XXV ENCONTRO NACIONAL DO CONPEDI - BRASÍLIA/DF

DIREITO TRIBUTÁRIO E FINANCEIRO II

DEMETRIUS NICHELE MACEI

LIZIANE ANGELOTTI MEIRA

ANTÔNIO CARLOS DINIZ MURTA

Copyright © 2016 Conselho Nacional de Pesquisa e Pós-Graduação em Direito

Todos os direitos reservados e protegidos.
Nenhuma parte destes anais poderá ser reproduzida ou transmitida sejam quais forem os meios empregados sem prévia autorização dos editores.

Diretoria – CONPEDI
Presidente - Prof. Dr. Raymundo Juliano Feitosa – UNICAP
Vice-presidente Sul - Prof. Dr. Ingo Wolfgang Sarlet – PUC - RS
Vice-presidente Sudeste - Prof. Dr. João Marcelo de Lima Assafim – UCAM
Vice-presidente Nordeste - Profa. Dra. Maria dos Remédios Fontes Silva – UFRN
Vice-presidente Norte/Centro - Profa. Dra. Julia Maurmann Ximenes – IDP
Secretário Executivo - Prof. Dr. Orides Mezzaroba – UFSC
Secretário Adjunto - Prof. Dr. Felipe Chiarello de Souza Pinto – Mackenzie

Representante Discente – Doutoranda Vivian de Almeida Gregori Torres – USP

Conselho Fiscal:
Prof. Msc. Caio Augusto Souza Lara – ESDH
Prof. Dr. José Querino Tavares Neto – UFG/PUC PR
Profa. Dra. Samyra Haydêe Dal Farra Naspolini Sanches – UNINOVE
Prof. Dr. Lucas Gonçalves da Silva – UFS (suplente)
Prof. Dr. Fernando Antonio de Carvalho Dantas – UFG (suplente)

Secretarias:
Relações Institucionais – Ministro José Barroso Filho – IDP
Prof. Dr. Liton Lanes Pilau Sobrinho – UPF
Educação Jurídica – Prof. Dr. Horácio Wanderlei Rodrigues – IMED/ABEDi
Eventos – Prof. Dr. Antônio Carlos Diniz Murta – FUMEC
Prof. Dr. Jose Luiz Quadros de Magalhaes – UFMG
Profa. Dra. Monica Herman Salem Caggiano – USP
Prof. Dr. Valter Moura do Carmo – UNIMAR
Profa. Dra. Viviane Coêlho de Séllos Knoerr – UNICURITIBA
Comunicação – Prof. Dr. Matheus Felipe de Castro – UNOESC

D598

Direito tributário e financeiro II [Recurso eletrônico on-line] organização CONPEDI/UnB/UCB/IDP/ UDF;
Coordenadores: Antônio Carlos Diniz Murta, Demetrius Nichele Macei, Liziane Angelotti Meira – Florianópolis: CONPEDI, 2016.

Inclui bibliografia
ISBN: 978-85-5505-170-8
Modo de acesso: www.conpedi.org.br em publicações
Tema: DIREITO E DESIGUALDADES: Diagnósticos e Perspectivas para um Brasil Justo.

1. Direito – Estudo e ensino (Pós-graduação) – Brasil – Encontros. 2. Direito Tributário. 3. Direito Financeiro. I. Encontro Nacional do CONPEDI (25. : 2016 : Brasília, DF).

CDU: 34

CONPEDI
Conselho Nacional de Pesquisa e Pós-Graduação em Direito

Florianópolis – Santa Catarina – SC
www.conpedi.org.br

XXV ENCONTRO NACIONAL DO CONPEDI - BRASÍLIA/DF

DIREITO TRIBUTÁRIO E FINANCEIRO II

Apresentação

A coletânea que ora prefaciamos resulta dos 26 artigos científicos apresentados no Grupo de Trabalho DIREITO TRIBUTÁRIO E FINANCEIRO II, o qual tivemos a honra de coordenar, no XXV Encontro do CONPEDI em Brasília, realizado na Universidade de Brasília – UNB.

Os artigos permitem uma reflexão acerca da atividade financeira do Estado elencando para isso temas que abordam os princípios da tributação, as imunidades, a isonomia, a capacidade contributiva, os aspectos que envolvem a dicotomia: tributação e cidadania e o papel da Justiça distributiva na tributação, tais como: Os critérios informadores do imposto sobre a renda e proventos como forma de efetivação do princípio da isonomia; Os reflexos da evolução tecnológica no âmbito tributário: a extensão da imunidade tributária aos livros eletrônicos e aos meios magnéticos; Princípio da isonomia tributária e imunidade do FUNRURAL nas exportações do agronegócio realizadas pelas sociedades cooperativas; Regime próprio de previdência social e limites da competência tributária; Substituição tributária progressiva no ICMS praticabilidade, legalidade, legitimidade e controle; A prevalência do princípio da isonomia sobre o princípio da não cumulatividade quando da importação de veículo automotor para uso próprio, e; A extrafiscalidade condicionada do IPI no contexto da redução das desigualdades regionais.

O grupo de trabalho foi designado com vistas e refletir também sobre o Sistema tributário nacional e a tensão entre o fisco e os contribuintes, abordando trabalhos sobre o Contencioso Administrativo Fiscal, as renúncias tributárias e a lei de responsabilidade fiscal. Temas apresentados nos artigos: A análise econômica do direito tributário: as tensões entre a regularidade fiscal e os direitos fundamentais dos contribuintes; O imposto sobre transmissão de bens imóveis no código tributário do município de João Pessoa e sua adequação à regra matriz de incidência tributária prevista constitucionalmente; Os mecanismos de execução do crédito tributário em alguns países da América Latina: entre eficiência administrativa e segurança jurídica; Uber e direito tributária: uma análise tributária desta nova tecnologia; A (im) possibilidade do julgamento do crédito tributário pelo contencioso administrativo tributário constituir fato gera dor da taxa instituída pela lei nº 15.838/2015 do estado do Ceará; Transparência e justiça fiscal na exigência das taxas, e; A problemática da tributação no comércio eletrônico: um paralelo enfrenta do pela União Europeia e o estado brasileiro.

