

UNIVERSIDADE FEDERAL DO CEARÁ
FACULDADE DE ECONOMIA, ADMINISTRAÇÃO, ATUÁRIA, CONTABILIDADE E
SECRETARIADO EXECUTIVO
DEPARTAMENTO DE CONTABILIDADE
CURSO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS – DIURNO

Elilde Ferreira Sobrinho

**O PAPEL DO TRIBUNAL DE CONTAS NO FORTALECIMENTO DA
TRANSPARÊNCIA NO SETOR PÚBLICO**

Orientadora: Prof^ª. Nirleide Saraiva Coelho e Cavalcante

Fortaleza – CE
Junho / 2015

ELILDE FERREIRA SOBRINHO

**O PAPEL DO TRIBUNAL DE CONTAS NO FORTALECIMENTO DA
TRANSPARÊNCIA NO SETOR PÚBLICO**

Trabalho de Conclusão de Curso submetido à coordenação do Curso de Ciências Contábeis, como parte dos requisitos necessários à obtenção do título de Bacharel em Ciências Contábeis, outorgado pela Universidade Federal do Ceará – UFC.

Orientadora: Prof^a. Nirleide Saraiva Coelho e Cavalcante

Fortaleza – CE
Junho / 2015

O PAPEL DO TRIBUNAL DE CONTAS NO FORTALECIMENTO DA TRANSPARÊNCIA NO SETOR PÚBLICO

Autora: Elilde Ferreira Sobrinho

Orientadora: Prof^ª. Nirleide Saraiva Coelho e Cavalcante

RESUMO

A publicidade e transparência das contas públicas é uma temática que tem sido bastante explorada nos últimos anos, onde é crescente a cobrança da sociedade por uma administração pública mais eficiente. A fim de melhorar os resultados da gestão pública, percebe-se a necessidade do efetivo controle social, que pode ser conquistado através da atuação dos Tribunais de Contas como garantidores da transparência. Desse modo, a presente pesquisa tem como objetivo geral analisar a atuação do Tribunal de Contas dos Municípios do Estado do Ceará (TCM/CE) no fortalecimento da transparência no setor público. A pesquisa caracteriza-se como descritiva, bibliográfica, documental e trata-se de um estudo de caso realizado no TCM/CE, órgão estadual de controle externo responsável pela fiscalização contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial dos municípios cearenses, bem como de suas entidades quer integrantes da administração direta, quer da administração indireta. Diante dos dados apurados e do estudo realizado no TCM/CE, pôde-se concluir que os Tribunais de Contas podem exercer um papel fundamental no fortalecimento da transparência do setor público, uma vez que a sociedade compreende os atos da gestão pública por meio dos resultados do controle externo. Além de assumirem o papel de orientadores e facilitadores do acesso dos cidadãos às informações públicas.

Palavras-chave: Tribunal de Contas, Transparência, Publicidade, Gestão Pública.

1 INTRODUÇÃO

Em um contexto onde há uma crescente cobrança da sociedade por uma administração pública mais eficiente, a publicidade e transparência das contas públicas é um assunto que tem sido bastante explorado nos últimos anos, a fim de alcançar uma administração pública eficiente a partir do controle social, que pode ser conquistado através da atuação do controle externo como garantidor da transparência.

A Resolução Atricon nº 06, de 06 de agosto de 2014, aprovada no IV Encontro Nacional dos Tribunais de Contas, expõe que as Cortes de Contas “têm o dever de prestar contas dos resultados das ações de controle externo, não só ao Poder Legislativo como à sociedade, uma vez que esse instrumento representa importante ferramenta de estímulo ao Controle Social”.

Nesse sentido, tendo em vista que o Tribunal de Contas dos Municípios do Estado do Ceará (TCM/CE) possui uma vasta atuação no estado, sendo responsável pela fiscalização e controle de todos os municípios do Estado do Ceará, e a divulgação de seus resultados ser de grande relevância para a população compreender e avaliar a gestão dos governantes de seus municípios, surgiu o seguinte problema: Qual a atuação do TCM/CE no fortalecimento da transparência no setor público?

Desse modo, a presente pesquisa tem como objetivo geral analisar a atuação do Tribunal de Contas dos Municípios do Estado do Ceará (TCM/CE) no fortalecimento da transparência no setor público e como objetivos específicos relacionar as atividades e processos desenvolvidos pelo TCM/CE no fortalecimento da transparência das contas

públicas e avaliar a contribuição da Corte de Contas para assegurar a efetiva transparência das contas públicas.

Ressalta-se a importância de um estudo da atuação dos Tribunais de Contas, órgãos de fiscalização e controle, visando a efetividade do princípio da publicidade e transparência pública, dado que atualmente é uma obrigatoriedade na administração pública brasileira, que permite uma maior visibilidade do governo pela sociedade, além de possibilitar o acompanhamento e a participação do cidadão no controle dos recursos públicos.

O estudo justifica-se em razão de ser uma temática atual, sempre em discussão, e pelo fato da atuação dos Tribunais de Contas, com vistas a efetividade e garantia da transparência na gestão dos recursos públicos, ser altamente relevante para a sociedade, uma vez que é a principal interessada no aumento da eficiência das ações do governo e na melhoria da prestação dos serviços públicos.

A pesquisa, quanto aos objetivos, tem caráter descritivo. No que concerne aos procedimentos metodológicos utilizados, pode ser considerada uma pesquisa bibliográfica e documental e trata-se de um estudo de caso que será realizado no Tribunal de Contas dos Municípios do Estado do Ceará, órgão estadual de controle externo responsável pela fiscalização contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial dos municípios cearenses, bem como de suas entidades quer integrantes da administração direta, quer da administração indireta.

Os dados foram coletados por meio de documentação indireta documental. Quanto a natureza, a pesquisa caracteriza-se como qualitativa. Com base nos dados coletados, analisou-se a importância das ações do TCM/CE que objetivam a garantia da publicidade e transparência da administração pública, foi analisado também se o Tribunal evidencia amplamente o resultado de suas atividades e se as informações disponibilizadas são de fácil acesso e transparentes para a sociedade. Assim, pôde-se concluir sobre o papel do Tribunal de Contas no fortalecimento da transparência no setor público.

O presente artigo constitui-se de Introdução; Referencial Teórico, que aborda a fundamentação e embasamento teórico da pesquisa; Metodologia; Análise de Resultados, onde discorre sobre as ações do TCM/CE para o fomento da transparência no setor público e na sequência, as Considerações Finais.

2 ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA

Meirelles (2009) ensina que a locução Administração Pública é utilizada no Direito público para designar tanto pessoas e órgãos governamentais como também a atividade administrativa em si mesma. Dessa forma, pode-se utilizar tal locução para referir-se tanto aos instrumentos de governo como à própria gestão dos interesses da coletividade.

Numa visão global, Meirelles (2009, p. 65) conceitua Administração Pública como “todo o aparelhamento do Estado preordenado à realização de serviços, visando à satisfação das necessidades coletivas”. A autora ainda define Administração Pública como a gestão de bens e interesses da comunidade, no âmbito federal, estadual ou municipal, conforme os preceitos do Direito e da Moral, visando ao bem comum. Complementa Andrade (2006), que através da Administração Pública é possível consolidar a utilização de todos os serviços disponíveis para a população.

