todos os grupos da sociedade “sintam que façam parte dela e não se sintam excluídos em seu caminho para o futuro”. Está diretamente relacionado ao princípio constitucional da moralidade.

No ambiente de governança, as aspirações e valores pessoais dos indivíduos envolvidos não podem sobrepor o interesse coletivo (MATIAS-PEREIRA, 2010).

2.2.3 Prestação de Contas dos Gastos Públicos: “Accountability”

A Constituição Federal de 1988, em seus artigos 70, 71 e 74, estabelece a necessidade de prestar contas e, conseqüentemente, realizar controles. Por

consequente, temos o controle interno, o controle externo e o controle social que permite a fiscalização dos atos governamentais, graças à *accountability*. Segundo Baracho (2000), a *accountability* está relacionada à responsabilidade na gestão de recursos públicos, de prestação de contas, de responder pelas decisões de alocação de cada valor gasto na administração pública. Conforme destaca o Banco Mundial, para que ocorra a boa governança no setor público, é imprescindível que se pratique *accountability*, caracterizada por diversos autores como um mecanismo de controle e que visa a aferir a legitimidade das ações do gestor público mediante prestação de contas e responsabilização (LONSDALE, 1986; RIBEIRO, 1997; SCHEDLER, 1999).

Segundo Xavier (2011), *accountability* significa responsabilização daqueles que controlam recursos públicos e que detêm informações públicas de prestar contas permanentemente à sociedade.

A *accountability* faz parte dos princípios da governança pública, segundo o International Federation of Accountants (2001). Tal princípio é interdependente do princípio da transparência. Por esta razão, pressupõe-se que as prestações de contas sejam acessíveis.

Para disponibilizar informações relacionadas aos gastos públicos, as instituições públicas dispõem de diversas tecnologias para cumprir com os princípios da transparência e da *accountability*. Estes princípios contribuem, para estimular a participação social, incentivando a fiscalização e o controle sobre os gestores do dinheiro público (RIBEIRO, 2014, p. 74).

Para O'Donnell (2001), o controle e a prestação de contas do Estado representam a *accountability horizontal*. No Brasil, é executada pelo controle interno de cada poder e pelo controle externo – Poder Legislativo conforme normatiza o art. 71 da CF/88. No entanto “por mais que estas instituições sejam imprescindíveis, um controle social efetivo é, também, fundamental” (BUGARIN; VIEIRA; GARCIA, 2003, p. 61).

Ao analisarmos os princípios da governança pública, observamos que a contabilidade está presente e deve ser considerada. Mendes, Oleiro e Quintana (2008, p. 13) afirmam que à contabilidade compete “a tarefa de, com presteza e zelo, elaborar informações contábeis que expressem a verdadeira situação da gestão, bem como comunicar ao órgão de controle interno quaisquer irregularidades que venha a ter conhecimento”. A contabilidade, neste processo de governança pública, deve ser alinhada com o princípio da integridade.

Mendes, Oleiro e Quintana (2008, p. 13) ressaltam, também, a importância da contabilidade para a prestação de contas e sua transparência, atenta aos princípios da governança pública. Ainda, de acordo com estes autores, cabe à contabilidade “a demonstração dos atos e fatos da administração pública, pode-se dizer que esta desempenha grande papel social à medida que é por meio dessas informações disponibilizadas que os gestores públicos, como também os demais usuários, fazem análises e tomam decisões”.

Além dos princípios já comentados, Matias-Pereira (2010) destaca como característica da boa governança a eficiência e a eficácia.

Assim o que se busca é demonstrar que a contabilidade é um instrumento que pode reforçar a transparência, o controle social e a *accountability*, e, conseqüentemente, levar à efetivação da governança pública e ampliação da democracia.

3 NOVO SERVIÇO PÚBLICO

Diversos autores como Bresser-Pereira (1997), Denhardt (2012) e Ramos (1989) apontam que a administração pública tem um caráter extremamente burocrático. Na concepção de Denhardt (2012) e Ramos (1989), as organizações burocráticas possuem uma orientação instrumental – aquela determinada por uma expectativa de resultados ou fins calculados. Para estes autores, nesta concepção, a experiência tende a mostrar que o tipo mais puro de organização administrativa é capaz de atingir o mais alto grau de eficiência e é, formalmente, o mais racional e conhecido meio de exercer dominação sobre os seres humanos como descreve Weber (RAMOS, 1989).

Como modelo, a administração pública evoluiu de uma perspectiva patrimonialista para outra - burocrática - baseada nos princípios do modelo ideal de Weber (RAMOS, 1989) que foi adotada como pressuposto da eficiência. Nesse sentido, para Bennis (1995), Osborne e Gaebler (1992) e Pinchot e Pinchot (1994), a despeito dos resultados positivos alcançados pela burocracia na era industrial, o modelo está em declínio à medida que se tornou gerador de ineficiência e desperdício, moroso e excessivamente centralizado, mais preocupado com regras do que com resultados.

Desenvolve-se, a partir disso, em 1980, a

Nova Administração Pública (NAP), cujo fundamento é a utilização de um novo paradigma como modelo para relações políticas e administrativas visando à construção de um novo perfil de Estado - mais eficaz e melhor qualificado para a prestação de serviços públicos de qualidade e com menores custos para a sociedade (ABREU; HELOU; FIALHO, 2013, p. 4).

O movimento “reinventando o governo”, expressão utilizada por Osborne e Gaebler (1992), define, para os autores, o escopo da NAP. Para Paula (2007), a NAP, nascida como uma expressão reelaborada pelas perspectivas

gerencialistas, não conseguiu – mesmo com seu discurso participativo – incorporar a dimensão sociopolítica no escopo da gestão, o que estabelece um grande limite para a metodologia.

Denhardt (2012) constrói este argumento por identificar uma crise de identidade na teoria da administração pública cujas bases convencionais não refletem ou não correspondem às necessidades dos atores do campo, sejam eles os teóricos, os profissionais ou os cidadãos. Por base convencional, entende-se uma teoria racional de administração, focada em um entendimento positivista do comportamento humano. Assim, nesta visão, o estudo próprio da administração pública é o estudo de como operar organizações públicas, de forma mais eficiente, isto é, como alcançar os objetivos definidos com um custo mínimo.

Nesse contexto, em oposição a esta teoria racional, surge uma crítica que procura levar a teoria da administração pública para além da ação racional.

Por conseguinte, como desdobramento deste entendimento, Denhardt e Denhardt (2007) descreveram o Novo Serviço Público (NSP) como uma alternativa à Nova Gestão Pública, inspirados na teoria política democrática. Objetiva, particularmente, a conexão entre cidadãos e seus governos, com abordagens alternativas à gestão e ao modelo organizacional e sendo mais humanístico na teoria da administração pública. Diferentemente da Nova Gestão Pública, que se constrói sobre conceitos econômicos como maximização do autointeresse, o Novo Serviço Público visa ao interesse público, à ideia de administradores públicos a serviço de cidadãos e, de fato, totalmente envolvidos com eles. A base de tal teoria está centrada em valores de cidadania e de participação e na crença de que o cidadão saberá tomar as decisões corretas, se, para isso, for-lhe dada oportunidade.

De acordo com o modelo do NSP, o homem é um ser capaz de refletir e de construir o bem comum coletivamente promovendo a democracia.

O governo assume o papel de servir aos cidadãos, atuando como um mediador entre cidadãos e grupos comunitários, fomentando a criação de valores compartilhados. Para que isso seja possível, o governo deve possibilitar e criar oportunidades de diálogo, em que cidadãos e grupos comunitários possam ser ouvidos e possam contribuir para a construção das políticas públicas. Não somente o papel do governo se altera, como também o do administrador público (SALM; MENEGASSO, 2006, p. 3).

E é justamente nessa busca coletiva que o indivíduo reflete e atua politicamente, deixando aflorar sua condição humana de ser ativo, com poder de ação, em vez de ser apenas reativo, comportando-se de acordo com os estímulos que recebe (ARENDRT, 2004). Essa visão de ser humano é compartilhada por Ramos (1989), que afirma ser o homem multidimensional, possuindo não apenas dimensões biológicas (consumo, necessidades básicas) e sociais (convívio social), mas também dimensões políticas (autodeterminação, reflexão). Idealizar o homem como ser multidimensional implica admitir que ele também é dotado de uma natureza política, capaz de refletir sobre a realidade a sua volta, capaz de ser livre e de se ver como um “igual”.

Salm e Menegasso (2009b) utilizam o conceito de Novo Serviço Público para denominar o modelo emergente que se mostra presente sempre que a comunidade ou o cidadão coproduzem o bem público ou os serviços públicos com os agentes públicos. Os autores afirmam, ainda, que as bases epistemológicas do modelo do novo serviço público, elaboradas por Denhardt e Denhardt (2007), têm por princípio que o ser humano é, antes de tudo, um ser político que age na comunidade; que a comunidade, politicamente articulada, requer a participação do cidadão para a construção do bem comum; e que o bem comum precede a busca do interesse privado.

O Novo Serviço Público caracteriza-se por uma estrutura colaborativa, com lideranças compartilhadas e com o envolvimento colaborativo entre órgãos públicos, privados, organizações sem fins lucrativos e comunidade, visando ao

estabelecimento de acordos (DENHARDT; DENHARDT, 2007). Outro fator importante do modelo diz respeito à *accountability*, que, no cenário do Novo Serviço Público, apresenta-se entre os coprodutores do bem comum, ou seja, órgãos públicos, privados, organizações sem fins lucrativos e comunidade são corresponsáveis pelas ações que praticam em conjunto e, dessa maneira, maiores serão as possibilidades de a ação alcançar um resultado positivo (ROBERTS, 2004).

Assim como Brudney e England (2003), Roberts (2004) e Salm e Menegasso (2009a), também, discutem sobre a coprodução dos serviços públicos com base na complementaridade dos modelos (administração pública convencional ou a velha administração pública, nova gestão pública e novo serviço público) e na proposta de administração pública.

Dentro dessa perspectiva, Salm e Menegasso (2009a, p. 109) argumentam que:

assim como o ser humano e a sociedade não podem ser entendidos de maneira fragmentada ou linear, também a prática da administração pública não pode ocorrer a partir de um modelo que privilegie apenas a burocracia pública ou o mercado como provedores e alocadores dos serviços públicos. Também não pode privilegiar, de forma isolada, uma proposta de administração pública cujo foco seja a democracia, sem estratégia objetiva para produzir os demais bens e serviços públicos. A prática da administração pública em uma sociedade multicêntrica requer, portanto, múltiplas práticas e modelos, cada qual apropriado ao seu espaço na sociedade.

Segundo esses autores,

a complementaridade dos modelos pode ocorrer por meio: da organização burocrática em que haja a gestão participativa obtida mediante estruturas de consentimento; das organizações sociais com características isonômicas; de comunidades engajadas com a produção do bem público; da responsabilidade social das empresas, quando elas

produzem um bem público, fato amplamente ignorado pelos estudiosos da administração pública; e do cidadão, em seu papel de ser político, produzindo o bem público (SALM; MENEGASSO, 2009a, p. 112).

Considerando esses temas, Denhardt (2012) elaborou sete princípios-chave para o Novo Serviço Público, quais sejam:

- a) Servir cidadãos, não consumidores – como o serviço público é visto como uma extensão da cidadania, tanto o governo quanto os cidadãos precisam abrir mão de seus interesses de curto prazo assumindo novos papéis na construção de uma sociedade civil.
- b) Perseguir interesses públicos – no Novo Serviço Público, o administrador não é mais o árbitro do interesse público, mas, sim, um ator-chave, dentro de um sistema de governança, que inclui inúmeros *stakeholders*, e o governo é um meio voltado para o alcance de valores compartilhados pela sociedade.
- c) Dar mais valor à cidadania e ao serviço público do que ao empreendedorismo – os administradores públicos trabalham dentro de redes políticas complexas e seu trabalho deve envolver os cidadãos, no desenvolvimento de políticas públicas, o que informa a política e constrói a cidadania.
- d) Pensar estrategicamente e agir democraticamente – as políticas e os processos devem ser elaborados, mediante processos de colaboração, para que os cidadãos possam se envolver no processo de governança, em vez de buscarem apenas satisfazer suas demandas de curto prazo.
- e) Reconhecer que *accountability* não é simples – *accountability*, no serviço público, envolve o equilíbrio entre normas e responsabilidades que pressupõe questões morais, direito público e

interesse público. Assim, os administradores públicos devem corresponder às normas, valores e preferências do complexo sistema de governança público.

- f) Servir em vez de dirigir – os servidores públicos devem usar uma liderança, baseada em valores, para ajudar os cidadãos a articular e satisfazer seus interesses compartilhados. Devem compartilhar poder e liderar com compromisso, integridade, respeitando e conferindo poder à cidadania.
- g) Dar valor às pessoas, não apenas à produtividade – as organizações públicas têm mais chance de ser bem-sucedidas se operarem por meio de processos de colaboração e liderança compartilhada que tenham como base o respeito pelas pessoas.

E é este o foco que se pretende adotar neste trabalho, a concepção de que a administração pública “está interessada na gestão dos processos de mudança que buscam lograr os valores societários publicamente definidos” (DENHARDT, 2012, p. 30).

As características do Novo Serviço Público (NSP) fundamentam-se em valores compartilhados e interesses comuns por meio do diálogo e do engajamento dos cidadãos e são vistas como uma extensão da cidadania. Assim, considera-se que o NSP será capaz de lograr os objetivos e valores societários publicamente definidos.

Busca-se mudar o cenário, do governo para a sociedade, em que o governo era o principal ator a produzir políticas públicas. Frente às novas circunstâncias, muitos grupos e organizações se envolveram nesse processo contribuindo para a construção da governança pública democrática como expressão do Novo Serviço Público.

Segundo Denhardt (2012), o Novo Serviço Público opera, no contexto de uma governança democrática em rede, tema da seção seguinte.

3.1 Governança democrática em rede

O conceito de governança, apresentado e discutido anteriormente nesta dissertação, está ligado a uma medida base da estabilidade e desempenho de uma sociedade (SARTORI, 2011), referindo-se à maneira como as decisões são tomadas e como os cidadãos e os grupos participam do processo de formulação dos propósitos públicos e da implementação das políticas públicas (DENHARDT, 2012).

No que se refere à governança em rede, o conceito é ampliado, envolvendo uma articulação horizontal de interdependência, mas com atores funcionalmente autônomos, que interagem por negociações ocorridas, em um ambiente relativamente institucionalizado, envolto por regras, normas, conhecimentos e imaginários sociais, que, por sua vez, são autorreguladas dentro dos limites estabelecidos pelos mecanismos externos e que contribuem para a produção do propósito público no sentido amplo de visões, ideias, planos e regulamentos (SØRENSEN; TORFING, 2005).

Os autores afirmam, ainda, que essa temática tem sido foco principal da agenda da nova geração de estudos sobre a teoria da governança em rede, que nos seus primórdios se apresentava com nomes diferentes, tais como corporativismo, economia negociada, hierarquia e *policy networks*. Enquanto a primeira geração focou na eficiência das redes, a segunda foca na sua responsividade.

A governança democrática em rede tem por base princípios de cooperação e colaboração de natureza não hierárquica, cujas relações entre os participantes se dão horizontalmente, sem qualquer tipo de poder hierárquico

estabelecido quando na formulação da política pública (DENHARDT, 2012; WACHHAUS, 2009).

Para Klering, Porsse e Guadagnin (2010), no modelo de governança pública, o Estado apresenta-se estruturado em rede, realizando uma integração com a iniciativa privada, entidades e sociedade civil, na tentativa de promover alianças, parcerias e uma maior proximidade do cidadão com a figura do poder público. O modelo de governança pública diz respeito, também, às ações conjuntas de programa das três esferas do governo: União, Estados e Município.

A colaboração, dentro desse contexto, deve levar em conta cinco dimensões base, conforme Thomson e Perry (2006):

- a) Governança: os participantes devem saber como tomar decisões conjuntamente sobre as regras que irão determinar suas atividades bem como precisam criar estruturas, para se chegar a um acordo sobre as atividades e metas colaborativas, por meio de arranjos de poder compartilhado.
- b) Administração: enfoca a necessidade de uma estrutura administrativa de suporte, clareza sobre funções e responsabilidades, capacidade de estabelecer limites, a presença de metas concretas alcançáveis e a boa comunicação.
- c) Autonomia: trata-se do processo de conciliação entre os interesses individuais e os coletivos.
- d) Mutualidade: enfatiza o compartilhamento de informações, ainda que a condição base para a colaboração, não seja, por si só, suficiente para o seu sucesso. É preciso que haja benefícios para as partes envolvidas.
- e) Confiança e reciprocidade: enfatiza a necessidade de se estabelecer condições de confiança mútua entre as partes envolvidas e ressalta

que a reciprocidade é um fator chave para uma ação coletiva bem sucedida.

Segundo Sørensen e Torfing (2005), para melhorar o desempenho democrático da governança em rede, é necessário que se fortaleça a ancoragem democrática dos políticos eleitos, a base dos membros de grupos participantes e organizações, a cidadania (territorialmente definida) e a própria democracia, com suas regras e termos de conduta.

3.2 A participação direta dos cidadãos

Para autores como Denhardt e Denhardt (2003) e Roberts (2004), a participação direta dos cidadãos não é somente fundamental, como também possível na construção de uma sociedade democrática. Na defesa da participação da cidadania, Roberts (2004) argumenta que tem um caráter de promotora do desenvolvimento humano, além do caráter educativo, terapêutico (contra alienação) e integrativo (senso de pertencimento a uma comunidade).

Roberts (2004) afirma que a participação direta dos cidadãos é possível e aponta alguns passos para a construção de um processo participativo. O primeiro deles estaria na investigação de estudos na área e no levantamento de questões práticas que possam ser solucionadas em conjunto. O segundo caminho estaria na construção de teorias mais refinadas a respeito da participação direta, especialmente, no campo da administração pública. Para exemplificar a autora, cita o uso da tecnologia e da tecnologia da informação como meio promotor da participação, o que, combinado à educação dos cidadãos, venha a promover maior engajamento cívico no processo de tomada de decisão e construção de políticas públicas.

É necessário perceber o indivíduo como cidadão, porém, não apenas o cidadão nos termos legais (constituição), mas sob a perspectiva que envolve a

combinação da virtude coletiva à individual, com base em propósitos morais. Sob esse prisma, o sentido de cidadania é mais amplo do que o alcançado pelos aspectos legais e se estende não somente à atuação do governo formal, mas também às organizações voluntárias e ao envolvimento comunitário (ROBERTS, 2004).

3.3 A estratégia da coprodução

Coprodução é o nome dado à estratégia que busca produzir o bem público, pelo envolvimento do cidadão, órgãos públicos, privados e sem fins lucrativos. Para Whitaker (1980, p. 240), o conceito de coprodução “diz respeito ao envolvimento dos cidadãos, de modo participativo, no processo de recebimento de um serviço público – especialmente nos casos que objetivem mais uma mudança de comportamento do indivíduo do que modificação no ambiente físico”. Nessa perspectiva, o autor apresenta três tipos de coprodução: o primeiro tipo está relacionado com o ato de o cidadão solicitar determinado serviço ou auxílio; o segundo seria aquele em que os indivíduos ajudam os servidores públicos na realização dos objetivos estabelecidos; o terceiro e último tipo de coprodução diz respeito ao ajuste mútuo, ou seja, à mudança mútua, resultante da troca entre cidadãos e servidores públicos. Neste sentido, tanto os servidores como os cidadãos devem ansiar pela mudança que está sendo implementada, utilizando o diálogo e a escuta como meios de compreensão e respeito ao outro. Tal transformação recíproca, segundo o autor, faz com que os objetivos propostos sejam alcançados com maior efetividade.

A coprodução, por sua vez, de acordo com Brudney e England (2003), refere-se a uma mistura crítica de atividades prestadas por agentes e cidadãos para a provisão de serviços públicos. Os autores acrescentam, ainda, que a coprodução pode ser realizada em três níveis: individualmente, em grupo ou

coletivamente - variando em complexidade de um grau mais baixo (coprodução individual) ao mais alto (coprodução coletiva).

4 DEMOCRACIA E CONTROLE SOCIAL DAS CONTAS PÚBLICAS

4.1 Democracia

Democracia é uma palavra de origem grega e formada por dois termos: *demos* (povo) e *kratia*, de *krátos* (governo, poder, autoridade). Logo democracia significa poder do povo. No entanto, em Atenas, na Grécia, a “democracia” era apenas para uma camada da sociedade. A democracia ateniense era excludente, pois mulheres, escravos e estrangeiros não desfrutavam desse processo político. À vista disso, apesar de os gregos serem os criadores da democracia, a Grécia antiga não retratava a verdadeira democracia, mas um espaço em que se desenvolveram esforços visando à construção de uma sociedade justa e o resultado de sucessivas lutas (DAHL, 2001).

Para Tocqueville (1998), liberdade e igualdade são os princípios básicos da democracia. De acordo com Tocqueville (1998), o exemplo ideal de democracia estaria na América, nos Estados Unidos, pois observou-se que os estadunidenses aprendiam desde o seu nascimento que precisam reunir e apoiar uns aos outros para lutar contra os males e os embaraços da vida. Nesse sentido, diversas associações eram formadas para atender diferentes tipos de finalidade (RIBEIRO, 2014).

