



ESTADUAL DA PARAÍBA

**UNIVERSIDADE ESTADUAL DA PARAÍBA
UNIVERSIDADE ABERTA DO BRASIL
SECRETARIA DE EDUCAÇÃO A DISTÂNCIA
CURSO DE ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA A DISTÂNCIA**

NICKSON KLEYTON SILVA NUNES

**TRANSPARÊNCIA ORÇAMENTÁRIA MUNICIPAL: UM ESTUDO A PARTIR DOS
PORTAIS ELETRÔNICOS DE MUNICÍPIOS PARAIBANOS**

**JOÃO PESSOA - PB
2015**

NICKSON KLEYTON SILVA NUNES

**TRANSPARÊNCIA ORÇAMENTÁRIA MUNICIPAL: UM ESTUDO A PARTIR DOS
PORTAIS ELETRÔNICOS DE MUNICÍPIOS PARAIBANOS**

TRABALHO DE CONCLUSÃO DE CURSO apresentado ao Curso de Administração Pública, modalidade de ensino a distância, da Universidade Estadual da Paraíba, como requisito à obtenção do título de Bacharel em Administração Pública, Linha de Formação Específica (LFE) III – Gestão Municipal, semestre 2015.2.

Orientador: Prof. Me. Joaquim Carlos Lourenço

**JOÃO PESSOA - PB
2015**

É expressamente proibida a comercialização deste documento, tanto na forma impressa como eletrônica. Sua reprodução total ou parcial é permitida exclusivamente para fins acadêmicos e científicos, desde que na reprodução figure a identificação do autor, título, instituição e ano da dissertação.

N972l Nunes, Nickson Kleyton Silva
Transparência Orçamentária Municipal [manuscrito] : um estudo a partir dos portais eletrônicos de municípios paraibanos / Nickson Kleyton Silva Nunes. - 2015.
55 p. : il. color.

Digitado.

Trabalho de Conclusão de Curso (Graduação em ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA EAD) - Universidade Estadual da Paraíba, Pró-Reitoria de Ensino Médio, Técnico e Educação à Distância, 2015.

Orientação: Prof. Ms. Joaquim Carlos Lourenço, PROEAD.

1. Lei de Responsabilidade Fiscal. 2. Transparência Pública.
3. Controle Social. 4. Gestão Orçamentária Municipal I. Título.

21. ed. CDD 657.61

NICKSON KLEYTON SILVA NUNES

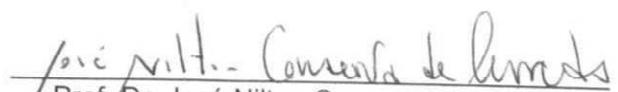
TRANSPARÊNCIA ORÇAMENTÁRIA MUNICIPAL: UM ESTUDO A PARTIR DOS
PORTAIS ELETRÔNICOS DE MUNICÍPIOS PARAIBANOS

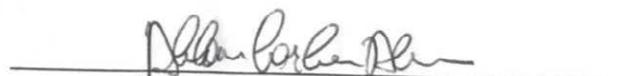
TRABALHO DE CONCLUSÃO DE CURSO apresentado ao Curso de Administração Pública, modalidade de ensino a distância, da Universidade Estadual da Paraíba, como requisito à obtenção do título de Bacharel em Administração Pública, Linha de Formação Específica (LFE) III – Gestão Municipal, semestre 2015.2.

Aprovada em: 11 / 10 / 2015.

BANCA EXAMINADORA


Prof. Me. Joaquim Carlos Lourenço (Orientador)
Universidade Estadual da Paraíba (UEPB)


Prof. Dr. José Nilton Conserva de Arruda
Universidade Estadual da Paraíba (UEPB)


Prof. Me. Allan Carlos Alves
Universidade Estadual da Paraíba (UEPB)

Dedico este trabalho à minha família,
amigos e professores que me apoiaram
em diversos momentos desta caminhada.

AGRADECIMENTOS

A Deus, por sua infinita misericórdia, pelo dom da vida, e por ter me dado forças necessárias para trilhar os caminhos pelos quais já passei.

Aos meus pais, Mark e Jocileide, por terem sempre acreditado na minha capacidade e ter doado o melhor que tinham em favor de mim, mediante amor incondicional e plausível testemunho de vida.

A Eduardo, que nunca mediu esforços para me ajudar, a todo tempo me incentivou e muito me ensinou, sempre “bueda fixe” nas longas caminhadas do mundo e da vida.

À minha irmã, Thaysa, por todos os construtivos debates e momentos de carinho.

À tia Telma que sempre me incentivou e acreditou na minha capacidade e, estando a todo o momento disposta a me ajudar com muito amor.

Às minhas avós Lulu, Ivonete e Gloriete (*in memoriam*), por todo amor, todas as orações e cuidado para comigo.

À minha grande amiga-mãe Socorro Varandas, por todo incentivo e exemplo de força, coragem e bondade.

À tia Carla e tio Valdinho, os quais nunca duvidaram do meu potencial e estiveram dispostos a me ajudar.

A toda minha família que depositou confiança em mim e se preocupou com meu bem estar, incentivando-me a continuar.

Ao meu orientador, que me ajudou em vários momentos, compartilhando seu conhecimento sempre com muita atenção e dedicação.

Aos meus queridos amigos, Franklin e Luciene, pelas alegrias, companheirismo e ajuda durante todo o curso.

A todos os professores que contribuíram para minha formação acadêmica.

Aos meus amigos que me apoiaram, compartilharam emoções, sentimentos e descobertas, marcando capítulos ao longo da caminhada.

“O controle da produção da riqueza é o controle da própria existência humana”.

(Belloc Hilaire)

TRANSPARÊNCIA ORÇAMENTÁRIA MUNICIPAL: UM ESTUDO A PARTIR DOS PORTAIS ELETRÔNICOS DE MUNICÍPIOS PARAIBANOS. NUNES, Nickson Kleyton Silva. Curso de Graduação em Administração Pública - Universidade Estadual da Paraíba. João Pessoa - Pb: UEPB, 2015.

RESUMO

Diante da crescente necessidade de controle dos recursos públicos, a pesquisa vem apresentar a importância de uma efetiva promoção da transparência orçamentária municipal, destacando a relevância do controle popular no combate à malversação destes recursos. O presente estudo foi realizado em 30 municípios paraibanos, com o propósito de analisar o cumprimento dos preceitos fundamentais da transparência orçamentária. Para tanto, foi realizada uma pesquisa descritiva, com abordagem qualitativa e quantitativa, coletando-se os dados através do acesso aos portais eletrônicos municipais com um *check-list* elaborado com base na legislação pertinente. Os resultados demonstraram que a maioria dos municípios não publica os instrumentos de planejamento orçamentário (PPA, LDO e LOA), além disso, não há uniformidade quanto à divulgação das informações e a minoria disponibiliza os relatórios de execução orçamentária e gestão fiscal (RREO e RGF). Quanto ao detalhamento das receitas, a maioria apresentou informações desatualizadas, já o detalhamento das despesas foi satisfatório em quase 60% dos municípios abordados. Pode-se concluir que, mesmo diante das orientações jurídicas quanto à divulgação e detalhamento das informações orçamentárias, a maioria dos municípios não vem cumprindo com aquilo que a lei preceitua, ainda que estejam focados no cumprimento dos normativos legais, ao invés da promoção e incentivo à prática do controle social.

Palavras-chave: Lei de Responsabilidade Fiscal. Transparência Pública. Controle Social. Gestão Orçamentária Municipal.

MUNICIPAL BUDGET TRANSPARENCY: A STUDY FROM THE HOMEPAGES OF CITIES IN PARAÍBA. NUNES, Nickson Kleyton Silva. Graduation in Public Administration - University of Paraíba. João Pessoa - Pb: UEPB, 2015.

ABSTRACT

Given the growing need for control of public resources, the research shows the importance of effective promotion of municipal budget transparency, highlighting the relevance of popular control in combating misuse of these resources. The present study was conducted in 30 cities in Paraíba, in order to assess whether the fundamental principles of budget transparency. For this, a descriptive survey was conducted with a qualitative and quantitative approach, collecting the data through access to municipal homepages with a check-list prepared based on the relevant legislation. The results showed that most municipalities do not publish the budget planning instruments (PPA, LDO and LOA), besides there isn't uniformity regarding the dissemination of information and the minority provides the budget execution reports and fiscal management (RREO and RGF). As for the breakdown of revenues, the majority had outdated information, since the breakdown of expenses was satisfactory in nearly 60% of covered municipalities. It can be concluded that, despite the legal guidelines on disclosure and details of budget information, most municipalities is not complying with what the law prescribes, even if they are focused on compliance with legal regulations, rather than promoting and encouraging the practice of social control.

Key-words: Fiscal Responsibility Law. Public Transparency. Control Social. Management Municipal Budget.

LISTA DE QUADROS E GRÁFICOS

QUADRO 1: Maiores e menores arrecadações municipais em 2014	42
GRÁFICO 1: Comparativo percentual de divulgação dos relatórios fiscais	47
GRÁFICO 2: Comparativo percentual de detalhamento das despesas	48
GRÁFICO 3: Comparativo percentual de detalhamento das receitas	49

LISTA DE TABELAS

TABELA 1: Percentual de publicação dos instrumentos de planejamento orçamentário	46
---	----

LISTA DE SIGLAS

FOCCO-PB – Fórum Paraibano de Combate a Corrupção

IBGE – Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística

IDEME – Instituto de Desenvolvimento Municipal e Estadual

INESC – Instituto de Estudos Socioeconômicos

IPC – Índice de Percepção da Corrupção

LAI – Lei de Acesso à Informação

LDO – Lei de Diretrizes Orçamentárias

LOA – Lei Orçamentária Anual

LRF – Lei de Responsabilidade Fiscal

MARE – Ministério da Administração Federal e Reforma do Estado

NGP – Nova Gestão Pública

PIB – Produto Interno Bruto

PPA – Plano Plurianual

RGF – Relatório de Gestão Fiscal

RREO – Relatório Resumido da Execução Orçamentária

TCE-PB – Tribunal de Contas do Estado da Paraíba

TCU – Tribunal de Contas da União

TICs – Tecnologias de Informação e Comunicação

SUMÁRIO

1	INTRODUÇÃO	12
1.1	Problematização	13
1.2	Objetivos	14
1.2.1	Objetivo Geral	14
1.2.2	Objetivos Específicos	14
1.3	Justificativa	14
2	FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA	17
2.1	A Administração Pública	17
2.1.1	Reforma do Estado e a Nova Gestão Pública	18
2.1.2	Accountability	22
2.1.3	Controle da Administração Pública	24
2.2	Orçamento Público	27
2.2.1	PPA, LDO e LOA	28
2.2.2	Receitas e Despesas Públicas	29
2.3	Transparência Pública	32
2.3.1	Aspectos Legais da Transparência Pública	34
3	METODOLOGIA	37
3.1	Tipologia da pesquisa	37
3.2	Universo da pesquisa e amostra	37
3.3	Coleta de dados	38
3.4	Tratamento dos dados	39
4	APRESENTAÇÃO E DISCUSSÃO DOS RESULTADOS	41
4.1	Caracterização do Estado da Paraíba	41
4.2	Panorama da Transparência Orçamentária de Municípios Paraibanos em Março de 2015	43
4.3	Paralelo da Transparência Orçamentária Face às Maiores e Menores Arrecadações de 2014	45
5	CONSIDERAÇÕES FINAIS	50
5.1	Limitações da pesquisa	51
5.2	Recomendações e sugestões	51
	REFERÊNCIAS	53

1 INTRODUÇÃO

No final do século XX, as mudanças que ocorreram no cenário socioeconômico do país culminaram numa reforma estrutural que se contrapôs ao modelo burocrático da Administração Pública, a qual passou a adotar um enfoque mais gerencial mediante as propostas de um novo modelo de gestão. Esse novo modelo ficou conhecido como a “Nova Gestão Pública” (NGP), o qual surge em meio à busca de solucionar ou mitigar, dentre outros problemas, a crise fiscal do Estado (BRESSER, 1998).

Neste cenário, alinhando-se aos desígnios da NGP, o aparelho estatal brasileiro passa a buscar, a partir de 1995, uma atuação mais reguladora dos serviços públicos com um modelo de gestão orientado por resultados cuja ênfase está na busca da eficiência e da transparência. Com a flexibilização da gestão pública e o aumento da prática da *accountability* (*responsabilização*), manifesta-se no Estado um estímulo à atuação social mediante o controle dos gastos públicos (JUNQUILHO, 2010).