Isso posto, verifica-se que a principal função da Administração Pública é gerir os recursos públicos e estabelecer a sua melhor forma de utilização com a finalidade de satisfazer às necessidades da sociedade.

Quanto à natureza da administração pública, Meirelles (2009) afirma que é a de *mínus público* para quem a exerce, pois tem a obrigação de defender, conservar e aprimorar os bens, serviços e interesses da coletividade. O jurista esclarece que o gestor público, portanto, tem a obrigação de cumprir fielmente os preceitos do Direito e da Moral administrativa que regem a sua atuação. Assim, ao assumir sua função, o administrador público responsabiliza-se por dedicar-se ao bem-estar do povo, destinatários dos bens, serviços e interesses administrados pelo Estado.

O autor apresenta ainda, quanto aos fins da Administração Pública, que toda atividade do administrador público deve ser orientada para o bem comum da coletividade administrada, único objetivo da administração pública. Alega ainda, que o ato administrativo que não for praticado no interesse da coletividade será considerado ilícito e imoral.

Desse modo, diante dos conceitos mencionados, extrai-se que a satisfação das necessidades da sociedade é o objetivo principal da Administração Pública e de toda atividade administrativa, assim, as atividades desenvolvidas devem ser direcionadas para esse fim.

O art. 4º do Decreto Lei nº 200, de 25 de fevereiro de 1967, dispõe sobre a Administração Pública Federal. No referido artigo, verifica-se a divisão desta em Administração Direta, “que se constitui dos serviços integrados na estrutura administrativa da Presidência da República e dos Ministérios” e Administração Indireta, “que compreende as Autarquias, Empresas Públicas, Sociedades de Economia Mista e fundações públicas, entidades dotadas de personalidade jurídica própria”.

Na mesma linha, Kohama (2006) assevera que o campo de atuação da Administração Pública é composto pelos órgãos da Administração Direta ou Centralizada e os da Administração Indireta ou descentralizada.

A Administração Pública é considerada como centralizada, segundo Mello (2011), quando a atividade administrativa é exercida pelo próprio Estado, ou seja, pelos órgãos que o compõem, e classificada como descentralizada quando a atividade gerencial é executada por pessoas distintas do Estado.

A respeito da descentralização, Di Pietro (2012) a define como a distribuição de competências de uma para outra pessoa física ou jurídica e afirma que difere-se de desconcentração, visto que esta trata-se de uma distribuição interna de competências.

A Administração Pública possui princípios constitucionais que são elencados no art. 37 da Constituição da República Federativa do Brasil, de 05 de outubro de 1988, alterado pela Emenda Constitucional nº 19, de 04 de junho de 1998. Tal dispositivo estabelece que toda a Administração pública deverá obedecer aos princípios de legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade e eficiência.

A constitucionalização dos princípios básicos da Administração Pública tem a finalidade de garantir a honestidade na gerência dos recursos públicos e possibilitar a responsabilização dos agentes públicos que se afastarem dessas diretrizes obrigatórias. (MORAIS, 2002).

Assim, a Administração Pública, para realizar uma boa gerência da coisa pública, não deverá desviar-se dos princípios constitucionais lhes determinados, criados para garantir uma gestão limpa e correta.

Martins Júnior (2004) afirma que os princípios podem estar explícitos e implícitos, apresenta ainda o princípio da transparência, do qual decorrem os princípios da publicidade, da motivação e da participação popular.

2.1 Transparência e controle na Administração Pública

A evolução da exigência legal por maior transparência pública, fomentando a ideia de participação do cidadão, é notória a partir da criação da Lei Complementar nº 101, de 04 de maio de 2000, conhecida como Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF), que fortaleceu a obrigatoriedade da transparência na administração pública através da exigência de publicação de diversos relatórios, que proporcionam um melhor controle e fiscalização das ações do governo. No § 1º do art. 1º é disposto que “a responsabilidade na gestão fiscal pressupõe a ação planejada e transparente”.

Posteriormente, a Lei Complementar nº 131, de 27 de maio de 2009, denominada Lei da Transparência, reforçou as determinações quanto à transparência na gestão fiscal impostas pela LRF, alterando-a e acrescentando-lhes dispositivos, como a determinação de disponibilização, em tempo real, de informações pormenorizadas sobre a execução orçamentária e financeira da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios.

Mais recentemente, a Lei nº 12.527, de 18 de novembro de 2011, que entrou em vigor a partir de maio de 2012, popularmente conhecida como Lei de Acesso à Informação, regulamentou sobre os procedimentos a serem observados pelos três poderes, visando garantir aos cidadãos o acesso às informações públicas.

Andrade (2006, p. 10) entende que a existência de diversas leis que exigem a transparência na gestão pública, é em razão do ditame legal que diz: “Na Contabilidade Pública só se pode fazer aquilo que está devidamente prescrito em lei”.

Destarte, verifica-se a exigência por maior transparência visando a facilidade do controle, principalmente o exercido pelos cidadãos, denominado controle social, com vistas a verificar se a atuação do administrador público está sendo exercida com obediência às leis.

De acordo com Platt Neto *et al* (2007), a transparência, no Brasil, é considerada como um princípio da gestão fiscal responsável, oriunda do princípio constitucional da publicidade. Dessa forma, a transparência está diretamente relacionada com a publicidade, que, segundo Meirelles (2009, p. 95), “é a divulgação oficial do ato, que tem como finalidade o conhecimento público e o início de seus efeitos externos.”

Ademais, Castro (2008) defende que além de garantir seus efeitos externos, a publicidade visa proporcionar conhecimento para possibilitar o controle pela sociedade em geral. Ainda sobre o assunto, o autor comenta que o Poder Público deve agir com maior transparência possível, a fim de proporcionar aos administrados, conhecimento, a toda hora, das atuações dos administradores. Dessa forma, a publicidade é considerada o primeiro estágio da transparência administrativa, permitindo o conhecimento e o acesso das informações. (MARTINS JÚNIOR, 2004)

Portanto, inicialmente, para se alcançar a transparência, é necessário o cumprimento do princípio da publicidade, afim de disponibilizar à população informações a respeito da utilização dos recursos públicos.

Entretanto, Platt Neto *et al* (2007) afirma que o conceito de transparência é mais abrangente que publicidade, argumenta que pode uma informação ser pública, no entanto não ser relevante, confiável, tempestiva e compreensiva. Conclui ainda que as ações de transparência não devem ser voltadas apenas para o cumprimento legal, mas, principalmente, para uma política de gestão responsável, que propicie o exercício da cidadania.

Corroborando com a concepção anterior, a Controladoria Geral da União (CGU) (2012) explana sobre a necessidade de informações claras para a efetiva transparência no setor público, evidencia o dever de todo ente público em prestar contas dos atos e informar aos

cidadãos, de forma clara, sobre como é gasto o dinheiro. Destaca ainda, que as informações disponibilizadas devem ser compreensíveis pela população, portanto deve-se atentar para a linguagem clara, de forma que propicie aos cidadãos a possibilidade de entender a gestão dos recursos públicos, para que possa influenciar o processo de tomada de decisão.