Uma parte da discussão se voltou para a responsabilidade tributária e a questão da execução fiscal, para a evasão e o planejamento tributários, abordando também as garantias e privilégios do crédito tributário, constantes nos artigos: O tratamento jurídico-contábil do arrendamento mercantil na ótica do planejamento tributário; Planejamento tributário – a importância da gestão dos tributos nas organizações para a redução dos custos; Tributação e livre iniciativa sob o viés da ausência de dosimetria nas multas fiscais de ICMS e seus reflexos no desenvolvimento; Segurança jurídica: o equilíbrio entre a liberdade e o planejamento tributário; A educação fiscal como instrumento de combate ao planejamento tributário ilícito; A ratio decidendi e a modulação de efeitos em matéria tributária; e, A extinção do crédito tributário de ITR pela desapropriação por interesse social.

Tratou-se ainda da Atividade Financeira do Estado, com temáticas que envolvem as concepções e o objeto do Direito Financeiro, como despesa pública, receita pública, patrimônio e receitas originárias além de uma abordagem acerca da execução de orçamento, crédito e dívida pública nos artigos: Transparência na administração pública tributária e o controle social da gestão fiscal: o que muda quando você faz a conta?; A perpétua máquina de produzir frustrações; A inconstitucionalidade da limitação da dedutibilidade dos gastos com a educação no IRPF, e; A importância da contabilidade para uma gestão pública mais eficiente e transparente.

Os temas apresentados demonstram com originalidade os enfrentamentos cotidianos vividos pela sociedade brasileira não somente quanto à constituição e cobrança do crédito tributário, mas no gasto da receita e na responsabilidade daquele que aufere a receita advinda da tributação.

A discussão permite aprofundar diálogos rotineiros e de difícil compreensão para os operadores do Direito Tributário e Financeiro no ordenamento jurídico brasileiro, operadores esses que não se resumem aos advogados e acadêmicos que se debruçam sobre o tema, mas para o gestor público e para todos os que estão envolvidos no funcionamento da receita e despesa pública, nos três entes políticos e nas três esferas de poderes.

Os organizadores desta obra registram o cumprimento cordial aos autores que se debruçaram em temáticas importantes e atuais para a sociedade brasileira, tendo sido aprovados em um rigoroso processo de seleção, apresentado-nos tão profícuos debates que se desenvolveram neste Grupo de Trabalho.

Deixamos, ainda, nosso agradecimento especial à Diretoria do CONPEDI, em nome dos Professores Doutores Raymundo Juliano Feitosa e Orides Mezzaroba, pela confiança

depositada nos nomes deste trio de coorganizadores para a condução presencial dos trabalhos do GT.

Nosso cumprimento cordial à acolhida proporcionada pelas instituições de ensino superior que organizaram o evento, Universidade de Brasília- UNB, com a participação da Universidade Católica de Brasília- UCB, o Centro Universitário UDF e o Instituto Brasiliense de Direito Público – IDP.

Deixamos aos leitores nosso desejo de uma boa leitura, fruto da contribuição de um Grupo de trabalho que reuniu diversos textos e autores de todo o Brasil para servir como resultado de pesquisas científicas realizadas no âmbito dos cursos de Pós-Graduação Stricto Sensu de nosso país.

Prof. Dr. Demetrius Nichele Macei (UNICURITIBA)

Profa. Dra. Liziane Angelotti Meira (UCB)

Prof. Dr. Antônio Carlos Diniz Murta (FUMEC)

A IMPORTÂNCIA DA CONTABILIDADE PARA UMA GESTÃO PÚBLICA MAIS EFICIENTE E TRANSPARENTE

ACCOUNTING OF IMPORTANCE FOR PUBLIC MANAGEMENT MORE EFFICIENT AND TRANSPARENT

Clayton Gomes de Medeiros [1]
Aline Maria Eckel [2]

Resumo

A contabilidade pode auxiliar a Administração Pública no controle e na tomada de decisões a partir de dados concretos. Observa-se que a contabilidade aplicada ao setor público fortalece o controle patrimonial das entidades, além da organização orçamentária prevista na Lei 4.320 /64. Para melhor efetivação deste controle é fundamental a transparência e prestação de contas. Assim, no ano 2000, foi publicada a Lei Complementar 101, (Lei de Responsabilidade Fiscal), que estabelece essas normas e limites da gestão fiscal, abordando desde o planejamento até a prestação de contas.

Palavras-chave: Contabilidade pública, Responsabilidade fiscal, Controle, Transparência

Abstract/Resumen/Résumé

Accounting can help public administration in control and decision making based on concrete data. It is observed that accounting applied to the public sector strengthens the equity control of entities, in addition to the budget organization in Law 4.320/64. For better effectiveness of this control is fundamental to transparency and accountability. Thus, in 2000, it was published the Supplementary Law 101 (Fiscal Responsibility Law), which sets the standards and limits of fiscal management, from planning to addressing accountability.

Keywords/Palabras-claves/Mots-clés: Public accounting, Fiscal responsibility, Control, Transparency

[1] Doutorando pela Univali e Mestre pelo UniBrasil. Docente no UniBrasil/PR e na UnC/SC. Pesquisador do NUPECONST e do Grupo "Direitos Fundamentais, Cidadania e Inclusão Social". e-mail: claytoncgm@hotmail.com

[2] Pós-graduada em Direito Administrativo e Gestão Pública pela UnC/SC.

1 INTRODUÇÃO

A Administração Pública é a responsável pelo gerenciamento da máquina pública, de forma que sejam realizados benefícios que atinjam a coletividade. Assim, deve-se haver um controle sobre essa utilização de recursos, que deve ser feita por todos os cidadãos, conforme previsto na Constituição Federal, no artigo 37.

Dessa forma, os atos dos entes públicos devem estar em conformidade com os princípios da Administração Pública e com a legislação vigente, sendo esta uma auxiliadora na busca de uma gestão pública mais eficiente e responsável. Para tanto, em 04 de maio de 2000, foi publicada a Lei Complementar 101, também chamada de Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF), que vem trazer a normatização das finanças públicas. A referida lei orienta que haja um planejamento e equilíbrio das contas, além de estabelecer os limites de gastos que o agente deve observar, para que seja feito bom investimento dos recursos públicos.

Nesse contexto, a contabilidade aplicada ao setor público ou contabilidade governamental, pode servir como um instrumento de controle sobre os atos do governo, pois fornece relatórios com informações precisas ao administrador, havendo maior confiança na tomada de decisão.

Diante do exposto, a presente pesquisa pretende demonstrar como a contabilidade governamental, pode contribuir para que ocorra a eficiência e transparência na gestão pública. Este estudo ainda descreverá qual a finalidade e campo de atuação da contabilidade, além dos sistemas de publicação de informações exigidos por lei, nos quais se utilizam dados contábeis. E, evidenciar a importância do controle que deve haver sobre os atos públicos com ênfase no que preconiza a LRF, podendo o agente ser responsabilizado pela má gestão dos recursos.

