

O COMPORTAMENTO DO ÍNDICE DE TRANSPARÊNCIA NA GESTÃO FISCAL NOS TRÊS PODERES DO GOVERNO FEDERAL

THE BEHAVIOR OF THE TRANSPARENCY INDEX IN THE FISCAL MANAGEMENT IN THE THREE POWERS OF THE FEDERAL GOVERNMENT

Magno Souza da Silva¹

José Washington de Freitas Diniz Filho²

RESUMO

A Lei de Responsabilidade Fiscal é um importante instrumento legal que surgiu para garantir mais eficiência e transparência nas ações de cunho orçamentário e financeiro dos governantes e como uma ferramenta necessária ao acompanhamento dos mesmos pela sociedade. Assim, procurou-se evidenciar os índices de transparência na gestão fiscal, por meio dos portais de transparência dos poderes Executivo, Legislativo e Judiciário no âmbito do governo Federal, para formar o ranking de transparência na gestão fiscal dos três poderes do Governo Federal. A metodologia aplicada foi do tipo exploratório e o enfoque do problema de pesquisa foi quantitativo e qualitativo. Quanto aos procedimentos técnicos, destacou-se por serem do tipo multicaso e análise de conteúdo. Dessa forma, os resultados mostraram que o poder Executivo ficou em 1º lugar no ranking por apresentar o maior índice de transparência na gestão fiscal, proporcionando o maior volume de informações e melhor acesso aos cidadãos, seguido pelo poder Judiciário em 2º lugar eo poder Legislativo em 3º lugar.

Palavras-chave: Gestão Fiscal, Transparência, Lei de Responsabilidade Fiscal.

ABSTRACT

The Fiscal Responsibility Law is an important legal instrument that has emerged to guarantee more efficiency and transparency in the budgetary and financial actions of the governors and as a necessary tool for the monitoring of them by society. Thus, it was tried to evidence the transparency indexes in the fiscal management, through the transparency portals of the Executive, Legislative and Judicial branches within the Federal government, to form the ranking of transparency in the fiscal management of the three branches of the Federal Government. The applied methodology was of the exploratory type and the focus of the research problem was quantitative and qualitative. As for the technical procedures, it was distinguished by being multi-type and content analysis. Thus, the results showed that the Executive branch ranked first in the ranking because it presented the highest transparency index in fiscal management, providing the greatest amount of information and better access to citizens, followed by the Judiciary power in 2nd place and the Legislative power in 3rd place.

Keywords: Fiscal management, Transparency, The Fiscal Responsibility Law.

1 Introdução

A administração pública no Brasil tem como um de seus princípios básicos a

¹ Graduado de Ciências Contábeis na Universidade CEUMA e-mail: wmagno@hotmail.com

² Mestre em Administração pela Universidade Federal de Santa Maria (UFSM). Professor de Pós-Graduação e Graduação da Universidade Ceuma (UNICEUMA). Contador da Universidade Federal do Maranhão (UFMA). E-mail: jwdf@hotmail.com

Publicidade, que determina que os órgãos públicos divulguem seus atos e suas prestações de contas por meio de instrumentos legais que visam a transparência da atuação dos governantes e o controle social. A Lei de Responsabilidade Fiscal é o principal instrumento legal que regulamenta a gestão fiscal, destacando, dentre os seus officios, a obrigatoriedade da publicação das ações do governo por meio de um portal eletrônico na internet. Dessa forma, ficou mais fácil o acesso do cidadão no acompanhamento sobre execução orçamentária e financeira, e a ter conhecimento da atuação do governo nas políticas públicas.

Diante das possíveis omissões de informações sobre a execução financeira pelos órgãos públicos; das dificuldades de acesso e de compreensão dessas informações nos portais de transparência; das dificuldades de interação com o ambiente virtual e da impossibilidade de se fazer downloads dos relatórios disponibilizados pelos órgãos públicos, despertou-se a necessidade de pesquisar sobre o assunto. Assim, quando se fala em transparência na gestão fiscal, trata-se de um tema amplo, haja vista que, o campo de estudo compreende diferentes entes federativos (Federal, Estadual, Municipal e Distrital). Portanto, delimitou-se o espaço de estudo apenas aos três poderes do Governo Federal.

Nesse contexto, entende-se que é necessário fazer uma análise da importância desses canais de divulgação da gestão das prestações de contas, seu conteúdo e a forma como é disponibilizado pelos gestores públicos, tendo em vista que, é um assunto de interesse público e que merece destaque principalmente pelo momento de combate a corrupção em 2018 e no triênio que o antecede no Brasil. O país sente os efeitos das distorções na administração pública que ocasionaram um forte impacto negativo não só na economia, mas também nos aspectos sociais e políticos. Através dos instrumentos de acesso as informações sobre a gestão fiscal, administradas pelos governantes, são possíveis acompanhar, apreciar e até fazer parte do controle social verificando os dados sobre arrecadação, gastos e prestações de contas dos recursos públicos.

É buscando mostrar a importância da eficiência desses instrumentos de divulgação das ações públicas que pode despertar na sociedade, uma reação de tentar reverter as ações maléficas da administração pública e suas conseqüências. Trata-se de uma saída para a mudança de atitude a respeito do cenário político e social atualmente. Pode-se não ter a oportunidade de rever as ações praticadas anteriormente, mas prevenir e evitar posteriormente que novos fatos negativos venham a ocorrer no âmbito da administração pública. Partindo desses pressupostos e diante das inquietações que surgem em função da transparência pública, a presente pesquisa pretende responder o seguinte problema: qual o comportamento do índice de transparência na gestão fiscal dos três poderes do governo federal?

Sendo assim, o foco principal dessa pesquisa é apreciar o índice de transparência na gestão fiscal nos portais de transparência dos três poderes do governo federal, visando averiguar o comportamento do cumprimento desses poderes aos ditames da LRF. Para isso, será utilizado um quadro de parâmetros, elaborado por Biderman e Puttomatti (2011), do índice de transparência da gestão fiscal de cada Poder do Governo Federal e classificar os poderes em ordem decrescente de transparência na gestão fiscal.

Esta pesquisa contribuirá para a ciência contábil por colocar em destaque a importância e a eficiência da interação social, tendo em vista, o papel da contabilidade como ferramenta de transparência na evidenciação dos relatórios contábeis dispostos no processo de exposição das informações da gestão fiscal das organizações públicas, assim como a academia se beneficiará dos resultados alcançados pela pesquisa e publicados para o usufruto da comunidade acadêmica como fonte de pesquisas futuras. A Ciência Contábil é a grande aliada neste processo, pois, é capaz de suprir as necessidades das entidades públicas e da sociedade como um todo, munida de informações que contribuirão para o controle social.