Entretanto, o marco da evidenciação das contas públicas desponta sob aspecto legal, quando da edição da Lei Complementar nº 101 em 2000 o Estado torna obrigatória a divulgação de instrumentos de transparência da gestão fiscal em meios eletrônicos de acesso público.

A citada lei, também conhecida como Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF), que traz normas de orientação das finanças públicas e punições aos gestores infratores, ao elucidar possíveis canais de interação entre o poder público e os cidadãos torna enfático o uso dos recursos disponibilizados pelas Tecnologias de Comunicação e Informação (TICs) no processo de aumento da transparência.

A fim de prover novos avanços, em 2009, foi promulgada a Lei Complementar nº 131 acrescentando dispositivos à LRF e determinando a disponibilização em tempo real de informações detalhadas sobre a execução financeira e orçamentária das pessoas políticas do Estado.

Este mesmo ordenamento jurídico esgotou em 2013 o prazo para o cumprimento de suas determinações por parte dos municípios, independentemente do número de habitantes que o mesmo apresente.

A transparência orçamentária municipal desponta como viés imprescindível de controle social e já ganhou maior notoriedade no Brasil, entretanto ainda

encontra-se em estágio embrionário visto que, por vezes, um dos entraves é o próprio ambiente político e cultural no qual se desenvolve, maculado por interesses individuais.

1.1 Problematização

Agindo em função da promoção do bem coletivo, a administração pública dispõe de prerrogativas em face da supremacia do interesse público, doutra banda há restrições que limitam a atuação da própria administração visto que a mesma não dispõe da coisa pública, não é proprietária do patrimônio público, o qual pertence ao povo. Nesse sentido, a Constituição de 1988 traz de forma explícita a exigência de transparência da atuação administrativa a fim de possibilitar o controle da administração pública por parte dos administrados – princípio da publicidade.

Sendo assim, o Estado democrático deve prezar por um governo cujas ações estejam pautadas na soberania popular, onde a cidadania seja viabilizada através da participação, acompanhamento e controle ações do poder público. Para tanto, é fundamental que os cidadãos disponham de acesso amplo e transparente às informações públicas.

Hodiernamente, o Brasil tem demonstrado avanços no que tange ao processo de transparência de informações públicas, sobretudo no melhoramento da legislação aplicada. Contudo, pesquisas revelam que ainda há muito para avançar no sentido da qualidade das informações divulgadas, visto que a simples disponibilização dos dados em portais de acesso virtual não é suficiente à efetiva promoção da transparência orçamentária municipal.

Por vezes, os entes públicos disponibilizam informações em portais virtuais apenas no intuito de evitar punições ou restrições por descumprimentos legais, quando deveria prevalecer o real fomento ao controle social.

Dessa forma, a divulgação das informações da gestão orçamentária pode não se apresentar satisfatória à efetiva promoção do controle social, visto que, o layout dos portais de transparência nem sempre corroboram com uma fácil assimilação dos dados apresentados e a não observância minuciosa do ordenamento jurídico e das orientações na divulgação das informações podem comprometer a integralidade da transparência orçamentária.

Diante desse cenário, chega-se aos seguintes questionamentos de estudo: De que forma as informações orçamentárias municipais estão sendo dispostas nos portais eletrônicos de transparência pública dos municípios? Há conformidade com os padrões de divulgação legalmente impostos?

1.2 Objetivos

1.2.1 Objetivo Geral

Analisar o cumprimento dos preceitos fundamentais da transparência orçamentária na divulgação de informações em portais eletrônicos de municípios paraibanos.

1.2.2 Objetivos Específicos

Para alcance do objetivo geral acima exposto, faz-se necessário enumerar os seguintes objetivos específicos:

- Buscar a contextualização da prática da accountability sob os aspectos sociais e político-econômicos;
- Categorizar ou delimitar os preceitos fundamentais da transparência pública orçamentária no contexto do controle social;
- Identificar as maiores e as menores receitas municipais do Estado da Paraíba no exercício de 2014;
- Verificar a disposição dos dados pertinentes ao sistema orçamentário nos portais de transparência dos municípios paraibanos.
- Analisar a conformidade das informações orçamentárias divulgadas com os dispositivos legais pertinentes.

1.3 Justificativa

Considerando que o ente federativo mais próximo do cidadão é o município, é a este que, primeiramente, os cidadãos recorrem mediante emergentes

demandas. Considera-se que essa relação mais próxima acentua o interesse dos cidadãos pelas informações pertinentes a gestão dos recursos públicos.

Segundo pesquisa publicada em 2014 pela “*Open Knowledge*”¹, o Brasil se revelou mais transparente do que países como a Dinamarca, Estados Unidos, Noruega e Alemanha, quanto à abertura dos dados referentes aos gastos do governo federal, atendendo a todos os requisitos de dados abertos para informações do orçamento.

De certo, um dos reflexos do processo de transparência orçamentária como instrumento de controle social recai sobre a percepção da corrupção do país. Apesar dos avanços no que diz respeito às divulgações das contas públicas, pesquisa do “*Transparency International*”² revela que em 2014 o Brasil ocupou a 69ª posição do *ranking* do Índice de Percepção da Corrupção (IPC), o que não revela avanços visto que voltou a ocupar a mesma posição de 2012.

Apesar da robusta e avançada legislação que o Brasil apresenta, ainda há muito em que o país pode avançar na qualidade das informações orçamentárias. Destaca-se que, muitas vezes os entes deixam de observar exigências legais, além de dispor de maneira não didática os dados da gestão orçamentária.

Para o efetivo exercício do controle social é preciso que as informações sejam dispostas de maneira clara e objetiva, corroborando com a leitura e entendimento do cidadão comum. Destaca-se como um dos entraves à transparência o fato de que a maior parte dos governos não oferecem informações atualizadas, é o que revela a pesquisa divulgada pelo Instituto de Estudos Socioeconômicos (Inesc - 2014)³, a qual coloca o portal de transparência de João Pessoa em primeiro lugar entre as capitais mais transparentes do país.

Considerando o maior interesse dos cidadãos por acompanhar as contas do Executivo local, já que por estas se sentem mais afetados, e ainda, que para a efetiva promoção da transparência orçamentária e consequente fortalecimento do controle social se faz necessário prezar pela qualidade da informação divulgada, devemos buscar o aprimoramento dos instrumentos de divulgação.

A divulgação das informações ainda deixa muito a desejar, comprometendo a transparência orçamentária não apenas a nível federal, mas também local. A

¹Disponível em: <<http://index.okfn.org/dataset/spending/>>. Acesso em: 13 de fev. 2015.

²Disponível em: <<https://www.transparency.org/cpi2014/results>>. Acesso em: 13 de fev.2015.

³ Disponível em: <<http://www.inesc.org.br/biblioteca/textos/pesquisa-transparencia-orcamentaria-nos-websites-nacionais-e-sub-nacionais/view>>. Acesso em: 14 de fev.2015.

relevância deste trabalho se queda no fato de que, a valorização da transparência e incentivo à participação e controle social pode contribuir para o aperfeiçoamento da gestão pública, na melhoria da governança pública e correta aplicação dos recursos. Desta forma, este trabalho se justifica pela necessidade de um estudo mais empírico, onde se possa analisar a transparência orçamentária municipal, considerando a disponibilização de informações em tempo real.

2 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA

Esta seção está dividida em três subseções. A primeira apresenta a revisão da literatura, a qual traz conceitos da administração pública, faz uma explanação do termo *accountability* e aborda formas de controle da administração pública. A segunda seção versa sobre o orçamento público, apresentando conceitos e instrumentos de planejamento e execução orçamentária. A terceira subseção adentra nos limites conceituais da transparência pública, bem como aborda os aspectos legais que lhes são pertinentes.

2.1 A Administração Pública

Para Meirelles (2014), a Administração Pública, numa visão global, corresponde a todo aparelhamento do Estado preordenado à realização de serviços, visando à satisfação das necessidades coletivas. De maneira mais ampla, Junquillo (2010) destaca que a expressão Administração Pública corresponde às atividades destinadas à execução concreta das tarefas ou incumbências consideradas de interesse público ou comum, numa coletividade ou organização estatal.

Di Pietro (2012) endossa que a administração pública pode ser entendida em sentido amplo, abrangendo os órgãos governamentais e administrativos, e ainda, as funções política e administrativa; ou, em sentido estrito, no qual se excluem os órgãos governamentais e as funções políticas.

A autora, ainda aponta que a administração pública pode ser entendida em sentido objetivo, o qual corresponde à própria função administrativa que incumbe, predominantemente, ao Poder Executivo. Doutra banda, entende-se a Administração Pública, em sentido subjetivo, que conforme definição dada por Di Pietro (2012, p.50): “[...] compreende pessoas jurídicas, órgãos e agentes públicos incumbidos de exercer uma das funções em que se triparte a atividade estatal: a função administrativa”.

A Administração Pública, no intuito de concretização de seu fim essencial que é o bem-estar da coletividade, deve consolidar uma gestão de recursos e serviços públicos sempre fundamentada em princípios e normas que atendam à moralidade e à transparência. Para tanto, suas atividades devem ser guiadas pelos denominados Princípios da Administração Pública, à luz do “caput” do artigo 37 da

Constituição Federal (BRASIL, 1988) o qual destaca obediência à legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade e eficiência.

Dentre os princípios elencados, o mais importante é o princípio da legalidade, do qual decorrem os demais e que se constitui como limitador da atuação do gestor público, permitindo-o fazer apenas o que a lei expressamente autoriza. Portanto, qualquer ato administrativo praticado pelo agente público dar-se-á mediante previsão legal que o fundamente, com exceção dos atos discricionários.

Meirelles (2014, p. 90) defende que:

...a legalidade, como princípio de administração significa que o administrador público está, em toda sua atividade funcional, sujeito aos mandamentos sob pena de praticar ato inválido e expor-se à responsabilidade disciplinar, civil e criminal, conforme o caso.

Para que se possa suprir os custos que decorrem da busca ao atendimento dos anseios sociais, é promovida a transferência dos recursos obtidos da sociedade para o Estado. Realizam-se, assim, a política fiscal e a gestão orçamentária específica de gastos, que trata da aplicação de recursos.

Entretanto, por vezes, a base de legitimação da administração, a obediência à lei (princípio da legalidade), não se mostra suficiente para atingir o intuito de prover a ação administrativa de resultados concludentes. Determinações de cunho político e econômico, muitas vezes, tendem a privilegiar uma minoria em detrimento da distribuição dos custos à sociedade, conduzindo a máquina pública a problemas com gastos excessivos e endividamento.

Em breve comparação ao setor privado, nota-se que este visa à melhor utilização dos recursos organizacionais para maximização do lucro, enquanto que, no âmbito público, conforme Francisco Pedraja e Javier Salinas (2005 *apud* ALCANTARA, 2009), a preocupação está voltada para a busca de maior eficiência, a qual se configura como uma busca em conseguir um maior “output” com os mesmos recursos, ou o mesmo “output” com menos recursos.

2.1.1 Reforma do Estado e a Nova Gestão Pública

A década de 1980, no Brasil, é marcada por uma drástica redução das taxas de crescimento do Produto Interno Bruto (PIB) mediante um processo hiperinflacionário. Tal aspecto configurava o cenário econômico da época, onde diversos foram os fatores que geraram a significativa deterioração da situação fiscal entre 1984 e 1989 (GIAMBIAGI; ALÉM, 2011).

Na segunda metade dos anos 80, a crise que já há algum tempo vinha despontando tornou-se ainda mais evidente. O panorama econômico era de menos arrecadação e significativa elevação dos gastos públicos. Ainda em paralelo, o Estado centralizava funções e engessava ainda mais os procedimentos, estabelecendo diversas normas e regulamentos (BRASIL, 1995).

Na década de 1990, mecanismos de restrição orçamentária e fiscal foram implementados visando à contenção do endividamento público e seus reflexos na política fiscal. Nunes e Nunes (2003) observam que, a crise de endividamento no Brasil se estendeu a outras formas que não empréstimos a bancos públicos, como, por exemplo, inscrições de restos a pagar sem o correspondente recurso financeiro, antecipação de receitas orçamentárias e obtenção de garantias, renúncias de receitas e criação de despesas de duração continuada.

Quanto ao crescimento das despesas, Giacomoni (2012, p.3) traz que:

Uma das características mais marcantes da economia do século XX é o crescente aumento das despesas públicas. [...] No Brasil, o crescimento acelerado das despesas públicas teve início mais tarde, especialmente a partir do término da Segunda Guerra Mundial (1939-1945).

Giambiagi e Além (2011, p.124) afirmam que, “em 1984, a despesa com pessoal e encargos sociais das três esferas do governo era de 6,3% do PIB, percentual esse que passou para 10,5% do PIB cinco anos depois”.

