

**UNIVERSIDADE FEDERAL DE SANTA MARIA  
CENTRO DE CIÊNCIAS SOCIAIS E HUMANAS  
CURSO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS**

**EDUCAÇÃO FISCAL COMO FERRAMENTA DE  
CONTROLE SOCIAL**

**TRABALHO DE CONCLUSÃO DE CURSO**

**Darcson Lima Ramos  
Gustavo Souza da Silva**

**Santa Maria, RS, Brasil  
2011**

# **EDUCAÇÃO FISCAL COMO FERRAMENTA DE CONTROLE SOCIAL**

por

**Darcsom Lima Ramos**  
**Gustavo Souza da Silva**

Trabalho de Conclusão de Curso apresentado ao Curso de Graduação em Ciências Contábeis da Universidade Federal de Santa Maria (UFSM, RS), como requisito parcial para obtenção do grau de **Bacharel em Ciências Contábeis.**

**Orientador: Prof. Bruno Alex Londero**

**Santa Maria, RS, Brasil**

**2011**

**Universidade Federal de Santa Maria  
Centro de Ciências Sociais e Humanas  
Trabalho de Conclusão de Curso**

A Comissão Examinadora, abaixo assinada, aprova o Trabalho de  
Conclusão de Curso

**EDUCAÇÃO FISCAL COMO FERRAMENTA DE CONTROLE SOCIAL**

elaborada por  
**Darcsom Lima Ramos  
Gustavo Souza da Silva**

como requisito parcial para obtenção do grau de  
**Bacharel em Ciências Contábeis**

**COMISSÃO EXAMINADORA:**

**Bruno Alex Londero, Prof.  
(orientador)**

**Sandro Augusto Martins Bittencourt, Prof. (UFSM)**

**Joaquim Luiz Rodrigues Dorneles, Prof. (UFSM)**

Santa Maria, 28 de novembro de 2011.

## **AGRADECIMENTOS**

### **DARCSOM**

Primeiramente a Deus, pela saúde e sabedoria na realização deste trabalho;

Aos familiares e amigos, pela compreensão e incentivo para atingirmos este objetivo;

Aos colegas, orientador e professores, pela amizade construída durante o curso.

### **GUSTAVO**

À minha família, especialmente meus filhos que são a razão de tudo isso, e aos meus verdadeiros amigos.

## **RESUMO**

Trabalho de Conclusão de Curso  
Universidade Federal de Santa Maria  
Centro de Ciências Sociais e Humanas  
Curso de Ciências Contábeis

### **EDUCAÇÃO FISCAL COMO FERRAMENTA DE CONTROLE SOCIAL**

Autores: Darcsom Lima Ramos

Gustavo Souza da Silva

Orientador: Bruno Alex Londero

Data e local da defesa: Santa Maria, 28 de novembro de 2011.

Este trabalho, resultado de pesquisa bibliográfica e coleta de dados, apresenta a descrição de educação fiscal como ferramenta de controle social abordando o caso do Programa Municipal de Educação Fiscal de Santa Maria - RS. O mesmo explicita termos e conceitos de orçamento e finanças públicas para compreensão de como funcionam os gastos governamentais, apresenta a descrição de Controle Social e, finalmente, descreve de forma ampla a Educação Fiscal pormenorizando as ações do programa implementado pela Prefeitura Municipal de Santa Maria – RS nesta área, buscando evidenciar como a participação do cidadão comum nesse processo de fiscalização pode ser efetivada.

**Palavras - chave:** Contabilidade Pública. Educação Fiscal. Controle Social.

## **ABSTRACT**

Trabalho de Conclusão de Curso  
Universidade Federal de Santa Maria  
Centro de Ciências Sociais e Humanas  
Curso de Ciências Contábeis

### **EDUCAÇÃO FISCAL COMO FERRAMENTA DE CONTROLE SOCIAL**

Autores: Darcsom Lima Ramos

Gustavo Souza da Silva

Orientador: Bruno Alex Londero

Data e local da defesa: Santa Maria, 28 de novembro de 2011.

This work, the result of literature research and data collection, presents a description of tax education as a tool of social control addressing the case of the Municipal Education Tax Program of Santa Maria - RS. The same explicit terms and concepts of budget and finance to public understanding of how government spending is depicted in Social Control, and finally describes broadly Education Fiscal detailing the actions of the program implemented by the Municipality of Santa Maria - RS in this area, seeking to show how the participation of ordinary citizens in the process of supervision can be accomplished.

**Keywords:** Public Accountancy. Education Tax. Social Control.

## SUMÁRIO

<b>1 INTRODUÇÃO</b> .....	7
<b>2 REVISÃO BIBLIOGRÁFICA</b> .....	10
<b>2.1 Administração pública</b> .....	10
<b>2.2 Contabilidade pública</b> .....	11
<b>2.3 Orçamento público</b> .....	13
2.3.1 Espécies de orçamento .....	14
2.3.2 Planejamento .....	16
2.3.3 Receitas públicas .....	17
2.3.5 Despesas públicas .....	20
<b>2.4 LEI COMPLEMENTAR Nº101 de 04 DE MAIO DE 2000 – LEI DE RESPONSABILIDADE FISCAL</b> .....	22
<b>3 LICITAÇÕES PÚBLICAS</b> .....	26
<b>4 CONTROLE DAS CONTAS PÚBLICAS</b> .....	28
<b>4.1 <i>Accountability</i></b> .....	28
<b>4.2 Controle interno na administração pública</b> .....	29
4.2.1 Objetivo .....	30
4.2.2 Finalidades .....	32
<b>4.3 Controle externo na administração pública</b> .....	33
<b>5 CONTROLE SOCIAL</b> .....	37
<b>5.1 Fundamentação jurídica do controle social</b> .....	40
5.1.1 Como atuar efetivamente e promover o controle social .....	41
<b>5.2 Principais fraudes e irregularidades em contratos públicos</b> .....	47
<b>6 METODOLOGIA</b> .....	50
<b>7 ESTUDO DE CASO</b> .....	52
<b>7.1 Educação fiscal: conceito e histórico</b> .....	52
<b>7.2 Educação fiscal como instrumento de controle social</b> .....	54
<b>7.3 O Programa Nacional de Educação Fiscal-PNEF</b> .....	55
<b>7.4 O Programa Estadual de Educação Fiscal-PEF do Rio Grande do Sul</b> .....	56
<b>7.5 O Programa Municipal de Educação Fiscal de Santa Maria-RS</b> .....	58
7.5.1 Breve histórico .....	60
7.5.2 Método de atuação .....	62
<b>8 CONSIDERAÇÕES FINAIS</b> .....	67
<b>APÊNDICES</b> .....	69
<b>REFERÊNCIAS</b> .....	70

# 1 INTRODUÇÃO

A Administração Pública direta e indireta, em todas as suas esferas, atua em conformidade com a Constituição Federal, leis, decretos e demais regulamentações. Sua função primordial é coordenar os meios para atingir determinados objetivos, entre os quais se destaca o de prestar serviços à sociedade, de modo a suprir suas necessidades.

Para tanto, ela busca solucionar as demandas sociais sem auferir lucros, revertendo os recursos arrecadados em prol da sociedade. Ocorre que nesse processo ocorrem inúmeros casos de fraudes, irregularidades ou até mesmo erros involuntários e, nesse sentido, é essencial que a sociedade torne-se fiscalizadora destes atos. O Controle Social é um instrumento democrático no qual há a participação dos cidadãos no exercício do poder, colocando a vontade social como fator de avaliação para a criação de metas a serem alcançadas pelas políticas públicas.

O exercício efetivo do Controle Social pode otimizar o uso dos recursos públicos no município de Santa Maria - RS. Destaca-se, porém, que a utilização destas ferramentas torna-se ineficaz sem a efetiva participação dos principais interessados na aplicação dos recursos públicos – a sociedade santa-mariense. É de fundamental importância que cada cidadão assuma essa tarefa, fiscalizando a gestão pública e exercendo o controle social do gasto do dinheiro público, para que se atinja algum resultado.

Considerando o relatado e com intenção de avaliar a ação do Controle Social em nosso município esta pesquisa abordará o seguinte questionamento: Qual a contribuição do Programa Municipal de Educação Fiscal para a efetivação do controle social em Santa Maria-RS?

Com sua participação, os cidadãos podem intervir na tomada de decisão administrativa, orientando a Administração Pública para que adote medidas que realmente atendam ao interesse público. Para que isso se torne possível, se faz necessário conhecer o funcionamento da Administração Pública, como os recursos arrecadados através dos tributos chegam aos cofres estatais e como são usados



tais valores. Para tanto, a educação fiscal desde a pré-escola tem se demonstrado uma ferramenta eficaz na formação de crianças, jovens e adultos questionadores e, acima de tudo, fiscalizadores das ações governamentais.

No sentido de verificar como a educação fiscal se faz presente em nosso município, esta pesquisa procurou demonstrar como atua o Programa Municipal de Educação Fiscal - PMEF no município de Santa Maria – RS, avaliando seu histórico, suas ações e buscando apurar os resultados de todo esse processo.

Por todo o exposto, essa pesquisa justifica-se pela necessidade, cada vez mais presente, da verificação da transparência nos atos administrativos e acompanhamento popular destas ações. Em um cenário austero de contenção de despesas no qual o país se encontra, é notável a necessidade de aprimorar o sistema de controle na administração pública para combater, de forma exemplar, os abusos, reduzindo erros de quem gerencia os recursos públicos. Nesse cenário, nada mais adequado para alcançar esses objetivos, do que educar as pessoas no sentido de desenvolver um senso crítico e questionador acerca do manuseio das verbas públicas.

No desenvolvimento do trabalho buscou-se demonstrar, através de bibliografia pesquisada e citada, além de exemplos e casos práticos como a educação fiscal pode contribuir para a efetividade da fiscalização das ações dos gestores públicos e no auxílio à racionalização da gestão de recursos públicos, além da inibição de fraudes, erros e irregularidades nesse processo

Não obstante o tema ser objeto recente de estudos em nosso país, havendo pouca literatura específica sobre ele, há alguns autores que discorrem sobre o mesmo e artigos científicos publicados, além de portais de internet que, em conjunto, serviram de base a essa pesquisa.

O presente trabalho encontra-se estruturado de forma a fornecer informações relevantes sobre Administração Pública e seu funcionamento. Inicialmente são apresentados conceitos e definições comuns ao assunto. O estudo fornece informações históricas sobre a evolução do orçamento público e definições usuais em contabilidade pública.

Posteriormente descreve-se a definição e funcionamento do controle social e a seguir foi apresentado o estudo de caso abordando a atuação do Programa Municipal de Educação Fiscal no município de Santa Maria - RS.

Finalmente, foram relatadas as considerações dos autores acerca do estudo, avaliando a entrevista concedida pela coordenadora do programa em Santa Maria – RS, Rosaura de Fátima Oliveira de Vargas, auditora fiscal do município, descrevendo o cenário santa-mariense com relação à educação fiscal.

## **2 REVISÃO BIBLIOGRÁFICA**

### **2.1 Administração pública**

A administração pública é responsável pelo funcionamento do Estado. Este, nas palavras de Silva (2008, p.21), “passa a ter existência a partir do momento em que o povo, consciente de sua nacionalidade, organiza-se politicamente.” Ou, conforme define Kohama (2000, p.32), “no exercício de sua função fundamental de promover o bem comum, o Estado é a organização política do poder ou Nação politicamente organizada.” Dada essa existência, o poder Estatal funciona como disciplinador e coordenador dos meios necessários à consecução dos objetivos da sociedade constituída.

A organização político-administrativa compreende três poderes, o legislativo, o executivo, o judiciário e ainda o princípio da autonomia entre União, Distrito Federal, Estados e Municípios.

Esta divisão é apresentada na Constituição Federal de 1988 em seu artigo 18 que diz: “A organização político-administrativa da República Federativa do Brasil compreende a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios, todos autônomos, nos termos desta.”

O Estado desempenha três funções primordiais, também chamadas típicas quais sejam: função normativa desempenhada pelo poder legislativo, função disciplinadora executada pelo poder judiciário e função administrativa exercida pelo poder executivo, sendo esses poderes independentes e harmônicos entre si. Porém, exercem também funções atípicas, autorizadas pela Constituição Federal da República Federativa do Brasil. O Legislativo, por exemplo, como determina a Carta Magna em seu o artigo 51, inciso I além da função normativa, exerce a função jurisdicional quando o Senado processa e julga o Presidente da República nos crimes de responsabilidade ou, como determina o inciso II do mesmo artigo, os Ministros do Supremo Tribunal Federal pelos mesmos crimes. Exerce também, nos termos dos artigos 51, inciso IV e 52, inciso XIII, a função administrativa quando organiza seus serviços internos.

O Judiciário, afora sua função típica, pratica atos no exercício de função normativa, como na elaboração dos regimentos internos dos Tribunais conforme artigo 96, inciso I, alínea "a" de nossa Lei maior e, sobre o abrigo do mesmo artigo, inciso I, alíneas "a", "b" e "c" e inciso II, de função administrativa, quando atua na organização de seus serviços.

Por fim, o Poder Executivo, ao qual incumbe precipuamente a função administrativa, desempenha também função atípica normativa, quando produz, por exemplo, normas gerais e abstratas através de seu poder regulamentar previsto no artigo. 84, inciso IV, da Constituição Federal, ou, ainda, quando edita medidas provisórias em casos urgentes ou relevantes como determina o artigo 62 ou leis delegadas previstas no artigo 68.

A partir dessa organização Estatal, foi indispensável a obtenção de meios que garantissem sua continuidade estrutural, cumprindo atividades essenciais a seu funcionamento. Dentre as atividades necessárias ao bom andamento do Estado, encontra lugar de destaque a gestão do erário e o controle sobre esse ato, essenciais ao processo administrativo governamental e objetos de estudo deste trabalho.

## **2.2 Contabilidade pública**

A Contabilidade Pública é um ramo da ciência contábil que registra e interpreta os atos e fatos que afetam o patrimônio público e o orçamento das entidades que compõem a Administração Direta e Indireta da União, Estados, Municípios e Distrito federal.

Objetiva fornecer informações sobre a execução orçamentária, financeira e sobre o conjunto de bens, direitos e obrigações dos órgãos públicos aos diversos usuários.

No entendimento de Felgueiras (2007, p.1) "contabilidade pública é o ramo da contabilidade que coleta, registra e controla os atos e fatos da Fazenda Pública, mostra o Patrimônio Público e suas variações, bem como acompanha e demonstra a execução do orçamento".

Há muito tempo a contabilidade é parte integrante da administração pública em nosso país. Segundo Silva (2008) o surgimento da contabilidade pública no Brasil, ocorreu oficialmente, por volta de 1808 com a chegada da família real portuguesa ao país. Dom João VI criou o Erário Régio e instituiu o Conselho da Fazenda, que orientavam a administração real e estabeleciam normas reguladoras de escrituração desse erário.

Esse ramo contábil é disciplinado, entre outras, pela Lei nº 4.320 de 17 de março de 1964, que instituiu normas gerais de direito financeiro para elaboração e controle dos orçamentos e balanços da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal, pelo Decreto-Lei nº 200 de 25 de fevereiro de 1967 que dispôs sobre a organização da Administração Federal e pela Lei Complementar nº 101 de 04 de maio de 2000 que estabeleceu normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal que teve alguns artigos alterados pela Lei Complementar nº 131 de 27 de maio de 2009, que, em busca da transparência dos atos públicos, determinou a disponibilização, em tempo real, de informações pormenorizadas sobre a execução orçamentária e financeira da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios.

A contabilidade pública registra a previsão da receita e a fixação da despesa, estabelecidas no orçamento público aprovado para o exercício, escritura a execução orçamentária da receita e da despesa, faz a comparação entre a previsão e a realização das receitas e despesas, controla as operações de crédito, a dívida ativa, os valores, os créditos e obrigações, revela as variações patrimoniais e mostra o valor do patrimônio.

A contabilidade governamental registra seus atos e fatos nos sistemas patrimonial, financeiro, orçamentário e de compensação, além o sistema de custos teve sua exigência legal disciplinada, apenas, pela Lei Complementar nº 101/2000.

## 2.3 Orçamento público

O orçamento público, em sentido amplo, é um documento aprovado por lei contendo a previsão de receitas e a estimativa de despesas a serem realizadas por um governo em um determinado exercício que, geralmente, alcança um ano. Ele exprime em termos financeiros a alocação dos recursos públicos.