A CGU (2010) afirma também que para se alcançar a transparência, o acesso de informações claras e compreensíveis pelos cidadãos é o primeiro ponto de partida, e defende a ideia da transparência como canal de acessibilidade dos órgãos públicos, o que permite a todos os cidadãos, saber onde, como e porque o dinheiro público é gasto.

Destarte, a mera publicação das informações públicas é insuficiente para os interesses da sociedade, pois é através da efetiva transparência, alcançada por meio da disponibilização de informações claras e compreensíveis, que os cidadãos tomam conhecimento da maneira que está sendo administrado o dinheiro público

Segundo Martins Júnior (2004), a transparência administrativa é considerada um dos alicerces básicos do Estado Democrático de Direito e da moderna Administração Pública, através do acesso à informação e participação na gestão da coisa pública, diminuindo os espaços reservados ao sigilo da atividade administrativa, o que pode fomentar os nichos da ineficiência, do arbítrio e da imunidade do poder.

Nessa linha, Lima (2008) afirma que a divulgação dos gastos contribui para o alcance da transparência administrativa, defende também que o principal veículo para a visibilidade do governo é o sistema de controle, estabelecido na Constituição, e acredita que o meio eletrônico é o instrumento que melhor universaliza as informações sobre os entes públicos que ultrapassem os limites dos gastos orçados.

O controle, portanto, segundo Chiavenato (2006, p. 447), “é a função administrativa que monitora e avalia as atividades e os resultados alcançados para assegurar que o planejamento, organização e direção sejam bem-sucedidos”.

Para a CGU (2012), controlar significa verificar se os objetivos de determinada atividade são alcançados com o cumprimento das normas e princípios que a regem. Com relação a Administração Pública, a CGU (2012) afirma que o controle consiste na análise da atividade governamental, a fim de verificar se esta obedeceu à finalidade pública, à legislação e aos princípios básicos aplicáveis ao setor público.

Em tema de administração pública, Meirelles (2009, p.671) define controle como “a faculdade de vigilância, orientação e correção que um Poder, órgão ou autoridade exerce sobre a conduta funcional de outro”.

Corroborando com o conceito anterior, Di Pietro (2012, p. 792) define o controle da Administração Pública como “o poder de fiscalização e correção que sob ela exercem os órgãos dos poderes Judiciário, Legislativo e Executivo, com o objetivo de garantir a conformidade de sua atuação com os princípios que lhe são impostos pelo ordenamento jurídico”.

A respeito do controle na administração pública, Castro (2008) destaca a rejeição ao controle, por parte da administração pública, e acredita que um dos motivos é o desejo que todo dirigente tem, de possuir autoridade e fugir da responsabilidade. À vista disso, o autor alega a importância do controle para garantir um equilíbrio entre autoridade e responsabilidade.

Nesse sentido, verifica-se, na Constituição Federal de 1988, a obrigatoriedade de controle dos administradores públicos, onde o parágrafo único do art. 70 determina que todo aquele, pessoa física ou jurídica, que utilize, arrecade, guarde, gerencie ou administre

dinheiro, bens e valores públicos devem prestar contas.

Diante das assertivas mencionadas, fica evidenciado que a transparência pode dirimir o sigilo das ações dos administradores públicos e as ineficiências de sua gestão. Percebe-se ainda a necessidade de controle na administração pública, com a finalidade de garantir a correta utilização dos recursos públicos, obedecendo aos preceitos impostos.

Importante também mencionar que o art. 75 da Lei nº 4.320, de 17 de março de 1964 dispõe sobre o controle da execução orçamentária. Perante tal artigo, também nota-se a existência dos controles externo e interno na Administração Pública, visto que o *caput* dispõe que:

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.

Para Meirelles (2009), o controle classifica-se em interno ou externo, conforme a localização do órgão que o realiza. Entretanto, a CGU (2012) também destaca a existência do controle social, que trata-se da participação do cidadão na gestão pública, através de fiscalização, monitoramento e controle das ações da Administração Pública, considerado como um importante mecanismo de prevenção da corrupção e de fortalecimento da cidadania.

O controle social, segundo a CGU (2012), é um complemento indispensável ao controle realizado pelos órgãos que fiscalizam os recursos públicos, devido sua grande contribuição para a boa e correta aplicação dos recursos públicos, que faz as necessidades da sociedade serem atendidas de forma eficiente.

Di Pietro (2012) defende que o controle popular, provavelmente, seja a forma mais eficaz de controle da administração pública. Observa-se que a ideia é pertinente, visto que os cidadãos são os principais interessados na boa gestão dos recursos públicos.

Quanto ao controle interno, Di Pietro (2012) define como aquele realizado por cada um dos Poderes sobre seus próprios atos e agentes. Na mesma linha, está a definição de Meirelles (2009, p. 673), que define controle interno como "aquele realizado pela entidade ou órgão responsável pela atividade controlada, no âmbito da própria Administração ou entidade".

Observa-se a exigência do controle interno na administração pública no art. 74 da Constituição Federal de 1988, onde determina que os três Poderes deverão manter sistemas de controle interno de forma integrada, e relaciona suas finalidades:

- 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.

Peter e Machado (2009, p.24) afirmam que compõem os Controles Internos o conjunto de atividades, planos, métodos e procedimentos interligados utilizados visando o alcance dos objetivos dos órgãos e entidades da Administração Pública, além de evidenciar eventuais desvios durante a gestão até a obtenção dos objetivos fixados. Assim, alegam que o Controle In-

terno tem como ideia central a “prevenção e correção de erros ou desvios no âmbito de cada poder ou entidade da Administração Pública”.

Referente ao controle externo, Peter e Machado (2009, p. 27) afirmam que o controle externo deve ser exercido em uma instância fora do âmbito do ente fiscalizado. Acreditam que desse modo, há maior independência e efetividade em suas ações.

Nesse sentido, Guerra (2003, p. 29) define que controle externo é o "desempenhado por órgão alheio à estrutura de outro controlado, buscando efetivar mecanismos com vistas a garantir a plena eficácia das ações de gestão governamental". Da mesma forma, Meirelles (2009), afirma que controle externo é o que se realiza por órgão independente e estranho à Administração responsável pelo ato controlado, cita como um dos exemplos a auditoria do Tribunal de Contas.

Para Andrade (2006), cabe ao controle externo, através dos órgãos externos de fiscalização de cada poder, verificar, analisar, apurar e concluir entendimento sobre assuntos administrativos ou contábeis.

Assim, verifica-se a importância do controle externo no exame da gestão pública, uma vez que é uma forma de controle independente e tem como objetivo fiscalizar a legalidade e os resultados da gestão pública, para o alcance da eficiência e eficácia nas ações dos gestores.

O art. 71 da Constituição Federal dispõe que “o controle externo, a cargo do Congresso Nacional, será exercido com o auxílio do Tribunal de Contas da União”, estabelece também as competências das Cortes de Contas.

Ademais, a Lei Maior, em seu art. 75, estende as normas, atribuídas ao Tribunal de Contas da União, aos demais Tribunais de Contas do Estado e do Distrito Federal, bem como dos Tribunais dos Municípios.