Nos últimos anos que precedem a crise da década de 1980, percebe-se que o Estado perdeu o eixo de suas funções básicas ampliando a sua atuação no setor produtivo. Como consequência, houve a deterioração dos serviços públicos, o agravamento da crise fiscal e, por conseguinte, da inflação.

A crise do Estado define-se então: (1) como uma crise fiscal, caracterizada pela crescente perda do crédito por parte do Estado e pela poupança

pública que se torna negativa; (2) o esgotamento da estratégia estatizante de intervenção do Estado, a qual se reveste de várias formas: o Estado do bem-estar social nos países desenvolvidos, a estratégia de substituição de importações no terceiro mundo, e o estatismo nos países comunistas; e (3) a superação da forma de administrar o Estado, isto é, a superação da administração pública burocrática (BRASIL, 1995, p.10-11).

Logo após a eclosão da crise de endividamento na década de 1980, a atenção dos reformuladores políticos esteve voltada para o ajuste fiscal e para as reformas orientadas para o mercado. Já nos anos 1990, houve uma maior preocupação quanto à reforma do Estado com o desafio de superação da crise.

O termo “Reforma do Estado” se referia à reforma do aparelhamento do Estado, o qual era representado pela Administração Pública em sentido amplo, cujos objetivos foram expressos no Plano Diretor da Reforma do Aparelho do Estado de autoria do Ministério da Administração Federal e da Reforma do Estado – MARE. Ressalta-se que o governo do Presidente Fernando Henrique Cardoso (1995 - 2002) dedicou-se, principalmente, à reforma da Administração Pública e transformou a burocrática Secretaria da Presidência no MARE (BRESSER; SPINK, 2007; DI PIETRO, 2012).

Nesse sentido, Bresser e Spink (2007, p.257) sintetizam os objetivos da reforma de forma a evidenciar o cerne das mudanças:

Essa reforma tem por objetivos: a curto prazo, facilitar o ajuste fiscal, particularmente nos estados e municípios, onde existe um claro problema de excesso de quadros; a médio prazo, tornar mais eficiente e moderna a administração pública, voltando-a para o atendimento dos cidadãos.

O Plano Diretor da Reforma do Aparelho do Estado elaborado pelo Ministério da Administração Federal e da Reforma do Estado em 1995 apontava três dimensões sob as quais fora concebida a estratégia de transição da reforma, a saber:

[...] a primeira, institucional-legal, trata da reforma do sistema jurídico e das relações de propriedade; a segunda é cultural, centrada na transição de uma cultura burocrática para uma cultura gerencial; a terceira dimensão aborda a gestão pública a partir do aperfeiçoamento da administração burocrática vigente e da introdução da administração gerencial, incluindo os

aspectos de modernização da estrutura organizacional e dos métodos de gestão (BRASIL, 1995, p.48).

Mediante a reforma da administração pública, passar-se-ia do modelo burocrático, o qual se apresentava rígido, ineficiente e voltado para si próprio e para o controle interno, para o modelo gerencial, flexível e eficiente, voltado para o atendimento do cidadão (BRESSER; SPINK, 2007).

Para que possamos melhor compreender as características e mudanças ocorridas neste processo de reconstrução do Estado, o qual abarcou mudanças na seara administrativa, previdenciária e política, precisamos confrontar os pontos mais relevantes de cada modelo.

Conforme o “Plano Diretor” da Reforma do Aparelho do Estado, a administração pública burocrática teria sido concebida, na segunda metade do século XIX, como forma de combater a corrupção e o nepotismo patrimonialista. Motta (2000, p. 7) afirma que:

De modo amplo podemos dizer que burocracia é uma estrutura social na qual a direção das atividades coletivas fica a cargo de um aparelho impessoal hierarquicamente organizado, que deve agir segundo critérios impessoais e métodos racionais.

Desde o século XX, momento em que o país mergulhou numa crise hiperinflacionária, a necessidade de uma reforma administrativa soou mais retumbante. O ajuste fiscal, a privatização e a abertura comercial que vinham sendo ensaiados nos anos anteriores passaram a ser atacados de frente (GIAMBIAGI; ALÉM, 2011).

Em meio a tantos anseios, surgiu um modelo de gestão para a estruturação da administração pública, a nova gestão pública, baseada em mecanismos de contratualidade e voltada para os resultados, não mais para a forma, este novo modelo se contrapôs ao engessado modelo burocrático, espelhando-se nas técnicas gerenciais adotadas nas organizações privadas.

De acordo com Junquillo (2010, p. 60), a NGP “representa um conjunto de reformas da Administração Pública, o qual passou a vigorar em diversos continentes, [...] calcado no modelo burocrático”. Bresser e Spink (2007) apontam

que a NGP surge em resposta à crise do Estado, buscando a redução dos custos, a eficiência da administração dos serviços e a proteção do patrimônio público.

Já a eficiência, conforme Carlos Pimenta (1998 apud ALCANTARA, 2009), é entendida como uma ampliação dos serviços prestados à população, satisfação (percepção da qualidade) dos cidadãos em relação aos serviços e indicadores de desempenho.

Na concepção do novo modelo de gestão, o Estado passaria a atuar como regulador e promotor dos serviços públicos e buscaria, conforme Bresser (1998, p. 206) a “descentralização, a desburocratização e o aumento da autonomia de gestão”. Estando orientado para resultados e baseado na contratualização, este novo modelo de gestão propiciou a criação de organizações através das quais seria possível o alcance de seus objetivos.

O novo modelo da Administração Pública caracteriza-se, então, pela busca e melhoramento da qualidade, da eficiência e da eficácia dos serviços públicos. Contudo, não devemos procurar enxergar um ponto de ruptura do antigo modelo com o novo, pois segundo Junquillo (2010, p.141):

[...] não se tratava de negar totalmente os princípios do modelo burocrático, preservando deles o interesse público, os sistemas de méritos e de carreiras estruturadas de funcionalismo, a avaliação de desempenho e a formação continuada de pessoal.

Destaca-se que o modelo burocrático, precedente do modelo gerencial, caracterizava-se, dentre outros, pela distinção entre o que é recurso público e privado, pela criação de cargos públicos desmembrados das características dos indivíduos que os ocupam, pelo recrutamento formal e igualitário via concurso público, pela hierarquia bem definida no organograma, pelo estabelecimento de regras interpessoais e pela estruturação de carreiras instituída na lei (MOTTA; VASCONCELOS, 2002).

Sendo assim, podemos afirmar que a nova gestão pública corresponde a um modelo pós-burocrático, baseado em novos parâmetros de gestão, os quais preconizam a maior flexibilização da gestão pública e a promoção da *accountability*.

2.1.2 *Accountability*

Originalmente, o termo “*accountability*” nos remete a um substantivo inglês que passou a ser utilizado na década de 1960 nos Estados Unidos. Alguns autores trazem uma delimitação conceitual do termo *accountability*, apesar de não haver consenso quanto à tradução desse termo para o português (PINHO; SACRAMENTO, 2009).

A prática da *accountability* tem a ver com a proteção do cidadão em relação às más condutas burocráticas, por meio da efetivação de estruturas que permitam ao cidadão exercer o controle dessas condutas de fora para dentro, em uma sociedade democrática (CAMPOS, 1990).

Robl Filho (2012) explica que há o estabelecimento de um processo de responsabilização do agente por meio das suas ações e omissões que pode ser política/eleitoral, legal/constitucional ou social.

Nesse sentido, Robl Filho (2012, p.104) ainda destaca que:

Responsabilização política/eleitoral possui as eleições como mecanismo por excelência e é desenvolvida na *accountability* eleitoral. Leis, costumes jurídicos e Constituição estabelecem sanções e procedimentos aos membros do Executivo, Legislativo e Judiciário, sendo esse tema estudado na *accountability* legal. Por fim, movimentos sociais, organizações civis, associações e imprensa fiscalizam as ações dos diversos agentes estatais, constituindo essa questão tema da *accountability* social.

Ressalta-se que a prática da *accountability* social pode surtir efeitos que alcancem a *accountability* eleitoral (não eleição de políticos e partidos) e *accountability* horizontal (aplicação de sanções por meio do Judiciário e tribunal de contas, assim como instaurações de processos pelo Ministério Público e outras medidas). Explica-se que, conforme O’Donnell (1998), as relações de *accountability* vertical acontecem entre povo e Estado, já as relações de *accountability* horizontal entre agentes estatais.

Destaca-se, da Carta Magna de 1988, matéria que nos remete ao conceito de *accountability*:

Art. 70. Prestará contas qualquer pessoa física ou jurídica, pública ou privada, que utilize, arrecade, guarde, gerencie ou administre dinheiros,

bens e valores públicos ou pelos quais a União responda, ou que, em nome desta, assuma obrigações de natureza pecuniária (BRASIL, 1988).

Destarte, entendemos a *accountability* como o dever de prestação de contas por parte dos tomadores de decisão e controladores de recursos públicos, resultante de uma integração de responsabilização, controle e transparência.

2.1.3 Controle da Administração Pública

A palavra “controle” é concebida na literatura sob os diversos aspectos. Os juristas trazem uma ramificação deste vocábulo que se apresenta em diversas formas. Destaca-se, dentre estas, o controle interno, externo e social.

Entretanto, Alexandrino e Paulo (2014, p.851) explicam que:

Mais precisamente, a ideia central, quando se fala em controle da administração pública, reside no fato de o titular do patrimônio público (material e imaterial) ser o povo, e não a administração pública, razão pela qual ela se sujeita, em toda a sua atuação, sem qualquer exceção, ao princípio da indisponibilidade do interesse público. Assim sendo, [...] deve a administração pública pautar a integralidade de suas condutas pela mais ampla transparência, a fim de que o efetivo titular da coisa pública possa, a todo tempo, ter condições de verificar se esta – a coisa pública- está realmente sendo gerida da forma mais adequada ao interesse público.

Conforme entendimento de Alexandre (2014) depreende-se que o controle interno é aquele exercido dentro de um mesmo Poder, ou por um órgão da Administração Indireta sobre atos praticados pela própria pessoa jurídica da qual faz parte. Nesse prisma, a Constituição de 1988 traz que:

Art. 74. Os Poderes Legislativo, Executivo e Judiciário manterão, de forma integrada, sistema de controle interno com a finalidade de:
I - avaliar o cumprimento das metas previstas no plano plurianual, a execução dos programas de governo e dos orçamentos da União;
II - comprovar a legalidade e avaliar os resultados, quanto à eficácia e eficiência, da gestão orçamentária, financeira e patrimonial nos órgãos e entidades da administração federal, bem como da aplicação de recursos públicos por entidades de direito privado;
III - exercer o controle das operações de crédito, avais e garantias, bem como dos direitos e haveres da União;
IV - apoiar o controle externo no exercício de sua missão institucional (BRASIL, 1988).

Ressalta-se que o parágrafo primeiro desse artigo estabelece que mediante o conhecimento de irregularidades ou ilegalidades os responsáveis do controle interno devem dar ciência ao Tribunal de Contas da União (TCU). Dessa forma, passamos ao entendimento do controle externo, que é o controle realizado por órgão estranho à estrutura do Poder controlado.

Wurman (2005) aponta a existência de dois modelos de sistemas de controle externo, sendo um caracterizado como Tribunais de Contas ou Conselhos de Contas, e o outro como Controladorias ou Auditorias Gerais. Destaca-se que o Brasil insere-se no primeiro modelo, o qual integra órgãos colegiados com autonomia financeira e administrativa.

Para Silva (2003, p.833) o Tribunal ou Corte de Contas é:

representante ou delegado do povo, sendo colocado na posição de órgão de auxílio do Poder Legislativo, tendo como finalidade coordenar e fiscalizar os negócios da Fazenda Pública, por meio do acompanhamento da execução da lei orçamentária e pelo julgamento das contas dos responsáveis pelo dinheiro ou bens públicos.

Nesse sentido, Simões (2014, p.15) destaca que “no Brasil, os Tribunais de Contas foram incumbidos da missão constitucional de exercer o controle e a fiscalização contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial das contas públicas”.

Silva (2014) destaca que no Brasil existem 34 Tribunais de Contas, sendo o Tribunal de Contas da União (01); os estaduais, incluindo o Distrito Federal (27); quatro Estados que possuem o Tribunal de Contas dos Municípios (Goiás, Pará, Ceará e Bahia) e duas capitais que possuem Tribunal de Contas do Município (São Paulo e Rio de Janeiro).

Findas essas explicações, assim podemos conceituar a expressão controle social:

É o ato realizado individual ou coletivamente pelos membros da sociedade, por meio de entidades juridicamente organizadas ou não, através dos diversos instrumentos jurídicos colocados à disposição da cidadania para

fiscalizar, vigiar, velar, examinar, inquirir e colher informações a respeito de algo (SIRAQUE, 2008, p.125).