Para Jasmin (2005), Tocqueville ressaltou que a democracia se constitui em um único corpo social, formado por indivíduos iguais e independentes entre si, que suplantou e substituiu a antiga hierarquia de corpos heterogêneos. Nesse tipo de sistema, prevalece o acordo socialmente temporário e livre, que é o resultado do pacto entre duas vontades iguais. Dentro dessa perspectiva, Dahl (2001, p. 50) resalta que:

A democracia proporciona aos cidadãos a oportunidade de participação e de opinião igual e efetiva [...], e como consequência a garantia de uma série de direitos fundamentais aos cidadãos, e [...] proporciona oportunidade

máxima de exercício da liberdade da autodeterminação, de responsabilidade moral e desenvolvimento humano [...].

Dahl (2001) esclarece, ainda, que a democracia praticada pelos gregos antigos é a democracia direta, em que o cidadão, presencialmente, participa com a sua voz e voto nas decisões políticas. A democracia indireta ou democracia representativa, em que a população é representada por cidadãos eleitos que tomam decisões políticas em seu nome. A poliarquia, segundo Dahl (2001), seria um regime de muitos governos e disputa de poder, que legitimam associações, grupos ou instituições representativas da sociedade civil no cenário político, estimulando a ampliação da participação política e influenciando a ação do Estado e suas políticas públicas.

De acordo com Dahl (2001), o cidadão comum que não adere a uma instituição representativa está fadado ao fracasso, por isso, torna-se imprescindível que o cidadão se organize, em alguma instituição representativa da sociedade civil, para que exponha suas preferências e participe do processo político.

Santos (2002) argumenta que, no Brasil, prevalece a democracia liberal representativa que, apesar de triunfante, não garante mais do que uma democracia de baixa intensidade.

Para a sustentabilidade dessa democracia, estudos recentes (AVRITZER; SANTOS, 2004; BUSER, 2013; CHANG; CHU; HUANG, 2011) apontam a necessidade de transparência, *accountability* e controle, visando a um maior acompanhamento e fiscalização das ações dos governantes e das contas públicas.

4.2 Controle social das contas públicas

Para Evangelista (2010, p. 6), “a participação popular como princípio constitucional ocorre, quando o cidadão atua no interesse da coletividade, sem um interesse individual imediato, visando superar alguma situação pelas vias

administrativas ou judiciais”. Isto significa que o cidadão exerce, perante a administração pública, o direito de opinar sobre as prioridades, participar, decidir, compartilhar, validar e proteger a aplicação dos recursos públicos na geração de benefícios à sociedade. O autor destaca, ainda, que, sem informação ou sem o correto uso das informações que os governantes disponibilizam ou sem a organização da sociedade, o campo torna-se fértil à proliferação das ações da corrupção e dos desmandos na utilização dos recursos públicos, cada vez mais escassos em relação às necessidades da sociedade.

O acompanhamento da gestão e fiscalização dos gastos no setor público, quando realizados pela própria sociedade, recebe a denominação de controle social. O acesso à informação pública, em conformidade com a Carta Magna, constitui-se em princípio básico do controle social. No entanto, para que o cidadão possa exercer o direito delineado na Carta Cidadã, faz-se necessário que os órgãos integrantes da estrutura do Poder Público disponibilizem dados e informações para que o cidadão, independentemente do seu nível de conhecimento e grau de escolaridade, possa exercer o seu direito de interferir e fiscalizar as ações governamentais. O fornecimento de informações pelo setor público à sociedade é conhecido como princípio da transparência.

O controle social, na perspectiva da ciência política, possui duas vertentes, uma relacionada ao controle que o Estado exerce sobre os cidadãos, abordada por Thomas Hobbes e a outra refere-se ao controle que os cidadãos (ou setores organizados na sociedade) exercem sobre o Estado, advinda do liberalismo de John Locke (CORREIA, 2004). Essa última linha é o foco a ser debatido neste estudo.

Gomes (2003, p. 33) considera que o conceito de controle social, no âmbito da administração pública, está associado à “responsividade e responsabilidade do governo numa relação constante e não eleitoral com a sociedade”. Em uma perspectiva prática, o controle social pode ser

compreendido como as formas de exercício do poder da sociedade civil sobre as autoridades públicas, implicando exigência da prestação de contas no uso dos recursos, na participação do público na gestão, de forma a influenciar e decidir nas políticas públicas, como também, acompanhar, fiscalizar e propor ações e medidas (GOMES, 2003). Complementando com as palavras de Bresser-Pereira (1997), o controle social é um mecanismo de controle mais democrático e que instiga a sociedade a se organizar de modo formal ou informal, para controlar não apenas os comportamentos individuais, mas o que é bastante importante, nesse processo, as organizações públicas.

Vislumbra-se, por intermédio de um controle social atuante, ser possível garantir melhores serviços prestados pelo setor público e melhor qualidade de vida à população, pois a partir do momento em que o Estado cumpre o dever de permitir que os gastos governamentais sejam fiscalizados estará fomentando o controle social direto e a participação da sociedade que lhe financia, ou seja, estará promovendo a cidadania e a otimização de recursos (EVANGELISTA, 2010).

A Carta Magna de 1988, dentre os vários direitos postos à disposição do cidadão, trouxe algo novo que foi o incentivo à participação popular no processo de elaboração e discussão dos planos, lei de diretrizes orçamentárias e orçamentos, por meio de instrumentos de fortalecimento da participação do cidadão em, praticamente, todas as áreas sob a tutela e ação do Estado.

O controle social das contas públicas é regulamentado pela Constituição Federal de 1988, no art. 31:

Art. 31. 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.

§ 1º - O controle externo da Câmara Municipal será exercido com o auxílio dos Tribunais de Contas dos Estados

ou do Município ou dos Conselhos ou Tribunais de Contas dos Municípios, onde houver.

§ 2º - O parecer prévio, emitido pelo órgão competente sobre as contas que o Prefeito deve anualmente prestar, só deixará de prevalecer por decisão de dois terços dos membros da Câmara Municipal.

§ 3º - As contas dos Municípios ficarão, durante sessenta dias, anualmente, à disposição de qualquer contribuinte, para exame e apreciação, o qual poderá questionar-lhes a legitimidade, nos termos da lei.

§ 4º - É vedada a criação de Tribunais, Conselhos ou órgãos de Contas Municipais (BRASIL, 2006, p. 34).

Um das formas de promover o controle social é por meio dos conselhos gestores de políticas públicas, no entanto estudos (GOHN, 2000; GOMES, 2003; GURGEL; JUSTEN, 2013) criticam o modo como são conduzidas as reuniões e escolhas dos membros dos conselhos. Os autores relatam que são importantes os conselhos gestores, os fóruns sobre políticas públicas e sobre orçamento, no entanto não bastam apenas as suas existências, é necessária uma base efetiva que garanta os seus funcionamentos.

O controle social pressupõe um avanço na construção de uma sociedade democrática e determina alterações profundas nas formas de relação do aparelho de Estado com o cidadão. Nesse sentido, em um Estado democrático de direito, é possível criar mecanismos capazes de viabilizar a inserção do cidadão no processo de definição, implementação e avaliação da ação pública. De acordo com Lira et al. (2003, p. 65), o cidadão pode interferir no processo de programação governamental, inclusive, de forma preventiva:

As ações preventivas de controle (controle prévio ou concomitante) podem ser melhor implementadas se houver participação social, pois a política ou a conduta do Estado pode ser programada com o auxílio da sociedade, que passa a dar sugestões ou propostas e a verificar a observância dos

atos empreendidos, com vistas ao bom atendimento do interesse público.

Borborema e Ribeiro (2006, p. 6) assim destacam a importância do controle social:

Por conseguinte, pode-se afirmar que o controle da administração pública se manifesta de duas maneiras. É exercido, internamente, pela própria administração, ou externamente, por outros órgãos públicos e pelos cidadãos. Sendo que, segundo a autora, provavelmente o mais eficaz meio de controle da Administração Pública é o controle social.

Conforme a Cartilha da CGU sobre “Controle Social” (CONTROLADORIA GERAL DA UNIÃO - CGU, 2012, p. 16):

O controle social pode ser entendido como a participação do cidadão na gestão pública, na fiscalização, no monitoramento e no controle das ações da Administração Pública. Trata-se de importante mecanismo de prevenção da corrupção e de fortalecimento da cidadania.

Para Rocha (2011), o controle e a fiscalização dos recursos públicos são indispensáveis para a construção de uma sociedade mais justa e equânime. Ainda, segundo o autor, o Brasil precisa superar os mitos sobre o controle social, como, por exemplo, o de que a população não tem interesse em fiscalizar e nem capacidade de fiscalizar. É preciso mudar o cenário brasileiro que está entre as sociedades mais desiguais do mundo, não por falta de riqueza, mas por falta de justiça (RIBEIRO, 2014).

Como o foco deste trabalho é sobre o controle social das contas públicas, apresentaremos, a seguir, os meios institucionalizados que permitem o controle das contas no Brasil.

- **Tribunais de contas:** qualquer cidadão pode denunciar aos tribunais irregularidades ou ilegalidades contra o patrimônio público.

Os tribunais de contas da União e dos Estados promovem ações visando ao combate à corrupção, irregularidades cometidas por negligência ou por ausência de conhecimento.

Alguns eventos são promovidos pelo Tribunal de Contas da União, como o Projeto Diálogo Público, com o objetivo de trocar informações e conhecimentos com a sociedade, o Congresso Nacional e os gestores públicos. O projeto busca promover a cidadania, por meio de encontros educativos, incentivo ao controle social e visitas monitoradas. Tudo com o objetivo de orientar o gestor, de modo a contribuir com a melhoria do desempenho das políticas públicas (TRIBUNAL DE CONTAS DA UNIÃO - TCU, 2016).

As denúncias podem ser feitas, por meio da Ouvidoria ou por meio de protocolo, podendo ser entregue na sede do TCU em Brasília ou pelos correios. Já as denúncias relacionadas aos recursos estaduais e municipais devem ser enviadas, também, para o Tribunal de Contas do Estado (TCU, 2016).

- **Controladoria Geral da União:** auditoria pública e combate à corrupção no âmbito a administração federal.

A Controladoria Geral da União (CGU) é o órgão do Governo Federal responsável por assistir direta e imediatamente ao Presidente da República quanto aos assuntos que, no âmbito do Poder Executivo, sejam relativos à defesa do patrimônio público e ao incremento da transparência da gestão, por meio das atividades de controle interno, auditoria pública, correição, prevenção e combate à corrupção e ouvidoria. A CGU trabalha com as seguintes ações para fomentar o controle social:

Educação cidadã: por meio de diversas iniciativas de capacitação e gestão do conhecimento, a CGU incentiva a educação para a cidadania e o

controle social entre os públicos infantil e adulto (CGU, 2012). Para tanto, a CGU oferece cursos presenciais e a distância para os gestores públicos e a sociedade civil. Os cursos presenciais são para a capacitação de gestores públicos locais em municípios com até 50 mil habitantes. Já a educação a distância é para a sociedade civil e servidores públicos. Por meio da Escola Virtual da CGU, são oferecidos “cursos, vídeos e publicações voltadas para cidadãos, para promover o controle social e orientar a população sobre como os gastos públicos podem ser controlados”. Além disso, a escola, também, oferece curso a distância sobre “licitações, contratos administrativos, convênios e controle interno” para os servidores públicos. Temos, ainda, o “Portalzinho da Criança Cidadã”, que é um importante aliado na difusão da ética e cidadania entre crianças de seis a doze anos. De forma lúdica e dinâmica, os personagens da “Turminha da CGU” abordam os temas em histórias em quadrinhos e jogos educativos, o que torna o site ainda mais atraente para o público alvo (CGU, 2012).

Consocial: Conferência Nacional sobre Transparência e Controle Social. Tem como objetivo promover a transparência pública e estimular a participação da sociedade no acompanhamento e controle da gestão pública, contribuindo para um controle social mais efetivo e democrático (CGU, 2012). Segundo Ribeiro (2014, p. 209), a realização dessa conferência nacional, realizada no âmbito local, municipal, regional, estadual e federal com participação de vários segmentos da sociedade discutem, por meio de metodologias específicas, temas relacionados à “transparência e controle social”.

Programa Olho vivo no dinheiro público: o programa é fruto de uma parceria de uma organização não governamental (ONG) Avante - Qualidade, Educação e Vida e a CGU no ano de 2003. Com a iniciativa, busca-se estimular e prover o cidadão de instrumentos para realizar o controle do uso dos recursos públicos. Procura-se dar condições para a participação de conselheiros

municipais, lideranças locais, agentes públicos municipais, professores e alunos, entre outros. “A proposta é introduzir e fortalecer conceitos de democracia, cidadania, participação, dentre outros, para despertar nas crianças e jovens uma disposição para discutir, intervir e participar do jogo político” (RIBEIRO, 2014, p. 210).

Programa Brasil Transparente: para auxiliar Estados e Municípios na implementação das medidas de governo transparente previstas na Lei de Acesso à Informação nº 12.527/2011. O objetivo é juntar esforços no incremento da transparência pública e na adoção de medidas de governo aberto.

- **Ministério Público:** é uma instituição pública autônoma e desvinculada de quaisquer outros poderes (Executivo, Legislativo e Judiciário). É parceiro da sociedade, à medida que zela pelo seu direito de participação e defesa dos interesses da coletividade nacional que constituem a ordem pública. O ministério público é parceiro em diversos projetos e campanhas que envolvem a inclusão e mobilização social (SANTOS, 2004; SILVA, 2002).

- **Conselhos, grupos de trabalho, comitês, comissões, juntas, câmaras entre outros:** os conselhos possuem a função fiscalizadora, mobilizadora, deliberativa e consultiva. Como exemplo de conselhos de políticas setoriais, são citados os conselhos de saúde e educação. Como conselhos de programas governamentais há os conselhos de desenvolvimento rural e o conselho de alimentação escolar. Há, também, os conselhos temáticos que são criados pela sociedade, não estando vinculados a uma lei nacional. São os conselhos de direito da mulher, contra a violência, contra a homofobia.

Algumas comissões, juntas e câmaras, também, têm características para propiciar o controle social.

- **Conselhos gestores de políticas públicas:** são canais institucionais, plurais, permanentes, autônomos, formados por representantes da sociedade civil e do poder público, cuja atribuição é de propor diretrizes das políticas públicas, fiscalizá-las, controlá-las e deliberar sobre elas, sendo órgãos de gestão pública vinculados à estrutura do Poder Executivo, ao qual cabe garantir a sua permanência.

- **Organizações sociais e organizações não governamentais:** esse tipo de controle social é exercido por meio de um monitoramento autônomo. Diferente dos controles institucionais, exercidos por entidades e órgãos do poder público, como Ministério Público, Defensoria Pública; esse controle é executado diretamente pelas comunidades, sendo considerado um controle autônomo (SANTOS, 2004; SILVA, 2002).

- **Audiências públicas:** a audiência não é deliberativa, mas consultiva (BRASIL, 1999). A lei 9.784 de 1999 regulamenta as audiências públicas, que é uma sessão cuja população participa opinando e debatendo sobre um determinado assunto.

- **Orçamento participativo:** o orçamento participativo tem se destacado no Brasil como uma experiência de sucesso, no âmbito da participação local, podendo ser citadas como referências as cidades de Porto Alegre e Belo Horizonte (AVRITZER, 2002). O orçamento participativo é considerado um instrumento de controle social, uma vez que se utiliza de metodologias que envolvem decisões compartilhadas entre governo e população para alocar os recursos orçamentários do município (SANTOS, 2004; SILVA, 2002).

- **Contabilidade:** as informações contábeis podem ser uma ferramenta de auxílio para os cidadãos exercerem o controle social, uma vez que fornecem aos usuários, incluindo a sociedade, importantes informações para orientar suas decisões políticas e fiscalizar os gastos públicos.

No Brasil, a principal fonte de informações, para a maioria das demandas da sociedade, ocorre por intermédio da Contabilidade Governamental aplicável ao Setor Público, conhecida como Contabilidade Pública que, nesta década, passa por profundas transformações, no intuito de alinhar-se e convergir aos padrões Internacionais de Contabilidade. Esse ramo da Ciência Contábil se utiliza, primordialmente, dos dados administrados pelo Sistema Integrado de Informações do Governo Federal (SIAFI), que contempla a execução orçamentária, financeira e contábil dos órgãos e entidades cujas dotações são consignadas no orçamento fiscal e da seguridade social (EVANGELISTA, 2010). Há, também, o sítio do Tesouro Nacional que oferece informações sobre os dados contábeis dos municípios brasileiros.

4.3 Contabilidade pública

A contabilidade pública é um ramo da Ciência Contábil que tem como objetivo registrar, controlar, interpretar e informar os fenômenos que afetam as situações orçamentárias, financeiras e patrimoniais das entidades da Administração Pública Direta e Indireta dos entes públicos, sejam eles da União, Estados, Municípios e Distrito Federal (BEZERRA FILHO, 2008; MATIAS-PEREIRA, 2009). Todavia, no passado, a contabilidade pública limitou-se apenas a atender às formalidades impostas pelas leis, ou seja, somente prestava contas aos órgãos públicos. As informações disponibilizadas nunca eram usadas para melhor conduzir as negociações públicas e muito menos eram utilizadas na

implementação de políticas públicas e do controle social. Por estas razões, a contabilidade pública era considerada menos importante que a contabilidade privada.

Segundo Santos e Reis (2005), as informações geradas pela contabilidade devem ser um instrumento no processo de planejamento, orçamento (elaboração, estudo de aprovação, execução e avaliação dos resultados), controle e divulgação da gestão realizada a toda a sociedade, ou seja, as informações contábeis não dizem respeito apenas aos órgãos públicos.

Já Iudícibus (2000, p. 19) argumenta que “a finalidade da contabilidade é fornecer informação econômica relevante para que cada usuário possa tomar suas decisões e realizar seus julgamentos com segurança”. Logo a informação contábil não terá importância se não existir usuários interessados e muito menos se não for útil.

Nesse sentido, observamos que as informações contábeis das contas públicas passaram a se tornar relevantes, após a reforma administrativa, as mudanças de paradigmas e, principalmente, as alterações na legislação, à medida que diz respeito a todos os cidadãos.

Segundo Iudícibus (2000), a contabilidade, deve gerar informações em tempo hábil e serem úteis para seus usuários. Ribeiro (2014, p. 81) complementa argumentando que

quando a informação é útil, mas não é tempestiva, ela tem apenas um efeito de um retrato que informa uma situação do passado, porque perdeu a sua validade no tempo. E, quando a informação é tempestiva, mas não é útil, ela está gerando custo e retrabalho para o setor público.

Ribeiro (2014), em sua tese de doutorado, realiza uma pesquisa, com membros do colegiado do Programa Território da Cidadania Sertão de Minas, para identificar se a contabilidade é suficientemente clara e compreensível a eles. Os resultados apresentados com a aplicação do questionário realizado

demonstram limitações da contabilidade no que diz respeito à compreensibilidade dos termos e apresentação das demonstrações. Os relatos apresentados revelam que a divulgação ainda precisa melhorar, para que as informações contábeis possam ser transparentes e utilizadas na fiscalização por parte do povo (RIBEIRO, 2014, p. 234).

No Brasil, diversos estudos (BENEDICTO et al., 2011; DIAS FILHO, 2000; GALLON; TREVISAN; PEITSCHER, 2010; MIRANDA et al., 2008; OLIVEIRA, 2005; PLATT NETO et al., 2007) revelam que as informações contábeis não estão sendo divulgadas de forma compreensíveis. Os estudos apontam a linguagem como um entrave ao entendimento do conteúdo das demonstrações contábeis. Outro fator que prejudica a compreensibilidade das informações é a apresentação estética que não desperta atenção dos usuários.

Estudos realizados por Bourmistrov e Melemvik (2002) identificam que um dos fatores que prejudica a relação da contabilidade e democracia é a linguagem aplicada que é de difícil entendimento, inclusive, para os políticos locais.

Além da compreensibilidade, outros elementos relevantes para a contabilidade é a comparabilidade e a confiabilidade. As informações são úteis quando podem proporcionar comparações entre períodos e entidades (PLATT NETO et al., 2007). Em se tratando da confiabilidade, a contabilidade deve apresentar informações fidedignas, embasadas em documentos. Para isso, são realizadas auditorias e inspeções, com intuito de observar, vistoriar se todos os lançamentos estão corretos, de acordo com a lei e estão apoiados em documentos idôneos (SILVA; FELIX, 2012).

No Brasil, grande avanço na contabilidade pública ocorreu, em 1964, com a promulgação da Lei 4.320 – que estatui normas gerais de direito financeiro para elaboração e controle dos orçamentos e balanços da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal. De acordo com esta lei, a

contabilidade é organizada de modo a permitir: o acompanhamento da execução orçamentária; o conhecimento da composição patrimonial; levantamento dos balanços gerais; e a análise e interpretação dos resultados econômicos e financeiros. Embora seja uma lei antiga, a Lei 4.320 continua a definir as normas para o orçamento anual para a contabilidade pública nas três esferas do governo.

A Constituição Federal, também, contribuiu para o desenvolvimento da contabilidade pública, ao introduzir novos instrumentos como o Plano Plurianual, a Lei de Diretrizes Orçamentárias e a Lei Orçamentária Anual.