Os Tribunais de Contas são órgãos públicos com autonomia administrativa e financeira em relação aos Três Poderes (Legislativo, Executivo e Judiciário) e funções técnicas, com o objetivo de verificar o cumprimento real dos ditames legais pelos entes públicos. (ANDRADE, 2006, p. 35)

Castro (2008) afirma que as Cortes de Contas são instituições importantes e fundamentais para o fortalecimento da democracia, dado que atuam em defesa da boa e regular aplicação dos recursos públicos. O autor afirma ainda que, no Brasil, as informações e reflexões sobre estas instituições são raras, comparativamente com outras de igual importância democrática.

2.2 Tribunais de Contas como garantidores da transparência

Entre as atribuições dos Tribunais de Contas elencadas no art. 71 da Constituição Federal, observa-se a competência de realizar auditoria financeira, orçamentária, contábil operacional e patrimonial sobre os entes controlados e emitir parecer prévio sobre as contas prestadas anualmente pelo Chefe do Executivo.

A auditoria desenvolvida pela corte de contas é a auditoria governamental, que segundo Guerra (2003, p.103), é o exame técnico, analítico e pericial direcionado para a verificação e avaliação dos procedimentos adotados, visando minimizar os erros ou desvios cometidos na gestão da coisa pública. O autor afirma que a auditoria governamental destina-se a verificar a regularidade dos atos e transações e o desempenho operacional, mediante a verificação do cumprimento das normas, além de averiguar também a economia, eficiência e eficácia na utilização dos recursos públicos.

Para Peter e Machado (2007, p.37), “a auditoria governamental contempla um campo

de especialização da auditoria, voltada para a Administração Pública (Direta e Indireta), compreendendo a auditoria interna e externa, envolvendo diretamente o patrimônio e/ou o interesse público”.

Os autores explanam que a auditoria governamental é um exame que visa a comprovação da legalidade e legitimidade e a avaliação do controle interno e resultados obtidos, quanto à economicidade, eficiência e eficácia da utilização dos recursos públicos. Busca corrigir o desperdício, a improbidade, a negligência e a omissão, e ainda, principalmente, garantir os resultados pretendidos, destacando os impactos e benefícios sociais advindos. (PETER; MACHADO, 2007).

Acerca da mera e simples publicação obrigatória dos demonstrativos dos órgãos públicos, como balanços orçamentários e financeiros, a CGU (2010) atesta que devido sua linguagem extremamente técnica, isso não garante a efetiva transparência pública, uma vez que os cidadãos não poderão fazer uso de informações que não lhe são compreensíveis.

Corroborando com a ideia anterior, Dias *et. al.* (2004), afirma que as informações contábeis são suscetíveis a fatores internos e externos que podem comprometer sua clareza, como a utilização de termos estritamente técnicos, usados pelos profissionais da área contábil.

Destarte, nota-se a necessidade de ações desenvolvidas pelas Cortes de Contas para facilitar a interpretação das informações de uma gestão governamental, visto que são os órgãos que podem fornecer as informações de forma simplificada, a fim de facilitar a compreensão da forma como foram utilizados os recursos públicos, uma vez que exercem a atividade de avaliar a gestão pública, concluindo a respeito da economicidade, eficiência e eficácia da utilização dos recursos públicos.

A Resolução Atricon nº 06, de 06 de agosto de 2014, aprovada no IV Encontro Nacional dos tribunais de Contas, expõe que os Tribunais de Contas “têm o dever de prestar contas dos resultados das ações de controle externo, não só ao Poder Legislativo como à sociedade, uma vez que esse instrumento representa importante ferramenta de estímulo ao Controle Social.”

A referida resolução tem como objetivo dar cumprimento aos princípios da publicidade e transparência e demonstrar a utilidade e efetividade do controle externo, para isso, estabeleceu diretrizes visando dar amplo conhecimento das informações desenvolvidas pelos Tribunais de Contas, através de ações de divulgação de documentos como relatórios de auditoria e respectivas defesas, pautas e julgamentos do Pleno e câmaras.

Andrada e Barros (2010), em seu estudo sobre o parecer prévio como instrumento de transparência, objetivaram evidenciar a importância do parecer prévio, emitido pelos Tribunais de Contas para a efetiva transparência da gestão pública.

Os autores, portanto, concluíram que, por tratar-se de um documento que contém uma análise consistente, imparcial e comparável das contas públicas, onde é possível a reflexão dos cidadãos a respeito da gestão pública, o parecer prévio, se divulgado com informações claras e de fácil entendimento, é considerado um instrumento que contribui para assegurar a transparência das ações governamentais.

No mesmo sentido, Pítsica (2012) realizou um estudo a respeito da transparência dos Tribunais de contas, cidadania e proteção ao erário, onde afirma que os Tribunais de Contas são como um órgão de vanguarda na proteção do erário, além de fornecedores de importantes informações, facilita o acesso aos documentos e informações técnicas sobre as prestações de contas dos gestores e demais responsáveis pelo dinheiro público de forma acessível e em linguagem de fácil entendimento.

3 METODOLOGIA

A presente pesquisa teve como objeto de estudo as ações desenvolvidas pelo Tribunal de Contas dos Municípios do Ceará (TCM/CE) que visam a garantia da transparência no setor público, na qual buscou-se demonstrar o papel do órgão no fortalecimento da transparência das contas públicas.

A pesquisa, quanto aos objetivos, tem caráter descritivo, pois segundo Vergara (2000), a pesquisa descritiva expõe as características de determinada população ou fenômeno, estabelece correlações entre variáveis e define sua natureza. A autora coloca também que a pesquisa não tem o compromisso de explicar os fenômenos que descreve, embora sirva de base para tal explicação.

Portanto, a presente pesquisa é considerada descritiva, visto que se busca evidenciar as atividades desenvolvidas pelo TCM/CE relacionadas à publicidade e transparência das contas públicas.

No que concerne aos procedimentos metodológicos utilizados, trata-se de uma pesquisa bibliográfica que, segundo Gil (2007, p. 44), “é desenvolvida com base em material já elaborado, constituído principalmente de livros e artigos científicos”, e também documental, pois, para Gil (2007), a técnica documental utiliza-se de documentos que ainda não receberam tratamento analítico.

Assim, houve uma abordagem de conceitos inerentes à pesquisa, com uma reunião bibliográfica através de livros, artigos científicos publicados em periódicos e em Revistas dos Tribunais de Contas, Resolução da Associação dos Membros dos Tribunais de Contas do Brasil (Atricon), além de utilizar normas e legislação vigente, a fim de evidenciar a obrigatoriedade e a importância da publicidade e transparência na administração pública brasileira, visando a fundamentação e o embasamento para o trabalho.

A pesquisa trata-se de um estudo de caso realizado no Tribunal de Contas dos Municípios do Estado do Ceará – órgão estadual de controle externo responsável pela fiscalização contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial dos municípios cearenses, bem como de suas entidades quer integrantes da administração direta, quer da administração indireta.