Em decorrência do princípio da indisponibilidade do interesse público a lei maior concebe aos administrados diversos meios para que possam verificar a regularidade da atuação da administração pública. Assim, o controle social é, sucintamente, concebido como um direito a prestação de contas da *res publica*, ou seja, um acompanhamento da gestão e fiscalização dos gastos públicos por parte da sociedade.

Ainda, conforme Siraque (2008, p.123),

o art. 31, §3º, da Constituição, por exemplo, embora se refira apenas aos Municípios, diz que as contas municipais ficarão à disposição de qualquer contribuinte para exame e apreciação, durante sessenta dias, anualmente, o qual poderá questionar-lhes a legitimidade.

A própria Constituição de 1988 aponta como princípio básico do controle social o acesso às informações públicas, evocando inevitavelmente a prática da transparência. Entretanto, para que a sociedade, independente de seu nível e grau de escolaridade, possa ser capaz de protagonizar o controle social e fortalecer a soberania popular, é necessário que os órgãos públicos disponibilizem as informações de forma clara, sucinta e objetiva.

Quanto à compreensibilidade das informações, Borborema e Ribeiro (2006, p.33) destacam que:

...um alto grau de detalhamento e a presença de termos muito técnicos faz com que esses relatórios sejam de difícil compreensão para grande parte da sociedade. Um controle social efetivo só será alcançado por meio da criação de novos instrumentos que possam traduzir e resumir essa grande quantidade de informações de modo a facilitar o entendimento de como são executadas as contas públicas. Somente assim a sociedade poderá ocupar seu lugar de co-participante do controle dos gastos públicos.

Corroborando com tal pensamento, além da disponibilização de instrumentos digitais e informações, Sant'ana (2009, p.36) afirma que "é preciso também um conjunto de políticas que incentive e facilite a participação e o uso de

tais recursos pela sociedade como um todo, vencendo assim o distanciamento que tem se percebido entre os interesses do cidadão e da sociedade em geral do poder público”.

2.2 Orçamento Público

No Brasil o desenvolvimento das técnicas orçamentárias, inicialmente, se deu de forma empírica. Não existia uma estrutura pautada em princípios norteadores das atividades administrativas, mas as iniciativas implementadas foram se adaptando às experiências internacionais de acordo com as necessidades emergentes do país.

Depreende-se da evolução constitucional do país, no que tange à atividade orçamentária, que a princípio o orçamento foi concebido como mero instrumento político de controle das finanças públicas, cujo aperfeiçoamento o revelou como um verdadeiro instrumento de administração.

De acordo com Baleeiro (2004), o orçamento pode ser entendido como um instrumento de planejamento da ação governamental composto do ato pelo qual o Poder Legislativo prevê e autoriza ao Poder Executivo, por certo período e em pormenor, efetivar as despesas destinadas ao funcionamento dos serviços públicos e outros fins, adotados pela política econômica ou geral do país, assim como a arrecadação das receitas já criadas em leis.

Em consonância com tal entendimento, Crepaldi (2009, p.19) destaca que:

O orçamento público dos governos federal, estadual, distrital e municipal compreende a previsão de todas as receitas que serão arrecadadas dentro de determinado exercício financeiro e a fixação de todos os gastos (despesas) que os governos estão autorizados a executar. A elaboração do orçamento público é obrigatória e tem periodicidade anual.

Ressalta-se que diante da busca ao atendimento das demandas sociais o governo utiliza-se de técnicas de planejamento em paralelo com a programação de ações num chamado Sistema de Planejamento Integrado.

Segundo Kohama (2014), esse sistema tem por objetivo definir as ações a serem realizadas e, através de escolhas prioritárias, aperfeiçoar o emprego dos recursos públicos visando à minimização dos problemas econômico-sociais.

No Brasil o Sistema de Planejamento Integrado é conhecido como Processo de Planejamento-Orçamento e está alicerçado sobre três instrumentos de previsão constitucional, a saber: O Plano Plurianual (PPA), a Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO) e a Lei Orçamentária Anual (LOA).

2.2.1 PPA, LDO e LOA

Ao entendimento do que seja o PPA, destaca-se a definição dada por Kohama (2014, p.41) que o concebe como “um plano de médio prazo, através do qual procura-se ordenar as ações do governo que levem ao atingimento dos objetivos e metas fixados para um período de quatro anos, ao nível do governo federal, e também de quatro anos ao nível dos governos estaduais e municipais”.

Vejam os destaques dados por Crepaldi (2009, p.38) quanto às peculiaridades do plano plurianual:

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

Segundo o § 1^a do artigo 165 da Constituição Federal (1988), a lei que instituir o plano plurianual estabelecerá, de forma regionalizada, as diretrizes, os objetivos e as metas da administração pública federal para as despesas de capital e outras delas decorrentes, e para as relativas aos programas de duração continuada. Destaca-se também que nenhum investimento, cuja execução ultrapasse um exercício financeiro, poderá ser iniciado se não a incluir previamente no plano plurianual ou sem lei que autorize esta inclusão, sob pena de crime de responsabilidade.

Quanto ao prazo do PPA vejamos o que diz Giacomoni (2012, p.226):

No âmbito federal, o projeto de lei do PPA será encaminhado, pelo Poder Executivo, ao Congresso Nacional até quatro meses antes do encerramento do exercício – 31 de agosto – e devolvido para sanção até o encerramento da sessão legislativa – 22 de dezembro. Nos demais entes da Federação,

legislação própria poderá fixar outro calendário tendo em vista atender peculiaridades locais.

Quanto ao período de vigência, a norma esclarece que o PPA cobrirá o período compreendido entre o início do segundo ano do Chefe do Poder Executivo e o final do primeiro exercício do mandato subsequente.

Como instrumento intermediário entre o PPA e a LOA têm-se a Lei de Diretrizes Orçamentárias que antecipa as diretrizes, prioridades de gastos, normas e os parâmetros que devem orientar a elaboração do projeto de lei orçamentária para o exercício seguinte.

Conforme disposto no § 2º do artigo 165 da Constituição Federal de 1988, a Lei de Diretrizes Orçamentárias compreende as metas e as prioridades da administração pública federal, incluindo as despesas de capital para o exercício financeiro subsequente; orienta a elaboração da lei orçamentária anual; dispõe sobre as alterações na legislação tributária; estabelece a política de aplicação das agências financeiras oficiais de fomento e define regras para os gastos com pessoal.

Arruda e Araujo (2009, p.68) destacam que:

A LRF, em seu art. 4º, ampliou as disposições da Lei de Diretrizes Orçamentárias, estabelecendo: que ela deverá tratar do equilíbrio entre receitas e despesas; critérios e formas de limitação de empenho, a ser efetivada nas hipóteses previstas na própria LRF; normas relativas ao controle de custos e à avaliação dos resultados dos programas financiados com recursos dos orçamentos; demais condições e exigências para transferências de recursos a entidades públicas e privadas.

Quanto à data de envio, o projeto de lei de diretrizes orçamentárias deverá ser encaminhado ao legislativo até 15 de abril, no âmbito da União, sendo que os Estados deverão seguir os prazos de suas Constituições e os Municípios, das suas Leis Orgânicas.

2.2.2 Receitas e Despesas Públicas

No intuito de satisfazer as necessidades coletivas, o Estado dispõe de recursos que são auferidos através de contribuições da coletividade, e o conjunto destes recursos corresponde à receita pública.

A Lei 4.320/64 traz que as receitas públicas podem ser classificadas em orçamentárias e extra-orçamentárias. Seguimos ao entendimento do que seja a receita orçamentária, conforme destaca Silva (2012, p.229): “a receita sob o enfoque orçamentário corresponde a todos os ingressos disponíveis para cobertura das despesas orçamentárias e operações que, mesmo não havendo ingresso de recursos, financiam despesas orçamentárias”.

De forma mais abrangente, Arruda e Araújo (2009, p.82) destacam alguns aspectos no que tange ao conceito de receita orçamentária:

A receita orçamentária representa valores constantes do orçamento, tais como tributos, rendas, transferências, alienações, amortização de empréstimos concedidos e operações de crédito por prazos superiores a doze meses, que são caracterizados, conforme o art. 11 da Lei no 4.320/64, em receitas correntes ou receitas de capital.

Já, quanto à receita extra-orçamentária, Arruda e Araújo (2009, p.83) destacam que:

A receita extra-orçamentária engloba os valores provenientes de toda e qualquer arrecadação que não figure no orçamento do Estado e, conseqüentemente, todo recolhimento que não constitui sua renda. Portanto, não pertence ao Estado. Possui caráter de extemporaneidade ou de transitoriedade nos orçamentos.

Destaca-se que a execução orçamentária da receita não se dá de forma imediata, há um processamento de estágios para sua realização perante o erário. De acordo com Crepaldi (2009) esse processamento subdivide-se em: previsão, lançamento, arrecadação e recolhimento, onde a previsão corresponde à projeção a ser arrecadada em cada exercício, o lançamento à identificação do devedor ou contribuinte, a arrecadação aos pagamentos realizados pelos contribuintes e, por fim, o recolhimento, correspondente ao ingresso da receita nos cofres públicos.

Quanto ao reconhecimento da receita orçamentária, sob o enfoque patrimonial, destaca-se que deve ser registrar a variação ativa em contrapartida a ocorrência do fato gerador, independentemente do respectivo ingresso nos cofres

públicos, segundo o regime de competência. Já sob o aspecto orçamentário vejamos o que diz Kohama (2014, p.66):

... o reconhecimento da receita orçamentária, sob o enfoque orçamentário, atende a dispositivo da Lei no 4.320/64, que evidencia a característica de serem consideradas como receita, o momento do efetivo recolhimento (recebimento) efetuado aos cofres públicos, cujo procedimento é conhecido por regime de caixa.

No que tange às despesas públicas, inicialmente faz-se necessário trazer à luz o entendimento a sua definição. Nesse sentido, Arruda e Araújo (2009, p.100) esclarecem que:

A despesa pública pode ser definida como sendo o gasto ou o compromisso de gasto dos recursos governamentais, devidamente autorizados pelo poder competente, com o objetivo de atender às necessidades de interesse coletivo previstas na Lei do Orçamento, elaborada em conformidade com o plano plurianual de investimentos, com a Lei de Diretrizes Orçamentárias e com a LRF.

De acordo com a lei nº 4.320, as despesas públicas podem ser classificadas em orçamentárias e extra-orçamentárias. Sendo que, estas correspondem aos pagamentos realizados à margem do orçamento, e aquelas correspondem às despesas que dependem de autorização legislativa e de respectivo crédito orçamentário para serem efetivadas.

A execução da despesa por parte dos entes públicos ocorre em etapas que, segundo a lei nº 4.320, correspondem à fixação, empenho, liquidação e pagamento. Destaca-se que o art. 8º da LRF acrescenta a programação financeira e o cronograma de execução mensal que ocorrem antes do empenho.

De acordo com os ensinamentos de Crepaldi (2009), depreende-se que a fixação corresponde à autorização dada pelo Poder Legislativo ao Poder Executivo às despesas nas discriminações e especificações dos créditos orçamentários; o empenho, por sua vez, corresponde ao ato emanado de autoridade competente que cria o comprometimento de parte do orçamento com determinada despesa; já a liquidação caracteriza-se pelo atestado de recebimento ou concretização do objeto

do contrato com o fornecedor e o pagamento diz respeito ao desembolso financeiro em favor do credor.

É importante destacar que a realização das despesas se dá através de normativos que buscam a preservação dos interesses do erário e lisura na execução dos gastos públicos. Corroborando com esse entendimento, o autor Giacomoni (2012, p.306) enfatiza que “a realização das despesas no âmbito da administração pública, particularmente com a aquisição de bens e a contratação de serviços e obras, depende do cumprimento das regras da licitação”.

Ressalta-se que o dispositivo constitucional dispõe em seu artigo 37 sobre a obrigatoriedade do processo de licitação, o qual veio a ser regulado pela lei 8.666/93 que estabelece 05 diferentes modalidades de licitação.

Observa-se que, ao contrário do regime de caixa adotado para reconhecimento das receitas sob o aspecto orçamentário, Kohama (2014, p.38) destaca que:

No que se refere à despesa orçamentária, o art. 35 da Lei no 4.320/64, ao dispor em seu inciso II que “pertencem ao exercício financeiro, as despesas nele legalmente empenhadas”, especificou que as despesas orçamentárias devem ser registradas pelo regime de competência.