2 Referencial Teórico

Com o intuito de fundamentar toda a pesquisa desenvolvida com o tema em questão, procura-se embasar nas seções seguintes as teorias de autores renomados que escreveram e expuseram suas idéias sobre os diferentes assuntos que fundamentam as normas que normatizam a transparência na gestão fiscal do governo no âmbito federal. Na primeira seção faz-se uma abordagem sobre a gestão fiscal na administração pública. Na segunda seção, fala-se a respeito da relevância da transparência na gestão fiscal e na terceira seção ressalta-se sobre os impactos da Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF) e da Lei da Transparência nas Finanças Públicas Brasileira. Com os teóricos citados, pretende-se respaldar a pesquisa para fortalecer a compreensão do tema trabalhado e apresentar os resultados mais autênticos e consistentes.

2.1. A Gestão Fiscal na Administração Pública

Desde a pré-história o ser humano percebeu a importância de conviver em grupos. Dessa forma, surgiram os primeiros grupos sociais. Mas, para que a convivência em sociedade fosse possível, houve a necessidade da elaboração de normas que regulamentassem a ordem e a harmonia nos grupos sociais. Contudo, surgiu a idéia de gestão social para organizar a convivência das pessoas e garantir a ordem nos aglomerados, onde houve a necessidade de gerenciamento dos grupos. Com o passar do tempo, o homem foi identificando as necessidades que uma sociedade precisava programar para que houvesse a manutenção e permanência da mesma com sucesso. Dentre as necessidades pode-se destacar a saúde, o saneamento básico, a educação, etc. Daí surgiu um grande desafio para o ser humano: como financiar tantas necessidades advindas como consequência do convívio de grupos sociais formados? Hoje é possível responder essa pergunta de forma bem simples. Efetuar a cobrança de tributos daqueles que formam a sociedade para financiar as políticas públicas em benefícios de todos.

Com o passar do tempo, as nações foram se formando e com elas foram surgindo a necessidade de se organizarem socialmente. Com isso, as sociedades foram evoluindo e criando mecanismos de sustentabilidade, foi aí que surgiu o termo Gestão Pública. Pode-se conceituar Gestão como um processo que envolve diferentes etapas para que se alcance determinados objetivos. No caso da área pública, a gestão visa promover ações voltadas para o bem comum como: educação, saúde, assistência social, segurança, etc. São muitas as demandas de uma sociedade e exigem planejamentos estratégicos muito dinâmicos, e que requer uma gestão criteriosa e responsável sobre os recursos que vão financiar essas demandas. No Brasil, a Gestão Pública passou por várias mudanças ao longo do tempo até que em 1967 foi estabelecido, por meio do Decreto-lei nº 200, os Princípios Fundamentais da Administração Pública: Planejamento, Coordenação, Descentralização, Delegação de competência e Controle (CHIAVENATO, 2016, p. 256).

Para compreender bem o termo Gestão Fiscal faz-se necessário abordar os elementos fundamentais que constituem a Gestão Fiscal, que são o Orçamento Público e a Prestação de Contas. No Brasil, o Orçamento Público instituído pela Constituição Federal de 88 pode ser conceituado como um instrumento de planejamento das ações governamentais previamente aprovados pelo Poder Legislativo. Nele, está previsto a obrigatoriedade da elaboração de três instrumentos básicos para a sua execução: o Plano Plurianual (PPA), elaborado para execução das ações de médio prazo (4 anos), sem coincidir com o mandato do chefe do Poder Executivo; a Lei Orçamentária Anual (LOA) para a execução das ações equivalentes a um ano e a Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO) que tem como finalidade servir de elo entre aqueles dois. A Prestação de Contas tem como objetivo a transparência com o manuseio dos recursos públicos, a prevenção de riscos, a correção de desvios que afetem o equilíbrio das contas públicas, o controle do orçamento e a garantia com equilíbrio das contas públicas (NASCIMENTO, 2014, p 104).

O PPA é um plano de trabalho elaborado pelo Executivo e deve ser executado num período de quatro anos, mas esse espaço de tempo não pode coincidir com o mandato do chefe do executivo. A Lei que o instituiu determina que o mesmo deva ser implantado a partir do segundo exercício financeiro do mandato para o qual o chefe do Executivo foi eleito até o primeiro exercício financeiro do próximo mandato. A sua elaboração transformam em lei os ideais políticos divulgados durante a campanha eleitoral, enfatizando os interesses sociais. A elaboração do Plano Plurianual leva em consideração os programas, as diretrizes, discriminando as ações e objetivos, sempre detalhando as metas de governo e atendendo aos objetivos da Lei de Responsabilidade Fiscal que é o crescimento econômico e a expansão das ações de governo. E do poder Executivo, a iniciativa do projeto de lei do PPA, mas todos os órgãos que formam a administração têm grande responsabilidade sobre o planejamento plurianual (ANDRADE, 2017, p. 31).

A LOA é o instrumento que determina a gestão anual dos recursos públicos, e que toda e qualquer despesa só poderá ser realizada se autorizada por ela ou por lei de créditos adicionais. É uma lei ordinária que passa por todo o processo legislativo como discussão, votação, aprovação e publicação tornando-se o produto final do processo orçamentário, abrangendo apenas o exercício financeiro a que se refere e é o documento legal que contém a previsão de receitas e autorização de despesas a serem realizadas nesse exercício. É a lei que possibilita a realização das políticas públicas e dos programas com vistas a viabilizar o bem-estar do povo. A Lei Orçamentária Anual é uma ferramenta de planejamento que executa no curto prazo os programas contidos no Plano Plurianual. Por intermédio da LDO, a LOA contempla as prioridades do PPA e as metas propostas para o exercício financeiro. Ela disciplina todas as ações do governo federal e é composta pelo orçamento fiscal, da seguridade social e de investimento das estatais; prevê os recursos a serem arrecadados e fixa as despesas a serem realizadas (PALUDO, 2017, p. 57).

O Poder Executivo é o responsável pela elaboração também do projeto da lei da LDO, mas os departamentos de contabilidade e planejamento tem grande responsabilidade na correta elaboração dos seus textos e anexos. A LDO vai contemplar em seu objeto as metas e prioridades do governo. As prioridades explicitam os critérios para a escolha das ações que serão definidas no orçamento anual até o nível de elemento de despesa. Com a intenção de nortear a eleição dos programas e ações para a elaboração da lei orçamentária, é necessário reportar-se ao PPA para a inserção das metas e prioridades no anexo. A delimitação das metas explícitas neste anexo consiste num real planejamento, proporcionando ao legislativo e a sociedade que participou da fase decisória a escolha do que será parte da LOA e, posteriormente, a definição do que será realizado preferencialmente nos anos seguintes e nos anos subsequentes. Como se observa, a LDO faz um elo entre o PPA e a LOA delimitando as prioridades das ações da administração (CREPALDI, 2013, p. 40).