No entanto foi com o advento da Lei n.101 de 2000 que passou a ser exigida a transparência e o equilíbrio das contas públicas. Sendo assim, a LRF passou a determinar os limites de gastos e de dívida; o cumprimento de resultados fiscais; os prazos e as diretrizes para a elaboração e organização do PPA, LDO e LOA. Por outro lado, a lei 4.320 e a lei 101 são criticadas por darem um enfoque em demasia somente à execução orçamentária. Por conseguinte, novas mudanças, novas legislações foram requeridas.

E, a partir de 2008, surgiram as primeiras Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público (NBCASP) que buscam se adequar aos padrões internacionais da *International Public Sector Accounting Standards (IPSAS)*, proporcionando a uniformidade dos relatórios para que estes possam ser interpretados pelos mais diversos profissionais em diferentes países (FERREIRA; MARCHESINI, 2011).

Ferreira e Marchesini (2011, p. 13), ao analisar as alterações e inovações inseridas pela NBCASP, ressaltam que:

[...] essas mudanças irão trazer o fortalecimento institucional do ente público, oferecendo ao cidadão uma gestão de recursos transparente, com informações relevantes da aplicação do dinheiro arrecadado mediante a cobrança dos impostos e taxas.

Xavier Júnior, Paulo e Silva (2010) argumentam que:

As NBCASP afetam a capacidade informacional dos relatórios contábeis elaborados por uma entidade pública permitindo uma maior compreensibilidade das demonstrações e transparência dos gastos, possibilitando também obter informação de quanto se arrecada e se gasta no Brasil.

Portanto averigua-se o quanto é relevante a contabilidade pública e suas inovações visando aumentar a transparência, *accountability* e controle, isto é, promovendo a governança pública e reforçando a democracia.

Para a sustentabilidade e promoção da democracia, estudos recentes (AVRITZER; SANTOS, 2004; BUSER, 2013; CHANG; CHU; HUANG, 2011) apontam a necessidade de transparência, *accountability* e controle, visando a um maior acompanhamento e fiscalização das ações dos governantes e das contas públicas. A contabilidade constitui um meio de promover a participação popular, para que haja uma política de gestão fiscal responsável, apoiada no exercício da cidadania pelo controle social.

Estudos desenvolvidos por Bourmistrov e Mellemvik (2002) revelam que existem três fatores que prejudicam a relação da contabilidade e a democracia: a) problemas relacionados como conflitos de interesse e assimetria de informações; b) linguagem aplicada à contabilidade que é de difícil compreensão, inclusive, aos políticos locais; c) as normas aplicadas à contabilidade, que, muitas vezes, não condizem com os processos democráticos.

5 METODOLOGIA

Neste capítulo, serão abordados os procedimentos metodológicos propostos para o desenvolvimento do trabalho que compreendem a dimensão teórica dada à investigação e outros elementos que não costumam integrar os projetos e conceitos usuais de metodologia. São tratados aqui os pressupostos ontológicos, epistemológicos e metodológicos da pesquisa; o contexto empírico, os métodos e técnicas utilizados para a realização da pesquisa.

5.1 Pressupostos ontológicos e epistemológicos

Segundo Remenyi (1998), a escolha dos pressupostos (ontológicos, epistemológicos e metodológicos) depende do modo que o pesquisador entende e interpreta a realidade. A crença e o ponto de vista do pesquisador influenciam o processo de pesquisa (RIBEIRO, 2014).

A natureza da pesquisa está relacionada à ontologia e pode ser objetiva ou subjetiva. A abordagem objetiva está relacionada com as ciências físicas e a realidade é concreta. Por outro lado, na abordagem subjetiva, a sua natureza é mutante e socialmente construída (REMENYI, 1998). Nesta dissertação, adota-se o pressuposto ontológico subjetivo, uma vez que o cerne está na tentativa de entender o que está acontecendo, ou seja, na busca da compreensão de como foram gastos os recursos arrecadados pelo município, nos últimos 11 anos, de como a prestação de contas é realizada e como tais gastos são controlados pela sociedade.

Com relação à epistemologia, Remenyi (1998) argumenta que se relaciona ao conhecimento do pesquisador a respeito de um problema e apresenta uma dicotomia, sob a forma de positivismo ou antipositivismo, esse último, também, denominado de fenomenologia. O positivismo é a interpretação objetiva da realidade social e tem propósito de generalização de leis. O antipositivismo é mais que generalização de leis, visa ao profundo entendimento

do significado. Esta pesquisa possui características epistemológicas antipositivistas e fenomenológicas.

Assim, de acordo com a epistemologia adotada, o pesquisador é levado a utilizar técnicas e métodos do posicionamento adotado. Para Creswell (2003), o campo da epistemologia abrange os paradigmas que se referem à forma de ver o mundo e o posicionamento do pesquisador diante dos seus problemas de estudo. Segundo Burrell e Morgan (2008), os paradigmas de pesquisa podem ser classificados em quatro dimensões: funcionalista; estruturalismo radical; humanismo radical e interpretativo. Esses dois primeiros são de natureza objetiva e os dois últimos de natureza subjetiva.

Esta pesquisa se alinha ao paradigma interpretativo, que, segundo Burrell e Morgan (2008), é aquele que enfatiza a compreensão da realidade social. Esse paradigma busca compreender o mundo como ele é e, por isso, foca na essência da subjetividade, entendendo que o mundo social é criado pelos indivíduos. A presente dissertação buscou explicar como os recursos arrecadados pelo município, nos últimos 11 anos, são aplicados, como a prestação de contas desses gastos é realizada e como tais despesas são controlados pela sociedade.

5.2 Contexto empírico e coleta de dados

Foram realizados recortes teórico, temporal e geográfico para a elaboração desta dissertação. O recorte teórico é delimitado, a partir dos conceitos e temas, ao estabelecer a área e palavras-chaves. O recorte temporal abrange o período de março de 2014 a fevereiro de 2016 para desenvolvimento de toda pesquisa.

O recorte geográfico e o contexto empírico limitam-se ao município de Ijaci-MG, localizado no sul de Minas Gerais, pertencente ao bioma da Mata Atlântica. Sua área total corresponde a 105,246 Km².

A população e a área do município foram pesquisadas no sitio do IBGE, no ano de 2015, no entanto os dados referem-se ao Censo de 2010. A população estimada para 2015 foi de 6.348 habitantes.

O Índice de Desenvolvimento Humano Municipal (IDHM) do município é de 0,714 em 2010 ao passo que era 0,579 em 2000. O IDHM contempla três dimensões (longevidade, educação e renda) em índices que variam entre 0 (pior) e 1 (melhor). O IDHM é a síntese ou a combinação dos índices dessas três dimensões. Sendo assim, quanto mais próximo de 1 o valor do IDHM, maior é o nível de desenvolvimento humano.

Destaca-se aqui, também, a taxa de analfabetismo da população de 15 anos ou mais (%), correlacionada com *accountability* e transparência. Logo é importante conhecer esse dado, já que, se o município tem alta taxa de analfabetismo, a tendência é que tenha dificuldades em ampliar a *accountability* e transparência das contas públicas por meio de relatórios. No município, 12,2% da população é analfabeta, segundo o IBGE (2012).

Para a coleta de dados, foi analisado um conjunto de informações disponíveis em uma das bases de dados da Fundação João Pinheiro (FJP), mais especificamente no Índice Mineiro de Responsabilidade Social, nas publicações do IBGE, em dados do Tribunal de Contas do Estado, no Portal da Transparência e, ainda, informações que foram solicitadas à Prefeitura Municipal de Ijaci, uma vez que não estão disponibilizadas no sitio do município.

Analisou-se a situação das finanças municipais, por um período de 15 anos, de 2005 e 2015, pesquisando-se os Índice de Desenvolvimento Tributário e Econômico (IDTE) e Receita Corrente Líquida Per Capita, os gastos com pessoal, no âmbito da LRF, os gastos vinculados à educação e à saúde, o custeio da máquina pública, o esforço de investimento, o equilíbrio fiscal, conforme determina a LRF, o nível de endividamento do município. Diante desses dados,

foram abordados como é a transparência, a *accountability* das contas do município e se as informações produzidas pela contabilidade são claras e compreensíveis o suficiente para avaliar a gestão do município.

Na sequência, serão avaliados quais são os instrumentos que o município utiliza para aproximar os cidadãos das contas públicas, bem como para promover a democracia e o controle social.

5.3 Roteiro de Coleta de Dados

Foi pelas reformas administrativas que emergiram padrões de articulação entre indivíduos, organizações privadas e não estatais, e o próprio Estado, favorecendo a inserção da governança pública. Por conseguinte, a intensificação das relações entre governo e sociedade, seja por meio da interação público/privado ou da participação da sociedade civil, contribui para a valorização da contabilidade pública de modo que as informações sejam mais úteis, confiáveis, eficientes e transparentes.

Sendo assim, pretende-se estudar como as informações relacionadas às receitas e despesas do município são disponibilizadas para a população e como é a transparência e a *accountability*. Busca-se, também, demonstrar como a contabilidade pode contribuir no processo de governança pública e, conseqüentemente, na ampliação da democracia e no controle social.

Os dados para a pesquisa foram coletados no IMRS, no período de 2005 a 2013, uma vez que não há, ainda, informações divulgadas sobre os exercícios de 2014 e 2015, para o Índice de Desenvolvimento Tributário e Econômico (IDTE) e Receita Corrente Líquida Per Capita, o custeio da máquina pública, o esforço de investimento, o equilíbrio fiscal e o nível de endividamento do município. Já, para os gastos com pessoal no âmbito da LRF, os gastos vinculados à educação e à saúde as informações vão de 2005 até 2015.

Quadro 1 - Roteiro de Coleta de Dados

Questão central: como os gastos públicos são gerenciados em um município de pequeno porte no Sul de Minas Gerais, nos últimos 11 anos, que meios são utilizados para prestação de contas de tais gastos e como são controlados pela sociedade local?			
Governança Pública	Governança Pública e Contabilidade	em que contexto histórico brasileiro emerge-se a governança pública? qual o papel da contabilidade no processo de governança pública?	Democracia
	Transparência e <i>Accountability</i>	como é a <i>accountability</i> e a transparência das contas públicas da Prefeitura Municipal de Ijaci? As informações produzidas na contabilidade são suficientemente simples, claras e compreensíveis para avaliar a gestão pública do município?	
	Contabilidade e Democracia	quais são os instrumentos que o município utiliza para aproximar os cidadãos das contas públicas? O município já se adequou às exigências impostas pela Lei de Acesso à Informação? Como as informações disponibilizadas pela contabilidade podem ser utilizadas no exercício do controle social contribuindo para a ampliação da democracia?	
	<i>Contabilidade Pública</i>		

Por meio do Quadro 1, evidenciam-se as questões da dissertação que serão respondidas para demonstrar os resultados deste trabalho.

6 CONTABILIDADE COMO INSTRUMENTO PARA PROMOÇÃO DA DEMOCRACIA

Esse capítulo parte da premissa de que a contabilidade traz benefícios potencias à democracia e para o controle social, à medida que tem a função de fornecer aos usuários, incluindo a sociedade, informações relevantes para orientar as suas decisões políticas e fiscalizar os gastos públicos justamente como os órgãos da administração pública.

Entretanto a simples existência da contabilidade e a publicação de seus relatórios não promovem a democracia. Tem de haver aproximação entre os cidadãos e a contabilidade para que possamos falar em ampliação da democracia.

Sendo assim, neste capítulo, pretendem-se analisar quais são os instrumentos que o município utiliza para aproximar os cidadãos das contas públicas? Se município já se adequou às exigências impostas pela Lei de Acesso à Informação? E como as informações disponibilizadas pela contabilidade podem ser utilizadas no exercício do controle social contribuindo para a ampliação da democracia?

Ribeiro (2014, p. 200) aponta em seus estudos “que as mudanças das normas brasileiras de contabilidade aplicadas ao setor público (NBCASP), a implementação do Sistema Informatizado de Contas Públicas (SICOM) tem caminhado para melhorar a transparência das informações contábeis”.

No município de Ijaci, assim como na grande maioria dos municípios, as audiências públicas só são realizadas por imposição legal. Assim como também os conselhos de saúde e de educação só existem por determinação legal. A sociedade não controla os atos da administração.

Para que haja promoção da democracia e controle social, os municípios devem divulgar as informações sobre a gestão pública, prestando conta à

sociedade, por meio de portais eletrônicos ou em jornais de circulação local. E por meio de diálogo entre a gestão municipal e a população.

Figura 1 - Portal da Transparência de Ijaci.



Conheça o Novo Portal da Prefeitura Municipal de Ijaci

Publicado em 27/05/2015

Política de comunicação para garantir o direito à informação

As atividades da Coordenação de Governo e Planejamento, formado pelo Gabinete do Prefeito, o vice-prefeito e a Secretaria de Planejamento têm como um dos objetivos básicos a política de comunicação voltada para o interesse público. Nossa comunicação está focada na construção da cidadania, na qual o cidadão não só recebe informações, mas também é ouvido – uma oportunidade para o governo avaliar suas ações e atender às necessidades da população.

É responsável por disponibilizar todas as informações relativas às ações dos diversos setores da administração municipal, de modo amplo e democrático, sem privilegiar fontes, veículos ou emissoras. Para isso, a coordenação está constituída de uma equipe de profissionais da área de comunicação social, possibilitando dessa forma a pluralidade e objetividade na elaboração das informações.

Entre as atividades desenvolvidas pela Coordenação estão a assessoria de imprensa, a comunicação interna, as ações de marketing e fotografia. A Coordenação dispõe do portal ijaci.mg.gov.br, pelo meio do qual todos os segmentos da sociedade têm acesso às informações e a serviços gratuitos online que serão implantadas. Para os veículos de comunicação, o portal traz notícias sobre as ações e projetos da Prefeitura e das Secretarias, ambas produzidos pela equipe de jornalistas da Coordenação. O Em Pauta é um resumo das notícias que estão sendo produzidas para o dia e serve de suporte para auxiliar o trabalho das redações dos veículos de comunicação.

Já a equipe de marketing é responsável pela criação de peças publicitárias, bem como pela coordenação dos trabalhos das agências de publicidade contratadas pela Prefeitura. Lembrando que juntamente ao portal de notícias estão disponíveis serviços online para os cidadãos tais como: Portal da Transparência, Contra - cheque online, Nota fiscal de serviços eletrônica, IPTU online e contribuintes, notícias, turismo, história da cidade e muito mais. A população também poderá fazer contato com a administração através do site.

<http://www.ijaci.mg.gov.br>

Fonte: Ijaci (2016).

Pela Figura 1 verifica-se que no município não houve a implantação do Portal da Transparência, de acordo com as exigências da Lei de Acesso à

Informação, embora haja a informação de que existe o Portal da Transparência Municipal.

Para a promoção da democracia, é necessário que as contas públicas contenham os seguintes elementos: publicidade, compreensibilidade e utilidade para decisões. Segundo Platt Neto et al. (2007), a publicidade inclui a divulgação das informações públicas aos cidadãos em tempo hábil.

Ao consultar o sítio, verifica-se que não há publicidade de como são aplicados os recursos públicos, ou seja, não há dados orçamentários de quanto o município arrecadou e quanto gastou. Sendo assim, não há como averiguar se os quesitos compreensibilidade e utilidade estariam sendo observados.

Além disso, está havendo desrespeito ao art. 48 da LRF, que normatiza sobre os relatórios da execução orçamentária e de gestão fiscal que deveriam ser publicados.

Com relação à LAI, é cabível mencionar que a CGU instituiu uma série de princípios dentre os quais se destacam:

- a) Princípio da publicidade máxima: a abrangência do direito à informação deve ser ampla, no tocante ao espectro de informações e órgãos envolvidos, bem como quanto aos indivíduos que poderão reivindicar esse direito.
- b) Princípio da transparência ativa e a obrigação de publicar: os órgãos públicos têm a obrigação de publicar informações de interesse público, não basta atender apenas aos pedidos de informação. O ideal é que a quantidade de informações disponibilizadas proativamente aumente com o passar do tempo.
- c) Princípio da abertura de dados: estímulo à disponibilização de dados em formato aberto.

- d) Princípio da promoção de um governo aberto: os órgãos públicos precisam estimular a superação da cultura do sigilo e promover ativamente uma cultura de acesso. É preciso que todos os envolvidos, na gestão pública, compreendam que a abertura do governo é mais do que uma obrigação; é, também, um direito humano fundamental e essencial para a governança efetiva e apropriada.

O município não se adequou às exigências impostas pela Lei de Acesso à Informação, conseqüentemente, não se observa um dos principais objetivos da Governança Pública, que é o estímulo à transparência.

Assim como a transparência, a integridade, também, foi considerada insatisfatória. À medida que o princípio da integridade preconiza que a igualdade e a inclusão de todos os envolvidos na governança devem ser asseguradas, diz respeito àquilo que é justo. Matias-Pereira (2010, p. 133) considera que as decisões devem garantir que todos os grupos da sociedade “sintam que façam parte dela e não se sintam excluídos em seu caminho futuro”. Diante da falta de informação para os cidadãos sobre a arrecadação e a aplicação dos recursos públicos, podemos constatar que não há igualdade e muito menos inclusão da população na gestão municipal.

A *accountability*, também, foi considerada um fator limitante à medida que transmite a noção de dever, de comprometimento, de obrigação de responder e de prestar contas. Refere-se à obrigação dos agentes públicos (servidores, gestores e políticos) de prestar contas de seus atos, informando à sociedade sobre o uso dos recursos públicos. Além do dever de prestar contas, a *accountability* inclui o poder de impor sanções aos que descumprem suas obrigações (BOVENS, 2007). No sítio não está disponibilizado qualquer tipo de prestação de contas a quem tiver interesse em consultar, embora o município

cumpra os prazos e limites impostos e exigidos pela LRF para o envio das prestações de contas aos órgãos de controle.

Mediante o exposto, ao analisar os dados disponibilizados, ou melhor, diante da falta de disponibilização de informações sobre a execução orçamentária, podemos afirmar que a Prefeitura Municipal não promove ações que contribuam para a construção da governança pública democrática como expressão do Novo Serviço Público. A sociedade não controla os atos da administração. Apesar dos avanços democráticos, encontra-se fragmentada e distante de uma ação coletiva cívica, pois entrega todo poder ao Estado, aspecto culturalmente dominante na sociedade brasileira.

7 ANÁLISE DAS CONTAS PÚBLICAS NO MUNICÍPIO DE IJACI

O estímulo à transparência pública é um dos principais objetivos da Governança Pública. Sendo assim, a ampliação da divulgação das ações governamentais a milhões de brasileiros, além de contribuir para o fortalecimento da democracia, prestigia e desenvolve os direitos civis e políticos dos cidadãos (SCOLFORO, 2013).

De acordo com Ribeiro (2014), para uma boa governança pública, é fundamental a presença da *accountability* e da transparência das contas públicas, seja em qualquer esfera: União, Estados e Municípios. Por conseguinte, para se ter uma responsabilização dos gestores públicos, é necessário que as informações contábeis sobre os gastos públicos sejam claras.

Nesse contexto, este capítulo pretende estudar a *accountability* e a transparência do município de Ijaci-MG acerca da aplicação dos recursos públicos. Assim, pretende-se responder às seguintes questões: como é a *accountability* e a transparência das contas públicas da Prefeitura Municipal de Ijaci? As informações produzidas na contabilidade são suficientemente simples, claras e compreensíveis para avaliar a gestão pública do município? Destaca-se, aqui, que a sociedade civil não pode ficar à margem de compreender a gestão dos recursos públicos, sob o argumento de não trabalhar diretamente na prefeitura ou no setor público.

Na sequência, será explicado sobre as tipologias de *accountability* que estão diretamente relacionadas ao tema desta dissertação.

A *accountability* vertical, segundo O'Donnell (1998), refere-se a uma relação de cima para baixo, entre desiguais. É o que ocorre na relação entre o cidadão e o governo. Já a *accountability* horizontal ocorre entre iguais, ou seja, são agentes públicos independentes que se autocontrolam. Como exemplo, podemos citar os Tribunais de Contas.

Sobre a *accountability*, na internet, Silva (2009) argumenta que a internet apresenta uma ferramenta importante para o controle e a *accountability* dos governos. Sem dúvida nenhuma, podemos afirmar que a internet é um importante meio de comunicação entre governo e sociedade.

A *accountability* democrática está associada a três formas de garantir a contabilidade, como aponta um estudo desenvolvido por Abrúcio e Loureiro (2005): a) o processo eleitoral; b) o controle institucional durante os mandatos (controle parlamentar, judicial, administrativo-procedimental, do desempenho dos programas governamentais e o controle social); c) as regras estatais intertemporais (é a forma pela qual o poder do governo é limitado com a finalidade de garantir os direitos dos indivíduos e da coletividade).

Segundo Matias-Pereira (2010), a transparência é um requisito da democracia e da República. Assim, “cabe ao Estado o dever de informar aos cidadãos sobre seus direitos e estabelecer que o acesso à informação pública seja a regra e o sigilo, a exceção” (SCOLFORO, 2013, p. 52).

Nessa linha de raciocínio, Santos (2004) afirma que a transparência torna o cidadão mais capaz de decidir e fazer escolhas públicas, aumentando a *accountability* dos governos e reduzindo a corrupção.

A promulgação da LRF foi preponderante para a transparência das contas públicas, conforme disposto no art. 48:

Art. 48 [...] os planos, orçamentos e leis 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 (BRASIL, 2000, p. 17).

Outro grande avanço introduzido pela LRF foi a exigência de que os órgãos públicos divulguem esses instrumentos de transparência de gestão fiscal por meios eletrônicos de acesso à sociedade, como a internet.