Observa-se que, tanto o processo de reconhecimento da receita, como o de execução da despesa pública, se dá de forma bem distinta, não só quanto às etapas, mas também quanto ao regime adotado.

2.3 Transparência Pública

Dentre os princípios norteadores da administração pública, destaca-se o princípio da publicidade que, conforme nos ensina Alexandrino e Paulo (2014), apresenta uma dupla acepção: a exigência de publicação oficial como requisito de eficácia dos atos administrativos e a exigência de transparência da atuação administrativa. Nesta abordagem, nos atrelaremos a esta segunda acepção do referido princípio.

Destaca-se que o princípio da transparência da gestão pública, surgiu mediante a necessidade de conhecimento, por parte da sociedade, da forma de utilização dos recursos transferidos ao Estado.

Segundo Souza *et al.* (2009,p.12):

A transparência nos atos da Administração Pública tem como desígnio impedir ações impróprias e eventuais, como o uso indevido dos bens públicos, por parte dos governantes e administradores. Alargando o acesso dos cidadãos às informações públicas, em todas as esferas, a fim da edificação de um país mais democrático, onde todos os segmentos da sociedade possam desempenhar com êxito o controle social, ajudando na efetivação de uma gestão mais eficaz e eficiente.

No Brasil, a transparência na gestão pública está consubstanciada na prestação de contas dos gestores, na realização de audiências públicas e na divulgação de relatórios periódicos. No que tange a divulgação dos dados orçamentários, destaca-se o princípio da clareza abordado por Giacomoni (2012, p.82):

O orçamento público, ao cumprir múltiplas funções – algumas não técnicas – deve ser apresentado em linguagem clara e compreensível a todas aquelas pessoas que, por força de ofício ou por interesse, precisam manipulá-lo. É uma regra de difícil observação, pois, devido exatamente aos seus variados papéis, o orçamento reveste-se de uma linguagem complexa, acessível apenas aos especialistas.

Vale salientar que, a transparência é constituída por três elementos, a saber: a publicidade, a qual considera a ampla divulgação em tempo hábil e por várias meios de comunicação; a compreensibilidade, a qual preza pela linguagem acessível das informações e com boa apresentação; e, por fim, a utilidade para decisões, fundamentada na relevância e compreensibilidade das informações. (PLATT NETO *et al.*, 2007).

Desta forma, a efetiva transparência a ser promovida pelos entes públicos reveste-se de maior amplitude ao transpor os limites da simples publicação de informações, atentando para outros aspectos como a objetividade, clareza e comparabilidade.

2.3.1 Aspectos Legais da Transparência Pública

Durante o governo de Fernando Henrique Cardoso, de 1995 a 2002, tornou-se evidente a busca de melhoramentos na gestão dos recursos públicos. A partir deste momento, é dada ênfase ao combate de fraudes e desvios, assim como, à prática do controle social através da transparência das informações.

No ano 2000, passou a vigorar a Lei Complementar de nº. 101, intitulada Lei de Responsabilidade Fiscal que veio regulamentar, dentre outros, as finanças públicas, a qual a Constituição Federal (1988) já havia destacado no artigo 163.

A LRF preconiza instrumentos para efetivo controle, fiscalização e transparência das contas públicas e define que a responsabilidade na gestão fiscal pressupõe uma ação planejada. Corroborando com tal entendimento, Crepaldi (2009, p.161) destaca a transparência como um dos princípios da LRF e a concebe como “o mecanismo que tenta fazer com que a sociedade tome conhecimento das ações governamentais, passando pelo fornecimento de informações compreensíveis aos cidadãos”.

Quanto aos instrumentos utilizados para a transparência da gestão fiscal, o art. 48 da LRF aponta 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.

Dentre estes, destaca-se o RGF e o RREO, os quais, resumidamente, são explanados por Viccari Júnior *et al.*, (2014, p.218) :

entre outras finalidades, destinam-se a evidenciar o comportamento das variáveis fiscais, que é um dos pilares básicos na sustentação do regime de gestão fiscal responsável. Os prazos e a forma para divulgação, assim como o conteúdo básico desses relatórios estão definidos nos arts. 52 a 55 da Lei, lembrando que existe a opção de prazo diferenciado para os Municípios com menos de 50 mil habitantes.

Vale salientar que o RGF deve ser emitido a cada quadrimestre, enquanto que o RREO deverá ser publicado até 30 dias após o encerramento de cada bimestre. Entretanto, a art. 63 da LRF faculta aos municípios com população inferior a cinquenta mil habitantes, dentre outros, a publicação semestral do RGF.

Posteriormente, a Lei Complementar nº 131/2009 acrescentou mais dispositivos ao art. 48 da LRF a fim de assegurar a transparência:

I – incentivo à participação popular e realização de audiências públicas, durante os processos de elaboração e discussão dos planos, lei de diretrizes orçamentárias e orçamentos;

II – liberação ao pleno conhecimento e acompanhamento da sociedade, em tempo real, de informações pormenorizadas sobre a execução orçamentária e financeira, em meios eletrônicos de acesso público;

III – adoção de sistema integrado de administração financeira e controle, que atenda a padrão mínimo de qualidade estabelecido pelo Poder Executivo da União e ao disposto no art. 48-A (BRASIL, 2000).

Quanto ao sistema citado no item III, o Decreto 7.185/2010 dispõe sobre o padrão mínimo de qualidade e destaca no art.7º que o sistema deverá gerar pelo menos algumas informações para disponibilização em meio eletrônico.

No que tange à despesa destaca-se o que traz o citado decreto:

- a) o valor do empenho, liquidação e pagamento;
- b) o número do correspondente processo da execução, quando for o caso;
- c) a classificação orçamentária, especificando a unidade orçamentária, função, subfunção, natureza da despesa e a fonte dos recursos que financiaram o gasto;
- d) a pessoa física ou jurídica beneficiária do pagamento, inclusive nos desembolsos de operações independentes da execução orçamentária, exceto no caso de folha de pagamento de pessoal e de benefícios previdenciários;
- e) o procedimento licitatório realizado, bem como à sua dispensa ou inexigibilidade, quando for o caso, com o número do correspondente processo; e
- f) o bem fornecido ou serviço prestado, quando for o caso (BRASIL, 2010).

Quanto à receita, o dispositivo jurídico acima destacado traz que devem constar os valores de todas as receitas, compreendendo no mínimo sua natureza, relativas à previsão; lançamento, quando for o caso; e arrecadação incluindo os recursos extraordinários.

Destaca-se que, também, por força da Lei Complementar nº131/2009 foi acrescentado a liberação em tempo real de dados da execução orçamentária e financeira.

No que tange a transparência das contas públicas, a LRF é mais ampla que o art. 31, § 3º da Constituição de 1988, que prevê a disponibilização das contas municipais por sessenta dias no ano. Nesse sentido, destaca-se o que diz o art. 49 da LRF:

As contas apresentadas pelo Chefe do Poder Executivo ficarão disponíveis, durante todo o exercício, no respectivo Poder Legislativo e no órgão técnico responsável pela sua elaboração, para consulta e apreciação pelos cidadãos e instituições da sociedade (BRASIL, 2000).

Atente-se para o fato de que as contas são postas à disposição para qualquer pessoa que deseje apreciá-las, independente de sua natureza, ou seja, irrelevância é dada a constituição de pessoa física ou jurídica.

3 METODOLOGIA

3.1 Tipologia da pesquisa

Considerando os tipos de pesquisa citados por Gil (2002), quanto aos objetivos, a metodologia deste estudo é descritiva, visto que a pesquisa buscou explicar o desenvolvimento da prática de transparência orçamentária municipal.

Ao entendimento do que seja uma pesquisa descritiva, o autor ensina que, “as pesquisas descritivas têm como objetivo primordial a descrição das características de determinada população ou fenômeno ou, então, o estabelecimento de relações entre variáveis” (GIL, 2002, p.42).

No que tange aos procedimentos, a pesquisa classifica-se como bibliográfica e documental, haja vista a recorrência a registros publicados em livros, artigos científicos e a legislação pertinente, como também o acesso a relatórios, planos e orçamentos de gestão disponíveis em *sites* institucionais.

Ressalta-se que a principal diferença entre a pesquisa bibliográfica e a documental é a natureza das fontes de ambas as pesquisas. Enquanto a pesquisa bibliográfica se utiliza fundamentalmente das contribuições de vários autores sobre determinado assunto, a pesquisa documental baseia-se em materiais que não receberam ainda um tratamento analítico ou que podem ser reelaborados de acordo com os objetivos da pesquisa (GIL, 2002).

Quanto à abordagem do problema, esta pesquisa se classifica como qualitativa e quantitativa, visto que “essas duas abordagens estão interligadas e complementam-se” (PRODANOV; FREITAS, 2013, p.70-71).

Qualitativamente, o problema de pesquisa caracteriza-se, principalmente, por aprofundar-se no entendimento acerca da normatização municipal de transparência orçamentária e da instrumentalização do controle social, a partir dos referenciais teóricos selecionados.

Quantitativamente, algumas questões foram mensuradas para avaliar o cumprimento daquilo que a lei preceitua quanto à divulgação das informações da gestão orçamentária. Para a organização dos dados e devidos cálculos, foram utilizadas planilhas eletrônicas.

3.2 Universo da pesquisa e amostra

Na determinação do universo da pesquisa, estabeleceram-se os instrumentos de transparência dispostos nos portais eletrônicos de comunicação do Poder Executivo dos entes municipais do Estado da Paraíba.

Vasta é a gama de instrumentos de transparência fiscal apontada pela LRF, porém esta pesquisa limita-se a investigação dos instrumentos de planejamento orçamentário, execução da despesa e realização da receita.

A amostra, por sua vez, foi composta por instrumentos de planejamento e execução orçamentária, dentre as quinze maiores receitas do estado da Paraíba, assim como, das quinze menores, onde se buscou, através dos portais eletrônicos, acesso ao PPA (2014 - 2017), a LDO (2015), a LOA (2015), ao último RGF de 2014, ao detalhamento das receitas, despesas e o RREO de fevereiro de 2015, tendo em vista o alcance à divulgação em tempo real.

Para uma amostra ser representativa, ela deve abranger uma porcentagem fixa da população, aproximadamente 10% a 20 %, a qual deve representar de 30 a 40 elementos da população (OLIVEIRA e GRACIO, 2005). Dessa forma, dentre os 223 municípios que integram o Estado da Paraíba, 30 foram abordados por esta pesquisa, o que corresponde a mais de 10% do total, a saber: Alhandra, Areia de Baraúnas, Bayeux, Bom Sucesso, Cabedelo, Cacimba de Areia, Cajazeiras, Cajazeirinhas, Campina Grande, Carrapateira, Coxixola, Emas, Esperança, Guarabira, João Pessoa, Mamanguape, Parari, Patos, Pedras de Fogo, Prata, Queimadas, Santa Rita, São Domingos do Cariri, São João do Tigre, São José de Princesa, São Mamede, São Sebastião do Umbuzeiro, Sapé, Sousa e Zabelê.

3.3 Coleta de dados

A coleta de dados foi realizada através de *check-list* com base na lei e acesso aos portais eletrônicos oficiais de transparência orçamentária dos municípios paraibanos alvo desta pesquisa.

Também foram coletadas informações, através do SAGRES-PB, pertinentes a arrecadação anual dos municípios, as quais são coletadas e publicadas pelo TCE-PB. E ainda, foi solicitada a este mesmo tribunal a confirmação das arrecadações municipais para devida constatação das maiores e menores receitas do estado.

Destaca-se que os dados foram coletados no período de 16 a 30 de março de 2015, e para identificação das *home pages* dos municípios foi utilizada a plataforma de busca do Google (www.google.com.br).

O critério adotado para fins de comparabilidade foi o valor da arrecadação municipal anual. Dessa forma, após a constatação dos valores de arrecadação orçamentária anual dos municípios paraibanos, mediante informações fornecidas pelo Tribunal de Contas do Estado da Paraíba, foram recortadas as 15 maiores e as 15 menores receitas municipais do estado.

3.4 Tratamento dos dados

Os resultados foram analisados a partir da visita aos endereços eletrônicos das prefeituras ou respectivos portais de transparência pública, onde foi possível analisar a disponibilização online de dados e informações orçamentárias.

Foram considerados os seguintes elementos orçamentários: PPA, LDO, LOA (instrumentos de planejamento orçamentário); RGF, RREO (demonstrativos da execução orçamentária) e o detalhamento das receitas e despesas na forma prevista no Decreto nº 7185/2010.

Foram utilizadas planilhas eletrônicas do *Microsoft Office Excel 2010*, o que possibilitou a aplicação de recursos matemáticos durante sua tabulação, tais como média e porcentagem, e ainda, a elaboração de alguns gráficos. Dessa forma, foi retratada em números percentuais a disponibilização *online* de cada um dos elementos orçamentários destacados, por parte dos municípios abordados nesta pesquisa.