A escolha do órgão deu-se em razão de sua vasta atuação no estado, uma vez que o TCM/CE é o órgão responsável pela fiscalização e controle de todos os municípios do Estado do Ceará, e a divulgação de seus resultados ser de grande relevância para a população compreender e avaliar a gestão dos governantes de seus municípios.

Os dados foram coletados por meio de documentação indireta documental, através de pesquisa realizada entre março e abril de 2015 ao *site* do TCM/CE, onde foram observados os documentos públicos considerados importantes para a transparência das contas públicas e a atuação do Tribunal, por meios diversos, a fim de garantir a transparência das contas públicas, além disso, também houve uma visita ao órgão, agendada pela ouvidoria, onde foi realizada uma entrevista com a Diretora do Instituto Escola Superior de Contas e Gestão Pública Waldemar Alcântara (IESWA), com a intenção de identificar as demais práticas adotadas por esta Corte de Contas com vista a efetividade da publicidade e transparência das contas públicas.

Quanto à natureza, a pesquisa caracteriza-se como qualitativa, uma vez que não utilizou de recursos estatísticos para a análise da contribuição do TCM-CE para o fortalecimento da transparência no setor público.

Nesse sentido, Denzin e Lincoln (2000) argumentam que a pesquisa qualitativa trata-

se de uma abordagem interpretativa e naturalista de seu objeto de estudo, onde os pesquisadores buscam compreender e interpretar o fenômeno do modo como as pessoas atribuem os significados a ele.

Com base nos dados coletados, foi analisada a importância das ações do TCM/CE para a garantia da publicidade e transparência da administração pública, analisou-se também se o Tribunal evidencia amplamente o resultado de suas atividades e se as informações disponibilizadas são de fácil acesso e transparentes para a sociedade. Assim, foi possível concluir sobre o papel do Tribunal de Contas no fortalecimento da transparência no setor público.

4 ANÁLISE DE RESULTADOS

4.1 Caracterização do Tribunal de Contas dos Municípios do Ceará – TCM/CE

O Tribunal de Contas dos Municípios do Estado do Ceará foi criado em 24 de junho de 1954, é o órgão estadual pioneiro no Brasil no tocante ao controle externo das contas públicas municipais e está incluído no Sistema de Controle Externo, formado por 34 Tribunais de Contas no Brasil.

Conforme disposto na Lei nº 12.160, de 04 de agosto de 1993, Lei Orgânica do TCM/CE, este é o órgão estadual de controle externo responsável pela fiscalização contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial dos municípios cearenses, bem como de suas entidades quer integrantes da administração direta, quer da administração indireta.

Assim, possui vasta atuação no estado, uma vez que é responsável pela fiscalização e controle de todos os municípios do Estado do Ceará, inclusive a capital, Fortaleza. Sua atuação tem, entre outras finalidades, o auxílio às Câmaras Municipais – Poder Legislativo.

Entre as atribuições do TCM/CE em sua Lei Orgânica, está a competência para apreciar e emitir Parecer Prévio nas Contas Anuais prestadas pelos prefeitos e julgar as Contas de Gestão, de modo a assegurar que os recursos públicos sejam aplicados com eficiência, e coibir as falhas, os desperdícios e os desvios.

Para tanto, realiza Inspeções e Auditorias de natureza contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial nas Unidades Administrativas dos poderes Legislativo e Executivos municipais e demais Entidades instituídas e mantidas pelo erário municipal.

4.2 O Portal da Transparência do TCM/CE

Verificou-se, através de pesquisa no *site* do órgão, que o Tribunal de Contas dos Municípios do Estado do Ceará utiliza a tecnologia da informação para o desenvolvimento de sistemas que facilitam o acesso de todos aos diversos dados referentes às Contas Municipais, o que evidencia a função do TCM/CE como garantidor da publicidade no setor público.

O Projeto SIM (Sistema de Informações Municipais) é um projeto que objetiva a modernização das atividades do Tribunal de Contas dos Municípios do Estado do Ceará, através da implementação de metodologias modernas nas atividades de controle externo. Por meio do SIM, é feita a padronização e orientações referentes à implantação, configuração, modulação, formatação dos dados, para que as documentações das prestações de contas das administrações municipais sejam registradas em meio informatizado e enviadas ao TCM/CE.

Os dados importados das prestações de contas são armazenados no banco de dados do SIM, representativos da Gestão Pública Municipal dos Jurisdicionados, subsidiando as atividades de controle externo exercidas pelo TCM e demais órgãos de controle. (TCM/CE, 2015)

A Corte de Contas defende a ideia de que “dados públicos são do público”, assim, disponibiliza todos os dados do SIM em formato aberto para a sociedade. As informações encaminhadas pelos municípios ao órgão de controle, para suas prestações de contas, não devem ser sigilosas e nem restritas, uma vez que correspondem ao resultado das ações de governo para atender às necessidades da população. Percebe-se portanto, que o TCM/CE, ao disponibilizar os dados em formato aberto, facilita o acesso e a utilização destes para todos os interessados e contribui para promover a publicidade e transparência da gestão dos recursos públicos e fomentar o controle social.

O órgão de controle externo dispõe do Portal da Transparência do TCM, uma ferramenta utilizada com o objetivo de disponibilizar de forma acessível, à população, dados dos 184 municípios do Estado, de forma simplificada para facilitar a consulta e a compreensão das informações públicas contidas no SIM.

O portal possui três módulos de consulta, onde é possível obter dados do TCM, informações dos fornecedores independentes dos municípios e dados de prestação de contas dos municípios. O módulo de consulta TCM disponibiliza informações do Tribunal acerca do orçamento, remuneração do pessoal, licitações, receitas e despesas. O Módulo Fornecedores encontrava-se com erro na página no período da consulta.

Quanto ao módulo Município, os dados têm como fonte o Sistema de Informações Municipais (SIM), e apresenta informações, de forma simplificada, sobre a estrutura administrativa, relatório de acompanhamento gerencial, fornecedores, licitações, receitas, despesas e os agentes públicos dos municípios. O Módulo Municípios disponibiliza ainda informações a respeito da câmara de vereadores.

Observou-se, portanto, que o TCM/CE atua ativamente para alcançar a publicidade e transparência das contas públicas por meio da disponibilização, no portal da Transparência do TCM, de informações, de forma irrestrita, progredindo nas ferramentas à disposição dos cidadãos, além de facilitar o acesso destes a qualquer dado que necessitem para monitorar e avaliar as políticas públicas, descaracterizando a burocratização do setor público, que pode ser considerada como uma restrição à transparência.

4.3 O Instituto Escola Superior de Contas e Gestão Pública Waldemar Alcântara – IESWA

Para o alcance da transparência, além da disponibilização de dados, é necessário que haja o conhecimento da sociedade a respeito das informações que estão ao seu alcance de forma acessível, é necessário ainda que os cidadãos estejam capacitados para a interpretação dos demonstrativos e, assim, utilizarem os dados para participarem ativamente no controle da administração pública.

Isso posto, verificou-se, através de entrevista realizada com a Diretora do IESWA que o TCM/CE desenvolve ações de capacitação, quer de quadros internos do próprio órgão de controle, como também dos quadros de servidores dos jurisdicionados e principalmente de atores da sociedade civil.

