

**UNIVERSIDADE FEDERAL DO RIO GRANDE DO SUL  
FACULDADE DE CIÊNCIAS ECONÔMICAS  
DEPARTAMENTO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS E ATUARIAIS**

**PEDRO AGRELLO COSTA**

**O PAPEL DA CONTABILIDADE NA TRANSPARÊNCIA DA GESTÃO  
PÚBLICA COM A LEI DE ACESSO À INFORMAÇÃO E OS REFLEXOS NA  
INSTRUMENTALIZAÇÃO DO CONTROLE SOCIAL**

Trabalho de Conclusão submetido ao Departamento de Ciências Contábeis e Atuariais da Faculdade de Ciências Econômicas da Universidade Federal do Rio Grande do Sul – UFRGS, como requisito parcial para obtenção do título de Bacharel em Ciências Contábeis.

Orientador: Prof.<sup>a</sup> Ma. Ana Tércia Lopes Rodrigues

Porto Alegre

2014

# O PAPEL DA CONTABILIDADE NA TRANSPARÊNCIA DA GESTÃO PÚBLICA COM A LEI DE ACESSO À INFORMAÇÃO E OS REFLEXOS NA INSTRUMENTALIZAÇÃO DO CONTROLE SOCIAL

Pedro Agrello Costa<sup>1</sup>

## RESUMO

Este estudo objetiva analisar a relação da Contabilidade com a transparência na gestão pública a partir da Lei de Acesso à Informação como forma de instrumentalização do controle social, sendo realizado por levantamento bibliográfico sobre os assuntos envolvidos. A escolha do tema se deu em virtude da crescente demanda da sociedade por maior transparência perante os governos e a garantia do acesso à informação previsto em lei. A pesquisa está caracterizada como qualitativa, visto que tem como foco traçar um panorama e relacionar as áreas do conhecimento que compõem a estudo. Para tal foram analisadas publicações atuais sobre as temáticas envolvidas visando à interação entre os conteúdos em busca do objetivo central. Como consideração final destaca-se a intersecção e conexão necessária entre as ferramentas de *accountability*, como a Lei de Acesso à Informação, com a Contabilidade para que possam ser criadas ferramentas efetivas para o exercício do controle social por parte da população.

**Palavras-chave:** Controle social, Contabilidade, Lei de Acesso à Informação.

## ABSTRACT

This study aims to analyse the relation of Accounting and the transparency in the public management using the Law of Access to Information, as a form of operation of social control. The research involved a literature review of the aforementioned subject. The choice of the theme was based on a growing demand of society for more transparency from governments and the guarantee of access to the information predicted in law. This research is characterized as qualitative, because it intends to draw a comprehensive overview and to connect the areas of knowledge that compose the study. For such, literature on the theme was reviewed aiming to connect the different subjects following the central objective. As a final consideration, the study demonstrates the necessary intersection and connection between the tools of accountability, like the Law of Access to Information, with Accounting so that effective tools can be created for the exercise of social control by part of the population.

**Key-words:** Social control, Accounting, Law of Access to Information

---

<sup>1</sup> Aluno do curso de graduação em Ciências Contábeis da Faculdade de Ciências Econômicas da UFRGS. Artigo apresentado para a disciplina Trabalho de Conclusão de Curso, como quesito parcial para a obtenção do título Bacharel em Ciências Contábeis, sob orientação da Prof.<sup>a</sup> Ma. Ana Tércia Lopes Rodrigues em dezembro de 2014. E-mail: [gdfpedro@gmail.com](mailto:gdfpedro@gmail.com).

## 1 INTRODUÇÃO

O controle dos gastos públicos vem se tornando uma pauta cada vez mais presente no âmbito da sociedade. A fiscalização dos gestores e a forma de aplicação dos recursos são demandas necessárias ao aprofundamento do Estado democrático e de direito, bem como o desenvolvimento das instituições que fazem parte da estrutura da Administração Pública.

A Lei 12.257/2011, denominada Lei de Acesso à Informação, veio regulamentar o direito constitucional de obtenção de informações perante os órgãos e entidades públicas por parte da população. Por este meio, tem o intuito de institucionalizar a transparência na gestão, fornecendo dados para que o cidadão possa exercer o controle social através de maior participação no processo de tomada de decisão em âmbito municipal, estadual e federal.

A Contabilidade como ferramenta e instrumento de controle social bem como de fiscalização, está inserida nesse contexto, tendo papel relevante no tratamento das contas públicas. Conforme preceitua o Conselho Federal de Contabilidade, em suas Normas Brasileiras Aplicadas ao Setor Público (NBC T), especificamente na NBC T 16. 1 (CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE, 2008)

Contabilidade Pública é o ramo da Ciência Contábil que aplica, no processo gerador de informações, os princípios e as normas contábeis direcionados à gestão patrimonial de entidades públicas, oferecendo aos usuários informações sobre os resultados alcançados e os aspectos de natureza orçamentária, econômica, financeira e física do Patrimônio da Entidade e suas mutações, em apoio ao processo de tomada de decisão e à adequada prestação de contas.

Ao passo que a Ciência Contábil apresenta relevância social, parece recomendável que o contador esteja ciente das demandas da sociedade, exercendo suas atividades com foco nestas diretrizes, estando inserido no cenário que o cerca. Como previsto nas Normas Brasileiras de Contabilidade aplicadas à atuação profissional, em especial a de Aplicação Geral aos Profissionais da Contabilidade, NBC PG 100 (CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE, 2014)

Uma marca característica da profissão contábil é a aceitação da responsabilidade de agir no interesse público. Portanto, a responsabilidade do profissional da contabilidade não é exclusivamente satisfazer as necessidades do contratante. Ao agir no interesse público, o profissional da contabilidade deve observar e cumprir esta Norma.

Em suma, estudar o impacto da Lei de Acesso à Informação no que tange o controle da Administração Pública, com enfoque na análise do engajamento da contabilidade e seus

profissionais neste sentido, é uma forma de buscar a instrumentalização do controle social. À medida que a população clama por maior transparência por parte do poder público, devem ser investigados os mecanismos e formas para que as exigências populares se aproximem da realidade. Além disso, é apropriado definir a atuação dos profissionais envolvidos no processo, garantindo postura profissional condizente e as devidas responsabilizações. A crescente demanda da população no que concerne ao controle e aferição da gestão dos governos reflete o amadurecimento necessário às instituições, bem como o anseio de participação popular no âmbito da fiscalização do poder público. Com isso, não basta haver o direito, mas sim ir além e analisar se este está sendo exercido, criando meios de verificação para tal.

A partir do exposto, denota – se que paulatinamente vêm sendo majorada a importância e relevância dos mecanismos de controle da gestão pública como instrumento de informação e diálogo dos indivíduos com os governos. Segundo Carlos (2009), a última década tem sido marcada pela cobrança social da população frente ao Estado com relação à efetivação dos objetivos traçados e o alinhamento destes com os clamores gerais.

