

UNIVERSIDADE FEDERAL DE ALAGOAS
FACULDADE DE ECONOMIA, ADMINISTRAÇÃO E CONTABILIDADE
CURSO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS

SILENE MAYARA NUNES DA SILVA
PRISCILLA VIRNA LIMA DA SILVA SALES

**CONTROLE SOCIAL E EXECUÇÃO ORÇAMENTÁRIA: CONTRIBUIÇÕES A
HABITAÇÕES DE INTERESSE SOCIAL**

MACEIÓ
2019

SILENE MAYARA NUNES DA SILVA
PRISCILLA VIRNA LIMA DA SILVA SALES

**CONTROLE SOCIAL E EXECUÇÃO ORÇAMENTÁRIA: CONTRIBUIÇÕES A
HABITAÇÕES DE INTERESSE SOCIAL**

Trabalho de Conclusão de curso apresentado ao
Colegiado do Curso de Ciências Contábeis da
Universidade Federal de Alagoas como
requisito parcial para obtenção do título de
Bacharel em Ciências Contábeis

Orientador: Prof. Msc. Artur Angelo Ramos
Lamenha

MACEIÓ
2019

**Catálogo na fonte Universidade
Federal de Alagoas Biblioteca Central
Divisão de Tratamento Técnico**
Bibliotecária: Taciana Sousa dos Santos – CRB-4 –

S586c Silva, Silene Mayara Nunes da.
Controle social e execução orçamentária: contribuições a habitações de
interesse social / Silene Mayara Nunes da Silva, Priscilla Virna Lima da Silva
Sales. - 2022.
56 f. : il. color.

Orientador: Artur Angelo Ramos Lamenha.
Monografia (Trabalho de Conclusão de Curso em Ciências Contábeis) –
Universidade Federal de Alagoas. Faculdade de Economia, Administração e
Contabilidade. Maceió, 2019.



**UNIVERSIDADE FEDERAL DE ALAGOAS FACULDADE DE
ECONOMIA, ADMINISTRAÇÃO E CONTABILIDADE**

DECLARO para os fins que se fizerem necessários que a aluna **PRISCILLA VIRNA LIMA DA SILVA** matriculada no curso de Ciências Contábeis com o número de matrícula 18111438, concluiu com aprovação o TCC (Trabalho de Conclusão do Curso) com o título “**Controle Social e Execução Orçamentária: Contribuições a habitações de interesse social**” e obteve média final 9,17 (nove inteiros e dezessete centésimos).

Maceió - AL, 19 de abril de 2022.

Documento assinado digitalmente
 Valdemir da Silva
Data: 20/04/2022 17:47:43-0300
Verifique em <https://verificador.iti.br>

**Valdemir da Silva
Coordenador do Curso**

SILENE MAYARA NUNES DA SILVA
PRISCILLA VIRNA LIMA DA SILVA SALES

**CONTROLE SOCIAL E EXECUÇÃO ORÇAMENTÁRIA: CONTRIBUIÇÕES A
HABITAÇÕES DE INTERESSE SOCIAL**

Trabalho de Conclusão de curso apresentado ao
Colegiado do Curso de Ciências Contábeis da
Universidade Federal de Alagoas como
requisito parcial para obtenção do título de
Bacharel em Ciências Contábeis

Aprovado em: __/__/____.

BANCA EXAMINADORA

Prof^o Msc. Arthur Angelo Ramos Lamenha (Orientador)
Universidade Federal de Alagoas– UFAL

Universidade Federal de Alagoas– UFAL
Membro examinador

Universidade Federal de Alagoas– UFAL
Membro examinador

A Deus, nossa família,
professores e amigos.

AGRADECIMENTOS

A Deus, por ser nosso pai, amigo, conselheiro, professor e provedor maior, que nos deu a vida.

A nossa família, que com muito esforço nos proporcionou o suporte necessário para alcançarmos esse objetivo.

A nossos esposos, que são grandes incentivadores e, com muita compreensão e paciência, nos ajudaram a chegarmos até aqui.

Aos nossos professores por toda dedicação e presteza.

Aos familiares, por nos apoiarem nessa caminhada.

RESUMO

SILVA, S. M. N.; SALES, P. V. L. S. **Controle social e execução orçamentária: contribuições a habitações de interesse social.** Trabalho de Conclusão de Curso (Graduação em Ciências Contábeis) – Universidade Federal de Alagoas, Maceió. 2019.