2 CONTABILIDADE PÚBLICA

A Contabilidade, de uma forma geral, vem tendo cada vez mais importância para o controle das ações, seja para empresas privadas ou para a administração pública, pois atua como auxiliadora na tomada de decisão, sendo assim, indispensável na busca de melhores resultados de gestão.

No que diz respeito à Contabilidade Governamental ou Contabilidade Aplicada ao Setor Público, vê-se que houve uma evolução em seu conceito. A lei 4.320 de 17 de março de 1964, que "Estatui Normas Gerais de Direito Financeiro para elaboração e controle dos

orçamentos e balanços da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal", traz no artigo 85 descrição dos serviços atribuídos à Contabilidade:

> Art. 85. Os serviços de contabilidade serão organizados de forma a permitirem o acompanhamento da execução orçamentária, o conhecimento da composição patrimonial, a determinação dos custos dos serviços industriais, o levantamento dos balanços gerais, a análise e a interpretação dos resultados econômicos e financeiros.

Pode-se perceber que o enfoque dado à contabilidade pública na época, se dava com mais ênfase ao cumprimento e acompanhamento orçamentário da Administração Pública.

Recentemente o Conselho Federal de Contabilidade, na NBC T (Normas Brasileiras de Contabilidade Técnicas) 16.1, na Resolução 1128/2008, define contabilidade pública como sendo "o ramo da ciência contábil que aplica, no processo gerador de informações, os Princípios Fundamentais de Contabilidade e as normas contábeis direcionados ao controle patrimonial de entidades do setor público".

Desta forma, temos que a contabilidade pública além de realizar o controle orçamentário, previsto na Lei 4.320/64, tem como principal objeto o estudo do patrimônio das entidades do setor público, observando que o orçamento integra esse estudo (ASSUMPÇÃO, 2011, p. 68).

Acerca da estrutura da contabilidade pública, Slomski (2013, p. 04), descreve:

> Evidencia os fatos e atos ligados à administração orçamentária e os fatos relacionados aos eventos relativos à gestão, financeira e patrimonial da entidade, com o objetivo de apresentar o patrimônio da entidade em determinado momento.

De forma complementar, conforme NBC T 16.1, tem-se que o objetivo da contabilidade governamental é:

> [...] fornecer aos usuários informações sobre os resultados alcançados e os aspectos de natureza orçamentária, econômica, financeira e física do patrimônio da entidade do setor público e suas mutações, em apoio ao processo de tomada de decisão; a adequada prestação de contas; e o necessário suporte para a instrumentalização do controle social.

Desta forma, observa-se que o objetivo da contabilidade, está diretamente vinculado com o controle e a transparência, pois é capaz de fornecer informações precisas sobre a situação patrimonial e financeira da entidade, podendo ser utilizado para a tomada de decisão por apresentar dados concretos e consolidados no momento em que se fizerem necessários.

Normatizando os serviços de responsabilidade da contabilidade aplicada ao setor público, tem-se a Lei 4320/64 nos artigos 83 a 106 e a LRF em seus artigos 50 e 51, evidenciando assim a legalidade dos atos que os agentes devem ter perante as contas públicas.

3 CONTROLE E RESPONSABILIDADE FISCAL

Ao contrário de empresas privadas, onde as decisões podem ser tomadas conforme favorecem a melhor administração, na gestão pública, elas devem ocorrer com base na legalidade seguindo os princípios apontados no artigo 37 da Constituição Federal.

Acerca da matéria Maria Sylvia Zanella Di Pietro (2011, p. 735) menciona:

> A finalidade do controle é a de assegurar que a Administração atue em consonância com os princípios que lhe são impostos pelo ordenamento jurídico, como os da legalidade, moralidade, finalidade pública, publicidade, motivação, impessoalidade.

Carvalho Filho (2015, p. 975), define controle da Administração Pública como "o conjunto de mecanismos jurídicos e administrativos por meio dos quais se exerce o poder de fiscalização e de revisão da atividade administrativa em qualquer das esferas de Poder".

Desta forma, se observa a importância do controle, seja ele interno ou externo, para que a Administração Pública seja realizada de forma eficiente, atendendo o interesse da coletividade e seguindo os preceitos legais que lhe são impostos.

Neste sentido a Lei Complementar 101/2000, a Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF), estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade da gestão fiscal da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, regulamentando o artigo 163 da Constituição Federal:

> Art. 163. Lei complementar disporá sobre:
> I - finanças públicas;

> II - dívida pública externa e interna, incluída a das autarquias, fundações e demais entidades controladas pelo Poder Público;
> III - concessão de garantias pelas entidades públicas;
> IV - emissão e resgate de títulos da dívida pública;
> V - fiscalização financeira da administração pública direta e indireta; (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 40, de 2003)
> VI - operações de câmbio realizadas por órgãos e entidades da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios;
> VII - compatibilização das funções das instituições oficiais de crédito da União, resguardadas as características e condições operacionais plenas das voltadas ao desenvolvimento regional.

A referida lei, em seu artigo 1º, § 1º, dispõe sobre o equilíbrio que os agentes devem ter em relação às contas públicas, no que diz respeito às receitas e despesas, à efetivação de metas estabelecidas, e ainda, aponta os limites em relação a gastos com pessoal, dívida, seguridade social, com ênfase no planejamento e transparência.

Neste contexto, enfatiza-se que o controle e a fiscalização previstos na lei são de responsabilidade de toda sociedade, visto que os agentes públicos são os representantes do povo, eleitos para gerir os recursos e o patrimônio público, que devem ser revertidos em melhorias para a população. Em conformidade com o artigo 73-A da LRF: "Qualquer cidadão, partido político, associação ou sindicato é parte legítima para denunciar ao respectivo Tribunal de Contas e ao órgão competente do Ministério Público o descumprimento das prescrições estabelecidas nesta Lei Complementar".

Para que possa acontecer a ação planejada e transparente estabelecida pela LRF, bem como o controle e equilíbrio das contas públicas, a referida lei institui limites que os agentes públicos devem seguir quanto a gasto com pessoal, renúncia de receita e dívida pública, sendo passível de penalidades impostas na mesma legislação caso desrespeite os mesmos.