O orçamento público reflete as decisões políticas, estabelecendo ações prioritárias no sentido de melhor atender as demandas da sociedade.

Segundo Júnior (2004), o orçamento é utilizado como instrumento de planejamento da ação governamental, possuindo um aspecto dinâmico, ao contrário do orçamento tradicional já superado, que possuía caráter eminentemente estático.

Como a intervenção estatal na vida da sociedade ainda é bem acentuada, o planejamento das ações do Estado é imprescindível e o orçamento deve atuar, então, como um instrumento para prever e programar.

No Brasil, o processo orçamentário explicita a responsabilidade conjunta entre os poderes, caracterizando-se por configurar quatro fases distintas: a elaboração da proposta, feita no âmbito do Poder Executivo, a apreciação e votação pelo Legislativo, sua execução, e o acompanhamento e avaliação da execução.

Nesse sentido, entende Baleeiro (1996), que o orçamento público é o ato pelo qual o Poder Executivo faz a previsão e o Poder Legislativo autoriza, por algum período de tempo, a execução das despesas destinadas ao funcionamento dos serviços públicos e outros fins adotados pela política econômica do país, e também, previsão de receitas para o período.

O processo orçamentário está definido na Constituição de 1988, que estabeleceu como instrumentos de planejamento governamental os seguintes: Plano Plurianual (PPA), Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO) e Lei do Orçamento Anual (LOA), que, em conjunto, materializam o planejamento e a execução das políticas públicas.

O Projeto de Lei do Plano Plurianual define as prioridades do governo por um período de quatro anos e deve ser enviado pelo Presidente da República ao Congresso Nacional até o dia 31 de agosto do primeiro ano de seu mandato.

De acordo com a Constituição Federal em seu artigo 165, § 1º, o Projeto de Lei do Plano Plurianual deve conter "as diretrizes, objetivos e metas da administração pública federal para as despesas de capital e outras delas decorrentes e para as relativas aos programas de duração continuada". O Plano Plurianual estabelece a ligação entre as prioridades de longo prazo e a Lei Orçamentária Anual.

Já o Projeto de Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO) deve ser enviado pelo Poder Executivo ao Congresso Nacional até o dia 15 de abril de cada ano. A Lei de Diretrizes Orçamentárias conforme § 2º do mesmo artigo da Constituição, estabelece as metas e prioridades para o exercício financeiro subsequente, orienta a elaboração do orçamento, dispõe sobre alteração na legislação tributária, estabelece a política de aplicação das agências financeiras de fomento.

O governo define no Projeto de Lei Orçamentária Anual, as prioridades contidas no Plano Plurianual e as metas que deverão ser atingidas naquele ano. A Lei Orçamentária disciplina todas as ações do governo federal. Nenhuma despesa pública pode ser executada fora do orçamento, mas nem tudo é feito pelo governo federal. As ações dos governos estaduais e municipais devem estar registradas nas leis orçamentárias dos Estados e municípios. No âmbito municipal há a competência própria em gerir seu orçamento, porém o rito orçamentário segue o mesmo padrão adotado pelas outras esferas.

### 2.3.1 Espécies de orçamento

Segundo o portal da lei de responsabilidade fiscal na internet, as espécies mais importantes de orçamento são: orçamento clássico ou tradicional, orçamento de desempenho ou por realizações e orçamento-programa.

O orçamento tradicional ou clássico era aquele onde constavam apenas a fixação da despesa e a previsão da receita, sem nenhuma espécie de planejamento das ações do governo. Foi utilizado pelo Governo Federal antes do advento da Lei nº 4.320/64. Era, meramente, um documento de previsão de receita e de autorização de despesas.

Na ótica de Fortes (2006, P.73), esse orçamento era "utilizado para prever receita e autorizar despesas cuja classificação estava diretamente relacionada com

o gasto, sem se preocupar com as reais necessidades da administração pública ou da população.”

Neste tipo de orçamento não havia preocupação com a realização dos programas de trabalho do governo, preocupando-se apenas com as necessidades dos órgãos públicos para realização das suas tarefas, sem se questionar sobre objetivos e metas.

Uma evolução do orçamento clássico foi o chamado orçamento de desempenho ou por realizações. Neste tipo de orçamento, para Jund (2008), a ênfase era a preocupação com os resultados dos gastos e não apenas com o gasto em si. Buscava-se a definição dos propósitos e objetivos para os quais os créditos se faziam necessários. Apesar de ser um passo importante, o orçamento de desempenho ainda se encontrava desvinculado do plano de ações do governo.

O orçamento-programa foi introduzido no Brasil através do Decreto-Lei nº 200 de 25 de fevereiro de 1967, que em seu artigo 16 estabelece a obrigatoriedade da elaboração anual do orçamento-programa, necessário ao detalhamento de cada etapa do programa plurianual a ser realizado no exercício seguinte, servindo como roteiro à execução do programa anual.

Essa espécie de orçamento pode ser entendida como um plano de trabalho, um instrumento de planejamento da ação governamental, através da identificação dos seus programas de trabalho, projetos e atividades, além do estabelecimento de objetivos e metas a serem alcançados, bem como a previsão dos custos relativos a tudo isso.

Conforme Pascoal (2004), em suma, a palavra programa revela uma qualidade do orçamento moderno, pois, trata-se de instrumento do planejamento que permite identificar os programas, os projetos e as atividades a serem realizadas pelo governo, dispondo ainda sobre o estabelecimento de objetivos, metas, custos e resultados esperados, oferecendo maior transparência na execução dos gastos públicos.

A Constituição Federal de 1988 implantou definitivamente o orçamento-programa no Brasil, ao estabelecer a normatização da matéria orçamentária através do Plano Plurianual, da Lei das Diretrizes Orçamentárias e da Lei do Orçamento



Anual, ficando evidente o cuidado do constituinte para com o planejamento das ações do governo.

Alguns autores classificam também como importantes, o orçamento base zero ou por estratégia e o orçamento participativo. Fortes (2006) avalia que no orçamento base zero, todos os projetos e atividades devem ser detalhados obedecendo a uma ordem de importância. Sendo a avaliação dos resultados sua principal característica, e tendo como principais objetivos: o planejamento orçamentário de longo prazo, a obediência ao princípio da economicidade, a identificação das reais necessidades do órgão e o acompanhamento sistemático dos programas.

Já o orçamento participativo é inspirado na cidadania participativa, a sociedade é ouvida, por exemplo, por meio de conselhos e associações quando da definição de metas e dos programas prioritários do governo. Segundo Pascoal (2004, p. 20), “a sua principal característica é a participação direta e efetiva das comunidades na elaboração da proposta orçamentária do governo”.

### 2.3.2 Planejamento

Com a publicação do Decreto Lei nº 200/67, notaram-se modificações substanciais na forma de atuação da administração pública, estabelecendo normas mais precisas sobre o sistema de planejamento, orçamento e controle.

Verifica-se que somente a partir dele, ficou clara a obrigatoriedade de o Poder Executivo manter um sistema de controle interno, com a finalidade de criar condições indispensáveis para a eficácia do controle externo e para assegurar a regularidade à realização da receita e despesa, acompanhar a execução dos programas de trabalho e do orçamento e avaliar os resultados alcançados pelos administradores e verificar a execução dos contratos.

A Lei de Responsabilidade Fiscal trouxe inovações importantes no processo de discussão e elaboração do planejamento no setor público, reforçando os mecanismos de controle e transparência da aplicação dos recursos, atribuindo aos administradores a responsabilidade pela gestão fiscal, conforme previsto no seu artigo 1º, § 1º:

“A responsabilidade na gestão fiscal pressupõe a ação planejada e transparente, em que se previnem riscos e corrigem desvios capazes de afetar o equilíbrio das contas públicas, mediante o cumprimento de metas de resultados entre receitas e despesas e a obediência á limites e condições no que tange a renúncia de receitas e despesa com pessoal, da seguridade social e outras, dívida consolidada e mobiliária, operações de crédito, inclusive por antecipação de receita, concessão de garantia e inscrição em Restos a Pagar”.

Segundo Piscitelli (2002) o planejamento é uma forma de a sociedade, mostrar suas potencialidades e limitações, coordenando seus recursos e esforços para realizar, por intermédio das estruturas do Estado diretamente e por indução à iniciativa privada, as ações necessárias à consecução dos objetivos nacionais e das metas governamentais.

O planejamento é essencial e decisivo para que as ações sejam bem executadas. O cenário, seja interno ou externo, deve ser analisado de forma ampla, as alternativas precisam ser avaliadas e as ações devem ser propostas tendo como base todos esses dados. É indispensável também a avaliação de recursos disponíveis e, a partir disso, a definição dos objetivos prioritários.

Sobre o tema Silva (2008) fala que planejamento é entendido como um processo racional para definir objetivos e determinar os meios para alcançá-los e deve ser anterior à realização do empreendimento. O mesmo autor propõe que o planejamento deva prever, entre outros, diagnóstico do cenário, identificação das necessidades, discriminação de metas com identificação dos custos envolvidos e avaliação dos resultados alcançados.

### 2.3.3 Receitas públicas

Conforme descreve o manual de procedimentos aplicado à União, Estados, Distrito Federal e Municípios de 2011 “Receitas Públicas são todos os ingressos de caráter não devolutivo auferidas pelo poder público, em qualquer esfera governamental, para alocação e cobertura das despesas públicas.”

A Lei nº 4.320/64 em seu artigo 11 classificou a receita pública orçamentária em duas categorias econômicas: receitas correntes e receitas de capital.

As receitas correntes são todos os ingressos de recursos financeiros oriundos das atividades operacionais, para aplicação em despesas correspondentes, também em atividades operacionais, correntes ou de capital, visando satisfazer objetivos constantes dos programas e ações governamentais. Segundo a Lei nº 4.320/1964, quanto à origem as receitas correntes são classificadas como segue: receitas tributária, de contribuições, patrimonial, agropecuária, industrial, de serviços e outras e, ainda, as provenientes de recursos financeiros recebidos de outras pessoas de direito público ou privado, quando destinadas a atender despesas classificáveis em despesas correntes.

Receitas de capital conforme a Lei nº 4.320/1964 são as provenientes da realização de recursos financeiros oriundos de constituição de dívidas; da conversão, em espécie, de bens e direitos; os recursos recebidos de outras pessoas de direito público ou privado, destinados a atender despesas classificáveis em despesas de capital e, ainda, o superávit do orçamento corrente. Quanto à origem as receitas de capital podem ser: operações de crédito, alienação de bens, amortização de empréstimos, transferências de capital e outras receitas de capital.

A receita pública, observada a classificação legal, é a soma da arrecadação de recursos e sua função é atender as despesas públicas que visam satisfazer as demandas da sociedade. Com esses recursos os governantes devem executar o orçamento na forma da lei. Para tanto, as receitas públicas seguem um trajeto definido até chegar aos cofres públicos. Os então chamados estágios da receita são os passos que evidenciam seu comportamento e facilitam o conhecimento e a gestão dos ingressos de recursos.

O orçamento público adota o regime de caixa para os ingressos das receitas públicas arrecadadas no exercício financeiro, em conformidade com o art. 35 da Lei nº 4.320, de 1964: “[...] pertencem ao exercício financeiro as receitas nele arrecadadas.”

Conforme o disposto no Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público (MCASP), a receita orçamentária percorre três estágios até que ocorra a efetiva entrada de recursos nos cofres públicos, na Conta Única do Tesouro Nacional: Previsão, Arrecadação e Recolhimento.

Da mesma forma, o Manual Técnico do Orçamento (MTO) editado pela Secretaria de Orçamento Federal (SOF) propõe esta classificação.

A previsão é a estimativa, a projeção do que se espera arrecadar durante o exercício financeiro. Serve de base para a fixação da despesa orçamentária. A partir das previsões da receita inicia-se o processo de discussão de alocação desses recursos, envolvendo todos os entes públicos alcançados pelo orçamento, para posterior autorização junto ao Poder Legislativo.

Já a arrecadação consiste no recebimento da receita pelo agente devidamente autorizado, agentes arrecadadores, por meio de estabelecimentos bancários oficiais ou privados devidamente credenciados, a fim de se liquidarem obrigações com o ente público.

Por sua vez, o recolhimento é o estágio no qual os agentes arrecadadores entregam o produto da arrecadação ao Caixa Único: Conta Única do Tesouro Nacional, no Banco Central do Brasil, no caso da União.

Alguns autores entendem que a figura do lançamento configura também um estágio da receita, porém, assim define o Manual Técnico do Orçamento (MTO) editado pela Secretaria de Orçamento Federal (SOF):

Embora parte da doutrina considere o “Lançamento” estágio intermediário entre a “Previsão” e a “Arrecadação” da receita, o art. 53 da Lei 4.320, de 1964, o preceitua como “ato da repartição competente, que verifica a procedência do crédito fiscal e a pessoa que lhe é devedora, e inscreve o débito desta”. Dessa forma, na ótica orçamentária, lançamento é procedimento administrativo realizado pelo Fisco – e não estágio. Ressalte-se que as receitas patrimoniais e as empresariais não se sujeitam ao lançamento, haja vista ingressarem diretamente no estágio da Arrecadação, mas as tributárias e de contribuições necessitam do procedimento administrativo em epígrafe antes de ingressarem no estágio da “Arrecadação”. (MANUAL TÉCNICO DO ORÇAMENTO, 2011, p.24).

Esse estágio é tratado nos artigos 51 e 53 da Lei nº 4.320/64 assinalado como assentamento dos débitos futuros dos contribuintes de impostos diretos, cotas ou contribuições prefixadas ou decorrentes de outras fontes de recurso. Em poucas palavras, lançamento pode ser entendido como a legalização da receita pela sua instituição e a respectiva inclusão no orçamento.

### 2.3.4 Despesas públicas

É a aplicação dos recursos, por parte da administração pública após autorização legislativa, para execução de um desígnio de responsabilidade do poder público. É aquilo que o Estado gasta para fazer funcionar os serviços públicos e atender ao interesse público.

Para Baleeiro (1996, p. 65), a despesa pública é "o conjunto dos dispêndios do Estado, ou de outra pessoa de direito público, para o funcionamento dos serviços públicos". Dessa forma, a despesa é entendida como uma parte do orçamento destinada ao custeio de determinado setor da administração que cumprirá uma função ou atribuição governamental.

Ou ainda, em sua acepção financeira, é a aplicação de recursos pecuniários em forma de gastos e em forma de mutação patrimonial, com o fim de realizar as finalidades do Estado.

Quanto à categoria econômica as despesas públicas são classificadas em despesas correntes e de capital.

As despesas correntes são as realizadas com a manutenção dos equipamentos e com o funcionamento dos órgãos.

Já as despesas de capital são as realizadas com o propósito de formar e/ou adquirir ativos reais, abrangendo, entre outras ações, o planejamento e a execução de obras, a compra de instalações, equipamentos, material permanente, títulos representativos do capital de empresas ou entidades de qualquer natureza, bem como as amortizações de dívida e concessões de empréstimos.

A Lei nº 4.320/64 em seu artigo 12 define a subdivisão das despesas correntes e de capital como segue.

Despesas correntes estão classificadas em despesas de custeio e transferências correntes. As primeiras são as dotações para manutenção de serviços anteriormente criados, inclusive as destinadas a atender a obras de conservação de adaptação de bens imóveis. Enquanto as transferências correntes são as dotações para despesas às quais não corresponda contraprestação direta em bens ou serviços, inclusive para contribuições e subvenções destinadas a atender à manifestação de outras entidades de direito público ou privado.

As despesas de capital subdividem-se em três tipos: investimentos, inversões e transferências de capital. Os Investimentos consistem na aplicação do dinheiro público na aquisição ou formação de novos bens de capital. As inversões são aplicações do dinheiro público para aquisição de bens de capital em uso. Já as transferências de capital são as dotações para investimentos e inversões financeiras que outras pessoas de direito público ou privado deve realizar, independentemente de contraprestação direta em bens ou serviços

As despesas públicas também seguem estágios, conforme o portal no Sistema de Administração Financeira (SIAFI): empenho, liquidação e pagamento.

O Empenho é o primeiro estágio da despesa e pode ser conceituado como sendo o ato emanado de autoridade competente que cria para o Estado a obrigação de pagamento, pendente ou não, de implemento de condição. Destina-se a registrar o comprometimento de despesa orçamentária, respeitados os limites estritamente legais.