Além do orçamento público, as prestações de contas fazem parte da Gestão Fiscal na Administração Pública e é uma das principais exigências da LRF. O chefe do poder executivo, além de apresentar as próprias prestações de contas, deve também incluir as dos chefes dos poderes legislativo e judiciário e também do chefe do ministério público. Tais prestações de contas devem ser enviadas previamente aos tribunais de contas para apreciação e emissão de parecer. No âmbito da União, as prestações de contas do poder judiciário serão apresentadas pelos presidentes do Supremo Tribunal Federal e dos Tribunais superiores, consolidando as dos respectivos tribunais. Já no âmbito dos estados pelos Tribunais de Justiça, consolidando as dos demais tribunais. O parecer prévio do respectivo tribunal é apenas opinativo, pois o legislativo também deve apreciar as contas do executivo, tendo em vista que a própria Constituição Federal prevê que dois terços dos membros do legislativo podem alterar a decisão proferida pelo tribunal de contas (SILVA, 2014 p. 156).

Observa-se que a Gestão Fiscal na Administração Pública é um processo bastante complexo e burocrático que impõe aos gestores públicos muita responsabilidade com o manuseio da máquina administrativa. Mesmo com toda essa carga de responsabilidade ainda ocorrem situações que prejudicam o erário e descaracterizam a função social do estado. Os normativos têm evoluído bastante nos últimos anos e o avanço da tecnologia tem contribuído bastante para as conquistas, porém é preciso investir mais em orientação, controle, fiscalização e punição mais rigorosas sobre a manutenção da administração pública no Brasil, para que a ordem e o progresso se restabeleçam promovendo assim uma qualidade de vida melhor para a sociedade brasileira.

2.2 A importância da Transparência na Gestão Fiscal

A transparência é um tema que tem sido bastante discutido atualmente pela sociedade brasileira em todos os setores da gestão pública (educação, saúde, segurança, etc.). A sociedade contemporânea está mais exigente, e se propõe cada vez mais a exercer a cidadania e se manter atualizada sobre a manutenção da máquina pública para acompanhar de perto o quê e como os governantes estão fazendo com cada centavo proveniente da arrecadação fiscal. Esse interesse público tem sido motivado pelas grandes decepções sofridas pelo povo brasileiro, reveladas por meio de operações de combate à corrupção ocorridas na última década (2009 a 2018). É sabido que a função do Estado é realizar a prestação de serviço à coletividade com eficiência e eficácia. É sabido também que para o Estado financiar tal função, deve realizar a arrecadação fiscal por meio de instrumentos legais. Entretanto, como se trata de uma atuação estatal, ou seja, ação pública que visa a promoção serviços para a sociedade e que é financiado como o dinheiro público, é um direito do povo acompanhar a Gestão Fiscal realizada pelos governantes.

A Transparência vem se aperfeiçoando desde a Constituição de 88 e se fortaleceu com a Lei 9.755/1998, mas ganhou uma amplitude maior com a aprovação da LC 101/2000. Esta última, elevou o grau de responsabilidade dos governantes na Gestão Fiscal e deu mais ênfase a divulgação dos atos das Unidades Gestoras. Em seu art. 48 afirma que:

São instrumentos de transparência da gestão fiscal, aos quais será dada ampla divulgação, inclusive em meios eletrônicos de acesso público: os planos, orçamentos e leis de diretrizes orçamentárias; as prestações de contas e o respectivo parecer prévio; o Relatório Resumido da Execução Orçamentária e o Relatório de Gestão Fiscal; e as versões simplificadas desses documentos (VADE MECUM, 2014, p. 1334).

Os portais governamentais não devem ser considerados somente como recursos de acesso a serviços públicos pela internet. A crescente informatização da governança tem proporcionado mais interação entre governo e sociedade e possibilita cada vez mais a divulgação de diversas informações que vem intensificando com mais frequência a questão da transparência das ações do governo. A transparência é divulgação de forma cronológica, consistente e autêntica de todos os atos sobre a Gestão Fiscal para o interesse público. É bastante considerável a importância dos meios eletrônicos, principalmente a internet, para a divulgação das informações de cunho fiscal da administração pública especialmente a prestação de contas pública, uma vez que, é possível a sociedade ter acesso ao conteúdo divulgado em tempo real tornando assim o povo mais atualizado sobre a atuação da administração pública e promover de fato a cidadania com acompanhamento e o controle social necessário a correta aplicação dos recursos fiscais nos três poderes do Governo Federal (PALUDO, 2017, p. 194).

É certo que a sociedade civil ainda mantém um conceito negativo com relação a ética dos administradores públicos, mais especificamente quando se trata da aplicação dos recursos

oriundos da arrecadação fiscal. A postura de muitos personagens políticos que já estiveram no poder elevava o nível de descrédito e reduziu a confiança naqueles que surgem para construir um novo cenário. Para conquistar a confiança de um povo decepcionado pelas ações negativas, manchadas principalmente pela corrupção, não é fácil. Acredita-se que a transparência seja o vínculo que possa fortalecer essa confiança, haja vista que, a atuação do poder público acompanhada pelos olhos do povo possibilitará um controle mais rigoroso fazendo valer a LRF e os princípios da administração pública.

Desde quando surgiu a administração pública muitos avanços ocorreram ao longo de sua trajetória, e esta evolução deve-se ao fato de que a sociedade civil sempre insistiu pela participação popular. O significado do termo Democracia foi se tornando cada vez mais claro e atuante pelo governo, pois a Democracia é a atuação do governo do povo pelo povo de acordo com a clássica afirmação de Lincoln. Uma vez que, a Democracia é o governo do povo pelo povo, o povo utiliza ferramentas para praticar as suas tarefas de governo, a eleição dos governantes para representá-lo no poder. O mecanismo eleitoral é apenas uma das ferramentas democráticas de governo pelo povo. Depois de realizado o processo eleitoral e os eleitos empossados, iniciam-se as ações do novo governo. Em seguida, entra em cena mais uma ferramenta de governo pelo povo, a participação popular por meio da transparência. O povo acompanhará cada atividade das Unidades de Gestão Fiscal por meio desse instrumento legal, a Transparência na Gestão Fiscal (ROLLO et al, 2015, p. 53)

É certo que a Lei da Transparência ampliou os direitos do cidadão na participação popular no que diz respeito a Gestão Fiscal, mas os legisladores entenderam que o acesso as informações sobre as receitas e despesas governamentais ainda estavam muito restritas ao público. Dessa forma, foi aprovada pelo Congresso Nacional e sancionada pelo Presidente da República a Lei de Acesso a Informação (Lei 12.527/2011). Esta, por sua vez, regulamenta o que já estava previsto nos artigos 5º, 37 e 216 da Constituição Federal; altera a Lei 8.112/90, revoga a Lei 11.111/2005 e dispositivos da Lei 8.150/91. Este normativo dispõe sobre os procedimentos a serem observados pelos diferentes entes federativos nos três poderes da administração pública, bem como, das instituições privadas sem fins lucrativos que recebem, por meio de qualquer instrumento legal ou diretamente do orçamento de recursos públicos para a realização de ações de interesse público. (VADE MECUM, 2014, p. 1536)

