



**TARCISIO ROCHA ATHAYDE**

**A EVIDENCIAÇÃO DE INFORMAÇÕES CONTÁBEIS  
DA ÁREA SOCIAL NO SETOR PÚBLICO: estudo de  
caso do município de Luziânia GO**

Dissertação apresentada como requisito parcial à obtenção do título de Mestre em Ciências Contábeis do Programa Multiinstitucional e Inter-Regional de Pós-Graduação em Ciências Contábeis da Universidade de Brasília, da Universidade Federal da Paraíba, da Universidade Federal de Pernambuco e da Universidade Federal do Rio Grande do Norte.

Orientador: Professor Doutor Jorge Abrahão de Castro

**BRASÍLIA**

**2002**

# **TERMO DE APROVAÇÃO**

**TARCISIO ROCHA ATHAYDE**

## **A EVIDENCIAÇÃO DE INFORMAÇÕES CONTÁBEIS DA ÁREA SOCIAL NO SETOR PÚBLICO: estudo de caso do município de Luziânia GO**

Dissertação submetida como requisito parcial à obtenção do título de Mestre em Ciências Contábeis do Programa Multiinstitucional e Inter-Regional de Pós-Graduação em Ciências Contábeis da UnB, UFPB, UFPE e UFRN.

Aprovada por:

Professor Doutor Jorge Abrahão de Castro – Presidente da Banca

Professor Doutor Valmor Slomski

Professor Doutor Jorge Katsumi Niyama

Brasília, 9 de setembro de 2002.

## FICHA CATALOGRÁFICA

Athayde, Tarcísio Rocha

A EVIDENCIAÇÃO DE INFORMAÇÕES  
CONTÁBEIS DA ÁREA SOCIAL NO SETOR  
PÚBLICO: estudo de caso do município de Luziânia  
GO/Tarcísio Rocha Athayde, Brasília: UnB, 2002.

94 p.

Dissertação – Mestrado

Bibliografia

1. *accountability*      2. social      3. informação  
4. evidenciação      5. governo

## DEDICATÓRIA

Dedico este trabalho a minha filha Maria Vitória Almeida Athayde, que mesmo distante me transmitiu muita energia positiva quando mais precisei. Filha, mesmo não estando ao seu lado confesso que você esteve sempre presente no meu coração. Sinto não ter partilhado com você a emoção de seus primeiros passos, nem das primeiras palavras, mas logo estaremos juntos novamente. Tenho certeza de que o futuro reserva algo muito bom para nós.

Ao meu pai Antônio Maia Athayde, que é um vitorioso: mesmo não tendo concluído seus estudos – por razões diversas –, proporcionou a seus filhos a oportunidade do ensino e do saber.

À minha mãe Maria da Conceição Rocha Athayde, que nunca teve luxo ou vaidade e sempre quis o melhor para os filhos, deixando de lado até a sua própria saúde em prol dos nossos estudos. É, mãe, acho que valeu a pena ter trabalhado tanto para educar e orientar os filhos. Mãe, este título de "Mestre" é seu também, primeiro por você ser da área contábil, segundo pelo incentivo nos momentos difíceis da vida.

À minha avó Catarina Silva Maia, que mesmo reclamando da nossa ausência em casa, na nossa cidade de Montes Claros, compreende o sentido da distância.

Dedico, também, àqueles que tanto me amaram, apesar de terem partido a algum tempo. Estes deixaram um exemplo de vida para toda a nossa família. Em especial, ao meu avô Augusto Pereira Rocha e à minha avó Mariana Pereira Rocha (*in memoriam*).

## **AGRADECIMENTOS**

A Nossa Senhora Aparecida, que me deu força e coragem para suportar o momento de dor que vivenciei em 2001. A São Judas Tadeu, protetor dos servidores públicos, do qual sou devoto.

Aos meus irmãos, Jerônimo, Antônio Augusto, Gislaíne, Gisele e Fernando, que tinham, nos momentos certos, palavras de apoio, fê, estímulo.

Aos amigos e colegas que fiz em Brasília, em especial aos amigos Antônio Augusto Sá Freire Filho, Adalberto Vieira Costa Filho, Alex Laquis Resende, Ducineli Régis Botelho, sempre presentes, procurando minimizar a minha dor, a solidão neste Planalto Central.

A dona Maria Conceição Laquis e seus familiares, pelo carinho e atenção dispensado nas árduas horas de trabalho em Luziânia, GO.

Aos professores e servidores do Departamento de Ciências Contábeis e Atuariais da UnB, UFRN, UFPB e UFPE, Doutor Jorge Katsumi Niyama, Doutor César Augusto Tibúrcio Silva, e, em especial, ao meu orientador, Professor Doutor Jorge Abrahão de Castro (IPEA/Brasília), o qual dedicou parte de seu tempo para orientação desta pesquisa.

*Agrada-te ao Senhor, e ele realizará todos os seus sonhos.*

*(Salmo 37:04)*

## RESUMO

O presente trabalho de pesquisa busca fundamentos para reflexão sobre a eficácia da evidenciação contábil aplicada ao setor público, além de testar sua capacidade de transmissão de informações sociais na comunidade organizada do Município de Luziânia, GO.

A contabilidade pública tem participado, por meio do seu sistema de informações, do contexto democrático vivenciado no País, cujo papel é fundamental à interação entre gestor público e cidadão. Ressalta-se, que para sua aplicabilidade, como ciência social, a mesma utiliza-se de métodos e formas de evidenciação, a fim de prover os usuários (internos e externos) de informações com aspectos de natureza econômica, financeira e patrimonial. O material apresentado servirá de subsídio para contadores e administradores públicos do Município em estudo. Além disso, poderá servir de incentivo para a realização de outras pesquisas desenvolvidas em outros municípios brasileiros. Assim, pondera-se, neste texto, até que ponto o sistema de informações em vigor possui um conjunto de elementos aptos a atender, em sua totalidade, a comunidade, no tocante à transparência econômica e social de gestão pública municipal.

A partir da análise dos dados levantados na pesquisa de campo – realizada junto aos Poderes Executivo (Prefeito, Vice-Prefeito e Secretários), e Legislativo (Vereadores) além de demais representantes da comunidade organizada (associações de bairros, conselhos municipais, associação comercial e industrial, sindicatos etc.) do Município, apresenta-se, uma reflexão crítica sobre a eficácia de formas e métodos de divulgação de informações sociais, onde são apresentados elementos indicadores de atuação pouco eficaz do Sistema de Informação Municipal no que se refere à comunicação contábil.

Palavras-chave: *accountability*, social, informação, evidenciação, governo.

## **ABSTRACT**

This research work aims to find fundamentals for some reflection on the effectiveness of accounting evidences applied to the public sector, also testing its ability to disclose social information for the organized communities in the Municipal District of Luziânia, GO, Brazil.

The public accounting has been participating, through its information system, in the democratic status quo existing in our Country, from which it plays an important role in the interaction between public manager and citizen. It is pointed out that for its applicability, as a social science, Accounting uses methods and evidences ways, in order to provide its users (internal and external) with information enclosing economic, financial and patrimonial aspects.

The present material might as well be useful as reference for accountants and public managers within the municipal district subject of this study. Besides, it can play a role as kind of incentive for supplemental research to be developed in other Brazilian municipal districts. Thus, it was reflected to what extent the current information system has a group of able elements to assist, totally, the social and organized community, concerning the economic and social disclosure of a municipal public administration.

The research field was accomplished in the Executive Power (Mayor, Vice-Mayor and Officers), in the Legislative Power (Town Councilors), along with other organized community representatives (neighborhood associations, common councils, commercial and manufacturing association, unions etc.) in that Municipal District.

Starting from the analysis of those data, it is presented in this text some a critical reflection on the effectiveness in guidelines and methods to make public relevant social information. The data and information collected show elements indicating poor performance and little effectiveness of the Municipal Information System, relating to accounting communication and disclosure concerns.

**Key Words:** accountability, social, information, evidences, government.

## SUMÁRIO

### LISTA DE TABELAS

### LISTA DE FIGURAS

1	INTRODUÇÃO.....	14
1.1	O PROBLEMA.....	15
1.2	OBJETIVO GERAL.....	15
1.3	OBJETIVOS ESPECÍFICOS .....	15
1.4	HIPÓTESE.....	16
1.5	RELEVÂNCIA DA PESQUISA.....	16
1.6	METODOLOGIA DA PESQUISA .....	17
1.7	ORGANIZAÇÃO DO TRABALHO.....	18
2	O SOCIAL E O SETOR PÚBLICO.....	20
2.1	O GASTO SOCIAL E SUA DEFINIÇÃO.....	20
2.2	HISTÓRICO DO GASTO PÚBLICO SOCIAL NO BRASIL .....	22
2.3	A RESPONSABILIDADE SOCIAL NA ESFERA MUNICIPAL DE GOVERNO .....	24
2.4	O FINANCIAMENTO DO GASTO PÚBLICO SOCIAL E A ESTRUTURA DO SISTEMA TRIBUTÁRIO MUNICIPAL .....	26
3	A EVIDENCIAÇÃO E O SISTEMA DE INFORMAÇÃO GOVERNAMENTAL.....	28
3.1	A EVIDENCIAÇÃO CONTÁBIL .....	28
3.1.1	Evolução da evidenciação contábil .....	32
3.1.2	Formas e métodos de evidenciação contábil .....	33
3.1.3	A evidenciação de informações subjetivas.....	34
3.2	O SISTEMA DE INFORMAÇÃO CONTÁBIL .....	35
3.2.1	O Sistema de Informações Governamentais.....	37

4	A Contabilidade Pública Como Instrumento de Controle e transparência dos gastos sociais.....	40
4.1	A LEGISLAÇÃO VIGENTE (LEI N. 4.320/1964, L. C. N. 101, DE 4/5/2001 – LRF) .....	42
4.2	O ORÇAMENTO PÚBLICO E OS RELATÓRIOS CONTÁBEIS OBRIGATÓRIOS .....	43
5	CARACTERIZAÇÃO DO MUNICÍPIO .....	47
5.1	CARACTERIZAÇÃO DAS FINANÇAS E DO GASTO PÚBLICO DO MUNICÍPIO DE LUZIÂNIA GO.....	47
5.2	POPULAÇÃO E LOCALIZAÇÃO GEOGRÁFICA .....	48
5.3	ASPECTOS SOCIOECONOMICOS .....	48
5.4	FATORES QUE INFLUENCIARAM NA ESCOLHA DO MUNICÍPIO .....	49
5.5	CARACTERIZAÇÃO DA ESTRUTURA ORGANIZACIONAL DO MUNICÍPIO .....	49
6	A PESQUISA DE CAMPO .....	50
6.1	OS PROCEDIMENTOS ADOTADOS .....	47
6.2	O INSTRUMENTO DE COLETA DE DADOS.....	51
6.3	ESTRATÉGIA DE COLETA DE DADOS .....	51
6.4	RESULTADOS DA PESQUISA E ANÁLISE DOS DADOS.....	51
6.4.1	Principais características das instituições, dos entrevistados e a percepção destes sobre informações sociais do Município .....	52
6.4.1.1	Principais características das instituições .....	52
6.4.1.2	Principais características dos entrevistados .....	55
6.4.1.3	Percepção sobre as informações sociais do Município .....	56
6.4.2	Familiaridade com a linguagem contábil, sua classificação e formas de divulgação.....	60
6.4.2.1	Familiaridade com a linguagem contábil.....	61
6.4.2.2	Classificação da informação contábil.....	63
6.4.2.3	Formas de divulgação contábil .....	14

7	CONSIDERAÇÕES FINAIS .....	72
8	REFERENCIAL BIBLIOGRÁFICO .....	74
	ANEXO A.....	78
	ANEXO B.....	80
	ANEXO C .....	88
	ANEXO D.....	93

## LISTA DE TABELAS

TABELA 1 – Gastos totais por nível de Governo.....	22
TABELA 2 – Caracterização das Instituições.....	54
TABELA 3 – Caracterização dos usuários externos, internos e total.....	57
TABELA 4 – Área social priorizada pelo atual gestor.....	59
TABELA 5 – Idade x Percepção das condições sociais do Município.....	60
TABELA 6 – Grau de Escolaridade x Percepção das condições sociais do Município.....	60
TABELA 7 – Terminologia conhecida pelos usuários da Informação.....	63
TABELA 8 – Idade x Familiaridade com a linguagem contábil.....	64
TABELA 9 – Grau de Escolaridade x Familiaridade com a linguagem contábil.....	64
TABELA 10 – Classificação da Informação Contábil/usuários internos.....	65
TABELA 11 – Percepção das formas de divulgação contábil pelos usuários.....	67
TABELA 12 – Grau de Escolaridade x Percepção das formas de divulgação contábil.....	70
TABELA 13 – Idade x Percepção das formas de divulgação contábil.....	70
TABELA 14 – Recursos utilizados na divulgação contábil do Município.....	72

## LISTA DE FIGURAS E GRÁFICOS

FIGURA 1 – Modelo esquemático de uma Comunicação Contábil.....	30
FIGURA 2 – Sistema de Informação Contábil da Área Pública.....	38
FIGURA 3 – Representação da Comunidade Organizada Municipal.....	51
FIGURA 4 – Percepção das condições sociais do Município.....	58
FIGURA 5 – Familiaridade com a linguagem contábil.....	62
FIGURA 6 – Percepção das formas de divulgação contábil.....	69
GRÁFICO 1 : Percentual de Instituições Pesquisas .....	56
GRÁFICO 2 : Áreas Sociais Priorizadas Pelo Atual Gestor.....	59
GRÁFICO 3: Classificação da Informação Contábil.....	66
GRÁFICO 4: Formas de Divulgação Contábil.....	69

## 1 INTRODUÇÃO

Na última década, a sociedade tem convivido com o avanço dos meios de comunicação, associado à abertura de mercados, precedido de inúmeras transformações em quase todos os segmentos da vida cotidiana. Conseqüentemente, parcela da sociedade tem procurado compreender essas mudanças, a fim de definir estratégias que permitam criar e aproveitar oportunidades nesse mundo de transformações rápidas. É, pois, nesse contexto que a Contabilidade tem procurado assumir, cada vez mais, papel de destaque no cenário mundial. Para tanto, vem diversificando ao máximo o escopo de seus interesses e seu sistema de informações, por meio da incorporação de elementos de responsabilidade social, nas diversas formas de evidenciação contábil.

Na administração pública, esse cenário também se faz presente, exigindo do gestor público cada vez mais competência e transparência na aplicação dos recursos governamentais, surgindo assim a *accountability*<sup>1</sup>, que na opinião de CAMPOS (1990: 33):

Começou a ser entendida como questão de democracia. Quanto mais avançado o estágio democrático, maior o interesse pela *accountability*. E a *accountability* governamental tende a acompanhar o avanço de valores democráticos, tais como igualdade, dignidade humana, participação, representatividade.

Com a promulgação da Constituição Federal de 1988, as prefeituras municipais ganharam espaço significativo na gestão das políticas sociais e no tocante à tributação, nas quais as fontes e os percentuais da arrecadação na distribuição dos recursos foram alterados substancialmente para mais, em relação a outras esferas de governo. Nesse processo de descentralização, um dos pontos considerados como positivos diz respeito à proximidade dos beneficiários dos programas e ações sociais, o que possibilitaria a diminuição de custos conjugado ao aumento da eficácia e da eficiência na aplicação das políticas públicas, que passariam a atuar em consonância com as realidades regionais e locais. Da mesma forma e como conseqüência da realidade anterior, essa aproximação do governo local com a

---

<sup>1</sup>PRICE WATERHOUSE (1988:13), *Accountability* - Responsabilidade de prestar contas. PINHO (1997:186), *Accountability* - Responsabilidade de prestar contas de função ou cargo exercido. SHIM e SIEGEL (1995:04), *Accountability* - individual or departmental responsibility to perform a certain function. *Accountability* may be dictated or implied by law, regulation, or agreement. For example, an auditor will be held accountable to financial statement users relying on the audited financial statements for failure to uncover corporate FRAUD because of negligence in applying GENERALLY ACCEPTED AUDITING STANDARDS (GAAS).

comunidade levaria a maior participação do cidadão como parceiro na administração e agente fiscalizador. E, por considerar a importância da atuação do setor público no desenvolvimento econômico-social de uma nação, dar-se-á destaque, neste trabalho, para a forma de evidenciação contábil das ações sociais na esfera pública de um governo municipal.

## 1.1 O PROBLEMA

Considerando a legislação em vigor e à vista dos avanços ocorridos no processo de descentralização – nas duas últimas décadas –, pode-se questionar: o nível de divulgação de informações ligadas a gastos públicos sociais da prefeitura municipal de Luziânia tem atendido aos gestores e à comunidade de forma eficaz<sup>2</sup>?

## 1.2 OBJETIVO GERAL

- verificar a existência de um sistema de informação contábil no Município de Luziânia, GO, que, de forma eficaz, atenda ao gestor público e à comunidade, dando ênfase para a atuação do poder público sob a ótica dos gastos em políticas sociais, a partir do estudo de caso de uma Prefeitura Municipal.

## 1.3 OBJETIVOS ESPECÍFICOS

- conhecer e descrever a estrutura do sistema de informações contábeis do município;
- identificar a existência de um sistema de informação específico para área social;
- identificar formas e procedimentos utilizados na divulgação de informações contábeis pelo município;

---

<sup>2</sup>Para fins deste trabalho, considerar "eficácia" como máximo de êxito alcançado na transmissão da informação, com isso o objetivo ou meta é atingido. PADOVEZE (2000:43) considera como características da boa informação: conteúdo, precisão, atualidade, frequência, adequação à decisão, valor econômico, relevância, confiabilidade, relatividade, flexibilidade, consistência, oportunidade, objetividade, etc.

## 1.4 HIPÓTESE

A contabilidade pública, por meio dos relatórios emitidos pelo Sistema de Informações, não tem conseguido atingir de forma eficaz o objetivo de divulgação de informações relativas a gastos sociais perante o gestor e a comunidade.

## 1.5 RELEVÂNCIA DA PESQUISA

Com o processo de descentralização, os municípios brasileiros passaram a assumir maior número de atribuições sociais, que antes eram atribuídas aos estados e à União. Tal situação propiciou uma série de manifestações dos munícipes em busca e defesa dos direitos sociais. Para SILVA (1988: 148), a contabilidade governamental tem como objetivo a prestação de contas ao poder legislativo e à população, além de auxiliar na tomada de decisão do Governo. SLOMSKI (1999: 36), por sua vez, diz que o cidadão não sabe com certeza se o seu agente<sup>3</sup> está maximizando o retorno de seu capital, como ele desejaria, na produção de bens e serviços, gerando, assim, uma assimetria informacional externa e interna. REIS (1988: 04) destaca que:

Esses problemas - o da evidenciação e o da divulgação da informação no orçamento e nas demonstrações contábeis, bem como o da participação do usuário externo, o cidadão ou o contribuinte - atingem todas as esferas governamentais, principalmente os municípios, cujos instrumentos ficam bastante distantes do cidadão, ainda que deste a administração municipal esteja bem próxima.

Ao constatar que um dos quatro direcionadores da Lei de Responsabilidade Fiscal/LRF é a transparência da administração pública<sup>4</sup> - a qual determina ao homem público o dever de prestar contas ao legislativo e à comunidade local de forma clara e objetiva, proporcionando com isso a atuação da sociedade como agente de fiscalização (*accountability*), observa-se certa dificuldade de assimilação da contabilidade pública

---

<sup>3</sup>Sobre a Teoria de *agency* HENDRIKSEN & BREDÁ (1999:139) faz o seguinte comentário, "Um desses dois indivíduos é um agente do outro, chamado de principal - daí o nome de teoria de *agency*. O agente compromete-se a realizar certas tarefas para o principal; o principal compromete-se a remunerar o agente".

<sup>4</sup>Para KLAIR (2000:15), a Lei complementar nº 101 de 4 de maio de 2000 (Lei de Responsabilidade Fiscal) põem em destaque os seguintes pontos de apoio: O planejamento, a transparência, o controle e a responsabilidade.

pelos usuários e, até mesmo, ausência de transparência do poder público perante a comunidade. Assim, buscar-se-á conhecer, identificar e descrever aspectos ligados à divulgação de informações sobre o gasto público do Município.

## 1.6 METODOLOGIA DA PESQUISA

Na opinião de VERGARA (1998: 47), “estudo de caso é o circunscrito a uma ou poucas unidades entendidas essas como uma pessoa, uma família, um produto, uma empresa, um órgão público, uma comunidade ou mesmo um país. Tem caráter de profundidade e detalhamento”. Portanto, a opção pelo método do estudo de caso se deu por ser uma técnica qualitativa de pesquisa, que proporciona o contato direto do pesquisador com o meio investigado, além de fornecer variada fonte de informações. Destarte, tal metodologia possibilita verificar o comportamento do problema no dia-a-dia, com a finalidade de corroborar, refutar a hipótese ou até mesmo descobrir novos dados e levantar novas hipóteses.

Para MENGA (1986: 02-17), o que muda nesse tipo de pesquisa é a maneira de olhar o objeto: o pesquisador não terá condições de analisá-lo por inteiro, delimita sua área de atuação de acordo com os objetivos da pesquisa. Entretanto, esse método pode proporcionar a redefinição de seus contornos no desenvolver dos trabalhos. Ao final, o pesquisador relata suas experiências no decorrer dos estudos de modo que o usuário possa tirar suas próprias conclusões, com a associação dos resultados divulgados às suas experiências pessoais. O caso pode ainda ser similar a outros, sendo ao mesmo tempo distinto, porque possui características próprias, específicas.

Por se tratar de um estudo de caso, dividiu-se o trabalho em quatro fases, sendo que a primeira etapa trata da delimitação do objeto de estudo. Na segunda etapa ocorreu a revisão da literatura, em que se buscou aprofundar na descrição e na identificação de aspectos relativos à evidenciação do gasto social, dando destaque para os avanços e problemas enfrentados pela administração pública municipal, mediante estudo detalhado das principais áreas. Assim, usou-se como subsídios à Contabilidade Pública, o Direito Tributário, a Teoria da Contabilidade, a Contabilidade Social (balanço social), as Políticas Públicas Sociais, a Economia, os Sistemas de Informações, a Administração Pública e a Sociologia.

Em seguida, realizou-se a pesquisa de campo, que teve início com o levantamento

de um conjunto de informações extraídas na prefeitura municipal, no legislativo municipal e na comunidade organizada<sup>5</sup>. Além disso, foi elaborado um plano tabular, seguido de roteiro previamente definido para aplicação de questionário semi-estruturado e da realização de entrevistas com atores diretamente envolvidos com a aplicação, controle e avaliação dos gastos públicos sociais. O pesquisador conduziu tais técnicas de pesquisa procurando abordar os seguintes aspectos:

- caracterização socioeconômica do Município;
- a sua estrutura organizacional;
- caracterização do sistema de informação contábil existente;
- o processo de prestação de contas e sua forma de divulgação.