O segundo estágio da despesa pública é a liquidação que consiste na verificação do direito adquirido pelo credor, tendo por base os títulos e documentos comprobatórios do respectivo crédito, ou seja, é a comprovação de que o credor cumpriu todas as obrigações constantes do empenho. A Lei n 4.320/64 determina que o pagamento de qualquer despesa pública, seja ela de que importância for, passe pelo crivo da liquidação. É nesse segundo estágio da execução da despesa que será cobrada a prestação dos serviços ou a entrega dos bens, ou ainda, a realização da obra, evitando, dessa forma, o pagamento sem o implemento de condição.

Já o pagamento é o último estágio da despesa e consiste na entrega de numerário ao credor do Estado, extinguindo dessa forma o débito ou obrigação. Esse procedimento normalmente é efetuado por tesouraria, mediante registro no SIAFI do documento Ordem Bancária, que deve ter como favorecido o credor do empenho. Este pagamento normalmente é efetuado por meio de crédito em conta bancária do favorecido.

Então, o conjunto de dispêndios realizados pelos entes públicos para custear os serviços públicos prestados à sociedade ou para a realização de investimentos deve percorrer esse caminho sob pena de ilegalidade.

## **2.4 LEI COMPLEMENTAR Nº 101 DE 04 DE MAIO DE 2000 – LEI DE RESPONSABILIDADE FISCAL**

A Lei Complementar nº 101/ 2000 representa um instrumento de auxílio aos governantes no manuseio dos recursos públicos, determinando regras claras e precisas aplicadas a todas as esferas de governo no Brasil.

Com o seu advento, criou-se uma nova perspectiva no que diz respeito à gestão de recursos públicos no Brasil. Esse dispositivo legal assume um papel de código de conduta para os gestores públicos no país. Ele fixa limites para despesas com pessoal e dívida pública além de determinar a criação de metas para controlar receitas e despesas.

Segundo a Lei de Responsabilidade Fiscal, nenhum governante pode criar uma nova despesa continuada, por mais de dois anos, sem indicar sua fonte de receita ou sem reduzir outras despesas já existentes. Isso faz com que o governante, em teoria, consiga sempre pagar despesas, sem comprometer o orçamento ou orçamentos futuros.

Conforme Filho (2009) esta lei complementar basicamente estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão ou administração fiscal que podem ser definidas como uma ação planejada e transparente e prevenção de riscos e correção de desvios que afetem o equilíbrio das contas públicas.

Seus objetivos são responsabilizar os administradores públicos, estabelecer limites para a despesa pública, prevenir riscos e corrigir desvios que possam afetar o equilíbrio entre as despesas e as receitas, tendo como abrangência todos os Estados, os Municípios, a União e o Distrito Federal.

Define em seu artigo 1º § 2º os órgãos que estão sujeitos a sua ação, quais sejam: União, Estados, Distrito Federal e municípios. E no § 3º do mesmo artigo pormenoriza sua abrangência citando os Poderes Executivo, Legislativo, inclusive Tribunais de Contas, e o Judiciário, além de fundações, autarquias, empresas estatais subordinadas, e também o Ministério público e os órgãos da administração direta.

No texto legal, está explícito o propósito de corrigir rumos da administração pública, limitando os gastos, mediante adoção das técnicas de planejamento governamental, organização, controle interno e externo e transparência das ações de governo em relação à população. Ainda nos termos desse documento, ficam os administradores públicos expressamente responsáveis por ações implementadas no exercício de suas funções e sujeitos a penalidades, definidas em legislação própria, reforçada pela Lei Complementar nº 101/2000. Destaca-se a suspensão das transferências voluntárias, das garantias e da contratação de operações de crédito, além disso, os responsáveis podem sofrer as sanções penais cabíveis.

As punições penais recairão diretamente sobre o agente administrativo, importando na cassação de mandato, multa de 30% dos vencimentos anuais, inabilitação para o exercício da função pública e detenção, que poderá variar entre seis meses e quatro anos.

A lei dá suporte a criação de um sistema de planejamento, execução orçamentária e disciplina fiscal, até então inexistente no cenário brasileiro. Tem o objetivo de controlar o déficit público, para estabilizar a dívida em nível compatível com o status de economia emergente.

Ela apóia-se sobre quatro pilares, dos quais depende o alcance de seus objetivos. São eles: o planejamento, a transparência, o controle e a responsabilidade.

Esses pontos são recorrentes na doutrina sobre requisitos da boa administração pública. Na atualidade, parecem tomar revigorado impulso, dado o alto grau de endividamento dos entes da federação e também devido à democratização e desejo de maior participação e controle da sociedade, extenuada por suportar elevada carga tributária, sem a correspondente contrapartida em termos de prestação de serviços, como saúde, segurança, educação, saneamento, transporte públicos e similares.

Seu ponto inicial é o planejamento. Através dele são estabelecidas as metas da gestão fiscal, sendo assim criadas novas funções para a Lei de Diretrizes Orçamentárias, para a Lei Orçamentária Anual, e Plano Plurianual, onde todas as discussões, elaboração e audiências deverão contar com a participação da população para assegurar maior transparência da gestão governamental.



O planejamento é aprimorado através da criação de novas informações, limites, metas e condições para a renúncia de receita e para a geração de despesas, inclusive com pessoal e de seguridade, para realização de operações de crédito, para assunção de dívidas e também para a concessão de garantias.

A transparência é obtida com a divulgação ampla, através de alguns meios de comunicação como a internet, de relatórios de acompanhamento de gestão fiscal, que permitem a identificar receitas e despesas. E tem por objetivo permitir que a sociedade possa conhecer e compreender as contas públicas, pois não basta apenas divulgar as informações, os dados devem ser compreendidos pela sociedade. A apresentação deve ser clara, objetiva e sem dificuldades à interpretação.

O controle é aperfeiçoado através da maior transparência e pela qualidade das informações, exigindo uma ação fiscalizadora mais afetiva e contínua dos Tribunais de Contas.

A responsabilização ocorrerá quando houver o descumprimento das regras, porém as punições fiscais recairão sobre o ente público, o que representa a transferência para a população local dos efeitos da irresponsabilidade fiscal dos seus governantes. Resguarda a Lei Complementar nº 101/2000 no seu artigo 25º, a garantia para a continuidade de transferências relativas às ações de saúde, educação e assistência social. Isto no que diz respeito àqueles convênios já em execução. O ente que estiver descumprindo a lei não poderá contratar novos convênios, nem mesmo aqueles destinados às ações citadas anteriormente.

Nesse aspecto reside a inovação, responsabilizar o administrador público pela gestão financeira, criando mecanismos de acompanhamento sistemático mensais, trimestrais, anuais e plurianuais do desempenho foi uma das conquistas desta Lei.

Conforme Sobrinho, Araújo (2001) a Lei de Responsabilidade Fiscal traz uma mudança institucional e cultural na gestão do dinheiro público.

Ela trouxe consigo inúmeras vantagens, Na medida em que estabelece melhor controle social sobre o Estado, reduz o clientelismo, cria maior co-participação entre governo e comunidades, e assim, no seu processo de desenvolvimento, são aprimoradas as regras das discussões e o acompanhamento orçamentário das prioridades pactuadas com o governo. Esse orçamento

participativo impõe ao governo, a obrigação de expor sua situação financeira, seus problemas operacionais, suas metas e prioridades e com isso propicia à população apresentar reivindicações. Pois, cada vez mais se busca a transparência nos atos governamentais, e a efetiva participação de toda a sociedade, como agente fiscalizador, é essencial nessa demanda.

Este diploma legal consagra a transparência da gestão como mecanismo de controle social, através da publicação de informações relativas aos gastos públicos, principalmente após a alteração de alguns artigos pela Lei Complementar nº 131 de 27 de maio de 2009 que determinou a disponibilização, em tempo real, de informações pormenorizadas sobre a execução orçamentária e financeira da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios.

Isso demonstra a mudança de rumo que a administração pública vem implementando em sua atuação, resultado determinado em muito pela atuação do controle social como fiscalizador enérgico e insistente dos atos governamentais buscando satisfazer os anseios da população.

Sob esse ponto de vista, a Lei de Responsabilidade Fiscal significa um enorme passo para o processo de modernização do país, orientando o comportamento do administrador no trato com as finanças públicas. Em havendo efetividade, representa importante instrumento de inovação filosófica e prática da administração pública brasileira, na medida em que propicie transformações na cultura administrativa e práticas de gestão de governos, em cooperação com a sociedade civil.

### 3 LICITAÇÕES PÚBLICAS

A licitação é um procedimento administrativo pelo qual um órgão público, no exercício da função administrativa, abre a todos os interessados, que cumprirem as condições fixadas no instrumento convocatório, a possibilidade de formularem propostas dentre as quais selecionará e aceitará a mais conveniente para a celebração do contrato.

É a forma legal que os órgãos governamentais têm a sua disposição para comprar produtos ou contratar serviços essenciais a seu funcionamento e necessários a sociedade.

Encontra-se prevista no artigo 37, XXI da Constituição Federal de 1988, que assim dispõe:

"XXI – ressalvados os casos especificados na legislação, as obras, serviços, compras e alienações serão contratados mediante processo de licitação pública que assegure igualdade de condições a todos os concorrentes, com cláusulas que estabeleçam obrigações de pagamento, mantidas as condições efetivas da proposta, nos termos da lei, o qual somente permitirá as exigências de qualificação técnica e econômica indispensáveis à garantia do cumprimento das obrigações."

No pensamento de Mello (2009) licitação é um certame que órgãos do governo devem promover, no qual abrem disputa a interessados em oferecer determinado serviço ou bem, e escolhem a proposta mais vantajosa às conveniências públicas. Baseia-se na idéia de competição, a ser travada isonomicamente entre os que preenchem os atributos e aptidões necessários ao bom cumprimento das obrigações que se propõem assumir.

Em 21 de junho de 1993 foi publicada a Lei nº 8.666 que disciplina o assunto e assim descreve seu escopo em seu artigo 1º:

Esta Lei estabelece normas gerais sobre licitações e contratos administrativos pertinentes a obras, serviços, inclusive de publicidade, compras, alienações e locações no âmbito dos Poderes da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios.

A licitação objetiva cumprir o princípio constitucional da isonomia e selecionar a proposta mais vantajosa para a Administração Pública. As normas que ditam o funcionamento das licitações devem ser interpretadas em favor da ampliação da disputa entre os interessados, desde que informadas no edital e que não sejam

prejudiciais à Administração Pública, ou seja, todos legalmente habilitados podem participar, devendo cumprir o edital e sairá vencedora, dentre as participantes, aquela proposta mais favorável ao ente público.

Segundo Meirelles (2006), licitação é o procedimento administrativo mediante o qual a Administração Pública seleciona a proposta mais vantajosa para o contrato de seu interesse. Tal procedimento desenvolve-se através de uma sucessão ordenada de atos vinculantes para a Administração e para os licitantes, propiciando assim, igual oportunidade a todos os interessados.

A própria Lei nº 8.666/93, em seu artigo 3º, caput, tratou de conceituar licitação como segue:

A licitação destina-se a garantir a observância do princípio constitucional da isonomia, a seleção da proposta mais vantajosa para a administração e a promoção do desenvolvimento nacional, e será processada e julgada em estrita conformidade com os princípios básicos da legalidade, da impessoalidade, da moralidade, da igualdade, da publicidade, da probidade administrativa, da vinculação ao instrumento convocatório, do julgamento objetivo e dos que lhes são correlatos.

De acordo com o Tribunal de Contas da União, licitação é um procedimento administrativo formal em que a Administração Pública convoca, através de condições estabelecidas mediante edital ou convite, as empresas interessadas apresentem propostas oferecendo bens e serviços.

Sendo assim, a administração pública obrigatoriamente lançará mão da licitação toda vez que for comprar bens, executar obras, contratar serviços, ou conceder a um terceiro o poder de, em seu nome, prestar algum tipo de serviço público, como é o caso das concessões.

## 4. CONTROLE DAS CONTAS PÚBLICAS

A palavra controle significa a fiscalização exercida sobre as atividades de pessoas, órgãos, departamentos, produtos e outros, para que não se desviem das normas pré-estabelecidas. Ele pode ser preventivo, concomitante ou subsequente.

Controle preventivo ou prévio (a priori) é aquele verificado antes da realização do ato controlado, ele busca impedir a expedição de ato ilegal ou contrário ao interesse público.

O controle concomitante é efetuado durante a realização da ação controlada. É considerado o mais eficaz, pois o ato tido como irregular poderia ser interrompido durante a sua consecução, evitando, assim, maior dispêndio para o erário. Como ilustração deste tipo de controle, tem-se as auditorias do Tribunal de Contas, a fiscalização de concursos públicos e procedimentos licitatórios, dentre outros.

Já o controle subsequente ou corretivo (a posteriori) é o feito após a realização do ato controlado. É a forma mais comum, mas também a mais ineficaz, pois o ato em si já foi realizado e o dano, quando houver, já aconteceu.

### 4.1 *Accountability*

Trata-se de importante elemento que caracteriza a boa governança no setor governamental. O conceito, segundo Nakagawa (2007), envolve “a obrigação de se responder pelos resultados de decisões ou ações, freqüentemente, para prevenir o mau uso do poder e outras formas inadequadas de comportamento.”

Conforme Campos (1990), ainda não era possível encontrar um vocábulo em português que correspondesse fielmente ao significado do termo *accountability*, porém, após a realização de pesquisas, pode-se dizer que a palavra confiabilidade representa adequadamente o seu correspondente em inglês.

Já para Peixe (2002) o termo inglês *accountability* pode ser traduzido por responsabilidade, mas melhor resultado se obtém ao entendê-lo como imputabilidade, obrigação de que alguém responda pelo que faz ou, no contexto deste trabalho, obrigação dos agentes do Estado em responder por suas decisões, ações e omissões.

Accountability representa a obrigação que a organização tem de prestar contas dos resultados obtidos, em função das responsabilidades que decorrem de uma delegação de poder. Na conceituação de Tinoco apud Nakagawa:

"A responsabilidade - *accountability*, como se vê, corresponde sempre à obrigação de executar algo, que decorre da autoridade delegada e ela só quita com a prestação de contas dos resultados alcançados e mensurados pela Contabilidade. A autoridade é a base fundamental da delegação e a responsabilidade corresponde ao compromisso e obrigação de a pessoa escolhida desempenhá-lo eficiente e eficazmente." (TINOCO, 2002, p. 62)

A *accountability* requer o acesso do cidadão à informação e à documentação relativas aos atos públicos, as formas pelas quais seus governantes estão decidindo em seu nome ou gastando o dinheiro que lhes foi entregue sob forma de tributos, portanto, a qualidade da democracia praticada na sociedade depende o grau de transparência das ações governamentais.

A transparência, então, se impõe como fundamental para substituir controles burocráticos por controles sociais. Se a Administração Pública se torna acessível, faz-se necessário dar maior publicidade às suas ações para poder controlar o bom uso dos recursos utilizados, além de estimular a concorrência entre os fornecedores e a participação da sociedade no processo decisório, dando mais legitimidade à ação estatal.

#### **4.2 Controle interno na administração pública**

A Lei n.º 4.320/64 estabelece os fundamentos do controle interno, quando determina que o Poder Executivo exerça o controle sem prejuízo das atribuições de órgãos criados especificamente para este fim. A Constituição federal reforçou a idéia de forma clara, quando afirma que o controle Interno deverá ser exercido no âmbito de cada poder.

Para Meirelles (2006, p.665), "controle interno é todo aquele realizado pela entidade ou órgão responsável pela atividade controlada, mas no âmbito da própria administração."

O controle interno compreende o plano de organização, os métodos e as medidas coordenadas aplicados a fim de proteger seus bens, conferir a exatidão e a

fidelidade de seus dados contábeis, promover a eficiência operacional e estimular a obediência às normas administrativas estabelecidas.

Pelas palavras de Castro (2009), a reorganização do controle interno no âmbito do Governo Federal não nasceu de uma hora para outra. Ocorreu através de uma luta árdua, onde o ponto inicial pode ser definido quando da edição da Medida Provisória nº 480, em 27 de abril de 1994, convertida na lei 12.239/2010, que organizou e disciplinou os sistemas de controle interno e de planejamento e de orçamento do poder executivo. Nesta mesma ocasião, foi criada a Secretaria Federal de Controle Interno, e alguns anos depois o Brasil conheceria o marco fundamental da área com aprovação da Lei do Ciclo de Gestão, a Lei nº 10.180 de 06 de fevereiro de 2001.