Através do Instituto Escola Superior de Contas e Gestão Pública – IESWA, substituto da Escola de Contas e Gestão – ECOGE e unidade integrante ao TCM/CE, a Corte de Contas busca promover, elaborar e executar programas de aperfeiçoamento e qualificar os servidores do Tribunal de Contas dos Municípios do Estado do Ceará – TCM/CE, incluindo a capacitação de agentes públicos e sociedade civil nas áreas de interesse da instituição.

O IESWA tem como um de seus objetivos o envolvimento da sociedade no sentido de torná-la capaz de compreender os marcos legais que regem e orientam a tomada de decisão

acerca do destino e aplicação dos recursos públicos, para tanto, busca ampliar os mecanismos de transparência através de diferentes estratégias educacionais, palestras, diálogos, entrevistas em TV, publicações e capacitações presenciais e a distância.

Entre seus principais projetos voltados para a transparência estão o programa TCM na TV, com a realização de programas com veiculação semanal na TV Câmara Fortaleza. o projeto aproximando o TCM da comunidade acadêmica, que visa incentivar a consciência cidadã junto ao público acadêmico por meio de palestras e visitas técnicas; o projeto Educar para o controle social, envolvendo gincanas, distribuição de gibis, cordel e palestras técnicas. Utilizando-se uma linguagem adequada e de forma lúdica, objetivam a plena compreensão do público-alvo em temas que discorrem sobre gastos públicos e a aproximação do público infanto-juvenil com essa temática.

O novo projeto educacional “Capacidades” promovido pelo Instituto, é mais uma forma de ampliar a capacitação dos gestores, servidores, estudantes e população em geral, de forma prática e ilustrativa, realizando encontros regionais em diversas cidades, e através de cursos presenciais e a distância.

O IESWA é uma unidade importante na promoção da transparência pública, visto que sua atuação promove a capacitação e fornece aos cidadãos instrumentos de transparência a fim de que esses possam exercer de forma efetiva o controle social, além de a unidade promover a divulgação institucional, veiculando informativos, cartilhas de orientações e coletânea da legislação básica.

Verificou-se, portanto, que as ações de capacitação do TCM/CE, que se realizam através do IESWA, é essencial para obter maior transparência das contas públicas, uma vez que a sociedade, apesar de instrumentalizada, não poderá utilizar as informações disponíveis se estas não forem de seu entendimento. Portanto, a partir das atividades da Escola de Contas de Gestão é possível capacitar os interessados, além de estimular didaticamente a participação dos cidadãos para o controle social.

4.4 Divulgação de ações e resultados do TCM/CE

Observou-se que o TCM/CE empenha-se em contribuir para a transparência pública através da adoção de várias estratégias para a divulgação de suas ações e utilização de diversos meios de comunicação para informar o seu papel, com o intuito de transmitir a sociedade suas competências e os resultados do controle realizado pelo órgão de controle externo.

Através do *site* do TCM/CE, em sua área de Acesso Rápido, existe o espaço para Localização de Processos, onde é possível fazer a busca de processos de competência do Tribunal que o cidadão tiver interesse. O serviço de busca de processos do órgão simplifica a procura, pois caso o interessado não saiba o número, a busca poderá ser feita por tipo de processo, ano de exercício ou nome de pessoas envolvidas, além da pesquisa personalizada, utilizando qualquer termo para localizar o processo. O serviço de Localização de Processos permite o acesso irrestrito às peças processuais, além do acesso aos resultados das auditorias como os acórdãos, pareceres, relatórios técnicos e informações elaboradas pelas Inspetorias do Tribunal.

Além da disponibilização de informações, percebeu-se que a divulgação de ações e resultados do controle externo exercido pelo TCM/CE é essencial para assegurar a efetiva transparência. Nesse sentido, a Resolução Atricon nº 06, de 06 de agosto de 2014, expõe que os Tribunais de Contas “têm o dever de prestar contas dos resultados das ações de controle externo, não só ao Poder Legislativo como à sociedade” e estabelece diretrizes visando dar amplo conhecimento das informações desenvolvidas pelos Tribunais de Contas, através de

ações de divulgação de documentos como relatórios de auditoria e respectivas defesas, pautas e julgamentos do Pleno e câmaras. Conforme mencionado anteriormente, observa-se que o TCM/CE já disponibiliza os documentos referentes aos resultados de sua atuação.

O TCM/CE, como órgão estadual de controle externo responsável pela fiscalização contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial dos municípios cearenses, auxilia o Poder Legislativo em suas decisões ao emitir o parecer prévio, contendo os resultados de sua atuação. Nesse sentido, Andrada e Barros (2010), em seu estudo sobre parecer prévio, afirmaram que o parecer prévio, importante instrumento de transparência, ganha maior visibilidade quando discorrem sobre o último ano de mandato do governante, por duas razões principais:

[...] a) esse parecer contribui para que o novo governante obtenha informações sobre a situação na qual se encontram as contas públicas do governo que assumirá, possibilitando um planejamento antecipado de ações corretivas, caso sejam necessárias; e b) esse parecer pode auxiliar o eleitor na realização de uma reflexão sobre o uso do seu poder de voto e sobre a gestão pública conduzida pelo governante eleito.

Assim, as Informações das Inspetorias do Tribunal, consideradas como relatórios de auditorias completos, e o parecer prévio, quando disponibilizados na íntegra à população, fortalecem a transparência ao proporcionarem a visibilidade da apreciação técnica das contas de governo dos municípios cearenses. Dessa forma, os cidadãos tomam conhecimento dos atos praticados pelos administradores e fazem a avaliação da gestão pública a partir dos resultados do controle externo. Nos períodos de eleições, por exemplo, os eleitores poderão fazer a busca de processos do TCM/CE que envolvem o candidato para ter ciência dos atos de sua gestão e tomarem suas decisões.

Através do *site*, o TCM/CE também disponibiliza, por meio da área de Acesso Rápido, as Pautas e Atas das Sessões. As Pautas disponíveis no *site* contribuem para a transparência, uma vez que contêm os processos que serão julgados em cada sessão e possuem um *link* que permite aos interessados o acesso direto ao processo e dessa forma, proporciona o conhecimento prévio do conteúdo dos processos a serem julgados e favorece a aproximação dos interessados às ações do Tribunal.

A Corte de Contas fornece ainda outros serviços *online* que contribuem para progredir na transparência do setor público, como o Sistema de Atendimento Programado, que é o agendamento de vistas de processos no TCM e o serviço de Acompanhamento de Processos, no qual o usuário escolhe o processo e passa a receber informações deste por *e-mail*, quando for movimentado. O órgão também informa a situação do município, quanto as prestações de contas de governo, com o *link* para acompanhamento direto do processo. Além disso, disponibiliza informações atualizadas sobre as ações em desenvolvimento no órgão, como o cronograma de inspeções *in loco*, que objetivam a participação da sociedade nas fiscalizações.