Na terceira etapa desenvolveu-se a análise e a interpretação das informações coletadas. Nesse momento, buscou-se os mais amplos significados que os dados e informações podiam ter. Para isso, foi necessário definir, antecipadamente, um plano de análise, que está ligado diretamente às perguntas que orientaram o questionário e as entrevistas, com o intuito de constatar ou não a eficácia na informação relativa ao gasto público social do Município em estudo. Na última fase foi realizada a redação final, a qual indicou passo a passo os procedimentos da pesquisa (coleta de dados, tratamento dispensado na análise, os resultados obtidos etc.). Em seguida, foram apresentadas às conclusões.

## 1.7 ORGANIZAÇÃO DO TRABALHO

O trabalho está dividido em sete capítulos, sendo que essa estrutura procura dar melhor entendimento dos objetivos e dos resultados encontrados nesta pesquisa. Ao final, encontram-se a bibliografia e os anexos que contêm os relatórios públicos exigidos por lei, o modelo do questionário utilizado na pesquisa e a tabulação dos dados.

No Capítulo 1 – a Introdução – buscou-se relatar a necessidade e a importância de

---

<sup>5</sup>Para fins deste trabalho considerar-se-á "comunidade organizada" como um conjunto de elementos previamente escolhidos para representar uma classe da sociedade, tais como: conselhos municipais, sindicatos de classes, associações de bairros, etc.

se estudar as formas de divulgação de informações sociais na esfera municipal de governo. Esse capítulo foi ainda responsável pela apresentação do projeto de pesquisa, no qual realizou-se uma caracterização do problema em estudo, definiram-se os principais objetivos e demonstrou-se a importância da realização desta pesquisa.

O Capítulo 2 – O Social e o Setor Público – tem por objetivo estabelecer conceitos sobre gasto social, sua classificação, efetuar uma retrospectiva sobre a política social brasileira, além de apresentar aspectos ligados à responsabilidade social dos municípios. Para finalizar, realizou um levantamento sobre a estrutura tributária do Brasil, dando destaque para o sistema tributário municipal (fonte de financiamento dos gastos sociais).

O Capítulo 3 – A Evidenciação Contábil e o Sistema de Informação Governamental – caracteriza e define a evidenciação contábil, bem como demonstra sua importância como instrumento de comunicação entre o cidadão e administração pública. Para tanto, buscou-se caracterizar os níveis, formas, métodos e tipos de *disclosure*, principais aspectos ligados à evolução da evidenciação, a importância e necessidade de divulgar informações voltadas para o futuro. Finalmente, no subitem Sistema de Informação Contábil, procurou-se abordar sua importância no processo de gestão e informação de entidades públicas e privadas.

No Capítulo 4 – A Contabilidade Pública como Instrumento de Controle e Transparência – evidencia-se a legislação existente, ao tratar de aspectos da Lei n. 4.320/1964 e da LRF, dando-se ênfase para a atuação da Contabilidade como instrumento de controle e transparência, que veio para revelar maior conscientização da população e por em prática a *accountability*. Dentro dos principais relatórios gerados pela contabilidade pública, buscou-se definir orçamento público, balanço financeiro, balanço orçamentário, balanço patrimonial e demonstração das mutações.

No Capítulo 5 – Caracterização do Município – buscou-se realizar um levantamento geográfico e socioeconômico do Município, justificar a escolha do município e caracterizar a atual administração.

No Capítulo 6 – A Pesquisa de Campo – foram apresentados os procedimentos adotados, a coleta de dados e a forma de divulgação de informação que é utilizada pelo município.

Nas Conclusões, o pesquisador apresenta as considerações finais, em que procurou responder a questão que foi considerada objeto desta pesquisa.

## 2 O SOCIAL E O SETOR PÚBLICO

Os grupos sociais surgem a partir da premissa de que o homem é um ser social, já que ele busca apoio em outros homens para atingir seus objetivos. Como grupos sociais podem-se destacar, a família, as escolas, os conglomerados econômicos (sindicatos, empresas) etc. Rousseau *apud* SLOMSKI (2001: 251) declara que “a mais antiga de todas as sociedades, e a única natural, é a família”. Posterior a estas, nasce a idéia do Estado, que é a união de grupos em prol do bem comum: do bem-estar social de uma população. Associado a essa idéia do Estado surge também um conjunto formal de regras e comportamentos burocráticos a serem observados pela administração pública. Na opinião de Meirelles *apud* SLOMSKI (2001: 257) “a administração pública é todo o aparelhamento do Estado, preordenado à realização de seus serviços, visando à satisfação das necessidades coletivas”.

A Vila de São Vicente, em São Paulo, iniciou a história dos municípios no Brasil, tendo sido a primeira capital brasileira. Partindo do pressuposto de que o desenvolvimento de um país depende do desenvolvimento de seus municípios, faz-se necessário cada vez mais a participação dos grupos sociais junto ao poder público municipal, em busca da otimização de um modelo de desenvolvimento calcado em uma economia competitiva e capaz de reduzir substancialmente a pobreza e a desigualdade social. No entanto, ABRUCIO (1998 :31) ao tratar das origens do federalismo no Brasil, ressalta que “um dos dilemas constitutivos da formação e desenvolvimento do Estado nacional no Brasil é o da descentralização do poder”.

### 2.1 O GASTO SOCIAL E SUA DEFINIÇÃO

Para entender o que vem a ser considerado como gasto social, buscou-se no trabalho “o dimensionamento e acompanhamento do gasto social federal” (1988: 05) – realizado por pesquisadores do Instituto de Pesquisa Econômica Aplicada/IPEA –, onde, entende-se, de forma bastante simplificada por gasto social todo o recurso destinado a custear a melhoria de condições de vida de uma comunidade em um curto ou longo intervalo de tempo. Assim, pode-se dizer que a política de gasto social visa a minorar os desníveis sociais existentes que, na visão de Cominetti e Gropelld *apud* FERNANDES (1999: 05),

O gasto social é um indicador de política social destinado a medir recursos não-recuperáveis que são canalizados para: A) provisão de serviços básicos para população

que, no curto ou longo, incidam sobre a condição sócio-econômica das famílias; B) a programas que visem complementar a renda familiar; e C) a programas de apoio a grupos vulneráveis da população.

Observa-se que o desenvolvimento de pesquisa sobre gasto social no Brasil se deu por volta da década de 1970, tendo como pioneiros os trabalhos realizados pelo Centro de Estudos Fiscais do Instituto Brasileiro de Economia da Fundação Getúlio Vargas/FGV, que incluíam os três níveis de governo: União, estados e municípios. No início dos anos oitenta, surgem estudos de mensuração do gasto social desenvolvidos pelo IPEA, que contou com o auxílio de outros órgãos, entre os quais a Secretaria do Tesouro Nacional/STN e o Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística/IBGE.

A classificação dos gastos sociais, tendo como base FERNANDEZ (1998: 05), define e divide o gasto social por áreas de atuação, sendo elas: Educação e Cultura, Saúde, Alimentação e Nutrição, Saneamento, Emprego e Defesa do Trabalhador, Organização Agrária, Habitação e Urbanismo, Benefícios a Servidores. O anexo D desta pesquisa traz as receitas e despesas do município de Luziânia no exercício de 2001, de acordo com dados do Sistema de Administração Financeira/SIAFI, levantados junto a STN.

Para COSSÍO (2001: 478), "na atualidade, os níveis inferiores de governo executam a maior parte da despesa social do setor público". Ainda em relação à execução do gasto social, observa-se que a participação dos municípios aumentou enquanto a participação da União diminuiu. Isso só vem a confirmar um aumento contínuo da participação municipal na cobertura de tais gastos. Para FARAH (1998: 52):

A descentralização das políticas sociais da esfera federal para as instâncias locais de governo é concebida como um modo de aumentar a eficiência e a eficácia do gasto, ao aproximar problemas e gestão, aumentando o vínculo entre clientes e entidade responsável pelas decisões sobre os serviços.

Na tabela 1, a seguir, será apresentado o gasto por níveis de governo em cinco países, incluindo o Brasil, podendo-se observar que o Brasil aumentou os gastos nas esferas subnacionais de governos no período de 1987 a 1992, chegando a ponto de ultrapassar a Austrália e se aproximar da Áustria, no tocante aos gastos de governos locais (gasto total por nível de governo referente ao ano de 1987: Federal 65,8%; Estadual 24,5%; Municipal 9,6%).

TABELA 1 – GASTOS TOTAIS POR NÍVEL DE GOVERNO

<b>País</b>	<b>Ano</b>	<b>% Federal</b>	<b>% Estadual</b>	<b>% Municipal</b>
Canadá	1992	41,3	40,3	18,4
Estados Unidos	1992	60,3	17,3	22,4
Áustria	1992	70,4	13,7	16,9
Austrália	1992	52,9	40,4	6,8
<i>Brasil</i>	<i>1992</i>	<i>56,0</i>	<i>28,0</i>	<i>16,0</i>

Fonte: Souza (1996) *apud* SPINK *et al.* (1999: 63) com adaptações.

## 2.2 HISTÓRICO DO GASTO PÚBLICO SOCIAL NO BRASIL

No Brasil, grande parte da literatura sobre o tema social destaca que as políticas de desenvolvimento econômico implantadas foram extremamente conservadoras, proporcionando cada vez mais o aumento do nível de concentração de renda por uma reduzida parcela da população, ocasionando com isso sérios problemas de exclusão social e cultural<sup>6</sup>A década de 1930 foi marcada pelo início de políticas de assistência e previdência social no Brasil, em que surgiram as primeiras legislações que, posteriormente, proporcionaram a criação do Sistema Previdenciário Brasileiro. No entanto, foi no auge do governo populista de Vargas (1950-1954) que teve início uma série de mudanças significativas na área social (criação das leis trabalhistas, sindicatos, previdência social etc.). O Governo JK (1956-1960) passou sem grandes avanços no campo social, já que o seu "Plano de Metas"<sup>7</sup> estava centralizado no desenvolvimento econômico do País, com o qual obteve forte apoio da classe empresarial e um acentuado destaque como político. A partir de 1964 (início do regime militar), houve mudança na forma de industrialização, na qual se buscou a consolidação do parque industrial, com a forte presença do Estado nas atividades produtivas, materializando-se o modelo de desenvolvimento econômico, calcado na perspectiva da formação de uma

<sup>6</sup>DEMO (2000:11) se a pobreza absoluta está diminuindo, a relativa só vem aumentando, comprovada no processo crescente de concentração da renda. SINGER (1998:135), o fato de o Brasil ser o país em que é maior a distancia entre ricos e pobres ...". TOLOSA (1993:189,208), o Brasil ingressa na década de 90 com uma pesada e incômoda herança: 45 milhões de pessoas (ou 11 milhões de famílias) na condição de pobreza absoluta. DRAIBE (1990:17), os indicadores sociais dos anos 80 mostram que, ainda com um patamar inegavelmente alto de gasto social, que tenderia a aproximar o Brasil dos países mais desenvolvidos - 18,3% do PIB em 1986 - convivemos ainda com situações de pobreza e miséria inaceitáveis para os graus já alcançados de desenvolvimento econômico Bird (1987), NEPP -Brasil (1986) NEPP -UNICAMP (1987).

<sup>7</sup>Sobre "Plano de Metas" ver SILVA FILHO (2000:48/49).

sociedade de massas/consumo. Na década de 1970, apesar da continuidade do regime militar, ocorreram alguns avanços sociais<sup>8</sup>, tais como: melhoria do nível de vida e redução da pobreza, obrigatoriedade de educação básica, atenção primária à saúde.

Nos anos 80, apesar de ser um período denominado na literatura como a década perdida<sup>9</sup>, tivemos avanços no campo político com o surgimento da Nova República<sup>10</sup> tendo como marco a escolha do Presidente da República pelo voto direto da população. Naquela época, houve aumento no número de sindicatos de trabalhadores e sindicatos patronais, movimentos populares<sup>11</sup> etc., refletindo em maior cobrança de direitos sociais das autoridades governamentais, acarretando um crescimento significativo dos gastos sociais. Entretanto, Draibe (1990: 18) revela que nesse período "gastou-se muito mal, quando consideramos os baixíssimos resultados em termos de efetividade, de melhoria das condições básicas de vida da população".

Em 1990, com a nova Carta Magna, o Governo já iniciara convivendo com um processo de descentralização e redistribuição tributária. Para Oliveira (1999: 43-59), naquele período, mais precisamente a partir de 1993, ocorreu um sensível aumento dos gastos em determinadas áreas sociais, permanecendo as demais sem alterações significativas. Embora tenha reduzido o ritmo dos investimentos sociais em 1996, o comportamento do Gasto Social Federal/GSF do período de 1994 a 1996 pode ser considerado favorável, visto que naquele período fora implementado um programa de estabilização "Plano Real", com o qual ocorreu uma série de medidas e políticas de austeridade e contenção de gastos públicos na área social. Atualmente, convivemos com uma série de programas e projetos sociais implantados em todas as esferas governamentais.

Na concepção de alguns autores<sup>12</sup>, as transformações pelas quais o País passou não foram suficientes para diminuir a diferença abissal existente entre ricos e

---

<sup>8</sup>De acordo com ALBUQUERQUE & VILLELA (1992:06).

<sup>9</sup>Período da economia marcado pela recessão, que na opinião de VELLOSO (1991: 13), nos anos 80, com a falta de crescimento, a renda per capita estagnou, os empregos pouco cresceram (houve até duas recessões), os indicadores sociais pouco melhoraram e a pobreza absoluta aumentou, passando de 20% das famílias em 1970 para 26% em 1980. CRUZ (1996:133), a "década perdida" provocou os maiores índices de desemprego da história do país, fazendo aumentar o subemprego urbano e provocando queda do salário real.

<sup>10</sup>Sobre "Nova República" ver RODRIGUES (1994: 75)

<sup>11</sup>Sobre o aumento da participação popular ver GONDIM (1990: 81)

<sup>12</sup>DEMO (2000:11); SOUZA (1989:112); COHN (1988:144/145); SINGER,(1981:149, 1986:84).

pobres, muito menos para racionalizar e democratizar o papel do Estado junto à sociedade. DEMO (2000: 11-12) destaca que:

Faz parte do ideário neoliberal empurrar a convicção de que o mercado, por si só, regularia a sociedade, também com respeito ao acesso à renda. Hoje compreendemos melhor que o mercado competitivo globalizado é capaz de extraordinária produtividade, mas não é capaz de redistribuição (intervir no espectro das desigualdades, ou seja, retirar de quem tem em excesso, passando para quem não tem), pela razão maior de que este fenômeno é menos econômico do que político. A redistribuição da renda, se ocorrer, não virá do mercado, nem da assistência (que apenas distribui, não redistribui), mas da política social do conhecimento, ou seja, da cidadania politicamente competente e adequadamente instrumentada pelo conhecimento.

### 2.3 A RESPONSABILIDADE SOCIAL NA ESFERA MUNICIPAL DE GOVERNO

Visando à satisfação das necessidades da população, o Estado presta serviços à coletividade, a fim de propiciar o aumento no nível de bem-estar social de uma comunidade. SLOMSKI (1999: 18) enfatiza que a função social do Estado surge a partir da Segunda Guerra Mundial. O Estado oferece outros serviços, além dos considerados como sociais. Na atualidade, é sabido que o administrador público precisa ir além de gerir recursos como se fossem de uma empresa do setor privado. Acredita-se que ele deve buscar, nesse setor, experiências que deram certo, a fim de implementá-las e obter com isso o máximo de êxito.

Com a política de descentralização, a comunidade passa cada vez mais a aproximar-se do governo, e com isso possibilitar de forma equilibrada a distribuição de benefícios sociais por meio de projetos e programas que atendam a determinada parcela da população de forma eficiente e eficaz. Tal distribuição, em nível municipal, torna-se facilitada, já que o gestor conhece bem os problemas locais e sabe o que fazer para resolvê-los, por estar mais próximo do cidadão. COSSÍO (2001: 477), ao falar sobre o nível de governo municipal, afirma que:

A desconcentração do poder de obtenção de tributação e das responsabilidades de gasto produz ganhos de bem-estar em virtude do aumento de eficiência na previsão de bens e

---

serviços públicos, da maior visibilidade da relação entre benefícios e custos dos bens públicos (melhora da *accountability*) e da maior adequação da oferta de bens públicos às preferências locais.

Nesse sentido, a comunidade também está presente, por meio da atuação de seus representantes, que têm procurado participar na hora da definição, aplicação e fiscalização dos recursos públicos. Várias são as formas e os atores da comunidade que atuam perante o poder público, no qual destacamos o papel desenvolvido pelos conselhos municipais, Organizações Não-Governamentais/ONGs, sindicatos de classes, associações de bairros etc. Para TENÓRIO (1996: 161):

A democracia participativa reclama, portanto, que cada ator social seja co-responsável pelas ações de interesse comunitário. Ela impõe que as organizações públicas direcionem suas tecnologias no atendimento das distintas demandas geradas pela comunidade. A orientação técnica para atender a essas diferenças passa, necessariamente, por um processo de implantação de políticas públicas em que a cidadania esteja presente, desde a etapa da elaboração do projeto até sua avaliação de impacto.

A adoção de tais procedimentos, ligados à redistribuição de funções aos níveis inferiores de governo, poderá proporcionar um aumento na concessão de favores, com tendências de direcionamento e alocação de recursos públicos em prol de pequenos grupos da sociedade, em prejuízo da maioria. Entretanto, COSSÍO (2001: 498) afirma que "a participação da população no processo político reduz a chance de haver um eleitorado cativo e faz que a adoção de políticas públicas seja mais imune ao ativismo de grupos de interesses".

Destarte, entende-se que o verdadeiro exercício da *accountability* está associado com a relação de distância entre o Governo e o cidadão, já que a proximidade poderá proporcionar maior controle comunitário sobre os serviços públicos desenvolvidos. Nessa concepção, a política social mais próxima deverá ser mais eficiente. De acordo com NUNES e NUNES (2001: 670):

Com o acompanhamento do orçamento poderíamos identificar os motivos do país gastar na área social cerca de 80 a 100 bilhões de dólares por ano, o que seria mais elevado do que o gasto em países de desenvolvimento de renda média, e apresentar indicadores de bem-estar-social no Brasil inferiores aos daqueles países.

## 2.4 O FINANCIAMENTO DO GASTO PÚBLICO SOCIAL E A ESTRUTURA DO SISTEMA TRIBUTÁRIO MUNICIPAL

O Estado tem em seus objetivos a satisfação de necessidades básicas e comuns dos indivíduos. Desta forma, para o cumprimento de suas atribuições, precisa desempenhar o papel de arrecadador de recursos financeiros necessários ao bom desempenho de suas atividades. Para GIAMBIAGI e ALÈM (2000: 30), a política fiscal do Governo atua em três funções: a função alocativa – relativa ao fornecimento de bens públicos; a função distributiva – ligada à distribuição da renda de forma justa; a função estabilizadora – que visa a manter o emprego, a estabilidade dos preços e o crescimento econômico. GIACOMONI (1998: 33) ressalta que:

A demanda de bens e serviços públicos por parte dos indivíduos é anulada pela não-disposição dos mesmos indivíduos em contribuir, via sistema tributário, para financiamento dos encargos decorrentes desses bens e serviços. Tal equilíbrio é encontrado em época de normalidade e de estabilidade econômica.

Em nosso País, a cobrança de tributos vem desde o Brasil Colônia<sup>13</sup>, passando pelo Império até chegar aos dias atuais. No entanto, tal atividade só veio realmente se estabelecer como fonte de captação e distribuição de recursos com a promulgação da Constituição Federal de 1946 – período também marcado pelo início da participação popular no Estado. Para BEUREN e REITZ (2002: 26) "a constituição de 1946 possibilitou avanços em relação à autonomia dos municípios brasileiros (...) outros fatores relevantes, garantidos na Constituição, dizem respeito à participação popular na formação dos líderes locais". Com a promulgação da Constituição Federal de 1967, a União, os estados e os municípios passaram por alterações nos percentuais para distribuição de tributos<sup>14</sup>. Em 1968, o Decreto n. 63.659/1968 cria a Secretaria da Receita Federal, órgão responsável pela arrecadação e fiscalização de tributos federais.

A grande mudança tributária se deu com a aprovação da Constituição

---

<sup>13</sup>GIACOMONI (1998:48) destaca que, em 1808 foram criados o erário público (tesouro) e o regime de contabilidade no Brasil.

<sup>14</sup>Na opinião de GOMES & DOWELL (2000:10) "desde a segunda metade da década de 60, os municípios, considerados em conjunto, vêm tendo acesso a mais recursos fiscais, tanto em termos absolutos quanto em relação ao PIB e as demais esferas de governo".

Federal de 1988, que determinou uma nova margem de distribuição tributária, em que os estados e municípios passaram a obter uma fatia maior na arrecadação de determinados tributos. Atrelado a esse crescente aumento na tributação dos municípios, surge, concomitantemente, um aumento de responsabilidades sociais destes. BREMAEKER (1993: 80) afirma que:

Sem dúvida alguma essas transformações produziram diferentes impactos sobre as finanças dos municípios, dada a sua diversidade de tamanho de população, de ritmo de crescimento demográfico, de vocação econômica e de nível de urbanização, isto porque os municípios não devem ser considerados como iguais, ou seja, simetricamente.

Sendo o foco de estudo desta pesquisa a transparência na divulgação de informações ligadas ao gasto social de um município, buscou-se levantar informações sobre a geração de recursos para tal aplicação. Desta forma, procurou-se conhecer melhor os aspectos legais da tributação nesta esfera de governo. A Constituição Federal traz no texto do art. 156 da Seção V os tributos que competem ao município arrecadar (IPTU, *Inter Vivos*, ISS<sup>15</sup>). Quanto à matéria da repartição tributária, esta foi alvo de muita discussão em 1988, por ser um assunto polêmico que afeta diretamente a fonte de receitas em todas as esferas governamentais. Na esfera municipal, a Constituição Federal, em seu art. 158 da Seção VI, determina como será a divisão.

Sobre o Fundo de Participação dos Estados/FPE e o dos Municípios/FPM, PIRES (1996: 154) afirma que houve um aumento gradativo nesses dois fundos, a partir de 1988.

---

<sup>15</sup>Para mais detalhes sobre esses tributos, ver Código Tributário Nacional - CTN.