Muito embora o controle interno seja um instituto já previsto na estrutura da administração pública, com sede constitucional, muitos destacavam que o assunto não havia sido regulamentado, o que ocorreu com a vigência da Lei Complementar nº 101/2000. Devido a suas exigências, dentre elas a obrigatoriedade da participação do responsável pelo controle interno nos relatórios de gestão fiscal, o controle interno vem se consolidando como instrumento fundamental em toda a estrutura da administração pública, desde o nível municipal.

#### 4.2.1 Objetivo

O objetivo principal do controle interno na administração pública é o de agir preventivamente a fim de evitar que ações ilícitas, incorretas ou impróprias possam ferir os princípios da Constituição da República Federativa do Brasil, principalmente o art. 37, seus incisos e parágrafos que versam sobre os princípios norteadores da administração pública. Conforme Gomes (1999), um sistema de controle contempla a estrutura e o processo do controle em si, levando em conta determinadas variáveis derivadas do contexto social e da estratégia da organização.

O controle é instrumento eficaz de gestão e não é novidade no ordenamento jurídico brasileiro. Observa-se o que a Constituição Federal de 1988 dispõe sobre o assunto:

Art. 70: A fiscalização contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial da União e das entidades da administração direta, indireta, quanto à legalidade, legitimidade, economicidade, aplicação de subvenções e renúncia de receitas, será exercida pelo Congresso Nacional, mediante controle externo, e pelo sistema de controle interno de cada poder.

O controle interno no setor público encontra abrigo também na Lei nº 4.320/64 em seu artigo 76, o qual determina que o poder executivo exercerá os três tipos de controle da execução orçamentária quais sejam: legalidade dos atos que resultem arrecadação da receita ou a realização da despesa, o nascimento ou a extinção de direitos e obrigações, a fidelidade funcional dos agentes da administração responsáveis por bens e valores públicos; e o cumprimento do programa de trabalho expresso em termos monetários e em termos de realização de obras e prestação de serviços.

A Controladoria Geral da União, por sua vez, exerce a supervisão técnica dos órgãos que compõem o Sistema de Controle Interno e o Sistema de Correição e das unidades de ouvidoria do Poder Executivo Federal, prestando a orientação normativa necessária.

O controle interno na administração federal, estadual, distrital ou municipal deve, sobretudo, possibilitar ao cidadão informações que confirmam transparência à gestão pública. Desta forma, o sistema integrado de controle interno deve servir como agência de *accountability*, de transparência e prestação de contas de recursos públicos.

Para o Conselho Regional de Contabilidade de São Paulo (1998), o controle interno tem quatro objetivos: proteger os bens, conferir exatidão e fidelidade aos dados contábeis, promover a eficiência operacional e estimular a obediência às diretrizes administrativas estabelecidas.

Conforme Castro (2009) o objetivo do controle interno é funcionar como um mecanismo de auxílio para o administrador público e também como um instrumento de proteção e defesa do cidadão. Seu resultado é uma verdadeira salvaguarda dos recursos públicos contra o desperdício, os erros, as fraudes e as irregularidades.



#### 4.2.2 Finalidades

De acordo com o artigo 74 da Constituição Federal de 1988, compete ao sistema de controle interno:

- a) Avaliar o cumprimento das metas previstas no plano plurianual e a execução dos programas de governo e dos orçamentos da União;
- b) Comprovar a legalidade e avaliar os resultados, quanto à eficácia e eficiência, da gestão orçamentária, financeira e patrimonial dos órgãos e entidades da administração federal, bem como da aplicação de recursos públicos por entidades de direito privado;
- c) Exercer o controle das operações de crédito, avais e garantias, bem os direitos e haveres da União;
- d) Apoiar o controle externo no exercício de sua missão institucional.

Conforme entende Castro (2009), dentre as principais finalidades da existência de um controle interno, podemos citar as cinco mais importantes:

- a) Segurança do ato praticado e obtenção de informação adequada;
- b) Promover a eficiência operacional da entidade;
- c) Incentivar a obediência e o respeito às políticas traçadas;
- d) Proteger os ativos; e
- e) Inibir a corrupção: no setor público.

Nesse sentido, ha uma grande preocupação em se criar controles como forma de inibição à corrupção, ou mesmo, formas de apuração mais rápida de desvios, tornando assim mais efetiva as ações dos Tribunais, do Ministério Público ou da polícia.

O sistema de controle interno deverá estar consolidado no compromisso com a moralidade, cidadania e justiça social ao buscar o processo de democratização do poder ao verdadeiro cliente que é o cidadão, que já não suporta ver tanto desperdício e malversação de recursos públicos.

A idéia de um sistema de controle interno, pautado nos fundamentos da *accountability*, reflete integridade, representando um passo importante no estabelecimento de uma política consistente de controle à corrupção, mas é somente o início do caminho para uma política de reformas que garantam o controle sustentável de todo o processo democrático.

### 4.3 Controle externo na administração pública

Segundo Meirelles (2006), controle externo é o que se realiza por um Poder ou órgão constitucional independente funcionalmente sobre a atividade administrativa de outro Poder estranho à administração responsável pelo ato controlado.

A Constituição Federal de 05 de outubro de 1988, assim define em seu art. 71 “O controle externo, a cargo do Congresso Nacional, será exercido com o auxílio do Tribunal de Contas da União [...]”

O Tribunal de Contas da União, entre outras incumbências definidas nesse mesmo artigo da Constituição brasileira, realiza, por iniciativa própria, da Câmara dos Deputados, do Senado Federal, de comissão técnica ou de inquérito, inspeções e auditorias de natureza contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial, nas unidades administrativas dos Poderes Legislativo, Executivo e Judiciário entre outras; fiscaliza as contas nacionais das empresas supranacionais de cujo capital social a União participe, de forma direta ou indireta, nos termos do tratado constitutivo; fiscaliza a aplicação de quaisquer recursos repassados pela União, mediante convênio, acordo, ajuste ou outros instrumentos congêneres, a Estado, ao Distrito Federal ou a Município e representa ao Poder competente sobre irregularidades ou abusos apurados.

Para Rocha (2002), o controle externo é uma parte essencial de qualquer processo de bens e direitos. A sua função deve ser a busca de melhores resultados por parte das organizações. Para poder contribuir de forma efetiva para o êxito dos empreendimentos, o controle externo precisa atuar concomitantemente às diversas etapas do processo de produção, detectando desvios e anomalias em tempo compatível para dos aperfeiçoamentos e correções que se fizerem necessários.

Ainda assim, o controle externo, por vezes, depara-se com falhas eventuais, provocadas por imperícia, danos intencionais, desvios de recursos, ocasionando prejuízos do interesse público. Uma vez constatados, compete ao controle externo acionar e cooperar com as instâncias competentes para a determinação das responsabilidades e para a instrução dos processos pertinentes.

Portanto, nesse contexto a atuação do controle externo é coadjuvante, pois auxilia aqueles que detêm a competência e os meios para investigação e a instrução dos processos criminais que são o Poder Judiciário e o Ministério Público.

Conforme Silva (2008), o controle externo da administração pública compreende primeiramente o controle parlamentar direto, o controle pelo tribunal de contas e por fim o controle jurisdicional. São órgãos externos que fiscalizam as ações da administração pública e o seu funcionamento.

Para haver compreensão da função das instituições que exercem o controle externo, é necessário averiguar alguns elementos essenciais do direito administrativo, o princípio da proporcionalidade e da discricionariedade.

Os atos governamentais, quando não regulados por lei, são feitos de discricionariedade dos componentes da administração pública, tais atos devem então seguir o princípio da proporcionalidade. Portanto, o controle externo não pode revisar os atos que foram tomados pela discricionariedade de instituição componente do poder público.

Porém, as ações produzidas com intuito de infringir os meios legais podem ser invalidadas pelo controle externo. Desta forma, o princípio da discricionariedade não pode ser usado em situações em que a lei venha a ser descumprida pelos órgãos públicos ou seus representantes.

Os parlamentares exercem o controle sobre a administração pública através do chamado controle parlamentar direto.

A função do legislativo, como consta na Carta Constitucional, é a de fiscalizar e controlar os atos da administração pública, para isso o legislativo é auxiliado pelo Tribunal de Contas da União. Dentre as formas de controle destacam-se a convocação dos ministros para solicitação de informações para possíveis investigações, recebimento de queixas, convocação de qualquer autoridade ou pessoa para depor, julgamento das contas do executivo e a possibilidade de suspensão e destituição do presidente ou de ministros da república, além da criação das comissões parlamentares de inquérito.

O Tribunal de Contas da União é dotado de autonomia, estrutura e competências equivalentes ao poder judiciário. Sua função é fiscalizar os atos da administração pública, com poderes únicos e distintos dos de outras instituições. É

composto por nove membros, que devem ter mais de trinta e cinco anos e menos de sessenta e cinco anos, devendo possuir uma reputação adequada, além de indubitável saber jurídico, sendo que um terço deles é nomeado pelo Presidente da República e os dois terços restantes são nomeados pelo Congresso Nacional.

Além das funções infraconstitucionais já citadas, salienta-se a competência que este importante órgão detém de decidir sobre representação contra irregularidades em processo licitatório.

Por outro lado, o controle jurisdicional, um dos caminhos a serem seguidos para efetivação do controle social, se materializa através da possibilidade de todo e qualquer cidadão brasileiro utilizar algum dos chamados remédios jurídicos, como o habeas corpus, o mandado de segurança, o habeas data, o mandado de injunção, a ação popular, a ação civil pública e a ação direta de inconstitucionalidade.

Essas medidas funcionam como um elemento importante no controle que a sociedade exerce sob as condutas da administração pública. Elas buscam a correção de condutas tomadas pela administração pública que venham a afrontar a população nacional e seus direitos.

O habeas corpus, previsto na Constituição Federal artigo 5º, LXVIII, é utilizado na defesa de direitos ligados a liberdade individual, sua utilização pode ser requerida por qualquer indivíduo quando o mesmo sofrer ou se achar ameaçado de sofrer violência ou coação em sua liberdade de locomoção, por ilegalidade ou abuso de poder.

O habeas data é o meio constitucional descrito no artigo 5º, LXXII, posto à disposição de pessoa física ou jurídica para lhe assegurar o conhecimento de registros concernentes ao postulante e constante de repartições públicas ou particulares acessíveis ao público, para retificação de seus dados pessoais.

O mandado de segurança, conceituado no artigo 5º, LXIX é medida hábil para desconstituir ou impedir a realização de atos lesivos e ilícitos emanados pelo Poder Público, quando o direito lesado não for passível de defesa pela via do habeas corpus e do mandado de injunção.

A ação popular prevista no artigo 5º, LXXIII diz que qualquer cidadão é parte legítima para propor ação popular que vise a anular ato lesivo ao patrimônio público ou de entidade de que o Estado participe, à moralidade administrativa, ao meio

ambiente e ao patrimônio histórico e cultural, ficando o autor, salvo comprovada má-fé, isento de custas judiciais e do ônus da sucumbência.

A ação civil pública, por sua vez, tem por objeto a tutela dos interesses difusos e coletivos e tanto pode ser promovida pelo Ministério Público como por associações civis de classe ou pessoas, as empresas públicas, fundações, etc. Encontra previsão legal na Constituição Federal em seu artigo 129, III.

A ação direta de inconstitucionalidade tem fundamento na alínea "a" do inciso I do art. 102 da Constituição Federal e pode ser ajuizada, em nível federal, perante o Supremo tribunal Federal, contra leis ou atos normativos federais ou estaduais que contrariem a Constituição Federal. É conhecida doutrinariamente como ADIN Genérica. De acordo com o art. 103 da Carta Magna pode ser proposta pelo Presidente da República, pela mesa do Senado Federal, mesa da Câmara dos Deputados, mesa de Assembléia Legislativa ou a mesa da Câmara Legislativa do Distrito Federal, pelos chefes do poder executivo nos Estados e Distrito Federal, pelo Procurador-Geral da República, pela Ordem dos Advogados do Brasil, por partido político com representação no Congresso Nacional ou por confederação sindical ou entidade de classe de âmbito nacional.

## 5 CONTROLE SOCIAL

O Brasil convive há tempos com a má aplicação dos recursos públicos, fruto da corrupção que, apesar de esforços contrários, continua atuando de forma predatória em nossa sociedade.

Casos de desvio de verbas ainda são descobertos no país. Eles não apenas propiciam o enriquecimento do infrator, mas, o que é mais grave, deixam de beneficiar um número muito grande de pessoas, contribuindo para a manutenção das desigualdades.

É por tudo isso que, em meio a essa triste realidade, um efetivo controle da aplicação dos recursos públicos pode gerar efeitos consideráveis na melhoria de vida da população. E nesse aspecto, um caminho a ser seguido é o controle realizado pela própria sociedade.

Para Fonseca (2009) controle social é “a descentralização do Estado motivando grupos de pessoas a solucionar problemas sociais, tendo este amparo legal e constitucional, ou seja, é a participação social na gestão pública.”

De acordo com Dropa (2003), até o fim da ditadura não se ouvia falar em controle social pelo motivo óbvio: autoritarismo e a limitada participação popular.

A partir do fim do governo militar na década de 80, tomou força a expressão “controle social”. Porém, isso só foi possível porque a sociedade brasileira passou a ser mais participativa politicamente e mais preparada para assumir esse papel de extrema relevância no contexto atual, onde não há espaço para abusos ou ilegalidades no manuseio da coisa pública.

É evidente que ainda não foi atingida a maturidade nessa relação administração pública – sociedade, mas, como veremos nesse trabalho, há grandes projetos em curso no Brasil e, especificamente, em Santa Maria – RS, criando expectativas positivas quanto ao futuro desta relação.

As idéias de participação e controle social estão intimamente relacionadas. Por meio da participação na gestão pública, os cidadãos podem intervir na tomada da decisão administrativa, orientando a administração para que adote medidas que realmente atendam ao interesse público. Da mesma forma, podem exercer controle

sobre a ação do Estado, exigindo que o gestor público preste contas de sua atuação.

A participação contínua da sociedade na gestão pública é um direito assegurado pela Constituição Federal, permitindo que os cidadãos não só participem da formulação das políticas públicas, mas também fiscalizem de forma permanente a aplicação dos recursos públicos. Assim, o cidadão tem o direito não apenas de escolher, a cada eleição, seus representantes, como também de acompanhar de perto, durante todo o mandato, como esse poder delegado está sendo exercido, supervisionando e avaliando a tomada das decisões administrativas.

O controle social, além de ser uma forma de se estabelecer uma parceria eficaz e de gerar um compromisso entre o poder público e a população, é também capaz de garantir a construção de alternativas para o desenvolvimento econômico e social do país. Ele traz consigo a idéia de fortalecimento da base democrática da sociedade, demonstrado nas alterações que proporciona na relação do aparelho estatal com o cidadão em geral.

Atualmente, é bem comum vermos comunidades se organizando na defesa de seus interesses e trabalhando para diminuir e mesmo sanar inúmeras desigualdades, objetivando sempre o amplo e irrestrito acesso a bens e serviços que assegurem os seus direitos humanos fundamentais previstos em nossa Carta Magna.

Um exemplo conhecido de controle social é o que envolve o orçamento participativo que, conforme Mahfus (2000) é um mecanismo governamental de democracia participativa que permite aos cidadãos influenciar ou decidir sobre os orçamentos públicos, geralmente o orçamento de investimentos de prefeituras municipais, através de processos de participação cidadã. Esses processos costumam contar com assembleias abertas e periódicas e etapas de negociação direta com o governo.

No orçamento participativo repassa-se o poder de decidir o destino dos investimentos ao cidadão, levando em conta os interesses da sociedade no resultado destes gastos. Com isso, a sociedade civil passa a ocupar espaços que antes eram prerrogativas do Governo.

A participação popular, na elaboração do orçamento municipal de inúmeras cidades, vem demonstrando ser uma forma mais democrática de decidir sobre a aplicabilidade dos recursos públicos em benefício da maioria.

Informações são recolhidas, trocam-se experiências, realizam-se pesquisas, congressos e eventos participativos para que se promova uma maior isonomia na distribuição de bens e serviços. Apesar de ser um modelo de sucesso em países como França, Espanha e Canadá onde municípios o utilizam satisfatoriamente, em nosso país há críticas intensas ao orçamento participativo baseadas na teoria de que esse tipo de ação poderia gerar um novo tipo de clientelismo partidário e político, ou como entende Hernandez (2009), a participação maior de segmentos politizados do que estratos de perfil próximo à média da população, que tendem a contribuir menos, acaba por colocar sob suspeita a legitimidade do projeto idealizado.