A Lei nº 12.527/2011, Lei de Acesso à Informação, normatiza que os órgãos e entidades públicas “deverão utilizar todos os meios e instrumentos legítimos de que dispuserem”, sendo obrigatória a divulgação em sítios oficiais da rede mundial de computadores (internet) §2º, Art. 8º (BRASIL, 2011).

Matheson (2002) afirma que a reforma na contabilidade é um dos assuntos mais comentados no mundo da gestão pública, ressaltando sua importância. “No contexto brasileiro, a LRF e a NBCASP estabelecem que seja implantado um sistema de custos que permite a avaliação e o acompanhamento da gestão orçamentária, financeira e patrimonial” (RIBEIRO, 2014, p. 95). A nova era da contabilidade pública valoriza a apuração dos custos de forma acurada em busca de eficiência e economicidade (MACHADO; HOLANDA, 2012).

Portanto pode-se depreender como a contabilidade é importante no processo de governança pública, à medida que proporciona poder aos cidadãos para desempenharem um papel ativo no desenvolvimento socioeconômico no país ou na comunidade local.

A busca de integração entre administração e a política com a participação popular nas tomadas de decisões da gestão pública é algo contemporâneo no Brasil. Segundo Ribeiro (2014), as lutas sociais, registradas nos anos de 1970 e 1980, foram propulsoras de uma gestão mais participativa, dialógica e deliberativa.

Nesse sentido, o conceito de administração pública societal, apresentado por Paula (2005), no Brasil, está relacionado com os movimentos sociais, iniciados nos anos 1960 e que se desdobraram nas décadas seguintes, apesar dos impactos sofridos no governo militar. Citam-se, como exemplo, os fóruns temáticos, que surgiram no final dos anos 1980 e se constituem em uma oportunidade para o debate de problemas públicos, e os conselhos gestores de políticas públicas, também, surgidos no mesmo período, durante o processo de

redemocratização brasileira, incorporados à Constituição Federal de 1988. Capobiango et al. (2013) acrescentam, como exemplos, os processos de orçamentos participativos, surgidos de uma experiência do conselho popular do município de Vila Velha.

Segundo Paula (2005), com a ascensão de Luís Inácio Lula da Silva (Lula) à presidência da república, em 2002, havia expectativas de que a administração societal transcendesse a esfera local, atingindo uma esfera mais ampliada de governo, no entanto isto não aconteceu. Nos dois mandatos de 2003 a 2010, manteve a adoção de práticas gerencialistas, apesar de ter dado mais ênfase a programas sociais e inclusão social.

Segundo Mello (2006, p. 18), houve no Governo Lula o lançamento do plano “Gestão Pública para um Brasil de Todos”, tendo como um de seus focos a ampliação da governança, da eficiência, da transparência, participação e nível ético, por meio de novas práticas de participação. Todavia o processo participativo não foi efetivado. Os espaços participativos abertos não serviam para a sociedade exercer o controle social ou participar sobre as decisões nas políticas públicas.

Na avaliação de Ribeiro (2014, p. 50), “A incompetência gerencial esbarra na participação social efetiva, no desenho institucional das ações administrativas e na corrupção que rouba, além dos valores financeiros, o poder de decisão do povo”.

Na atualidade, os escândalos – recorrentes – de corrupção e a precariedade de alguns serviços públicos, no país, propagam a ideia de que não existe competência política e capacidade administrativa no âmbito do Estado. Consideramos que este é um indicativo relevante para a continuidade da reforma administrativa, no sentido de reforçar a democracia e elevar a eficiência do Estado.

7.1 A Contabilidade no Processo de Governança Pública

O paradigma da governança pública preconiza que o setor público precisa fortalecer a transparência, estimular a participação dos cidadãos, reforçar a sua capacidade de gerenciar, orientar e acompanhar contratos, parcerias e relações com o setor privado e entre o setor público, incentivando a formação de redes públicas, tudo isso em prol do interesse público (RIBEIRO, 2014).

A governança pública normatiza uma série de recomendações quais sejam: padrões de comportamento; estruturas e processos organizacionais; controle e relatórios externos e em todas estas dimensões a contabilidade está presente, sendo maior a presença da contabilidade nas etapas de controle e relatórios externos.

Pallot (1992) destaca a importância da contabilidade no setor público e suas deficiências apresentadas diante das necessidades de promover a governança pública. O autor destaca, ainda, a importância da prestação de contas, do controle democrático sobre os recursos do setor público, uma vez que o cenário necessita oferecer visibilidade ao público e enfatizar a natureza sociopolítica da contabilidade. Neu (2006) ilustra como os dados contábeis são apresentados, nos espaços públicos e nos processos democráticos e como estes dados têm o potencial de mudar os espaços públicos e empoderar o cidadão.

Machado e Holanda (2012) argumentam que existe uma relação direta entre recursos, atividades, objeto de custo e políticas públicas. Para os autores, a “definição de políticas públicas é o principal determinante dos custos do setor público, derivando daí os programas e as ações, bem como a identificação dos recursos necessários para executá-los” (MACHADO; HOLANDA, 2012, p. 254).

As informações contábeis municipais, antes do SICOM (Sistema Informatizados de Contas dos Municípios), eram apresentadas bimestral, quadrimestral e anualmente. Após a concepção do SICOM, o acompanhamento

da contabilidade passa a ser mensal, reforçando a sua atuação preventiva, identificando falhas que podem ser corrigidas a tempo (TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE MINAS GERAIS, 2012).

Com base nos dados contábeis, faremos uma análise das finanças municipais de Ijaci. Para tanto, serão analisados três aspectos, considerados parâmetros, para medir a eficiência e a responsabilidade dos gestores para com os recursos públicos. São eles: capacidade de financiamento dos municípios, medido pelo Índice de Desenvolvimento Tributário e Econômico (ITDE) e pela Receita Corrente Líquida per capita (RCLpc); o grau de priorização das despesas municipais definido pelos gastos com pessoal e seus encargos, os gastos obrigatórios com saúde e educação, o custeio da máquina, o esforço de investimento e, por último, o grau de endividamento municipal pela relação entre receita arrecadada e despesa realizada.

7.1.1 Índice de Desenvolvimento Tributário e Econômico e Receita Corrente Líquida Per Capita

De acordo com a Fundação João Pinheiro (2010)

O IDTE revela, com base nas principais receitas correntes e impostos da administração, seu grau de desenvolvimento, ao mesmo tempo que determina sua capacidade de financiar os serviços que oferta e presta à sociedade com receitas que tem, como fato gerador, suas atividades econômicas, mesmo que essas receitas sejam classificadas como transferência no plano de contas do orçamento.

Para analisar esse indicador em relação ao município de Ijaci, foi organizada a Tabela 1, em que se verificam os índices IDTE, entre os anos de 2005 a 2013, bem como os valores em R\$ (reais) da receita corrente líquida per capita e a receita corrente líquida total nos respectivos anos.

Tabela 1 - Capacidade Fiscal de Ijaci 2005-2013.

Ano	Índice de Desenvolvimento Tributário e Econômico (IDTE) %	Receita Corrente Líquida Per Capita R\$ correntes/hab.	Receita Corrente Líquida R\$
2005	47,6	1.262,17	6.881.349,26
2006	60,9	1.749,73	9.679.501,36
2007	58,4	1.871,24	10.503.282,00
2008	53,7	2.134,36	12.153.030,42
2009	56,5	2.249,02	12.990.354,46
2010	61,3	2.516,69	15.180.702,72
2011	58,1	2.873,63	17.155.291,14
2012	62,0	3.276,39	19.915.686,62
2013	62,7	3.487,02	21.563.744,82

Fonte: Ijaci (2016), Índice... (2014) e Tribunal de Contas do Estado de Minas Gerais (TCEMG, 2016).

O indicador expressa o desempenho econômico da administração municipal, à luz da composição de suas receitas tributárias e transferências do ICMS, do IPVA e do FPM. Portanto o IDTE tem o intuito de auferir a capacidade de financiamento dos serviços ofertados e prestados à sociedade com base nas principais receitas correntes da administração municipal (FUNDAÇÃO JOÃO PINHEIRO, 2010). Do ponto de vista das políticas públicas, esta questão, também, é relevante, pois permite identificar, com maior clareza, áreas mais carentes de ações proativas, por parte do poder público, visando criar melhores condições para o seu desenvolvimento (OLIVEIRA; BIONDINI, 2010).

Esse é um indicador importante, pois possibilita medir o grau de desenvolvimento econômico com base nas receitas que tem, como fato gerador, as atividades econômicas presentes no município.

Destaca-se que o maior IDTE de Minas Gerais, em 2013, foi 94,7, sendo a cidade de São Gonçalo do Rio Abaixo, localizada na região Central, com atividades de extrativismo (mineral e vegetal) exploradas por grandes empresas (incluindo a Vale do Rio Doce e a Cenibra), com agropecuária favorável, além

de constituir-se em polo industrial, próximo de usinas siderúrgicas como a Arcelor-Mittal, a Usiminas, Acesita e de uma unidade da Gerdau em instalação.

Entre 2005 e 2013, o IDTE de Ijaci passou de 47,6 para 62,7. Quanto maior o indicador, maior o grau de desenvolvimento da economia do município. Logo acredita-se que, em Ijaci, houve crescimento da provisão de políticas públicas para a sociedade à medida que aumentou seu desempenho econômico, isto é, passou a ter mais recursos para melhorar e ampliar os serviços oferecidos à população.

A RCL é calculada, segundo o art. 2º da LRF, que a define como o somatório das receitas tributárias, de contribuições, patrimoniais, industriais, agropecuárias, de serviços, transferências correntes e outras receitas, também, correntes, deduzidas as contribuições dos servidores, para o custeio de seu sistema de previdência social e as receitas provenientes da compensação financeira citada no § 9º do art. 201 da CF/1988.

Por conseguinte, o indicador RCLpc demonstra o montante de recurso que o município de Ijaci dispõe por habitante, valor com o qual o município poderá contar independentemente de ações que envolvam a União e o estado de Minas Gerais.

Como se verifica, na Tabela 1, entre 2005 e 2013, a RCLpc de Ijaci passou de R\$ 1.262,17 para R\$ 3.487,02 o que representou uma variação de 176,27%. Assim como ocorreu com o IDTE, a RCLpc, também, aumentou significativamente à medida que houve ampliação da receita corrente líquida municipal fortalecendo a base de financiamento do governo local.

Segundo a Fundação João Pinheiro (2010), tanto o IDTE como a RCLpc das administrações são parâmetros que permitem avaliar, em conjunto, a eficiência da administração, na cobrança de suas receitas, refletida no grau de sua capacidade própria de financiamento, bem como na sua capacidade de prover políticas públicas para a população.

Em uma análise superficial do IDTE e da RCLpc, constata-se que o município é bem desenvolvido e administra com eficiência os recursos arrecadados. No entanto é importante frisar as especificidades que apresenta quando se analisa a realidade municipal, à medida que não há, em Ijaci, uma estrutura produtiva diversificada e avançada. Os elevados índices são decorrentes da indústria de transformação pela exploração de recursos minerais.

Portanto, para analisar a real situação do município, na gestão dos recursos públicos, devem ser estudados, também, outros indicadores que medem o grau de desenvolvimento da localidade.

7.1.2 Gasto municipal com pessoal no âmbito da LRF

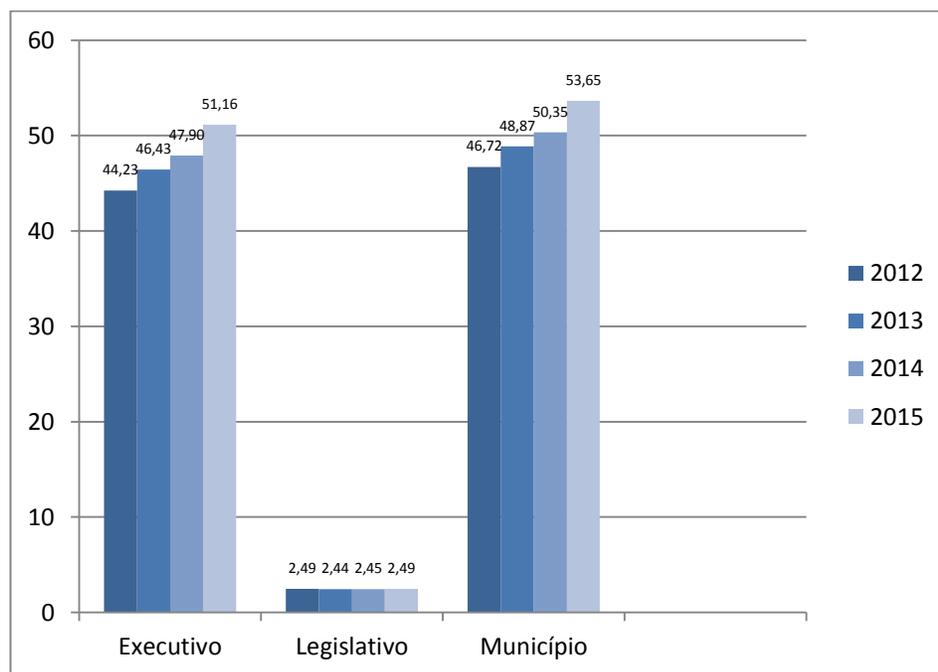
A LRF nos arts. 19 e 20 determina que o limite máximo que os municípios podem gastar com pessoal é 60% da receita corrente líquida (6% para o Legislativo, incluído o Tribunal de Contas do Município, quando houver e 54% para o Executivo). No caso do Poder Executivo, o montante do gasto correspondente ao percentual fixado, inclui as despesas ocorridas com a administração direta, fundos, autarquias, fundações e empresas estatais dependentes. Para tanto, analisaremos as três últimas gestões sendo: de 2005 a 2008, de 2009 a 2012 e parte da gestão 2013 a 2015, uma vez que a atual administração municipal só se encerra em 2016, como se verifica na Tabela 2 os gastos com pessoal do município.

Tabela 2 - Gasto com pessoal estabelecido na Lei de Responsabilidade Fiscal 2005-2015.

IJACI	2005	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013	2014	2015
Pessoal (até o limite de 60% da RCL)	45,77	44,67	50,80	50,36	55,25	49,49	48,98	46,72	48,87	50,35	53,65

Fonte: Ijaci (2016), Índice... (2014) e TCEMG (2016).

Gráfico 1 - Gasto com pessoal estabelecido na Lei de Responsabilidade Fiscal 2012-2015.



Fonte: Ijaci (2016), Índice... (2014) e TCEMG (2016).

Conforme verificamos no Gráfico 1, o percentual das despesas do executivo com pessoal vem aumentando de ano em ano. Passou de 44,23% em 2012, para 46,43% em 2013; já, em 2014, aumentou para 47,90% e, em 2015, atingiu 51,16%¹ ficando muito próximo de atingir o limite prudencial que,

¹ Parágrafo único. Se a despesa total com pessoal exceder a 95% (noventa e cinco por cento) do limite, são: vedados ao Poder ou órgão referido no art. 20 que houver incorrido no excesso:

I - concessão de vantagem, aumento, reajuste ou adequação de remuneração a qualquer título, salvo os derivados de sentença judicial ou de determinação legal ou contratual, ressalvada a revisão prevista no inciso X do art. 37 da Constituição;

II - criação de cargo, emprego ou função;

III - alteração de estrutura de carreira que implique aumento de despesa;

IV - provimento de cargo público, admissão ou contratação de pessoal a qualquer título, ressalvada a reposição decorrente de aposentadoria ou falecimento de servidores das áreas de educação, saúde e segurança;

segundo a LRF, é de 51,3%. Sendo assim, em 2015, o executivo passou a comprometer a maior parte de sua RCL com folha de pessoal. O mesmo fato não se verifica no Legislativo, que tem mantido seus gastos com pessoal praticamente estável, pois, em 2012, gastou 2,49% de sua receita corrente líquida com pagamento de pessoal; em 2013, estes gastos diminuíram para 2,44%. Houve um aumento de 0,01 em 2014 e, em 2015, comprometeu 2,49% de sua receita corrente líquida com pagamento de pessoal. Portanto a Câmara Municipal está longe de atingir o limite de gastos com pessoal que, segundo a LRF, é de 6%. Ao analisar os gastos do município, isto é, a soma dos percentuais do executivo e do legislativo municipal, observa-se que, em 2014, as despesas com pessoal atingiram 50,35% da RCL. O mesmo aumento, nos gastos com pessoal, pôde ser verificado, em 2015, pois, embora o município não tenha atingido o limite prudencial, ou seja, percentual próximo a 95% do limite máximo de 60%, as despesas com pessoal atingiram 53,65% da RCL.

Quanto mais alto o percentual gasto com pessoal, maior será o grau de comprometimento da RCL. Sendo assim, haverá menos recursos para a administração pública destinar às demandas da sociedade, ou seja, demandas por políticas públicas ou, ainda, para a realização de investimentos, bem como para aumentar a oferta de serviços considerada insuficiente.

Houve, em 2009, um aumento na participação de gastos com pessoal. Este aumento seria reflexo, “em parte, pela redução nas transferências de receitas oriundas dos entes supragovernamentais decorrentes da queda da receita fiscal gerada pela crise econômica internacional, iniciada em fins de 2008 e que se acentuou em 2009” (REZENDE, 2011, p. 192). As medidas que o governo federal teve de adotar, para amenizar os efeitos da crise, acarretaram em menos

V - contratação de hora extra, salvo no caso do disposto no inciso II do § 6º do art. 57 da Constituição e as situações previstas na lei de diretrizes orçamentárias.

repassa do Fundo de Participação dos Municípios. O mesmo fato foi observado, em 2015, uma vez que houve queda na RCL de Ijaci passando de R\$ 24.873.236,60, em 2014, para 23.820.100,80, em 2015, ou seja, a Prefeitura teve uma diminuição em sua RCL de 1.053.135,80. É importante ressaltar, no entanto, que, em 2015, a queda da receita fiscal foi decorrente de uma crise nacional que a cada dia que passa se agrava mais deixando todos apreensivos.

Caso o município tivesse gastado mais que 60% das receitas correntes líquidas:

Art. 23. Se a despesa total com pessoal, do Poder ou órgão referido no art. 20, ultrapassar os limites definidos no mesmo artigo, sem prejuízo das medidas previstas no art. 22, o percentual excedente terá de ser eliminado nos dois quadrimestres seguintes, sendo pelo menos um terço no primeiro, adotando-se, entre outras, as providências previstas nos §§ 3º e 4º do art. 169 da Constituição.

§ 1º No caso do inciso I do § 3º do art. 169 da Constituição, o objetivo poderá ser alcançado tanto pela extinção de cargos e funções quanto pela redução dos valores a eles atribuídos.

§ 2º É facultada a redução temporária da jornada de trabalho com adequação dos vencimentos à nova carga horária.

§ 3º Não alcançada a redução no prazo estabelecido e enquanto perdurar o excesso, o ente não poderá:

I - receber transferências voluntárias;

II - obter garantia, direta ou indireta, de outro ente;

III - contratar operações de crédito, ressalvadas as destinadas ao refinanciamento da dívida mobiliária e as que visem à redução das despesas com pessoal (BRASIL, 2000, p. 9).

O gasto com pessoal, em Ijaci, é o que mais compromete os recursos do município, pois mais da metade de seu orçamento é utilizado para arcar com a

folha de pagamento. Logo há menos recursos para investir em educação, saúde, assistência social, segurança pública, saneamento e habitação, meio ambiente, cultura, esporte e lazer.

Esta despesa alta com folha de pagamento é decorrente da prática sistêmica do clientelismo no município, cujas raízes remontam o Brasil-Colônia. Destaca-se que os cargos em comissão, previstos no artigo 37 inciso V da Constituição Federal, são os que mais geram custo para o município. Trata-se de negociações políticas, muitas vezes, o voto em troca de um emprego, pois enquanto um visa angariar votos para satisfazer interesses pessoais, o outro visa ao *status* e à estabilidade do cargo público. Portanto os gestores não se mostram preocupados com os princípios constitucionais e, muito menos, com o interesse comum.

7.1.3 Gastos vinculados à educação

A Constituição Federal de 1988, em seu art. 205, expõe que a educação é direito de todos e dever do estado e da família (BRASIL, 2006). Seguindo essa linha de raciocínio, o Estado tem de oferecer educação básica gratuita e de qualidade e as famílias matricularem os devidos alunos. A educação é um direito social, os meios de acesso devem ser advindos por meio da União, Estados, Distrito Federal e Municípios. Assim, a Constituição Federal de 1988 fixa limites mínimos de gastos com educação, a União tem de gastar pelo menos 18%, os estados e municípios, no mínimo, 25% de sua RCL.

O art. 212 da Constituição determina a aplicação de, ao menos, 25% das receitas resultantes de impostos e transferências na manutenção e no desenvolvimento do ensino. Assim sendo, o indicador reflete a proteção dada à área de manutenção e desenvolvimento do ensino, por ser esta uma política capaz de amenizar as disparidades socioeconômicas e promover o desenvolvimento do capital humano.

Pela Tabela 3, é possível verificar se o município está cumprindo o que determina a legislação e a LRF.

Tabela 3 - Gastos com a educação municipal em Ijaci-MG - 2005-2015.

Gasto	2005	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013	2014	2015
Educação (gasto mínimo de 25% da receita de impostos e transferências)	26,43	27,08	26,46	27,22	29,90	30,20	28,78	30,80	31,71	28,02	28,06

Fonte: Ijaci (2016), Índice... (2014) e TCEMG (2016).