A Lei de Acesso à Informação trouxe à sociedade em âmbito nacional o direito ao acesso às informações previsto na Constituição Federal, submetendo todos os órgãos e entidades públicas, visando à garantia de transparência governamental que a sociedade ambiciona. Conforme Junior (2008, p. 25) “O Estado deve se estruturar para poder fornecer ao cidadão os melhores meios para facilitar e otimizar a sua participação nas decisões governamentais.”.

Diante do contexto apresentado, a questão problema que norteará esta pesquisa será: Qual o papel da contabilidade como forma de *accountability* na transparência da gestão pública com o advento da Lei de Acesso à Informação e os reflexos na instrumentalização do controle social?

Assim, o enfoque principal do estudo é demonstrar a função da contabilidade nos mecanismos de controle da gestão pública com a Lei de Acesso à Informação e as repercussões na instrumentalização do controle social. Com vistas à busca do objetivo central, os seguintes objetivos específicos serão estudados:

- Identificar as formas de controle da gestão pública;
- Relacionar os mecanismos de instrumentalização do controle social com os controles previstos em lei;
- Contextualizar a Lei de Acesso à Informação no cenário atual do país, relacionando o *accountability* aplicado ao setor público;

- Relacionar a função da contabilidade com o aprimoramento do exercício do controle social.

Com o intuito de alcançar tais proposições, esta pesquisa está estruturada em quatro seções. A primeira é a introdução, na qual a temática é exposta, sendo justificada a escolha dos assuntos envolvidos. A segunda é o referencial teórico no qual estarão contemplados os conhecimentos que norteiam os objetivos, através de levantamento bibliográfico. Após isso, são explicados os procedimentos metodológicos utilizados. Por fim, considerações finais são feitas com a finalidade de correlacionar e interagir os conceitos apresentados na busca das diretrizes propostas.

## **2 REFERENCIAL TEÓRICO**

### **2.1 FORMAS DE CONTROLE NO ORDENAMENTO JURÍDICO**

Os mecanismos de controle da gestão pública têm como função zelar pelo patrimônio público, através do controle dos gastos da Administração mediante acompanhamento e auditoria das contas públicas. Conforme De Sousa (2011, p. 14) “A principal questão do controle diz respeito à possibilidade de aproximar a gestão governamental do controle social. Desta forma, controle desempenha importante papel na relação entre Estado e sociedade.”.

No Brasil, com o advento da Constituição Federal de 1988, ficou explícito o sistema de controle orçamentário, dividido em externo e interno. Neste contexto, denota – se que foi preocupação do legislador definir e assegurar um sistema legal para controle financeiro e orçamentário do Estado. Tais mecanismos visam a garantir que tanto o próprio Estado tenha formas de fiscalização entre os entes que o compõe, quanto para que a sociedade possa inspecionar através das instituições a gestão dos recursos públicos.

Com isso, é papel do próprio Estado zelar pelo controle de seus governantes, mantendo mecanismos de fiscalização cotidiana e rotineiramente, através do fortalecimento do controle interno, bem como aprofundar o papel das auditorias externas da gestão através dos respectivos Tribunais de Contas. No entendimento de Pellini (2003, p. 14)

A evolução dos instrumentos de controle do setor público foi lenta e gradual. Até a proclamação da República, em 1891, há 112 anos, o Brasil era governado por um Imperador, figura inviolável e sagrada, isenta de qualquer responsabilidade. Hoje se está sob o comando de uma legislação rigorosa, como a Lei de Responsabilidade

Fiscal, e pode-se dizer que o avanço foi significativo. Apesar disso, o objetivo da transparência das contas públicas não foi plenamente atingido. É preciso avançar.

Diante do exposto, faz – se aconselhável situar os elementos componentes da estrutura de controle a partir do ordenamento jurídico vigente, destacando os dispositivos constitucionais e analisando seus efeitos.

### **2.1.1 Controle Externo**

A preocupação com o controle das contas públicas, pauta candente no cenário atual do país, remonta ainda à época da independência. Destaca Cotias e Silva (1998) que nesta época já existia no Brasil uma elite intelectual formada pelas escolas europeias, e que por consequência, a partir do contato com as ideias da agenda daquele tempo, trouxeram tais influências para o país.

Entretanto, a efetiva criação de um Tribunal de Contas se dá muitos anos depois da independência, sendo ainda pendente de instituição de funções e estrutura legal. Conforme Cotias e Silva (1998, p. 36) “Estava criado, então, em 1890, o Tribunal de Contas. Todavia, carecia de regulamentação para efetivamente existir e atuar. O ministro da Fazenda, Rui Barbosa, designou, em seguida, uma comissão para elaborar [...] o projeto de regulamento do novo tribunal.” Pellini (2003) disserta que a Constituição de 1891 foi a que atribuiu ao Legislativo a incumbência de confecção do orçamento. A autora ainda destaca o desenvolvimento no que tange à fiscalização do setor público mediante a concepção do Tribunal de Contas em prol da averiguação da legalidade das contas antes da remessa ao Congresso.

A partir de então, há uma mudança nas questões de inspeção do patrimônio público. O ponto de inflexão é apartar o controle do centro de poder (o Executivo na figura do Imperador) para um ente do próprio Estado, distinguindo as funções de proposição e vigilância orçamentária. Com isso, o controle externo, a partir da criação do Tribunal de Contas pode ser visto como um surgimento do conceito de fiscalização da gestão pública, a qual redundará nas demais formas.

Nesta senda, percebe – se que a concepção do controle externo no Brasil vem sendo construída ao longo de sua história, sendo aprimorada a partir das Cartas Constitucionais desde o século XIX. Não cabendo aqui a digressão sobre a evolução histórico-jurídica do controle externo, oportuno destacar os dispositivos legais que regem tal forma de supervisão governamental.

No tocante ao controle externo, a Constituição Federal, em nível de União, em seu artigo 70, determinou que (BRASIL, 1988)

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

Importante frisar a questão relativa aos municípios, a Carta Magna definiu, em seu artigo 31, que (BRASIL, 1988)

Art. 31. A fiscalização do Município será exercida pelo Poder Legislativo Municipal, mediante controle externo, e pelos sistemas de controle interno do Poder Executivo Municipal, na forma da lei.

§ 1º - O controle externo da Câmara Municipal será exercido com o auxílio dos Tribunais de Contas dos Estados ou do Município ou dos Conselhos ou Tribunais de Contas dos Municípios, onde houver.”

No que se refere aos entes membros da federação, em seus regimentos locais, também definem as questões relacionadas à fiscalização. Tomando como o exemplo o contexto do Estado do Rio Grande do Sul, a respectiva Constituição definiu por analogia à Constituição Federal, em seu artigo 70 (RIO GRANDE DO SUL, 1989)

Art. 70. A fiscalização contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial do Estado e dos órgãos e entidades da administração direta e indireta, e de quaisquer entidades constituídas ou mantidas pelo Estado, quanto à legalidade, legitimidade, moralidade, publicidade, eficiência, eficácia, economicidade, aplicação de subvenções e renúncia de receitas, será exercida pela Assembléia Legislativa mediante controle externo e pelo sistema de controle interno de cada um dos Poderes, observado o disposto nos arts. 70 a 75 da Constituição Federal.