Controle social pressupõe, igualmente, que haja descentralização do Estado em direção à sociedade, ou seja, a participação da população na gestão pública e a possibilidade do cidadão controlar instituições e organizações governamentais para verificar o bom andamento das decisões tomadas em seu nome.

Busca-se hoje implementar uma administração correta à serviço da sociedade. Esta administração deve ser, acima de tudo, eficiente, ágil, rápida, pronta para atender adequadamente às necessidades da população, facilitando o combate à corrupção. Deve primar pela qualidade de seus serviços, administrar pautando-se pela economicidade, transparência e publicidade.

Esta eficácia só pode ser assegurada mediante a participação ativa da sociedade na fiscalização dos serviços e da gestão dos recursos públicos.

O controle social deve presumir uma forma de governar onde os cidadãos possam atuar como sujeitos políticos capazes de orientar e fiscalizar a ação do Estado.

Ele é um instrumento democrático no qual há a participação dos cidadãos no exercício do poder, colocando a vontade social como fator de avaliação para a definição dos objetivos almejados no âmbito nas políticas públicas. Em outras palavras, é a participação conjunta do Estado e da sociedade em geral buscando o compartilhamento das responsabilidades, com o intuito de tornar mais eficaz a



aplicação dos recursos públicos e permitir, em consequência, a diminuição do desperdício e das irregularidades, sejam elas involuntárias ou dolosas.

### **5.1 Fundamentação jurídica do controle social**

Em 05 de outubro de 1988, nascia a, assim chamada, Constituição Cidadã, a qual inovava por procurar integrar direitos sociais e coletivos, algo nunca visto em Constituições anteriores, pois estes interesses, apesar de aceitos, na prática não eram aplicados pela ausência de instrumentos processuais adequados a sua proteção, salvo os previstos na Lei nº 4.717/65, que introduziu a Ação Popular e fornece ao cidadão uma ferramenta jurídica para pleitear a anulação de atos lesivos ao patrimônio público e a Lei nº 7.347/85, que dispõe sobre a Ação Civil Pública, envolvendo os atos de responsabilidade por danos causados ao meio ambiente, ao consumidor e a bens e direitos de valor artístico, estético, histórico, turístico e paisagístico. Esta lei teve sua feição ampliada pela Carta de 1988 e também pelo Código de Defesa do Consumidor, Lei nº 8.078/90, alcançando, hoje, todos os interesses difusos ou coletivos.

Com o advento da nova Carta Magna, iniciou-se um processo que, espera-se, seja irreversível na vida da sociedade brasileira: a possibilidade de criação de instrumentos de fortalecimento da participação do cidadão em praticamente todas as áreas sob a tutela do Estado.

Exemplos são inúmeros, como o Estatuto da Criança e do Adolescente, a lei de Direito Autoral, o Novo Código de Trânsito, o Código de Defesa do Consumidor, a Lei de Patentes, a Lei de Defesa do Meio Ambiente, o papel fiscalizador consagrado ao Ministério Público, o fortalecimento da atuação dos Tribunais de Contas da União e dos Estados, dentre outros.

Há previsão legal, inclusive, para o apoio dos entes públicos ao controle social, pois de acordo com a Lei de Responsabilidade Fiscal, artigo 48, parágrafo único que fala da transparência da gestão fiscal:

A transparência será assegurada também mediante incentivo à participação popular e realização de audiências públicas, durante os processos de

elaboração e discussão dos planos, lei de diretrizes orçamentárias e orçamentos.

Está previsto, por exemplo, a comunicação oficial da chegada de recursos aos cofres do município. De acordo com o artigo 2º da Lei nº 9.452, de 20 de março de 1997, a prefeitura deve comunicar por escrito aos partidos políticos, sindicatos de trabalhadores e entidades empresariais com sede no município a chegada da verba federal em um prazo máximo de dois dias úteis. Caso esses deveres não estejam sendo cumpridos, o cidadão poderá acionar a câmara municipal que tem a obrigação de fiscalizar a prefeitura.

Os órgãos federais também devem comunicar às câmaras municipais as verbas transferidas aos municípios. Caso essa exigência não esteja sendo cumprida no município, a Controladoria Geral da União deverá ser avisada. Com base nestes dispositivos legais e outros, faz-se possível que qualquer cidadão torne-se um fiscal da correta aplicação e gestão dos recursos públicos.

A sociedade possui grandes aliados na sua busca por transparência e eficiência dos entes públicos no manuseio do dinheiro público.

A Controladoria Geral da União 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.

Para que o bom desempenho do controle social nos municípios seja alcançado, é extremamente necessário que o cidadão conheça seus direitos e também as leis que garantem o exercício da cidadania.

#### 5.2.1 Como atuar efetivamente e promover o controle social

De acordo com a Constituição de 1988 em seu artigo 31 § 3º as contas municipais devem ficar disponíveis para o contribuinte, seguindo o princípio da publicidade e no artigo 5º, XXXIII está escrito que “todos tem direito de receber dos órgãos públicos informações de seu interesse particular, ou de interesse coletivo ou geral, que serão prestadas no prazo da lei, sob pena de responsabilidade.”

Importante lembrar que qualquer negativa em publicar atos governamentais,

configura ato de improbidade administrativa contra os princípios da administração pública conforme Lei n.º 8.429/92, art. 11, IV, punido com perda da função, suspensão dos direitos políticos e pagamento de multa de até cem vezes o valor da remuneração do agente. Além disso, a mesma conduta, quando cometida por prefeito, constitui crime de responsabilidade previsto Decreto-Lei Nº 201, de 27 de fevereiro de 1967 que dispõe sobre a responsabilidade dos prefeitos e vereadores.

A Lei 8.666/93, ou Lei das Licitações, elenca em seu texto várias formas de o cidadão exercer o controle social.

Por exemplo, seu artigo 4º define que qualquer cidadão pode acompanhar o desenvolvimento da licitação.

No artigo 7º § 8º do mesmo dispositivo legal verifica-se que qualquer cidadão poderá requerer à administração pública os quantitativos das obras e preços unitários de determinada obra executada.

Ainda na Lei das Licitações, no artigo 41º § 1º está dito que qualquer cidadão poderá impugnar um edital de licitação por irregularidade, nos termos da lei.

Já o artigo 3º § 3º diz que o processo da licitação não é sigiloso. Seus atos e seus procedimentos são públicos e acessíveis a qualquer pessoa. A proposta é sigilosa, mas somente até a abertura.

O artigo 63, por sua vez, afirma que qualquer cidadão pode obter cópia autenticada do processo da licitação e do conteúdo dos contratos celebrados pela Administração Pública, bastando que efetue o pagamento dos emolumentos devidos.

Cabe aos Tribunais de Contas Estaduais e às Câmaras Municipais atuar para apurar as irregularidades que envolvam a utilização de recursos públicos dos estados e municípios.

O Ministério Público Estadual também pode ser acionado para verificar situações em que os agentes públicos estaduais e municipais estejam possivelmente envolvidos com a aplicação indevida de recursos públicos.

A Controladoria Geral da União, no desempenho de suas atribuições e na busca pelo fomento ao controle social, lançou em novembro de 2004 uma página na internet chamada Portal da Transparência que se constitui em um canal pelo qual o cidadão pode acompanhar a execução financeira dos programas de governo, em

âmbito federal. Nesse site estão disponíveis informações sobre os recursos públicos federais transferidos pelo Governo Federal a estados, municípios e Distrito Federal para a realização descentralizada das ações do governo, bem como dados sobre os gastos realizados pelo próprio Governo Federal em compras ou contratação de obras e serviços, por exemplo.

A partir da iniciativa pioneira do Governo Federal, atualmente diversos estados e municípios também procuram dar transparência às suas contas por meio de portais semelhantes. Em Santa Maria – RS já se pode acompanhar a aplicação dos recursos públicos através de um portal semelhante.

No Brasil, devido às suas dimensões e à complexidade político-social dos mais de cinco mil municípios existentes, é indispensável o incentivo permanente à participação social, a fim de que os cidadãos possam tomar parte no controle dos gastos públicos e colaborar, desta forma, com a gestão pública.

Cabe reiterar que a transparência é o ponto de partida para a efetivação do controle social, dado que ela é um mecanismo de controle para que os gestores públicos ajam com responsabilidade e permite que a sociedade, com informações, colabore com o controle das ações de seus governantes. Quanto mais bem informado o cidadão, melhor condição tem de participar dos processos decisórios e de apontar falhas. Isso realimenta o sistema, garantindo maior eficiência, menos corrupção e escândalos.

Dar transparência aos atos da administração pública é a forma da população conhecer como seus representantes estão aplicando os recursos públicos.

Participar no controle social é um direito constitucional da sociedade organizada. É necessário interagir com o Estado, ou seja, dialogar e negociar com o governo para propor e opinar sobre políticas públicas, definir prioridades, elaborar planos de ação do município, do estado ou da União.

Para exercer o controle social, o cidadão pode acionar órgãos de controle como o Tribunal de Contas, o Ministério Público, a Controladoria Geral do Estado, entre outros.

Uma das formas de se contribuir é denunciar irregularidades ou desperdício na aplicação dos recursos públicos, em obras, aquisições ou qualquer outra operação contratada pelo poder público, ao Tribunal de Contas do respectivo estado.

A maioria dos Tribunais dispõe de ouvidoria, órgão responsável pelo recebimento de sugestões, críticas e reclamações dentro da área de atuação desses órgãos.

Outra maneira de a sociedade exercer esse controle é através da atuação junto aos conselhos municipais, entidades que têm a missão de fiscalizar a gestão pública na sua área específica de atuação tais como saúde, educação, assistência social, etc.

O conselho é uma via de participação da sociedade junto ao governo para tornar mais transparente sua forma de atuar.

Existem diversos tipos de conselhos, por exemplo, o conselho de alimentação escolar é responsável pela definição da aplicação de verbas da merenda escolar nas escolas, o conselho de saúde é responsável pelo acompanhamento das verbas do Sistema Único de Saúde (SUS) e o conselho municipal participa da definição dos investimentos naquelas prefeituras que possuem orçamento participativo.

Cada conselho tem a sua atuação definida por lei e, portanto, sua atuação pode diferir de cidade para cidade e até dentro do mesmo município. Eles podem ser: consultivos e deliberativos. Os consultivos têm o poder limitado a oferecer sugestões, e os deliberativos as suas decisões deverão ser acatadas pelos governos.

Como são reconhecidos e possuem poder conferido pela própria legislação brasileira, são importantes meios de fiscalização da administração pública.

Os conselhos podem também acionar os Tribunais de Contas, denunciando as irregularidades verificadas. Mesmo sem participar desses órgãos, cada cidadão ou grupo de cidadãos, isoladamente ou em conjunto com entidades ou organizações da sociedade civil, pode ser fiscal das contas públicas.

Cada um, pessoa física ou entidade, pode, por exemplo, verificar se o município onde reside realiza, na prática, as obras conforme foram previstas, ou se os valores das notas fiscais e os valores das compras e das obras realizadas são compatíveis com os preços de mercado. Nesse caso pode ser feita a conferência das notas fiscais recebidas pela prefeitura. Todo produto adquirido ou serviço prestado deve ser comprovado pela descrição da nota fiscal. Com ela, é possível identificar possíveis desvios de recursos públicos e denunciar uma gestão fraudulenta.

A Constituição Federal determina, no § 3º do artigo 31, que as contas do município deverão ficar à disposição de qualquer contribuinte para exame e apreciação durante sessenta dias, anualmente, sendo possível o questionamento de sua legitimidade.

Todo cidadão também tem o direito de ter acesso aos processos de compras e ao conteúdo dos contratos celebrados pelo município, podendo acompanhar, por exemplo, as sessões públicas de julgamento de propostas das licitações.

Uma ótima fonte de pesquisa sobre o que pode ser feito, está disposto na Cartilha Olho Vivo no Dinheiro Público editada pela Controladoria Geral da União que, desde 2004, vem instruindo e orientando cidadãos a respeito do acompanhamento da gestão pública pela sociedade.

No final de março de 2010, o número de cartilhas distribuídas superou a marca de um milhão e setecentos mil exemplares.

Também se encontra material de apoio na Cartilha de Fiscalização Financeira e Controle, publicada pela Câmara dos Deputados em 2005, onde há, inclusive, modelos de petições, de pedidos de informações, de denúncias e de solicitações de auditoria que podem ser encaminhados por qualquer cidadão ao ente público.

Importante ressaltar que qualquer petição, requerimento, solicitação de informações ou denúncia, deve ser endereçado à autoridade responsável e com identificação do remetente.

A petição deve ser feita em duas vias, uma para ser entregue no órgão e outra para guardar como prova de que o requerimento foi entregue. O funcionário que receber, deve assinar e colocar a data do recebimento na cópia.

Se houver recusa por parte do servidor, ele estará cometendo o crime de prevaricação previsto no artigo 319 do Código Penal, já que está deixando de praticar ato que é obrigado por lei a fazer.

Após a entrega do documento, respeitado o prazo legal, se não tiver havido qualquer tipo de manifestação por parte do destinatário, deverá ser feita uma representação ao Ministério Público ou ainda um pedido de atendimento do solicitado via mandado de segurança, ao Poder Judiciário.

A Corregedoria Geral da União, por exemplo, recebe denúncias via formulário através de seu portal na internet, requerendo somente o nome e o documento de

identificação do denunciante. Da mesma forma atua o Tribunal de Contas da União.

É importante, porém não determinante, que a fiscalização seja feita por um grupo de pessoas minimamente organizadas, pois desta forma torna-se mais rápida e efetiva a implementação do controle dos gastos públicos, facilitando a obtenção de resultados positivos.

No cenário apresentado, é necessário destacar a participação dos chamados observatórios sociais em nosso país que, dentre outras atividades, exercem o monitoramento das licitações desde a publicação dos editais até o acompanhamento da entrega dos produtos ou serviços. Esses órgãos defendem a idéia que o caminho para minimizar os desvios dos recursos públicos, passa por avaliar e monitorar o sistema de compras das prefeituras e câmaras de vereadores, atuando ativamente junto aos responsáveis pela tomada de decisão e autorizadores dos gastos públicos.

O monitoramento das licitações inclui um importante trabalho de divulgação dos editais às empresas locais dos respectivos ramos de atividade. Com isso tem sido possível o aumento da concorrência, a redução da possibilidade de fraudes e direcionamentos, e tem gerado economia aos cofres públicos, por meio da participação do maior número de empresas nos processos licitatórios.

Tendo em vista a importância incipiente desse tipo de organização na disseminação do controle social no nosso país, reservamos parte específica deste trabalho para a matéria.

Neste contexto, é muito importante que cada cidadão assuma a tarefa de participar da gestão dos recursos públicos e de exercer o controle social das despesas públicas.

Somente com a participação da sociedade será possível um controle efetivo. O acompanhamento, a participação na realização das atividades do Estado, saber de que maneira o dinheiro público é gasto, acompanhar a prestação de contas das despesas públicas e denunciar aos órgãos competentes as suspeitas de irregularidades são formas de se exercer a cidadania com resultado imediato para a sociedade.

A fiscalização das atividades do Estado reduz o mau uso do dinheiro público, diminui a corrupção e garante melhor qualidade de vida à população.

É esta atuação fiscalizadora que permitirá uma utilização mais adequada dos

ativos financeiros disponíveis que, afinal de contas, pertencem a todo o povo brasileiro.

Foi demonstrado aqui, que há meios constituídos de se efetivar o controle social. Resta ao cidadão usufruir de seus direitos e participar efetivamente do processo gerencial da administração pública.

O modelo de ação proposta pelo controle social rompe com a idéia de cidadão como simples destinatário das políticas públicas, e desafia a todos para uma cidadania mais ativa, mais participativa e mais efetiva. Esse modelo será bem sucedido através da interação consciente e honesta entre o ente público e a sociedade. O sentimento de solidariedade, com certeza, será o elemento motivador e unificador para a construção dessa responsabilidade social em nosso país.