### 3 A EVIDENCIAÇÃO E O SISTEMA DE INFORMAÇÃO GOVERNAMENTAL

A Contabilidade é uma ciência que possui um compromisso com a informação do controle patrimonial e suas mutações. Para tal, comunica aos usuários internos e externos uma situação econômico-financeira de determinada entidade. O objetivo da contabilidade governamental não foge à regra, já que deve controlar o patrimônio público e prestar contas à sociedade. Portanto, para a Contabilidade atingir tal meta faz-se necessária a utilização de um sistema de informação contábil que permita o devido suporte no processo de tomada de decisões e a transparência dos gastos públicos.

Dessa forma, na implantação de um sistema de informações, a Contabilidade procura captar entre os métodos de evidenciação aquele que melhor supra as necessidades do processo de gestão.

#### 3.1 A EVIDENCIAÇÃO CONTÁBIL

Um fato bastante peculiar no estudo sobre evidenciação contábil é que, em quase todos os trabalhos até então consultados sobre o tema *disclosure*<sup>16</sup>, tem-se dado destaque para o setor privado da economia, deixando uma lacuna, no tocante a uma abordagem específica envolvendo divulgação de informações do setor público. Nesse sentido, pode-se constatar, no meio contábil, a falta de conscientização sobre a relevância do tema evidenciação contábil, além da ausência de uma política que discuta a qualidade inerente no método de divulgação de informações relativas aos gastos sociais do poder público, tanto para usuários internos como para usuários externos. Na opinião de OSBONE e GAEBLER (1994: 185), "todos os especialistas em administração, de Peters a Waterman, de Drucker a Deming, sabem da importância de ouvir o cliente". Ao fazer uma analogia com a contabilidade pública, pode-se concluir que a Contabilidade concretiza seu objetivo de informação, ao constatar com os seus usuários (comunidade/clientes da informação) a eficácia ou não do método de divulgação

---

<sup>16</sup>PRICE WATERHOUSE (1988:29), DISCLOSURE: divulgação, destaque, esclarecimentos sobre demonstrações financeiras, geralmente em forma de notas explicativas. SHIM & SIEGEL (1995:130) DISCLOSURE: information given as an attachment to the financial statements in footnote or supplementary form. It provides an elaboration or explanation of a company's financial position and operating results.

utilizado.

A evidenciação e o objetivo principal da Contabilidade estão ligados pelo fato de que as informações divulgadas devem ser transparentes e úteis ao processo de tomada de decisão. Para se definir o que é útil, faz-se necessária constante interação com o usuário da informação contábil. O estudo da evidenciação é proporcional à informação contábil disponível para a administração pública e comunidade, no qual deve-se incluir dados relevantes para a análise macroeconômica e para a busca das soluções de problemas sociais, tais como: emprego, saúde, educação, habitação, saneamento básico etc. REIS (1982: 152), ao comentar o art. 83 da Lei n. 4.320/1964, destaca:

Como nas empresas privadas, a administração pública tem na contabilidade um instrumento de classificação, registro, controle, análise e interpretação de todos os atos e fatos administrativos e de informação sobre o patrimônio da entidade que é o objeto da contabilidade.

Para a *Security and Exchange Commission/SEC*<sup>17</sup> e a *American Institute of Certified Public Accountants/AICPA*<sup>18</sup>, as demonstrações financeiras devem evidenciar o mínimo necessário para não torná-las enganosas. O *Accounting Principles Board/APB*<sup>19</sup> n. 04 indica as seguintes qualidades para a informação contábil: relevância (informações com conteúdo relevante), compreensão (ser objetiva e clara), neutralidade, oportunidade, comparabilidade e inteireza. Assim, presume-se que, quando a informação apresenta essas características, implica maiores benefícios para a sociedade. Para o *AICPA*, "as informações contábeis deveriam servir, primariamente, àqueles que têm limitado acesso a essas

---

<sup>17</sup>HENDRIKSIN (1999: 59) SEC - SECURITY AND EXCHANGE COMMISSION - Comissão de Títulos e Câmbio, 26/06/1934, criada após a quebra da bolsa de N.Y., fixa padrões de contabilidade, regulamenta prospectos de lançamentos de empresas na bolsa e outras informações ao público investidor; principalmente no que concerne à evidenciação de fatos substanciais. Equivale, no Brasil, à Comissão de Valores Mobiliários - CVM.

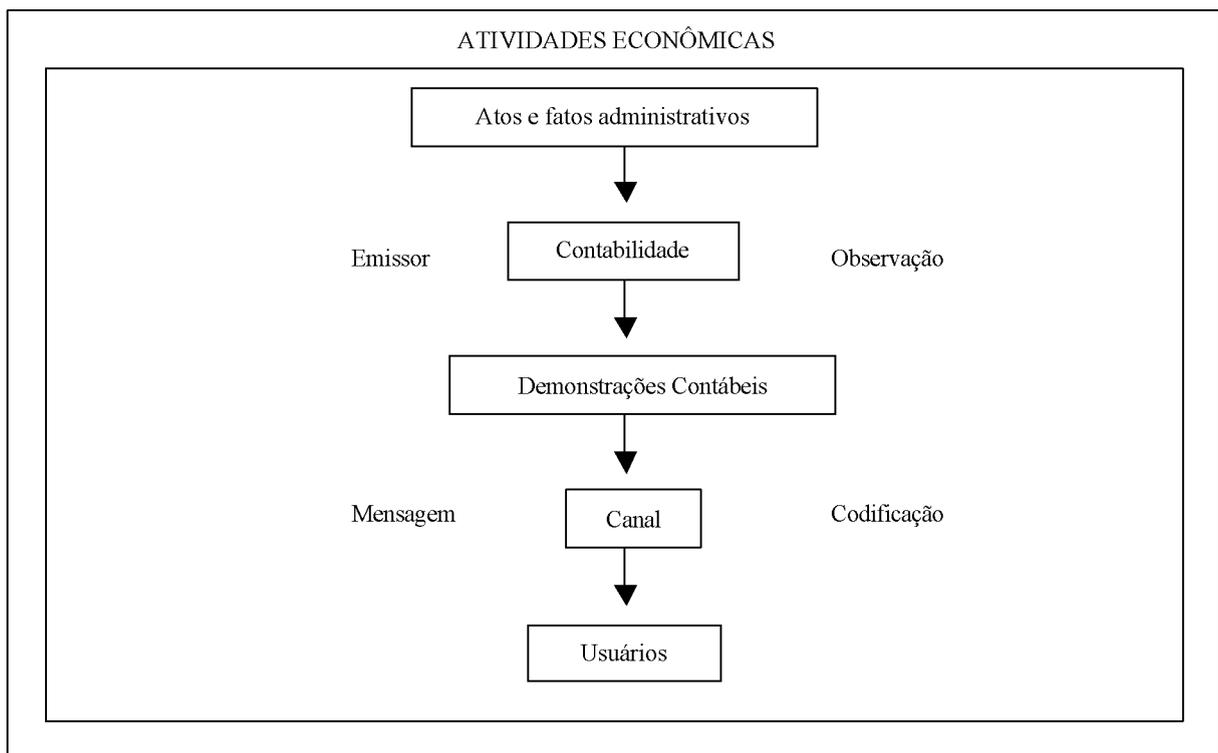
<sup>18</sup>HENDRIKSEN (1999:55) AICPA - AMERICAN INSTITUTE OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS, criada em 1887 com o advento das Estradas de Ferro, reúne contabilistas e auditores independentes.

<sup>19</sup>HENDRIKSEN (1999:61, 62) APB - ACCOUNTING PRINCIPLES BOARD - Conselho de Princípios Contábeis, criado em 1959 em substituição ao CAP - Committee on Accounting Procedure de 1936, face ao crescimento de investidores que desejavam uniformidade nas demonstrações financeiras para permitir comparações e decisões.

informações ou limitada capacidade para interpretá-las". NAKAGAWA e DIAS FILHO (2001: 47) fazem um alerta para o fato de “que tão importante quanto produzir a informação certa é garantir que ela se torne compreensível ao usuário, para que ele possa utilizá-la como instrumento de apoio ao processo decisório”.

Destarte, entende-se que para a sociedade, a empresa poderá apresentar suas informações por meio de relatórios tais como: balanço social, demonstração do valor adicionado<sup>20</sup> etc., nos quais evidenciará, para os empregados, a política salarial e capacitação profissional, assistência médica etc. Para o governo, a empresa poderá divulgar o lucro obtido, a contribuição tributária e a geração de empregos, entre outras informações. Tudo isso acrescido de uma terminologia adequada ao usuário e um grau de detalhamento que produza transparência da informação. A figura 1, a seguir, demonstra esse sistema de informação mediante um modelo de comunicação contábil.

FIGURA 1 – MODELO ESQUEMÁTICO DE UMA COMUNICAÇÃO CONTÁBIL



Fonte: SILVA (1994:62)

<sup>20</sup>De acordo com LUCA (1998:28) DVA “é um relatório contábil que visa demonstrar o valor da riqueza gerada pela empresa e a distribuição para elementos que contribuíram para sua geração”.

Ao tratar da evidenciação na área pública, podem-se identificar também alguns usuários e os principais relatórios que um órgão público poderá evidenciar no âmbito interno e externo. No caso de prefeituras (objeto deste estudo), procuram-se definir os usuários e o tipo de informação requerida por eles, conforme listado a seguir: prefeito municipal, secretários, vereadores, conselhos municipais, associações de classes, associações de bairros, imprensa. Dessa forma, a Contabilidade deverá fornecer os relatórios tradicionais, já definidos em legislação, além de propiciar a emissão e divulgação de relatórios sociais adicionais genéricos, com informações sociais do município, e específicos, com informações por área de atuação municipal, tais como: saúde, educação, habitação, agricultura, assistência social etc. REIS (1992: 152) enfatiza que, "como instrumento de informação, a contabilidade procura dar ao administrador, ao público e àqueles com quem a entidade transaciona elementos sobre a posição quantitativa e composição do patrimônio da instituição".

Até hoje, ainda existe dificuldade na identificação do tipo de informação requisitada por cada usuário e sua habilidade na interpretação dos relatórios. NAKAGAWA e DIAS FILHO (2001: 49) afirmam que "é preciso considerar que nem sempre as demonstrações contábeis se dirigem a um público especializado, podendo incluir também pessoas que possuem pouco domínio das particularidades inerentes à terminologia contábil". Assim sendo, entende-se que tão importantes quanto a forma de apresentação no processo de divulgação são as descrições usadas em um relatório e o grau de detalhamento empregado. A terminologia contábil adotada pode ser útil caso possua significado preciso e de fácil compreensão. Beaver *apud* NIYAMA (1989: 36), ao tratar da evidenciação diferenciada, defende a existência de um padrão de divulgação para profissionais, que envolva mais detalhes técnicos e um padrão menos técnico e mais compreensível para não profissionais. IUDÍCIBUS (1995: 82) menciona que toda informação precisa ser adequada (tornar compreensiva), justa (condição de equidade para os usuários) e plena (completa em termos de relevância), informando somente aquilo que for relevante, a fim de tornar os relatórios significativos e com fácil interpretabilidade para os usuários. De acordo com NAKAGAWA e DIAS FILHO (2001: 46): "A preocupação com a linguagem contábil tende a aumentar na medida em que o leque de agentes interessados em informações contábeis se amplia, passando a incorporar elementos de características bem diversificadas em relação aos tradicionais".

Outro aspecto da evidenciação, que merece destaque, está diretamente ligado à materialidade e à relevância da informação. Na opinião de Niyama (1989: 40), a materialidade

é fator determinante para estabelecer regras e fixar critérios para evidenciação. Assim, a omissão de um fato material pode provocar alteração no comportamento decisório do usuário da informação contábil.

Quanto à qualidade das informações IUDÍCIBUS (1995: 83) comenta que:

A informação qualitativa (não quantitativa) é muito mais difícil de ser avaliada, pois envolve vários julgamentos extremamente subjetivos. É muito difícil estabelecer o ponto de corte em que uma consideração não quantificável deixa de ser importante no processo decisório de forma que justifique a omissão da evidenciação.

Para Hendriksen (1999: 516), esse tipo de informação é mais difícil de se avaliar em termos de relevância e significância: a informação só é considerada relevante se for útil ao processo decisório.

### 3.1.1 Evolução da evidenciação contábil

No passado, a informação contábil era privilégio do proprietário do negócio, que realizava, ao mesmo tempo, o duplo papel de contador e de usuário, e buscava internamente a informação que desejava saber. O foco da informação naquela época residia na evolução do patrimônio, suas mutações e resultados obtidos com as transações ocorridas no período financeiro.

Com o advento da Revolução Industrial, teve início uma série de novos empreendimentos, em que os eventos econômicos passam a ter maior grau de complexidade, em face da maior demanda de bens e serviços, da utilização de novas tecnologias, do aumento no quadro de funcionários e do atendimento a demandas sociais. Para KAPLAN *et al.* (2000: 39), “a demanda pela informação gerencial contábil pode ser relacionada aos estágios iniciais da revolução industrial nas tecelagens, em fábrica de armas e em operações industriais”. Estes autores relacionam, ainda, as várias formas de utilização da informação pelos administradores da época, além de destacarem a importância das empresas ferroviárias na criação do sistema contábil de informações gerenciais.

Tais informações, que anteriormente só atendiam ao usuário interno, passam a ganhar importância para o usuário externo. Com a quebra da bolsa de Nova Iorque, em 1929, o mundo se conscientiza da importância de divulgar informações contábeis com maior

clareza, precisão e objetividade.

No Brasil, o tema evidenciação contábil está presente na Lei n. 4.320/1964, quando dita normas, procedimentos e forma para divulgação de informações públicas, apesar da existência de estudos sobre o assunto desde 1954, como ressaltado por KOHAMA (1998: 50), quando apresentou a seguinte definição de contabilidade pública: “é o ramo da contabilidade que estuda, orienta, controla e demonstra a organização e a execução da fazenda pública, o patrimônio público e suas variações”. No entanto, tal assunto só ganha destaque e importância com a aprovação da Lei n. 6.404/1976 (Lei das Sociedades Anônimas), que representou um marco na história contábil brasileira devido aos avanços ocorridos na área, principalmente pela preocupação com o usuário da informação e com a utilidade da informação no processo de tomadas de decisão.

Recentemente, o tema evidenciação, e em especial evidenciação pública, ganhou repercussão nacional com o advento da Lei Complementar nº 101 de 04/05/2000 (Lei de Responsabilidade Fiscal) sancionada pelo Presidente Fernando Henrique Cardoso. Nos artigos 48, 49, 50, 51 e 67 inciso III e IV da referida Lei, são tratados aspectos ligados a transparência e divulgação de informações, a fim de proporcionar o acesso a informação e a participação popular.

### 3.1.2 Formas e métodos de evidenciação contábil

A Contabilidade, como sistema de informação integrado, tem como objetivo a comunicação de informação de forma clara e concisa. Assim, tais informações devem propiciar a avaliação do desempenho econômico e social das entidades, o que proporcionará ao gestor tomar decisões acertadas. Nesse sentido, a Contabilidade exerce importante papel na sociedade, conforme relatado por IUDÍCIBUS e MARION (2002: 56): “A contabilidade é o melhor repórter e interprete desse desempenho, pois verifica o volume dos (se necessários quais) produtos ou serviços que a entidade repassou à sociedade, se o faz a preços razoáveis, com boa qualidade...”

Para tanto, existem várias formas e níveis de evidenciação de informações contábeis disponíveis no mercado, sendo que a forma de apresentação versa sobre a maneira que deve ser tratada a informação, conforme apresentadas a seguir:

- prognósticos financeiros – requer avaliação subjetiva e diversidade de variáveis;
- políticas de contabilização – procura melhorar interpretação dos relatórios;
- mudanças de contabilização – é essencial a consistência dos procedimentos na análise das atividades empresariais;
- evidenciação de eventos subseqüentes – há necessidade de evidenciar eventos ocorridos após o fechamento das demonstrações bem como revelar seus efeitos;
- evidenciação dos segmentos de uma empresa – devido à perda de informação na consolidação, há necessidade de informação por segmentos ou áreas.

Quanto ao método de evidenciação, que trata diretamente sobre o critério a ser adotado para evidenciar as informações, buscou-se apresentar, na seqüência, alguns dos métodos que fazem parte do sistema de informações contábeis:

- estrutura e organização das demonstrações – na contabilidade pública, segue-se a Lei n. 4.320/1964 e na financeira, a Lei n. 6.404/1976;
- terminologia – os termos técnicos são úteis quando geralmente conhecidos;
- notas explicativas – utilizadas para descrever práticas contábeis adotadas e seus efeitos;
- parecer do auditor – opinião quanto à fidedignidade da informação;
- relatório da administração – instrumento de comunicação entre administração e o público externo;
- relatórios gerenciais – possibilitam a elaboração de relatórios adicionais aos exigidos por lei, para utilização no âmbito interno da entidade.

### 3.1.3 A evidenciação de informações subjetivas

No meio empresarial, é comum a utilização desse tipo de informação – com certo percentual de subjetividade – seja por meio de estimativas, tendências, opiniões ou até mesmo na elaboração de um orçamento, cujo objetivo é a orientação da empresa para o futuro. Para

Souza *apud* NIYAMA (1989: 37), informação subjetiva ou informação *soft* é o mesmo que informação baseada em acontecimentos passados, mas voltada para o futuro mediante projeções, prognósticos, planos, previsões etc.

Quanto à divulgação de informações baseadas em projeções, Hendriksen (1999: 519) chama a atenção para o fato de que todo administrador prefere ser otimista e divulgar sempre boas notícias. Entretanto, IUDÍCIBUS (1995: 21) ressalta que "os relatórios contábeis tradicionais deveriam ter poder preditivo e vir acompanhados de quadros informativos suplementares, demonstrando informações históricas e preditivas sobre indicadores de interesse para os vários usuários". Entende-se com isso, que tais informações, desde que apresentadas com um certo grau de responsabilidade, tornam-se grandes responsáveis pelo bom desempenho da gestão.

Por fim, Souza *apud* NIYAMA (1989: 40) destaca dois parâmetros que uma projeção precisa atender: ser razoavelmente preparada e possuir boa fé. Afirma ainda que existe uma grande tendência de tornar esse tipo de evidenciação obrigatória, sempre que apresentar certo grau de importância. Ao lidar com a contabilidade pública e os procedimentos ligados à projeção e divulgação de informações subjetivas, é possível identificar a presença de previsões na elaboração do orçamento plurianual de governo, no qual se encontram as expectativas de arrecadação e programação para aplicação de recursos para os próximos anos.

### 3.2 O SISTEMA DE INFORMAÇÃO CONTÁBIL

A segunda metade do século XX foi marcada pelo início da era do conhecimento e da informação. Aquele período ficou caracterizado pelas mudanças, transformações tecnológicas, econômicas e sociais que ocorreram. Para NAKAGAWA e DIAS FILHO (2001: 46): "Com o progresso da tecnologia da informação e a conseqüente diminuição de barreiras geográficas, deverão surgir novas categorias de usuários, exigindo-se cada vez mais aprimoramentos no processo da comunicação contábil".

Nesse contexto, OLIVEIRA (1997:37) define informação como "qualquer espécie de conhecimento ou mensagem que pode ser usada para aperfeiçoar ou tornar possível uma decisão ou ação". RICCIO (1989: 24) define sistema de informação como sendo um

instrumento a serviço da empresa, que pode ser utilizado pelo administrador no processo de gestão, devendo ser flexível e adequado a cada período da vida da entidade.

Desde os primórdios, a Contabilidade tem como objetivo o controle e a avaliação das mutações patrimoniais. Daquela época até os dias atuais, a ciência contábil passou por uma série de transformações e mudanças de toda natureza. Entretanto, sua essência permanece inalterada através do tempo, onde prevalece a idéia firme sobre o controle do patrimônio, suas variações e a divulgação de informações úteis para tomadas de decisões (informação que leva a ação). OLIVEIRA (1997: 36) destaca que: “A informação é o produto da análise dos dados existentes na empresa, devidamente registrados, classificados, organizados, relacionados e interpretados dentro de um contexto para transmitir conhecimento e permitir a tomada de decisão de forma otimizada”.

De acordo com a abordagem da Teoria de Comunicação, o Sistema de Informação Contábil é o responsável pelo processo de captação de dados, transformação e divulgação de informações empresariais aos usuários internos e externos à entidade. SILVA (1994: 41) enfatiza que:

Analisando a história do homem, desde seu aparecimento, pode-se notar que ela constitui um permanente esforço de comunicação. A partir do instante em que o homem passou a viver em grupos, ou seja em sociedade, a comunicação tornou-se uma necessidade, pois é através da comunicação que os homens conseguem trocar idéias e experiências.

Destarte, pode-se dizer que a Contabilidade é o principal elo entre o emissor (empresa) e o receptor (usuário da informação). Para NAKAGAWA e DIAS FILHO (2001: 51), “a comunicação é um elemento essencial ao cumprimento das funções inerentes à contabilidade, diversos autores propõem que se utilizem os princípios da teoria da comunicação para melhorar a qualidade das informações contábeis”. Para Nash *apud* RICCIO (1989: 42-43), “o sistema de informação contábil é um veículo formal para processamento operacional de dados contábeis e para as atividades de suporte à decisão”. Ainda sobre o sistema de informações contábeis, RICCIO (1989: 57) diz que o objetivo é “prover informações monetárias e não monetárias, destinadas as atividades e decisões dos níveis operacional, tático e estratégico da empresa, e também para os usuários externos a ela”.

IUDÍCIBUS (1995: 17), ao comentar as finalidades da Contabilidade, defende a "construção de um arquivo básico de informação contábil, que possa ser utilizado, de forma

flexível, por vários tipos de usuários". Tal comentário leva a refletir sobre a importância da criação do banco de dados na elaboração de sistema de informações contábeis, já que o banco de dados pode ser definido como um conjunto de informações estruturadas e interligadas entre si, de forma a evitar a redundância de informações e atender a diversos interessados com uma única base de dados.

No conceito de OLIVEIRA (1997: 39), Sistema de Informações Gerenciais/SIG é o "processo de transformação de dados em informações que são utilizadas na estrutura decisória da empresa, bem como proporcionam a sustentação administrativa para otimizar os resultados esperados".