Entre um dos limites fixados está no artigo 19 da LFR o de gastos com pessoal, devendo ser destinados no máximo para a União 50%, Estados 60% e Municípios 60% da receita corrente líquida, que é "o somatório das receitas tributárias, de contribuições, patrimoniais, industriais, agropecuárias, de serviços, transferências correntes e outras receitas também corrente", conforme artigo 2º, IV da LRF.

Com relação à renúncia de receita, descrita no artigo 14 da LRF, esta pode ser feita pelo governante, porém deve estar acompanhada de impacto orçamentário financeiro, no ano de vigência e nos dois próximos, demonstrando que não serão prejudicadas as metas prevista

na Lei de Diretrizes Orçamentárias, e que o valor renunciado será compensado com aumento da arrecadação tributária, de modo que não seja afetado o planejamento e cumprimento das metas antevistas (MARTINS, MARQUES, 2013, p. 155).

A dívida pública e as operações de crédito também devem seguir a normativa apresentada nos artigos 29 a 41 da LRF. A dívida pública não é apenas empréstimos de longo prazo contraídos pelo ente público, além destes compromissos de curto prazo assumidos, como depósitos, consignações, cauções, restos a pagar e outros de mesma natureza (KOHAMA, 2006, p. 145).

Diante do exposto, pode-se concluir que foi necessária a elaboração e aprovação de uma lei de responsabilidade fiscal no Brasil, pois os recursos públicos eram gastos de maneira desenfreada não atingindo um objetivo de bens e melhorias para a coletividade, visto que os mesmos são advindos do pagamento de tributos feito por todos os cidadãos.

Logo, observa-se que a LRF não foi instituída com o intuito de punir os agentes, mas sim com a finalidade de auxiliá-los em uma melhor forma de dirigir a gestão pública, em busca de bem comum.

4 PLANEJAMENTO E CONTROLE CONTÁBIL

A Constituição Federal de 1988 prevê no artigo 165, que o planejamento a ser realizado pela administração pública deve seguir três instrumentos, sendo estes aprovados em leis de iniciativa do Executivo: o Plano Plurianual, as Diretrizes Orçamentárias e os Orçamentos Anuais.

No que diz respeito ao Plano Plurianual (PPA), o artigo 165 § 1º, descreve sua forma de elaboração:

> § 1º A lei que instituir o plano plurianual estabelecerá, de forma regionalizada, as diretrizes, objetivos e metas da administração pública federal para as despesas de capital e outras delas decorrentes e para as relativas aos programas de duração continuada.

De forma simplificada, as despesas de capital são os investimentos realizados pela administração pública, que contribuem com o aumento do patrimônio, as diretrizes são as instruções para alcance da política de governo prevista. Os objetivos são resultados que se

pretende atingir através da execução de ações, e as metas são as quantidades do que se pretende realizar. (SLOMSKI, 2013, p. 13)

O plano plurianual tem vigência de quatro anos, sendo elaborado no primeiro ano de mandato do governante.

A Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO) está prevista no artigo 165 § 2º, tendo a função de orientar a elaboração dos orçamentos anuais para que estejam em conformidade com as metas, diretrizes e objetivos propostos no plano plurianual.

A Lei Complementar 101/2000 (LRF), dispõe em seu artigo 4º sobre o conteúdo da LDO:

> Art. 4º A lei de diretrizes orçamentárias atenderá o disposto no § 2º do art. 165 da Constituição e:
> I - disporá também sobre:
> a) equilíbrio entre receitas e despesas;
> b) critérios e forma de limitação de empenho, a ser efetivada nas hipóteses previstas na alínea *b* do inciso II deste artigo, no art. 9º e no inciso II do § 1º do art. 31;
> c) (VETADO)
> d) (VETADO)
> e) normas relativas ao controle de custos e à avaliação dos resultados dos programas financiados com recursos dos orçamentos;
> f) demais condições e exigências para transferências de recursos a entidades públicas e privadas;

Deverá, ainda, conforme artigo 4º da LRF, integrar a LDO, dois anexos: o de metas fiscais e o de riscos fiscais. No anexo de metas fiscais constará avaliação de metas fiscais, no que diz respeito a receitas e despesas, resultado nominal e primário e montante da dívida. Já o anexo de riscos fiscais, conterá possíveis riscos de afetar as contas públicas, em relação as suas obrigações, demonstrando que ações devem ser tomadas caso ocorram.

A Lei Orçamentária Anual (LOA) deverá ser elaborada seguindo as ações previstas no PPA e na LDO, contendo ainda conforme descrito no artigo 2º da Lei 4.320/64, "a discriminação da receita e despesa de forma a evidenciar a política econômica financeira e o programa de trabalho do Governo", para um exercício financeiro, compreendendo um ano civil.

A LRF dispõe no artigo 5º sobre a forma de elaboração da LOA:

> Art. 5º O projeto de lei orçamentária anual, elaborado de forma compatível com o plano plurianual, com a lei de diretrizes orçamentárias e com as normas desta Lei Complementar:
>
> I - conterá, em anexo, demonstrativo da compatibilidade da programação dos orçamentos com os objetivos e metas constantes do documento de que trata o § 1º do art. 4º;
>
> II - será acompanhado do documento a que se refere o § 6º do art. 165 da Constituição, bem como das medidas de compensação a renúncias de receita e ao aumento de despesas obrigatórias de caráter continuado;
>
> III - conterá reserva de contingência, cuja forma de utilização e montante, definido com base na receita corrente líquida, serão estabelecidos na lei de diretrizes orçamentárias, destinada ao:
>
> a) (VETADO)
>
> b) atendimento de passivos contingentes e outros riscos e eventos fiscais imprevistos.
>
> § 1º Todas as despesas relativas à dívida pública, mobiliária ou contratual, e as receitas que as atenderão, constarão da lei orçamentária anual.
>
> § 2º O refinanciamento da dívida pública constará separadamente na lei orçamentária e nas de crédito adicional.
>
> § 3º A atualização monetária do principal da dívida mobiliária refinanciada não poderá superar a variação do índice de preços previsto na lei de diretrizes orçamentárias, ou em legislação específica.
>
> § 4º É vedado consignar na lei orçamentária crédito com finalidade imprecisa ou com dotação ilimitada.
>
> § 5º A lei orçamentária não consignará dotação para investimento com duração superior a um exercício financeiro que não esteja previsto no plano plurianual ou em lei que autorize a sua inclusão, conforme disposto no § 1ºdo art. 167 da Constituição.
>
> § 6º Integrarão as despesas da União, e serão incluídas na lei orçamentária, as do Banco Central do Brasil relativas a pessoal e encargos sociais, custeio administrativo, inclusive os destinados a benefícios e assistência aos servidores, e a investimentos.