Essa lei, assegura ao cidadão o direito fundamental de acesso a informação que surge em conformidade com os princípios básicos da administração pública observando algumas diretrizes independentemente de solicitações. Assim, os órgãos e entidades públicas devem assegurar a gestão transparente de todas as informações de interesse público possibilitando o amplo acesso e a divulgação das mesmas, sempre observando os procedimentos e normas específicos aplicáveis. Contudo é necessário que as unidades gestoras de recursos públicos primam para proteção das informações divulgadas garantindo a sua autenticidade, integridade, disponibilidade e eventual restrição de acesso. Dos procedimentos de acesso à informação estabelecidos pela lei, o legislador classificou em duas seções: Do pedido de acesso e dos recursos. A primeira, estabelece que qualquer cidadão poderá apresentar pedido de acesso aos órgãos e entidades citados no art. 1º desta lei e a segunda estabelece que no caso de indeferimento de acesso a informação ou às razões da negativa do acesso, poderá o cidadão interpor recurso (PLANALTO 2011, cap. 1).

A transparência pública é uma grande aliada da sociedade no combate a corrupção. Em décadas passadas o governo ficava bem à vontade por não ser obrigado a prestar contas da gestão fiscal e muito menos a divulgar as informações sobre sua atuação com o dinheiro público. Mas os tempos mudaram e a administração pública evoluiu, e com ela a sociedade também. Muitos desvios ocorreram no passado por falta de dispositivos que obrigassem os órgãos públicos a prestar esclarecimentos sobre as ações de interesse público. Com isso, a

corrupção foi se perpetuando e causando enormes prejuízos ao erário e comprometendo o progresso do país. Com base nesses pressupostos é possível se fazer uma análise do quanto a transparência na gestão fiscal é importante para a ética na administração pública e para o desenvolvimento da nação. Mas, ainda é preciso que se avance mais com a criação de mais leis que possibilitem mais responsabilidade com a gestão fiscal e mais rigor nas sanções com aqueles que burlam a legislação, para que assim a democracia se concretize ainda mais.

O que se observa é que as unidades de gestão fiscal arrecadam valores vultosos provenientes da carga tributária do Brasil que o coloca entre os países que mais cobram tributos de seus contribuintes. Portanto, não se pode afirmar que o problema está na arrecadação. O que ocorre é que os governantes realizam a execução orçamentária mal planejada. A má gestão do erário e a aplicação descontrolada do dinheiro público só causam desperdícios, desvios e prejuízos a administração pública. Mesmo depois da aprovação da Lei de Responsabilidade Fiscal, da Lei da Transparência e da Lei de acesso a informação os gestores públicos ainda manuseiam os recursos ignorando um planejamento bem elaborado e uma gestão rigorosamente coerente com o mesmo. É importante que a sociedade civil usufrua desses normativos de transparência pressionando o governo a tratar a gestão fiscal com mais responsabilidade e fazer valer a democracia e o controle social (ABRAHAM, 2017, p. 84).

2.3. Os Impactos da Lei de Responsabilidade Fiscal e da Lei da Transparência nas Finanças Públicas Brasileira

O Princípio da Publicidade é bem claro, objetivo e taxativo, obrigando à Administração Pública a transparência de suas ações, pois, o mesmo exige amplamente a divulgação de toda a sua atuação. Todos os atos, decisões e julgamentos da Administração Pública devem estar fundamentados. Além disso, precisam ser divulgados para que o povo fique informado das ações da Administração e devem também possibilitar ao cidadão atingido por essas ações, se opor a elas ou delas se defender. As ações que demandam especialmente da arrecadação e da utilização do dinheiro público devem ser acessíveis pelo cidadão por meio de mecanismos criados e oferecidos pela Administração Pública (HACK, 2017, p. 27).

A transparência na gestão fiscal é uma determinação garantida pela Lei de Responsabilidade Fiscal e pela Lei da Transparência. A LRF, (Lei Complementar 101/2000), é um conjunto de normas que estabelecem os regimes de parâmetros a serem seguidos em relação a responsabilidade com a gestão dos recursos públicos e determina que os gestores públicos devem prestar contas das receitas e despesas realizadas. A LRF aprovada pelo Congresso Nacional possibilitou aos gestores públicos, dos diferentes entes federativos, mais responsabilidade com a manutenção dos recursos públicos. O Executivo, o Legislativo e o Judiciário passaram a tratar os orçamentos com mais rigor e disciplina fiscal com essa lei (KEUNECKE et. al. 2011, p. 159).

Dessa forma, a LRF surgiu para mudar os rumos da administração pública no Brasil, sendo assim, através dela, todos os administradores públicos passaram a cumprir rigorosamente os normativos para gerir o dinheiro público na administração fiscal, realizando periodicamente a tomada de contas sobre as receitas e despesas realizadas, propiciando assim, uma considerável transformação para a administração pública brasileira, pois dessa forma, proporciona uma administração eficiente, séria e responsável com transparência para a sociedade, possibilitando à mesma o acompanhamento e o controle social por meio da publicação de todos os demonstrativos, bem como a sanção para os que não obedecerem as determinações nelas expressas (CRUZ, 2011, p.40).

Já a LT, Lei Complementar 121/2009, é um conjunto de normas que obrigam os gestores dos três poderes dos diferentes entes federativos a divulgarem, por meio de um portal na internet, seus gastos de forma atualizada e comprovada. Ambas as leis surgiram em

conformidade com a lei 1.755/98 que determina ao Tribunal de Contas da União a criação de homepage na internet para divulgação de dados e informações sobre Orçamento, arrecadação, licitação, contratos, gastos realizados, entre outros. (MOTTA, 2002, p. 22).

A LT nasceu com o objetivo de concretizar o que LRF propôs a Administração Pública com relação a divulgação da prestação de contas sobre o manuseio do dinheiro público, favorecendo o controle sobre o orçamento público, que através da modificação no texto da LRF, estabelece que além de disponibilizar todas as informações a sociedade, deve também permitir que o acesso seja em tempo real possibilitando dessa forma a participação da sociedade contra possíveis atos de corrupção (SILVA, 2000, p. 35).

Mediante os fatos ocorridos ultimamente sobre a gestão dos recursos arrecadados e gastos pela administração pública, é necessário que a sociedade exerça o seu papel de acompanhar, fiscalizar e se for necessário denunciar possíveis crimes de responsabilidade fiscal cometidos por gestores públicos. Sendo assim, um dos instrumentos de acompanhamento pela sociedade e que está ao seu alcance é o portal da transparência de cada Órgão Público. Por meio desse instrumento é possível, por exemplo, saber o quanto foi arrecadado, o quanto foi gasto, com que foi gasto, etc. (ANDREATO, 2005, p. 45).