### **5.3 Principais fraudes e irregularidades em contratos públicos**

Conforme Cartilha de Fiscalização Financeira e Controle (1995) da Câmara dos Deputados, que apresentou diversos mecanismos de acompanhamento, busca de informações e denúncia de atividades irregulares, com o objetivo de auxiliar a população brasileira na construção de uma democracia cidadã encontram-se destacados os tipos mais comuns de irregularidades:

**Notas superfaturadas:** o superfaturamento das notas fiscais ocorre sempre que o prestador de serviço ou de material cobra um valor superior ao valor de mercado. O processo de compra realizado pelo ente público deve procurar sempre o menor preço. Se o órgão compra determinado material com valor superior ao produto idêntico encontrado na farmácia, no supermercado ou na loja de material de construção, é provável que aí esteja um indício de superfaturamento.

**Notas de Empresas Frias:** chama-se fria ou fantasma a empresa que só existe na hora de passar a nota fiscal, sem ter entregue o produto ou prestado o serviço. Não existe no mundo real. Para existir, a empresa precisa ter endereço fixo, registro na junta comercial e cadastro nacional de pessoa jurídica – CNPJ. A identificação de uma empresa fantasma como fornecedora da administração pública é um indício de irregularidade.

**Notas superdimensionadas:** o super dimensionamento de notas ocorre



sempre que a quantidade dos produtos ou serviços declarados é superior a que realmente foi entregue ou realizada. O acompanhamento desse tipo de irregularidade é mais difícil, mas é possível detectar ao se perceber, por exemplo, que os remédios do posto de saúde ou a merenda escolar acabam muito rapidamente, sem que se tenha aumentado o número de alunos ou de atendimentos médicos naquele período.

Entregas distintas dos serviços prestados ou produtos adquiridos: diferente das notas superdimensionadas, em que são entregues menos produtos, as entregas não correspondentes ocorrem quando a nota fiscal indica a aquisição de determinado produto e, na verdade, é entregue um produto diferente, geralmente de qualidade inferior.

Segundo Meirelles (2006), os desvios de verba é a transposição de recursos de determinada dotação orçamentária para outra sem prévia autorização legal, tal conduta, uma irregularidade administrativa, constitui crime contra a administração pública, estando definido no artigo 315 do Código Penal.

A atuação do controle social foca no combate a esses tipos de irregularidade, entre outras, objetivando sempre a lisura da licitação pública.

Não se trata de um trabalho simples, mas sendo efetivo há um retorno inquestionável a própria sociedade.

A conscientização da população é determinante para o sucesso do controle social. Conhecimento é poder, e muitos subestimam essa ferramenta.

É necessário informar-se sobre o que é feito pela administração pública para, de forma legal, questionar seus atos de forma a minimizar possíveis erros e evitar o desperdício de dinheiro público.

A sociedade deve entender a importância de sua participação na fiscalização dos recursos públicos. Esse controle, quando efetivo, traz benefícios a toda a coletividade.

Em tempos de copa do mundo e olimpíadas no Brasil é mais que coerente que a população se proponha a participar. Pois, abusos e atos descabidos como a dispensa de licitação em obras públicas tão suntuosas quanto as que se avizinham é extremamente temeroso para o equilíbrio e manutenção do patrimônio público.

A hora é agora, a participação massiva da sociedade de forma organizada

poderá mudar o rumo desse país. Não há mais espaço para fraudes e negociatas nos contratos públicos.

Há espaço sim para uma sociedade questionadora que, conhecendo seus direitos, manifeste sua vontade, faça cumprir a lei, exija de seus governantes a ética no tratamento do dinheiro público.

## 6 METODOLOGIA

Essa pesquisa configurará como estudo de caso, com coleta de dados através de entrevista e pesquisa bibliográfica, também será descritiva baseada em consulta a obras, artigos científicos, e legislação pertinente.

Além destas fontes citadas, a pesquisa envolveu a utilização da internet através do acesso a portais e páginas que continham material relevante na fundamentação teórica da mesma.

Segundo Yin (2001), o estudo de caso representa uma investigação empírica e compreende um método abrangente, com a lógica do planejamento, da coleta e da análise de dados. Pode incluir tanto estudos de caso único quanto de múltiplos, assim como abordagens quantitativas e qualitativas de pesquisa. Segundo Goode e Hatt (1972), o estudo de caso é um meio de organizar os dados, preservando do objeto estudado o seu caráter unitário.

Thums (2003) também escreve que os estudos descritivos têm como principal objetivo descrever as características de um fenômeno, estabelecendo relações entre as variáveis procurando explicações.

Para Cervo, Bervian (2002 p.66) “a pesquisa descritiva observa, registra, analisa e correlaciona fatos ou fenômenos (variáveis) sem manipulá-los”, o autor fala ainda que a pesquisa bibliográfica busca explicar um problema a partir de referências teóricas publicadas em documentos, procura conhecer e analisar as contribuições culturais ou científicas do passado sobre determinado assunto.

Conforme o conceito de Marconi, Lakatos (2001) a pesquisa bibliográfica é o levantamento de bibliografia já publicada em forma de livros, revistas, publicações avulsas em imprensa escrita. Sua finalidade é colocar o pesquisador em contato direto com aquilo que já foi escrito sobre determinado assunto.

Nesse sentido é possível afirmar que a revisão bibliográfica é o primeiro passo de toda a pesquisa científica.

Dessa forma, durante esta pesquisa acadêmica não foram testadas hipóteses e tampouco selecionadas amostras. O trabalho baseou-se exclusivamente em material já publicado sobre o assunto, explicitando seus conceitos e aplicações, e fundamentando seu funcionamento, além do relato pessoal coletado na entrevista

efetuada com a coordenadora do Programa Municipal de Educação Fiscal de Santa Maria – RS com aplicação de formulário, que para Marconi, Lakatos (2001) é o nome geral usado para designar uma coleção de questões que são perguntadas e anotadas por um entrevistador numa situação face a face com outra pessoa. Já a entrevista é definida por Moreira (2002) como uma conversa entre duas ou mais pessoas com um propósito específico em mente.

Cabe ressaltar que as perguntas, previamente formuladas, serviram apenas como um roteiro de auxílio aos pesquisadores.

## 7 ESTUDO DE CASO

### 7.1 Educação fiscal: conceito e histórico

Define-se Educação Fiscal pode ser definida como todo e qualquer ensinamento que direcione membros da comunidade para o reconhecimento de sua cidadania, com direitos e deveres inerentes à sua condição de sujeito participante da dinâmica social. O conceito apresentado no Caderno 1 do Programa Nacional de Educação Fiscal – Educação Fiscal no Contexto Social (2009) diz que:

“A educação fiscal deve ser compreendida como uma abordagem didático-pedagógica capaz de interpretar as correntes financeiras da arrecadação e dos gastos públicos, estimulando o cidadão na busca da compreensão de seu dever de contribuir solidariamente em benefício geral e, também, estar consciente da importância de sua participação no acompanhamento da aplicação dos recursos públicos, minimizando o conflito cidadão contribuinte e Estado arrecadador.” (Programa Nacional de Educação Fiscal – CADERNO 1, 2009, p.27).

É um processo que visa à construção de uma consciência voltada ao exercício da cidadania, com o objetivo de propiciar a participação do cidadão no funcionamento e aperfeiçoamento dos instrumentos de controles social e fiscal do Estado.

A Educação Fiscal, conforme descrito no portal de internet da Prefeitura municipal de Santa Maria tem por missão: "Conscientizar a sociedade, através da escola da função sócio-econômica do tributo. Além disso, busca o despertar do cidadão para acompanhar a aplicação dos recursos postos à disposição da Administração Pública, tendo em vista o benefício de toda a população".

Ela busca, em sentido amplo, a formação do indivíduo no contexto social, para o pleno exercício da cidadania. Não há como discutir cidadania fora das relações humanas e da sociedade, como também não existe a possibilidade que o indivíduo exerça sua cidadania sem ter conhecimento da estrutura do Estado, da função socioeconômica do tributo e de como são empregados os recursos públicos. O cerne da educação fiscal é o fortalecimento, a solidificação e a plena efetivação da cidadania.

A educação fiscal no Brasil teve início, como ação educativa da União, no final dos anos 60, tendo certa continuidade durante os anos 70, com a “Operação Bandeirante” a “Operação Brasil do Futuro” e o “Programa Contribuinte do Futuro”.

Todas estas propostas tiveram o objetivo de introduzir princípios básicos para a formação de uma consciência que substituísse a relação conflituosa existente entre o fisco e o cidadão, porém, nenhuma delas teve caráter de permanência.

Em 1977, a Secretaria da Receita Federal lançou o programa Contribuinte do Futuro mediante trabalho junto aos estabelecimentos de ensino e distribuição de livros e cartilhas a alunos e professores. O objetivo era a ampliação da consciência sobre a função social do tributo para melhorar a disposição de contribuir para as finanças do Estado, ficando sempre caracterizada a meta de aumentar a arrecadação tributária. Esse trabalho, caracterizado com rótulo de "campanha", não alcançou a condição de atividade permanente por falta de compreensão da sua especialidade e pela dependência dessa ou daquela administração.

Conforme dados obtidos no portal da Escola Superior de Administração Fazendária Nos anos 1980 e o início dos anos 1990, alguns estados brasileiros implementaram trabalhos de educação tributária nos estabelecimentos de ensino. Muitos deles também foram interrompidos, demonstrando que os administradores públicos, sucessivamente, minimizam os efeitos positivos potenciais da educação fiscal.

Expectativas começaram a ser criadas a partir dos seminários promovidos pelo Conselho Nacional de Política Fazendária, em 1995, sobre federalismo fiscal e, em 1996, sobre administração tributária, nos quais diversos expositores chamaram a atenção para a questão da educação tributária. No encerramento do último seminário, um dos itens de destaque foi: "a introdução, nas escolas, do ensino do programa de consciência tributária é fundamental para despertar nos jovens a prática da cidadania, o respeito ao bem comum e a certeza de que o bem-estar social somente se consegue com a conscientização de todos".

Estas atitudes isoladas culminaram, em maio de 1996, no Seminário sobre Administração Tributária ocorrido em Fortaleza, com a resolução dos membros do Conselho Nacional de Política Fazendária - CONFAZ da inserção do tema “Educação Tributária” como parte integrante dos trabalhos. Constatou-se como item de

destaque que “a introdução do ensino nas escolas, do programa de consciência tributária é fundamental para despertar nos jovens a prática da cidadania, o respeito ao bem comum e a certeza de que o bem-estar social somente se consegue com a conscientização de todos”.

Após, em setembro de 1996, foi celebrado o Convênio de Cooperação Técnica entre a União, os Estados e o Distrito Federal. Dentre as atividades cooperativas, constou a elaboração e a implementação de um programa nacional permanente de conscientização tributária, a ser desenvolvido em cada uma das unidades da federação. Na mesma época, também foi criado o Programa Nacional de Apoio à Administração Fiscal para os Estados Brasileiros, cujo objetivo geral é de melhorar a eficiência administrativa, a racionalização e a transparência na gestão dos recursos públicos estaduais.

Já em 1997, foi criado o Grupo de Trabalho Educação Tributária – GET, formado por representantes do Ministério da Fazenda, das Secretarias da Fazenda, Finanças ou Tributação e do Distrito federal.

Por fim, durante o ano de 1999, em reuniões do CONFAZ foi determinado a integração de representantes da Secretaria do Tesouro Nacional e do Ministério da Educação ao Grupo de Trabalho Educação Tributária, somando-se aos membros Secretarias da Fazenda. No mesmo ano o programa passou a chamar-se Programa Nacional de Educação Fiscal – PNEF que é seu nome atual.

## **7.2 Educação fiscal como instrumento de controle social**

No exercício de suas prerrogativas, o Estado pode instituir tributos de qualquer gênero. E deve, por consequência, zelar para que estes sejam recolhidos e aplicados na prestação de serviços públicos e na manutenção do aparato Estatal.

Evidentemente, há limites definidos para essa atuação, caso contrário os administrados ficariam expostos a excessos porventura praticados por agentes estatais.

Para efetivar o pagamento do tributo e arrecadar o Estado necessita fiscalizar e controlar para evitar da sonegação ou evasão fiscal. Para tanto, criaram-se mecanismos de controle. Por exemplo, na inadimplência por parte do contribuinte,

há punições como a restrição a possibilidade de participar de licitações e de concursos públicos e de obter empréstimos oficiais.

A questão tributária constitui, hoje, o miolo de toda problemática que envolve a administração pública brasileira. Nunca o país precisou tanto de recursos para investir e fazer justiça social e a arrecadação tributária possibilita ao governo a implementação de suas políticas nas áreas da educação, saúde, transporte, infraestrutura, segurança, entre outras.

Alheio a todo esse debate, encontra-se o cidadão. Para a maioria dos brasileiros este é um assunto que não lhe diz respeito. É senso comum no Brasil se pensar que o conhecimento sobre tributo é para a classe política, juristas e profissionais da área. No entanto, a questão tributária está presente no cotidiano das pessoas em suas mais variadas atividades e deve ser tratada como tema de relevante importância na vida de cada um, como efetivamente é.

Como conscientizar a sociedade acerca da importância dos tributos? Como envolver pessoas e principalmente as crianças nessa importante discussão que envolve direitos, deveres e cidadania?

Nesse cenário, promover a educação fiscal da população por intermédio das escolas, conforme veremos no caso do Programa Municipal de Educação Fiscal no município de Santa Maria – RS mostra-se uma ação capaz de levar essa consciência tributária a população em geral, sempre buscando o despertar do cidadão para acompanhar a aplicação dos recursos postos à disposição da Administração Pública, tendo em vista o benefício de toda a população.

### **7.3 O Programa Nacional de Educação Fiscal – PNEF**

O Programa Nacional de Educação Fiscal - PNEF surgiu em maio de 1996, quando o Conselho Nacional de Política Fazendária - CONFAZ, reunido na cidade de Fortaleza - CE, vislumbrava a importância de um programa que despertasse no cidadão a consciência tributária. Foi então que, em setembro do mesmo ano, implantava-se um Programa Nacional Permanente de Conscientização Tributária através do Convênio de Cooperação Técnica entre União, Estados e Distrito Federal.



Já em julho de 1999, o CONFAZ torna este convênio um programa que passa a ser denominado Programa Nacional de Educação Fiscal - PNEF, ampliando o projeto para além da discussão tributária, abordando também a questão da alocação dos recursos públicos arrecadados e da sua gestão.

O PNEF, conforme publicado no Caderno 01 do Programa Nacional de Educação Fiscal – Educação Fiscal no Contexto Social (2009) tem como objetivo: “promover e institucionalizar a educação fiscal para o efetivo exercício da cidadania, visando ao constante aprimoramento da relação participativa e consciente entre Estado e o cidadão, além da defesa permanente das garantias constitucionais.”

O Programa visa incentivar o acompanhamento, pela sociedade, da aplicação dos recursos públicos, criando condições para uma relação harmoniosa entre o Estado e o cidadão através do desenvolvimento da consciência crítica da sociedade para o exercício do controle social. Sempre ressaltando a necessidade de compreensão da função socioeconômica do tributo, da correta aplicação dos recursos públicos, do funcionamento da administração pública de uma forma ética e da busca para se efetivar o exercício do controle democrático sobre as ações estatais.

Sua implementação foi fruto de um trabalho conjunto de representantes de órgãos federais, estaduais e municipais que resultou na criação do Grupo de Trabalho de Educação Fiscal – GEF, que se tornou responsável pelas ações de análise, discussão, monitoramento e avaliação da atuação do programa.

Suas ações, de forma geral, objetivam contribuir para a formação permanente do indivíduo, na perspectiva da maior participação social nos processos de geração, aplicação e fiscalização dos recursos públicos.

#### **7.4 O Programa Estadual de Educação Fiscal – PEF do Rio Grande do Sul**

A Educação Fiscal teve início no estado do Rio Grande do Sul com a instituição, em 1975 do Programa de Promoção e Educação Tributária, denominada “ICM Pró-desenvolvimento”. Os objetivos deste programa eram alcançar um estado de consciência fiscal pelo qual fossem maximizados os pagamentos espontâneos do tributo devido e minimizar a evasão tributária, evitando acréscimos nos índices de

pressão fiscal. Faziam parte deste programa as Secretarias da Fazenda, da Educação e a Casa Civil.

A Educação Tributária nas escolas cresceu em importância, o governo desenvolveu programas de treinamento de professores e o tema passou a figurar em várias matérias no ensino de primeiro e segundo graus.

Após, em 1983 foi instituído o programa chamado de “Bolão do ICM”, que consistia na troca de notas fiscais por cupons para concorrer a prêmios.