Adicionalmente, o diploma legal definiu em seu artigo 71 (RIO GRANDE DO SUL, 1989)

Art. 71. O controle externo, a cargo da Assembléia Legislativa, será exercido com auxílio do Tribunal de Contas, ao qual compete, além das atribuições previstas nos arts. 71 e 96 da Constituição Federal, adaptados ao Estado, emitir parecer prévio sobre as contas que os Prefeitos Municipais devem prestar anualmente.

A partir do exposto no ordenamento jurídico pátrio, percebe-se que o controle externo trespassa a Administração Pública em todas suas esferas de poder. Interessante apontar que estando incorporadas tais premissas nos mandamentos legais norteadores do país, acaba se tornado dever a ser cumprido e seu desenvolvimento acontecer diuturnamente. Ademais, o conceito de controle deve transcender a estrita legalidade, englobando a moralidade no lidar com a coisa pública. Neste ponto, De Lima (2006, p. 76) ressalta sobre o papel dos Tribunais de Contas relativo ao controle que “Não podem, assim, furtarem-se à fiscalização e à análise das contas públicas também sob o aspecto da moralidade dos atos da Administração Pública, sejam eles vinculados ou discricionários.”.

Outro ponto de reflexão se refere à interface do controle externo com a sociedade e os anseios e expectativas desta. É salutar que se tenha um canal de comunicação com a população e que se aprofunde as questões relacionadas ao controle social. O aprimoramento da atuação desta forma de monitoramento é pautado pelo desejo dos cidadãos. No que se refere à atuação do Tribunal de Contas, destaca Da Costa (2006, p. 119)

Contudo, no exercício do controle externo – agindo, pois, em nome da sociedade – não pode bastar ao Tribunal apenas a convicção do dever cumprido, quando o destinatário de sua atuação – essa mesma sociedade – ainda vê lacunas a serem preenchidas. É necessária a contínua busca de oportunidades para otimização de seu desempenho.

### **2.1.2 Controle Interno**

Ao passo que a criação do Tribunal de Contas remonta ainda ao século XIX como marco inicial, o controle interno na administração pública brasileira tem seu ponto de partida um pouco mais adiante, já no século seguinte. No início, tem funções básicas de gerar informações, não se detendo ao aprimoramento da gestão e dos participantes desta. Calixto (2005) destaca que a função do controle interno visava a responder aos órgãos de controle externo, não havendo atenção de como os gestores efetuavam o fornecimento do serviço público. Nesta esteira, relativo ao ponto de partida e as funções do controle interno público, Da Silva (2002, p. 5) informa que

No Brasil, o Controle Interno na Administração Pública teve como marco inicial a criação do Departamento Administrativo do Serviço Público – DASP, em 1936, com atribuições de racionalizar a administração mediante simplificações, padronizações e aquisição de materiais, revisão de estruturas e aplicações de métodos na definição de procedimentos.

Diante do exposto, denota – se que o surgimento do controle interno na administração pública brasileira é pautado por atividades de rotina nos órgãos e entidades que a compõem, determinando estritamente as condutas das repartições e a manutenção das atividades. Assim, percebe – se que não há, ainda, uma ideia de gerar informações com vistas ao processo de tomada de decisão, bem como a preocupação da melhora no funcionamento das engrenagens das instituições públicas.

Como marco legal, a institucionalização vem a partir da promulgação da Lei 4320/1964, diferenciando controle interno e externo, bem como determinando a responsabilidade legal pelo exercício destes. No que se refere à responsabilidade e os conceitos atinentes ao controle interno, os artigos 75 e 76 da Lei 4320/1964 (Brasil, 1964) definiram que

Art. 75. O controle da execução orçamentária compreenderá:

I - a legalidade dos atos de que resultem a arrecadação da receita ou a realização da despesa, o nascimento ou a extinção de direitos e obrigações;

II - a fidelidade funcional dos agentes da administração, responsáveis por bens e valores públicos;

III - o cumprimento do programa de trabalho expresso em termos monetários e em termos de realização de obras e prestação de serviços.

Art. 76. O Poder Executivo exercerá os três tipos de controle a que se refere o artigo 75, sem prejuízo das atribuições do Tribunal de Contas ou órgão equivalente.

A partir da leitura dos dispositivos verifica – se claramente que foi objetivo do legislador inculcar um sistema para verificação orçamentária internamente nas instituições da Administração Pública. Com isso, constrói – se uma concepção de sistema de controle que o gestor, na figura do Poder Executivo, fiscalize as entidades, primando pelo seu bom funcionamento. O advento da Lei 4320/1964 trouxe também à tona a possibilidade de avaliação da gestão pública, mediante análise das proposições orçamentárias confrontadas com os resultados aferidos. Calixto (2005) comenta que foi possível assim observar a realização do plano de trabalho, com indicadores orçamentários, não se restringindo apenas ao controle de legalidade, mas também de resultados. Assim, foi aberto um precedente para um modelo gerencial da Administração Pública, a ser construído e alicerçado com as constituições e legislações posteriores à Lei 4320/1964. O controle interno, alinhado a uma política gerencial sólida, permite que possa haver planejamento, primando pela alocação dos meios para obtenção de melhores resultados. De outro lado, quando há falha ou inexistência deste sistema, fica prejudicada a função do gestor. Coelho (2014, p. 9) destaca que “A ausência de controle traz com consequência, a não correção dos rumos, gerando desperdícios de mau uso de recursos e facilitando os desvios.”

Convergindo para a Constituição Federal de 1988, percebe – se um avanço no que tange às definições e amplitude dos controles interno, visto que determinou aos três poderes a manutenção de sistemas de verificação. Além disso, explicitou os objetivos a serem buscados e visados, bem como ressaltou a interação e apoio no exercício do controle externo pelos Tribunais de Contas. Neste contexto, no que tange ao controle interno, foi determinado pela Carta Magna, em seu artigo 74 (BRASIL, 1988)

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.

§ 1º - Os responsáveis pelo controle interno, ao tomarem conhecimento de qualquer irregularidade ou ilegalidade, dela darão ciência ao Tribunal de Contas da União, sob pena de responsabilidade solidária.

§ 2º - Qualquer cidadão, partido político, associação ou sindicato é parte legítima para, na forma da lei, denunciar irregularidades ou ilegalidades perante o Tribunal de Contas da União.