Além da *internet*, verificou-se que o TCM/CE utiliza-se de outros meios de comunicação para a geração de publicidade e transparência tais como: a utilização de meios impressos, quando elaboram revistas e cartilhas para a divulgação de suas ações; a utilização do rádio e televisão para a divulgação de seus resultados; meios presenciais com visitas e palestras no órgão para mostrar o seu funcionamento; e apresentação da sua atuação e a utilização de outros meios inovadores como os Encontros Regionais realizados nos municípios, que contemplam a realização de palestras, cursos e demonstração de serviços de transparência disponíveis no *site* do TCM, com o objetivo de disseminar o uso dos mecanismos de controle social.

O TCM/CE inovou sua atuação no sentido de alcançar a transparência, pois atualmente

também adere às redes sociais para a divulgação de suas ações e projetos. A página oficial do Tribunal de Contas dos Municípios do Estado do Ceará – TCM-CE no *Facebook* começou a operar em março de 2015 e propiciará maior divulgação de sua atuação e dos projetos desenvolvidos em todo estado. Entende-se que o uso de página nas redes sociais é um cenário atrativo para a população, mas sua efetividade no alcance da transparência far-se-á pela visibilidade por grande parte da população e pela divulgação dos resultados de suas auditorias com linguagem acessível, pois assim, fornecerão informações com adequada transparência.

4.5 Ouvidoria

Além da disponibilização, por diversos meios, das informações para promover a transparência pública, o TCM/CE promove um canal de comunicação direta com a sociedade e os jurisdicionados através da Ouvidoria, que permite a prática do diálogo entre o cidadão e o Tribunal para realização de manifestações e denúncias.

O atendimento pela Ouvidoria favorece a participação dos interessados, ao descomplicar o acesso dos cidadãos, que poderão utilizar diversos meios para a comunicação com a Corte de Contas. O serviço pode ser realizado pelo *site*, através do formulário disponibilizado para o registro a manifestação; por telefone, através de ligação gratuita; por correspondência para o endereço do TCM/CE; por fax ou por atendimento presencial na Ouvidoria do órgão, que poderá ser agendado por telefone.

Tendo a comunicação como aliada, a Ouvidoria aproxima o cidadão e o TCM recebendo sugestões, reclamações, críticas, pedidos de esclarecimentos, consultas, reivindicações, comunicação de irregularidades, elogios e todo o conjunto de informações para a contínua melhoria dos serviços públicos municipais e deste Tribunal, contribuindo para a fiscalização da aplicação dos recursos. (TCM/CE)

Observa-se, dessa forma, que a Ouvidoria é um instrumento utilizado para aprimorar a transparência do setor público, uma vez que a população, quando não satisfeita com as informações à sua disposição, necessitar de esclarecimentos a respeito dos serviços prestados pelo Tribunal ou dos atos administrativos e de gestão praticados por agente públicos, poderá recorrer à ouvidoria para solucionar seus questionamentos de forma facilitada.

Isto posto, percebe-se a própria abertura do TCM/CE para o acesso das pessoas, por meio da Ouvidoria, que se torna uma importante ferramenta para facilitar a consulta e os esclarecimentos quanto aos assuntos de competência do órgão, de modo a efetivar a adequada transparência da administração pública.

5. CONSIDERAÇÕES FINAIS

Diante do explanado na pesquisa, verifica-se que o Controle Externo pode contribuir diretamente para o alcance da transparência dos gastos públicos e apresenta um importante papel no fortalecimento da transparência no setor público, ao proporcionar de forma facilitada e compreensível, as informações a respeito da gestão da coisa pública.

A partir do estudo de caso realizado no Tribunal de Contas dos Municípios do Ceará, verificou-se as atividades e processos desenvolvidos pelo TCM no fortalecimento da transparência das contas públicas, onde os resultados confirmam o estudo feito por Pítsica (2012), no qual argumenta que os Tribunais de Contas são como um órgão de vanguarda na proteção do erário, além de fornecedores de importantes informações, facilita o acesso aos documentos e informações técnicas sobre as prestações de contas dos gestores e demais responsáveis pelo dinheiro público de forma acessível e em linguagem de fácil entendimento.

A partir das iniciativas da Corte de Contas no sentido de promover a transparência na gestão pública, notou-se que a *internet* tem sido uma grande aliada para o alcance da efetiva

transparência. Verificou-se que o TCM/CE, por meio da disponibilização de informações dos 184 municípios do Ceará no portal da Transparência do TCM, de forma irrestrita, facilita o acesso dos cidadãos a qualquer dado que necessitem para monitorar e avaliar as políticas públicas, e descaracteriza a burocratização do setor público, considerada como uma restrição à transparência.

Além da disponibilização de informações, percebeu-se que a divulgação de ações e resultados do controle externo exercido pelo TCM/CE é essencial para assegurar a efetiva transparência. Nesse sentido, verificou-se o empenho do órgão em contribuir para a o alcance da transparência pública, pois fornece o acesso irrestrito às peças processuais, acórdãos, pareceres, relatórios técnicos e informações elaboradas pelas Inspetorias do órgão, além da disponibilização das Atas e Pautas das Sessões, com link para o acesso direto ao processo. Oferecem ainda o serviço de sistema *push*, que permite ao usuário receber informações do processo, quando este for movimentado, e dispõe de informações sobre as ações em desenvolvimento no órgão, como o cronograma de inspeções in loco. Verificou-se ainda que o órgão estudado utiliza-se de diversos meios de comunicação para a geração da transparência, como utilização de meios impressos, rádio e televisão, meios presenciais, outros meios inovadores e atualmente adere às redes sociais, por meio da página oficial do TCM-CE no *facebook*, para divulgação de sua atuação.

Ademais, visando obter maior transparência, através da participação da sociedade, o TCM/CE também assume o papel de orientador ao promover atividades de capacitação por meio do IESWA, que objetiva a compreensão das informações à disposição pelo órgão de controle externo para a utilização da população no monitoramento e avaliação das políticas públicas. A Corte de Contas conta ainda com a Ouvidoria, canal de acesso direto com a população, que busca promover a adequada transparência e favorecer o controle social.

Assim, pôde-se concluir que os Tribunais de Contas podem exercer um papel fundamental no fortalecimento da transparência do setor público, uma vez que a sociedade compreende os atos da gestão pública por meio dos resultados do controle externo. Além de assumirem o papel de orientadores e facilitadores do acesso dos cidadãos às informações públicas.

REFERÊNCIAS

ANDRADA, Antônio Carlos Doorgal; BARROS, Laura Correa de. O Parecer Prévio como instrumento de transparência, controle social e fortalecimento da cidadania. **Revista do Tribunal de Contas do Estado de Minas Gerais**, Minas Gerais, v.77, n. 4, p.53-75, out./nov./dez. 2010. Disponível em:

<<http://revista.tce.mg.gov.br/Revista/RetornaRevista/442>> Acesso em: 1 set. 2014.

ANDRADE, Nilton de Aquino. **Contabilidade Pública na Gestão Municipal**: Métodos com base na LC nº 101/00 e nas Classificações Contábeis Advindas da SOF e STN. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2006.

BRASIL. Constituição (1988). **Constituição da República Federativa do Brasil**: promulgada em 5 de outubro de 1988, atualizada até a Emenda Constitucional nº 39, de 19 de dezembro de 2002. Disponível em:<http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/Constituicao.htm> Acesso em: 15 set. 2014.