### 3.2.1 O Sistema de Informações Governamentais

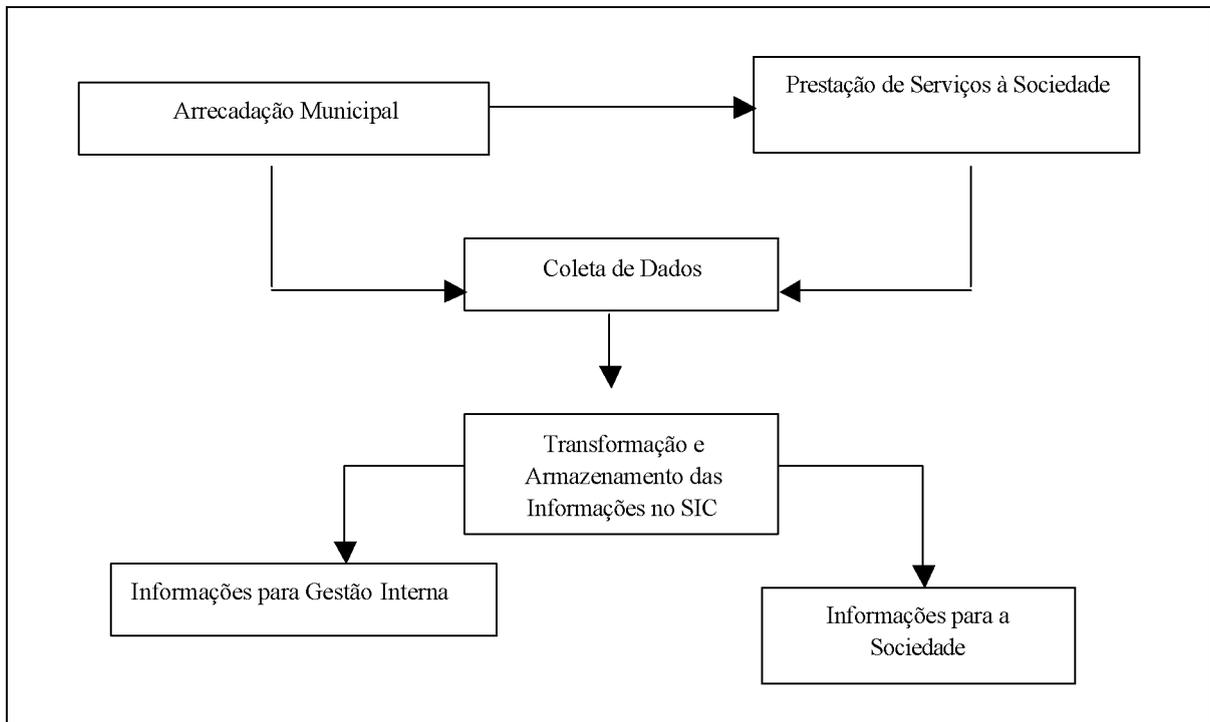
Dowbor (1997: 78) ressalta que a informação, a educação, a cultura são formas de acesso ao conhecimento, e constituem a coluna que direciona para a democracia. Assim, não se pode esperar participação de uma população que não possui acesso a informação. GIAMBIAGI (2000: 28) diz que "tendo em vista que a informação pode ser considerada um bem público – favorecendo a todos os agentes do sistema econômico –, o grande objetivo do estado deve ser contribuir para que o fluxo de informações seja o mais eficiente possível".

Nos últimos dez anos, a administração pública e privada tem convivido com um arsenal tecnológico enorme à sua disposição. Tais ferramentas estão diretamente ligadas aos avanços ocorridos nas áreas de informática e telecomunicações, cabendo ao administrador público aproveitar estes instrumentos da melhor forma para elaborar um sistema de informações que possibilite atingir o máximo de eficiência e eficácia governamental. Na opinião de TENÓRIO (1996: 162):

Este processo de implantação de políticas públicas pressupõe a livre circulação de informações, além de ações desempenhadas de maneira orgânica. Portanto, não significa transmitir, monologicamente, discursos técnicos para o público a ser beneficiado, mas trabalhar com ele, dialogicamente, sobre a produção e reprodução de alternativas que colaborem na solução de seus problemas.

A figura a seguir apresenta, de forma bastante simplificada, como deve funcionar um sistema de informações na área pública.

FIGURA 2 – SISTEMA DE INFORMAÇÃO CONTÁBIL DA ÁREA PÚBLICA



Fonte: elaboração própria

Ao tratar de um sistema de informação para a contabilidade governamental, tem-se um raciocínio análogo ao aplicado à contabilidade financeira, alterando apenas a forma de apresentação das informações. De acordo com LIMA (2000: 100), na contabilidade pública "os sistemas de contas são classificados em sistema financeiro, sistema patrimonial, sistema orçamentário e sistema de compensação".

LAUDON e LAUDON (1999: 56) esclarecem que, nos EUA, existe uma lei de liberdade da informação, desde 1966, e que essa legislação tem sido poderosa na história da informação americana, dando aos indivíduos e entidades privadas livre acesso a dados não secretos do governo.

O processo de comunicação da informação contábil, no setor público brasileiro, segue orientação de legislação específica (Lei n. 4.320/1964). Todavia, apesar da obrigatoriedade legal que determina os canais de comunicação, podem ocorrer certos ruídos quanto à terminologia utilizada para divulgar tais informações ou até mesmo quanto à capacidade de assimilação e utilização por parte dos gestores e da comunidade organizada. Para SLOMSKI (1999: 33):

Uma preocupação constante do cidadão para com o estado é quanto ao volume de impostos

consumidos para a prestação dos serviços à sociedade. Tal preocupação prende-se ao fato de que a contabilidade no Estado apresenta resultados que os cidadãos não estão preparados para entender, aumentando assim a assimetria entre as informações produzidas pelo Agente e o entendimento delas pelo Principal.

De acordo com REIS (1988: 17-37) a organização da Contabilidade, no aspecto informativo, além da escrituração necessária, evidenciará fatos resultantes ou não da execução orçamentária. Esses relatórios assumirão formas adequadas ao objetivo pretendido e levarão em consideração as peculiaridades de cada entidade. Algumas são estabelecidas por lei, entretanto, nada impede a adoção de novas formas de evidenciações complementares, no sentido de melhorar a informação. Neste aspecto, o governo tem feito grande esforço e procurado cada vez mais medir e apresentar resultados à população mediante a utilização de sistemas de informações e principalmente com o auxílio do *marketing* social. KAPLAN *et al.* (2000: 93) chamam a atenção para a relação custo-benefício proporcionado pelo uso da informação nas entidades. Dessa forma, a informação ideal será baseada na possibilidade de aumento no nível de divulgação, na relação custo-benefício e no índice de bem-estar social que qualquer evidenciação adicional possa proporcionar para a sociedade.

#### 4 A CONTABILIDADE PÚBLICA COMO INSTRUMENTO DE CONTROLE E TRANSPARÊNCIA DOS GASTOS SOCIAIS

Como mencionado anteriormente, o mundo tem passado por transformações de todas as espécies, o que leva à existência de maior interação entre governantes e sociedade. OSBONE e GAEBLER (1994: 55) afirmam que nos EUA esse fato teve início por volta de 1970 quando:

Surgiu um movimento de defesa do direito ao bem-estar, exigindo maior controle sobre o sistema de assistência social; um movimento dos direitos dos moradores; exigindo maior controle sobre o sistema de habitação popular; um movimento de vizinhança, pleiteando maior controle sobre o desenvolvimento urbano e os serviços públicos.

No Brasil, esse tipo de mudança de atitudes pode ser visualizado em todos os campos: político (*impeachment*, instauração de CPIs); empresarial (apoio à cultura, educação, esporte etc.); governamental (valorização do servidor, aumento quantitativo nos investimentos sociais); comunitário (maior conscientização). Diante dessa concepção, o gestor público sente cada vez mais a necessidade de mostrar seu desempenho perante a comunidade. Para SLOMSKI (1999: 68), "o Estado deve ser avaliado não pelo que consome, mas sim pelo que produz, ou seja, o Estado deve ser governado como quem administra uma empresa". Tais fatos podem despertar cada vez mais o interesse da população em participar da vida política do município ou estado, possibilitando ao cidadão comum, entender melhor o papel do Estado como agente arrecadador de tributos e distribuidor destes por meio de programas de saúde, educação, habitação etc. A *accountability* revela aspectos importantes a serem observados, conforme ressaltado por Campos *apud* SILVA (1999: 229):

Há outros padrões de desempenho que merecem consideração: qualidade dos serviços; maneira como tais serviços são prestados; justiça na distribuição de benefícios, como também na distribuição dos custos econômicos, sociais e políticos dos serviços e bens produzidos; grau de adequação dos resultados dos programas às necessidades das clientelas. Estes padrões de *accountability* governamental não são garantidos pelos controles burocráticos.

Com a Constituição de 1988, teve início considerável programa de descentralização das políticas sociais e de redistribuição tributária, no qual os municípios passaram a assumir número maior de responsabilidades sociais perante a comunidade. O parágrafo único do art.

70 da Constituição Federal diz que: “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”.

Nesse contexto, parcela da sociedade tem propiciado mudanças comportamentais na política, exigindo dos governantes maior controle e transparência dos gastos públicos. Por conseguinte, a Lei de Responsabilidade Fiscal/LRF, sancionada em maio de 2000 pelo Presidente Fernando Henrique Cardoso, veio para instituir e reforçar essa necessidade de transparência na administração pública.

Para CATELLI (1999: 547):

A atuação desses agentes deve efetivar, de forma integrada, os propósitos da sociedade. Nesse sentido ao administrador-chefe cabe o papel de coordenar os esforços dessas entidades e gerir o patrimônio público, de forma a promover o bem-estar-social. A satisfação da sociedade constitui, portanto, o fundamento de sustentação do Estado.

Em 1997, teve início uma caminhada que pretendia apresentar o balanço social<sup>21</sup> como importante instrumento para obtenção da informação e transparência para o poder público. Souza (1997) declara que chegou o momento de cobrar das empresas públicas que atuam junto à sociedade, das prefeituras municipais, dos governos estaduais, a emissão e divulgação ampla de relatórios de cunho social, já que o poder público deve fazer de tudo para implementar e divulgar políticas sociais.

Dentro dessa perspectiva, e com o advento da LRF, agregaram-se novas formas de transparência, levando à contenção de gastos e adequação das receitas com as despesas das prefeituras municipais e unidades federativas.

A contabilidade pública tem procurado, com o auxílio da legislação existente, atingir seus objetivos de registro, controle, transparência, prestação de contas e divulgação de informações. Neste contexto, PISCITELLI (1995: 332) esclarece sobre a fiscalização nos municípios brasileiros, quando afirma que:

---

<sup>21</sup>Na concepção de KROETZ (2000:71), "Balanço Social" é um instrumento que deve demonstrar, claramente, quais as políticas praticadas e quais os seus reflexos no patrimônio, objetivando evidenciar sua participação no processo de evolução social.

A fiscalização do Município será exercida pelo Poder Legislativo Municipal, mediante controle externo, e pelos sistemas de controle interno do Poder Executivo Municipal, na forma da lei. O controle externo da Câmara Municipal será exercido com o auxílio dos Tribunais de Contas dos Estados ou do Município ou dos Conselhos ou Tribunais de Contas dos Municípios, onde houver.

#### 4.1 A LEGISLAÇÃO VIGENTE (LEI N. 4.320/1964, L. C. N. 101, DE 4/5/2001 – LRF)

A Contabilidade das entidades públicas no Brasil é regida pela Lei n. 4.320/1964, que versa, em seus artigos, os seguintes temas: a lei do orçamento (que dispõe sobre normas de direito financeiro válido para todas as Unidades da Federação); a proposta orçamentária (que trata do conteúdo da proposta orçamentária); a elaboração da lei do orçamento (que normatiza a elaboração da lei orçamentária); o exercício financeiro (que dispõe sobre normas de Contabilidade para apresentação dos resultados do exercício financeiro); da execução do orçamento (que dita normas para execução do orçamento, programação de despesas, controle da receita e da despesa); do controle da execução orçamentária (que estabelece normas de controle interno e externo); da Contabilidade (que trata das normas de contabilidade, de sua organização e da evidenciação, que é considerado seu principal objetivo); das autarquias e outras entidades (que estende as normas dispostas às demais autarquias).

A execução de atividade contábil deverá ser orientada pelo plano de contas, que deverá atender às exigências legais, e da administração, sendo que para a realização da escrituração contábil deve-se utilizar o método das partidas dobradas, onde o lançamento do fato administrativo será realizado de forma individualizada e conterà débitos e créditos, data, valor e a devida identificação das partes. RICCIO (1989: 95-96) enfatiza que o método das partidas dobradas funciona como um filtro, um elemento qualificador da informação.

Os municípios brasileiros, há algum tempo, vêm sofrendo certo arrocho nas contas de receitas e despesas. Assim, cada vez mais tem se falado a respeito da contenção de gastos, para obter o equilíbrio das contas públicas. Destarte, a LRF veio promover a disciplina dos gastos públicos e fazer com que os recursos sejam bem aplicados e aproveitados ao máximo em prol da população. KLAIR (2000: 14-15) diz que, para enfrentar esses desafios, os municípios brasileiros vêm experimentando um aumento na arrecadação tributária e nos

repasses estaduais e federais desde o início da década de 1990.

A LRF tem como característica a transparência no planejamento e execução da gestão, nos quais buscar-se-á a garantia de uma administração pública eficaz, que proporcione a integração entre governo e sociedade. Em seu art. 48, a LRF traz o seguinte texto:

Art. 48. São instrumentos de transparência da gestão fiscal, aos quais será ampla divulgação, inclusive em meios eletrônicos de acesso público: os planos; orçamentos; 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.

Parágrafo único: a transparência será assegurada também mediante a participação popular e realização de audiências públicas, durante os processos de elaboração e de discussão dos planos, lei de diretrizes orçamentárias e orçamentos.

Embora a LRF dite regras para todo o setor público, seu objetivo principal está relacionado aos estados e municípios. Já estes entes federais possuem um montante elevado de dívidas com a União. Tais limites e controles determinados pela lei visam a melhor administração do patrimônio público e a responsabilização dos governantes pelos seus atos. Para SILVA (2001: 581), "esta lei complementar estabelece normas de finanças públicas com a intenção de incrementar a responsabilidade na gestão fiscal por meio de uma ação planejada e transparente". Na opinião de CASAROTTO e CASAROTTO (2002: 63), a Lei de Responsabilidade Fiscal "permite melhor avaliação da gestão dos prefeitos, restringe despesas sem suficiente lastro financeiro, induzindo os administradores a direcionar e controlar melhor seus recursos, racionalizando custos e dando melhor eficiência e eficácia".

## 4.2 O ORÇAMENTO PÚBLICO E OS DEMONSTRATIVOS CONTÁBEIS OBRIGATÓRIOS

O orçamento público surgiu por volta de 1822, tendo como função principal o controle das finanças públicas, principalmente em relação às despesas, a fim de obter o equilíbrio financeiro e evitar o crescimento desordenado do gastos públicos. No Brasil, as primeiras exigências sobre a elaboração formal de orçamento foram registradas ainda no período do império. GIACOMONI (1998: 61), ao definir orçamento moderno, ressalta que:

“Ainda antes do final do século XIX, o Estado começou rapidamente a abandonar a neutralidade que caracterizou nas fases *Laissez-Faire* passando a intervir como corretor de distorções do sistema econômico e como propulsor de programas de desenvolvimento”.

O Orçamento é também utilizado para demonstrar o trabalho de um gestor em uma comunidade. Para tanto, faz-se necessária a adoção de uma série de critérios, normas e padrões estruturados de acordo com a classificação-funcional/classificação-programática<sup>22</sup>. Conforme NUNES e NUNES (2001: 654):

Os 27 estados, o Distrito Federal e os 5.512 municípios possuem autonomia administrativa e financeira, devendo observar apenas as limitações impostas pela Constituição Federal e por lei complementares de alcance nacional. Isto significa que as unidades da federação elaboram seus orçamentos, arrecadam tributos de competência própria e administram seus recursos sem interferência do governo federal.

Sobre as formas e métodos de evidenciação no setor público brasileiro, a Lei n. 4.320/1964 dispõe, nos anexos 12, 13, 14 e 15, sobre a forma de apresentação dos seguintes demonstrativos públicos: balanço orçamentário, balanço financeiro, balanço patrimonial e demonstração das variações patrimoniais, sendo que no balanço orçamentário constarão receitas e despesas previstas em confrontação com as realizadas. Conforme SILVA (1988: 267):

O balanço orçamentário deverá mostrar com clareza a política seguida pelos governantes na distribuição dos gastos pelas funções do governo, visando atender:

- à administração – Poder Executivo – como instrumento de auxílio no controle de legalidade, oportunidade e eficiência das operações realizadas e no processo de tomada de decisões;
- aos órgãos fiscalizadores – Poder Legislativo – como meio para verificar o desempenho da administração e o bom emprego do dinheiro público;
- à população que independentemente da atuação dos órgãos fiscalizadores deseja estar informada sobre o atendimento das suas necessidades por parte do Poder Público”.

O balanço financeiro evidenciará, ao final do período, o resultado da contabilidade

---

<sup>22</sup>Para maiores informações sobre classificação-funcional/classificação-programática, ver anexo 4 e 5 da Lei 4320/64 e Portaria SOF número 42 de abril de 1999 (publicada no D.O.U. de 15.04.99).

financeira, ou seja, demonstrará as receitas e despesas orçamentárias<sup>23</sup>, bem como os pagamentos e recebimentos extra-orçamentários, e, ainda, o saldo das disponibilidades financeiras do exercício anterior e atual. Lima (2000: 158) chama atenção para as características das contas de resultado e das contas patrimoniais, em que as contas de receitas e despesas orçamentárias são cumulativas, mantendo seus saldos iguais ao movimento financeiro do período. Já as contas patrimoniais, não são cumulativas, apresentando seus saldos pelos efetivos valores a pagar e a receber, sendo que as disponibilidades financeiras do exercício atual são representadas pela diferença entre as entradas e saídas de recursos. No balanço patrimonial vamos encontrar o registro do patrimônio da entidade pública, por meio de seus ativos e passivos financeiros, permanentes<sup>24</sup>, e compensado, representado pelas contas que poderão vir a afetar o patrimônio da unidade. Sobre o balanço patrimonial PISCITELLI (1995: 311) relata o seguinte:

O balanço patrimonial é o demonstrativo que evidencia a posição das contas que constituem o ativo e o passivo. O ativo demonstra a parte positiva, representada pelos bens e direitos e o passivo representa aos compromissos assumidos com terceiros, e o equilíbrio numérico do balanço é estabelecido pelo saldo patrimonial positivo ou negativo.

A demonstração das variações patrimoniais evidenciará todas as alterações que ocorreram no patrimônio, sejam estas decorrentes ou não da execução orçamentária, destacando as interferências, as mutações e os acréscimos e decréscimos patrimoniais ocorridos durante o exercício financeiro. Neste demonstrativo, pode-se verificar o aumento ou a redução do patrimônio público de uma entidade, bem como as causas que o originaram. KOHAMA (1998: 303) ressalta que:

A demonstração das variações patrimoniais está para a entidade pública, assim como a demonstração de lucros e perdas está para a entidade privada de fins lucrativos. Assim, pois, enquanto para a entidade privada de fins lucrativos o resultado do exercício é demonstrado através do “lucro” ou “prejuízo”, porquanto a sua contabilidade é organizada visando a esse objetivo, para a entidade pública, que não tem fins lucrativos, importa-lhe demonstrar o déficit ou o superávit patrimonial, para observar se houve aumento ou diminuição, o que é feito através da demonstração das variações patrimoniais, resultante da contabilidade devidamente organizada para essa finalidade.

---

<sup>23</sup> Sobre receitas e despesas orçamentárias ver ANGÉLICO (1994: 44, 62).

<sup>24</sup> Sobre ativos e passivos (financeiros e permanente) ver ANGÉLICO (1994: 238, 239, 243, 250).

No anexo A deste trabalho encontra-se o modelo dos demonstrativos contábeis públicos mencionais anteriormente, conforme a Lei n. 4.320/1964.

## 5 CARACTERIZAÇÃO DO MUNICÍPIO

A cidade de Luziânia, GO, possui localização geográfica privilegiada, devido à proximidade com a Capital Federal da República Federativa do Brasil, o que impulsiona o desenvolvimento na região. O município conta com um conjunto arquitetônico no qual encontramos construções do século XVIII (tombadas pelo patrimônio histórico), o que propicia maior incentivo ao turismo. Seu comércio é dinâmico, e na indústria local predomina a área de alimentação.

### 5.1 CARACTERIZAÇÃO DAS FINANÇAS E DO GASTO DO MUNICÍPIO DE LUZIÂNIA GO

O município de Luziânia GO, encontra-se com uma boa saúde financeira, visto que os dados levantados junto a STN, relativo a receitas e despesas do exercício 2001, pôde-se constatar que as receitas orçamentárias foram superiores as despesas orçamentárias naquele período, gerando assim um superávit de R\$ 1.313.405,00 (conforme quadros A e B apresentados no anexo D).

As receitas correntes do município representam 86,5% das receitas orçamentárias do município. Dentre essas receitas correntes, destacam a cota de ICMS que representa 51% das transferências intergovernamentais dos estados e o FUNDEF 34%. Sobre as transferências intergovernamental de União o FPM representa 55,5%. No grupo das receitas tributárias de responsabilidade de arrecadação municipal o destaque é para o IPTU e ISS.

Quanto as despesas e gastos sociais aplicados no exercício 2001, pode-se constatar uma aplicação das despesas orçamentárias por funções de 37,46% na área de educação e cultura, 19,8% na área saúde e saneamento, 1,3% na agricultura, 3,3% em transporte e 3,8 % na área de assistência e previdência. Neste grupo de contas orçamentárias vale destacar ainda, que gasto social do município representa 62,7% das despesas, sem levar em consideração os gastos com benefícios a servidores.

## 5.2 POPULAÇÃO E LOCALIZAÇÃO GEOGRÁFICA

O Município de Luziânia surgiu no século XVIII, em decorrência da mineração, e está localizado na microrregião entorno de Brasília, também denominada de Planalto Central do estado de Goiás. Sua sede encontra-se a aproximadamente 29 km da divisa com o Distrito Federal. Luziânia está à altitude de 931 metros, segundo dados do Censo/1996 do IBGE. Sua população, de acordo com o Censo de 2000 do IBGE, era de 141.082 habitantes e sua extensão territorial é de 3.962 km<sup>2</sup>, distribuídos entre a zona urbana e a rural. O município faz limites, ao Norte, com o Novo Gama, Valparaíso e Santo Antônio do Descoberto; ao Sul, com Orizona e Cristalina; a Leste, com Cidade Ocidental; e a Oeste com Silvânia.