Como se pode averiguar, na Tabela 3, o município está cumprindo o art. 212 da CF/1988, ao aplicar, no mínimo, 25% das receitas resultantes de impostos e transferências na manutenção e no desenvolvimento do ensino. Os municípios, além de serem os entes mais próximos do cidadão, são, também, os responsáveis pela educação básica e educação fundamental.

Entre 2005 a 2015, a despesa com educação, quanto ao total das receitas de impostos e transferências de impostos de Ijaci, passou de 26,43 para 28,06.

Tabela 4 - Gastos com a Manutenção e Desenvolvimento do Ensino 2010-2013.

ÍNDICES	2010	2011	2012	2013
Educação Infantil	R\$ 91.806,67	R\$0,00	R\$ 456.990,28	R\$ 185.361,95
Ensino Fundamental	R\$ 1.403.379,07	R\$ 1.445.971,45	R\$ 1.648.274,23	R\$ 1.849.027,75
Educação de Jovens e Adultos	R\$ 7.060,00	R\$ 0,00	R\$ 10.356,00	R\$ 14.124,00
Educação Especial	0,00	0,00	0,00	222.533,32
Outros Gastos	109.833,24	289.824,17	348.032,58	614.786,45
Contribuição ao FUNDEB	2.385.118,86	2.839.370,89	3.353.323,53	3.778.777,42
Total	3.997.193,84	4.575.166,51	5.816.976,62	6.664.610,89
Total de alunos matriculados	540	540	511	511
Gastos com o Ensino por aluno	R\$ 7.402,21	R\$ 8.472,63	R\$ 11.383,52	R\$ 13.042,29

Fonte: Tribunal de Contas do Estado de Minas Gerais.

A Educação Infantil, segundo a Lei de Diretrizes e Bases da Educação Nacional, de 1996, é competência dos municípios que devem se incumbir de oferecer, gratuitamente, a Educação Infantil, em creches ou entidades equivalentes, para crianças de até 3 anos de idade e, também, em pré-escolas, para crianças de 4 a 5 anos. Por oferecer, pode-se supor não apenas criar e manter unidades suficientes, para atender a demanda de alunos, mas também lhes garantir padrão de qualidade. No município de Ijaci, está em fase de conclusão o prédio em que funcionará a creche que atenderá crianças de 6 meses até 3 anos de idade. E há, no município, uma escola que atende alunos de 4 e 5 anos.

Ensino Fundamental: é o segundo estágio da Educação Básica e deve assegurar ao estudante o desenvolvimento da capacidade de aprender, por meio das noções plenas da escrita, leitura e do cálculo. É dever dos municípios matricular todos os alunos em fase de Ensino Fundamental em escolas, preferencialmente, próximas às suas residências. A meta dos governos municipais é alfabetizar as crianças até o 2º ano do Ensino Fundamental I. O município possui uma escola para alunos do 1º ano do Ensino Fundamental até o 5º ano.

Educação de Jovens e Adultos (EJA): educação regular para jovens e adultos que não tiveram acesso a ela ou que tiveram de interromper seus estudos antes de concluí-los. Essa oferta deve vir acompanhada de condições adequadas, para a permanência desse aluno na escola, visto que muitos têm o trabalho como prioridade. O EJA é um programa da Secretaria Municipal de Educação que atende estudantes, em fase de Ensino Fundamental, no período noturno, e os cursos duram quatro anos. Na Escola Municipal Padre Emílio Lunkes, há aulas, à noite, para os alunos do EJA.

Educação Especial: alunos com necessidades especiais. Quando necessário, além do atendimento fornecido a todas às crianças, o aluno especial deve receber, em ambiente inclusivo, atendimento especializado que atenda as suas necessidades especiais. Em Ijaci, há uma unidade da APAE (Associação de Pais e Amigos dos Excepcionais).

Para o FUNDEB (Fundo de Manutenção e Desenvolvimento da Educação Básica e de Valorização dos Profissionais da Educação), criado pela Emenda Constitucional n.º 53/2006 em substituição ao FUNDEF, que durou de 1998 a 2006, também, são definidas regras de como o recurso deverá ser usado. Desta forma, 60% dos recursos do FUNDEB devem ser destinados, exclusivamente, para o pagamento dos profissionais do magistério da educação básica. O mínimo a ser gasto dos recursos do FUNDEB é de 95% e os 5%

restantes podem ser gastos, no primeiro trimestre seguinte e com a abertura de crédito adicional.

7.1.4 Gastos vinculados à saúde

A CF/1988 normatiza no art. 196 que a saúde é um direito de todos e um dever do Estado. Como forma de garantir recursos, para o financiamento dessa política pública, a Emenda Constitucional nº 29 de 2000, regulamentada pela Lei Complementar 141/2012, definiu que os municípios devem alocar no percentual mínimo de 15% do produto da arrecadação dos impostos de propriedade predial e territorial urbana, transmissão "*intervivos*", a qualquer título, por ato oneroso, de bens imóveis, por natureza ou acessão física e de direitos reais sobre imóveis e impostos sobre serviços de qualquer natureza e dos recursos provenientes das transferências da União e dos Estados de que tratam os artigos 158 e 159, inciso I, alínea b e § 3º (BRASIL, 2006).

Para Fortes (2008), desde a consolidação do Sistema Único de Saúde (SUS), no final da década de 1980, o governo federal condicionou os repasses para ações de saúde às contrapartidas da municipalidade, fazendo com que os municípios investissem mais na área de saúde, cuja demanda, por parte dos cidadãos, é cada vez maior.

Por isso, os municípios ficaram responsáveis por garantir uma assistência pública de saúde, com qualidade, capaz de atender às necessidades básicas da população.

Além do mais, o setor da saúde é um dos mais importantes e cobrados pela LRF por se tratar dos direitos sociais dos cidadãos. Esta lei exige dos gestores maior eficiência nesta área, devendo sempre exercer ações positivas em que não pode haver nenhum tipo de desvio, para outras áreas destes recursos destinados à Saúde Pública e, também, não pode sofrer maiores restrições pelo

Poder Público. O município, mesmo estando com seu orçamento comprometido, não pode deixar de aplicar o percentual destinado à Saúde Pública.

A Organização Mundial da Saúde - OMS (2003) divulgou que estudos feitos, em diversas partes do mundo, mostraram que uma das principais consequências do desenvolvimento de um país é sua população ser saudável, além de haver uma forte relação entre crescimento econômico e investimentos em saúde. As pessoas pobres e cuja alimentação é deficiente têm mais probabilidades de ficarem doentes e maiores riscos de morrerem por causa de suas doenças do que indivíduos com mais possibilidades econômicas e mais saudáveis. A má saúde, também, pode contribuir para a pobreza. As pessoas doentes têm mais probabilidades de cair na pobreza e nela continuarem do que indivíduos saudáveis, pois as doenças debilitantes impedem os adultos de terem renda. A doença, também, impede as crianças de frequentarem as escolas, diminuindo as suas possibilidades de uma vida adulta produtiva.

Destaca-se que, no município, não há tratamento da água e esta falta de tratamento pode aumentar as despesas com saúde, uma vez que, no solo de Ijaci, há grande concentração de minerais que são utilizados na construção civil e agricultura (cal, calcário, cimento e argamassa).

Tabela 5 - Gastos nas Ações e Serviços Públicos de Saúde em Ijaci-MG - 2005-2015.

Gasto	2005	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013	2014	2015
Saúde (gasto mínimo de 15% da receita de impostos e transferências)	18,62	23,09	17,29	16,91	20,71	16,70	18,84	23,06	27,35	27,12	26,94

Fonte: Ijaci (2016), Índice... (2014) e TCEMG (2016).

Como podem ser observados na Tabela 5, entre 2005 a 2015, os gastos com saúde, em relação ao total das receitas de impostos e transferências de

impostos de Ijaci, passou de 18,62 para 26,94. A Tabela 5 demonstra, ainda, que o município, em todas as três gestões, cumpriu o estabelecido na legislação com relação aos gastos com saúde. E nunca, no período analisado, aplicou o mínimo de 15% justamente por ser a saúde uma das políticas públicas que mais necessita de atenção e recursos. No ano de 2009, o Prefeito, que tomou posse para administrar o município, foi um médico. Este seria um dos motivos que elevou o percentual gasto com a saúde passando de 16,91, em 2008, para 20,71, em 2009.

Segundo dados do IBGE (2012), houve queda na participação da população jovem e o consequente aumento da participação da população mais velha em Ijaci, que, em parte, pode explicar o aumento dos percentuais aplicados, na saúde, nos anos de 2012, 2013, 2014 e 2015. À medida que a população envelhece as demandas pelos serviços de saúde aumentam significativamente.

No município de Ijaci há duas equipes de PSF (Programa Saúde da Família). O atendimento é prestado na Unidade Básica de Saúde ou em domicílio, pelos profissionais (médicos, enfermeiros, auxiliares de enfermagem e agentes comunitários de saúde) que compõem as equipes de Saúde da Família. Possui, também, uma Unidade Básica de Saúde, uma Farmácia Pública que distribui alguns medicamentos, gratuitamente, à população que é atendida na rede pública e, por último, quatro consultórios odontológicos para atendimento à população.

O prédio da Unidade Básica de Saúde do município foi inaugurado há quatro anos, logo é um imóvel novo, amplo, bem dividido, que atende às necessidades da sociedade, por isso, não há que se falar em deficiência de estrutura física para atendimento à população. No entanto, nos anos anteriores, o atendimento era realizado, num imóvel velho e pequeno, onde quase tudo era improvisado.

Há problemas, ou melhor, escassez de alguns medicamentos básicos para diabetes, hipertensão, antibióticos e analgésicos, uma vez que o município não consegue financiar todos os medicamentos para os usuários da rede pública de saúde, assim como há deficiência, também, de médicos, pois há muitos anos é corriqueiro o fato de não encontrar médicos dispostos a trabalhar no interior.

Outro grande entrave na saúde pública municipal é a demora na realização de exames laboratoriais. É comum pacientes terem de esperar de 4 meses a 2 anos, dependendo da complexidade do exame, levando ao retardo no diagnóstico de doenças e, conseqüentemente, uma piora em muitos prognósticos.

7.1.4.1 Reflexões acerca dos gastos vinculados à educação e à saúde

Rezende (2011), em sua tese de doutorado, realiza uma pesquisa em 177 municípios do Sul de Minas e menciona sobre a dificuldade das administrações municipais aplicarem o valor mínimo exigido de 25%, para a área da educação, uma vez que o valor é considerado elevado. A preocupação maior seria em atender as demandas na área de saúde, de forte caráter sazonal, no entanto o valor mínimo exigido é de 15%.

Considerando este pressuposto, demonstramos os valores aplicados em educação e saúde.

Quadro 2 - Gasto com o Ensino por aluno de 2010 a 2013.

ÍNDICES	2010	2011	2012	2013
Total gasto com Educação	3.997.193,84	4.575.166,51	5.816.976,62	6.664.610,89
Total de alunos matriculados	540	540	511	511
Gastos com o Ensino por aluno	R\$ 7.402,21	R\$ 8.472,63	R\$ 11.383,52	R\$ 13.042,29

Fonte: Tribunal de Contas do Estado de Minas Gerais.

Quadro 3 - Gasto com a saúde por habitante de 2010 a 2013.

ÍNDICES	2010	2011	2012	2013
Total gasto com saúde	2.210.378,41	2.995.994,51	4.356.082,09	5.748.124,05
População	5.859	5.921	5.980	6.225
Gastos com a saúde por habitante	366,20	496,35	721,68	923,39

Fonte: Tribunal de Contas do Estado de Minas Gerais.

Nos Quadros 2 e 3, é possível consultar os gastos por aluno matriculado e por habitante, respectivamente, nos anos de 2010 a 2013. Verifica-se que, neste período, foram disponibilizados, em média, R\$ 5.263.486,96² para atender 525,50³ alunos, ao passo que, para a área de saúde, o valor médio cai para R\$ 3.827.644,76 para atender às necessidades de 5.996,25 habitantes. Ressalta-se que os Quadros 2 e 3 não são comparáveis, uma vez que não necessariamente todos os habitantes fizeram uso da rede pública de saúde; outra situação seria aquela em que um único habitante recorreu aos serviços municipais de saúde, por várias vezes no ano, dependendo da gravidade ou frequência de alguma doença.

Observa-se que o número de alunos está diminuindo ao mesmo tempo em o número de habitantes aumenta. Conseqüentemente será necessário que se destine mais recursos à saúde municipal para atender às demandas da população

Verifica-se, então, que, para atender ao limite de aplicação de, no mínimo, 25% das receitas na manutenção e no desenvolvimento do ensino, o município desembolsa muito mais recursos, quando comparado ao alocado na área de saúde que tem como exigência, no mínimo, 15%.

² O valor é resultado da soma do total gasto com educação dividido por 4 (2010 a 2013).

³ O valor é resultado da soma do total de alunos matriculados dividido por 4 (2010 a 2013).

Vale ressaltar que esta disparidade de valores para a educação e saúde não se aplica, exclusivamente, a Ijaci e, sim, ocorre de maneira generalizada, à medida que há mais recursos liberados para a educação e menos para a saúde, conforme determina a legislação. Esta desproporção de repasses seria um dos motivos que gerou a situação caótica da saúde pública no Brasil.

Carvalho (2013) afirma que o governo vem subfinanciando a saúde e que o Brasil gasta recursos insuficientes. Segundo o autor, “o gasto federal per capita caiu entre 1997 e 2008 e só aumentou depois diante da ameaça da gripe suína. Em 1997, eram R\$ 294 per capita. Em 2003, primeiro ano do governo Lula, R\$ 234 e, em 2008, R\$ 289” (CARVALHO, 2013, p. 12).

De acordo com Sen (2010), um país que investe mais em saúde e educação tem efeitos positivos no crescimento econômico. O autor cita o exemplo da China, cujo crescimento se deu, em grande parte, pela expansão da alfabetização e dos serviços públicos na área da saúde. Ou seja, maiores gastos com educação e saúde contribuem para o crescimento econômico.

7.1.5 Custeio da “máquina pública”

Esse indicador expressa os gastos da administração pública com outras despesas relacionadas ao custeio da máquina calculadas sobre a receita corrente líquida.

As despesas de custeio envolvem gastos com quatro conjuntos de atividades. Três delas não se encontram diretamente vinculadas ao custeio da máquina pública, mas são importantes para avaliar a eficiência da gestão:

- a) “o custeio auxílio, vinculado, de modo geral, a despesas com pessoal (salário - família, auxílio - financeiro a estudantes, auxílio - alimentação, auxílio - transporte, entre outros);

- b) o custeio de terceiros, também, decorrentes de gastos com pessoal (contratação de pessoal por prazo determinado, serviços de consultoria, outros serviços de terceiros (pessoas físicas e jurídicas), locomoção de mão de obra, dentre outros);
- c) outras despesas de diversas naturezas, que não decorrem, necessariamente, do funcionamento da máquina (obrigações tributárias e contributivas, subvenções sociais, sentenças judiciais, indenizações e restituições, dentre outras) e
- d) o custeio propriamente dito da máquina pública (diárias, material de distribuição gratuita, passagens e despesas com locomoção, material de consumo, despesas de custeio da máquina)” (FUNDAÇÃO JOÃO PINHEIRO, 2010).

O indicador revela o comprometimento da receita da administração com o financiamento de “outras despesas correntes”, excluídas as despesas com aposentadorias, reformas e pensões, para manter em atividade a máquina pública. Na Tabela 6, são apresentados os índices percentuais de custeio da máquina pública, em relação à receita corrente líquida, entre os anos de 2005 a 2013.

Tabela 6 - Custeio da Máquina 2005-2013.

Ano	Custeio da máquina/RCL	Receita Corrente Líquida
	%	R\$
2005	30,1	6.881.349,26
2006	31,4	9.679.501,36
2007	32,7	10.503.282,00
2008	25,8	12.153.030,42
2009	26,2	12.990.354,46
2010	26,9	15.180.702,72
2011	0,0	17.155.291,14
2012	28,9	19.915.686,62
2013	34,2	21.563.744,82

Fonte: Ijaci (2016) e Índice... (2014).

Quanto menor o coeficiente, menores os recursos que estarão sendo destinados para essa finalidade, caracterizando uma situação de gestão pública eficiente, já que mais recursos poderão ser disponibilizados para os investimentos e para garantir a oferta de políticas públicas. Quanto maior o coeficiente, maior o comprometimento da receita com o financiamento da manutenção e funcionamento da máquina pública, configurando maior ineficiência da administração, já que mais reduzida sua capacidade na realização de investimento e na provisão de bens e serviços para a população.

Entre 2005 e 2013, o gasto com custeio da máquina, em relação à RCL, em Ijaci, passou de 30,1% para 34,2%. Pela Tabela 6, é possível verificar que a administração 2005-2008 foi se tornando, com o passar dos anos, ineficiente, ou seja, gastando mais para manter o funcionamento da Prefeitura, aumentando as despesas. Somente no exercício de 2008 o índice caiu um pouco e passou para 25,8%. Todavia esta melhora do indicador não significa, necessariamente, que houve corte ou redução de despesas. O que causou este impacto, esta melhora

foi, com certeza, o aumento da arrecadação, pois houve um acréscimo de R\$ 1.649.748,42, na RCL de 2008, quando comparada à RCL de 2007. Nos anos seguintes, houve um aumento nos gastos, para custear o funcionamento da máquina pública, decorrente do aumento de cargos, mão de obra terceirizada, serviços de consultoria, diárias e passagens, dentre outros. No ano de 2011, é possível que a Prefeitura não tenha fornecido os dados necessários, para cálculo do índice, já que toda administração tem despesas para custear a máquina pública.

7.1.6 Esforço de Investimento

Esse indicador expressa as despesas da administração pública realizadas com investimentos e inversões financeiras em relação ao total das despesas realizadas em determinado exercício financeiro.

O indicador reflete a prioridade e a capacidade da administração na realização de investimentos que contribuam para expandir os equipamentos urbanos e o capital social básico da comunidade, aumentando, conseqüentemente, sua capacidade de oferta de políticas públicas. A Tabela 7 demonstra o percentual que o município utiliza para a realização de obras e compra de equipamentos.

Tabela 7 - Esforço de Investimento 2005-2013.

Ano	Esforço de Investimento	Receita Corrente Líquida
	%	R\$
2005	14,9	6.881.349,26
2006	20,9	9.679.501,36
2007	13,2	10.503.282,00
2008	16,9	12.153.030,42
2009	9,4	12.990.354,46
2010	12,3	15.180.702,72
2011	10,5	17.155.291,14
2012	18,8	19.915.686,62
2013	4,7	21.563.744,82

Fonte: Ijaci (2016) e Índice... (2014).

O grau de prioridade conferido a esses gastos pode ser visto, assim, como indicador não somente de uma visão de futuro, mas também de maior economicidade nas despesas correntes da administração.

Entre 2005 e 2013, o esforço em investimento em relação ao total das despesas de Ijaci passou de 14,9% para 4,7%, demonstrando que, em 2013, o município destinou pouca parcela de sua RCL, para realização de obras ou compra de equipamentos, ao passo que houve aumento nos gastos com o custeio da máquina pública. Comparando a administração 2005/2008 com a administração 2009/2012, conclui-se que houve mais investimentos no primeiro período. Nestes anos, 2005 a 2008, o município investiu mais em obras novas e reformas de duas escolas rurais, bem como na compra de novas carteiras para estas escolas. No ano de 2009, houve mudança do gestor, o que pode ter ocasionado alteração nas prioridades das políticas públicas, pois diminuíram-se os investimentos e houve aumento nos gastos com contratação de pessoal e aumento nos gastos na área de saúde. Outro fator que pode ter acarretado esta

queda no índice de investimento foi a crise de 2009, que afetou os repasses aos municípios e fez com que os gestores optassem por investir menos. No entanto, em 2010, o município voltou a investir e uma das obras que foi iniciada neste ano foi a construção do prédio onde está instalada, hoje, a Unidade Básica de Saúde, inaugurada em 2012. Em 2011 e 2012, o município continua com a política de investimento. Nestes dois anos, conforme dados da Secretaria Municipal de Obras, foi construído o imóvel onde, atualmente, funciona a Farmácia Pública e a escola, na qual estudam alunos da faixa etária de 3 a 5 anos, além de outras pequenas reformas e compra de equipamentos. Em 2012, foi iniciada a construção da creche municipal que atenderá alunos de 6 meses a 3 anos, a obra encontra-se em fase de conclusão. E foram adquiridos vários equipamentos para a Unidade Básica de Saúde.

7.1.7 Equilíbrio Fiscal

A LRF busca justamente o equilíbrio entre receitas e despesas e a estagnação da dívida pública, impondo um rígido controle ao gasto público e ao administrador que o faz. Nesse contexto, a atuação da Administração Pública, nos campos da receita e das despesas públicas, pela sua atividade financeira, visa ao atendimento das necessidades coletivas, transformadas pelo poder político em necessidades públicas.

Uma gestão eficiente e responsável exige do administrador público um acompanhamento e um controle das contas públicas de forma a não incorrer em desequilíbrios. Assim, o intuito do indicador é demonstrar se o município está conseguindo viver, dentro das suas possibilidades financeiras, mantendo a provisão dos serviços públicos indispensáveis para a sociedade e em gerar déficits orçamentários.