Já em 1998, foi implementado o Programa de Combate à Sonegação “Paguei Quero Nota”, com o objetivo de arrecadar e educar, com funcionamento similar ao programa de incentivo anterior. A duração do programa foi de quatro anos e ainda este mesmo ano, foi criado o Programa de Educação Tributária, a ser implementado na rede oficial de ensino, e que não chegou a ser efetivado.

Em 21 de junho de 2003, a Educação Fiscal voltou à pauta parlamentar com a aprovação da Lei nº 11.930 que institui o Programa Estadual de Educação Fiscal – PEF/RS, que “visa levar ao cidadão informação simplificada da origem e destino dos recursos públicos, visando à transparência de todas as ações do governo”. Também foi criado o Grupo de Educação Fiscal no Estado – GEFE, constituído por representantes da Secretaria de Fazenda e da Secretaria de Educação, em âmbito estadual e municipal. Foi definido que a implementação deverá “ocorrer basicamente por meio dos professores com a inserção da temática da Educação Fiscal em todas as disciplinas escolares para formação de jovens e adultos”.

Os objetivos do programa ficaram assim definidos no artigo 2º da Lei nº 11.930 de 23 de junho de 2003 que o instituiu:

Levar conhecimentos aos cidadãos sobre administração pública, arrecadação, alocação e controle dos gastos públicos, criar condições para uma relação harmoniosa entre o Estado e o Cidadão, combate à sonegação, sensibilizar o cidadão quanto à função sócio-econômica dos tributos, incentivar e possibilitar o acompanhamento pela sociedade da correta aplicação dos recursos públicos e estimular o recolhimento espontâneo dos tributos

A abrangência deste programa deverá incluir as escolas de Ensino Fundamental, as escolas de Ensino Médio, as Universidades, os Servidores Públicos e a sociedade em geral.

As diretrizes definidas pela Lei em tela foram:

1. Ênfase no exercício da cidadania;

2. O tratamento das questões tributárias e de finanças públicas deve abranger os três níveis de governo;
3. Caráter de permanência;
4. Programa desvinculado de campanhas;
5. A implementação conta com o apoio do Ministério da Fazenda e do Ministério da Educação;
6. A busca permanente do controle social (participação do cidadão na gestão governamental);
7. O conteúdo programático deve ser inserido na grade curricular, de forma transversal, conforme proposta dos Parâmetros Curriculares Nacionais.

O Programa tem sido elogiado pela sociedade gaúcha e serve de exemplo aos demais Estados do país.

### **7.5 O Programa Municipal de Educação Fiscal de Santa Maria-RS**

A educação fiscal deve ser entendida como um instrumento de disseminação de uma nova cultura cidadã, pautada pela ética, transparência e responsabilidade fiscal e social, onde o ser humano é superior ao Estado.

O programa, em linhas gerais, é um amplo projeto educativo, com o objetivo de propiciar o bem-estar social, consequência da consciência cidadã e da construção crítica de conhecimentos específicos sobre os direitos e deveres de cidadão, em busca da efetivação do princípio constitucional da dignidade humana.

Concordando com estes objetivos, a Prefeitura Municipal de Santa Maria - RS cadastrou-se neste Programa em outubro de 2002, com o objetivo de trazer para os cidadãos santa-marienses estes princípios. E, através do Decreto 157 de 2003, instituiu o Programa Municipal de Educação Fiscal, sendo o segundo município em nosso Estado a implantar este projeto o qual visa levar ao cidadão informação simplificada da origem e destino dos recursos públicos, com transparência de todas as ações do governo, e ainda, com o objetivo de contribuir para a formação do cidadão através de um programa de educação fiscal permanente.

O objetivo, conforme relato de sua coordenadora, Rosaura de Fátima Oliveira de Vargas, entrevistada no dia dezoito de outubro do corrente ano na sede do

Programa, é promover e institucionalizar a Educação Fiscal para o pleno exercício da cidadania, formando educadores que trabalhem em sala de aula e na comunidade assuntos como administração pública, tributos, controle dos gastos públicos e acompanhamento da aplicação dos recursos públicos.

Segundo a página de internet do Programa no Portal da Prefeitura Municipal de Santa Maria-RS ele atua diretamente na rede de ensino de educação infantil, ensino fundamental, Educação de Jovens e Adultos e ensino médio da rede municipal de ensino de Santa Maria, além de servidores municipais e sociedade em geral com a finalidade de desenvolver no aluno a consciência para o pleno exercício da sua cidadania, despertar o cidadão para o valor sócio-econômico do recolhimento do tributo e criar na sociedade um comportamento de acompanhamento e fiscalização da aplicação dos recursos pelo Poder Público.

Temas como orçamento público, ingresso de receitas, despesa pública e fiscalização dos gastos públicos farão parte da rotina em sala de aula, mostrando aos estudantes e sociedade em geral que cidadania se aprende todos os dias.

O programa segue os moldes do Programa Nacional de Educação Fiscal e busca orientar os professores para que atuem em sala de aula no sentido de fomentar o interesse na fiscalização do uso dos recursos públicos. Conforme, Rosaura de Fátima Oliveira de Vargas, o objetivo é enfatizar a importância do acompanhamento social das atividades do governo. Os questionadores de hoje serão os fiscalizadores de amanhã. Nesse sentido, o programa atua diretamente nas escolas ou universidades, que são os locais onde esse público-alvo se localiza.

Os professores têm papel fundamental nesse processo, pois são eles que levam aos alunos toda a carga de informação necessária à formação desses fiscais da cidadania.

Ainda nas palavras da coordenadora, a Constituição Federal reconhece a importância da educação escolar e orienta no sentido da progressiva universalização do ensino médio. Esse é o espaço que crianças e adolescentes aumentam a capacidade de discernimento e senso crítico. Nele se espera que haja incentivo à dúvida construtiva e à análise de padrões em que direitos e deveres devam ser considerados na formulação de julgamentos.

Para tanto, as escolas devem estabelecer o vínculo das relações interpessoais com sua comunidade local, buscando saber o que passa nos bastidores do poder. Em outras palavras, o que está sendo feito pelo governo local no sentido de atender às necessidades e anseios da população?

Os alunos, assim, estão constituindo suas identidades como cidadãos capazes de ser protagonistas de suas ações de forma responsável, solidária e independente. Poderão, então, efetuar suas escolhas, entre tantas possibilidades no contexto social e contribuir de forma direta à sociedade.

O programa de educação fiscal atua diretamente nesse ponto, de forma a propiciar desenvolvimento sustentável ao projeto, visto que esses alunos tornar-se-ão disseminadores do conhecimento propagado em sala de aula. Atuando como vetores desse conhecimento, os envolvidos sedimentam seu aprendizado e desencadeiam um círculo virtuoso que, espera-se, torne-se uma realidade presente.

Pois para Gadotti (2009) educar significa formar para autonomia, ou seja, para o autogoverno ou autogestão.

Convivendo com essa prática educativa, fundamentada em conteúdos que privilegiam o princípio ético no manuseio do erário público, a educação fiscal propiciará o exercício da cidadania por meio da sensibilização para a real função socioeconômica do tributo, em prol do controle social da aplicação dos recursos públicos.

### 7.5.1 Breve histórico

No ano de 2002 foi realizado um curso de capacitação, oferecido pelo Ministério da Fazenda, disponibilizado aos servidores para habilitá-los a implantar o no programa do Município de Santa Maria.

No ano seguinte foi elaborado o projeto inicial do Programa e lançada a revista em quadrinhos “Imposto não é bicho papão”, que trata o tema tributo de forma lúdica proporcionando aos jovens uma experiência agradável ao abordar um assunto complexo. Ainda neste ano houve a apresentação do PMEF a comunidade escolar e sociedade em geral. Também foi realizado um concurso de desenhos para alunos de séries iniciais das escolas municipais.

Já em 2004 foi elaborado e produzido material de apoio para utilização por parte dos professores que viriam a atuar no projeto. Também nesse ano foi criado o site de internet para divulgação do programa, que pode ser acessado no portal da prefeitura municipal de Santa Maria-RS, através do endereço eletrônico <http://www.santamaria.rs.gov.br/educacaofiscal>. Ainda em 2004 os representantes do PME F participaram do Seminário de Imersão – Programa de Educação Fiscal do Estado – realizado no município de Imbé – RS. Nesse mesmo ano foi criado um folder do programa com a seguinte mensagem: Santa Maria, um lugar onde a cidadania acontece. Nele constam alguns questionamentos que fazem o leitor pensar tais como: Por que pagar tributos? Onde são aplicados esses recursos? Como fiscalizar sua explicação?

Em julho de 2004 foi realizado o I Seminário municipal de educação fiscal cujo programa contou com as seguintes palestras e atividades:

1. Estado – Governo – Cidadania;
2. Resgate histórico da Educação;
3. Tributos: Federais, Estaduais e Municipais;
4. Destinação dos Recursos Municipais;
5. Lei de Responsabilidade Fiscal;
6. O Currículo e a Transversalidade; e
7. Oficinas.

Nesse ano houve a apresentação do Programa nas escolas municipais. Foram realizadas ações para divulgar as atividades do PME F tais como: concurso de maquetes para alunos das séries iniciais das escolas municipais e concurso para escolher a mascote do PME F com os alunos das séries finais das escolas municipais.

Em 2005 foram realizadas a elaboração e distribuição da Revista n. 02 – “Imposto não é Bicho-Papão.”

Houve também a apresentação do Programa de Educação Fiscal no município de São Pedro do Sul, apresentação do Programa de Educação Fiscal na Escola Perpétuo Socorro, além da divulgação do nome da mascote: CID LEGAL.

Ainda nesse ano a Cartilha do Professor foi organizada, e houve a apresentação oficial do PME F para os servidores da Prefeitura Municipal de Santa

Maria e, posteriormente, divulgação do Programa para diferentes segmentos da sociedade. Também em 2005 foi realizada a segunda edição do Seminário Municipal de Educação Fiscal e um concurso de teatro para os alunos da rede municipal.

Para incentivar a efetiva participação da sociedade, nesse mesmo ano, foi criado o programa de troca de notas fiscais e IPTU.

O programa atualmente conta com um grupo de trabalho formado pela coordenadora titular e outra adjunta, além de disseminadores e tutores e ocupa uma pequena sala no andar térreo da Prefeitura Municipal de Santa Maria.

#### 7.5.2 Método de atuação

A proposta pedagógica de Educação Fiscal, conforme palavras de sua coordenadora, concebe a educação como uma prática, comprometida com a construção de conhecimentos, sensibilizando a comunidade sobre administração pública, arrecadação, aplicação e controle de gastos públicos. Através de vivências e leitura do mundo social e físico que o indivíduo constrói o conhecimento desenvolvendo a sua capacidade reflexiva e crítica, compreendendo seu papel como cidadão.

Considerando a escola como espaço básico para a formação do homem, colocando-o em condições de participar e contribuir para o desenvolvimento da sociedade, o município de Santa Maria, desenvolve o projeto que prioriza o esclarecimento sobre Educação Fiscal como meio formador de autonomia, valorizando os tributos pagos pelo cidadão como garantia da melhoria da qualidade de vida. Acredita-se que este projeto seja um instrumento de informação, motivação, mobilização, educação e construção de uma sociedade mais consciente de seus direitos à transparência das finanças públicas e dos seus deveres quanto ao pagamento de tributos e preservação dos bens públicos dos quais ela usufrui.

Sob a coordenação da Sra. Rosaura de Fátima Oliveira de Vargas, auditora fiscal do município de Santa Maria – RS, o Programa Municipal de Educação Fiscal busca entre outras coisas, através de atividades múltiplas nas instituições de ensino no município, a disseminação do conhecimento sobre como funcionam os gastos públicos e como o cidadão comum pode fiscalizar estes atos governamentais. Seus

objetivos estão definidos como segue: desenvolver no aluno a consciência para o pleno exercício da sua cidadania, despertar o cidadão para o valor sócio-econômico do tributo, criar um comportamento de acompanhamento e fiscalização da aplicação dos recursos pelo Poder Público.

Para tanto, desenvolveu parcerias sólidas, por exemplo, com a Secretaria da Fazenda do Estado do Rio Grande do Sul, através da Delegacia da Receita Estadual em Santa Maria-RS, com a Delegacia da Receita Federal do Brasil em nosso município e, recentemente, com a Universidade Federal de Santa Maria.

O programa atua de diversas formas como, por exemplo, mostras pedagógicas, gincanas, peças teatrais e de fantoches, apresentação de vídeos e elaboração, produção e distribuição de redações, desenhos, maquetes, slogans, histórias em quadrinhos, músicas entre outras.

Nas escolas atendidas pelo programa há atividades realizadas por elas próprias com a intenção de propagar o exercício da cidadania através da orientação de jovens acerca de seus direitos como cidadão.

Segundo a coordenadora, os alunos estão mais motivados para as aulas, contribuindo para aumentar as noções de cidadania e conscientização coletiva, uma vez que os próprios alunos repassam para os outros estudantes da instituição e, principalmente, para os pais os ensinamentos recebidos na escola.

Ainda nas palavras da coordenadora do Programa a comunidade abraçou o programa e os professores perderam a resistência inicial e trocaram a linguagem mais técnica por uma didática, mais lúdica e compreensível às crianças. O conhecimento chega ao de forma mais simples, com histórias, músicas e danças, tornando o aprendizado mais agradável e fácil de ser compreendido e repassado.

Dentre essas atividades, destacam-se grupos de estudos da Constituição Federal, apresentação da história dos tributos, envio de cartas ao prefeito municipal escritas por alunos, visita aos órgãos públicos e participação no Programa “A Nota é Minha” com destinação de recursos para o Programa da Saúde da Família.

Também destacam-se pesquisas nos meios de comunicação feitas pelos alunos das escolas municipais de Santa Maria - RS buscando informações e notícias sobre impostos, sonegação fiscal e assuntos correlatos, levando a discussão do tema à sala de aula.



Há ainda, realização de entrevistas com proprietários de estabelecimentos comerciais no município visando apurar suas opiniões sobre a carga tributária paga pelos mesmos. Também são feitos levantamentos periódicos nos diversos bairros da cidade, constatando as melhorias realizadas com a aplicação de impostos.

Ocorre a distribuição de panfletos visando conscientizar a população quanto a importância de não se depredar o patrimônio público, pois o reflexo desse ato danoso recai sobre os próprios contribuintes pois verbas que poderiam ser usadas para outros fins acabam sendo utilizadas para restauração desses bens.

Para divulgar o programa são planejadas e executadas ações de visibilidade da educação fiscal através da realização de seminários, palestras e cursos para estudantes, professores, contabilistas, empresários e entidades representativas de classe, além da edição do informativo bimestral "Cid Legal" que objetiva divulgar as ações realizadas pelo PMEF.

Importante salientar que o ensino superior também é um alvo do programa. Na Universidade Federal de Santa Maria está em andamento o curso de Disseminadores de Educação Fiscal - EaD oferecida para 21 alunos do Curso de Ciências Contábeis da instituição. Na abertura do curso estiveram presentes o Delegado da Receita Federal de Santa Maria, Alexandre Rampelotto, a Coordenadora do Programa Municipal de Educação Fiscal de Santa Maria, Rosaura Vargas, o Coordenador do Curso de Ciências Contábeis, professor Robson Machado, a tutora da turma, Zélia Teresa Mocelin, e a tutora Elisete Kronbauer, da UFSM.

O curso faz parte do Programa Nacional de Educação Fiscal cujo objetivo é promover e institucionalizar a Educação Fiscal para o efetivo exercício da cidadania, visando ao constante aprimoramento da relação participativa e consciente entre o Estado e o cidadão e da defesa permanente das garantias constitucionais. O Programa é desenvolvido numa parceria entre instituições fazendárias e de educação, federais, estaduais e municipais.

No curso os alunos terão a oportunidade de estudar temas como: a Educação Fiscal no Contexto Social, a Relação Estado-Sociedade, a Função Social dos Tributos e a Gestão Democrática dos Recursos Públicos.

Além das provas e fóruns, cada aluno deverá entregar ao final do curso um plano de ação para obter o certificado de conclusão de curso de 160 horas, o qual será aceito como 50 horas de ACG. Os planos de ação serão o detalhamento do projeto Governança Social do Setor Público, elaborado e coordenado pelo coordenador do curso, o qual será registrado e executado pela turma.

O objetivo do projeto será criar o Núcleo de Acompanhamento da Gestão Pública (NUGEP) no Curso de Ciências Contábeis da Universidade Federal de Santa Maria, que terá como função principal realizar pesquisas científicas sobre o tema e desenvolver uma metodologia que permita o acompanhamento do desempenho da gestão pública em todas as esferas governamentais.