Diante do arcabouço jurídico que converge à conceituação do controle interno na legislação vigente, cabe frisar alguns pontos. Em primeiro lugar, ressalta – se a importância do exercício deste nos diversos planos e instituições que são abarcados pela legislação. Parece plausível exercer e compreender o controle interno além da mera análise da legalidade dos atos administrativos, pautando – se assim como ferramenta de transparência e melhora na administração pública. Interessante sublinhar também a distinção entre o controle e o sistema de controle citados no artigo 74 da Constituição Federal. Destaca Tres (2012) que o controle interno é incumbência de todos os administradores, abarcando os processos inerentes envolvidos a todas as atividades, alimentando com informações em tempo e com confiança, sendo o sistema de controle interno responsável por garantir a integridade das informações geradas. Em suma, a finalidade do todo (sistema e controle) visa à verificação da legalidade dos atos da administração, criando meios de garantir a idoneidade das informações, fornecendo dados contundentes para avaliação e aprimoramento dos procedimentos que envolvam a gestão do patrimônio público pulverizado nos diversos órgãos e entidades da estrutura governamental.

## 2.2 INTERAÇÕES ENTRE CONTROLE SOCIAL E OS CONTROLES LEGAIS

O Controle nas instituições em geral tem como função avaliar o ciclo das atividades envolvidas, fornecendo um retorno para o aperfeiçoamento e melhoria constante dos processos. No que se refere ao controle na Administração Pública, conforme visto nos tópicos anteriores, foi consagrada a divisão entre controle interno e externo a partir de dispositivos constitucionais específicos. Entretanto, urge salientar o papel de controle dos cidadãos perante as instituições e a forma que se relacionam com os mecanismos legais existentes. Ademais, a função do controle do Estado nas questões financeiras e orçamentárias visa a que se possam obter perspectivas nos serviços públicos e uma melhoria na qualidade da prestação destes. Silva (2002, p. 27) informa sobre o controle na Administração Pública que “Sem controle, as

metas não são corrigidas, os objetivos fundamentais muitas vezes ficam colocados em segundo plano, há desperdício e inadequação no uso dos recursos.”. Assim, havendo ineficiência da gestão patrimonial por parte dos governos, ficam comprometidas as metas frente à população, ficando o cidadão sem meios efetivos de litigar contra o Estado por melhores serviços. Silva (2002, p. 27), neste contexto, destaca ainda que “O controle da Administração Pública surge dessa necessidade de correção de rumos frente aos interesses da sociedade, que foram legitimados nas propostas dos candidatos vencedores nas eleições [...]”.

O Controle Social tem como função criar uma interface de participação da sociedade com os governos, através de órgãos e entidades públicas por estes representados, com vistas ao amadurecimento e aperfeiçoamento das funções precípuas do Estado. Trata – se assim de um mecanismo de interação do cidadão com a gestão do Estado que transcende os controles legais previamente determinados, sendo um princípio norteador das relações que permeiam governo/indivíduos nas diversas esferas existentes. Diante disso, a instrumentalização de tal ferramenta dependerá além das legislações vigentes, de um contexto geral preparado para que possa ser fomentado e exercido. No entendimento de Filho et al (2008, p.51) “Na verdade, o exercício efetivo do controle social depende muito mais de variáveis culturais ou comportamentais, que é um amalgama de condicionantes econômicos, sociais e, especialmente, educacionais.”.

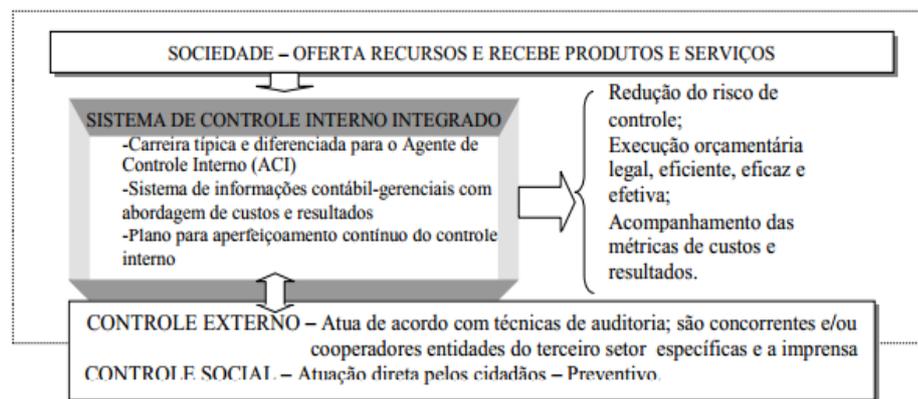
Dados os objetivos teóricos e norteadores do Controle Social, indaga-se como auferir, na prática, o exercício por meio da população. Adicionalmente, também destacar as formas de haver uma convergência para que seja aprimorado a partir de instrumentos contundentes e confiáveis. No que tange aos instrumentos, Valle (2001, p. 108) comenta que

Dois parece sejam os gêneros de instrumentos que se possa destacar para implementação do controle social: aqueles de divulgação das informações, em que a Administração Pública tem uma postura ativa, transmitindo os dados e os parâmetros técnicos pertinentes; e aqueles de interação com a sociedade, em que ao contrário, a posição da Administração é passiva, recebendo as demandas, seja de esclarecimentos quanto à matéria técnica ou de fato, seja de avaliação de questões suscitadas pelos controladores – sugestões de modificação no processo decisório, nos parâmetros aplicados, ou mesmo do conteúdo do que já se tenha assentado.

Com isso, a geração de informação é um dos caminhos para que possam ser demonstradas as diversas atividades praticadas pelos entes e entidades estatais. Neste processo, além do fornecimento dos dados à sociedade, compilar os anseios por parte da coletividade a fim de aperfeiçoar a prestação de informação. Mendes et al (2008) destacam que é interessante que os dados sejam fornecidos oportunamente, sendo compreendidos por todos para que ajude na tomada de decisão dos envolvidos.

O equilíbrio entre as formas de controles legais (externo e interno) e o social poderá fornecer um melhor alinhamento das políticas públicas e a ampliação da participação da sociedade na gestão governamental. Estando definidos os campos de atuação de cada um dos mecanismos envolvidos, passa – se para etapa de interação entre os componentes de controle do sistema como um todo (figura 1).

Figura 1 - Modelo conceitual para integração entre os controles interno, externo e social.



Fonte: Filho et al (2008, p.56).

### 2.3 ACCOUNTABILITY APLICADA AO SETOR PÚBLICO

Apesar de ainda não existir na língua portuguesa um termo próprio para designação do conceito, o *accountability* vem ganhando espaço cada vez mais importante nas instituições públicas, privadas, do terceiro setor e em todas as interações econômicas que decorrem da existência de tais entidades. Fornecer informações aos atores sociais envolvidos ativa ou passivamente nas relações financeiras, comerciais, orçamentárias e demais que envolvam recursos alheios ao capital próprio, é um desafio para governos e empresas obterem maior credibilidade frente aos interessados. Além disso, os *stakeholders* visam a obter das instituições informações completas e contundentes para firmar suas concepções em seus processos específicos de tomada decisão. Como exemplo, perante as entidades privadas os investidores demandam dados acerca da situação financeira relacionando assim decisões que versam sobre investir ou não em determinada empresa ou setor. Já para no campo público, pode – se frisar a definição do voto dos cidadãos como um processo decisório embasado em questões sobre a transparência de determinado governo ou campo político específico.