## 5.3 ASPECTOS SOCIOECONOMICOS

Segundo dados da Secretaria de Finanças do Município de Luziânia, GO, o setor terciário representa a maior fonte de renda, sendo que o desempenho da economia do Distrito Federal é responsável pela expansão do comércio e da prestação de serviços na região. No setor primário da economia predomina a bovinocultura de leite seguida pela bovinocultura de corte e agricultura (milho, tomate, feijão e trigo). Outra atividade desse setor está ligada à extração mineral, dando destaque para extração de areia. O setor secundário está representado, principalmente, pela indústria de alimentos e agroindústria. O município conta com frigorífico, indústria de beneficiamento de cereais, indústria de processamento de polpa, entre outras.

Na área de educação, a cidade de Luziânia conta com um *Campus* da Universidade Estadual de Goiás/UEG, que oferece cursos de graduação sem ônus para a comunidade, 40 escolas municipais, sendo 5 destas rurais, 24 escolas estaduais, 16 escolas particulares e três creches. Sua taxa de alfabetização é de 89,2%.

A saúde no município de Luziânia possui 107 leitos hospitalares, o que representa 0,75 leito por cada grupo de 1000 habitantes. A taxa de mortalidade infantil do município caiu de 4,3% em 1994 para 2,7% em 1995.

O tratamento e distribuição de água, é realizado pela Empresa de Saneamento de Goiás/SANEAGO, que atende aproximadamente 62% da população com abastecimento de água e 21% com rede de esgoto.

#### 5.4 FATORES QUE INFLUENCIARAM NA ESCOLHA DO MUNICÍPIO

A escolha do Município de Luziânia se deu, principalmente, devido ao forte crescimento populacional que obteve nos últimos anos, associado à proximidade com a Capital Federal do Brasil.

Conforme o Censo 2000 do IBGE Luziânia possui uma população de 141.082 habitantes (70.789 homens e 70.293 mulheres), o município é caracterizado como de porte médio, associado a fatores, tais como facilidade de acesso ao município e escoamento de sua produção, já que conta com um malha rodoviária de boa qualidade, incluindo rodovia duplicada até grandes centros consumidores, como Brasília, DF e Goiânia, GO. O município faz parte, ainda, de um sistema integrado por um malha de transporte rodoferroviária que vai até grandes portos como o de Vitória, no Espírito Santo, e Santos, em São Paulo. Luziânia possui também um aeroporto. A área financeira conta, atualmente, com sete agências bancárias. Quanto à área social, possui trinta e três associações comunitárias, duas lojas maçônicas, vinte e seis instituições religiosas, seis conselhos municipais, oito creches e sete entidades filantrópicas.

#### 5.5 CARACTERIZAÇÃO DA ESTRUTURA ORGANIZACIONAL DO PODER PÚBLICO MUNICIPAL

A estrutura organizacional do poder público municipal, no tocante ao Poder Executivo, conta, atualmente, com: Prefeito Municipal, Vice-Prefeito, nove Secretarias – Secretaria de Administração e Finanças, Secretaria de Governo, Secretaria de Educação, Cultura, Esporte e Lazer, Secretaria de Promoção Social e Trabalho, Secretaria de Saúde, Secretaria de Agricultura e Meio Ambiente, Secretaria de Desenvolvimento Urbano, Secretaria de Cultura e Desporto, Secretaria de Indústria Comércio e Turismo –, um órgão de Procuradoria do Consumidor - PROCON, uma Procuradoria-Geral do Município, um Administrador Regional do Ingá e um Superintendente do Instituto de Previdência dos Servidores do Município de Luziânia - IPASLUZ.

O Poder Legislativo Municipal conta com dezessete vereadores, incluindo o Presidente da Câmara.

## 6 A PESQUISA DE CAMPO

A pesquisa de campo foi realizada no Município de Luziânia, GO, no período de 1º a 25 de julho de 2002, quando foram coletados dados, por meio da utilização de técnicas de pesquisa, tais como: aplicação de questionário e realização de entrevistas com o Poder Executivo Municipal, Legislativo Municipal e com a comunidade organizada daquela localidade.

### 6.1 OS PROCEDIMENTOS ADOTADOS

O primeiro passo foi à realização de um plano de pesquisa, com o objetivo de conhecer e explicar o processo de transparência na evidenciação de gastos públicos sociais do município estudado. Para tanto, definiu-se uma amostra de forma intencional, representada por elementos do executivo, legislativo e "comunidade organizada" do município. Comunidade organizada, neste trabalho, pode ser visualizada como um conjunto de instituições que atuam em parceria estado/sociedade, conforme apresentado no quadro a seguir:

FIGURA 3 – REPRESENTAÇÃO DA COMUNIDADE ORGANIZADA MUNICIPAL

COMUNIDADE ORGANIZADA		
Pastorais da igreja	Associações profissionais	Organizações voluntárias
Cooperativas	<i>Lions, Rotary</i> e Maçonaria	Movimentos ecológicos
Universidades	Movimentos sociais	Associação industrial
Câmara de comércio	Associações de moradores	Centro de defesa de direitos
Conselhos da criança	Sindicatos (urbano/rural)	Imprensa
Conselhos da comunidade	Associações beneficentes	APAE e similares

Fonte: elaboração própria.

Em seguida, realizou-se um pré-teste, no qual foi aplicado questionário e realizada simultaneamente entrevistas com os representantes do município pesquisado. Após análise dos dados preliminares e correção dos eventuais problemas identificados no questionário, deu-se início à coleta de dados da pesquisa, sendo realizada posteriormente uma análise a fim de testar a hipótese.

## 6.2 O INSTRUMENTO DE COLETA DE DADOS

Os instrumentos de coleta de dados utilizados nesta pesquisa foram o questionário e as entrevistas simultâneas. O questionário foi aplicado de forma direta e pessoalmente, usando-se formulários divididos em seis tópicos, nos quais constam trinta e três questões, sendo vinte e nove fechadas e quatro semi-abertas (aplicados junto a elementos do poder público municipal), e formulários que possuíam trinta e duas questões, sendo vinte e oito fechadas e quatro semi-abertas (aplicados junto a representantes da comunidade organizadas), conforme anexo B deste trabalho. As entrevistas foram pré-estruturadas de forma a obter maior grau de detalhes, já que essa técnica pode ser uma alternativa a mais para sanar dúvidas em torno de eventuais contradições e esclarecer pontos obscuros, relativos à evidenciação de gastos públicos sociais.

## 6.3 ESTRATÉGIA DE COLETA DE DADOS

A performance da pesquisa se deu por meio de uma amostragem intencional, na qual o questionário foi aplicado a cinquenta pessoas da comunidade organizada e do executivo e legislativo do Município de Luziânia, contendo perguntas fechadas e semi-abertas. A aplicação do instrumento foi conduzida pelo entrevistador, sempre acompanhada de entrevista, de acordo com um roteiro previamente estabelecido, e contou com a participação de dois entrevistadores e um coordenador de pesquisa.

## 6.4 RESULTADOS DA PESQUISA E ANÁLISE DOS DADOS

Ao realizar o levantamento dos dados para análise, buscou-se definir uma padronização que melhor evidenciasse os resultados da pesquisa, o que resultou na divisão em dois blocos, sendo o primeiro subdividido em três grupos, em que se buscou identificar as características das instituições, o perfil dos entrevistados e suas percepções sobre as áreas de atuações sociais do município.

No segundo bloco de análise, procurou-se apresentar o nível de conhecimento dos entrevistados em relação à terminologia contábil, bem como caracterizar e classificar a

informação contábil, além de destacar os pontos relevantes, das formas e métodos de evidenciação utilizados pela Contabilidade do município.

Para o efetivo desenvolvimento desta análise, tornou-se necessária à classificação dos entrevistados, tendo optado por distribuí-los em duas categorias de representantes da sociedade, no qual denominou-se usuários da informação, todos os representantes da comunidade que utilizam das informações contábeis, sendo eles, usuários internos (executivo e legislativo municipal) e usuários externos (comunidade organizada do município).

Esta análise buscou, ainda, obedecer ao máximo a neutralidade da pesquisa, a fim de encontrar subsídios para corroborar ou refutar a hipótese investigada, independentemente da composição política da atual gestão e das estratégias adotadas para implantação de políticas públicas no município.

#### 6.4.1 Principais características das instituições, dos entrevistados e a percepção destes sobre informações sociais do Município

Este bloco de análise buscou apresentar um conjunto de elementos a fim de revelar a real imagem das instituições participantes, dando ênfase à caracterização de aspectos relativos ao tempo de existência e nível de relacionamento destas com o poder público local.

Em seguida, realizou-se levantamento dos entrevistados, também denominados de usuários (internos e externos), que resultou na definição do perfil dos representantes da sociedade, e constatou-se bom índice de escolaridade. Entretanto, não é possível afirmar que esse bom índice de escolaridade reflete num melhor conhecimento da realidade social do município.

##### 6.4.1.1 Principais características das instituições

A comunidade organizada do município foi representada, nesta pesquisa, por vinte e sete instituições externas ao poder público municipal, do qual destacam-se os Conselhos Municipais, as Associações de Bairros, os Sindicatos de Trabalhadores e Patronais, as entidades filantrópicas, as religiosas, o comércio, bancos etc. e vinte e três representantes do Executivo e Legislativo Municipal, classificados como usuários internos da informação.

Na pesquisa realizada com a comunidade organizada, Executivo e Legislativo de Luziânia, pôde-se verificar a equidade de participação entre usuários internos e externos, no qual destaca-se entre os usuários externos, a forte presença dos conselhos municipais, dos sindicatos e associações de bairros, que representa cerca de 37% destes usuários externos.

Os dados demonstram ainda que apenas 7% das instituições externas atuam por menos de cinco anos, contra 56% destas que já desenvolvem suas atividades no município há mais de 10 anos. Quanto à Câmara Municipal e as Secretarias Municipais, também foram criadas há mais de 10 anos. O tempo de atuação da instituição no município pode ser considerado como um dos pontos relevantes na confirmação da hipótese do problema pesquisado, caso as instituições com maior tempo de existência, apresente maior conhecimento social e uma boa assimilação da linguagem contábil utilizada no município.

Praticamente a metade das instituições externas – 48% delas – e todos os usuários internos afirmaram que são responsáveis por uma representação superior a cinco mil munícipes, número este que revela a dimensão da representatividade destes líderes perante a população.

Ao analisar o relacionamento entre os participantes da pesquisa e os demais órgãos municipais (contabilidade, recursos humanos, finanças), pode-se constatar a predominância do nível de relacionamento total ou excelente entre os usuários internos e um nível mediano de relacionamento entre os usuários externos da informação. Esse nível excelente de relacionamento declarado dos usuários internos, talvez seja, pelo fato, destes possuírem livre acesso a esses órgãos e informações municipais, o que não ocorre em termos de usuários externos da informação.

Apesar de 10 em 27 dos usuários externos classificarem o nível de relacionamento com os órgãos municipais, como pequeno ou nenhum, esse número não indica problemas, visto que, cerca de 48% deles dizem possuir um relacionamento mediano e quase 15% destes usuários declaram ter um excelente nível de relacionamento junto ao poder público municipal. Esse percentual de 15% dos usuários externos com excelente nível de relacionamento deve ser considerado como um ponto positivo, já que as barreiras da informação para com esse tipo de usuário (externo) são maiores.

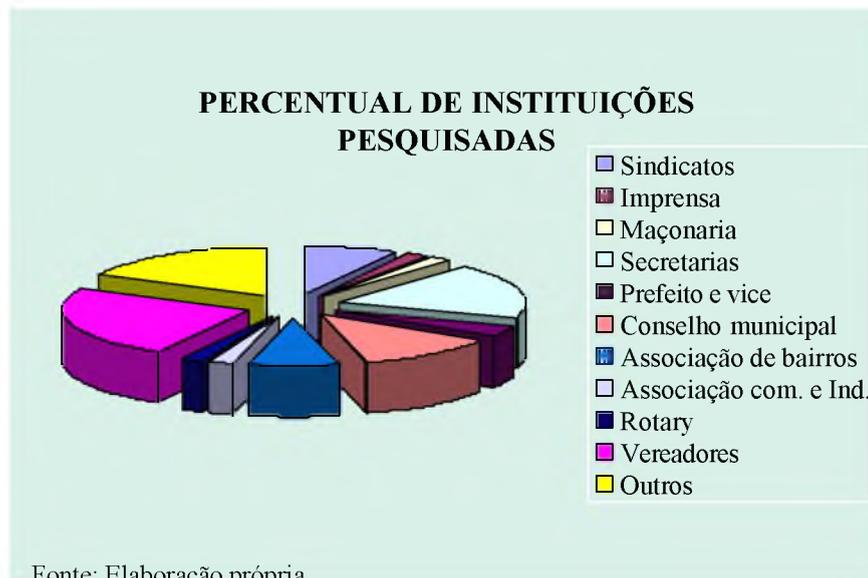
TABELA 2 – CARACTERIZAÇÃO DAS INSTITUIÇÕES

	Usuário da informação					
	Externo	(%)	Interno	(%)	Total	(%)
<b>Tipo de instituição</b>						
Sindicato	4	15	-	-	4	8
Imprensa	1	4	-	-	1	2
Maçonaria	1	4	-	-	1	2
Secretárias munic	-	-	9	39	9	18
Gabinete do Prefeito/Vice	-	-	2	9	2	4
Cons. Municipais	6	22	-	-	6	12
Assoc. de Bairro	4	15	-	-	4	8
Assoc. c. e ind.	1	4	-	-	1	2
Rotary	1	4	-	-	1	2
Camara vereadores	-	-	12	52	12	24
Outros *	9	32	-	-	9	18
<b>Tempo atuação</b>						
2 a 5 anos	2	7	-	-	2	4
6 a 9 anos	10	37	-	-	10	20
mais de 10 anos	15	56	23	100	38	76
<b>População representada</b>						
101 a 500	5	19	-	-	5	10
501 a 1000	5	19	-	-	5	10
1001 a 5000	4	14	-	-	4	8
mais de 5000	13	48	23	100	36	72
<b>Nível de relacionamento</b>						
Nenhum	2	7	-	-	2	4
Pequeno	8	30	2	9	10	20
Mediano	13	48	8	35	21	42
Total	4	15	13	57	17	34

Fonte: elaboração própria (dados coletados na pesquisa)

\* Outros = bancos, igrejas, comercio etc.

GRÁFICO 1 : PERCENTUAL DE INSTITUIÇÕES PESQUISADAS



#### 6.4.1.2 Principais características dos entrevistados

Ao realizar o levantamento que objetivou definir o perfil do usuário da informação contábil no Município de Luziânia, pôde-se constatar a predominância masculina no poder, onde quase todos os cargos de decisão são ocupados por homens, visto que 78% dos entrevistados externos e 87% dos internos são do sexo masculino. Apresentando assim uma realidade adversa ao atual cenário mundial, visto que, hoje em dia a mulher passou a ocupar um maior espaço perante a sociedade.

A representação da sociedade de Luziânia é formada por lideranças com idade superior a 20 anos, sendo a faixa etária com idade superior a 50 anos a que apresenta o maior índice de usuários externos e internos, cerca de 40%.

Um fato bastante peculiar no município diz respeito à naturalidade, uma vez que Luziânia apresenta uma situação populacional heterogênea – 48% dos usuários internos e externos são provenientes de outras localidades. Entretanto, esse fato deixa o município bem próximo da realidade da miscelânea populacional presenciada em grandes centros, tais como: São Paulo, SP e Brasília, DF. Tal fato não é considerado como entrave para o conhecimento da realidade local, visto que mais de 80% desses representantes residem no município há mais de 20 anos, o que pode levar a um melhor conhecimento da realidade local.

O município apresenta um bom desempenho quanto ao nível de formação de seus líderes – 48% dos usuários internos possuem curso superior e 48% concluíram o ensino médio. Quanto aos usuários externos, a pesquisa mostra um percentual de 30% com curso superior e mais de 60% com ensino médio, o que pode ser considerado bom indicador na área de educação. Associado a esse bom desempenho, obtido pelos representantes do município, pode-se inferir que esse indicador propicia a existência de maior nível de conscientização, bem como melhor entendimento sobre áreas, programas, projetos e valores ligados aos gastos públicos sociais e suas formas de divulgação.

TABELA 3 – CARACTERIZAÇÃO DOS USUÁRIOS EXTERNOS, INTERNOS E TOTAL

Tipo de usuários da informação	Sexo		Idade				Naturalidade		Tempo de residência				Grau de escolaridade			
	Masc.	Fem.	20 - 21	31 - 40	41 - 50	+ 50	Luz.	Outros	3 a 5	6 a 10	11 a 20	Mais de 20	EF in.	EF com.	EM	ES
Usuários Externos (a)	21	6	4	6	7	10	14	13	1	1	3	22	1	1	17	8
(%)	78	22	15	22	26	37	52	48	4	4	11	81	4	4	62	30
Usuários Internos (b)	20	3	1	9	3	10	12	11	-	-	4	19	1	-	11	11
(%)	87	13	4	39	13	44	52	48	-	-	17	83	4	-	48	48
Total Geral (a + b)	41	9	5	15	10	20	26	24	1	1	7	41	2	1	28	19
(%)	82	18	10	30	20	40	52	48	2	2	14	82	4	2	56	38

Fonte: elaboração própria (dados coletados na pesquisa)

#### 6.4.1.3 Percepção sobre as informações sociais do Município

Neste momento da pesquisa, buscou-se determinar o nível de conhecimento dos usuários (interno e externo) sobre o social, suas áreas, programas e projetos. Para tanto, foram utilizadas técnicas de metodologia, como o uso de questionário e entrevista previamente estruturada, quando foi constatado que, tanto no meio político (Executivo e Legislativo), como na comunidade organizada, essa percepção se faz presente, ao ser confirmado que tanto o público composto por usuários internos como o composto por usuários externos, apresentaram 100% de conhecimento social em uma parcela dos pontos em questão (tratamento e distribuição de água, tratamento de esgoto).

Com o auxílio das entrevistas, pôde-se observar na fala de membros do legislativo municipal, a transferência de responsabilidades relativa ao gasto público para a Secretaria de Promoção Social, conforme descrito a seguir: “essas informações sobre valores gastos em projetos sociais são encontradas na Secretaria de Promoção Social, que faz essa divulgação no município”.

Ao cruzar as informações sobre o conhecimento da área social priorizada pelo atual gestor com o volume de recursos aplicados em um determinado programa ou projeto social, percebe-se que, entre os usuários externos, 21 de um total de 27, conhecem a área social priorizada pelo atual gestor. Entretanto, 20 em 21 não conhecem os valores relativos ao gasto público social. Já entre os usuários internos, esse número cresce para 21 em 23 entre os que conhecem a área social priorizada pelo atual gestor. No entanto, apenas 6 em 21 apresentam conhecimentos sobre valores ligados a gastos públicos sociais. Isso pode indicar a existência de gargalos ou ponto de estrangulamentos no sistema de informações utilizado pelo município ou até a presença de ruídos no processo de comunicação da informação, visto que mais de 60% dos entrevistados não possuem nenhum tipo de conhecimento sobre os valores dos gastos em projetos e programas sociais.

FIGURA 4 – PERCEPÇÃO DAS CONDIÇÕES SOCIAIS DO MUNICÍPIO

Perguntas		Conhece a área social priorizada pelo atual gestor?			
		Usuários Externos		Usuários Internos	
		Sim	Não	Sim	Não
Qual o volume de recursos gastos em um projeto social?	Sim	1 3.7%	-	6 26%	-
	Não	20 74%	6 22.3%	15 65%	2 9%

Fonte: elaboração própria (dados coletados na pesquisa)

De acordo com a percepção dos entrevistados, a Educação foi eleita como área social priorizada pelo poder público local, onde as entrevistas revelaram ainda que, além dos investimentos obrigatórios no ensino fundamental, houve um incentivo significativo para esta área por meio dos programas de concessão de bolsas destinadas ao ensino superior, com distribuição restrita a estudantes carentes e servidores públicos daquele município. A tabela 4 apresenta indícios que, além da área de educação e cultura, foram realizados investimentos relevantes nas áreas de saúde, alimentação e nutrição.

Cabe ressaltar que outras áreas sociais não foram mencionadas pelos usuários, tais como habitação, saneamento básico (tratamento de água e esgotos), emprego e defesa do trabalhador, benefícios a servidores e transporte.

TABELA 4 – ÁREA SOCIAL PRIORIZADA PELO ATUAL GESTOR

Qual a área social priorizada pelo atual gestor?	Usuários da informação			
	Internos	(%)	Externos	(%)
Saúde	8	26	12	34
Educação e cultura	19	61	19	54
Alimentação e nutrição	1	3	2	6
Outras *	3	10	2	6

Fonte: elaboração própria (dados coletados na pesquisa)

\*Outras: este item ficou a critério do entrevistado (entretanto a área de assistência social foi a mais apontada pelos entrevistados)

GRÁFICO 2 ; ÁREAS SOCIAIS PRIORIZADAS PELO ATUAL GESTOR



Fonte: elaboração própria

As tabelas 5 e 6 não apresentam elementos suficientes para confirmar que a idade e o grau de escolaridade sejam fatores determinantes para percepção das condições sociais do município, visto que o conhecimento desses usuários é totalmente confirmado em áreas sociais como saneamento básico (tratamento de água e esgotos) e atendimento a grupos vulneráveis, independentemente da idade ou do grau de escolaridade.

Com relação aos usuários internos que apontaram não existir ou mesmo desconhecer práticas relativas a programas de apoio à produção rural e serviços de transporte público, cabe aqui ressaltar que estes assim procederam meramente por divergências políticas,

que fogem aos objetivos desta pesquisa. A idade e o grau de escolaridade não representam fator determinante para percepções das condições sociais, e pode ser percebido junto ao público interno, e em especial no grupo de usuários internos com formação superior, onde existe quase que uma equidade no índice de conhecimento da realidade social em relação àqueles que possuem nível médio, sendo essa uma verdade válida também, quando refere-se, a usuários externos da informação, visto que neste quesito, os usuários com nível médio e superior, caminham praticamente juntos em termos proporcionais.

Quanto ao transporte público municipal, os entrevistados demonstram dúvidas quanto a sua existência, sendo este, um dos aspectos que revela o desconhecimento dos usuários externos da informação, já que as respostas da pergunta apresentam-se distribuídas entre (sim, não e desconheço). Isto dificulta a afirmação de existência ou não de transporte coletivo público no município.

Com a elaboração do plano tabular, foi possível identificar ainda, que os usuários internos e externos classificaram como serviços sociais mantidos pelo município: postos de saúde, hospitais e creches, dentre outros. No tocante a educação, os usuários confirmam uma participação do município no ensino superior.