Mais especificamente, segundo o coordenador, as metas são: incentivar os discentes do curso a participarem do NUGEP; desenvolver pesquisas bibliográficas para levantar o estado da arte das pesquisas científicas voltadas ao tema da governança social; desenvolver uma metodologia científica para análise do desempenho da gestão pública; aplicar a metodologia desenvolvida pelo NUGEP para analisar o desempenho das administrações públicas municipais, estaduais e federal; e divulgar os resultados das pesquisas desenvolvidas pelo NUGEP a toda comunidade.

O desafio que o professor Robson lançou aos alunos é buscar responder, por meio do projeto, o seguinte questionamento: como o Curso de Ciências Contábeis da Universidade Federal de Santa Maria pode contribuir para a governança social?

Nesse contexto, percebe-se que o projeto almeja ampliar o alcance de suas ações com o objetivo de, realmente, disseminar o conceito de Educação Fiscal para alcançar melhores resultados naquilo que se propõe.

As atividades ora relatadas refletem bem o que o PMEF busca. Acredita-se que uma solução a médio e longo prazo seja a Educação Fiscal. Educar o estudante de todos os níveis de ensino: fundamental, médio e superior, bem como a população em geral, em assuntos de natureza fiscal, é uma maneira de despertar o espírito de cidadania, pelo simples fato de que a população em geral, em sua maioria, não tem conhecimento de como funciona o aparato estatal. Poucos sabem como são instituídos, cobrados, arrecadados e aplicados os tributos pagos pelo cidadão. Ao tomar conhecimento de todo o processo de arrecadação e aplicação de recursos

advindos dos impostos pagos por ele mesmo ou alguém de sua família, entende-se a importância de exigir de quem é contribuinte o cumprimento de sua obrigação legal de recolher os impostos devidos e de cobrar dos governantes uma justa aplicação dos mesmos.

## **8 Considerações Finais**

O trabalho ora finalizado, procurou demonstrar o papel importante que a sociedade pode assumir em um contexto de busca pela otimização da aplicação de recursos públicos em nosso município e demonstrar o que vem sendo feito em Santa Maria – RS para efetivação desta participação.

O controle social através da educação fiscal, foco desta monografia, é uma ferramenta de extrema importância neste sentido, pois dele emana o poder de fiscalizar a atuação dos entes públicos na gestão deste dinheiro

Com essa temática, buscou-se apresentar o conceito de controle social e educação fiscal, sua forma de atuação em Santa Maria - RS, acompanhados de exemplos práticos e situações onde o mesmo foi bem sucedido. Procurou-se também, através de evidenciação de sua necessidade, incentivar o engajamento, da sociedade como um todo, nesse processo de exercício de cidadania traduzido pela participação efetiva no controle de gastos do poder público no município de Santa Maria – RS..

É bem verdade que a demanda não é fácil, mas a ação já está em curso. Cabe a todos nós seguirmos esse caminho. Tortuoso, difícil, com resultados intangíveis em um primeiro momento, mas que, com o passar do tempo e amadurecimento dos envolvidos, tornar-se-á efetivo e gratificante.

O controle social é uma realidade incipiente em nosso país, mas é uma realidade. E a isso devemos nos ater.

Participar é preciso, algumas diretrizes foram elencadas por esse estudo, mas o assunto não se esgotou e nem era esse o objetivo. O tema é atual, relevante e de extrema importância para todos nós.

O controle social é benéfico, pois busca a verdadeira manifestação do Estado completo, justo e eficiente, onde a sociedade participa decisivamente do processo governamental, expondo suas carências e trabalhando em conjunto com próprio governo para saná-las. Esse processo, quando efetivo e organizado, demonstrou-se positivo.

As formas de atuação do cidadão como ente fiscalizador das ações do governo, monitorando atividades e buscando fraudes e irregularidades nos atos

públicos para, se verificadas, possam ser sanadas a fim de evitar prejuízo ou dano ao erário público foi o cerne da pesquisa.

Esse exercício de cidadania tem alcançado êxito em sua proposta, porém, há um longo caminho a ser percorrido. A consciência social, que vislumbra um Estado justo para todos, ainda é embrionária em nosso país.

Espera-se que haja amadurecimento da sociedade como um todo, para que ali adiante tenhamos mais e melhores resultados. E, neste cenário, com suas atividades iniciadas em 2002, o Programa Municipal de Educação Fiscal em Santa Maria – RS vem crescendo ano após ano e hoje já atinge quase que a totalidade das escolas municipais.

Se no início, conforme dados coletados no portal do Programa e confirmados pela sua coordenadora, eram apenas 12 escolas participantes, hoje esse número subiu para 44. Somente 13 das 57 escolas municipais ainda não estão inseridas no Programa. São cerca de 1000 professores e mais de 15 mil alunos que trabalham o tema educação fiscal em sala de aula.

Com esses números e com tudo o que vem sendo feito por todos os envolvidos percebe-se que o potencial do Programa é imenso. O resultado alcançado já é satisfatório, como afirma a coordenadora do mesmo, porém há espaço para expansão e a prova disso é o curso disseminador da educação fiscal, que vem forjando novos elos nessa corrente de cidadania.

Resta aos cidadãos santa-marienses interar-se e participar deste processo. O caminho é esse, o controle social exercido através da educação fiscal poderá ser logo ali à frente uma realidade mais palpável que hoje é. Para tanto, a sociedade como um todo deverá compreender seu papel e assumir um lugar nessa busca por lisura e transparência dos atos governamentais.

Por fim, entende-se que este trabalho foi exitoso em sua proposta ao demonstrar como o Programa Municipal de Educação Fiscal atua na efetivação do Controle Social no município de Santa Maria – RS. Pois, com suas ações, vem sendo introduzido na comunidade escolar e, mais recentemente na acadêmica, conhecimento suficiente para os participantes questionarem e fiscalizarem ações estatais e, além disso, tornarem-se difusores deste conhecimento.

## **APÊNDICES**

### **APÊNDICE A – Formulário aplicado**

#### **Educação Fiscal no município de Santa Maria – RS**

- 01. Como a Educação Fiscal contribui para a efetivação do Controle Social no município de Santa Maria - RS?**
  
- 02. O que é o Programa Municipal de Educação Fiscal – PMEAF?**
  
- 03. Quais os projetos e ações desenvolvidos pelo Programa Municipal de Educação Fiscal – PMEAF?**
  
- 04. Qual a importância da participação da sociedade neste Programa?**
  
- 05. Há apoio externo para realização das ações do Programa Municipal de Educação Fiscal – PMEAF no município de Santa Maria - RS?**
  
- 06. Qual a estrutura física disponibilizada ao Programa atualmente?**
  
- 07. Quais os resultados apurados nessas ações desenvolvidas?**

## REFERÊNCIAS

BALEEIRO, Aliomar. **Uma introdução à ciência das finanças**. 14. ed.. Rio de Janeiro: Forense, 1996.

BRASIL. Constituição (1988). **Constituição da República Federativa do Brasil**: promulgada em 05 de outubro de 1988: atualizada até a Emenda Constitucional n. 20, de 15.12.1998. 21. ed. São Paulo: Saraiva, 1999.

\_\_\_\_\_. Decreto nº 200, de 25 de fevereiro de 1967. Dispõe sobre a organização da Administração Federal, estabelece diretrizes para a Reforma Administrativa e dá outras providências. **D.O.U. de 27.02.1967.**

\_\_\_\_\_. Decreto nº 201, de 27 de fevereiro de 1967. Dispõe sobre a responsabilidade dos Prefeitos e Vereadores, e dá outras providências. **D.O.U. de 27.02.1967.**

\_\_\_\_\_. Decreto nº 2.848, de 07 de dezembro de 1940. Código Penal. **D.O.U. de 31.12.1940.**

\_\_\_\_\_. Lei Complementar nº 101, de 04 de maio de 2000. Estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal e dá outras providências. **D.O.U. de 05.05.2000.**

\_\_\_\_\_. Lei Complementar nº 131, de 27 de maio de 2009. Acrescenta dispositivos à Lei Complementar nº 101, de 04 de maio de 2000. **D.O.U. de 28.05.2009.**

\_\_\_\_\_. Lei nº 4.320, de 17 de março de 1964. Institui normas gerais de direito financeiro para elaboração e controle dos orçamentos e balanços da União, dos Estados, dos Municípios e do Direito Federal. **D.O.U. de 23.03.1964.**

\_\_\_\_\_. Lei nº 4.717, de 29 de junho de 1965. Regula a ação popular. **D.O.U. de 05.07.1964.** E republicado no **D.O.U. de 08.04.1974.**

\_\_\_\_\_. Lei nº 7.347, de 24 de julho de 1985. Disciplina a ação civil pública de responsabilidade por danos causados ao meio-ambiente, ao consumidor, a bens e direitos de valor artístico, estético, histórico, turístico e paisagístico (VETADO) e dá outras providências. **D.O.U. de 25.07.1985.**

\_\_\_\_\_. Lei nº 8.078, de 11 de setembro de 1990. Dispõe sobre a proteção do consumidor e dá outras providências. **D.O.U. de 12.09.1990.**

\_\_\_\_\_. Lei nº 8.429, de 02 de junho de 1992. Dispõe sobre as sanções aplicáveis aos agentes públicos nos casos de enriquecimento ilícito no exercício de mandato, cargo, emprego ou função na administração pública direta, indireta ou fundacional e dá outras providências. **D.O.U. de 03.06.1992.**

\_\_\_\_\_. 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. **D.O.U. de 22.06.1993.**

\_\_\_\_\_. Lei nº 9.452, de 20 de março de 1997. Determina que as Câmaras Municipais sejam obrigatoriamente notificadas da liberação de recursos federais para os respectivos Municípios e dá outras providências. **D.O.U. de 21.03.1997.**

\_\_\_\_\_. Lei nº 10.180, de 06 de fevereiro de 2001. Organiza e disciplina os Sistemas de Planejamento e de Orçamento Federal, de Administração Financeira Federal, de Contabilidade Federal e de Controle Interno do Poder Executivo Federal, e dá outras providências. **D.O.U. de 07.02.2001.**

\_\_\_\_\_. Lei nº 12.239, de 19 de maio de 2010. Abre crédito extraordinário, em favor da Presidência da República, dos Ministérios da Agricultura, Pecuária e Abastecimento, das Relações Exteriores, da Saúde, da Defesa, da Integração Nacional e das Cidades, e de Transferências a Estados, Distrito Federal e Municípios, no valor global de R\$ 1.374.057.000,00, para os fins que especifica. **D.O.U. de 20.05.2010.**

CAMPOS, Anna Maria, Accountability: quando poderemos traduzi-la para o português, Rio de Janeiro: Revista de Administração Pública, fev/abr. 1990.

CASTRO, Domingos Poubel de. **Auditoria e controle interno na administração pública.** 2. ed. São Paulo, 2009.

CERVO, A.R. BERVIAN, P. A. **Metodologia Científica.** 5. ed. São Paulo: Prentice Hall, 2002

CONTROLADORIA GERAL DA UNIÃO. Disponível em:  
<<http://www.portaltransparencia.gov.br>>. Acesso em 16.03.2011.

CRC, Conselho Regional de Contabilidade do Estado de São Paulo. **Controle interno nas empresas.** São Paulo: Atlas, 1998.

DROPA, Romualdo Flávio. **Artigos jurídicos,** 2003. Disponível em:  
<<http://www.advogado.adv.br>>. Acesso em 16.03.2011.

FELGUEIRAS, José Antônio. Contabilidade pública. Rio de Janeiro: Maria Augusto Delgado Editora, 2007.

FILHO, Francisco de Salles Almeida Mafra. **Noções de responsabilidade fiscal: a Lei Complementar nº101, de 04 de maio de 2000,** 2009. Disponível em:  
<<http://www.conteudojuridico.com.br>>. Acesso em: 26.04.2011.

FONSECA, Kenia de Nazaré. **O que é controle social,** 2009. Disponível em:  
<<http://www.webartigos.com/artigos/o-que-e-controle-social/23288/>>. Acesso em: 06.06.2011.



FORTES, João. **Contabilidade Pública**: Orçamento público. Lei de Responsabilidade Fiscal. 9. ed. Brasília: Franco & Fortes, 2006.

GADOTTI, Moacir. **Escola Cidadã** . 1. ed. São Paulo: Cortes/Autores Unidos, 1999.

GOMES, Josir Simeone. SALAS, Joan M. Amat. **Controle de gestão**: uma abordagem contextual e organizacional. 2. ed. São Paulo: Atlas, 1999.

HERNANDES, Alessandro Janoni. **A representatividade em experiências de Orçamento Participativo**, 2009. Disponível em: <[http://www.responsabilidadesocial.com/article/article\\_view.php?id=833](http://www.responsabilidadesocial.com/article/article_view.php?id=833)>. Acesso em: 31.05.2011.

JUND, Sérgio. **Direito financeiro e orçamento público**. 2. ed. Rio de Janeiro: Elsevier, 2008.

JÚNIOR, João Gomes da Silva, **Orçamento público**: conceito e espécies, 19.01.2004. Disponível em: <<http://www.vemconcursos.com>>. Acesso em 28.04.2011.

KOHAMA, Heilio. **Contabilidade pública**: teoria e prática. 7. ed. São Paulo: Atlas, 2000.

LAKATOS, Eva Maria & MARCONI, Marina de Andrade. **Fundamentos da metodologia científica**. 4. ed. São Paulo: Atlas, 2001.

MAHFUS, Júlio César. **Orçamento participativo**. A construção da cidadania em busca da hegemonia social, 2000. Disponível em: <<http://jus.uol.com.br/revista/texto/1277>>. Acesso em: 31 de maio 2011.

MEIRELLES, Hely Lopes. **Direito administrativo brasileiro**. 32. ed. São Paulo: Malheiros Editores, 2006.

MELLO, Celso Antonio Bandeira de. **Curso de direito administrativo**. 26. ed. São Paulo: Malheiros, 2009.

MOREIRA, D. A. **O método fenomenológico na pesquisa**. São Paulo: Pioneira Thomson, 2002.

NAKAGAWA, Miba Masayuki; DIAS FILHO, José Maria; RELVAS, Tânia Regina Sordi. **Revista de educação e pesquisa em contabilidade**. v. 1, set/dez. 2007.

OBSERVATÓRIO SOCIAL DO BRASIL. Disponível em: <<http://www.observatoriosocialdobrasil.org.br>>. Acesso em 26.11.2010.

PASCOAL, Valdecir Fernandes. **Direito Financeiro e Controle Externo: Teoria, jurisprudência e 250 questões de concursos públicos.** 1. ed. Rio de Janeiro: Impetus., 2004.

PEIXE, Blênio César Severo. **Finanças Públicas: controladoria governamental.** 1. ed. Curitiba: Juruá, 2002.

PISCITELLI, R. B.; TIMBÓ, M. Z. F.; ROSA, M. B. **Contabilidade pública.** Uma abordagem da administração financeira pública. 7. ed. São Paulo: Atlas, 2002.

Rocha. C. Alexandre Amorim. **O Modelo de Controle externo exercido pelos Tribunais de Contas e as Proposições Legislativas sobre o tema,** 2002.

Disponível em:

<http://www.senado.gov.br/senado/conleg/artigos/direito/Omodelodecontroleexterno.pdf>. >Acesso em: 06.08.2011

SILVA, Lino Martins da. **Contabilidade Governamental.** Um enfoque administrativo. 7. ed. São Paulo: Atlas, 2004.

SOBRINHO, Adalgício de Barros Correia; ARAÚJO, Aldem Johnston Barbosa. A Lei de Responsabilidade Fiscal em linhas gerais, 30.11.2001. Disponível em:< <http://jus.uol.com.br>>. Acesso em 19.05.2011.

THUMS, Jorge. **Acesso à Realidade: técnicas de pesquisa e construção do conhecimento.** 3. Ed. Canoas: Ulbra, 2003.

TINOCO, João Eduardo Prudêncio. Balanço social: balanço da transparência corporativa e da concentração social. **Revista Brasileira de Contabilidade,** Brasília, n. 135, p. 62, maio/jun. 2002.

TRIBUNAL DE CONTAS DA UNIAO. Disponível em: <<http://portal2.tcu.gov.br/TCU>>. Acesso em 16.03.2011.

YIN, R. **Estudo de Caso: planejamento e métodos.** 2. ed. Porto Alegre: Bookman, 2001