O indicador de equilíbrio fiscal expressa o resultado fiscal entre as receitas (R) arrecadadas e as despesas (D) realizadas para um determinado ano.

Para que haja equilíbrio fiscal, a receita deve ser maior ou igual às despesas. Na Tabela 8, pode-se observar a situação de Ijaci no período de anos de 2005 a 2013.

Tabela 8 - Equilíbrio Fiscal.

Ano	Equilíbrio Fiscal (EF) – LRF	Receita Corrente Líquida
	%	R\$
2005	1,45	6.881.349,26
2006	-85,28	9.679.501,36
2007	-3,66	10.503.282,00
2008	4,55	12.153.030,42
2009	2,93	12.990.354,46
2010	3,74	15.180.702,42
2011	-0,29	17.155.291,14
2012	-1,89	19.915.686,62
2013	3,13	21.563.744,82

Fonte: Ijaci (2016) e Índice... (2014).

As receitas arrecadadas correspondem à capacidade de financiamento dos serviços ofertados à sociedade e ao montante de receita disponível, para o pagamento das principais restrições financeiras, sendo interessante, assim, avaliar a situação financeira do município sem que ele recorra ao endividamento. O indicador de Equilíbrio Fiscal, portanto mede a capacidade da administração municipal de financiar suas despesas com suas receitas.

Entre 2005 e 2013, o equilíbrio fiscal, em relação à receita corrente líquida de Ijaci, passou de 1,45% para 3,13%. Portanto, nos anos de 2005, 2008, 2009, 2010 e 2013, o município estava em pleno equilíbrio fiscal, conforme normatiza a LRF, gerando, ainda, superávit orçamentário, isto é, a arrecadação foi maior que as despesas. Nos anos de 2006, 2007, 2011 e 2012, ocorreram

déficits, isto é, as despesas foram maiores que a soma de todas as receitas. Segundo a Fundação João Pinheiro (2010), o indicador - equilíbrio fiscal - deve ser analisado com parcimônia e nunca de maneira isolada, uma vez que eventuais déficits podem ocorrer em um ano, por motivos de força maior e, no ano seguinte, ocorrer a recuperação das finanças públicas municipais. E foi isto justamente que aconteceu nos períodos de 2007 e 2008, pois o município, em 2007, estava com déficit e gerou superávit orçamentário em 2008. Destaca-se que, no exercício de 2006, Ijaci estava com grande déficit, pois foram aprovadas leis que aumentaram, significativamente, as despesas do município. Dentre estas leis destacamos as seguintes:

- a) Lei 855: que autorizou a contratação de pessoal temporário para as áreas de educação, saúde e administração;
- b) Leis 858 e 869: que autorizaram o pagamento de demandas judiciais;
- c) Lei 863: revisão de vencimentos a título de reajuste de 16,67 % aos ativos, inativos, estatutários, contratados e comissionados do Poder Executivo;
- d) Lei 893: que autorizou o pagamento de contas energia elétrica que estavam em atraso.

A solução viável, para manter o equilíbrio ou pelo menos diminuir o desequilíbrio fiscal, seria o contingenciamento do orçamento que, no jargão técnico, é chamado de “limitação de empenho e movimentação financeira”.

No entanto, para que não seja necessário o contingenciamento de despesas, a LRF impõe algumas limitações para impedir uma herança fiscal nefasta para as administrações futuras. Dentre essas limitações, destacamos o art. 21 da LRF que diz ser nulo o ato que resulte aumento da despesa com

pessoal expedido nos cento e oitenta dias anteriores ao final do mandato do titular do Executivo. O art. 42 da LRF, também, normatiza sobre o aumento de despesas em geral, ao permitir que, nos últimos 8 meses do mandato, os administradores somente assumam obrigações que possam ser cumpridas, integralmente, até o fim do seu mandato.

7.1.8 Endividamento

O indicador expressa o nível de endividamento municipal a partir do cálculo da participação da dívida consolidada líquida, na receita corrente líquida, refletindo o estoque da dívida. O indicador mostra a relação entre o montante da dívida da administração e as receitas líquidas arrecadadas, anualmente, para desempenhar suas funções e que, também, podem ser destinadas para o pagamento do serviço dessa dívida (juros e amortizações). Na Tabela 9, verificam-se os índices de endividamento do município, dos anos de 2005 a 2013, bem como a RCL deste período.

Tabela 9 – Endividamento.

Ano	Endividamento – participação da dívida consolidada líquida na receita corrente líquida %	Receita Corrente Líquida R\$
2005	6,5	6.881.349,26
2006	-6,6	9.679.501,36
2007	-0,2	10.503.282,00
2008	-3,2	12.153.030,42
2009	0,00	12.990.354,46
2010	0,00	15.180.702,72
2011	0,00	17.155.291,14
2012	0,00	19.915.686,62
2013	0,00	21.563.744,82

Fonte: Ijaci (2016) e Índice... (2014).

A Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF), regulamentada pela Resolução n. 40, de 2001, do Senado Federal, impôs o limite de 1,2 da RCL para o endividamento dos municípios. Esse limite poderá ser atingido somente até o ano de 2016 e todos que se encontram acima desse patamar, ou seja, com dívida superior ao previsto na Resolução nº 40/2001, deverão ajustar-se à razão de 1/15 avos por ano, a contar de 2002.

Para os municípios que estão abaixo de 120% da RCL, há a possibilidade de contratar novas operações de crédito, tanto internas como externas, até o alcance do limite. Entretanto outros parâmetros que refletem o comprometimento das contas municipais, também, devem ser observados e mantidos dentro de limites legais, como o percentual das operações de crédito, realizadas em um exercício financeiro em relação à RCL, o comprometimento anual com amortizações e juros e o gasto com pessoal e seus encargos.

Pela Tabela 9, podemos verificar que, a partir de 2009, Ijaci se adequou à determinação da LRF no tocante ao endividamento. Logo poderá investir toda sua receita para pagar as despesas legais dos exercícios correntes, bem como implementar políticas públicas.

7.2 Reflexões acerca das finanças de Ijaci

Diante dos indicadores pesquisados, constata-se que o município possui recursos suficientes, para financiar os serviços que oferta e presta à sociedade, bem como para cumprir todos os limites impostos pela LRF com relação aos gastos com pessoal, saúde e educação. Ijaci, também, destaca-se pelos altos índices do IDTE e da RCLpc. Mantém, também, o equilíbrio fiscal, ou seja, não está gastando mais do que arrecada e não possui dívidas com contratações de crédito.

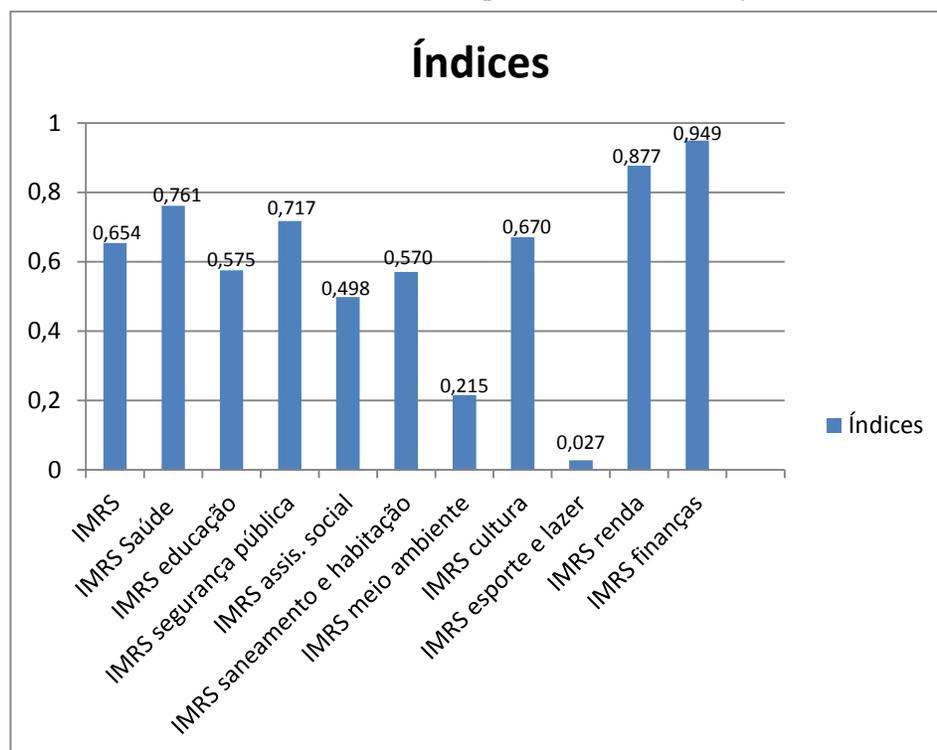
No entanto os índices custeio da máquina pública e esforço de investimento demonstram que o município tem alocado mais recursos, nas

despesas de custeio e, conseqüentemente, alocado pouco recurso, para a realização de obras, compra de equipamentos ou mobiliário, bem como para inversões financeiras como aquisição de algum imóvel.

Outra constatação relevante, quanto às finanças municipais, é que Ijaci se caracteriza pela forte dependência das transferências intergovernamentais, posto que o município não possui uma estrutura produtiva diversificada e avançada e muito menos há empenho em gerar receita própria. Em todos os anos analisados, não foram constatadas ações para normatizar e regularizar a cobrança de IPTU (Imposto Predial e Territorial Urbano) e nem de ISSQN (Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza). Em virtude da não fiscalização e da precária estrutura da administração tributária do município, muitos prestadores de serviço transferiram suas empresas, alguns efetivamente, outros de forma fictícia para o município com a intenção de pagar menos ISSQN e não raro desobriga-se do cálculo do imposto pelo preço do serviço, recolhendo valores ínfimos fixados por estimativas sem respaldo na realidade da empresa.

De acordo com o IMRS divulgado em 2014, no Perfil Municipal de Ijaci, o índice das finanças se destaca como a área que possui valor mais alto conforme demonstra o Gráfico 2. Para chegar ao índice 0,949, a Fundação João Pinheiro analisou a capacidade de financiamento do município; o grau de priorização das despesas municipais definido pelos gastos com pessoal e seus encargos, o custeio da máquina, o esforço de investimento, além dos gastos obrigatórios com saúde e educação; o endividamento municipal pela relação entre despesa realizada e receita arrecadada.

Gráfico 2 - Índice Mineiro de Responsabilidade Social Ijaci – 2012.



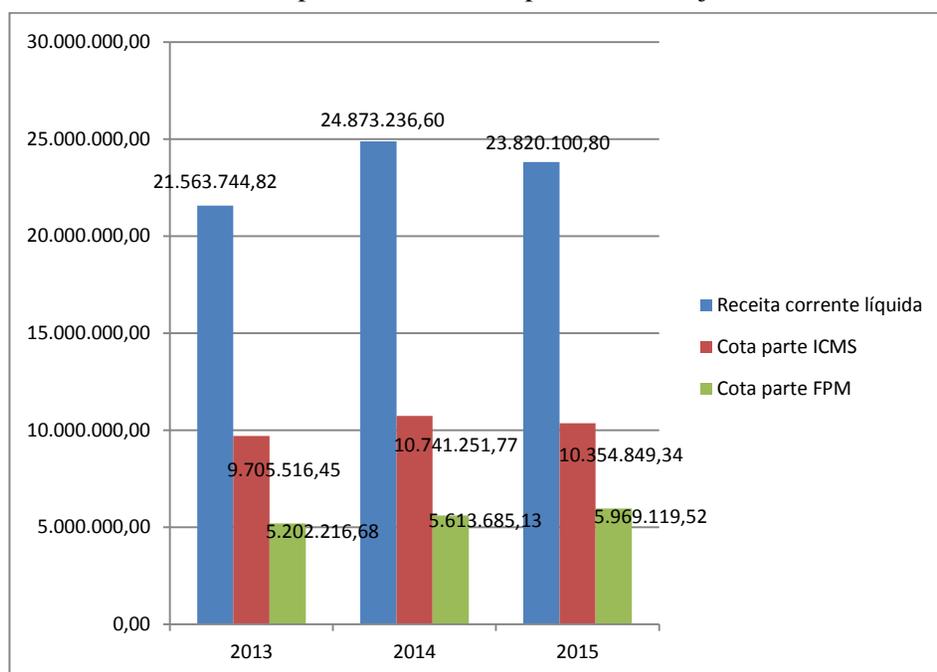
Fonte: Índice... (2014).

Essa condição favorável deve-se, em boa parte, ao fato de o município ter seu solo rico em minérios que são explorados para a fabricação de vários produtos como cimento, cal, ração para animais, além ser utilizado na correção de solos a serem cultivados e, também, para fabricar vidro e concreto. Ijaci conta, também, com a CFEM como contraprestação pela utilização econômica dos recursos minerais em seu território. No entanto a parcela mais significativa de repasse é a Cota Parte do ICMS que tem como fato gerador a produção de cimento da empresa Intercement S/A, antiga Camargo Correa.

Conforme consta no Gráfico 3, a cota parte do ICMS corresponde a mais de 40% da receita corrente líquida de Ijaci, ao passo que, para a grande maioria

dos pequenos municípios, a principal fonte de repasse é o FPM (Fundo de Participação dos Municípios). Em 2013, do total de 100% da receita corrente líquida arrecadada, 45% correspondem à cota parte do ICMS e 24,12% à cota parte do FPM. Em 2014, do total da receita corrente líquida arrecadada, 43,18% são da cota parte do ICMS e 22,56% da cota parte do FPM e, por último, em 2015, a cota parte do ICMS corresponde a 43,47% da receita corrente líquida do município e o FPM equivale a 25,05% dessa receita.

Gráfico 3 - RCL, Cota parte ICMS e Cota parte FPM de Ijaci de 2013 a 2015.



Fonte: Ijaci (2016) e TCEMG (2016).

Portanto o que faz com que a administração municipal consiga cumprir todas as exigências visando ao cumprimento dos limites impostos pela legislação deve-se, principalmente, à parte da receita gerada pelo ICMS da Intercement S/A. Fica aqui a indagação se o município faz o acompanhamento sistemático e

transparente dos resultados alcançados, isto é, mede sua eficácia diante do que foi institucionalmente planejado. Destaca-se “que os instrumentos de planejamento desconsideram, em boa medida, as demandas da sociedade local” (REZENDE, 2011, p. 207). O acompanhamento dos gastos no município foi realizado em 2009/2012 e está sendo em 2013/2016, por uma empresa terceirizada que tem sede em Belo Horizonte e que presta assessoria a várias prefeituras.

Os dados analisados demonstram como a contabilidade fornece informações relevantes para os cidadãos conhecerem a situação do município, contribuindo para sua atuação na fiscalização das contas públicas e, por conseguinte, no controle social.

Logo um dos questionamentos deste estudo é se as informações produzidas na contabilidade são suficientemente simples, claras e compreensíveis para avaliar a gestão pública do município?

Diante dos dados estudados, é possível afirmar que a contabilidade das contas municipais, ainda, precisa melhorar muito, para que as informações contábeis possam ser transparentes e utilizadas na fiscalização por parte do povo. Os termos são pouco compreensíveis e as demonstrações, da forma que são apresentadas, desestimulam os cidadãos de exercerem o controle social, pois a linguagem aplicada é de difícil entendimento, principalmente, para cidadãos comuns que não têm nenhum conhecimento técnico sobre contabilidade. O entendimento das informações contábeis, muitas vezes, restringe-se aos especialistas da área ou contabilistas públicos. Por isso, a compreensibilidade dos termos, a linguagem técnica e a apresentação dos demonstrativos são destacadas como pontos fracos que precisam ser melhorados pela contabilidade, para alcançar a *accountability* e a transparência e, principalmente, para promover a democracia e o controle social.

8 CONTROLE SOCIAL DAS CONTAS PÚBLICAS EM IJACI

Para Rocha (2011), o controle e a fiscalização dos recursos públicos são instrumentos indispensáveis para a construção de uma sociedade mais justa e equânime. Complementa argumentando que a corrupção e a passividade do povo brasileiro estão fortemente presentes na realidade do país. Isso mostra que a contabilidade, ainda, tem um grande desafio pela frente: contribuir para a construção do controle social.

Já, para o International Budget Partnership (2013), o orçamento é considerado uma poderosa ferramenta para atender às necessidades de um país e de seu povo. Ribeiro (2014, p. 217) acrescenta que:

quando as pessoas comuns têm informações, oportunidades de participar nos processos orçamentários do governo e de responsabilizar os governos pela forma com que os recursos são geridos, é possível obter melhores resultados na gestão do país ou localidade com maior aproveitamento dos recursos das políticas públicas.

As informações contábeis têm sido evidenciadas em muitos fóruns, redes sociais nacionais e internacionais, principalmente, o orçamento que pode fortalecer o processo de controle social.

Uma iniciativa, nesse sentido, é o Fórum Brasil de Orçamento (FBO), uma articulação entre diversas entidades da sociedade civil, que visa ampliar o conhecimento dos cidadãos sobre os gastos públicos e direcionar mais recursos federais às políticas sociais. O FBO destaca que o orçamento não é apenas uma peça técnica necessária, para o processo de controle social dos gastos públicos, mas também um instrumento de planejamento.

Segundo Coelho, Cruz e Platt Neto (2011, p. 163), “a informação contábil constitui um meio de assegurar a participação popular, de modo a se alcançar uma política de gestão fiscal responsável”. A contabilidade, segundo os autores, é uma importante ferramenta de auxílio no exercício do controle social.

Rocha (2011, p. 8) explica que “o controle social é justamente o meio de o cidadão conhecer onde estão sendo alocados os recursos públicos”. Os relatórios de gestão fiscal, o balanço patrimonial, o orçamento público, as prestações de contas, dentre outros demonstrativos, são elaborados pela contabilidade. Segundo Coelho, Cruz e Platt Neto (2011), as informações contábeis podem ser uma ferramenta de auxílio no exercício do controle social.

Silva e Félix (2012) explicam que, para um controle contábil eficaz, a contabilidade deve realizar o registro fiel de todas as operações e apontar as irregularidades, buscando preservar o patrimônio da entidade (sejam prefeituras, órgãos públicos) que diz respeito aos cidadãos.

Destacamos, aqui, que a Controladoria Geral da União, pelo Portal da Transparência, já inclui, na disponibilização das informações, termos mais fáceis, menos técnicos.

Figura 2 - Transferência de recursos para Ijaci-MG.

TRANSFERÊNCIA DE RECURSOS POR ESTADO/MUNICÍPIO
UF: MINAS GERAIS EXERCÍCIO: 2015

Total destinado aos favorecidos situados no Estado: R\$ 28.529.131.953,50
[Total destinado ao Governo do Estado:](#) R\$ 7.705.015.374,65
 Total destinado aos favorecidos situados nos municípios do Estado: R\$ 20.824.116.578,85
 Total destinado aos favorecidos situados no município **IJACI**: R\$ 8.822.659,48

Selecione o(a) "Ação Governamental" para obter o detalhamento do valor Caso queira outra classificação, clique no título da coluna correspondente

Função	Ação Governamental	Linguagem Cidadã	Total no Ano (R\$)
Educação	8744 - Apoio à Alimentação Escolar na Educação Básica (PNAE)		52.344,00
Assistência Social	8893 - Apoio à Organização, à Gestão e à Vigilância Social no Território, no âmbito do Sistema Único de Assistência Social - SUAS		1.500,00
Encargos Especiais	099E - Auxílio Financeiro aos Entes Federados Exportadores	Compensação de Exportação - CEX	128.801,64
Assistência Social	2589 - Avaliação e Operacionalização do Benefício de Prestação Continuada da Assistência Social (BPC) e Manutenção da Renda Mensal Vitalícia (RMV)	BPC	280,00
Educação	0515 - Dinheiro Direto na Escola para a Educação Básica	PDDE	7.620,00
Encargos Especiais	0C33 - Fundo de Manutenção e Desenvolvimento da Educação Básica e de Valorização dos Profissionais da Educação - FUNDEB	FUNDEB	488.713,81
Encargos Especiais	0045 - Fundo de Participação dos Municípios - FPM (CF, art.159)	FPM - CF art. 159	5.969.119,52
Saúde	20AL - Incentivo Financeiro aos Estados, Distrito Federal e Municípios para a Vigilância em Saúde	Vigilância em Saúde	32.744,40
Saúde	20AB - Incentivo Financeiro aos Estados, Distrito Federal e Municípios para Execução de Ações de Vigilância Sanitária	Vigilância Sanitária	9.417,48
Saúde	8577 - Piso de Atenção Básica Fixo	PAB Fixo	155.480,04
Saúde	20AD - Piso de Atenção Básica Variável - Saúde da Família	PAB Variável - PSF	427.306,00
Encargos Especiais	0999 - Recursos para a Repartição da Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico - CIDE-Combustíveis	CIDE - Combustíveis	5.676,03
Assistência Social	8446 - Serviço de Apoio à Gestão Descentralizada do Programa Bolsa Família	Índice de Gestão Descentralizada - IGD	13.554,48
Assistência Social	2A60 - Serviços de Proteção Social Básica	PAIF/CRAS	49.950,00
Encargos Especiais	099B - Transferência a Estados, Distrito Federal e Municípios para Compensação da Isenção do ICMS aos Estados Exportadores - (art. 91 ADCT)	Transferências - LC n.º 87/96 e 115/2003	69.144,60

Conforme consta na Figura 2, o governo federal demonstra, de maneira mais simplificada, utilizando uma linguagem menos técnica, os repasses que são feitos aos municípios, ao inserir a coluna “Linguagem Cidadã”, para que os cidadãos tenham menos dificuldades, ao consultarem os recursos que são repassados para seu município.