Desta forma, observa-se que o planejamento da administração pública deve seguir uma sequência para uma boa programação e gestão eficiente. No primeiro ano de governo elabora-se o PPA, ou seja, a proposta de governo a ser realizada em quatro anos. Seguindo essa diretriz, é elaborada anualmente a LDO, compreendendo as prioridades e metas para o ano seguinte, E, por fim a LOA, onde há uma programação de ações que devem ser executadas para alcance dos objetivos propostos no plano de governo.

Todo este planejamento deve estar integrado com a contabilidade, visto que através dela pode-se realizar um monitoramento orçamentário, sendo possível fornecer relatórios auxiliares que podem ser de grande utilidade para um bom planejamento e gestão de recursos.

Assim descreve Silva (2013, p. 70) sobre a importância da contabilidade para o planejamento:

> Contabilidade é um instrumento que pode proporcionar à administração as informações e controles necessários à melhor condução dos negócios públicos. Isso que dizer que a contabilidade governamental deve abastecer de informações todo o processo de planejamento e orçamentação [...]

As Normas Brasileiras de Contabilidade Técnica (NBC T) 16.3, descrevem sobre o planejamento e seus instrumentos sob o enfoque contábil, evidenciando que a contabilidade pública "deve permitir a integração dos planos hierarquicamente interligados, comparando suas metas programadas com as realizadas, e evidenciando as diferenças relevantes por meio de notas explicativas", onde os planos hierarquicamente interligados são "o conjunto de documentos elaborados com a finalidade de materializar o planejamento por meio de programas e ações, compreendendo desde o nível estratégico até o nível operacional, bem como propiciar a avaliação e a instrumentalização do controle".

Pode-se observar que a contabilidade sempre foi de grande importância para o controle da administração pública. Reis (1979, p. 17) descreve a respeito do controle contábil, enfatizando esta ser "um dos mecanismos, que a Administração utiliza para o exercício da função de controle". O autor ainda menciona sobre a estruturação que deve haver no setor para que as informações geradas sejam confiáveis e possam auxiliar na tomada de decisões.

Desta forma, observa-se que a importância do controle contábil para o setor público não é de agora, ele foi instituído com a Lei 4.320/64, onde está descrito todo o processo que deve ocorrer na elaboração e controle no que diz respeito a orçamentos e finanças públicas e ainda normatizadas através da LRF, no ano 2000.

Assim, como já descrito, no planejamento deve haver a fixação da despesa e estimativa das receitas.

Receita pública é todo recolhimento efetivamente arrecadado pelos cofres públicos, porem esta deve ser instituída, prevista e ter efetiva arrecadação pelo ente da federação de competência revista constitucionalmente, conforme orienta o artigo 11 da LRF.

Conforme o Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público (2014, p.55) a receita orçamentária ocorre em duas etapas: planejamento e execução. Inserida no planejamento, ocorre a previsão, ou seja, a estimativa de arrecadação previsto na LOA.

Já na execução, tem-se respectivamente o lançamento, arrecadação e recolhimento. O lançamento está previsto no artigo 53 da lei 4320/64: "O lançamento da receita é ato da repartição competente, que verifica a procedência do crédito fiscal e a pessoa que lhe é devedora e inscreve o débito desta". Na arrecadação ocorre a quitação por parte do contribuinte do valor devido ao Tesouro, ocorrendo esta uma só vez (SILVA, 2013, p. 99). E, por fim, ocorre o recolhimento, onde o valor arrecadado é transferido à conta do ente da federação que lançou o crédito (SLOMSKI, 2013, p. 28).

Os registros contábeis da receita orçamentária ocorrem, na previsão, sendo esta feita no inicio do exercício através do registro na LOA. O lançamento se classifica como créditos a receber, onde é uma variação patrimonial. A arrecadação não gera qualquer registro contábil, somente o recolhimento será registrado contabilmente, verificando o crédito recebido efetivamente em conta bancária (SLOMSKI, 2013, p. 26-28).

Com relação à despesa pública, Kohama (2006, p. 87) define como sendo:

> [...] os gastos fixados na lei orçamentária ou em leis especiais e destinados à execução dos serviços públicos e dos aumentos patrimoniais; à satisfação dos compromissos da dívida pública; ou ainda à restituição ou pagamento de importâncias recebidas a título de cauções, depósitos, consignações etc.

Ou seja, a despesa é todo o recurso que sai dos cofres públicos sendo destinada a melhoria dos serviços utilizados pela coletividade. Para tanto, a despesa deve passar por quatro estágios: fixação, empenho, liquidação e pagamento.

A fixação da despesa ocorre no momento do planejamento, sendo vedada constitucionalmente a efetivação de qualquer despesa sem que haja crédito orçamentário, dessa forma, este estágio é concluído na aprovação da lei do orçamento pelo Poder Legislativo (SILVA, 2011, p. 268).

A Lei 4.320/64, no artigo 58, define empenho como sendo "o ato emanado de autoridade competente que cria para o Estado obrigação de pagamento pendente ou não de implemento de condição", desta forma, somente poderá ser realizado o pagamento de despesas que passarem pelo estágio do empenho.

A liquidação é a verificação de que realmente ocorreu à despesa, devendo esta ser comprovada com a entrega de materiais e prestação de serviços, observando o objeto a se pagar, a importância exata e a quem deve ser realizado o pagamento. E por fim, o pagamento é feito por tesouraria e autorizado pelo setor responsável, através de ordem bancária (SLOMSKI, 2013, p. 37).

Observa-se assim, que a receita e a despesa, iniciam-se com o planejamento, por isso é de extrema importância que este seja bem organizado para uma boa gestão de recursos, visto que estes são poucos em relação à demanda de obrigações da Administração Pública.

Assim com relação a receitas e despesas, a Lei 4.320/64, dos artigos 9º a 13, dispõe sobre as classificações que devem ser utilizadas em seus lançamentos na contabilidade, sendo possível através destas ter exatidão sobre o que se está arrecadando e de que forma e o que se está adquirido com os recursos públicos.

Silva (2011, p. 65) descreve importantes considerações acerca do planejamento do sistema contábil:

> O planejamento de um sistema contábil voltado para o setor público, deve levar em consideração que seus elementos devem estar dispostos de modo a garantir a permanência do controle geral eficiente e coordenado, isto é, seguro, oportuno e econômico, objetivando o armazenamento de informações que possibilitem a correta tomada de decisões.