Contudo, é necessário que os órgãos públicos criem seus portais de transparência conforme determina a lei, disponibilizando a sociedade mecanismos de consulta pública para apreciação, e alimentem constantemente esses mecanismos com informações de cunho fiscal tornando-o sempre atualizado e com livre acesso aos usuários interessados, para que o objetivo proposto pela lei seja de fato alcançado. Tais portais, devem oferecer à população o acesso livre aos conteúdos ali expressos de forma prática, clara, autêntica e segura proporcionando assim uma interação dinâmica e confiável quanto a veracidade das informações (LIMBERGER, 2006, p. 31).

Outro instrumento importante aliado a transparência da Administração Pública é a Lei de Acesso a Informação (Lei 12.527/2011), que assegura aos cidadãos brasileiros o direito fundamental de acesso à informação e estabelece em conformidade com os princípios básicos da administração pública a execução dos procedimentos nela previstos. Pois o cidadão munido de informações acerca da prestação de contas dos recursos públicos, se torna mais apto a acessar e conhecer outros direitos fundamentais previstos na Constituição como Assistência Social, Segurança, Educação e Saúde, haja vista que, em diversas partes do mundo por diferentes razões o direito de acesso a informação vem sendo cada vez mais valorizado (BRASIL, 2011, p. 66).

Todos os atos da Administração Pública devem ser obrigatoriamente e amplamente divulgados por meio dos instrumentos normativos já citados acima, em conformidade a não somente ao princípio da Publicidade, mas também aos demais princípios como Legalidade, Imparcialidade, Moralidade e Eficiência, pois todos visam pela eficácia do tratamento ao erário e respeito ao cidadão. A atuação da Administração Pública representa um conjunto de ações que visam a prestação de serviços à coletividade objetivando sempre o bem-estar social em contrapartida ao envio compulsório de recursos ao governo por meio de tributos. Portanto, o acesso à informação é um direito de interesse público (PINTO, 2006, p. 107).

Sabe-se que o Orçamento Público é um instrumento de planejamento das ações governamentais no que diz respeito a previsão de receitas e fixação de despesas. É por meio desse planejamento orçamentário que o governo estabelece previamente a previsão de arrecadação e os limites de gastos, utilizando-se para isso de três ferramentas previstas na Constituição Federal (Plano Plurianual – PPA, Lei de Diretrizes Orçamentárias – LOA e Lei de Diretrizes Orçamentárias – LDO). Sendo assim, interessa a sociedade saber sobre as ações administrativas desde a elaboração do Orçamento Público até a comprovação dos gastos, tendo em vista que, a fixação de despesas está diretamente relacionada a previsão das receitas e no

entanto, todos os atos serão afetados positiva ou negativamente em função da elaboração do Orçamento, o que requer a participação social (SILVA, 2000, p. 71).

A transparência na Gestão Fiscal pela Administração Pública visa proporcionar a toda a sociedade brasileira a garantia de acesso a informação que é de interesse público, e em que estão explícitas as ações do poder público a serem praticadas bem como as que já iniciaram e estão em andamento e devem ser publicadas também audiências públicas, sobre a elaboração de diretrizes e planos tanto de elaboração como de execução do Orçamento Público, bem como a elaboração de prestação de contas enviadas aos Tribunais de Contas estaduais e municipais. Pois o acompanhamento social é importante para o controle da manutenção dos recursos públicos (GRAU, 2005, p. 92).

3. Metodologia

O presente estudo tem como método de abordagem o Dedutivo ao partir de teorias e leis a fenômenos particulares e como método de procedimento o Comparativo por realizar comparações e explicar divergências. Já o tipo de pesquisa, quanto a natureza, se realiza pelo tipo Pesquisa Aplicada por buscar conhecimentos para inserir numa situação específica; Pesquisa Quantitativa e Qualitativa do ponto de vista de abordagem do problema e do ponto de vista de seu objetivo geral tem caráter do tipo exploratório, tendo em vista que, se propôs ao objetivo de analisar o índice de transparência da gestão fiscal dos três poderes do Governo Federal e elaborar um ranking de transparência fiscal. Contudo, a pesquisa desenvolveu-se em fontes bibliográficas e documentais sob a ótica do delineamento, sendo que se intensificou a partir do levantamento de referências bibliográficas já estudadas e publicadas, e buscou também a fontes mais diversificadas e dispersas, sem tratamento analítico.

Com relação ao local de aplicação da pesquisa, realiza-se uma análise documental criteriosa nos portais de transparência dos três poderes do Governo Federal onde efetivamente são selecionados e analisados três temas de grande relevância (Conteúdo, Série histórica e frequência de atualização e Usabilidade) que por sua vez, são distribuídos em parâmetros e de acordo com o grau de relevância de cada subtema calcula-se o percentual do índice de transparência.

Conforme Pradonov; Freitas (2013, p. 27), o registro de dados é a etapa do método de pesquisa, cujo propósito é coletar informações da realidade. Nessa fase, definiu-se onde e de que forma será realizada a pesquisa. Portanto, o objetivo da pesquisa é constatar a classificação da transparência na gestão fiscal nos sites dos Três Poderes (Executivo, Legislativo e Judiciário) do Governo Federal no exercício financeiro de 2018. Para tanto, pretende-se utilizar como instrumento para identificação do índice de transparência de gestão fiscal o modelo desenvolvido por Biderman e Puttomatti (2011), conforme se observa no Quadro 01.

Quadro 01- Metodologia Para Obtenção do Índice de Transparência na Gestão Fiscal dos Poderes do Governo Federal.

ÍNDICE DE TRANSPARÊNCIA		
Temas/Parâmetros	Pontuação	%
1-Conteúdo	1.400	70

1.1-Execução orçamentária (valores)	100	5
1.2-Classificação orçamentária	500	25
1.3-Documento de empenho (NE)	100	5
1.4-Documento de pagamento (OB)	100	5
1.5 Benefício do pagamento	100	5
1.6-Procedimento licitatório	300	15
1.7-Convênios/Contratos de repasses termos de parceria	100	5
1.8- Receitas	100	5
2-Série Histórica e Frequência de Atualização	200	10
2.1-Série Histórica	100	5
2.2-Atualização	100	5
3-Usabilidade	400	20
3.1-Interação	100	5
3.2-Possibilidades de download	100	5
3.3-Delimitação temporal de consulta	100	5
3.4-Facilidade de navegação	100	5
PONTUAÇÃO TOTAL	2.000	100

Fonte: Biderman e Puttomatti (2011).