No entanto, na esfera municipal, especificamente em Ijaci, não há promoção de ações para aproximar os cidadãos da gestão municipal. Os conselhos de educação e saúde só existem por imposição legal, sendo assim, mera formalidade. Não vislumbram a participação da população em suas reuniões e muito menos a promoção do controle social. Não há conselho gestor de políticas públicas, isto é, não existe a relação de corresponsabilidade entre o Estado e a sociedade civil pelas decisões tomadas. Logo não há consolidação de uma cultura cidadã, para a promoção do controle social, uma vez que não viabiliza a participação da sociedade civil na elaboração de políticas públicas no município.

Não há estímulo, por parte do Executivo, para a participação social nos processos de planejamento e execução orçamentária e, muito menos, disponibilidade de informações, transparência, para garantir que a sociedade possa exercer o controle social das contas públicas.

A única forma de controle social que se constata no município é pela Câmara Municipal, isto é, pelo Legislativo. Verifica-se que este é o espaço exclusivo em que a população toma conhecimento dos atos do Executivo, sendo, também, o órgão que convida a população a participar de audiências públicas sobre a elaboração do orçamento e sobre alterações no Plano Diretor Municipal. Pelo sítio da Câmara Municipal é possível consultar as Prestações de Contas do Município, de 1996 até 2013, bem como saber se as contas foram aprovadas, reprovadas ou aprovadas com ressalva. Pode-se, também, consultar as atas das reuniões para saber quais assuntos foram discutidos. Alguns, poucos, moradores

vão às sessões plenárias da Câmara que acontecem todas as terças-feiras e, assim, tomam conhecimento de quais as políticas estão sendo implementadas e quais os problemas do município. Os moradores usam este espaço, também, para fazer reclamações como, por exemplo, falta de luz em determinada rua, falta de água em determinado bairro ou região, ruas esburacadas, demora no atendimento médico. Os vereadores é que cobram ações da Prefeitura.

Para exercer o controle social, os gestores públicos devem propiciar aos cidadãos a possibilidade de entender os mecanismos de gestão, para que eles possam influenciar no processo de tomada de decisões. O acesso do cidadão à informação simples e compreensível é o ponto de partida, para maior transparência e entendimento das contas públicas, conseqüentemente, dando condições de a população participar das decisões. A transparência da gestão pública e das ações do governo depende, portanto:

- a) da publicação de informações;
- b) de espaços para a participação popular na busca de soluções para problemas na gestão pública;
- c) da construção de canais de comunicação e de diálogo entre a sociedade civil e o governante;
- d) do funcionamento dos Conselhos, órgãos coletivos do poder público e da sociedade civil com o papel de participar da elaboração, execução e fiscalização das políticas públicas;
- e) da modernização dos processos administrativos que, muitas vezes, dificultam a fiscalização e o controle por parte da sociedade civil;
- f) da simplificação da estrutura de apresentação do orçamento público, aumentando, assim, a transparência do processo orçamentário.

Para que o controle social possa ser efetivamente exercido, é preciso, portanto que os cidadãos tenham acesso às informações públicas. Essa transparência implica, no entanto, um trabalho simultâneo do governo e da sociedade: o governo, levando a informação à sociedade; a sociedade, buscando essa informação consciente de que tudo o que é público é de cada um de nós.

9 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Para se promover uma democracia participativa, é necessário que haja mais sinergia entre Estado e sociedade incluindo a população no planejamento municipal e nas tomadas de decisões.

A sociedade deveria exercer seu papel de principal interessada nos resultados do município e demandar dele novas estruturas de governança que possibilitassem a ela o desempenho de funções de avaliação, direcionamento e monitoramento de ações. No entanto, diante de tudo que foi exposto nesta dissertação, entende-se que a governança pública, ainda, não se consolidou no município de Ijaci. Ainda está em construção no cenário brasileiro, embora seja um tema muito discutido pelos acadêmicos.

Esse trabalho procurou demonstrar o papel da contabilidade no processo de governança pública, atuando como instrumento de *accountability* e controle social. O grande desafio da contabilidade pública é tornar-se mais transparente e útil, dando mais responsabilidade à gestão pública e promovendo o controle social. Para tanto, podemos verificar que os países já estão realizando reformas contábeis, como as NBCASP, para melhoria e mais clareza das informações.

As investigações, no sítio do executivo, revelaram que não há transparência sobre a gestão das contas públicas, conseqüentemente, está havendo desrespeito ao princípio constitucional da publicidade, à LRF e à LAI. Logo não há, no município, ações para aproximar os cidadãos das contas públicas.

Os resultados apresentados ao estudar a *accountability* e a transparência, no município de Ijaci, demonstraram que falta informação aos cidadãos sobre a arrecadação e aplicação dos recursos públicos, por conseguinte, dificulta as escolhas públicas e o controle social. A presente dissertação considerou o pressuposto de que a transparência dos dados contábeis pode contribuir para a efetividade da Governança Pública.

Outra contribuição deste trabalho seria para a importância de se desenvolver estudos das finanças municipais, avaliando a questão da transparência, no sentido de averiguar o grau de entendimento que os cidadãos têm em relação aos demonstrativos instituídos pela LRF. Poderiam ser feitas, inclusive, comparações entre municípios, no intuito de averiguar o comportamento dos gestores no sentido de proporcionar uma maior compreensão dos resultados fiscais em suas comunidades.

Todos os índices levantados pela FJP, pelo IMRS, de 2005 a 2013, revelaram que Ijaci está com suas finanças numa situação favorável. Em se tratando dos gastos do município de 2005 a 2015, no tocante aos limites nas áreas de pessoal, educação e saúde, os dados demonstram que os dispêndios são mantidos dentro dos limites estabelecidos pela Constituição Federal e pela LRF. Destaca-se, aqui, que houve aumento nos gastos com pessoal em 2009, pela queda de recolhimento de tributos que compõem o FPM, principal fonte de receita dos municípios. O mesmo fato verificou-se, em 2015, contudo a queda de arrecadação foi decorrente da crise nacional e não da crise internacional como ocorreu em 2009. O alto gasto com pessoal faz com que os prefeitos destinem menos recursos para a saúde, assistência social, segurança pública, saneamento e habitação, meio ambiente, educação, cultura, esporte e lazer, já que mais de 50% da RCL do município vão para custear a folha de pagamento de pessoal. De 2012 a 2015, as despesas com contratações aumentaram, passando de 46,72 %, em 2012, para 53, 65% em 2015. Outro fato relevante é que as contratações, na grande maioria das vezes, não são decorrentes de concursos públicos e, sim, de contratações de servidores comissionados, ou seja, não precisa de concurso público para ingressar. Os gestores públicos podem escolher, discricionariamente, quem vai ocupar estes cargos. Isto faz com que as nomeações, no município, sejam decorrentes de acordos políticos comprometendo, significativamente, a eficiência do serviço público, pois não

são selecionadas pessoas capacitadas para determinada função e, sim, pessoas que apoiaram o prefeito em suas campanhas políticas.

Os índices alcançados pelo município demonstram haver responsabilidade por parte dos gestores públicos, principalmente, após a nova institucionalidade trazida pela Constituição da República de 1988 e pela Lei de Responsabilidade Fiscal, que estabeleceram limites mínimos e máximos, para categorias dos gastos públicos, bem como para o nível de endividamento. No entanto, é questionável se houve eficiência, pois nem todos os atos da administração visaram ao bem comum, assim como não houve total imparcialidade e neutralidade da Administração, nas contratações de pessoal.

Ijaci é uma cidade rica em razão das transferências governamentais, principalmente, daquelas que têm como fato gerador a exploração de minérios. No entanto as políticas públicas disponibilizadas à população em nada se diferem de municípios que têm menos recursos, pois o aumento de repasses para o município não necessariamente implicou melhoria da qualidade de vida para a população, já que não há, na cidade, coleta seletiva de lixo e nem tratamento de água e esgoto.

Sugere-se que sejam realizados estudos futuros sobre os repasses de recursos ao município, pois a cidade recebe um valor muito alto de transferência do Estado referente à cota-parte do ICMS pago pela empresa Intercement S/A. Por isso, o município possui uma arrecadação bem mais significativa quando comparada a outros municípios do mesmo porte. Tal fato é algo atípico, uma vez que a grande maioria dos pequenos municípios tem como principal receita a cota parte do FPM.

A pesquisa buscou destacar que, para a promoção da governança pública, a contabilidade precisa tornar-se transparente e útil, dando maior responsabilidade à gestão pública. Vários estudos apresentados, ao longo desta

dissertação, demonstram as limitações da contabilidade no que diz respeito à compreensibilidade dos termos e apresentação das demonstrações.

No município não há ações voltadas, para efetivar a aproximação dos cidadãos das contas públicas, pois as audiências públicas, bem como os conselhos municipais, só existem por imposição legal.

Embora tenham ocorrido avanços democráticos, o que se observa é que a sociedade não controla os atos da administração. Ainda prevalece, no município, a prática sistêmica do clientelismo de maneira que, para a população, é algo muito comum trocar o voto ou votos de uma família toda pela reforma de uma igreja, um emprego na prefeitura, reforma de uma residência ou algo do tipo. É algo tão arraigado, na cultura do município, que qualquer ação que não seja neste sentido é mal vista. Por isso, fazem-se necessárias muitas ações que promovam o engajamento da sociedade local visando ao seu comprometimento com o acompanhamento e a avaliação dos gastos públicos.

Ainda falta muito para que se tenha uma ação coletiva cívica. E uma ação que poderia incentivar a população a participar seria o desenvolvimento de um projeto de extensão para alunos do ensino médio com o seguinte tema “Compreendendo as contas públicas para participação de todos na gestão municipal”. Logo a população jovem aprenderia sobre o orçamento público, sobre o quanto recebe e o quanto gasta o município, bem como os valores que são gastos com saúde, educação, funcionalismo público, lazer, meio ambiente. A contabilidade poderia ser ensinada a esses alunos de maneira simples e compreensível para que eles mesmos pudessem transmitir a seus familiares o que aprenderam, construindo uma rede em que todos passariam a entender como acontece a “administração municipal” para que todos participassem das decisões, bem como fiscalizassem as contas públicas.

REFERÊNCIAS

- ABREU, A. C. D.; HELOU, A. R. H. A.; FIALHO, F. A. P. Possibilidades epistemológicas para a ampliação da Teoria da Administração Pública: uma análise a partir do conceito do Novo Serviço Público. **Caderno EBAPE.BR**, Rio de Janeiro, v. 11, n. 4, p. 608-620, dez. 2013.
- ABRÚCIO, F. L.; LOUREIRO, M. R. Finanças públicas, democracia e *accountability*. In: BIDERMAN, C.; ARVATE, P. (Org.). **Economia do setor público no Brasil**. São Paulo: Elsevier, 2005. p. 75-102.
- ANGELO, E. d'. **Administração pública municipal, federal e estadual**. Leme: Independente, 2010. 839 p.
- ARENDT, H. **A condição humana**. 8. ed. Rio de Janeiro: Forense Universitária, 2004. 456 p.
- ARRETCHE, M. T. S. **Estado federativo e políticas sociais**: determinantes da descentralização. Rio de Janeiro: Renavan, 2000. 304 p.
- ARRETCHE, M. T. S. Políticas sociais no Brasil: descentralização em um Estado federativo. **Revista Brasileira de Ciências Sociais**, São Paulo, v. 14, n. 40, p. 111-141, jun./set. 1999.
- AVRITZER, L.; SANTOS, B. S. **Democratizar a democracia**: os caminhos da democracia participativa. Rio de Janeiro: Civilização Brasileira, 2002. 677 p.
- BANDEIRA DE MELLO, C. A. **Curso de direito administrativo**. 19. ed. São Paulo: Malheiros, 2005. 1016 p.
- BARACHO, M. A. P. A importância da gestão de contas públicas municipais sob as premissas da *governance e accountability*. **Revista do Tribunal de Contas de Minas Gerais**, Belo Horizonte, v. 34, n. 1, p. 129-161, jan./mar. 2000.
- BARRET, P. **Achieving better practice corporate governance in the public sector**. The Australian National Audit Office, 2005. Disponível em: <<http://www.anao.gov.au>>. Acesso em: 10 jun. 2014.

BENEDICTO, S. C. et al. A compreensão dos cidadãos acerca dos demonstrativos públicos: uma análise em três municípios mineiros. In: ENCONTRO NACIONAL DA ASSOCIAÇÃO DE PÓS-GRADUAÇÃO E PESQUISA EM ADMINISTRAÇÃO, 35., 2011, Rio de Janeiro. **Anais...** Rio de Janeiro: ANPAD, 2011. 1 CD-ROM.

BENNIS, W. **A invenção de uma vida**. Rio de Janeiro: Campus, 1995. 235 p.

BEZERRA FILHO, J. E. **Contabilidade pública**: teoria, técnica de elaboração de balanços e questão. 3. ed. Rio de Janeiro: Elsevier, 2008. 338 p.

BLOCH, J. L. **Orçamento público brasileiro [manuscrito]**: a tecnologia da informação e comunicação como ferramenta de transparência e publicação do orçamento-cidadão. 2013. 73 p. Dissertação (Mestrado Profissional em Gestão de Finanças Públicas) - Universidade de Brasília, Brasília, DF, 2013.

BOBBIO, N.; METTEUCI, N.; PASQUINO, G. **Dicionário de política**. 5. ed. Brasília, DF: UNB; São Paulo: Imprensa Oficial do Estado de São Paulo, 2000. 2 v.

BONAVIDES, P. **Curso de direito constitucional**. 11. ed. São Paulo: Malheiros, 2001. 797 p.

BORBOREMA, E. A.; RIBEIRO, C. C. **A homepage contas públicas**: um diagnóstico de contribuição para o controle social. 2006. Disponível em: <<http://www.tcu.gov.br>>. Acesso em: 21 abr. 2015.

BOURMISTROV, A.; MELLEMLVIK, F. Exploring accounting and democratic governance: a study comparing a Norwegian and a Russian Country. **Financial Accountability & Management**, Oxford, v. 18, n. 4, p. 331-353, Nov. 2002.

BOVENS, M. Analysing and assessing accountability: a conceptual framework. **European Law Journal**, Amsterdam, v. 13, n. 4, p. 447-468, 2007.

BRASIL. Constituição (1988). **Constituição da República Federativa do Brasil**. Brasília, DF: Senado Federal, 2006. 350 p.

BRASIL. **Decreto nº 5.482**, de 30 de junho de 2005. Dispõe sobre a divulgação de dados e informações pelos órgãos e entidades da administração pública federal, por meio da Rede Mundial de Computadores – internet. Brasília, 2005. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil/_Ato2004/2006/2005/Decreto/D5485.htm>. Acesso em: 10 mar. 2015.

BRASIL. **Lei Complementar nº 101**, de 4 de maio de 2000. Lei de Responsabilidade Fiscal. Estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal e dá outras providências. Brasília, DF, 2000. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_3/Leis/LCP/Lcp101.htm>. Acesso em: 5 maio 2014.

BRASIL. **Lei nº 8.666**, de 21 de junho de 1993. Regulamenta o art. 37, inciso XXI, da Constituição Federal, institui normas para licitações e contratos da Administração Pública e dá outras providências. Brasília, 1993. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L8666cons.htm>. Acesso em: 3 jun. 2015.

BRASIL. **Lei nº 9.755**, de 16 de dezembro de 1998. Dispõe sobre a criação de homepage na internet, pelo Tribunal de Contas da União, para divulgação dos dados e informações que especifica, e dá outras providências. Brasília, DF, 1998. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/L9755.htm>. Acesso em: 14 abr. 2015.

BRASIL. **Lei nº 9.784**, de 29 de janeiro de 1999. Regula o processo administrativo no âmbito da Administração Pública Federal. Brasília, DF, fev. 1999. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/lis/L9784.htm>. Acesso em: 5 dez. 2013.

BRASIL. **Lei nº 12.527**, de 18 de novembro de 2011. Regula o acesso a informações previsto no inciso XXXIII do art. 5º, no inciso II do §3º do art. 37 e no § 2º do art. 216 da Constituição Federal; altera a Lei nº 8.112 de 11 de dezembro de 1990; revoga a Lei nº 11.111, de 5 de maio de 2005, e dispositivos da Lei nº 8.159, de 8 de janeiro de 1991; e dá outras providências. Brasília, 18 nov. 2011. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Ato2011-2014/2011/Lei/L12527htm>. Acesso em: 10 abr. 2015.

BRASIL. **Portal da Transparência**: governo federal. Disponível em: <<http://www.portaltransparencia.gov.br/PortalTransparenciaListaAcoes.asp?Exercicio=2015&SelecaoUF=1&SiglaUF=MG&CodMun=4607>>. Acesso em: 4 mar. 2016.

BRESSER-PEREIRA, L. C. **A reforma do Estado dos anos 90**: lógica e mecanismos de controle. Brasília: Mare, 1997. 83 p.

BRUDNEY, J. L.; ENGLAND, R. E. Toward a definition of the coproduction concept. **Public Administration Review**, Washington, v. 43, n. 1, p. 59-65, 1983.

BUGARIN, M. S.; VIEIRA, L. M.; GARCIA, L. M. **Controle dos gastos públicos no Brasil**: instituições oficiais, controle social e um mecanismo para ampliar o envolvimento da sociedade. Rio de Janeiro: Konrad-Adenauer-Stiftung, 2003. 224 p.

BURRELL, G.; MORGAN, G. **Sociological paradigms and organizational analysis**. Hants: Ashgate, 2008. 448 p.

BUSER, M. Democratic accountability and metropolitan governance: the case of south Hampshire, UK. **Urban Studies**, Essex, n. 16, p. 1-18, May 2013.

CAPOBIANGO, R. P. et al. Reformas administrativas no Brasil: uma abordagem teórica e crítica. **REGE**, São Paulo, v. 20, n. 1, p. 61-78, jan./mar. 2013.

CARVALHO, G. A saúde pública no Brasil. **Estudos Avançados**, São Paulo, v. 27, n. 78, p. 7-26, 2013.

CARVALHO FILHO, J. dos S. **Manual de direito administrativo**. 22. ed. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2010. 1384 p.

CHANG, Y.; CHU, Y.; HUANG, M. Procedural quality only?: Taiwanese democracy reconsidered. **International Political Science Review**, Guildford, v. 32, n. 5, p. 598-619, Nov. 2011.

COELHO, M. C.; CRUZ, F.; PLATT NETO, O. A. A informação contábil como ferramenta de auxílio no exercício do controle social. **Contabilidade Vista & Revista**, Belo Horizonte, v. 22, n. 3, p. 163-184, jul./set. 2011.

CONTROLADORIA GERAL DA UNIÃO. **Prevenção da corrupção**: controle social. Brasília, DF, 2012. Disponível em: <<http://www.cgu.gov.br/>>. Acesso em: 5 out. 2015.

COOPER, D.; SCHINDLER, P. **Métodos de pesquisa em administração**. 7. ed. Porto Alegre: Bookman, 2003. 626 p.

CORREIA, M. V. A relação estado/sociedade e o controle social: fundamentos para o debate. **Serviço Social & Sociedade**, São Paulo, v. 25, n. 77, p. 148-176, mar. 2004.

CRESWELL, J. W. **Research design**: qualitative, quantitative and mixed method approaches. Thousand Oaks: SAGE, 2003. 246 p.

CRISAFULLI, V. **La costituzione e le sue disposizioni di principio**. Milão: D. A. Giuffrè Editore, 1952. 217 p.

DAHL, R. A. A. **Sobre a democracia**. Brasília: UnB, 2001. 230 p.

DALLABRIDA, V. R.; BECKER, D. F. Governança territorial: um primeiro passo na construção de uma proposta teórico-metodológica. **Desenvolvimento em Questão**, Ijuí, v. 1, n. 2, p. 73-98, jul./dez. 2003.

DENHARDT, J. V.; DENHARDT, R. B. **The new public service: serving, not steering**. New York: Armonk, 2007. 242 p.

DENHARDT, R. B. **Teorias da administração pública**. São Paulo: Cengage Learning, 2012. 400 p.

DIAS FILHO, J. M. A linguagem utilizada na evidenciação contábil: uma análise de sua compreensibilidade à luz da teoria da comunicação. **Caderno de Estudos**, São Paulo, v. 13, n. 24, p. 38-49, jul./dez. 2000.

EVANGELISTA, L. **Controle social versus transparência pública: uma questão de cidadania**. Brasília, DF, 2010. 33 p.

FERREIRA, A. B.; MARCHESINI, C. F. A contabilidade pública em face da padronização contábil. **Revista Científica Semana Acadêmica**, Fortaleza, v. 1, n. 5, p. 1-14, 2011.

FORTES, F. B. C. T. P. **Inovação institucional no contexto do federalismo brasileiro pós-1988: a EC n. 29 de 2000 e os governos estaduais**. 2008. 198 p. Tese (Doutorado Ciências Políticas) - Universidade Federal de Minas Gerais, Belo Horizonte, 2008.

FORTES, J. **Contabilidade pública**. 9. ed. São Paulo: Franco & Fortes, 2006. 559 p.