Desta forma, pode-se perceber que o controle contábil é indispensável para a administração pública, proporcionando mais segurança para os agentes devido à exatidão nas informações que dispõe, pois evidencia desde o planejamento a execução da arrecadação e gastos do ente.

5 TRANSPARÊNCIA E PRESTAÇÃO DE CONTAS

Um dos princípios da Administração Pública disposto no artigo 37 da Constituição Federal de 1988 é a publicidade, sendo detalhado o seu significado no § 1º:

> § 1º A publicidade dos atos, programas, obras, serviços e campanhas dos órgãos públicos deverá ter caráter educativo, informativo ou de orientação social,

> dela não podendo constar nomes, símbolos ou imagens que caracterizem promoção pessoal de autoridades ou servidores públicos.

Porém publicidade não tem o mesmo significado de transparência, sendo a primeira disponibilização de informações com linguagem técnica, apenas para cumprir o disposto em lei. A transparência exige que os dados estejam com linguagem simples para que seja fácil a compreensão dos cidadãos (BRASIL, 2010, p. 41)

A Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF) trouxe inovações no que diz respeito à transparência, dispondo em seu artigo primeiro que "a responsabilidade na gestão fiscal pressupõe ação planejada e transparente", desta forma os agentes públicos devem ter ampla divulgação de seus atos, demonstrando onde houve aplicação de recursos. A referida lei em seu artigo 48 menciona os instrumentos de transparência:

> Art. 48. São instrumentos de transparência da gestão fiscal, aos quais será dada ampla divulgação, inclusive em meios eletrônicos de acesso público: os planos, orçamentos e leis de diretrizes orçamentárias; as prestações de contas e o respectivo parecer prévio; o Relatório Resumido da Execução Orçamentária e o Relatório de Gestão Fiscal; e as versões simplificadas desses documentos.

Todo o processo governamental deve estar disponível para consulta da população, desde o planejamento, Plano Plurianual, Lei de Diretrizes Orçamentárias e Lei orçamentária Anual, até a execução orçamentária e financeira.

O Relatório Resumido da Execução Orçamentária (RREO), já previsto na Constituição de 1988, em seu artigo 165 § 3° "O Poder Executivo publicará, até trinta dias após o encerramento de cada bimestre, relatório resumido da execução orçamentária.", deve conter em seus anexos Balanço Orçamentário e demonstrativos de execução de despesas por função e subfunção, receita corrente líquida, receitas e despesas do regime próprio de previdência, resultado nominal, resultado primário, restos a pagar, receitas e despesas com manutenção do ensino e ações e serviços públicos de saúde e demonstrativo simplificado do RREO. E ainda, demonstrativos das receitas de operações de crédito e despesas de capital, projeção atuarial de regime próprio de previdência, receita de alienação de ativos e aplicação de recursos e das parcerias público-privadas (SLOMSKI, 2013, p. 126-127)

Pode-se observar que o RREO trata-se de demonstrativos constituídos de informações que são organizadas seguindo os registros contábeis de receita e despesa, conforme normatiza a Lei 4320/64.

Com relação ao Relatório de Gestão Fiscal (RGF), a LRF dispõe no artigo 55, que este deverá conter demonstrativos com despesa de pessoal, dívida consolidada e mobiliária, concessão de garantias, operações de crédito e no último quadrimestre disponibilidade de caixa, restos a pagar e simplificado do RGF. Este relatório abrange as atividades voltadas para a área financeira do ente público, tendo "amplo acesso público, inclusive por meio eletrônico", conforme estabelece a LRF no artigo 55, § 2, neste contexto pode-se utilizar os portais de transparência.

Desta forma, o RREO e RGF são dois relatórios de publicação obrigatória e que demonstram toda a arrecadação e todos os gastos do governo, garantindo aos cidadãos o acompanhamento da aplicação dos recursos públicos.

A transparência das contas públicas deve ocorrer ainda através de audiências públicas de prestação de contas e de elaboração das etapas de planejamento governamental, assim como informações em tempo real disponibilizadas em meios eletrônicos. Desta forma "a prestação de contas não se refere somente aos dinheiros públicos, à gestão financeira, mas a todos os atos administrativos de um Governo e a todos os órgãos e entidades de uma Administração" (MEIRELLES, 1973, p. 31)

No artigo 70 da CF/88, no parágrafo único, indica os que são obrigados a prestar contas:

> 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.

No caso de se tratar de administrador público se enaltece ainda mais esse dever, visto que os bens pertencem à comunidade, são coletivos, desta forma todo agente e gestor de recursos públicos deve prestar contas de como foi aplicado (MEIRELLES, 1973, p. 30).

Di Pietro (2011, p. 752) faz considerações sobre o controle financeiro e fiscalização dos agentes externos:

> A Constituição Federal disciplina, nos artigos 70 a 75, a fiscalização contábil, financeira e orçamentária, determinando, no último dispositivo, que essas normas se aplicam, no que couber, à organização, composição e fiscalização dos Tribunais de Contas dos Estados e do Distrito Federal, bem como dos Tribunais e Conselhos de Contas dos Municípios.

No estado de Santa Catarina, o controle externo realizado pelo Tribunal de Contas é feito através do envio de informações pelo Sistema de Fiscalização Integrada de Gestão - e-SFINGE, instituído pela Instrução Normativa TC 004/2004, que dispõe "sobre a remessa de dados e informações por meio informatizado pelas unidades gestoras das Administrações do Estado e dos Municípios de Santa Catarina, pertinentes ao controle externo exercido pelo Tribunal de Contas do Estado".

Neste contexto, os tribunais de contas servem como orientadores para os administradores, pois realizam trabalhos de auditorias e inspeção, não para punir os agentes, mas sim responsabilizá-los pelos seus atos frente ao governo.

Em conformidade com os artigos 50 e 51 da LRF, que prevê consolidação das contas por esfera de governo e nacional, com ampla divulgação por meio eletrônico para acesso público, sendo o responsável por edição de normas para tal procedimento o órgão central de contabilidade da União, a partir do ano 2015, a Secretaria do Tesouro Nacional (STN), disponibiliza para preenchimento dos entes federativos o Sistema de Informações Contábeis e Fiscais do Setor Público Brasileiro (SICONFI).

> O SICONFI será o sistema estruturante da STN responsável pela coleta, tratamento e divulgação de informações contábeis, orçamentárias, financeiras, fiscais, econômicas, de operações de crédito e de estatísticas de finanças públicas dos entes da Federação.