Quanto ao detalhamento das receitas e despesas, pode-se calcular o total percentual dos municípios que apresentavam um detalhamento satisfatório – conforme padrão do citado decreto, dos municípios que apresentavam informações desatualizadas e daqueles que apresentavam ausência de informações. Após a obtenção dos números percentuais, foram elaborados gráficos para uma melhor visualização e realizada uma análise comparativa entre os resultados apresentados pelos municípios de maiores e menores arrecadações do estado.

A análise dos resultados foi feita através do método análise de conteúdo, que segundo Bardin (2011) se constitui de diversas técnicas de investigação que, através de uma descrição objetiva, sistemática e quantitativa do conteúdo manifesto

das comunicações, tem por finalidade a interpretação do conteúdo emitido no processo de comunicação. Ressalta-se que os resultados alcançados estão expostos por meio de textos, quadros, tabelas e gráficos.

4 APRESENTAÇÃO E DISCUSSÃO DOS RESULTADOS

Esta seção traz os resultados alcançados em função da análise do cumprimento dos dispositivos legais que corroboram para o efetivo processo de transparência orçamentária, por parte dos municípios paraibanos.

Inicialmente, serão apresentados os municípios que apresentaram as maiores e menores arrecadações do Estado da Paraíba no exercício supracitado. Em seguida, serão explanados os resultados do acesso aos instrumentos de transparência orçamentária através dos portais eletrônicos de transparência.

Por fim, consta uma comparação entre os municípios de maiores arrecadações e os de menores arrecadações no que tange a divulgação das informações orçamentárias nos respectivos portais municipais de transparência orçamentária.

4.1 Caracterização do Estado da Paraíba

Localizado na região Nordeste do Brasil, o Estado da Paraíba é composto por 223 municípios, distribuídos numa área de 56.469,744 km², com uma população estimada em 3.943.885 habitantes no ano de 2014, conforme o censo 2010 realizado pelo IBGE. Apontado em 2012, como a décima nona economia mais rica do país e a sexta da região Nordeste, o estado apresentou um PIB de R\$ 38.731.000 (trinta e oito milhões, setecentos e trinta e um mil reais) conforme informações publicadas pelo IBGE⁴.

Sob aspectos político, econômico e social, a Paraíba está dividida em 4 mesorregiões, denominadas de acordo com a classificação dada pelo IBGE em Borborema, Sertão Paraibano, Mata Paraibana e Agreste Paraibano.

O estado apresentou em 2013 uma Receita Corrente Líquida de R\$ 7.073.291.886,84, e até outubro de 2014 já totalizava R\$ 6.378.450.742,75 conforme dados da Secretaria do Tesouro Nacional. Ainda, segundo pesquisa⁵ realizada pelo Instituto de Desenvolvimento Municipal e Estadual - IDEME, em parceria como o IBGE, em 2012, João Pessoa destacou-se como a maior economia dentre as cinco

⁴ Disponível em: <ftp://ftp.ibge.gov.br/Contas_Regionais/2012/pdf/tab01.pdf>. Acesso em: 23 de mar. 2015.

⁵ Disponível em: <http://www.ideme.pb.gov.br/index.php/objetivos-do-milenio/doc_download/3132-nota-tecnica-pib-dos-municipios-da-paraiba-2012.html>. Acesso em: 20 de mar. 2015.

maiores do estado, estando à frente de Campina Grande, Cabedelo, Santa Rita e Bayeux.

No que tange a arrecadação orçamentária dos municípios que o integram, destaca-se que em 2014 a menor receita anual foi de R\$ 1.931.268,92, apresentada pelo município de São Sebastião do Umbuzeiro, já a maior foi a da capital paraibana que totalizou R\$ 1.806.373.427,47.

O Quadro 1 destaca as 15 maiores e as 15 menores receitas orçamentárias dos municípios paraibanos, assim como o endereço dos respectivos portais eletrônicos de transparência e o número de habitantes apresentado no último censo demográfico realizado em 2010 pelo IBGE.

QUADRO 1: Maiores e menores arrecadações municipais em 2014

	MUNICÍPIOS	RECEITA ORÇAMENTÁRIA 2014	POPULAÇÃO 2010	ENDEREÇO ELETRÔNICO
MENORES ARRECADAÇÕES	SÃO SEBASTIÃO DO UMBUZEIRO	R\$ 1.931.268,92	3.235	http://www.ssdoumbuzeiro.pb.gov.br
	PRATA	R\$ 5.442.223,78	3.854	http://www.prata.pb.gov.br
	SÃO MAMEDE	R\$ 7.362.390,48	7.748	http://www.saomamede.pb.gov.br
	COXIXOLA	R\$ 7.930.107,76	1.771	http://www.coxixola.pb.gov.br
	ZABELÊ	R\$ 8.019.467,85	2.075	http://www.zabele.pb.gov.br
	SÃO JOÃO DO TIGRE	R\$ 8.041.680,98	4.396	http://www.saojoaodotigre.pb.gov.br
	PARARI	R\$ 8.607.001,42	1.256	http://www.parari.pb.gov.br
	EMAS	R\$ 8.657.343,43	3.317	http://www.emas.pb.gov.br
	BOM SUCESSO	R\$ 8.877.883,17	5.035	http://www.bomsucesso.pb.gov.br
	AREIA DE BARAÚNAS	R\$ 9.004.839,91	1.927	http://www.areiadebaraunas.pb.gov.br
	SÃO DOMINGOS DO CARIRI	R\$ 9.255.065,47	2.420	http://www.saodomingosdocariri.pb.gov.br/
	SÃO JOSÉ DE PRINCESA	R\$ 9.259.471,08	4.219	http://www.saojosedepriincesa.pb.gov.br
	CAJAZEIRINHAS	R\$ 9.288.623,38	3.033	http://www.cajazeirinhas.pb.gov.br
	CARRAPATEIRA	R\$ 9.350.178,98	2.378	http://carrapateira.pb.gov.br/
	CACIMBA DE AREIA	R\$ 9.371.832,27	3.557	http://cacimbadeareia.pb.gov.br/
MAIORES ARRECADAÇÕES	ESPERANÇA	R\$ 58.432.888,98	31.095	http://www.prefeituradeesperanca.pb.gov.br
	MAMANGUAPE	R\$ 58.913.651,24	42.303	http://www.mamanguape.pb.gov.br
	PEDRAS DE FOGO	R\$ 63.617.987,04	27.032	http://www.pedrasdefogo.pb.gov.br/
	ALHANDRA	R\$ 65.370.765,34	18.007	http://www.alhandra.pb.gov.br
	QUEIMADAS	R\$ 70.874.455,17	41.049	http://www.queimadas.pb.gov.br
	SAPÉ	R\$ 76.661.195,73	50.143	http://www.sape.pb.gov.br
	GUARABIRA	R\$ 89.314.136,19	55.326	http://www.guarabira.pb.gov.br
	SOUSA	R\$ 93.297.120,79	65.803	http://www.sousa.pb.gov.br
	CAJAZEIRAS	R\$ 94.422.158,38	58.446	http://www.cajazeiras.pb.gov.br
	BAYEUX	R\$ 116.396.646,98	99.716	http://www.bayeux.pb.gov.br
	PATOS	R\$ 160.780.955,89	100.674	http://www.patos.pb.gov.br
	SANTA RITA	R\$ 189.835.971,22	120.310	http://www.santarita.pb.gov.br

CABEDELO	R\$ 210.248.341,25	57.944	http://www.cabedelo.pb.gov.br
CAMPINA GRANDE	R\$ 665.977.442,45	385.213	http://www.campinagrande.pb.gov.br
JOÃO PESSOA	R\$ 1.806.373.427,47	723.515	http://www.joaopessoa.pb.gov.br

Fonte: Elaboração própria a partir dos dados do Tribunal de Contas do Estado da Paraíba (2015).

Quanto ao processo de solidificação da transparência na Paraíba, destaca-se que, atualmente, importantes ações têm sido realizadas no sentido de fomentar a transparência pública nos municípios do Estado, nesse sentido o Fórum Paraibano de Combate a Corrupção (FOCCO/PB) instituiu, em 2013, um Grupo de Trabalho (GT) composto pelo Tribunal de Contas da Paraíba, Ministério Público da Paraíba, Controladoria Geral da União, Controladoria Geral do Estado e Tribunal de Contas da União.

O TCE-PB, por sua vez, passou a incluir desde o exercício de 2012, um item denominado “Exercício da Transparência” em seu Relatório de Análise de Contas Anuais de Prefeituras Municipais, onde declara a existência de *site* oficial dos municípios com portal de transparência para divulgação de informações de interesse público conforme disposto na Lei 12.527/2011(LAI).

4.2 Panorama da Transparência Orçamentária de Municípios Paraibanos em Março de 2015

Na busca dos instrumentos de planejamento local que integram o ciclo orçamentário destaca-se que, dentre os 30 municípios analisados, em apenas 06 obteve-se acesso ao PPA (2014-2017) através dos respectivos portais de transparência, o que representa apenas 20% do total pesquisado, a saber: São Mamede, Areia de Baraúnas, Cajazeiras, Cabedelo, Campina Grande e João Pessoa.

Quanto a LDO (2015), cujo prazo no âmbito municipal é aquele previsto em sua Lei Orgânica, destaca-se que só foi possível acessá-lo em 02 portais de transparência, pertinentes aos municípios de São Mamede e João Pessoa, o que representa quase 7% do total de municípios abordados.

No que tange a LOA (2015), cujo prazo também está previsto na Lei Orgânica dos respectivos municípios, obteve-se acesso a apenas 04 dentre os portais acessados, pertinentes aos municípios de Areia de Baraúnas, Mamanguape, Cabedelo e João Pessoa, representando, assim, cerca de 13% do total analisado.

Ressalta-se que, do total de 30 municípios apenas 01 apresentou os três instrumentos de planejamento orçamentário no portal de transparência, sendo este o município de João Pessoa, a capital paraibana.

Quanto aos relatórios de execução orçamentária e financeira, se buscou acesso ao Relatório de Gestão Fiscal (RGF) que deve ser publicado ao final de cada quadrimestre, como também ao Relatório Resumido de Execução Orçamentária (RREO) que deve ser publicado em até 30 dias após o fim de cada bimestre.

Dessa forma, constatou-se que dentre os 30 municípios, 08 haviam publicado em seu portal de transparência o RGF referente ao último quadrimestre de 2014: Coxixola, Areia de Baraúnas, Mamanguape, Guarabira, Patos, Santa Rita, Cabedelo e João Pessoa. Acerca do RREO, referente ao 1º bimestre de 2015, obteve-se acesso a apenas 03 que estavam disponíveis nos portais de transparência dos municípios de Coxixola, São Domingos do Cariri e Carrapateira.

No que tange às receitas e despesas, a pesquisa se atrela ao padrão mínimo de qualidade do sistema integrado de administração financeira e controle, enfatizando a liberação em tempo real das informações pormenorizadas sobre a execução orçamentária e financeira.

Sendo assim, quanto às despesas, atenta-se para as seguintes informações: valor do empenho, liquidação e pagamento; número do processo de execução, quando pertinente; a classificação orçamentária; identificação da pessoa beneficiária; procedimento licitatório realizado e descrição do bem ou serviço prestado. Já, quando às receitas, buscam-se informações compreendendo no mínimo sua natureza, relativas à previsão, lançamento e arrecadação.

Nesse sentido, a pesquisa revela que, quanto ao detalhamento das despesas da competência de Fevereiro/2015, dentre os 30 municípios pesquisados, os 15 municípios de maiores arrecadações retornaram as informações de forma satisfatória, disponibilizando as informações pormenorizadas acima destacadas.

Entretanto, dentre as 15 menores arrecadações, apenas 02 municípios, Coxixola e Bom sucesso, disponibilizaram as informações de forma satisfatória. Outros 11 municípios não haviam disposto informações atualizadas e os demais, São João do Tigre e São Mamede, disponibilizaram links cujos filtros não retornaram quaisquer informações quanto às despesas.

Explica-se que dentre os 11 portais desatualizados, 05 dispunham de informações até Janeiro/2015: Prata, Parari, Emas, São Domingos do Cariri e

Carrapateira; 04 municípios com informações até Dezembro/2014: São Sebastião do Umbuzeiro, Areia de Baraúnas, São José de Princesa e Cacimba de Areia; Já o município de Zabelê dispunha de informações até o mês de Setembro/2014 e Cajazeirinhas, o mais desatualizado, com informações até Agosto/2014.