O tema 1 – Conteúdo - é formado por sete parâmetros, que possuem a maior representatividade na obtenção do índice de transparência na gestão fiscal dos três Poderes do Governo Federal com 1.400 pontos dentre os 2.000 pontos totais, o que representa 70% da nota que será atribuída a cada Poder da União. O tema 2 - Série histórica e Frequência de Atualização - é formado por três parâmetros para a aquisição do índice de transparências dos Poderes em estudo. Esse tema é responsável pela confirmação de 200 pontos dos 2.000 totais, evidenciando a menor representatividade na obtenção do índice de transparência fiscal com apenas 10% da nota por Poder.

Por fim, o tema 3 – Usabilidade - é o tema que tem uma representatividade intermediária na evidenciação do índice de transparência, haja vista que, dos 2.000 pontos totais esse item é responsável por 400 pontos, representando 20% na aquisição desse índice. Além disso, os dados foram coletados nos portais de transparência dos Poderes Executivo, Legislativo e Judiciário no período de outubro a novembro do exercício financeiro de 2018. Contudo, é importante ressaltar, que pode ocorrer alterações com os dados em outros períodos submetidos a análise por se tratar de outro período temporal.

4 Análise dos Resultados

Nesse quesito, pretende-se fazer a análise do índice de transparência na gestão fiscal de forma individual, evidenciando todos os parâmetros em cada poder do governo federal e apresentar o ranking geral confrontando os índices de transparência dos três poderes.

4.1 Conteúdo

No parâmetro Conteúdo, foram analisados os subitens: Execução orçamentária; Classificação orçamentária; Documento de Empenho; Documento de pagamento; Beneficiário do pagamento; Procedimento licitatório; Convênios/Contrato de repasse/Termos de parceria e Receitas.

Dessa forma, ao analisar o portal da transparência dos Poderes Executivo e Judiciário do Governo Federal, constatou-se a evidência dos subitens 1.1 Execução orçamentária; 1.2 Classificação orçamentária; 1.3 Documento de empenho (NE); 1.4 Documento de pagamento (OB); 1.5 Beneficiário do pagamento (pessoa física e jurídica); 1.6 Procedimentos licitatórios; 1.7 Convênios/Contratos de repasse/Termos de parceria e 1.8 Receitas, todos atingindo as notas máximas em cada subitem do parâmetro Conteúdo somando um total de 1400 pontos que

correspondem a um percentual de 70%.

Em particular, o Poder Legislativo apresentou apenas 7 subitens dos 8 sugeridos pelo parâmetro Conteúdo e alcançou apenas 1300 pontos (65%). O 1.7 Convênios / contratos de repasse / termo de parceria não foi localizado no portal de transparência do Legislativo Federal, conforme mostra a Tabela 01.

Tabela 01 - Índices de Transparência na Gestão Fiscal dos Poderes Executivo, Legislativo e Judiciário Quanto ao Parâmetro Conteúdo.

Parâmetros	Pontuação Máxima	% Máximo	Poder Executivo	%	Poder Legislativo	%	Poder Judiciário	%
1 Conteúdo								
1.1 Execução Orçamentária	100	5	100	5	100	5	100	5
1.2 Classificação Orçamentária	500	25	500	25	500	25	500	25
1.3 Documento de Empenho (NE)	100	5	100	5	100	5	100	5
1.4 Documento de Pagamento (OB)	100	5	100	5	100	5	100	5
1.5 Beneficiário do Pagamento (pessoa física ou Jurídica)	100	5	100	5	100	5	100	5
1.6 Procedimentos Licitatório	300	15	300	15	300	15	300	15
1.7 Convênios Contratos de repasses, termos de parceria	100	5	100	5	0	0	100	5
1.8 Receita	100	5	100	5	100	5	100	5
Totais	1400	70	1400	70	1300	65	1400	70

Fonte: elaborada pelos autores com base nos dados da pesquisa.

Assim, com base no índice de transparência na gestão fiscal analisado sob a ótica do parâmetro Conteúdo, pode-se afirmar que dos três Poderes no âmbito da gestão pública federal, dois apresentaram em seus portais de transparência o mesmo número de subitens com a mesma pontuação e apenas um apresentou a ausência de um subitem. Dos oito subitens analisados, o Poder Executivo e o Poder Judiciário apresentaram os quantitativos totais presentes em seus portais, com a pontuação de 1400 pontos que corresponde a um percentual de 70% para cada um desses dois poderes. Entretanto, o Poder Legislativo alcançou apenas 1300 pontos (65%). Essa diferença na pontuação deve-se ao fato de que o subitem 1.7 Convênios / contratos de repasse / termo de parceria não foi encontrado em seu portal de transparência. Sendo assim, o índice de transparência do Poder Legislativo fica em desvantagem com relação ao dos poderes Executivo e Judiciário.

Diante desse resultado, é importante salientar que esse parâmetro se comportou de forma satisfatória na transparência dos poderes Executivo e Judiciário e demonstra que nesse ponto os dois Poderes do Governo Federal estão atuando de forma eficiente sobre o cumprimento da Lei da Transparência. Entretanto, não se pode dizer o mesmo do Poder Legislativo ao se constatar uma deficiência na transparência de suas ações. Outrora, a sociedade pode ter acesso às informações de cunho orçamentário e financeiro de responsabilidade da administração pública federal, nos três poderes acompanhando, apreciando e tendo conhecimento sobre o que e como está sendo feito com os recursos públicos.

4.2 Série Histórica e frequência de atualização

Nesta seção, a Série histórica e frequência de atualização será o parâmetro a ser analisado para a elaboração do índice de transparência fiscal nos três poderes do Governo Federal. Tal parâmetro é constituído por dois subitens: Série histórica e a Atualização da série histórica.

De acordo com a tabela 2, constata-se que os portais de transparência dos três poderes (Executivo, Legislativo e Judiciário) apresentaram comportamento igual tanto no subitem 2.1 Série histórica quanto no subitem 2.2 Atualização. Ambos alcançaram a pontuação máxima equivalente a 100 pontos em cada subitem que corresponde a um percentual individual de 5% evidenciando assim o índice satisfatório para o parâmetro em questão.

Tabela 02 - Índices de Transparência na Gestão Fiscal dos Poderes Executivo, Legislativo e Judiciário Quanto ao Parâmetro Série Histórica e Frequência de Atualização.

Parâmetros	Pontuação Máxima	% Máximo	Poder Executivo		Poder Legislativo		Poder Judiciário	
				%		%		%
2 Série Histórica e Frequência de Atualização								
2.1 - Série histórica	100	5	100	5	100	5	100	5
2.2 - Atualização	100	5	100	5	100	5	100	5
TOTAIS	200	10	200	10	200	10	200	10

Fonte: elaborada pelos autores com base nos dados da pesquisa.

Em análise a esse parâmetro, é possível perceber que os Três Poderes mantêm seus portais de transparência alimentados com as informações de forma temporal e atualizadas. Esse aspecto é importante porque possibilita ao cidadão acompanhar a evolução histórica das contas públicas, fazer pesquisas de informações do passado e do presente e ter acesso a informações de forma eficiente e tempestiva.