TABELA 5 – IDADE X PERCEPÇÃO DAS CONDIÇÕES SOCIAIS DO MUNICÍPIO

USUÁRIOS	Existe estação de tratamento de água no município?			O município oferece serviço transporte público?			O município oferece serviço coleta de lixo?			Possui projeto p/ atendimento de grupos vulneráveis?			Possui projeto de apoio a produção rural?		
	Sim	Não	Desc.	Sim	Não	Desc.	Sim	Não	Desc.	Sim	Não	Desc.	Sim	Não	Desc.
<b>Internos</b>															
21 – 30 anos	1	-	-	1	-	-	1	-	-	1	-	-	1	-	-
31 – 40 anos	9	-	-	8	1	-	9	-	-	8	-	1	2	5	2
41 – 50 anos	3	-	-	3	-	-	3	-	-	3	-	-	3	-	-
+ de 50 anos	10	-	-	7	3	-	10	-	-	10	-	-	9	1	-
<b>Externos</b>															
21 – 30 anos	4	-	-	2	-	2	4	-	-	4	-	-	-	1	3
31 – 40 anos	6	-	-	-	4	2	6	-	-	5	-	1	2	1	3
41 – 50 anos	7	-	-	4	1	2	7	-	-	7	-	-	3	1	3
+ de 50 anos	10	-	-	1	7	2	10	-	-	10	-	-	9	1	-

Fonte: elaboração própria (dados coletados na pesquisa)

TABELA 6 – GRAU DE ESCOLARIDADE X PERCEPÇÃO DAS CONDIÇÕES SOCIAIS DO MUNICÍPIO

USUÁRIOS	Existe estação .de tratamento de água no município?			O município oferece serviço transporte público?			O município oferece serviço coleta de lixo?			Possui projeto p/ atendimento de grupos vulneráveis?			Possui projeto de apoio a produção rural?		
	Sim	Não	Desc.	Sim	Não	Desc.	Sim	Não	Desc.	Sim	Não	Desc.	Sim	Não	Desc.
<b>Internos</b>															
E. Fund. In.	1	-	-	1	-	-	1	-	-	1	-	-	-	-	1
E. Médio	11	-	-	11	-	-	11	-	-	11	-	-	9	2	-
E. Superior	11	-	-	7	4	-	11	-	-	10	-	1	8	2	1
<b>Externos</b>															
E. Fund. In.	2	-	-	-	2	-	2	-	-	2	-	-	1	1	-
E. Médio	17	-	-	5	7	5	17	-	-	16	-	1	9	3	5
E. Superior	8	-	-	2	3	3	8	-	-	8	-	-	4	0	4

Fonte: elaboração própria (dados coletados na pesquisa)

#### 6.4.2 Familiaridade com a linguagem contábil, sua classificação e formas de divulgação

Este bloco de resultados foi marcado pelo início da investigação contábil da pesquisa, em que se procurou conhecer os procedimentos adotados na divulgação de informações contábeis do município e levantar elementos, junto ao sistema de informações, que possibilitaram fazer inferências sobre a eficácia da comunicação contábil relativa a gastos sociais.

Para tanto, buscou-se identificar a relação entre usuário e terminologia contábil adotada no poder público, por meio do uso de procedimentos como o cruzamento de dados. Nessa etapa, a pesquisa revelou forte indício de resistência ao uso da Contabilidade no planejamento, controle e decisão municipal, visto que um percentual considerável, quase 40% destes usuários, classificou essa informação como regular para o processo de decisão, o que pode ser considerado como uma restrição.

Ao finalizar esse bloco, o estudo apresenta uma análise sobre as formas e métodos de evidenciação contábil encontrados no sistema de informações do município, revelando-se haver pouca eficácia na comunicação entre o sistema informante e o usuário.

#### 6.4.2.1 Familiaridade com a linguagem contábil

Neste tópico, pode-se dizer que os usuários da informação revelam pouca intimidade com a terminologia utilizada pela contabilidade do setor público municipal. Apesar desse fato, razoável parcela dos usuários demonstrou interesse pelo tema. A pesquisa confirma a ausência de familiaridade do usuário com a terminologia utilizada pela Contabilidade, quando aponta que somente 3 em 27 dos usuários externos souberem informar como está organizada a contabilidade pública do município e 27 em 27, ou seja, 100% desses usuários desconhecem totalmente o significado da expressão classificação-funcional/classificação-programática. Ao tratar dos usuários internos, esses índices melhoram, quando 82,5% deles sabem como está organizada a Contabilidade no município, contra apenas 17,5% que não sabem. No entanto, a situação ainda é crítica quando se verifica que cerca de 68% ou 15 em 19, dos usuários conhecem a estrutura da contabilidade municipal entretanto desconhecem a terminologia classificação-funcional/classificação-programática. Tal fato indica certa assimetria de comunicação da informação contábil.

Para tentar justificar a ausência de conhecimento contábil, parte do legislativo municipal apresenta um comportamento similar ao do executivo municipal, que pode ser percebido na fala dos secretários, quando estes procuram transferir as responsabilidades quanto à interpretação e fiscalização das informações contábeis para o Secretário de Finanças do município. Quanto aos vereadores, enfatizam que para análise e apreciação desses relatórios pela Câmara são formadas comissões, que contam sempre com a presença de um técnico que faz os devidos esclarecimentos sobre os dados ali contidos.

FIGURA 5 – FAMILIARIDADE COM A LINGUAGEM CONTÁBIL

Perguntas		Sabe como está organizada a contabilidade do município?			
		Usuários Externos		Usuários Internos	
		Sim	Não	Sim	Não
Sabe o que vem a ser classificação-funcional/classificação-programática?	Sim	-	-	4 17.5%	-
	Não	3 11%	24 89%	15 65%	4 17.5%

Fonte: elaboração própria (dados coletados na pesquisa)

De acordo com a linguagem utilizada na pesquisa, os termos técnicos que obtiveram maior desempenho em termos de conhecimento pelo público entrevistado foram

receita e despesa orçamentária, receita e despesa extra-orçamentária e créditos especiais. Apesar desse bom desempenho apresentado no corpo da tabela 7 os números revelam um desconhecimento dos usuários externos, no qual esse percentual chega a atingir a faixa dos 20%.

TABELA 7 – TERMINOLOGIA CONHECIDA PELOS USUÁRIOS DA INFORMAÇÃO

Qual dos termos você conhece?	Usuários da informação			
	Internos	(%)	Externos	(%)
Receita orçamentária	22	13,8	10	12,8
Receita extra-orçamentária	21	13,2	10	12,8
Despesa orçamentária	21	13,2	9	11,5
Despesa extra-orçamentária	21	13,2	9	11,5
Créditos especiais	21	13,2	8	10,2
Receita de serviços	17	10,6	7	8,9
Transferências correntes	19	11,8	6	7,6
Despesas correntes	17	10,6	3	3,8
Nenhum destes	1	0,4	16	20,9

Fonte: elaboração própria (dados coletados na pesquisa)

Quanto aos usuários internos da informação, é possível dizer que quanto mais idade, maior o entendimento contábil. O mesmo não se pode afirmar em relação aos usuários externos com idade acima de 50 anos, visto que, esse grupo apresenta alterações significativas em termos de não entendimento e desconhecimento da forma de divulgação.

No tocante à escolaridade, pode-se confirmar, por meio da tabela 9, é visível o menor entendimento daqueles que possuem maior nível superior de escolaridade, em termos de entendimento da linguagem contábil utilizada para divulgação. Apesar desse fato, no grupo de usuários externos com nível médio de escolaridade, é onde encontra-se o maior percentual de não entendimento e desconhecimento registrado sobre a forma de divulgação contábil.

TABELA 8 – IDADE X FAMILIARIDADE COM A LINGUAGEM CONTÁBIL

USUÁRIOS	Você entende a divulgação de informações contábeis?			Sabe como está organizada a contabilidade do município?		Conhece o termo classificação-funcional/classificação programática?	
	Sim	Não	Desc.	Sim	Não	Sim	Não
<b>Internos</b>							
21 – 30 anos	1	-	-	1	-	-	1
31 – 40 anos	4	4	1	7	2	1	8
41 – 50 anos	2	-	1	2	1	1	2
+ de 50 anos	6	2	2	10	-	2	8
<b>Externos</b>							
21 – 30 anos	1	2	1	1	3	-	4
31 – 40 anos	-	4	2	-	6	-	6
41 – 50 anos	2	2	3	1	6	-	7
+ de 50 anos	2	4	4	1	9	-	10

Fonte: elaboração própria (dados coletados na pesquisa)

TABELA 9 – GRAU DE ESCOLARIDADE X FAMILIARIDADE COM A LINGUAGEM CONTÁBIL

USUÁRIOS	Você entende a divulgação de informações contábeis?			Sabe como está organizada a contabilidade do município?		Conhece o termo classificação-funcional/classificação programática?	
	Sim	Não	Desc.	Sim	Não	Sim	Não
<b>Internos</b>							
E. Fund. In.	-	1	-	-	1	-	1
E. Médio	8	1	2	11	-	1	10
E. Superior	6	3	2	9	2	3	8
<b>Externos</b>							
E. Fund. In.	-	1	1	-	2	-	2
E. Médio	2	7	8	1	16	-	17
E. Superior	3	4	1	2	6	-	8

Fonte: elaboração própria (dados coletados na pesquisa)

#### 6.4.2.2 Classificação da informação contábil

Nesta etapa da pesquisa buscou-se caracterizar e classificar a informação quanto a sua clareza, consistência, qualidade, quantidade, confiabilidade, tempestividade etc., afim de

obter elementos necessários para alcançar os objetivos propostos nesta pesquisa.

Este grupo de perguntas da pesquisa deu ênfase apenas para os usuários internos da informação, sendo a confiabilidade o item que recebeu a maior nota do executivo e legislativo. Já a tempestividade recebeu a pior nota, sendo apontada como insuficiente por 13% desses usuários, fato esse, foi impulsionado principalmente pelo legislativo, visto que 7 em 12 vereadores classificaram a informação entre regular e insuficiente. Ainda sobre a tempestividade, três membros do legislativo chamaram a atenção para o aspecto da lentidão da informação, sendo destacado por um deles, “que só recebe informações sobre gastos públicos quando solicita”. Ao analisar a tabela 10 pode-se dizer que mais de 50% do executivo e legislativo classificaram a informação contábil como sendo uma informação que possui boa qualidade.

Apesar disso, os itens relativos à utilidade para tomada de decisões, planejamento e controle apresentaram elevados percentuais que classificam a informação contábil como sendo uma informação de qualidade regular. Isso pode ser um indicativo de não utilização da Contabilidade, gerado, talvez, pela perda de tempo no sistema até atingir os usuários (entrada-processamento-saída), ou mesmo pela aversão que alguns administradores têm ao uso da Contabilidade no processo de planejamento, controle e decisão, visto que a terminologia utilizada e itens como clareza, consistência, qualidade e quantidade não apresentam pontos de restrição. A terminologia utilizada pela contabilidade pública foi classificada como boa por mais de 60% dos usuários internos, contra apenas 4,4% que classificam essa terminologia como insuficiente ou ruim, neste momento, pode dizer praticamente o mesmo para itens como clareza, consistência, qualidade e quantidade.

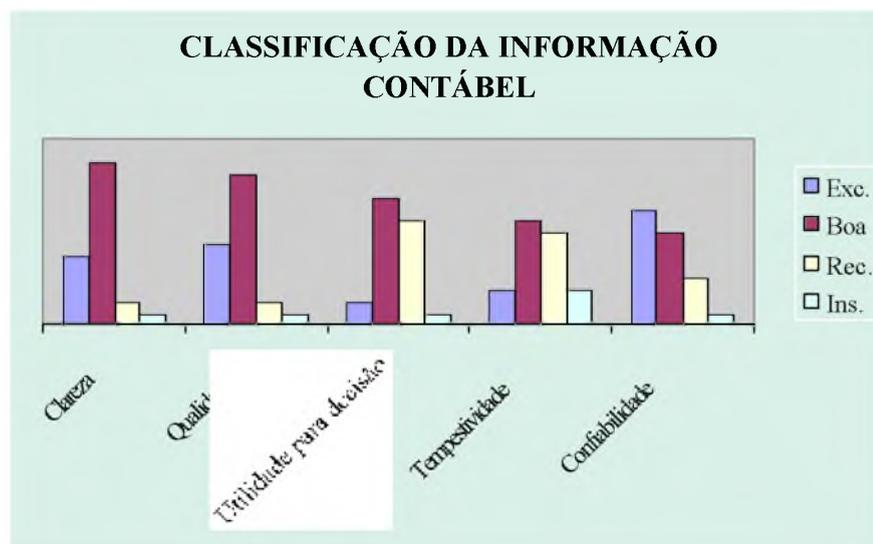
Ao tratar do poder de previsão da informação contábil, a pesquisa revela que, um número superior a 50% dos usuários internos acredita que essas informações possuem boa qualidade preditiva. A pesquisa demonstra ainda que mais de 60% dos usuários internos classificam como boa a evidenciação social da informação contábil, ou seja, eles acreditam que a informação contábil facilita a identificação de gastos sociais.

TABELA 10 - CLASSIFICAÇÃO DA INFORMAÇÃO CONTÁBIL/USUÁRIOS INTERNOS

CARACTERÍSTICAS DA INFORMAÇÃO CONTÁBIL	Prefeito/vice/ Secretários				Vereadores				Total dos usuários internos				(% Percentual sobre o total de usuários internos)			
	Exc.	Boa	Reg.	Ins.	Exc.	Boa	Reg.	Ins.	Exc.	Boa	Reg.	Ins.	Exc.	Boa	Reg.	Ins.
<b>Usuários Internos</b>																
Clareza	3	8	-	-	3	6	2	1	6	14	2	1	26,1	60,8	8,7	4,4
Consistência	6	5	-	-	2	6	3	1	8	11	3	1	34,8	47,8	13	4,4
Qualidade	6	4	1	-	1	9	1	1	7	13	2	1	30,4	56,5	8,7	4,4
Quantidade	3	7	1	-	-	8	2	2	3	15	3	2	13	65,2	13	8,8
Utilidade p/ decisão	1	5	5	-	1	6	4	1	2	11	9	1	8,7	47,8	39,1	4,4
Utilidade p/ planejamento	1	7	3	-	2	6	3	1	3	13	6	1	13	56,5	26,1	4,4
Utilidade p/ controle	3	5	3	-	2	6	3	1	5	11	6	1	21,7	47,8	26,1	4,4
Tempestividade	2	5	4	-	1	4	4	3	3	9	8	3	13	39,2	34,8	13
Poder preditivo	2	6	3	-	1	7	2	2	3	13	5	2	13	56,5	21,7	8,8
Evidenciação social	2	9	-	-	-	6	4	2	2	15	4	2	8,7	65,2	17,3	8,8
Confiabilidade	8	3	-	-	2	5	4	1	10	8	4	1	43,4	34,8	17,4	4,4
Terminologia	3	6	2	-	2	8	1	1	5	14	3	1	21,8	60,8	13,0	4,4

Fonte: elaboração própria (dados coletados na pesquisa)

GRÁFICO 3: CLASSIFICAÇÃO DA INFORMAÇÃO CONTÁBIL



Fonte: Elaboração Própria

#### 6.4.2.3 Formas de divulgação contábil

Os métodos e formas de divulgação podem ser considerados como um dos aspectos mais importantes da informação contábil, sendo por meio deles que a Contabilidade se faz presente aos seus usuários. Na pesquisa bibliográfica, pode-se observar que autores como Reis, Slomski e Nakagawa chamam atenção para aspectos ligados a essa dificuldade de comunicação existente entre a Contabilidade e seus usuários (internos e externos).

A tabela 11 demonstra claramente que as notas explicativas são desconhecidas por quase 50% dos usuários externos, e 30,5% dos usuários internos não acreditam que esse tipo de evidenciação complementar ajuda na identificação dos gastos públicos.

Mais de 50% dos usuários da informação contábil acreditam que houve uma sensível melhora nos níveis de evidenciação após a promulgação da Lei de Responsabilidade Fiscal. Mesmo com essa melhora na divulgação de informações, a pesquisa revelou que a informação contábil ainda está aquém do que deveria quanto às formas e métodos de evidenciação pública, conforme exposto na tabela 11, em que essa informação atende às expectativas de 39,2% dos usuários internos e 7,4% dos usuários externos, abrindo, assim, uma lacuna para 52% dos usuários externos que dizem desconhecer essas informações que chegam a frustrar as expectativas de aproximadamente 40% dos usuários externos e cerca de 48% dos usuários internos. Os números revelam ainda que 96,3% dos usuários externos não recebem nenhum tipo de informação, o que vem a confirmar grande desconhecimento.

No âmbito interno, esse número de não recebimento da informação é menor, mas se aproxima dos 40%, fato esse, que pode ser indício de ineficácia no processo de comunicação contábil, sendo, assim, útil para corroborar a hipótese de que a contabilidade pública, por meio dos relatórios gerados através do seu sistema de informações, não tem atingido a plena eficácia como elemento de comunicação contábil perante aos usuários.

TABELA 11 – PERCEPÇÃO DAS FORMAS DE DIVULGAÇÃO CONTÁBIL PELOS USUÁRIOS

Usuários	As informações complementares ajudam na identificação dos gastos?			Após a LRF a divulgação de informações sobre gastos melhorou?			O município divulga relatórios sociais junto a comunidade organizada?			Você recebe informações do gasto do municipal?			Da forma como é apresentada a informação contábil atende suas expectativas?		
	Sim	Não	Desc.	Sim	Não	Desc.	Sim	Não	Desc.	Sim	Não	Desc.	Sim	Não	Desc.
<b>Externos</b>															
Conselhos municipais	2	-	4	4	2	-	1	5	-	-	6	-	1	5	-
Associações de bairros	1	-	3	2	2	-	-	4	-	-	4	-	1	-	3
Sindicatos	1	-	3	1	3	-	-	4	-	-	4	-	-	1	3
Maçonaria	1	-	-	1	-	-	1	-	-	-	1	-	-	-	1
Rotary	-	1	-	-	1	-	-	1	-	-	1	-	-	-	1
Imprensa	1	-	-	-	1	-	-	1	-	-	1	-	-	-	1
ACIL	-	-	1	1	-	-	-	1	-	-	1	-	-	1	-
Outras *	7	-	2	7	2	-	1	4	4	1	8	-	-	4	5
<i>Total</i>	13	1	13	16	11	-	3	20	4	1	26	-	2	11	14
<i>Percentual (%)</i>	48,1	3,8	48,1	59,2	40,8	-	11,2	74	14,8	3,7	96,3	-	7,4	40,6	52
<b>Internos</b>															
Prefeito e Vice	2	-	-	2	-	-	-	2	-	2	-	-	2	-	-
Secretários	5	4	-	4	4	1	3	4	2	6	3	-	5	4	-
Vereadores	8	3	1	10	2	-	3	6	3	6	6	-	2	7	3
<i>Total</i>	15	7	1	16	6	1	6	12	5	14	9	-	9	11	3
<i>Percentual (%)</i>	65,2	30,5	4,3	69,5	26	4,5	26	52,3	21,7	60,8	39,2	-	39,2	47,8	13,0

Fonte: elaboração própria (dados coletados na pesquisa)

- Outros = bancos, igrejas, comércio etc.

Tal situação, agrava-se quando questionado sobre o processo de divulgação de informações do município à comunidade. Neste item, 20 em 27 dos usuários externos afirmam que o município não presta tal serviço de divulgação, chegando ao ponto de 19 em 27 deles não receberem nenhum tipo de informação sobre gastos municipais, o que resulta em uma insatisfação quanto às expectativas por parte de 40,6% dos usuários externos, conforme explicitados na tabela 11.

Em relação aos usuários internos, e em especial ao legislativo, esses índices de desconhecimento podem ser vistos como uma forma de defesa e ataque do campo político, já que existe no município declarada oposição ao atual gestor, fugindo aos objetivos desta pesquisa.

FIGURA 6 – FORMAS DE DIVULGAÇÃO CONTÁBIL

Perguntas		Esta prefeitura divulga informações sociais junto à comunidade organizada?					
		Usuários Externos			Usuários Internos		
		Sim	Não	Desc.	Sim	Não	Desc.
Como usuário da informação você recebe algum tipo de relatório social?	Sim	-	1	-	4	8	3
		-	3.7%	-	17.4%	34.8%	13.2%
	Não	3	19	4	2	4	2
		11%	70.3%	15%	8.6%	17.4%	8.6%
	Desc.	-	-	-	-	-	-
		-	-	-	-	-	-

Fonte: elaboração própria (dados coletados na pesquisa)

O maior percentual de desconhecimento das formas de divulgação, nos itens investigados, encontra-se entre os usuários de nível médio. A tabela 12 evidencia um fato curioso, já que esses usuários de nível médio, mesmo tendo declarado não conhecer e receber relatórios sociais, afirmaram que a informação contábil da forma como é apresentada atende totalmente às suas expectativas.

Os usuários internos e externos da faixa etária de 31 à 40 anos apresenta os maiores índices de desconhecimentos sobre a divulgação de informações sociais pela prefeitura, entretanto, quando o tema refere-se a notas explicativas melhorando a qualidade da informação, praticamente a metade dos usuários externos afirmam desconhecer tais formas de evidenciação.

Sobre o impacto da LRF na divulgação de informações é possível visualizar que a maior confirmação dessa melhora na comunicação contábil está entre os usuários internos e

externos com idade superior a 50 anos. Essa mesma faixa etária com idade superior a 50 anos formada por usuários internos e externos, representa aproximadamente 50% daqueles usuários que dizem não receber informações sociais.