Quanto ao detalhamento das receitas, primeiramente destaca-se que, dentre os 30 portais averiguados, apenas 11 apresentaram informações satisfatórias, atendendo ao padrão mínimo de detalhamento das receitas, a saber: Coxixola, Bom Sucesso, Queimadas, Guarabira, Sousa, Cajazeiras, Patos, Santa Rita, Cabedelo, Campina Grande e João Pessoa. Já os municípios de São João do Tigre e São Mamede, disponibilizaram links cujos filtros não retornaram quaisquer informações quanto às receitas.

O acesso aos portais dos 17 municípios restantes revelou que os mesmos dispunham de informações desatualizadas, dentre os quais, 08 apresentaram detalhamento das receitas até Janeiro/2015 (Parari, Emas, São Domingos do Cariri, Carrapateira, Esperança, Mamanguape, Pedras de Fogo e Sapé), 06 até Dezembro/2014 (São Sebastião do Umbuzeiro, Prata, Areia de Baraúnas, São José de Princesa, Cacimba de Areia e Alhandra), 01 até Setembro/2014 (Zebelê), 01 até Outubro/2014 (Bayeux) e 01 até Agosto/2104 (Cajazeirinhas).

4.3 Paralelo da Transparência Orçamentária Face às Maiores e Menores Arrecadações de 2014

Primeiramente, destaca-se que dentre os municípios que apresentaram as menores receitas, 08 estão localizados na região da Borborema e 07 no Sertão Paraibano, já dentre os que figuram as maiores arrecadações, predominam os municípios localizados na região da Mata.

Para fins de comparação, no que tange a publicação dos instrumentos de planejamento orçamentário, foi elaborada a Tabela 1 que traça um paralelo percentual da publicação de tais instrumentos nos portais de transparência dos municípios paraibanos, em face das 15 maiores e 15 menores arrecadações municipais em 2014.

TABELA 1: Percentual de publicação dos instrumentos de planejamento orçamentário

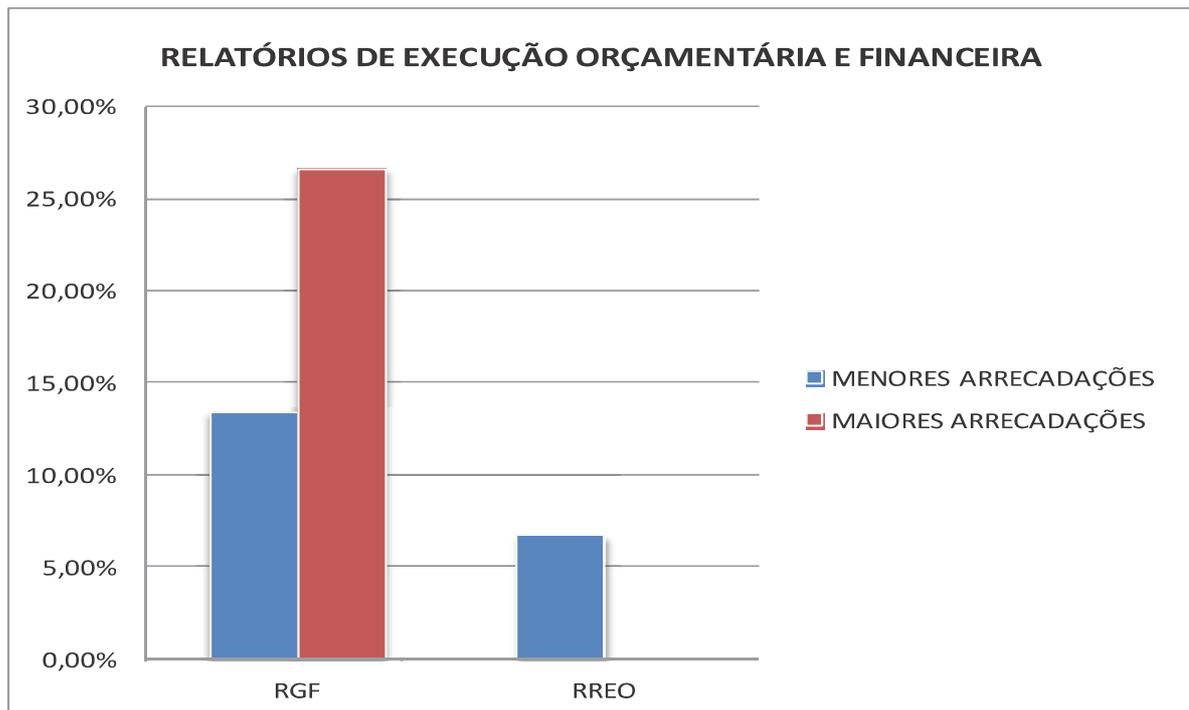
ARRECADAÇÕES	PPA	LDO	LOA
Menores	13,3%	6,6%	6,6%
Maiores	26,6%	6,6%	20%

Fonte: Elaboração própria a partir dos dados coletados (2015).

Destaca-se que os municípios que mais arrecadaram apresentaram melhores resultados no quadro geral de divulgação dos instrumentos de planejamento orçamentário.

Em níveis percentuais, o número de municípios que disponibilizaram o acesso ao PPA, dentre os de maiores arrecadações, foi o dobro se comparado aos municípios menos afortunados. Quanto à disponibilização da LDO nos portais, ao se comparar a divulgação dentre o conjunto de maior arrecadação e o de menor, verifica-se que não houve disparidade. Já o acesso a LOA, dentre os municípios com maiores arrecadações, apresentou percentual que supera o triplo percentual daqueles de menores arrecadações que o publicaram nos respectivos portais de transparência.

No que tange aos relatórios de execução orçamentária e financeira, o Gráfico 1 nos mostra, em níveis percentuais, a constatação do efetivo acesso ao Relatório de Gestão Fiscal e, também, ao Relatório de Execução Orçamentária por parte daqueles que apresentaram as maiores e menores receitas no exercício de 2014:

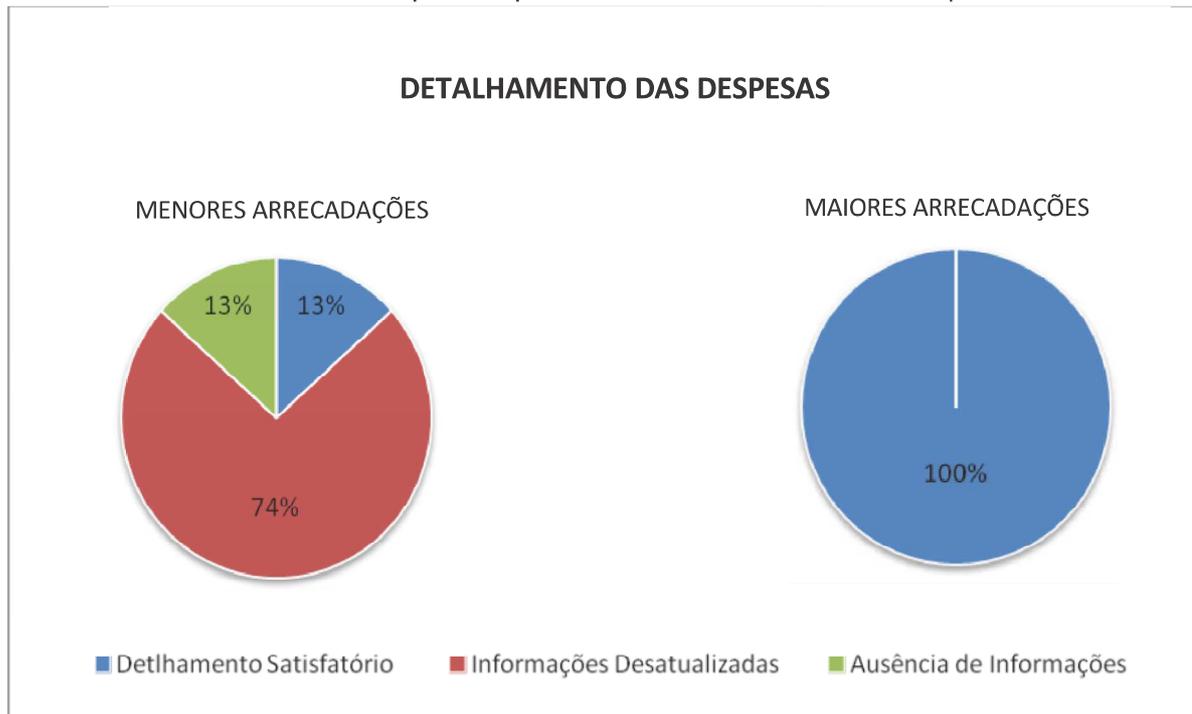
GRÁFICO 1: Comparativo percentual de divulgação dos relatórios fiscais

Fonte: Elaboração própria a partir dos dados coletados (2015).

Os dados revelam que dentre o conjunto dos municípios com menores arrecadações do Estado, apenas 13,3% disponibilizaram o Relatório de Gestão Fiscal (RGF), referente ao último quadrimestre de 2014. Entretanto, essa percentagem foi bem mais expressiva dentre aqueles detentores das maiores arrecadações orçamentárias, chegando a representar o dobro do percentual apresentado pelo grupo dos municípios de menores arrecadações.

Quanto à publicação do Relatório Resumido de Execução Orçamentária (RREO), referente ao 1º bimestre de 2015, houve uma disparidade considerável, já que não se obteve acesso a quaisquer RREO dentre os portais dos municípios de maiores arrecadações. Por sua vez, dentre o conjunto dos municípios de menores arrecadações foi possível o acesso a 6,6% dos respectivos relatórios.

Para fins de comparação, no que diz respeito ao cumprimento do padrão mínimo estabelecido para divulgação de informações relativas às receitas e despesas referentes à Fevereiro/2015, o Gráfico 2 apresenta em paralelo os percentuais apresentados pelos municípios de maiores e menores arrecadações em face das informações dispostas nos respectivos portais:

GRÁFICO 2: Comparativo percentual de detalhamento das despesas

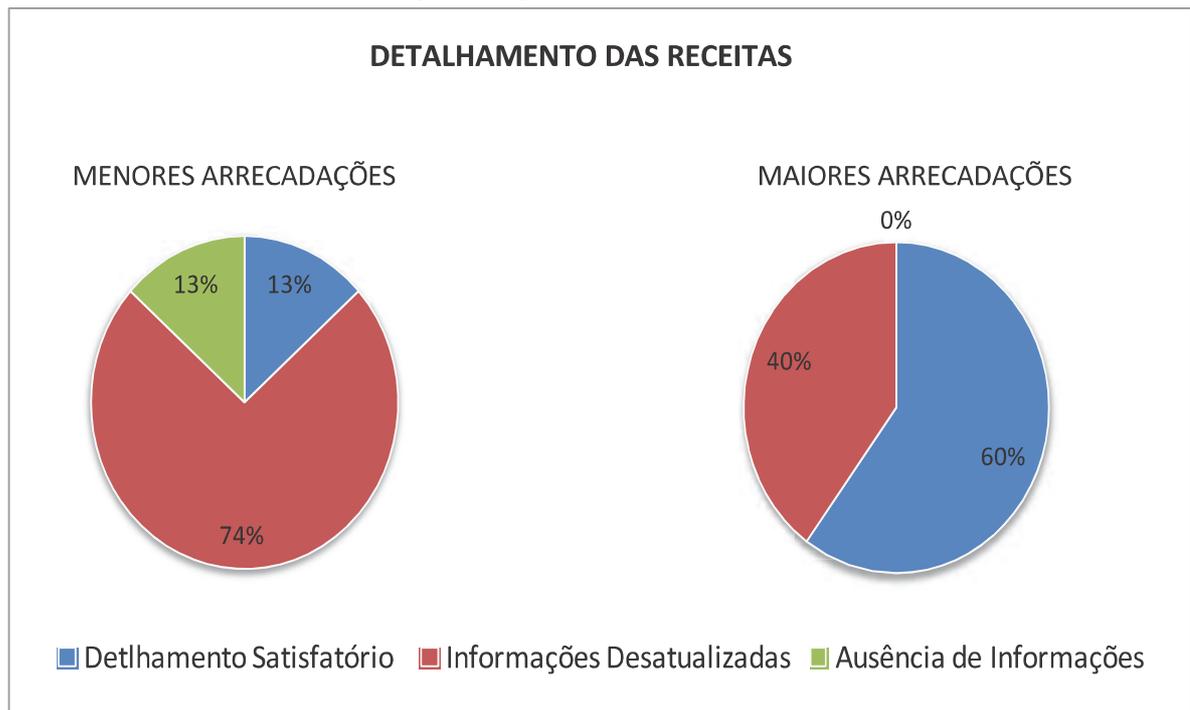
Fonte: Elaboração própria a partir dos dados coletados (2015).