FUNDAÇÃO JOÃO PINHEIRO. **Índice Mineiro de Responsabilidade Social (IMRS)**. Belo Horizonte: Centro de Estudos Econômicos e Sociais; Fundação João Pinheiro, 2010. Disponível em: <<http://www.fjp.mg.gov.br/index.php/produtos-e-servicos/1/2741-indice-mineiro-de-responsabilidade-social-imrs-2>>. Acesso em: 10 mar. 2015.

GALLON, A. V.; TREVISAN, R.; PFITSCHER, E. D. A compreensibilidade dos cidadãos de um município gaúcho acerca dos demonstrativos da lei de responsabilidade fiscal publicados nos jornais. In: CONGRESSO USP DE CONTROLADORIA E CONTABILIDADE, 10., 2010, São Paulo. **Anais...** São Paulo: FIPECAF, 2010. 1 CD-ROM.

GARCIA, R. C.; ARAÚJO, J. M. de. Os princípios da administração pública no sistema jurídico brasileiro. **Âmbito Jurídico**, Rio Grande, v. 15, n. 96, jan. 2012. Disponível em: <http://www.ambitojuridico.com.br/site/index.php_id=revista_artigos_leitura>. Acesso em: 10 jul. 2014.

GASPARINI, D. **Direito administrativo**. 14. ed., rev. São Paulo: Saraiva, 2009. 1101 p.

GIDDENS, A. **Sociologia**. Porto Alegre: Artmed, 2005. 600 p.

GOHN, M. G. **Teoria dos movimentos sociais: paradigmas clássicos e contemporâneos**. São Paulo: Loyola, 2000. 383 p.

GOMES, E. G. M. **Conselhos gestores de políticas públicas: democracia, controle social e instituições**. 2003. 110 p. Dissertação (Mestrado em Administração Pública e Governo) - Fundação Getúlio Vargas, São Paulo, 2003.

GONÇALVES, K. **Direito constitucional didático**. Belo Horizonte: Del Rey, 2011. 303 p.

GRAÇA, L. O. B. da. Transparência no processo orçamentário. **Revista de Informação Legislativa**, Brasília, v. 40, n. 160, p. 353-360, out./dez. 2003.

GURGEL, C.; JUSTEN, A. Controle social e políticas públicas: a experiência dos conselhos gestores. **Revista de Administração Pública**, Rio de Janeiro, v. 47, n. 2, p. 357-378, mar./abr. 2013.

IJACI. Prefeitura Municipal. Disponível em: <<http://www.municipalnet.com.br/contas/cadastro.php>>. Acesso em: 4 mar. 2016.

ÍNDICE mineiro de responsabilidade social. Versão 2014. Belo Horizonte: Fundação João Pinheiro, 2014. Disponível em: <<http://www.datagerais.mg.gov.br/site/intimrs.php>>. Acesso em: 10 fev. 2016.

INSTITUTO BRASILEIRO DE GEOGRAFIA E ESTATÍSTICA. **IBGE Cidades@**. Brasília, 2012. Disponível em: <<http://www.ibge.gov.br/cidadesat/topwindow.htm?1>>. Acesso em: 28 maio 2014.

INTERNATIONAL BUDGET PARTNERSHIP. **The partnership initiative**. Kenya, 2013. Disponível em: <<http://internationalbudget.org/what-we-do/major-ibp-initiatives/>>. Acesso em: 28 maio 2014.

INTERNATIONAL FEDERATION OF ACCOUNTANTS. **Governance in the public sector: a governing body perspective: study 13**. New York, 2001. Disponível em: <<http://www.ifac.org>>. Acesso em: 9 jun. 2014.

IUDÍCIBUS, S. de. **Teoria da contabilidade**. 6. ed. São Paulo: Atlas, 2000. 346 p.

JANN, W. Governance. In: EICHHORN, P. (Org.). **Verwaltungslexikon**. 3. Aufl. Baden Baden: GmbH, 2003. p. 449-451.

JASMIN, M. G. **Aléxis de Tocqueville: a historiografia como ciência da política**. Belo Horizonte: Ed. UFMG, 2005. 341 p.

KAUFMANN, D.; KRAAY, A. Governance indicators: where are we, where should we be going? **World Bank Research Observer**, Washington, v. 23, n. 1, p. 1-30, 2008.

KISSLER, L.; HEIDEMANN, F. G. Governança pública: novo modelo regulatório para as relações entre estado, mercado e sociedade? **Revista de Administração Pública**, Rio de Janeiro, v. 40, n. 3, p. 479-499, maio/jun. 2006.

KLERING, L. R.; PORSSE, M. C. S.; GUADAGNIN, L. A. Novos caminhos da administração pública brasileira. **Análise: Revista Científica de Administração, Contabilidade e Economia**, Porto Alegre, v. 21, n. 1, p. 4-17, jan./jun. 2010.

LIRA, A. M. A. et al. **A educação corporativa aplicada ao Tribunal de Contas da União como estímulo ao controle social**. 2003. Disponível em: <<http://www.tcu.gov.br>>. Acesso em: 21 abr. 2015.

LÖFFLER, E. Governance: die neue generation von staats-und verwaltungs-modern-isierung. **Verwaltung + Management**, Berlin, v. 7, n. 4, p. 212-215, 2001.

LONSDALE, J. Political accountability in Africa history. In: CHABAL, P. (Ed.). **Political domination in Africa: reflections on the limits of power**. New York: Cambridge University Press, 1986. p. 5-16. (African Studies Series, 50).

MACHADO, N.; HOLANDA, V. B. Custos no setor público: diretrizes, modelo conceitual e processo de implantação. In: MACHADO, N. et al. (Org.). **Gestão baseada em resultado no setor público: uma abordagem didática para implementação em prefeituras, câmaras municipais, autarquias, fundações e unidades organizacionais**. São Paulo: Atlas, 2012. p. 312-389.

MATHESON, A. Models of public budgeting and accounting reform. **OECD Journal on Budgeting**, Paris, v. 2, p. 1-356, 2002. Supplement 1.

MATIAS-PEREIRA, J. **Finanças públicas: a política orçamentária no Brasil**. 4. ed. São Paulo: Atlas, 2009. 215 p.

MATIAS-PEREIRA, J. **Governança no setor público**. São Paulo: Atlas, 2010. 266 p.

MATIAS-PEREIRA, J. **Manual de gestão pública contemporânea**. São Paulo: Atlas, 2007. 328 p.

MEIRELLES, H. L. **Direito administrativo brasileiro**. 30. ed. São Paulo: Malheiros, 2009. 808 p.

MELLO, C. A. B. **Curso de direito administrativo**. 26. ed. São Paulo: Malheiros, 2009. 1102 p.

MELLO, G. R. de. **Governança corporativa no setor público federal brasileiro**. 2006. 127 p. Dissertação (Mestrado em Ciências Contábeis)- Universidade de São Paulo, São Paulo, 2006.

MELO, M. A. B. C. Governabilidade: desagregando o argumento. In: VALLADARES, L. P.; COELHO, M. P. (Org.). **Governabilidade e pobreza no Brasil**. Rio de Janeiro: Civilização Brasileira, 1995. p. 23-48.

MENDES, R. C.; OLEIRO, W. N.; QUINTANA, A. C. A contribuição da contabilidade e auditoria governamental para uma melhor transparência na gestão pública em busca do combate à corrupção. In: CONGRESSO BRASILEIRO DE CONTABILIDADE, 18., 2008, Gramado. **Anais...** Gramado: CBC, 2008. 1 CD-ROM.

MILANI, C.; SOLINÍS, G. Pensar a democracia na governança mundial: algumas pistas para o futuro. In: MILANI, C.; ARTURI, C.; SOLINÍS, G. (Org.).

Democracia e governança mundial: que regulações para o século XXI? Porto Alegre: Ed. UFRGS, 2002. p. 266-291.

MIRANDA, L. C. et al. Uma análise sobre a compreensibilidade das informações contábeis governamentais comunicadas pelo Balanço Orçamentário. **Brazilian Business Review**, Amsterdam, v. 5, n. 3, p. 209-228, 2008.

MONTORO, A. F. Descentralização e participação: importância do município na democracia. In: _____. **O município no século XXI, cenários e perspectivas**. São Paulo: CEPAM, 1999. p. 297-304.

MOURÃO, L. Transparências e controle social. **Revista do Tribunal de Contas de Minas Gerais**, Belo Horizonte, p. 96-120, 2012. Edição especial.

NEU, D. Accounting for public space. **Accounting, Organizations and Society**, Oxford, v. 31, n. 4/5, p. 391-414, July/Aug. 2006.

NOGUEIRA, M. A. Para uma governabilidade democrática progressiva. **Revista Lua Nova**, São Paulo, n. 24, p. 105-128, 1995.

O'DONNELL, G. Accountability horizontal: la institucionalización legal de la desconfianza política. **Isonomía: Revista de Teoría y Filosofía Del Derecho**, Cidade do México, n. 14, p. 7-31, 2001.

OLIVEIRA, A. M. Avaliação do processo de comunicação entre a contabilidade pública e o usuário da informação: uma abordagem sob o enfoque da teoria da comunicação. In: CONGRESSO USP DE CONTROLADORIA E CONTABILIDADE, 2005, São Paulo. **Anais...** São Paulo: EDUSP, 2005. 1 CD-ROM.

OLIVEIRA, F. A. de; BIONDINI, I. V. F. IDTE: um índice de finanças para a análise do desenvolvimento: o caso dos municípios de Minas Gerais. **Revista Brasileira de Administração Política**, Salvador, v. 6, n. 1, p. 33-55, 2010.

ORGANIZAÇÃO MUNDIAL DA SAÚDE. **Investir na saúde:** resumo das conclusões da comissão sobre macroeconomia e saúde. 2003. Disponível em: <http://www.who.int/macrohealth/infocentre/advocacy/en/investir_na_saude_port.pdf>. Acesso em: 21 mar. 2016.

ORGANIZATION FOR ECONOMIC CO-OPERATION AND DEVELOPMENT. **Local partnership for better governance**. Paris, 2001. 14 p.

OSBORNE, D.; GAEBLER, T. **Reinventando o governo**. Brasília: MH Comunicação, 1992. 436 p.

PALLOT, J. Elements of a theoretical framework for public sector accounting. **Accounting, Auditing & Accountability Journal**, Baltimore, v. 5, n. 1, p. 38-59, 1992.

PAULA, A. P. P. **Por uma nova gestão pública**. Rio de Janeiro: FGV, 2007. 204 p.

PÉREZ, C. C.; LÓPEZ-HERNÁNDEZ, A. M.; BOLÍVAR, M. P. R. Citizens access to on-line governmental financial information: practices in the European Union countries. **Government Information Quarterly**, Amsterdam, v. 22, n. 2, p. 258-276, 2005.

PINCHOT, E.; PINCHOT, D. **O poder das pessoas**. Rio de Janeiro: Campus, 1994. 276 p.

PINHO, J. A. G.; SACRAMENTO, A. R. S. *Accountability*: já podemos traduzi-la para o português? **Revista de Administração Pública**, Rio de Janeiro, v. 43, n. 6, p. 1343-1368, nov./dez. 2009.

PIRES, E. L. **Governança territorial**: conceitos, fatos modalidades. Rio Claro: UNESP, 2011. 192 p.

PLATT NETO, O. A. et al. Publicidade e transparência das contas públicas: obrigatoriedade e abrangência desses princípios na administração pública brasileira. **Contabilidade Vista & Revista**, Belo Horizonte, v. 18, n. 1, p. 75-94, jan./mar. 2007.

RAMOS, A. G. **A nova ciência das organizações**: uma reconceituação da riqueza das nações. Rio de Janeiro: FGV, 1989. 210 p.

RANCONI, L. F. A. Governança pública: um desafio à democracia. In: SEMINÁRIO NACIONAL, 3.; SEMINÁRIO INTERNACIONAL, 1., 2010, Florianópolis. **Anais...** Florianópolis, 2010. Disponível em: <<http://seminarionpms2010.blogspot.com.br/>>. Acesso em: 9 jun. 2014.

REMENYI, D. **Doing research in business and management: an introduction to process and method.** London: SAGE, 1998. 320 p.

REZENDE, J. B. **Administração pública em municípios de pequeno porte do sul de Minas Gerais: velhas questões, modernas leis e práticas patrimonialistas.** 2011. 241 p. Tese (Doutorado em Administração) - Universidade Federal de Lavras, Lavras, 2011.

RIBEIRO, C. V. A. Interesse público: um conceito jurídico determinável. In: DI PIETRO, M. S. Z.; RIBEIRO, C. V. A. (Coord.). **Supremacia do interesse público.** São Paulo: Atlas, 2010. p. 103-108.

RIBEIRO, L. M. P. **Contribuição da contabilidade no processo de governança pública em municípios do território da cidadania sertão de Minas.** 2014. 289 p. Tese (Doutorado em Administração) - Universidade Federal de Lavras, Lavras, 2014.

RIBEIRO, S. M. R. **Controle interno e paradigma gerencial.** Brasília: ENAP, 1997. 31 p. (Texto para Discussão, 17).

ROBERTS, N. Public deliberation in an age of direct citizen participation. **American Review of Public Administration**, Chicago, v. 34, n. 4, p. 315-353, Dec. 2004.

ROCHA, Z. Os Tribunais de Contas e os desafios para a promoção do controle social. **Revista Tribunal de Contas do Município do Rio de Janeiro**, Rio de Janeiro, n. 46, p. 1-15, 2011.

RODRIGUES, A. L.; MALO, M. C. Estruturas de governança e empreendedorismo coletivo: o caso dos doutores da alegria. **Revista de Administração Contemporânea**, Rio de Janeiro, v. 10, n. 3, p. 29-50, jul./set. 2006.

SACRAMENTO, A. R. S. **Lei de responsabilidade fiscal, accountability e cultura política do patrimonialismo: um estudo exploratório em seis municípios da Região Metropolitana de Salvador.** 2004. 178 p. Dissertação (Mestrado em Administração) - Universidade Federal da Bahia, Salvador, 2004.

SALM, J. F.; MENEGASSO, M. E. Os modelos de administração pública como estratégias complementares para a coprodução do bem público. **Revista de Ciências da Administração**, Florianópolis, v. 11, n. 25, p. 68-96, 2006.

SALM, J. F.; MENEGASSO, M. E. Os modelos de administração pública como estratégias complementares para a coprodução do bem público. **Revista de Ciências da Administração**, Florianópolis, v. 11, n. 25, p. 97-120, set./dez. 2009a.

SALM, J. F.; MENEGASSO, M. E. Os pressupostos para a implementação do novo serviço público e o capital social. In: COLÓQUIO INTERNACIONAL SOBRE PODER LOCAL: DESENVOLVIMENTO E GESTÃO SOCIAL DE TERRITÓRIOS, 11., 2009, Salvador. **Anais...** Salvador, 2009b. 1 CD-ROM.

SANTOS, A. R.; REIS, J. A. G. A importância da contabilidade pública. In: ENCONTRO LATINO AMERICANO DE INICIAÇÃO CIENTÍFICA, 9.; ENCONTRO LATINO AMERICANO DE PÓS-GRADUAÇÃO, 5., 2005, Vale do Paraíba. **Anais...** São Paulo: Ed. Univap, 2005. 1 CD-ROM.

SANTOS, B. de S. Direito e democracia: a reforma global da justiça. In: PUREZA, J. M.; FERREIRA, A. C. (Org.). **A teia global: movimentos sociais e instituições**. Porto: Afrontamento, 2002. p. 125-177.

SANTOS, L. A. Controle social e transparência da administração pública brasileira. In: CONGRESSO INTERNACIONAL CLAD SOBRE LA REFORMA DEL ESTADO Y DE LA ADMINISTRACIÓN PÚBLICA, 9., 2004, Madrid. **Proceedings...** Madrid, 2004. 1 CD-ROM.

SANTOS, M. H. C. Governabilidade, governança e democracia: criação da capacidade governativa e relações executivo-legislativo no Brasil Pós-Constituinte. **Revista de Ciências Sociais**, Rio de Janeiro, v. 40, n. 3, p. 335-376, maio 1997.

SARTORI, R. **Governança em agentes de fomento dos sistemas regionais de CT&I**. 2011. 238 p. Tese (Doutorado em Engenharia e Gestão do Conhecimento) - Universidade Federal de Santa Catarina, Florianópolis, 2011.

SCHEDLER, A. Conceptualizing accountability. In: SCHEDLER, A.; DIAMOND, L.; PLATTNER, M. F. (Ed.). **The self-restraining State: power and accountability in new democracies**. London: L. Rienner, 1999. p. 13-28.

SCOLFORO, R. F. **Lei de Acesso à Informação e governança pública no município de Lavras: fatores favoráveis e limitantes**. 2013. 143 p. Dissertação (Mestrado em Administração Pública) - Universidade Federal de Lavras, Lavras, 2013.

SEN, A. **Desenvolvimento como liberdade**. São Paulo: Companhia das Letras, 2010. 461 p.

SILVA, F. C. C. Controle social: reformando a administração para a sociedade. **Organizações e Sociedade**, Salvador, v. 9, n. 24, p. 115-137, maio/ago. 2002.

SILVA, J. A. **Curso de direito constitucional positivo**. 35. ed. São Paulo: Malheiros, 2012. 936 p.

SILVA, L. M.; FÉLIX, C. L. Contabilidade aplicada ao setor público: a base do controle. In: MACHADO, N. et al. (Org.). **Gestão baseada em resultado no setor público**: uma abordagem didática para implementação em prefeituras, câmaras municipais, autarquias, fundações e unidades organizacionais. São Paulo: Atlas, 2012. p. 145-168.

SILVA, S. P. Democracia online: pressupostos teóricos e inovações estruturais na comunicação do Estado contemporâneo. In: CONGRESSO DA ASSOCIAÇÃO BRASILEIRA DE PESQUISADORES EM COMUNICAÇÃO E POLÍTICA, 3., 2009, São Paulo. **Anais...** São Paulo: Pontifícia Universidade Católica, 2009. 1 CD-ROM.

SØRENSEN, E.; TORFING, J. The democratic anchorage of governance networks. **Scandinavian Political Studies**, Roskilde, v. 28, n. 3, p. 195-218, 2005.

SOUZA, C. Governos locais e gestão de políticas sociais universais. **São Paulo em Perspectiva**, São Paulo, v. 18, n. 2, p. 27-41, abr./jun. 2004.

SPINELLI, M. V. C. O sistema de controle interno do Executivo Federal em perspectiva comparada. **Revista da CGU**, Brasília, ano 4, n. 6, p. 32-40, set. 2008.

THOMSON, A. M.; PERRY, J. L. Collaboration processes: inside the black box. **Public Administration Review**, Washington, v. 66, p. 20-32, Dec. 2006. Supplement 1.

TOCQUEVILLE, A. **A democracia na América**. 2. ed. Belo Horizonte: Itatiaia, 1998. 620 p.

TRIBUNAL DE CONTAS DA UNIÃO. **Breve histórico**. Brasília, DF, 2016. Disponível em: <<http://www.tcu.gov.br/Institucional/histórico.html>>. Acesso em: 10 abr. 2016.

TRIBUNAL DE CONTAS DE SANTA CATARINA. Disponível em: <<http://www.tce.sc.gov.br>>. Acesso em: 18 mar. 2014.

TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE MINAS GERAIS. Disponível em: <http://fiscalizandocomtce.tce.mg.gov.br/Paginas/Indices_Constitucionais_e_Le_gais>. Acesso em: 2 mar. 2016.

VICENTE, E. F. R.; MORAIS, L. M.; PLAT NETO, O. A. A reforma na contabilidade pública brasileira e o processo de convergência: implicações e perspectivas. **Revista de Informação Contábil**, Rio de Janeiro, v. 6, n. 2, p. 1-20, abr./jun. 2012.

VIEG, J. A. O desenvolvimento da administração pública. In: MARX, F. M. (Ed.). **Elementos da administração pública**. São Paulo: Atlas, 1968. p. 24-39.

WIKIA COMMUNITY CENTRAL. Disponível em: <ptbr.miniplan.wikia.com/wiki/Governan%C3%A7a_p%C3%BAblica>. Acesso em: 20 mar. 2015.

XAVIER, R. S. Accountability e as suas múltiplas abordagens: um balanço teórico. In: ENCONTRO NACIONAL DA ASSOCIAÇÃO NACIONAL DE PÓS-GRADUAÇÃO E PESQUISA EM ADMINISTRAÇÃO, 35., 2011, Rio de Janeiro. **Anais...** Rio de Janeiro: NANPAD, 2011. 1 CD-ROM.

XAVIER JÚNIOR, A. E.; PAULO, E.; SILVA, J. D. G. da. Estudo sobre a capacidade informacional das novas estruturas da demonstrações contábeis aplicadas ao setor público. In: CONGRESSO DA ASSOCIAÇÃO NACIONAL DOS PROGRAMAS DE PÓS-GRADUAÇÃO EM CIÊNCIAS CONTÁBEIS, 4., 2010, Natal. **Anais...** Natal: ANPCONT, 2010. 1 CD-ROM.

WACHHAUS, A. Networks in contemporary public administration: a discourse analysis. **Administrative Theory and Practice**, Davis, v. 31, n. 1, p. 59-77, 2009.

WELTER, H. **Le contrôle juridictionnel de la moalité administrative**. Paris: Recueil Sirey, 1929. 74 p.

WHITAKER, G. P. Coproduction: citizen participation in service delivery. **Public Administration Review**, Washington, v. 40, n. 3, p. 240-246, May/June 1980.

WORLD BANK. **Governance and development**. Washington, 1992. 61 p.