Nas sociedades modernas, os orçamentos públicos servem como um efetivo instrumento de planejamento, permitindo à sociedade e aos poderes fiscalizadores saberem quais as intenções de gastos do governo, a fim de permitir sua aprovação previamente à execução. Além do mais, servem como instrumento de controle técnico, político e social. A administração pública tem o dever de proporcionar melhores condições a todos, seja na forma de serviços públicos, mecanismos de transferência de renda e investimentos. Tendo em vista tal dever aplicado ao âmbito do direito da moradia apresentado no Art. 6º da Constituição Federal de 1988, o governo federal assume a obrigação legal de implementar ações no âmbito do Sistema Nacional de Habitação Social (SNHIS), através do extinto ministério das cidades, órgão central do sistema. Anualmente, são consignadas dotações na lei orçamentária para financiar tal sistema, por meio do Fundo Nacional de Habitação de Interesse Social (FNHIS). Realiza-se neste trabalho um estudo dos recursos previstos e executados do orçamento geral da União no âmbito do FNHIS, de forma a levantar dados acerca da previsão orçamentária ao longo dos exercícios financeiros, da respectiva execução e quais ações estão sendo executadas, além de entender o porquê de possíveis não utilizações dos recursos alocados. Conceitos de administração pública, de contabilidade pública e de administração financeira e orçamentária são utilizados a fim de subsidiar as análises. Os dados são obtidos através dos valores apresentados nas leis orçamentárias anuais – LOAs – dos anos de 2014 a 2019 para o órgão orçamentário 56902, que representa o FNHIS, juntamente com os dados apresentados no Portal da Transparência do Governo Federal e com os relatórios de gestão entregues ao Tribunal de Contas da União - TCU. Por fim, são realizadas análises acerca da atual situação do País em questões habitacionais.

Palavras-Chave: Contabilidade pública, Controle social, Habitação.

ABSTRACT

SILVA, S. M. N.; SALES, P. V. L. S. **Social control and budget execution: contributions to social housing.** Undergraduate Final Project (Accounting Sciences) –Federal University of Alagoas, Maceió. 2019.

In modern societies, public budgets has the objective to be an effective planning method. This allows society and supervisory authorities to know what are the intentions of government spending, in order to allow their approval. Otherwise, they serve as an instrument of technical, political and social control. Public administration has the obligation to provide better conditions for everyone, through public services, resources transfer mechanisms or investments. According to the obligation applied to the scope housing presented in Art. 6 of the Federal Constitution of 1988, the federal government does it implementing actions under the National Social Housing System. This is done through the extinct ministry of cities, which is the center of the system. Year by year, resources are predicted in the budget law to finance this system, through the National Social Interest Housing Fund. So, it's done a study of the resources predicted and spent in the general budget of the Union within the scope of the National Social Interest Housing Fund. It's realized through collecting informations about the budget predictions throughout the years, their execution and what actions are being executed, besides understanding the reason for possible non-use of allocated resources. Concepts of public administration, public accounting and financial administration are used to support the analyzes. The data are obtained through the resources presented in the annual budget laws from 2014 to 2019 for National Social Interest Housing Fund. In addition are used the data presented in the Federal Government Transparency Portal and the management reports delivered to the Government Accountability Office. Finally, analyzes are carried out on the current situation of the country in housing issues.

Keywords: Public accounting, social control, housing.

LISTA DE FIGURAS

Figura 1 – Recursos fixados e execução orçamentária do FNHIS.....	37
Figura 2 – Programação de despesas do exercício de 2014.....	39
Figura 3 - Execução Orçamentária e Financeira do FNHIS em 2015.....	40
Figura 4 – Execução Orçamentária e Financeira do FNHIS em 2016.....	42
Figura 5 – Execução orçamentária e financeira do FNHIS em 2017.....	43
Figura 6 – Recursos previstos e execução orçamentária para o FNHIS	46
Figura 7 - Dados sobre os aspectos da Habitação nas Regiões do Brasil	46
Figura 8 - Resíduos Ajustados das variáveis sobre habitação e regiões do país.....	48
Figura 9 – Inadequações das moradias nas regiões do país	49

LISTA DE TABELAS

Tabela 1 – Resumo das principais despesas executadas do exercício de 2014.....	39
Tabela 2 – Resumo das principais despesas executadas do exercício de 2015.....	41
Tabela 3 – Resumo das principais despesas executadas do exercício de 2016.....	43
Tabela 4 – Resumo das principais despesas executadas do exercício de 2017.....	45
Tabela 5 – Resumo das principais despesas executadas do exercício de 2018.....	45
Tabela 6 – Testes de Hipótese.....	47
Tabela 7 – Resíduos mais significativos	47