TABELA 12 – GRAU DE ESCOLARIDADE x PERCEPÇÃO DAS FORMAS DE DIVULGAÇÃO CONTÁBIL

USUÁRIOS	As notas explicativas melhoram a informação?			Após LRF a divulgação de informação melhorou?			A prefeitura divulga informações sociais?			Você recebe informações sociais?			A informação contábil atende suas expectativas?		
	Sim	Não	Desc.	Sim	Não	Desc.	Sim	Não	Desc.	Sim	Não	Desc.	Total	Parc.	Não
<b>Internos</b>															
E. Fund. Inc.	1	-	-	1	-	-	-	1	-	-	1	-	1	-	-
E. Médio	6	4	1	8	2	1	2	6	3	-	8	3	10	1	-
E. Superior	8	3	-	7	4	-	4	5	2	9	2	-	3	8	-
<b>Externos</b>															
E. Fund. Inc.	-	-	2	1	1	-	-	2	-	-	2	-	1	1	-
E. Médio	7	1	9	10	7	-	3	12	2	-	17	-	1	6	10
E. Superior	6		2	5	3	-	-	6	2	1	7	-	-	4	4

Fonte: elaboração própria (dados coletados na pesquisa)

TABELA 13 – IDADE x PERCEPÇÃO DAS FORMAS DE DIVULGAÇÃO CONTÁBIL

USUÁRIOS	As notas explicativas melhoram a informação?			Após LRF a divulgação de informação melhorou?			A prefeitura divulga informações sociais?			Você recebe informações sociais?			A informação contábil atende suas expectativas?		
	Sim	Não	Desc.	Sim	Não	Desc.	Sim	Não	Desc.	Sim	Não	Desc.	Total	Parc.	Não
<b>Internos</b>															
21 – 30 anos	1	-	-	1	-	-	1	-	-	1	-	-	-	1	-
31 – 40 anos	7	2	-	5	3	1	3	3	3	7	2	-	2	6	1
41 – 50 anos	2	-	1	3	-	-	-	2	1	2	1	-	-	2	1
+ de 50 anos	5	5	-	7	3	-	2	7	1	4	6	-	7	2	1
<b>Externos</b>															
21 – 30 anos	2	-	2	-	4	-	-	4	-	-	4	-	-	3	1
31 – 40 anos	3	-	3	3	3	-	-	4	2	-	6	-	-	2	4
41 – 50 anos	3	1	3	3	4	-	-	6	1	1	6	-	-	1	6
+ de 50 anos	5	-	5	10	-	-	3	6	1	-	10	-	2	5	3

Fonte: elaboração própria (dados coletados na pesquisa)

Apesar da existência de inúmeros meios de comunicação, que podem vir a ser utilizados na divulgação contábil, os dados revelam que 20,5% do executivo e legislativo municipal acreditam e classificam os jornais e revistas como principal meio de divulgação utilizado pelo município para realizar essa integração com a sociedade. Na sequência, parece a *internet*, as audiências públicas e até mesmo um mural interno, muito citado nas entrevistas.

Na visão dos usuários externos, o meio de divulgação mais conhecido no município é o jornal, seguido por rádio e televisão. Neste item, o representante da Associação Comercial e Industrial de Luziânia enfatizou em sua fala que “só haverá essa conscientização por parte da população quando o município divulgar as informações contábeis de uma forma mais abrangente e transparente”.

Mesmo diante de uma sociedade esclarecida e possuidora de um bom índice de qualificação, ainda existem aqueles que desconhecem os meios de divulgação de informações utilizados pelo município, como revelou a tabela 14, em que 3% entre os usuários externos e 1,5% entre os usuários internos afirmam desconhecer tais meios. O item audiências públicas apresenta uma distorção significativa, onde 12 em 23 ou 16,4% dos usuários internos afirmam ser esta uma das três formas de divulgação mais utilizada no município, entretanto apenas 4 em 27 ou 4,6% dos usuários externos, classificam as audiências públicas como meio de divulgação utilizado pelo município.

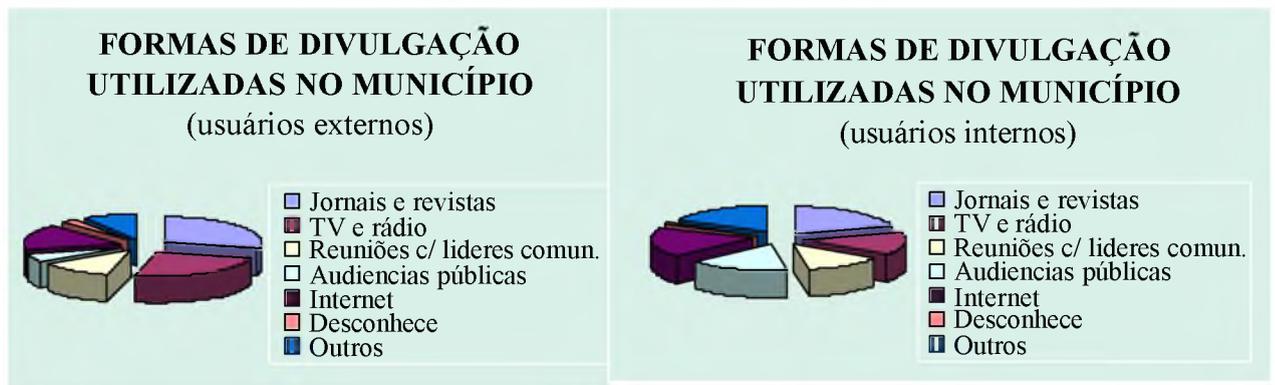
TABELA 14 – RECURSOS UTILIZADOS NA DIVULGAÇÃO CONTÁBIL DO MUNICÍPIO

USUÁRIOS	Qual dos meios de comunicação a prefeitura utiliza para interagir com a comunidade?						
	Jornais e revistas	TV e rádio	Reuniões c/ líderes comunitários	Audiências públicas	Internet	Desconhece	Outros
<b>Externos</b>							
Conselhos municipais	4	5	4	2	3	-	3
Associações de bairros	2	1	1			2	
Sindicatos	3	2	-	-	-	-	-
Maçonaria	1	1	1	-	1	-	-
Rotary	-	-	-	-	1	-	-
Imprensa	1	1	-	-	1	-	-
ACIL	-	1	1	1	1	-	1
Outras *	8	5	1	-	4	-	2
<i>Total</i>	<i>19</i>	<i>16</i>	<i>8</i>	<i>3</i>	<i>11</i>	<i>2</i>	<i>6</i>
<i>% (percentual)</i>	<i>29,2</i>	<i>24,7</i>	<i>12,3</i>	<i>4,6</i>	<i>16,9</i>	<i>3</i>	<i>9,3</i>
<b>Internos</b>							
Prefeito e Vice	2	2	2	2	2	-	2
Secretários	6	6	5	7	6	-	4
Vereadores	7	3	2	3	5	1	6
<i>Total</i>	<i>15</i>	<i>11</i>	<i>9</i>	<i>12</i>	<i>13</i>	<i>1</i>	<i>12</i>
<i>% (percentual)</i>	<i>20,5</i>	<i>15</i>	<i>12,3</i>	<i>16,4</i>	<i>17,8</i>	<i>1,5</i>	<i>16,5</i>

Fonte: elaboração própria (dados coletados na pesquisa)

- Outros = bancos, igrejas, comercio etc.

GRÁFICO 4: FORMAS DE DIVULGAÇÃO CONTÁBIL



Fonte: Elaboração própria

## 7 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Os resultados da pesquisa realizada com representantes de Luziânia confirmaram a importância da informação contábil como elemento de controle que beneficia socialmente a população. Porém, apontam gargalos no processo de comunicação contábil desse município.

Apesar da existência de um sistema contábil formal e burocrático – que atende à legislação em vigência –, pode-se constatar a carência de divulgação de informações sociais junto à comunidade organizada do município. No tocante à Câmara e Secretarias Municipais, observou-se que seus membros possuem boa percepção das áreas sociais. Entretanto, quando se trata de informação contábil, é quase que unânime entre eles a dificuldade em relação à terminologia contábil utilizada pelo serviço público municipal, conforme comprovado no quadro 3. E mesmo diante do bom nível de conhecimento apresentado por estes usuários nos dados coletados por meio do questionário, pode-se identificar dificuldade quanto à linguagem utilizada pela contabilidade pública no município, mediante o cruzamento de informações e entrevistas.

A pesquisa revela ainda a inexistência quase que total da divulgação de informações municipais perante a comunidade organizada, excetuando, é claro, a publicação obrigatória. Em entrevistas com representantes da comunidade, constatou-se que, mesmo com conhecimento restrito sobre a contabilidade pública, todos os usuários gostariam de receber relatórios com informações sobre a arrecadação e aplicação dos recursos municipais.

Destarte, conclui-se que a contabilidade pública do município apresenta pontos de restrições, no tocante a um dos seus objetivos, que é informar bem aos seus usuários, visto que existe carência na divulgação de informações aos usuários internos e externos, associada a um agravante, que é a dificuldade de assimilação da linguagem contábil utilizada no setor público, o que revela inexistência de eficácia na forma de comunicação de informações sociais do município.

Mesmo diante da existência de uma representação atuante no Município de Luziânia, percebe-se que o Sistema de Informação Contábil existente fica distante do cidadão, como instrumento de transmissão de informação, e restrito aos técnicos da Câmara Municipal e Tribunal de Contas Estadual, o que dificulta, e muito, o exercício da *accountability*. Tais fatos ajudam a corroborar a hipótese desta pesquisa.

Em resumo, a pesquisa de campo revelou que o município encontra-se bem estruturado quanto ao percentual de representatividade da comunidade, sendo que os representantes do executivo, legislativo e líderes comunitários possuem um bom nível de formação, o que, teoricamente, propicia maior nível de conscientização sobre o social e os gastos públicos municipais. Mesmo assim, foi possível identificar deficiências na forma de comunicação contábil daquele município, onde a análise demonstra número significativo de usuários que não sabem informar o total dos recursos aplicados em projetos ou programas sociais. O mesmo ocorreu com a linguagem da contabilidade pública do município, onde mais de 80% dos usuários desconhecem o significado de alguns termos. Talvez, essa dificuldade de assimilação da linguagem contábil justifique a não utilização da Contabilidade em decisões por quase 40% do legislativo e executivo municipal. A pesquisa revela ainda que a comunidade organizada do município não recebe informações relativas a gastos públicos sociais. Esses fatos formam um conjunto de elementos que confirmam a falta de eficácia na comunicação contábil, relativa a gastos sociais do município e corroboram a hipótese da falta de interação entre o sistema de informações contábeis (relativo ao social) e os representantes do executivo, legislativo e comunidade organizada.

## 8 REFERENCIAL BIBLIOGRÁFICO

- ABRUCIO, F. L. *Os barões da federação: os governadores e a redemocratização brasileira*. São Paulo: Hucitec, 1988.
- ALBUQUERQUE, R. C.; VILLELA, R. Condicionantes econômicas e políticas. In: VELLOSO, J. P. dos R. *et al. Estratégia social e desenvolvimento*. Rio de Janeiro: José Olympio, 1992.
- ANGÉLICO, J. *Contabilidade pública*. São Paulo: Atlas, 8. ed. 1994.
- BEUREN, I. M.; REITZ, A. *A gestão dos mecanismos básicos para a cobrança de tributos de competência municipal*. Brasília: RBC, CFC, Ano XXXI n. 133 jan./fev. 2002.
- BRAGA, H. R. *Uma nova linguagem de comunicação em Contabilidade*. XV Congresso Brasileiro de Contabilidade. Fortaleza, 1996.
- BRASIL, *Código Tributário Nacional*. PINTO, A. L. T.; SANTOS, M. C. V. dos. São Paulo: Saraiva, 28. ed. 1999.
- BRASIL, Constituição (1988). *Constituição da República Federativa do Brasil*: promulgada em 5 de outubro de 1988. 21. ed. São Paulo: Saraiva, 1999.
- BRASIL, *Lei n. 4.320 de 17 de março de 1964*. 21. São Paulo: Atlas, 1997.
- BREMAEKER, F. E. J. de. A repartição de receitas e encargos com os municípios atingiu os resultados esperados. *Revista de Administração Municipal*, Rio de Janeiro: IBAM, v. 40, n. 208, jul./set., 1993.
- CAMPOS, A. M. "Accountability": quando poderemos traduzi-la para o português?. *Revista de Administração Pública*, Rio de Janeiro, v. 24, fev./abr., 1990.
- CASAROTTO, V. C.; CASAROTTO, J. P. Controle interno municipal – uma abordagem teórico-prática. Porto Alegre: *Revista do CRC-RS*, n. 108, abr., 2002.
- CASTRO, J. A. de; FERNANDES, M. A. C. *Sistema de informações sobre os gastos públicos da área de educação/SIGPE: diagnóstico para 1995*. Brasília: IPEA, 1999.
- CATELLI, A. (Org.). *Controladoria: uma abordagem da gestão econômica/GECON*. São Paulo: Atlas, 1999.
- COMINETTI, R.; DI GROPELLO, E. *El gasto social em América latina: un examen cuantitativo y cualitativo*. Cuadernos de la CEPAL. Santiago do Chile: Nações Unidas, 1994.
- COSSÍO, F. A. B. *Comportamento fiscal dos governos estaduais brasileiros: determinantes políticos e efeitos sobre o bem-estar dos seus estados*. Brasil. Secretaria do Tesouro Nacional. Finanças públicas. V Prêmio Tesouro Nacional. Brasília: ESAF, 2001.
- CRUZ, A. L. B. da; ALVES FILHO, A. *A função social da Contabilidade e do contador*. XIV Congresso Brasileiro de Contabilidade. Salvador, 1992.
- CRUZ, R. Desigualdades sociais nas metrópoles brasileiras. A consolidação da região de Campinas como metrópole regional. *Cadernos da FCECA*, Campinas, v. 5, n. 1, jan./jun. 1996.
- DEMO, P. *Política social do conhecimento*. 2. ed. Petrópolis: Vozes, 2000.

- DOWBOR, L. Governabilidade e descentralização. In: NORONHA, Rudolf de. *et al. Conselhos municipais e políticas sociais*. Rio de Janeiro: IBAM/IPEA, 1997.
- DRAIBE, S. M. *Políticas sociais brasileiras: diagnóstico e perspectivas*. Brasília: IPEA, 1990.
- FARAH, M. F. S. Reforma de políticas sociais no Brasil: experiências recentes de governos subnacionais. *Revista de Administração da USP*, v. 33 n.1, jan./mar., 1998.
- FERNANDES, M. A. da C. *et al. Dimensionamento e acompanhamento do gasto social federal*. Brasília: IPEA, 1998.
- FERNANDES, M. A. da C. *et al. Gasto social nas três esferas de governo – 1995*. Brasília, IPEA, 1998.
- FERNANDES, M. A. da C. *Mensuração do gasto público social: a metodologia desenvolvida na diretoria de estudos sociais do IPEA*. Brasília: IPEA, 1999.
- GIACOMONI, J. *Orçamento público*. 7. ed. São Paulo: Atlas, 1998.
- GIACOMONI, J. *Orçamento público para vereadores*. Porto Alegre: Edital, 1993.
- GIAMBIAGI, F.; ALÉM, A. C. D. de. *Finanças públicas*. 2. ed. Rio de Janeiro: Campus, 2000.
- GOMES, G. M.; DOWELL, M. C. M. *Descentralização política, federalismo fiscal e criação de municípios: o que é mau para o econômico nem sempre é bom para o social*. Brasília: IPEA, 2000.
- GONDIM, L. M. (Org.) *Plano Diretor e o município: novos tempos, novas práticas*. Rio de Janeiro: IBAM, 1990.
- HENDRIKSEN, E. S.; BREDÁ, M. F. V. *Teoria da Contabilidade*. São Paulo: Atlas, 1999.
- IUDÍCIBUS, S. de. *Teoria da Contabilidade*. 4. ed. São Paulo: Atlas, 1995.
- IUDÍCIBUS, S. de; MARION, J. C. *Introdução à teoria da contabilidade*. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2002.
- KAPLAN, S. R. *et al. Contabilidade Gerencial*. São Paulo: Atlas, 2000.
- KHAIR, A. A. *Lei de Responsabilidade Fiscal*. Brasília: BNDES, 2000.
- KOHAMA, H. *Contabilidade pública: teoria e prática*. 2. ed. São Paulo: Atlas, 1989.
- KOHAMA, H. *Balanços públicos*. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2000.
- KROETZ, C. E. S. *Balanço Social: teoria e prática*. São Paulo: Atlas, 2000.
- LAUDON, K. C.; LAUDON, J. P. *Sistemas de informação*. 4. ed. Rio de Janeiro, LTC, 1999.
- LIBONATI, J. J.; SOUTO MAIOR, V. C. de. *O processo de comunicação na Contabilidade*. XV Congresso Brasileiro de Contabilidade. Fortaleza, 1996.
- LIMA, D. V. de; CASTRO, R. G. de. *Contabilidade pública: integrando União, estados e municípios (Siafi e Siafem)*. São Paulo: Atlas, 2000.
- LUCA, M. M. M. de. *Demonstração de valor adicionado: do cálculo da riqueza criada pela empresa ao valor do PIB*. São Paulo: Atlas, 1998.
- MENGA, L. *Pesquisa em educação: abordagens qualitativas*. São Paulo: EPU, 1986.

- NAKAGAWA, M.; DIAS FILHO, J. M. Análise do processo da comunicação contábil: uma contribuição para a solução de problemas semânticos, utilizando conceitos da teoria da comunicação. *Revista de Contabilidade e Finanças*, FIECAFI, FEA/USP, ano XII, v.15, n. 26, maio/ago. 2001.
- NIYAMA, J. K. *Contribuição à avaliação do nível de qualidade da evidenciação contábil das empresas pertencentes ao Sistema Financeiro da Habitação/SFH*. Tese de Doutorado. 1989. São Paulo: USP.
- NUNES, S. P.; NUNES, R. da C. *Instituições orçamentárias: uma agenda para reformas pós Lei de Responsabilidade Fiscal*. Brasil, Secretaria do Tesouro Nacional. Finanças públicas. V prêmio Tesouro Nacional. Brasília: ESAF, 2001.
- OSBONE, D.; GAEBLER, T. *Reinventado o governo: como o espírito empreendedor está transformando o setor público*. 4. ed. Brasília: MH Comunicação, 1994.
- OLIVEIRA, D. de P. R. de. *Sistemas de informações gerenciais*. 4. ed. São Paulo: Atlas, 1997.
- OLIVEIRA, V. R. de. *A política de assistência social no Brasil: evolução e perspectivas atuais*. XIII Encontro Anual da ANPAD. Belo Horizonte: 1989.
- OLIVEIRA, F. A. de. *Evolução, determinantes e dinâmica do gasto social no Brasil 1980/1996*. Brasília: IPEA, 1999.
- PINHO, M. O. de M. *Dicionário de Termos de Negócios: Português-Inglês, Inglês-Português*. 2. ed. São Paulo: Atlas, 1997.
- PIRES, J. M. Distribuição da receita tributária entre os níveis de governo: perspectiva histórica e debate atual. *Revista de Administração Pública da FGV*, v. 30, n. 5 set./out. 1996.
- PISCITELLI, R. B. *et al. Contabilidade pública: uma abordagem da administração financeira pública*. 4. ed. São Paulo: Atlas, 1995.
- PRICE WATERHOUSE. *Dicionário técnico-contábil: Inglês-Português, Português-inglês*. São Paulo: 1988.
- REIS, H. da C. *A transparência nas demonstrações contábeis de uma administração municipal: um estudo de caso*. Dissertação de Mestrado. Fundação Getúlio Vargas/FGV. Rio de Janeiro, 1988.
- REIS, H. da C. Em busca da transparência na contabilidade governamental. *Revista de administração municipal*. Rio de Janeiro: IBAM, v. 39, n. 202, jan./mar. 1992.
- RICCIO, E. L. *Uma contribuição ao estudo da contabilidade como sistema de informação*. 1989. Tese Doutorado. São Paulo, FEA/USP, 1989.
- RODRIGUES, M. *A década de 80 no Brasil: quando a multidão voltou as praças*. 2. ed. São Paulo: Ática, 1994.
- SHIM, J. K.; SIEGEL, J. G. *Dictionary of Accountin terms*. EUA: Barrons, 1995.
- SILVA JUNIOR, A. da. *As novas funções do contador como "controller" social das atividades governamentais: o perfil ideal do contador público frente à responsabilidade social*. XVI Congresso Brasileiro de Contabilidade. Goiânia, 2000.
- SILVA, B. G. da. *O sistema de informação contábil sob a ótica da Teoria da Comunicação*. 1994. Dissertação de Mestrado. São Paulo, FEA/USP.

- SILVA, C. A. T.; TRISTÃO, G. *Contabilidade básica*. São Paulo: Atlas, 1999.
- SILVA, F. A. R. da. *Finanças públicas*. São Paulo, Atlas, 1989.
- SILVA, L. M. da. *Contabilidade governamental: um enfoque administrativo*. São Paulo: Atlas, 1988.
- SILVA, M. M. Y. A. de C. e. *A Lei de Responsabilidade Fiscal e relações financeiras intergovernamentais no contexto federativo brasileiro*. Brasil, Secretaria do Tesouro Nacional. Finanças públicas. V Prêmio Tesouro Nacional. Brasília: ESAF, 2001.
- SILVA FILHO, T. de J. e. *Projetos políticos e construção de identidade: o caso do Governo JK*. 2000. Dissertação de Mestrado. Universidade de Brasília/UnB, Brasília.
- SINGER, P. *Dominação e desigualdade: estrutura de classe e repartição de renda no Brasil*. Rio de Janeiro: Paz e Terra, 1981.
- SINGER, P. *Repartição da renda: pobres e ricos sob o regime militar*. 2. ed. Rio de Janeiro: Zahar, 1986.
- SINGER, P. Desafios com que defrontam as grandes cidades brasileiras. In: SOARES, J. A.; BAVA, S. C. (Orgs.) COHN, A. *et al. Os desafios da gestão municipal democrática*. São Paulo: Cortez, 1988.
- SLOMSKI, V. *Teoria do Agenciamento no Estado: uma evidência da distribuição de renda econômica produzida pelas entidades públicas de administração direta*. 1999. Tese de Doutorado. Universidade de São Paulo, São Paulo.
- SLOMSKI, V. *Manual de Contabilidade Pública: um enfoque na contabilidade municipal*. São Paulo: Atlas, 2001.
- SOUZA, H. de. Empresa pública e cidadã. *Folha de São Paulo*, São Paulo, 26 mar. 1997.
- SOUZA, P. R. *Quem paga a conta? Dívida, déficit e inflação nos anos 80*. São Paulo: Brasiliense, 1989.
- SPINK, P. K., *et al.* Governo local: o mito da descentralização e as novas práticas de governança. *Revista de Administração da USP*, São Paulo, v. 34, n.1, jan./mar. 1999.
- TENÓRIO, F. G. Programa de estudos em gestão social/PEGS. *Revista de Administração Pública da FGV*, Rio de Janeiro, v. 30, n. 5 set./out. 1996.
- TOLOSA, H. C. A pobreza absoluta. In: ALBUQUERQUE, Roberto Cavalcanti de (Org.) *O Brasil social: realidades, desafios, opções*. Rio de Janeiro: IPEA, 1993.
- VARSANO, R. *et al.* A carga tributária brasileira. Nota Técnica. *Boletim Conjuntural do IPEA*. Brasília, n. 40, jan. 1998.
- VELLOSO, J. P. dos R. (Org.) ALBUQUERQUE, R. C. de *et al. A questão social no Brasil*. São Paulo: Nobel, 1991.
- VERGARA, S. C. *Projetos e relatórios de pesquisa em Administração*. São Paulo: Atlas, 1998.