Relativo à aplicação deste conceito à Administração Pública em geral, apesar das diversas divergências conceituais existentes na literatura, e sendo ainda um conceito difuso,

ao menos deve-se haver uma ideia geral do que se obter a partir de sua aplicação. A disseminação do *accountability* surge da necessidade de a gestão pública como um todo explicitar seus dados e operações, fornecendo ferramentas para que os envolvidos produzam informações para sociedade como um todo e para os indivíduos e suas particularidades. Tal produção não se restringe aos cidadãos fora dos centros de decisões governamentais, não envolvidos diretamente com a gestão dos recursos. Os gestores também necessitam de informações que aprimorem suas atividades como vistas à reflexão e otimização da alocação dos investimentos. Neste ponto, destaca sobre a *accountability* Graciliano et al (2009, p. 47)

é condição necessária para que ela ocorra que as informações sobre a atuação governamental estejam disponíveis para que todos (legisladores, governo, sociedade, cidadãos e o próprios gestores públicos saibam se: os recursos governamentais são utilizados apropriadamente e os gastos efetuados de acordo com as leis e regulamentos; os programas e projetos governamentais são conduzidos de acordo com seus objetivos e efeitos desejados; e os serviços governamentais seguem os princípios da economia, da eficiência, da eficácia e da efetividade.

No que tange à relação do *accountability* com os princípios norteadores da Administração Pública perante a população, surge um estreito laço com a veiculação das informações para os administrados, através de dados amparados nos atos emanados pela gestão. Conforme consagrado na Constituição Federal de 1988, em seu artigo 37 (Brasil, 1988) “A administração pública direta e indireta de qualquer dos Poderes da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios obedecerá aos princípios de legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade e eficiência [...]”. Denota-se com isso que a Publicidade deve pautar as ações tomadas pelo poder público, estando assim expressa em todas as suas ações. Ademais, cabe frisar o previsto no parágrafo primeiro do dispositivo constitucional supracitado no que se refere ao caráter que pauta o princípio (Brasil, 1988) “A publicidade dos atos, programas, obras, serviços e campanhas dos órgãos públicos deverá ter caráter educativo, informativo ou de orientação social, dela não podendo constar nomes, símbolos ou imagens que caracterizem promoção pessoal de autoridades ou servidores públicos.” Neste contexto, percebe-se que o sentido norteador deve ter um cunho de aproximar a sociedade das ações do governo para aprimoramento do Estado, dando esteira para o exercício do controle social. No que tange à transparência da gestão, a *accountability* está ligada à sistematização da divulgação por parte dos governos a partir da manipulação dos dados internos no processo de geração de informação. Neste sentido, destacam Keunecke et al (2011, p. 161) “Fica claro, portanto, que a forma com que o conteúdo é divulgado influencia diretamente na existência da transparência”.

O processo de formação e constituição da *accountability* está intimamente ligado à captação dos dados contábeis das entidades, devendo haver um tratamento correto e idôneo neste sentido. Com isso, posteriormente poderá haver a geração de informação concreta, estando diluídas distorções que por ventura venham a aparecer no sistema que envolve o seu registro até o tratamento que fornece a demonstração. Neste sentido, destaca Nakagawa et al (2007, p. 90)

A *accountability* de uma organização tem início com a contabilização (bookkeeping), ou seja, escrituração por partidas dobradas das atividades e das transações realizadas por ela e termina com as informações e as comunicações geradas pela Contabilidade (accounting) sobre o desempenho econômico-financeiro do negócio e suas consequências futuras, em termos de fluxos de caixa.

Neste contexto, denota – se que a *accountability* perpassa por todo processo contábil de qualquer entidade, não sendo diferente quando analisada pelo prisma do setor público. Com isso, os setores que emanam as informações que se referem à contabilidade devem estar alinhados à legislação vigente, em constante atualização, a fim de abarcar toda rotina, desde os registros rotineiros à geração final de informação. Além disso, tendo em vista os diversos públicos interessados no conteúdo a ser divulgado, cabe à gestão tomar providências para que efetivamente se cumpra a função precípua de informar e ser relevante para os envolvidos no processo, sejam eles internos ou externos ou ligados direta ou indiretamente com a lide da coisa pública.

#### 2.4 A LEI DE ACESSO À INFORMAÇÃO RELACIONADA AO ACCOUNTABILITY E CONTROLE SOCIAL

A Lei federal 12.527 de 2011, mais conhecida como Lei de Acesso à Informação, entrou em efetiva vigência em 16 de maio de 2012 e visa a regulamentar o direito constitucional dos cidadãos de obter do poder público, em suas diversas esferas, as informações geradas ou que estejam sob a responsabilidade de tais entidades. Apesar de já previsto deste a promulgação da Carta Magna em 1988, havia ainda uma carência de regulamentação para que se desse esteira ao exercício por parte da população em geral de requerer dados efetivos sobre a gestão da Administração Pública em seus campos de atuação. Cabe frisar que a lei tem cunho nacional, abarcando assim os âmbitos federal, estadual e municipal da federação, tanto na administração direta quanto indireta, bem como dos Poderes e ainda entidades controladas direta ou indiretamente.

A partir da regulação e aplicação do disposto na Lei de Acesso à Informação, abre – se caminho para maior transparência das contas públicas como princípio norteador da gestão e

uma possibilidade de maior vigilância por parte dos indivíduos. Com isso, surgem duas instâncias de transparência: ativa e passiva. A transparência ativa parte de dentro para fora, ou seja, o detentor da informação (poder público) divulga espontaneamente determinadas informações que ficam à disposição do público em geral, sem necessidade de solicitação por parte da sociedade. Neste contexto, surgem os portais de transparência pelos quais são divulgados por meio eletrônico os dados selecionados para tal pela Administração. De outro lado, algumas informações são veiculadas apenas quando solicitadas, tendo em vista seu caráter sigiloso ou pessoal. Com isso, tem – se a transparência passiva, pela qual as pessoas físicas ou jurídicas manifestam interesse em alguma demanda, sendo passível de análise do responsável pelo armazenamento das informações.

No que se refere à aplicação efetiva da lei, denota – se que ainda serão necessários aprimoramentos e engajamento tanto da sociedade quando das instituições públicas para otimização do processo. Além disso, organizar o fluxo interno dos diversos entes e entidades componentes da estrutura administração para que sejam adaptados os sistemas para a divulgação. Há de se observar as diferentes realidades das estruturas orgânicas e físicas das repartições e setores espalhados por todo país, sendo necessário incutir responsabilidades pulverizadas com vistas ao aprimoramento homogêneo da divulgação da informação, respeitando a confiabilidade e integridade. Relativo às dificuldades internas sobre as medidas a serem implementadas destaca Angélico (2012, p. 97) que

A Lei de Acesso brasileira não conta com um órgão supervisor independente e exclusivamente voltado a questões relativas ao acesso, como ocorre no México, Chile ou Índia, por exemplo. No Brasil, a Controladoria-Geral da União (CGU) é a responsável por implementar a Lei no âmbito do Executivo Federal.