BRASIL. **Decreto-lei nº 200, de 25 de fevereiro de 1967**. Dispõe sobre a organização da Administração Federal, estabelece diretrizes para a Reforma Administrativa e dá outras providências. Brasília, 1967. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto-lei/del0200.htm> Acesso em: 15 set. 2014.

BRASIL. **Lei Complementar nº 101, de 4 de maio de 2000**. Estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal e dá outras providências. Brasília, 2000. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp101.htm> Acesso em: 15 set. 2014.

BRASIL. **Lei Complementar nº 131, de 27 de maio de 2009**. Acrescenta dispositivos à Lei Complementar N^o 101, de 4 de maio de 2000, que estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal e dá outras providências, a fim de determinar a disponibilização, em tempo real, de informações pormenorizadas sobre a execução orçamentária e financeira da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios. Brasília, 2009. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp131.htm> Acesso em: 15 set. 2014.

BRASIL. **Lei nº 4.320, de 17 de março de 1964**. Estatui Normas Gerais de Direito Financeiro para elaboração e controle dos orçamentos e balanços da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal. Brasília, 1964. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l4320.htm> Acesso em: 15 set. 2014

BRASIL. **Lei nº 12.527, de 18 de novembro de 2011**. Regula o acesso a informações previsto no inciso XXXIII do art. 5^o, no inciso II do § 3^o do art. 37 e no § 2^o do art. 216 da Constituição Federal; altera a Lei nº 8.112, de 11 de dezembro de 1990; revoga a Lei nº 11.111, de 5 de maio de 2005, e dispositivos da Lei nº 8.159, de 8 de janeiro de 1991; e dá outras providências. Brasília, 2011. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2011-2014/2011/lei/l12527.htm> Acesso em: 15 set. 2014

BRASIL. **Resolução Atricon nº 06/2014, de 06 de agosto de 2014**. Aprova as Diretrizes de Controle Externo Atricon 3401/2014 relacionadas à temática “Divulgação de decisões e de pautas de julgamento como instrumento de comunicação dos Tribunais de Contas do Brasil com o público externo de interesse e com a sociedade”, integrante do Anexo Único disponível em: http://www.atricon.org.br/wp-content/uploads/2014/08/ANEXOUNICO_RESOLUCAOATRICON_06.pdf. Fortaleza, 2014. Disponível em: <http://www.atricon.org.br/wp-content/uploads/2014/08/ResolucaoAtricon_06-2014_DCE3401_2014_Comunicacao.pdf> Acesso em: 26 set. 2014

CASTRO, Domingos Poubel de. **Auditoria e Controle Interno na Administração Pública**. 1. ed. São Paulo: Atlas, 2008.

CGU – Controladoria-Geral da União. **Controle Social**: orientações aos cidadãos para participação na gestão pública e exercício do controle social. Brasília, DF, 2012. (Coleção Olho Vivo no Dinheiro Público). Disponível em: <<http://www.cgu.gov.br/Publicacoes/controle-social/arquivos/controlesocial2012.pdf>> Acesso em: 21 ago. 2014.

CHIAVENATO, Idalberto. **Administração Geral e Pública**. 6. ed. Rio de Janeiro: Elsevier, 2006.

DENZIN, Norman K., LINCOLN, Yvonna S. **Entering the Field of Qualitative Research**. 2 ed. United States: Sage Publications, p. 1-17, 2000.

DI PIETRO, Maria Sylvia Zanella. **Direito Administrativo**. 25. ed. São Paulo: Atlas, 2012.

DIAS, C. B. P. et al. **Ruídos na comunicação entre a contabilidade e os seus usuários**. In: Congresso USP de Controladoria e Contabilidade, 2004, São Paulo. Anais... São Paulo: USP,

2004.

GIL, Antônio Carlos. **Como elaborar projetos de pesquisa**. 4. ed. São Paulo: Atlas, 2007.

GUERRA, Evandro Martins. **Os Controles Externo e Interno da Administração Pública e os Tribunais de Contas**. Belo Horizonte: Fórum, 2003.

KOHAMA, Heilio. **Contabilidade pública: teoria e prática**. 10. Ed. São Paulo: Atlas, 2006.

LIMA, Diana Vaz de; CASTRO, Róbison Gonçalves de. **Contabilidade Pública: Integrando União, Estados e Municípios (Siafi e Siafem)**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2006.

LIMA, Helton Roseno. Controle Externo, Administração Pública e Transparência Administrativa, **Revista da AGU**, Brasília-DF, V. 7, nº 17, p. 137-178, - jul./set/2008, disponível em <www.agu.gov.br/page/download/index/id/7352111> Acesso em: 21 ago. 2014.

MARTINS JÚNIOR, Wallace Paiva. **Transparência Administrativa: publicidade, motivação e participação popular**. 1. ed. São Paulo: Saraiva, 2004.

MEIRELLES, Hely Lopes. **Direito Administrativo Brasileiro**. 35. ed. São Paulo: Malheiros, 2009.

MELLO, Celso Antônio Bandeira de. **Curso de direito administrativo**. 28. ed. São Paulo: Malheiros, 2011.

MORAIS, Alexandre de. **Direito constitucional administrativo**. 1. ed. São Paulo: Atlas, 2002.

NÓBREGA, Marcos. **Os Tribunais de Contas e o controle dos programas sociais**. 1. ed. Belo Horizonte: Fórum, 2011.

PETER, Maria da Glória Arrais; MACHADO, Marcus Vinicius Veras. **Manual de Auditoria Governamental**. 1. ed. São Paulo: Atlas, 2009.

PÍTSICA, George Brasil Pachoal. Cidadania, transparência, proteção do erário e os Tribunais de Contas. Controle. **Revista Semestral do TCE/CE**. Fortaleza: Tribunal de Contas do Estado do Ceará. Vol. X. n. 2. Jul/dez. 2012. Disponível em: <<http://www.tce.ce.gov.br/component/jdownloads/finish/321-revista-controle-volume-x-n-2-jul-dez-2012/2065-artigo-5-cidadania-transparencia-protacao-do-erario-e-os-tribunais-de-contas?Itemid=592>> Acesso em: 22 ago. 2014.

PLATT NETO, Orion Augusto. et al. Publicidade e Transparência das Contas Públicas: obrigatoriedade e abrangência. **Contabilidade Vista e Revista**. Belo Horizonte, v. 18, n. 1, p. 75-94, jan./mar. 2007.

TCM/CE – Tribunal de Contas dos Municípios do Estado do Ceará. Fortaleza, CE, 2015. Disponível em: <<http://www.tcm.ce.gov.br>> Acesso em: 06 mar. 2015.

TRIBUNAL DE CONTAS DOS MUNICÍPIOS DO ESTADO DO CEARÁ. **Lei nº 12.160**, de 04 de agosto de 1993. Dispõe sobre a Lei Orgânica do Tribunal de Contas dos Municípios do Estado do Ceará e dá outras providências. Disponível em: <http://www.tcm.ce.gov.br/site/_arquivos/legislacao/lei_organica/Lei_Organica_janeiro_2014_2.pdf> Acesso em: 06 mai. 2015.

VERGARA, S. C. **Projetos e relatórios de pesquisa em administração**. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2000.