**ANEXO A**

## Relatórios Públicos Exigidos de Acordo com Lei n. 4.320/1964

**A) BALANÇO ORÇAMENTÁRIO**

RECEITAS				DESPESAS			
TÍTULOS	PREV.	EXEC.	DIF.	TÍTULOS	FIX.	EXEC.	DIF.
.RECEITAS CORRENTES .RECEITAS DE CAPITAL				.CRED. ORÇ. E SUPLEMENTARES .CRÉD. ESPECIAIS .CRÉDITOS EXTRAORDINÁRIOS			
SOMA				SOMA			
DÉFICITS				SUPERÁVITS			
Total				Total			

Fonte: Lei n. 4.320/1964 (1997: 78) com adaptações

**B) BALANÇO FINANCEIRO**

RECEITAS				DESPESAS			
TÍTULOS	R\$	R\$	R\$	TÍTULOS	R\$	R\$	R\$
.ORÇAMENTÁRIA .Receitas correntes .Recita de capital .EXTRA-ORÇAMENTÁRIA .Restos a pagar				.ORÇAMENTÁRIA .Legislativa .Agricultura .Habitação e urbanismo .Saúde e saneamento .Transporte . . . . . . Educação e cultura .EXTRA-ORÇAMENTÁRIA .Restos a pagar			
SALDO DO EXEC. ANT.				SALDO P/ EXEC. SEG.			
.Caixa .Bancos .Aplicações Financeiras				.Caixa .Bancos .Aplicações Financeiras			
Total				Total			

Fonte: lei 4.320/64 (1997:79) com adaptações

### C) BALANÇO PATRIMONIAL

ATIVO				PASSIVO			
TITULOS	R\$	R\$	R\$	TITULOS	R\$	R\$	R\$
ATIVO FINANCEIRO				PASSIVO FINANCEIRO			
ATIVO PERMANENTE				PASSIVO PERMANENTE			
ATIVO REAL				PASSIVO REAL			
ATIVO COMPENSADO				PASSIVO COMPENSADO			
Total Geral				Total Geral			

Fonte: Lei n. 4.320/1964 (1997: 80) com adaptações

### D) DEMONSTRAÇÃO DAS VARIAÇÕES PATRIMONIAIS

VARIAÇÕES ATIVAS				VARIAÇÕES PASSIVAS			
ORÇAMENTARIAS				ORÇAMENTARIAS			
Receitas Correntes				Despesas Correntes			
Receita de Capital				Despesas de Capital			
Interferências Ativas				Interferências Passivas			
Mutações Ativas				Mutações Passivas			
EXTRA-ORÇAMENTÁRIAS				EXTRA-ORÇAMENTÁRIAS			
RESULTADO PATRIMONIAL				RESULTADO PATRIMONIAL			
Déficit				Superávit			
Total das variações ativas				Total das variações passivas			

Fonte: Lei n. 4.320/1964 (1997: 81) com adaptações

**ANEXO B**

Questionário utilizado na pesquisa de campo

UnB – UFPE – UFPB – UFRN

FACULDADE DE ESTUDOS SOCIAIS APLICADOS/FA

DEPARTAMENTO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS E ATUARIAIS/CCA

CURSO DE MESTRADO EM CIÊNCIAS CONTÁBEIS

**TEMA DA PESQUISA:** A EVIDENCIAÇÃO DE INFORMAÇÕES CONTÁBEIS DA ÁREA SOCIAL NO SETOR PÚBLICO: estudo de caso de um Município

Data de aplicação \_\_\_\_ / \_\_\_\_ / \_\_\_\_

**1) CARACTERÍSTICAS DO ENTREVISTADO**

**1) Nome (opcional):** \_\_\_\_\_

**2) Sexo:**

01 (     ) Masculino

02 (     ) Feminino

**3) Idade:**

03 (     ) Até 20 anos

04 (     ) 20 - 30 anos

05 (     ) 31 - 40 anos

06 (     ) 41 - 50 anos

07 (     ) Acima de 51 anos

**4) Naturalidade:**

08 (     ) Luziânia

09 (     ) Outra

**5) Tempo de residência:**

10 (     ) Até 02 anos

11 (     ) 2 - 5 anos

12 (     ) 6 - 10 anos

13 (     ) 11 - 20 anos



43 (        ) 50% mediano

44 (        ) 100% Total

**III) PERCEPÇÃO DAS CONDIÇÕES SOCIAIS DO MUNICÍPIO****11) O município dispõe de estação de tratamento e distribuição de água?**

45 (        ) Sim

46 (        ) Não

47 (        ) Desconheço

**12) O município possui sistema de tratamento de esgotos?**

48 (        ) Sim

49 (        ) Não

50 (        ) Desconheço

**13) O município oferece serviço de coleta de lixo?**

51 (        ) Sim

52 (        ) Não

53 (        ) Desconheço

**14) O município oferece serviço de transporte coletivo à população?**

54 (        ) Sim

55 (        ) Não

56 (        ) Desconheço

**15) Existe programas específicos de atendimento a idosos, gestantes e crianças neste município?**

57 (        ) Sim

58 (        ) Não

59 (        ) Desconheço

**16) Qual dos serviços sociais o município mantém?**

60 (        ) Creches

61 (        ) Hospitais

62 (        ) Postos de saúde

63 (        ) Outros \_\_\_\_\_

64 (        ) Desconheço

**17) O município possui algum programa de incentivo ou fomento destinado ao:**

- 65 (     ) Ensino fundamental                      66 (     ) Ensino médio  
 67 (     ) Ensino superior                            68 (     ) Pós-graduação  
 69 (     ) Desconheço

**18) Existe no município algum projeto ou programa de apoio à produção rural?**

- 70 (     ) Sim    71 (     ) Não  
 72 (     ) Desconheço

**19) Você tem como afirmar qual é o volume de recursos gastos em uma determinada área ou mesmo em algum projeto ou programa social?**

- 73 (     ) Sim    74 (     ) Não

**20) Você sabe informar qual a área social priorizada pelo atual prefeito municipal?**

- 75 (     ) Sim    76 (     ) Não

**21) Cite qual a área social:**

- 77 (     ) San. Básico                                    78 (     ) B. a servidores  
 79 (     ) Emprego e defesa do trab.            80 (     ) Saúde  
 81 (     ) Educação e cultura                      82 (     ) Habitação  
 83 (     ) Alimentação e nutrição                84 (     ) Transporte  
 85 (     ) Organização agrária                    86 (     ) Outras \_\_\_\_\_

***IV) FAMILIARIDADE COM A LINGUAGEM CONTÁBIL*****22) Você entende a divulgação de informações contábeis?**

- 87 (     ) Sim    88 (     ) Não  
 89 (     ) Desconheço

**23) Você sabe informar como está organizada a contabilidade pública deste município?**

90 (     ) Sim

91 (     ) Não

**24) Na sua opinião, os relatórios públicos apresentados pela contabilidade deste município possuem clareza?**

92 (     ) Sim

93 (     ) Não

94 (     ) Desconheço tais relatórios

**25) Você sabe o que vem a ser classificação-funcional/classificação-programática?**

95 (     ) Sim

96 (     ) Não

**26) Quais dos termos técnicos contábeis você compreende o significado:**

97 (     ) Rec. orçamentária

98 (     ) R. extra-orçamentária

99 (     ) Desp orçamentária

100 (     ) D. extra-orçamentária

101 (     ) Créditos especiais

102 (     ) Rec. de serviços

103 (     ) Transferências correntes

104 (     ) Desp. correntes

105 (     ) Nenhum destes

**V ) CARACTERÍSTICAS DA INFORMAÇÃO CONTÁBIL (Somente para usuários internos)****27) Como você classifica a informação contábil:**

106 = Excelente    107 = Boa    108 = Regular    109 = Insuficiente

Classifique a evidenciação contábil que você dispõe quanto a	106 (excelente)	107 (boa)	108 (regular)	109 (insuficiente)
Clareza.(possui transparência, facilidade de interpretação)				

Consistência.(possui estruturação, critérios e padronização dos dados bem definidos)				
Qualidade.(são precisas e úteis)				
Quantidade.(contempla vários anos, possibilita comparabilidade)				
Utilidade em tomada de decisão.(possibilita a escolha entre opções, informa fatos, e prováveis efeitos de mudança)				
Utilidade para o planejamento (possibilita, definir estratégias, programas e participantes)				
Utilidade para o controle.(proporciona, o acompanhamento, avaliação e o diagnóstico de situações por área)				
Tempestividade.(possibilita informação em tempo hábil, timing das informações)				
Facilidade para obter dados futuros. (possibilita a criação de parâmetros e cenários) Poder Preditivo				
Evidenciação social (proporciona a informação especializada e individualizada, por área, por programa, por projeto etc.)				
Confiabilidade (possui neutralidade político administrativa)				
Terminologia (apresenta facilidade de compreensão)				



- 125 (    ) Jornais e revistas                      126 (    ) Televisão e radio
- 127 (    ) R. c/ repres. da comunidade    128 (    ) Audi. públicas
- 129 (    ) Internet                                130 (    ) Desconheço
- 131 (    ) Outros (especificar quais) \_\_\_\_\_

## ANEXO C

## Tabulação dos dados coletados na pesquisa

QUADRO C1 – CARACTERIZAÇÃO DOS ENTREVISTADOS

USUÁRIOS	Sexo		Idade					Naturalidade		Tempo de residência					Grau de escolaridade				
EXTERNOS	01	02	03	04	05	06	07	08	09	10	11	12	13	14	15	16	17	18	19
Conselhos municipais	4	2		2	1		3	4	2					6			5	1	
Associações de bairros	3	1			2	1	1	4						4	1	1	1	1	
Sindicatos	3	1		1	1	1	1	2	2				1	3			4		
Maçonaria	1						1		1					1			1		
Rotary	1					1			1					1			1		
Imprensa	1					1			1				1					1	
ACIL	1						1		1					1			1		
Outras	7	2		1	2	3	3	4	5		1	1	1	6			4	5	
<b>Subtotal</b>	<b>21</b>	<b>6</b>		<b>4</b>	<b>6</b>	<b>7</b>	<b>10</b>	<b>14</b>	<b>13</b>		<b>1</b>	<b>1</b>	<b>3</b>	<b>22</b>	<b>1</b>	<b>1</b>	<b>17</b>	<b>8</b>	
<b>% (percentual)</b>	<b>78</b>	<b>22</b>		<b>15</b>	<b>22</b>	<b>26</b>	<b>37</b>	<b>52</b>	<b>48</b>		<b>4</b>	<b>4</b>	<b>11</b>	<b>81</b>	<b>4</b>	<b>4</b>	<b>62</b>	<b>30</b>	
USUÁRIOS	Sexo		Idade					Naturalidade		Tempo de residência					Grau de escolaridade				
INTERNOS	01	02	03	04	05	06	07	08	09	10	11	12	13	14	15	16	17	18	19
Prefeito/Vice	2						2	2						2			2		
Secretários	7	2			2	1	6	4	5				1	8			2	7	
Vereadores	11	1		1	7	2	2	6	6				3	9	1		7	4	
<b>Subtotal</b>	<b>20</b>	<b>3</b>		<b>1</b>	<b>9</b>	<b>3</b>	<b>10</b>	<b>12</b>	<b>11</b>				<b>4</b>	<b>19</b>	<b>1</b>		<b>11</b>	<b>11</b>	
<b>% (percentual)</b>	<b>87</b>	<b>13</b>		<b>4</b>	<b>39</b>	<b>13</b>	<b>44</b>	<b>52</b>	<b>48</b>				<b>17</b>	<b>83</b>	<b>4</b>		<b>48</b>	<b>48</b>	
<b>Total</b>	<b>41</b>	<b>9</b>		<b>5</b>	<b>15</b>	<b>10</b>	<b>20</b>	<b>26</b>	<b>24</b>		<b>1</b>	<b>1</b>	<b>7</b>	<b>41</b>	<b>2</b>	<b>1</b>	<b>28</b>	<b>19</b>	
<b>% (percentual total)</b>	<b>82</b>	<b>18</b>		<b>10</b>	<b>30</b>	<b>20</b>	<b>40</b>	<b>52</b>	<b>48</b>		<b>2</b>	<b>2</b>	<b>14</b>	<b>82</b>	<b>4</b>	<b>2</b>	<b>56</b>	<b>38</b>	

QUADRO C2 – CARACTERIZAÇÃO DAS INSTITUIÇÕES

USUÁRIOS EXTERNOS	Questão 07												Questão 08				Questão 09				Questão 10				
	20	21	22	23	24	25	26	27	28	29	30	31	32	33	34	35	36	37	38	39	40	41	42	43	44
Conselhos municipais		6													6					6				3	3
Associações de bairros				4										1		3				3	1	1	1	2	
Sindicatos	4														1	3			4				3	1	
Maçonaria							1									1		1						1	
Rotary								1							1			1						1	
Imprensa			1													1					1		1		
ACIL						1										1		1							1
Outras											9		1	2	6		1		1	5	1	3	5		
Subtotal	4	6	1	4		1	1	1			9		2	10	15		5	5	4	13	2	8	13	4	
% (percentual)	15	22	4	15		4	4	4			32		7	37	56		19	19	14	48	7	30	48	15	
USUÁRIOS INTERNOS	Questão 07												Questão 08				Questão 09				Questão 10				
	20	21	22	23	24	25	26	27	28	29	30	31	32	33	34	35	36	37	38	39	40	41	42	43	44
Prefeito/vice											1	1				2					2			1	1
Secretários									9							9					9				9
Vereadores										12						12					12		2	7	3
Subtotal									9	12	1	1				23					23		2	8	13
% (percentual)									39	52	4,5	4,5				100					100		9	35	57
Total	4	6	1	4		1	1	1	9	12	1	10		2	10	38		5	5	4	36	2	10	21	17
% (percentual total)	8	12	2	8		2	2	2	18	24	2	20		4	20	76		10	10	8	72	4	20	42	34

QUADRO C3 – PERCEPÇÃO DAS CONDIÇÕES SOCIAIS DO MUNICÍPIO (I)

USUÁRIOS EXTERNOS	Questão 11			Questão 12			Questão 13			Questão 14			Questão 15			Questão 16				
	45	46	47	48	49	50	51	52	53	54	55	56	57	58	59	60	61	62	63	64
Conselhos municipais	6			1	4	1	6			1	4	1	6			6	6	6	2	
Associações de bairros	4				3	1	4				3	1	4			4	2	4	2	
Sindicatos	4			1	2	1	4			1	1	2	3		1	3	4	4	2	
Maçonaria	1			1			1			1			1			1	1	1		
Rotary	1			1			1			1			1			1	1	1		
Imprensa	1			1			1			1			1			1	1	1		
ACIL	1				1		1				1		1			1	1	1		
Outras	9			2	5	2	9			2	3	4	9			9	9	9	4	
Subtotal	27			7	15	5	27			7	12	8	26		1	26	25	27	10	
% (percentual)	100			26	55,5	18,5	100			26	44	30	96,3		3,7	29,5	28,5	31	11	
USUÁRIOS INTERNOS	Questão 11			Questão 12			Questão 13			Questão 14			Questão 15			Questão 16				
	45	46	47	48	49	50	51	52	53	54	55	56	57	58	59	60	61	62	63	64
Prefeito/vice	2			2			2			2			2			2	2	2	2	
Secretários	9			5	4		9			6	3		9			9	9	9	2	
Vereadores	12			10	2		12			11	1		11		1	12	12	12	5	
Subtotal	23			17	6		23			19	4		22		1	23	23	23	9	
% (percentual)	100			74	26		100			83	17		95,7		4,3	29,5	29,5	29,5	11,5	
Total	50			24	21	5	50			26	16	8	48		2	49	48	50	19	
% (percentual total)	100			48	42	10	100			52	32	16	96		4	29,5	29	30	11,5	

QUADRO C4 – PERCEPÇÃO DAS CONDIÇÕES SOCIAIS DO MUNICÍPIO (II)

USUÁRIOS EXTERNOS	Questão 17					Questão 18			Questão 19		Questão 20		Questão 21									
	65	66	67	68	69	70	71	72	73	74	75	76	77	78	79	80	81	82	83	84	85	86
Conselhos municipais	6		4			4		2		6	6				3	6						1
Associações de bairros	3		1		1	1	1	2		4	1	3			1							
Sindicatos	3		3		1		2	2		4	2	2				1						1
Maçonaria	1				1	1				1	1				1	1						
Rotary	1		1				1			1		1										
Imprensa	1		1			1				1	1				1	1						
ACIL	1		1		1	1				1	1					1						
Outras	8		6		1	6		3	1	8	9				6	9		2				
Subtotal	24		17		5	14	4	9	1	26	21	6			12	19		2				2
% (percentual)	52		37		11	52	15	33	4	96	77	23			34	53		6				6
USUÁRIOS INTERNOS	Questão 17					Questão 18			Questão 19		Questão 20		Questão 21									
	65	66	67	68	69	70	71	72	73	74	75	76	77	78	79	80	81	82	83	84	85	86
Prefeito/vice	2		2			2			1	1	2				2	2						
Secretários	9	3	7			8		1	3	6	9				6	8						1
Vereadores	12	2	7	1		7	4	1	10	2	10	2				9		1				2
Subtotal	23	5	16	1		17	4	2	14	9	21	2			8	19		1				3
% (percentual)	51,11	11,11	35,56	2,22		74	17	9	61	39	91,3	8,7			26	61		3				10
Total	47	5	33	1	5	31	8	11	15	35	42	8			20	38		3				5
% (percentual total)	51,64	5,5	36,26	1,1	5,5	62	16	22	30	70	84	16			30	58		4,5				7,5

QUADRO C5 – FAMILIARIDADE COM A LINGUAGEM CONTÁBIL

USUÁRIOS ExTERNOS	Questão 22			Questão 23		Questão 24			Questão 25		Questão 26								
	87	88	89	90	91	92	93	94	95	96	97	98	99	100	101	102	103	104	105
Conselhos municipais	1	2	3		6	1	4	1		6									6
Associações de bairros		3	1		4		3	1		4	1	1							3
Sindicatos		3	1	1	3		3	1		4	2	2	2	2	1	1	1	1	2
Maçonaria		1			1			1		1	1	1	1	1	1	1	1	1	
Rotary	1				1			1		1	1	1	1	1	1	1	1		
Imprensa		1			1		1			1									1
ACIL			1		1		1			1									1
Outras	3	2	4	2	7	3	2	4		9	5	5	5	5	5	4	3	1	3
Subtotal	5	12	10	3	24	4	14	9		27	10	10	9	9	8	7	6	3	16
% (percentual)	18,5	44,5	36	11	89	15	52	33		100	13	13	11,5	11,5	10	9	7,5	4	20,5
USUÁRIOS ExTERNOS	Questão 22			Questão 23		Questão 24			Questão 25		Questão 26								
	87	88	89	90	91	92	93	94	95	96	97	98	99	100	101	102	103	104	105
Prefeito/vice	2			2		2				2	2	2	2	2	2	2	2	2	
Secretários	5	2	2	8	1	7	2		4	5	9	9	9	9	9	6	7	6	
Vereadores	7	3	2	10	2	8	2	2		12	11	10	10	10	10	9	10	9	1
Subtotal	14	5	4	20	3	17	4	2	4	19	22	21	21	21	21	17	19	17	1
% (percentual)	61	22	17	87	13	74	17,3	8,7	17,4	82,6	14	13,1	13,1	13,1	13,1	10,5	12	10,5	0,6
Total	19	17	14	23	27	21	18	11	4	46	32	31	30	30	29	24	25	20	17
% (percentual total)	38	34	28	46	54	42	36	22	8	92	13,6	13	12,6	12,6	12,2	10	10,5	8,4	7,1

**ANEXO D**

Quadro A: receitas do município de Luziânia GO em 2001

<b>Receitas</b>	<b>Valores em R\$</b>
<b>Receitas orçamentárias</b>	<b>48.854.829,00</b>
<b>Receitas correntes</b>	<b>42.252.699,00</b>
Receitas Tributárias	4.307.371,00
Receita de Impostos	3.857.381,00
IPTU	2.113.635,00
ISS	1.278.579,00
ITBI	465.167,00
Taxas	449.990,00
Taxa de Poder de Polícia	386.508,00
Taxa de prestação de serviços	63.482,00
Receita patrimonial	23.320,00
Receitas financeiras	23.320,00
Receitas de serviços	190.541,00
Receita de Transferências correntes	36.484.572,00
Transferências intergovernamental da União	17.669.515,00
Cota FPM	9.820.388,00
IRRF	661.448,00
Cota ITR	75.317,00
LC 87-98 ICMS	175.945,00
FUNDEF União	2.652.846,00
Outras transferências da União	4.283.571,00
Transferências intergovernamentais do Estado	16.595.396,00
Cota ICMS	8.488.627,00
Cota IPVA	839.384,00
Cota IPI Exportação	44.100,00
Cota salário Educação	543.797,00
FUNDEF Estado	5.681.452,00
Outras transferências Estado	998.036,00
Outras transferências correntes	2.219.661,00
Demais receitas correntes	1.246.895,00
Receita dívida ativa	785.421,00
Outras receitas correntes	461.474,00
<b>Receita de capital</b>	<b>6.602.130,00</b>
Alienação	55.205,00
Receita de transferência de capital	6.546.925,00

Fonte: STN

## Quadro B: despesas do município de Luziânia GO em 2001

<b>Despesas</b>	<b>Valores R\$</b>
<b>Despesas orçamentárias</b>	<b>47.541.424,00</b>
Despesas correntes	41.456.418,00
Despesas de custeio	21.811.019,00
Despesa de pessoal	16.459.388,00
Pessoal ativos	13.553.372,00
Obrigações patronais	223.887,00
Demais despesas de pessoal	2.682.129,00
Terceirização de mão de obra	2.682.129,00
Serviços de terceiros e encargos	5.351.631,00
Despesas com transferências correntes	15.220.507,00
Transferências a pessoas	538.657,00
Pessoal inativos	216.414,00
Pessoal pensionistas	33.418,00
Salário família	288.825,00
Contr. Form. PASEP	184.129,00
Demais despesas Transferências correntes	14.497.721,00
Outras despesas correntes	4.424.892,00
Despesas de capital	6.085.006,00
Investimentos	5.428.105,00
Despesas transferências de capital	656.901,00
Amortizações	656.901,00
SUPERÁVIT ou DEFÍCIT	1.313.405,00
<b>Despesas por Função</b>	<b>47.541.424,00</b>
Legislativa	1.868.691,00
Judiciária	279.069,00
Planejamento	13.623.081,00
Agricultura	634.089,00
Educação e cultura	17.812.537,00
Habitação e urbanismo	183.147,00
Indústria e comércio	41.944,00
Saúde e saneamento	9.415.511,00
Assistência e previdência	1.831.642,00
Transporte	1.606.793,00
Segurança pública	20.655,00
Outras	224.265,00

Fonte: STN