Diante deste contexto, sinala-se que a lei tem um viés de abrir caminho para o aprimoramento do controle social, a partir da garantia da prestação de contas por parte do Estado. Entretanto, o grande desafio é operacionalizar a estrutura para que se tenham sistemas gerenciais confiáveis e que venham a suprir as necessidades, fornecendo informação confiável e fidedigna. Da Silva et al (2007) dissertam que os programas contábeis e de gerenciamento eletrônicos dos governos e o que é gerado por estes sistemas são ferramentas importantes para a *accountability*.

Em suma, a partir dos os instrumentos jurídicos que pautam as novas formas de interação entre Estado e sociedade, sublinha – se a questão do comportamento e interface do governo perante o avanço tecnológico e os conceitos de prestação de contas e controle social como aprofundamento do ambiente democrático. Com a garantia dos direitos previstos com Lei de Acesso à Informação e a tecnologia existente, inevitavelmente será necessário

convergir tais ferramentas com intuito de regulamentação e aplicação do processo de tomada de contas da sociedade. Surge assim uma nova identidade de governo que possa ser acessado pelo cidadão remota e permanentemente para que haja uma maior interação e possibilidade de vigiar e cobrar a melhoria na gestão de recursos, contratos e proposição de políticas públicas por parte da gestão. Nesta senda, destacam Lopes e Freire (2010, p. 7281)

O governo eletrônico tem demonstrado ser uma importante ferramenta para o aprofundamento da democracia. A flexibilidade, transparência, acessibilidade que as novas tecnologias ensejam são fundamentais para o fortalecimento da troca de informações, serviços, agendamento das políticas públicas e principalmente a accountability, ou seja responsabilidade na prestação de contas e transparência da gestão. Sem essa transparência não é possível ao cidadão e à sociedade civil organizada avaliar as prioridades de um governo, as políticas desenvolvidas e, sobretudo, avaliar o uso dos recursos públicos. A internet possibilita diversos recursos, como gráficos, mapas, tabelas, vídeos, fotos, que poderiam ser utilizados para demonstrar a prestação de contas e a accountability dos governos.

### **3 PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS**

O presente estudo será classificado formalmente quanto aos seus objetivos, procedimentos e abordagem do problema.

A tipificação quanto à abordagem do problema será qualitativa, pretendendo – se traçar um quadro de comportamento do tema proposto, pelas interações das áreas de conhecimento envolvidas. Segundo Raupp e Beuren (2012, p. 92) “Na pesquisa qualitativa concebem – se análises mais profundas em relação ao fenômeno que está sendo estudado.”.

No que tange aos objetivos, a caracterização da pesquisa é considerada exploratória, tendo em vista que visa a obter maior conhecimento sobre o estudo proposto. Raupp e Beuren (2012, p. 81) afirmam que “Por meio do estudo exploratório, busca – se conhecer com maior profundidade o assunto, de modo a torná-lo mais claro ou construir questões importantes para a condução da pesquisa.”.

Relativo aos procedimentos, a pesquisa será caracterizada como bibliográfica. Tal fato se deve à forma de como será desenvolvida a investigação proposta em relação ao objeto de pesquisa. Assim, visto que deverão ser analisados livros e publicações sobre as áreas envolvidas para atender os objetivos propostos, deve haver o enquadramento dos procedimentos na categoria bibliográfica. Relevante frisar que dada a atualidade do objeto de pesquisa e seus objetivos, primou – se pela busca de artigos científicos contemporâneos e dissertações da área para um maior alinhamento do estudo à realidade do contexto do tema. Raupp e Beuren (2012) apontam que a pesquisa bibliográfica está presente em todos os tipos,

sendo a maneira com que o pesquisador entra em contato com o que existe de trabalhos na área na comunidade científica.

#### 4 CONSIDERAÇÕES FINAIS

O presente estudo teve como proposição geral traçar uma perspectiva atual do controle da gestão pública visto do prisma de ferramentas sociais ainda subjetivas, porém não menos relevantes, para o aprofundamento dos mecanismos que pautam a relação Estado/sociedade. Tendo em vista o pouco contato da população com conceitos como controle social e *accountability*, adequado dar um passo atrás e revisar as formas previstas no escopo jurídico, ambientando – se assim na estrutura legal que visa ao controle do Estado. Após tal exposição, mirou – se na transição da legalidade estrita para a concepção de vigilância por parte do cidadão das contas públicas, inserindo o engajamento da Contabilidade no contexto em tela.

Diante dos dispositivos constitucionais mencionados ao longo da pesquisa, verifica-se um sistema de controle fundamentalmente atrelado ao poder público em si. Com isso, a linha mestra de controle dos recursos públicos pela execução orçamentária fundamenta – se na interação entre os poderes, os quais devem manter seus controles internos e serem submetidos à tomada de contas através das auditorias dos respectivos Tribunais de Contas. Nesta senda, destaca- se que ficou incutido ao Legislativo, legítimo para interagir e representar no sistema político os anseios da população, a função destacada de apontar os problemas gerais na execução do orçamento. Assim, em âmbito geral cabe ao gestor da Administração Pública, na figura do Executivo, propor e executar o orçamento e manter a fiscalização interna, sofrendo controle pela representação do povo, o Legislativo, que conta com seus respectivos órgãos auxiliares e competentes na matéria, os Tribunais de Contas.

Denota – se assim, abstratamente, que o sistema de controle legal incutiu ao povo, através de seu Poder representativo, a vigilância das contas, da prestação dos serviços públicos bem como a participação na proposição orçamentária no campo passivo, ou seja, concordando ou rejeitando as propostas do Executivo. Neste contexto, o controle social surge para aprimorar a participação efetiva da sociedade junto aos seus representantes a fim de galgar maior espaço nas decisões e estreitar a relação do cidadão com a gestão pública em geral. Com isso, projeta – se uma melhora na questão de fiscalização orçamentária, haja vista a ampliação do espectro de participantes, canalizando conhecimentos diversos visando à melhora do funcionamento da máquina pública. Ademais, permite que haja maior transparência aos indivíduos no que se refere à prestação de informações oriundas do governo.

Diante de tal contexto, a *accountability* aplicada ao setor público pode ser um instrumento a ser aprimorado para a efetivação do controle social. Neste ponto, no que tange à informação da execução orçamentária, faz – se prudente que os entes e entidades da Administração Pública tenham sistemas de informação confiáveis para que possam fornecer dados fidedignos da realidade local. Com isso, havendo uma prestação de contas correta e representativa aproxima – se de uma maior transparência por parte da gestão pública para com a sociedade, podendo desta forma o cidadão agregar informação para a tomada de decisão que lhe for conveniente. Neste ponto, cabe frisar que a abertura das contas por parte dos governos e a divulgação rotineira das informações é apenas um componente necessário para o exercício do controle social. Questões sociais e culturais se inserem neste contexto, tendo em vista que a mera divulgação apenas expõe os dados de execução do orçamento, sendo relevante que o cidadão tenha ferramentas e meios para interagir com o Estado, seja para dirimir dúvidas ou questionar determinadas lides.