4.3 Usabilidade

Nesse tópico a Usabilidade é o parâmetro a ser analisado para a elaboração do índice de transparência na gestão fiscal dos três poderes do Governo Federal. Este parâmetro é composto por quatro subitens: Interação, possibilidade de download, delimitação temporal das consultas e facilidade de navegação.

Logo, analisando a tabela 3, pode-se afirmar que somente um dos três poderes (Executivo) atingiu a pontuação máxima atribuída a esse parâmetro. Os portais de transparência dos Poderes legislativo e Judiciário apresentaram os subitens 3.1 Interação; 3.2 Possibilidade de download e 3.3 Delimitação temporal das consultas. Contudo, o subitem 3.4 Facilidade de navegação deixou a desejar nos portais de ambos os poderes, uma vez que, apresenta dificuldades no acesso a algumas informações, o que pode desestimular o usuário a concluir a sua pesquisa. Com a constatação de apenas três dos quatro subitens propostos por esse parâmetro, esses dois Poderes (legislativo e Judiciário), atingiram cada um, somente 300 pontos que corresponderam ao percentual de 15% cada.

Já o Poder Executivo apresentou em seu portal de transparência, os subitens 3.1 Interação; 3.2 Possibilidade de download; 3.3 Delimitação temporal das consultas e 3.4 Facilidade de navegação atingindo pontuação e índice de transparência de 400 pontos e 20% respectivamente. Essa pontuação demonstra sobretudo a eficiência do portal de transparência do executivo no aspecto da Usabilidade do site, conforme se observa na tabela 3.

Tabela 03 - Índices de Transparência na Gestão Fiscal dos Poderes Executivo, Legislativo e Judiciário Quanto ao Parâmetro Usabilidade.

Parâmetros	Pontuação Máxima	% Máximo	Poder Executivo	%	Poder Legislativo	%	Poder Judiciário	%
3 USABILIDADE								
3.1 – Interação	100	5	100	5	100	5	100	5
3.2 - Possibilidades de download	100	5	100	5	100	5	100	5
3.3 – Delimitação temporal das consultas	100	5	100	5	100	5	100	5
3.4 - Facilidade de navegação	100	5	100	5	0	0	0	0
TOTAIS	400	20	400	20	300	15	300	15

Fonte:elaborada pelos autores com base nos dados da pesquisa.

Portanto, ao elaborar o índice de transparência na gestão fiscal dos três poderes do Governo Federal, pode-se verificar que no parâmetro Usabilidade, o Poder Executivo atingiu sua pontuação máxima (400 pontos e 20% de transparência), diferente portanto dos poderes Legislativo e Judiciário que apresentaram um subitem a menos cada (1.4 Facilidade de navegação) e somaram cada um 300 pontos que correspondem a 15% de transparência, faltando nesse caso, 100 pontos (5%) para alcançar o máximo que é de 400 pontos (20%).

4.4 Apresentação do Ranking do Índice de transparência na Gestão Fiscal dos três Poderes do Governo Federal

Nesta seção, serão explanados todos os resultados encontrados em cada parâmetro analisado nos portais de transparência estudados nos três poderes do Governo Federal. A conclusão desses resultados tem como objetivo principal, construir o ranking de transparência na gestão fiscal no Governo Federal.

Logo, de acordo com a tabela 4, pode-se observar que o Poder Executivo foi o que apresentou o mais elevado índice de transparência na gestão fiscal no seu portal de transparência. Juntos os parâmetros atingiram a pontuação e o índice máximos esperados, pois o parâmetro 1. Conteúdo alcançou 1400 pontos com índice de 70%; o parâmetro 2. Série histórica e frequência de atualização alcançou 200 pontos com índice de 10% e o parâmetro 3. Usabilidade, alcançou 400 pontos com índice de 20%, totalizando então uma pontuação de 2000 pontos que corresponde a um índice de transparência de 100%.

Já o Poder Judiciário, ficou em segundo lugar no ranking por atingir uma pontuação máxima total de 1900 equivalente a um índice de transparência de 95%, que ficaram distribuídos assim: O parâmetro 1. Conteúdo com 1400 pontos e um índice de 70%; o parâmetro 2. Série histórica e frequência de atualização com 200 pontos e um índice de 10% e o parâmetro 3. Usabilidade com 300 pontos e um índice de 15% apenas. Nota-se que, a ausência do subitem 3.4 Facilidade de navegação do Parâmetro 3. Usabilidade no portal da transparência do Poder Judiciário, foi o que contribuiu para o mesmo ficar em segundo lugar.

Em terceiro lugar, ficou o Poder Legislativo por apresentar o índice de transparência mais baixo de todos. Ao analisar o seu portal da transparência, constatou-se que o parâmetro 1. Conteúdo atingiu apenas 1300 pontos e um índice de 65%; o parâmetro 2. Série histórica e frequência de atualização atingiu 200 pontos com um índice de 10% e o parâmetro 3. Usabilidade alcançou apenas 400 pontos com um índice de 15%. É notável que, a ausência do subitem 1.7 Convênios / contratos de repasse / termos de parceria do Parâmetro 1 Conteúdo e o subitem 3.4 Facilidade de navegação do Parâmetro 3. Usabilidade do portal da transparência do Poder Legislativo foi o que possibilitou sua desvantagem em relação aos poderes Executivo e Judiciário no ranking de transparência na gestão fiscal dos três poderes do Governo Federal.

Tabela 04 - Índice de Transparência do Poder Executivo, Legislativo e Judiciário

	Valor Máximo	Poder Executivo	Poder Legislativo	Poder Judiciário
1 Conteúdo	1400	1100	1300	1400
2 Série Histórica e Frequência de Atualização	200	200	200	200
3 Usabilidade	400	400	300	300
Pontuação Total	2000	1700	1900	1900
Índice de Transparência	100%	85%	90%	95%
Ranking	-	1º	3º	2º

Fonte: elaborada pelos autores com base nos dados da pesquisa.

Com base nessas informações, extraídas dos portais de transparência dos três poderes do Governo Federal, é possível constatar que somente o Poder Executivo alcançou a pontuação máxima (2000 pontos) e o índice máximo de transparência (100%) estabelecidos para esse estudo. Pois, o Poder Executivo ficou em primeiro lugar com a pontuação de 2000 que corresponde a 100%; o Poder Judiciário ficou em segundo com a pontuação de 1900 que corresponde a 95% e o Poder Legislativo em terceiro com uma pontuação de 1800 que corresponde a 90% de transparência na gestão fiscal.