Destaca-se que, dentre os municípios de maiores arrecadações todos apresentaram em seus portais de transparência orçamentária o detalhamento das despesas de forma satisfatória, ao contrário dos municípios de menores arrecadações, cuja maioria dispunha de informações desatualizadas e apenas 13% apresentava o detalhamento das despesas em consonância com o padrão mínimo de qualidade estabelecido.

Entende-se por “satisfatório” o atendimento ao disposto no Inciso I, Art.7º do Decreto nº 7185/2010, quanto às informações no detalhamento da despesa: valor do empenho, liquidação e pagamento; número do processo de execução, quando pertinente; classificação orçamentária; identificação da pessoa beneficiária; procedimento licitatório realizado e descrição do bem ou serviço prestado.

Quanto ao percentual de municípios que apresentaram informações desatualizadas, ou seja, informações de competências anteriores a Fevereiro/2015, o percentual foi expressivo dentre os municípios de menores arrecadações, correspondendo a 74% destes.

Já o Gráfico 3 traz um comparativo dos percentuais apresentados dentre os municípios de maiores arrecadações e os de menores arrecadações, no que tange ao atendimento ao padrão mínimo estabelecido para o detalhamento das receitas:

GRÁFICO 3: Comparativo percentual de detalhamento das receitas

Fonte: Elaboração própria a partir dos dados coletados (2015).

Ressalta-se que, no que tange ao detalhamento da receita, os municípios com maiores arrecadações apresentaram melhores resultados, com 60% apresentando detalhamento satisfatório das receitas através dos portais de transparência. Por outro lado, apenas 13% dentre os municípios de menores receitas as detalharam em consonância com o padrão mínimo de detalhes das informações.

Entende-se por “satisfatório” o atendimento ao disposto no Inciso II, Art.7º do Decreto nº 7185/2010, quanto às informações no detalhamento da receita: previsão; lançamento, quando for o caso; e arrecadação, inclusive referente a recursos extraordinários.

Já o percentual correspondente a informações desatualizadas, apresentado pelos municípios com menores e maiores receitas foi significativo, correspondendo, respectivamente, a 74% e 40%. Ressalta-se que as informações desatualizadas das receitas orçamentárias são relativas a competências anteriores a Fevereiro/2015.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Este trabalho teve como objetivo analisar o cumprimento dos preceitos fundamentais da transparência orçamentária na divulgação de informações em portais eletrônicos de municípios paraibanos. Foram abordados aspectos jurídicos e administrativos da prática da transparência orçamentária a fim de se aproximar daquilo que almejou o legislador ao estabelecer a obrigatoriedade da publicação e disponibilização em tempo real das informações acerca da arrecadação e aplicação dos recursos públicos.

Com base na legislação pesquisada verifica-se que além da orientação sobre “o que” deve ser disposto para acesso público, dada pela promulgação da LRF no ano de 2000, há um padrão mínimo estabelecido para divulgação das informações pertinentes a gestão dos recursos públicos. Ressalta-se que este padrão veio a ser estabelecido no ano de 2010 pelo Decreto nº 7.185, uma década após a obrigatoriedade de ampla divulgação das informações pertinentes ao planejamento e execução orçamentária nos meios eletrônicos de acesso público.

Entretanto, a pesquisa revelou que a maioria dos municípios não cumpriu fielmente com a divulgação dos instrumentos de planejamento orçamentário (PPA, LDO e LOA), tampouco com a publicação dos relatórios de execução orçamentária e gestão fiscal. No que tange à divulgação e detalhamento das despesas e receitas, obteve-se acesso satisfatório as informações em menos da metade dos municípios averiguados.

Sendo assim, destaca-se que ainda há muito a avançar no processo de solidificação da transparência orçamentária para efetivo fomento do controle social. Ressalta-se que a pesquisa foi realizada com foco em apenas 30 municípios paraibanos, considerando-se um espaço amostral maior os dados podem se revelar ainda mais preocupante.

Com base nos resultados da pesquisa, concluiu-se que, mesmo com tantas orientações advindas do arcabouço jurídico quanto à divulgação e detalhamento das informações orçamentárias que permeiam a gestão dos recursos públicos, os municípios, majoritariamente, não vêm cumprindo com aquilo que a lei preceitua.

Nota-se que num primeiro momento a LRF foi propulsora de um novo ideário de promoção do controle social ao impor a prática da transparência orçamentária no *parquet* governamental. Uma década depois foi decretado e estabelecido um padrão

“mínimo” de qualidade para divulgação das informações o qual ainda em 2015, não tem sido alcançado por grande parte dos portais de transparência municipais.

Percebe-se, que o foco dos gestores está apenas na busca de cumprimento dos normativos legais quanto à disposição de informações nos portais de transparência. Enquanto que, deveriam patrocinar a promoção do efetivo controle social para melhoramento dos aspectos sociais, econômicos e políticos do município que, por vezes, é acometido pelos males oriundos da malversação dos recursos públicos.

5.1 Limitações da pesquisa

O estudo teve como limitação a dificuldade na visualização das informações pormenorizadas dispostas nos portais municipais de transparência devido à falta de uniformidade de layouts dentre os portais de transparência. Destaca-se ainda a ocorrência de falhas técnicas de acesso virtual quando alguns portais encontraram-se inacessíveis, como também, a falha na utilização de alguns links para filtrar os dados e restringi-los à competência pretendida.

5.2 Recomendações e sugestões

Para tentar buscar uma alteração no cenário identificado, sugere-se a intensificação da função fiscalizadora dos órgãos competentes quanto ao cumprimento daquilo que a lei preceitua na busca da efetiva promoção da transparência orçamentária.

Além disso, o aumento da promoção de campanhas e palestras educativas para o fortalecimento do controle social e conscientização da importância da efetiva transparência das contas públicas, que vai além do dever de cumprimentos legais.

Recomenda-se ainda, a busca por uma padronização mínima dos portais onde constam as informações orçamentárias, para que seja viável a leitura e compreensão das informações por parte dos cidadãos comuns que são os principais atores no exercício do controle social. A padronização sugerida facilitaria, inclusive, a comparação dos portais municipais de transparência, incentivando a adoção de melhorias a partir de referenciais plausíveis.

O resultado desta pesquisa pode estimular a execução de novos trabalhos com esta temática, por exemplo, realizando-se pesquisas em outros municípios, estados ou regiões. Podendo ainda, traçar comparativos que abarquem municípios de diversas regiões do país em um amplo espaço amostral.

REFERÊNCIAS

- ALCANTARA, C. M. Os princípios constitucionais da eficiência e eficácia da Administração Pública: estudo comparativo Brasil e Espanha. **Revista da Academia Brasileira de Direito Constitucional**. Curitiba, n.1, p.24-49, ago./dez.2009.
- ALEXANDRE, R.; DEUS, J. **Direito Administrativo Esquemático**. Método, 2014.
- ALEXANDRINO, M.; PAULO, V. **Direito administrativo descomplicado**. 22. ed. São Paulo: Método, 2014.
- ARRUDA, D.; ARAUJO, I. **Contabilidade Pública: Da Teoria a Prática**. 2. ed. Saraiva, 2009.
- BALEEIRO, A. **Uma introdução à Ciência das Finanças**. 16. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2004.
- BARDIN L. **Análise de conteúdo**. Lisboa: Edições 70, 2011.
- BORBOREMA, E. A.; RIBEIRO, C. **A Homepage Contas Públicas: Um Diagnóstico de Contribuição para o Controle Social**. TCU, 2006.
- BRASIL. **Lei nº 4.320**, de 17 de março de 1964. Brasília, 1964. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l4320compilado.htm>. Acesso em: 05 jan. 2015.
- _____. Presidência da República. **Plano Diretor da Reforma do Aparelho do Estado**. Brasília, 1995.
- _____. **Constituição da República Federativa do Brasil**: promulgada em 05 de outubro de 1988. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/ConstituicaoCompilado.htm>. Acesso em: 18 jan. 2015.
- _____. Lei Complementar nº 101, de 4 de maio de 2000. **Lei de Responsabilidade Fiscal**. Brasília, 2000. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp101.htm>. Acesso em: 18 jan. 2015.
- _____. **Decreto nº 7.185**, de 27 de maio de 2010. Brasília, 2010. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2007-2010/2010/decreto/d7185.htm>. Acesso em: 23 jan. 2015.
- _____. **Lei nº 12.527**, de 18 de novembro de 2011. Brasília, 2011. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2011-2014/2011/Lei/l12527.htm>. Acesso em: 21 jan. 2015.
- BRESSER PEREIRA, L.C. **Reforma do estado para a cidadania: a reforma gerencial brasileira na perspectiva internacional**. São Paulo: 1998.

BRESSER PEREIRA, L.C; SPINK, P. **Reforma do estado e administração pública**. 7. ed. Rio de Janeiro: Fundação Getúlio Vargas, 2007.

CAMPOS, A. M. Accountability: quando poderemos traduzi-la para o português? **Revista de Administração Pública**, Rio de Janeiro, n. 2, p.30-50, fev./abr. 1990.

CREPALDI, S. A. **Orçamento público: planejamento, elaboração e controle**. Saraiva, 2009.

DI PIETRO, M. S. Z. **Direito administrativo**. 25. ed. São Paulo. Atlas 2012.

GIACOMONI, J. **Orçamento público**. 16. ed. São Paulo: Atlas, 2012.

GIAMBIAGI, F.; ALÉM, A. C.. **Finanças públicas: teoria e prática no Brasil**. 4. ed. Rio de Janeiro: Elsevier, 2011.

GIL, A. C. **Como elaborar projetos de pesquisa**. 4. ed. São Paulo: Atlas, 2002.

JUNQUILHO, G. S. **Teorias da administração pública**. Florianópolis: Departamento de Ciências da Administração/UFSC. CAPES: UAB, 2010.

KOHAMA, H. **Contabilidade Pública**. 14. ed. Atlas, 2014.

MEIRELLES, H. L. **Direito administrativo brasileiro**. 40. ed. São Paulo: Malheiros, 2014.

MOTTA, F. C. P.; VASCONCELOS, I. F. G. **Teoria geral da administração**. São Paulo: Pioneira/Thomson Learning, 2002.

MOTTA, F. C. P. **O que é burocracia**. São Paulo: Brasiliense, 2000.

NUNES, S. P.; NUNES, R. C. **Dois anos de responsabilidade fiscal do Brasil: uma avaliação dos resultados à luz do modelo do fundo comum**. Texto para Discussão n. 276/2003. Brasília: UNB, 2003.

OLIVEIRA, E. F. T.; GRÁCIO, M. C. C. Análise a respeito do tamanho de amostras aleatórias simples: uma aplicação na área de Ciência da Informação. Disponível em: < www.dzg.org.br/ago05/Art_01.htm > Acesso: 26/05/2015.

O'DONNELL, G. **Accountability Horizontal e novas poliarquias**. Lua Nova, São Paulo, n. 44, p. 27-54. 1998.

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

PRODANOV, C. C.; FREITAS, E. C. **Metodologia do trabalho científico: métodos e técnicas da pesquisa e do trabalho acadêmico**. 2. ed. Novo Hamburgo: Feevale, 2013.

ROBL FILHO, I. N. **Conselho Nacional de Justiça: Estado democrático de direito e accountability.** Saraiva, 2012.

SANT'ANA, R. C. G. **Tecnologia e gestão pública municipal: mensuração da interação com a sociedade.** São Paulo: Cultura Acadêmica, 2009.

SILVA, O. J. P. **Vocabulário jurídico.** 28. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2003.

SILVA, L. M. **Contabilidade governamental: um enfoque administrativo da nova contabilidade pública.** 9. ed. Atlas, 2012.

SILVA, M. M. **Controle Externo das Contas Públicas: O Processo nos Tribunais de Contas do Brasil.** Atlas, 2014.

SIMÕES, E. **Tribunais de contas: controle externo das contas públicas.** Saraiva, 2014.

SIRAQUE, V. **Controle Social da Função Administrativa do Estado.** 2. ed. Saraiva, 2008.

SOUZA, A. C. et al. A relevância da transparência na gestão pública municipal. **Revista Campus.** Paripiranga, v.2, n.5, p. 6-20, dez 2009.

WURMAN, S. **Controle externo do TCU.** Brasília: Vestcon, 2005.

VICCARI JÚNIOR, A.; GLOCK, J. O.; HERZMANN, N.; TREMEL, R.; CRUZ, F. **Lei de responsabilidade fiscal comentada: Lei complementar nº 101, de 4 de maio de 2000.** 9. ed. São Paulo: Atlas, 2014.