Tomada a instrumentalização da *accountability* como norte para o aprimoramento e aprofundamento do controle social, a Contabilidade se insere como uma ferramenta necessária para dar ensejo à transição do sistema de controle abstrato para um controle mais efetivo e amplo. Analisando a Contabilidade pelo foco do patrimônio, ressalta – se a função de expor aos *stakeholders* a situação das entidades públicas e do Estado como um todo, influenciando assim as questões macro e microeconômicas no panorama atual do país. No que tange à evidenciação das contas, os setores responsáveis pela Contabilidade nos órgãos da Administração Pública a partir de suas atividades rotineiras alimentarão as bases de dados a serem consultadas pelo cidadão para o acompanhamento orçamentário e financeiro. A partir disso, a divulgação de tais dados deverá ter um valor agregado, tornando – se didático à população, visando à prestação de informação para a tomada de decisão.

Neste contexto apresentado, a Lei de Acesso à Informação se apresenta como uma forma de institucionalização da transparência e prestação de contas por parte do governo em relação à sociedade. Com isso, surge um caminho legal para que seja aprofundado o *accountability* no tocante ao setor público e desta forma criar condições para que haja maior exercício do controle social por parte dos cidadãos. A gestão governamental pelos meios eletrônicos aparece como ferramenta apropriada para estreitar as relações do Estado e o povo. Entretanto, é relevante garantir que a cadeia de geração de informação seja cada vez mais fidedigna para que o cidadão que acessar os portais de transparência e outros meios de divulgação dos dados tenha a garantia aquele conteúdo reflete a situação financeira e orçamentária das entidades públicas envolvidas. Neste ponto, a contabilidade está inserida

diretamente na produção, tratamento e evidenciação das contas públicas, gerando informações contundentes para o processo de tomada de decisão dos diversos interessados e envolvidos com a Administração Pública.

## REFERÊNCIAS

ANGÉLICO, F. **Lei de Acesso à Informação Pública e seus possíveis desdobramentos à accountability democrática no Brasil**. 133 p. Dissertação Mestrado em Administração Pública e Governo. Escola de Administração de Empresas de São Paulo da Fundação Getúlio Vargas. São Paulo, 2012. Disponível em: <<http://bibliotecadigital.fgv.br/dspace/handle/10438/9905?show=full>>. Acesso em: 15 ago. 2014.

BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil de 1988**. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/constituicao/constituicao.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm)>. Acesso em: 11 set. 2014.

BRASIL. **Lei nº. 12.527, de 18 de novembro de 2011**. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/\\_ato2011-2014/2011/lei/l12527.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2011-2014/2011/lei/l12527.htm)>. Acesso em: 14 set. 2014.

BRASIL. **Lei nº. 4320, de 17 de março de 1964**. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/\\_ato2011-2014/2011/lei/l12527.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2011-2014/2011/lei/l12527.htm)>. Acesso em: 23 out. 2014.

CALIXTO, G. E.; VELASQUEZ, M. D. P. Sistema de controle interno na Administração pública federal. **Revista Eletrônica de Contabilidade**, Santa Maria, v. 2, n. 3, p. 63-81, 2005. Disponível em <<http://cascavel.ufsm.br/revistas/ojs-2.2.2/index.php/contabilidade/article/view/63>>. Acesso em: 25 out. 2014.

CARLOS, F.A. **Controle Social no Âmbito Municipal: Um estudo sobre a utilidade dos relatórios da Controladoria Geral da União (CGU) na percepção dos conselheiros de políticas sociais no Estado de Pernambuco**. 175 p. Dissertação (Mestrado em Contabilidade). Universidade Federal de Pernambuco, Recife, 2009. Disponível em: <[http://www.ufpe.br/ppgcontabeis/images/documentos/dissertacao%20nr.006\\_flavio.pdf](http://www.ufpe.br/ppgcontabeis/images/documentos/dissertacao%20nr.006_flavio.pdf)>. Acesso em: 15 set. 2014.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. **Normas Brasileiras de Contabilidade. NBC T 16 – Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicada ao Setor Público**. Disponível em: <[http://www.cfc.org.br/uparq/NBCT16\\_1.pdf](http://www.cfc.org.br/uparq/NBCT16_1.pdf)>. Acesso em: 12 ago. 2014.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. **Normas Brasileiras de Contabilidade. NBC PG 10 – Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicação Geral aos Profissionais da Contabilidade**. Disponível em: <[http://www.cfc.org.br/sisweb/sre/detalhes\\_sre.aspx?Codigo=2014/NBCPG100](http://www.cfc.org.br/sisweb/sre/detalhes_sre.aspx?Codigo=2014/NBCPG100)>. Acesso em: 10 abr. 2014.

COTIAS E SILVA, A.A. **O Tribunal de Contas da União na História do Brasil: Evolução Histórica Política e Administrativa (1890 – 1998)**. 281 p. Prêmio Serzedello Corrêa 1998: Monografias Vencedoras. Tribunal de Contas da União. TCU, Instituto Serzedello Corrêa. Brasília, 1999.p.19-141. Disponível em <<http://portal2.tcu.gov.br/portal/pls/portal/docs/2058954.PDF>>. Acesso em: 15 nov. 2014.

COELHO, J.K.V.; DA COSTA, H.R.; DE SOUSA, M.A. A importância da Contabilidade Pública como instrumento de controle na Administração. **Revista Pensar Tecnologia**, Belo Horizonte, v.3, n.1, p. 1-15, 2014. Disponível em <<http://revistapensar.com.br/tecnologia/artigo/no=a73.pdf>> . Acesso em: 20 nov. 2014.

DA COSTA, M.B. **Corrupção, Improbidade Administrativa e o Tribunal de Contas da União**. 534 p. Publicação resultante das obras produzidas pelos participantes do Curso de Especialização em Direito Público e Controle Externo, na Universidade de Brasília (UnB), para Analistas de Controle Externo do Tribunal de Contas da União. Sociedade democrática, direito público e controle externo. José Geraldo de Sousa Junior, organizador; Arsênio José da Costa Dantas et al. Tribunal de Contas da União. Brasília, 2006.p. 111-128. Disponível em: <<http://portal2.tcu.gov.br/portal/pls/portal/docs/2053230.PDF>>. Acesso em: 12 nov. 2014.

DA SILVA, P. G. K. O papel do controle interno na administração pública. **Revista ConTexto**, Porto Alegre, v. 2, n. 2, p. 1-16, 2002. Disponível em <<http://seer.ufrgs.br/ConTexto/article/view/11555>>. Acesso em: 27 set. 2014.