5. Considerações Finais

A legislação que trata da transparência na gestão fiscal dispõe sobre a obrigatoriedade dos órgãos públicos a divulgarem a aplicação dos recursos públicos, e possibilitou o acesso da sociedade às informações sobre a atuação do governo na administração pública. Dentre essas obrigatoriedades, está prevista a implantação dos portais de transparência que por sua vez tornou-se o principal canal de interação social entre governo e sociedade. Por meio desse instrumento, é possível acompanhar a gestão fiscal dos entes públicos de forma atualizada.

Partindo desses pressupostos, esta pesquisa propôs fazer uma análise do índice de transparência na gestão fiscal dos três poderes do Governo Federal e verificar se a Lei de Responsabilidade Fiscal está sendo cumprida pelos referidos poderes. Como estratégia, utilizou-se uma tabela de parâmetros desenvolvida por Biderman e Puttomatti (2011) do índice de transparência individualmente de cada poder do Governo Federal. Essa tabela é constituída pelos parâmetros 1. Conteúdo, 2. Série histórica e frequência de atualização e 3. Usabilidade, que por sua vez, confrontada com os portais de transparência para a constatação das evidências. Com base nessas evidências, foi elaborado um ranking de transparência na gestão fiscal nos três poderes com a classificação em ordem decrescente, ou seja, daquele que apresentou o maior até o de menor índice de transparência.

Como resultado, observou-se que a ordem de classificação ficou assim: Em 1º lugar, o Poder Executivo com um índice de transparência de 100%; em 2º lugar, o Poder Judiciário com um índice de transparência de 95% e em 3º lugar, o Poder Legislativo com um índice de transparência de 90%. Este último despertou certa inquietação, por se tratar do Poder responsável pela elaboração e aprovação dos normativos e também pela fiscalização do Poder Executivo, pressupõe-se que deveria apresentar um alto grau de transparência de suas ações com os recursos públicos, entretanto, constatou-se o menos transparente de todos.

Em síntese, conclui-se que é necessário mais rigor no cumprimento da Lei de Responsabilidade Fiscal para que haja de fato a transparência de todos os que manuseiam recursos e bens públicos.

REFERÊNCIAS

ABRAHAM, Marcus **Lei de responsabilidade fiscal comentada** – 2. ed., rev. e atual. / Marcus Abraham. – Rio de Janeiro: Forense, 2017

ANDRADE, Nilton de Aquino. **Contabilidade pública na gestão municipal**. 6. ed. São Paulo: Atlas, 2017.

ANDREATO, Danilo. **Transparência na gestão pública: o art. 48 da LRF e a ampla divulgação em meio eletrônico**. In: **Âmbito Jurídico**, Rio Grande, VIII, n. 22, ago 2005. Disponível em: <>. Acesso em 11 abril de 2018.

BIDERMAN, Ciro; PUTTOMATTI, Giulia. **Metodologia do Índice de Transparência**. Disponível em: http://www.indicedetransparencia.org.br/?page_id=7. Acesso em: 04 de março de 2017.

BRASIL. **Acesso à Informação Pública: Uma Introdução à Lei N° 12.527, de 18 de novembro de 2011**. Brasília: CGU, 2011. Disponível em: <<http://www.acessoainformacao.gov.br/central-de-conteudo/publicacoes/arquivos/cartilhaacessoainformacao.pdf>>: acesso em 09 de abril de 2018.

CREPALDI, Silvio Aparecido; CREPALDI, Guilherme Simões. **Orçamento público: planejamento elaboração e controle**. 1 ed. São Paulo: Saraiva, 2013.

CHIAVENATO, Idalberto. **Administração geral e pública: Provas e concursos**. 4. ed. Barueri: Manole 2016.

CRUZ, Flávio da (Coord) .**Lei de responsabilidade fiscal comentada: lei complementar nº.101, de maio de 2000**. 7 ed. São Paulo; Atlas ,2011.

DEPUTADOS, Câmara dos. **Transparência**. Brasília 2018. Disponível em: www2.camara.leg/transparencia. Acesso em: 01 de novembro de 2018.

FEDERAL, Senado. **Transparência**. Brasília 2018. Disponível em: www12.leg.gov.br/transparencia. Acesso em: 01 de novembro de 2018.

JUSTIÇA, Conselho Nacional de. **Portal da Transparência**. Brasília 2018. Disponível em: www.portaltransparencia.jus.br. Acesso em: 01 de novembro de 2018.

HACK, Érico. **Noções preliminares de direito administrativo e direito tributário**. [livro eletrônico]/Érico Hack. 2 ed. ver. atual. e ampl. Curitiba: InterSaberes, 2017.

KEUNECKE, Lucas Peter; TELES, João; e FLACH, Leonardo. Práticas de Accountability: uma análise do índice de transparência nos municípios mais populosos de Santa Catarina. **Revista Contemporânea de contabilidade**. V.8 n. 16. p. 153-174. Florianópolis: UFSC, 2011.

MOTTA, Carlos Pinto Coelho. **Eficácia nas Licitações e Contratos: estudos e comentários sobre a Lei 8.666/93 e 8.987/95, a nova modalidade do pregão, impacto da Lei de Responsabilidade Fiscal**. 9 ed. Belo Horizonte: Del Rey, 2002.

NASCIMENTO, Edson Ronaldo. **Gestão pública**. 3 ed. rev. e atualizada. São Paulo: Saraiva, 2014.

PALUDO, Augustinho Vicente **Administração pública** 6. ed. rev. e atual. – Rio de Janeiro: Forense;

SILVA, M. S. e DINIZ FILHO, J.W.F.

São Paulo: MÉTODO, 2017.

PALUDO, Augustinho Vicente. **Orçamento público, administração financeira e orçamentária e LRF**. 7 ed. ver. e atualizada. São Paulo: Método, 2017.

PINTO, Djalma. **Direito eleitoral: improbidade administrativa e fiscal**. São Paulo: Atlas, 2012.

PLANALTO, Palácio do. **Lei 12.527 de 11 de novembro de 2011**. Brasília: 2011. Disponível em: http://www.ambitojuridico.com.br/site/index.php?n_link=revista_artigos_leitura&artigo_id=403 acesso em: 23 de abril de 2018.

ROLLO, Alberto Luis Mendonça et al. **Transparência eleitoral** São Paulo : Saraiva, 2015.

SILVA, Daniel Salgueiro da (Coord).(2000) **Guia contábil da Lei de Responsabilidade Fiscal: para aplicação dos municípios** (2ª.ed).Brasília: Conselho Federal de Contabilidade ;São Paulo; Instituto Ethos

SILVA, Moaci Marques da. **Lei de responsabilidade fiscal: Enfoque jurídico e contábil para os municípios**. São Paulo: Atlas, 2014.

UNIÃO, Ministério da Transparência e Controladoria Geral da. **Portal da transparência**. Brasília: 2018. Disponível em: <http://www.portaltransparencia.gov.br>. acesso em: 01 de novembro de 2018.