Conforme Portaria nº 702, de 10 de dezembro de 2014 da STN, deverão ser inseridas no SICONFI as seguintes informações relacionadas no artigo 1º:

> I – Declaração das Contas Anuais - DCA, para fins de cumprimento do art. 51 da Lei Complementar nº 101, de 2000;
>
> II – Relação da estrutura das administrações direta e indireta, cujos dados foram consolidados na declaração.
>
> III – Demonstrativos Fiscais definidos na Lei Complementar nº 101, de 2000, quais sejam:
>
> a) o Relatório Resumido da Execução Orçamentária – RREO, a que se refere os arts. 52 e 53;
>
> b) o Relatório de Gestão Fiscal – RGF, a que se refere o art. 54;

> IV – Cadastro da Dívida Pública – CDP, relativo às informações das dívidas públicas interna e externa a que se refere o § 4º do art. 32 da Lei Complementar nº 101, de 2000;
>
> V – Declaração do Pleno Exercício da Competência Tributária, em atendimento ao inciso I do art. 38 da Portaria Interministerial MPOG/MF/CGU nº 507, de novembro de 2011;
>
> VI – Declaração de publicação do RREO e RGF, em atendimento aos incisos XI e XIV do art. 38 da Portaria Interministerial MPOG/MF/CGU nº 507, 2011;

Complementando os sistemas de transparência e prestações de contas no que diz respeito a informações de aplicação e recursos em ações e serviços públicos de saúde são inseridos no Sistema de Informações sobre Orçamentos Públicos em Saúde (SIOPS). São dados de natureza declaratória e devem manter a compatibilidade com os dados do setor de contabilidade.

No âmbito da educação, o Sistema de Informações sobre Orçamentos Públicos em Educação (SIOPE) demonstra o montante aplicado em educação, objetivando que a sociedade tenha conhecimento destes gastos, auxiliando também no planejamento de ações destinadas ao fim educacional.

A legislação dispõe de vários mecanismos obrigatórios de prestação de contas e transparência das contas públicas, porém a população deve ter instruções de interpretação desses dados, para efetivação do controle social, visto que as informações expostas são, em sua maioria, de natureza contábil.

Neste contexto, a NBC T 16.1 traz que a função social da Contabilidade Pública é a de "refletir, sistematicamente, o ciclo da administração pública para evidenciar informações necessárias à tomada de decisões, à prestação de contas e à instrumentalização do controle social", e ainda como cita Kohama (2006, p. 49) "a contabilidade é a principal fonte informativa dos instrumentos da chamada Transparência da Gestão Fiscal".

Assim, a contabilidade aplicada ao setor público tem grande importância no papel de prestação de contas, auxiliando a gestão pública na eficiência e transparência de suas ações e metas, pois pode fornecer informações precisas e em tempo real da organização do ente, no que diz respeito a contas e patrimônio público.

6 CONSIDERAÇÕES FINAIS

A Administração Pública deve realizar seus atos observando os princípios constitucionais, para tanto, seguindo a legalidade, realizando a transparência para assim ter eficiência na gestão.

Com o advento da Lei de Responsabilidade Fiscal, ficam estabelecidos os limites de gastos, o equilíbrio das contas e a transparência frente às ações realizadas com recursos públicos. Desta forma, a referida lei vem orientar os governantes para que sejam realizadas ações que atendam a coletividade.

É de extrema importância o controle, interno ou externo, que deve ser realizado por qualquer cidadão, além dos Tribunais de Contas, orientando os gestores em suas atuações governamentais.

Neste contexto, a contabilidade aplicada ao setor público, serve como auxiliadora no que diz respeito a controle, prestação de contas e transparência, visto que seu objetivo é o de controlar o patrimônio das entidades, bem como realizar os registros que lhe são designados, obedecendo à legislação vigente.

Os serviços de contabilidade abrangem desde o planejamento governamental, as receitas e despesas até a prestação de contas e publicação de dados, orientando os gestores quanto aos limites estabelecidos, fornecendo informações indispensáveis na tomada de decisões.

Observa-se que é obrigatória para o ente, a publicação de diversos relatórios e preenchimento de programas destinados ao controle e prestação de contas, porém se faz necessária uma melhor explicação dos significados desses dados aos cidadãos. Pois em sua maioria são informações puramente contábeis, ocorrendo a publicidade, não a transparência dos atos.

A eficiência na gestão pública é possível, sendo as informações advindas da contabilidade indispensáveis neste processo, porém mais que isso, é necessário que haja responsabilidade do gestor frente aos atos administrativos realizados com recursos públicos, aplicados em favor de toda a sociedade.

7 REFERÊNCIAS

ARAÚJO, Alberan Leite de. A lei de responsabilidade fiscal e seus reflexos na contabilidade púbica. **Revista brasileira de direito e gestão pública**. Paraíba, v. 1, n. 1, p. 56-61, jan.-mar., 2013.

ASSUMPÇÃO, Márcio José. **Contabilidade pública**. Curitiba: IESDE Brasil S.A., 2011.

BEZERRA FILHO, João Eudes. **Contabilidade aplicada ao setor público**: abordagem simples e objetiva – atualizado com as normas brasileiras de contabilidade (NBC T 16) do CFC e o Manual de contabilidade aplicado ao setor público (MBCASP) da STN. São Paulo: Atlas, 2014.

BRASIL. **Lei Complementar nº 101 de 04 de maio de 2000** (Lei de Responsabilidade Fiscal). Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/LCP/Lcp101.htm>. Acesso em: 16 ago. 2015.

BRASIL. **Lei Complementar nº 141 de 13 de janeiro de 2012.** (Regulamenta o § 3º do art. 198 da Constituição Federal para dispor sobre os valores mínimos a serem aplicados anualmente pela União, Estados, Distrito Federal e Municípios em ações e serviços públicos de saúde; estabelece os critérios de rateio dos recursos de transferências para a saúde e as normas de fiscalização, avaliação e controle das despesas com saúde nas 3 (três) esferas de governo; revoga dispositivos das Leis nºs 8.080, de 19 de setembro de 1990, e 8.689, de 27 de julho de 1993; e dá outras providências) Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/LCP/Lcp141.htm>. Acesso em: 29 ago. 2015.

BRASIL. **Lei 4.320/64, de 17 de março de 1964** (Estatui Normas Gerais de Direito Financeiro para elaboração e contrôle dos orçamentos e balanços da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal). Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/L4320.htm>. Acesso em: 15 ago. 2015.

BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil**. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Constituicao/ConstituicaoCompilado.htm>. Acesso em: 17 ago. 2015.

BRASIL. **Manual de Integridade Pública e Fortalecimento da Gestão:** Orientações para o Gestor Municipal. 2. ed. Brasília: CGU, 2010.

BRASIL. Fundo Nacional de Desenvolvimento da Educação (FNDE). **Sistema de Informações sobre Orçamentos em Educação (SIOPE).** Disponível em: http://www.fnde.gov.br/fnde-sistemas/sistema-siope-apresentacao. Acesso em: 20 dez. 2015.

BRASIL. Ministério da Saúde. **Sistema de Informações sobre Orçamentos Públicos em Saúde (SIOPS).** Disponível em: http://portalsaude.saude.gov.br/index.php/o-ministerio/principal/siops/mais-sobre-siops/5982-o-que-e-siops. Acesso em: 20 dez. 2015.

BRASIL. Ministério da Fazenda, Secretaria do Tesouro Nacional. **Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público**: Aplicado à União, aos estados, ao Distrito Federal e aos municípios. Válido a partir do exercício de 2015. Disponível em: http://www.tesouro.fazenda.gov.br/documents/10180/456785/CPU_MCASP+6%C2%AA%20edi%C3%A7%C3%A3o_Republ2/fa1ee713-2fd3-4f51-8182-a542ce123773. Acesso em: 12 dez. 2015.

BRASIL. Ministério da Fazenda, Secretaria do tesouro nacional. **Portaria 702 de 10 de dezembro de 2014.** Estabelece regras para o recebimento dos dados contábeis e fiscais dos entes da Federação no exercício de 2015 e dá outras providências. Disponível em: <http://www3.tesouro.gov.br/legislacao/download/contabilidade/Portaria_STN_702_SICONFI2015.pdf>. Acesso em 14 ago. 2015.

BRASIL. Secretaria do Tesouro Nacional. **Consolidação das Contas Públicas – SISTN e SICONFI.** Disponível em: http://www.tesouro.fazenda.gov.br/modelo-artigo-contabilidade-publica/-/asset_publisher/o9mRBdHXTRjK/content/consolidacao-das-contas-publicas-%E2%80%93-sistn-e-siconfi#siconfi. Acesso em: 20 dez. 2015.

CARVALHO FILHO, José dos Santos. **Manual de direito administrativo**: revista, ampliada e atualizada até 31-12-2014. 28. ed. São Paulo: Atlas, 2015.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. **Normas brasileiras de contabilidade**: contabilidade aplicada ao setor público: NBCs T 16.1 a 16.11. Brasília: Conselho Federal de Contabilidade: 2012.

DI PIETRO, Maria Sylvia Zanella. **Direito administrativo.** 24. ed. São Paulo: Atlas, 2011.

GERHARDT, Tatiana Engel. SILVEIRA, Denise Tolfo [org]. **Métodos da pesquisa.** Porto Alegre: Editora da UFRGS, 2009.

KOHAMA, Heilio. **Contabilidade pública**: Teoria e prática. 10. ed. São Paulo: Atlas, 2006.

MARQUES, Heitor Romero. MARTINS, Aline Antunes. A contribuição da lei de responsabilidade fiscal na gestão pública. **Revista Controle.** Ceará, v. 11, n. 1, p. 145-169, jan./jun., 2013.

MAZZA, Alexandre. **Manual de direito administrativo**. 5. ed. São Paulo: Saraiva, 2015.

MEIRELLES, Hely Lopes. A administração pública e seus controles. **Revista de direito administrativo**. Rio de Janeiro, v. 114, p. 23-33, 1973.

MENDES, Roselaine da Cruz. OLEIRO, Walter Nunes. QUINTANA, Alexandre Costa. A contribuição da contabilidade e auditoria governamental para uma melhor transparência na gestão pública em busca do combate contra a corrupção. **Sinergia: Revista dom instituto de ciências econômicas, administrativas e contábeis**. Rio Grande, v. 12, n. 2, p. 37-48, jun./dez. 2008.

MEZZAROBA, Orides. MONTEIRO, Cláudia Servilha. **Manual de metodologia científica no direito**. 6. ed. São Paulo: Saraiva, 2014.

PLATT NETO, Orion Augusto *et al.* Publicidade e transparência das Contas Públicas: obrigatoriedade e abrangência desses princípios na administração publica brasileira. **Contabilidade Vista & Revista**. V. 18, n. 1, p. 75-94, jan./mar. 2007.

PRODANOV, Cleber Cristiano. FREITAS, Ernani César de. **Metodologia do trabalho científico**: métodos e técnicas da pesquisa e do trabalho acadêmico. 2. ed. Novo Hamburgo: Feevale, 2013.

REIS, Heraldo da Costa. **Contabilidade municipal**: Teoria e Prática. 2. ed. Rio de Janeiro: Livros Técnicos e Científicos: Instituto Brasileiro de Administração Pública, 1979.

SANTOS, Queila Rocha Carmona dos. **A Lei de Responsabilidade Fiscal e seu caráter reformista**. Disponível em: <http://www.publicadireito.com.br/artigos/?cod=9219adc5c42107c4>. Acesso em: 18 ago. 2015.

SILVA, Lino Martins da. **Contabilidade governamental**: Um enfoque administrativo da nova contabilidade pública. 9. ed. São Paulo: Atlas, 2011.

SILVA, Valmir Leôncio da. **A nova contabilidade aplicada ao setor público**: uma abordagem prática. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2013.

SLOMSKI, Valmor. **Manual de contabilidade pública**: de acordo com as normas internacionais de contabilidade aplicada ao setor público (IPSASB/IFAC/CFC). 3. ed. São Paulo: Atlas, 2013.

SUSKO, Itaira [et al]. **Manual de metodologia cientifica – UnC**/Universidade do Contestado. Mafra: Universidade do Contestado, 2015.

TCE-SC – Tribunal de Contas do Estado de Santa Catarina. **Instrução normativa n/TC 04/2004**. (Institui o Sistema de Fiscalização Integrada de Gestão - e-SFINGE, dispõe sobre a remessa de dados e informações por meio informatizado pelas unidades gestoras das Administrações do Estado e dos Municípios de Santa Catarina, pertinentes ao controle externo exercido pelo Tribunal de Contas do Estado, e dá outras providências). Disponível em:

<http://www.tce.sc.gov.br/sites/default/files/leis_normas/instrucao_normativa_n_04-2004_consolidada.pdf>. Acesso em 14 ago. 2015.