DA SILVA, R.A. et al. A Contabilidade Governamental e os sistemas de informações gerenciais do governo federal brasileiro como instrumentos de controle social: a disponibilização das informações orçamentárias e financeiras pela internet. *Revista Universo Contábil*, Blumenau, v.3, n.2, p. 73-86, 2007. Disponível em:<<http://gorila.furb.br/ojs/index.php/universocontabil/article/view/219/193>>. Acesso em: 15 out. 2014.

DE LIMA, C.Z.M. **Moralidade Administrativa: Conceito e Controle**. 534 p. Publicação resultante das obras produzidas pelos participantes do Curso de Especialização em Direito Público e Controle Externo, na Universidade de Brasília (UnB), para Analistas de Controle Externo do Tribunal de Contas da União. Sociedade democrática, direito público e controle externo. José Geraldo de Sousa Junior, organizador; Arsênio José da Costa Dantas et al. Tribunal de Contas da União. Brasília 2006.p. 67-84. Disponível em: <<http://portal2.tcu.gov.br/portal/pls/portal/docs/2053230.PDF>>. Acesso em: 27 out. 2014.

DE SOUSA, S.S. **Controle Social na Câmara dos Deputados: uma análise dos mecanismos que o viabilizam**. 71 p. Monografia do Programa de Pós – Graduação do Centro de Formação, Treinamento e Aperfeiçoamento da Câmara dos Deputados/Cefor como parte da avaliação do Curso de Especialização em Legislativo e Políticas Públicas. Brasília, 2011. Disponível em: <[http://bd.camara.gov.br/bd/bitstream/handle/bdcamara/5484/control\\_social\\_souza.pdf?sequence=1](http://bd.camara.gov.br/bd/bitstream/handle/bdcamara/5484/control_social_souza.pdf?sequence=1)>. Acesso em: 29 out. 2014.

DO VALLE, V.R.L. **Controle Social: Promovendo a aproximação entre Administração Pública e a cidadania**. 364 p. Prêmio Serzedello Corrêa 2001: Monografias Vencedoras: Perspectivas para o Controle Social e a Transparência da Administração Pública. Tribunal de

Contas da União, TCU, Instituto Serzedello Corrêa. Brasília, 2002. p.75-139. Disponível em < <http://portal2.tcu.gov.br/portal/pls/portal/docs/2058956.PDF>>. Acesso em: 29 ago. 2014.

FILHO, J.F.R. et al. Controle Interno, Controle Externo e Controle Social: Análise comparativa da percepção dos profissionais de controle interno de entidades das três esferas da Administração Pública. **Revista Universo Contábil**, Blumenau, v.4, n.3, p. 48-63, 2008. Disponível em: < <http://proxy.furb.br/ojs/index.php/universocontabil/article/view/980/734>>. Acesso em: 17 ago. 2014.

GRACILIANO, E.A. et al. *Accountability* na Administração Pública Federal: Contribuição das Auditorias Operacionais do TCU. **Revista Pensar Contábil**. Rio de Janeiro, v.12, n.47, p. 43-51, 2010. Disponível em: <<http://www.atena.org.br/revista/ojs-2.2.3-08/index.php/pensarcontabil/article/viewFile/750/743>>. Acesso em: 28 set. 2014.

KEUNECKE, L.P.; TELES, J.; FLACH, L. Práticas de Accountability: Uma análise do índice de transparência nos municípios mais populosos de Santa Catarina. **Revista Contemporânea em Contabilidade**. Santa Catarina, v.8, n.16, p. 153-173, 2011. Disponível em: < <http://www.redalyc.org/articulo.oa?id=76222308008>>. Acesso em: 22 ago. 2014.

LOPES, F.C.; FREIRE, G.M.C.A. Governo Eletrônico e Accountability: Avaliação da Publicização das Contas Públicas dos Estados Brasileiros. In: CONPEDI, XIX, 2010, Fortaleza. **Anais...** Fortaleza: CONPEDI, 2010.

MENDES, R.C.; OLEIRO, W.N.; QUINTANA, A.C. A contribuição da contabilidade e auditoria governamental para uma melhor transparência na gestão pública em busca do combate contra a corrupção no Brasil. **Repositório Institucional da Universidade de Rio Grande**. Rio Grande, 2008. Disponível em < <http://repositorio.furg.br:8080/handle/1/780>>. Acesso em: 25 nov. 2014.

NAKAGAWA, M. RELVAS, T.R.S.; FILHO, J.M.D. *Accountability*: A razão de ser da Contabilidade. **Revista de Educação e Pesquisa em Contabilidade**. Brasília, v.1, n.3, p. 83-100, 2007. Disponível em: <<http://repec.org.br/index.php/repec/article/view/17/19>>. Acesso em: 22 nov. 2014.

PELLINI, A. M. Os Sistemas de Planejamento, Execução e Controle da Gestão Pública - Uma Nova Proposta. **Revista ConTexto**, Porto Alegre, v. 3, n. 4, p. 1-25, 2008. Disponível em <<http://www.seer.ufrgs.br/ConTexto/article/view/11636>>. Acesso em: 10 nov. 2014.

RAUPP, F.M.; BEUREN, I.M. Caracterização da pesquisa em Contabilidade. In.: BEUREN, Ilse Maria (org.). **Como elaborar trabalhos monográficos em contabilidade: teoria e prática**. 3.ed. São Paulo: Atlas, 2010, p. 117 – 142.

RIO GRANDE DO SUL. **Constituição do Estado do Rio Grande do Sul**. Disponível em: <<http://www2.al.rs.gov.br/dal/LinkClick.aspx?fileticket=0jpsfTIZnoo%3D&tabid=3683&mid=5359>>. Acesso em: 13 set. 2014.

SANTANA JUNIOR, J.J.B. **Transparência fiscal eletrônica: uma análise dos níveis de transparência apresentado nos sites dos poderes e órgãos dos Estados e do Distrito Federal do Brasil**. 176 p. Dissertação (Mestrado em Contabilidade). Programa

Multinstitucional e Inter – regional de Pós – Graduação em Ciências Contábeis da Universidade de Brasília, Universidade Federal de Pernambuco, Universidade Federal da Paraíba e Universidade Federal do Rio Grande do Norte. Recife, 2008. Disponível em:< [http://repositorio.unb.br/bitstream/10482/4018/1/2008\\_JorgeJoseBSJunior.pdf?origin=publication\\_detail](http://repositorio.unb.br/bitstream/10482/4018/1/2008_JorgeJoseBSJunior.pdf?origin=publication_detail)>. Acesso em: 15 ago. 2014.

**SILVA, F.C.C. Controle Social: Reformando a Administração para a sociedade.** 364 p. Prêmio Serzedello Corrêa 2001: Monografias Vencedoras: Perspectivas para o Controle Social e a Transparência da Administração Pública. Tribunal de Contas da União, TCU, Instituto Serzedello Corrêa. Brasília, 2002.p.21-72. Disponível em < <http://portal2.tcu.gov.br/portal/pls/portal/docs/2058956.PDF>>. Acesso em: 25 set. 2014.