LISTA DE ABREVIATURAS E SIGLAS

CEF – CAIXA ECONÔMICA FEDERAL
CF – CONSTITUIÇÃO FEDERAL
CGFNHIS – CONSELHO GESTOR DO FUNDO NACIONAL DE HABITAÇÃO DE INTERESSE SOCIAL
CONCIDADES – CONSELHO DAS CIDADES
ESTADIC – PESQUISA DE INFORMAÇÕES BÁSICAS ESTADUAIS
FAT – FUNDO DE AMPARO AO TRABALHADOR
FEHIS – FUNDO ESTADUAL DE HABITAÇÃO DE INTERESSE SOCIAL
FGTS – FUNDO DE GARANTIA POR TEMPO DE SERVIÇO
FLHIS – FUNDOS LOCAIS DE HABITAÇÃO DE INTERESSE SOCIAL
FNHIS – FUNDO NACIONAL DE HABITAÇÃO DE INTERESSE SOCIAL
IBGE – INSTITUTO BRASILEIRO DE GEOGRAFIA E ESTATÍSTICA
IPCA – ÍNDICE DE PREÇOS AO CONSUMIDOR AMPLO
LDO – LEI DAS DIRETRIZES ORÇAMENTÁRIAS
LOA – LEI ORÇAMENTÁRIA ANUAL
LRF – LEI DE RESPONSABILIDADE FISCAL
MCASP – MANUAL DE CONTABILIDADE APLICADA AO SETOR PÚBLICO
MPDG – MINISTÉRIO DO PLANEJAMENTO, DESENVOLVIMENTO E GESTÃO
MUNIC - PESQUISA DE INFORMAÇÕES BÁSICAS MUNICIPAIS
NBC – NORMA BRASILEIRA DE CONTABILIDADE
PLHIS – PLANO LOCAIS DE HABITAÇÃO DE INTERESSE SOCIAL
PNAD – PESQUISA NACIONAL POR AMOSTRA DE DOMICÍLIOS
PPA – PLANO PLURIANUAL
SNH – SISTEMA NACIONAL DE HABITAÇÃO
SNHIS - SISTEMA NACIONAL DE HABITAÇÃO DE INTERESSE SOCIAL
SOF – SECRETARIA DE ORÇAMENTO FEDERAL
SPU – SECRETARIA DE PATRIMÔNIO DA UNIÃO
TCU – TRIBUNAL DE CONTAS DA UNIÃO

SUMÁRIO

1	INTRODUÇÃO	12
1.1	Motivação.....	13
1.2	Objetivo.....	13
1.2.1	Objetivo Geral	14
1.2.2	Objetivos Específicos	14
1.3	Delimitação do Trabalho.....	14
1.4	Estrutura	14
1.5	Metodologia	15
2	REFERENCIAL TEÓRICO	18
2.1	Administração Pública	18
2.2	Controle.....	19
2.2.1	Controle Interno.....	21
2.2.2	Controle externo	22
2.2.3	Controle social.....	23
2.3	Orçamento Público.....	25
2.4	Lei de Responsabilidade Fiscal.....	27
2.5	Contabilidade Pública	27
2.5.1	Receita Orçamentária.....	29
2.5.2	Despesa Orçamentária	30
2.5.3	Restos a pagar	31
2.5.4	Fundos.....	32
2.6	Habitação de Interesse Social.....	32
2.7	Fundos de Habitação de Interesse Social	33
2.8	Fundo Nacional de Habitação de Interesse Social	35
3	ANÁLISE DOS RESULTADOS E DISCUSSÕES.....	37

3.1	Análise do exercício de 2014	38
3.2	Análise do exercício de 2015	40
3.3	Análise do exercício de 2016	41
3.4	Análise do exercício de 2017	43
3.5	Análise do exercício de 2018	45
4	CONCLUSÕES	50
5	REFERÊNCIAS.....	53

1 INTRODUÇÃO

A partir da revolução industrial, e a conseqüente e crescente mecanização agrícola, deu-se o processo de êxodo rural. No Brasil, a busca por qualidade de vida e melhores empregos levou os trabalhadores rurais aos centros urbanos, entretanto estes não estavam preparados nem foram projetados para um crescimento tão intenso. Além disso, não havia políticas habitacionais que impedissem a formação de áreas urbanas irregulares e ilegais, o que resultou na criação de subempregos, na marginalização de uma parcela da sociedade, e, por fim, originaram-se as favelas.

Em um país em desenvolvimento como o Brasil, problemas habitacionais não são poucos nem irrelevantes, como observado diariamente nos noticiários e nas diversas regiões do País, e o crescimento urbano intensivo ao longo do século tem provocado profundas mudanças territoriais, econômicas e sociais. A ascendente urbanização também proporcionou maior crescimento econômico, todavia, junto a ele, um processo de exclusão social e de segregação territorial.

Conforme o Censo Demográfico 2010, realizado pelo Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística, IBGE, o Brasil tinha cerca de 11,4 milhões pessoas vivendo em aglomerados subnormais, que são conjuntos de no mínimo de 51 unidades habitacionais, sejam barracos ou casas, constituídos em propriedades irregulares e fora dos padrões vigentes de urbanização. Ainda, segundo a Pesquisa Nacional por Amostra de Domicílios, PNAD, 2015, que diferentemente do Censo, obtém seus dados por processo de amostragem como o próprio nome expressa, cerca de 72,5% dos domicílios urbanos do país contavam com os três serviços básicos de saneamento: conexão à rede de esgoto, coleta de lixo e água encanada. Isso significa que aproximadamente 18,7 milhões de domicílios urbanos não contavam com pelo menos um dos três serviços.

A Constituição Federal de 1988 garante ao cidadão o direito à propriedade e, com a redação da Emenda Constitucional Nº 28/2000, alça a moradia como direito social. Posteriormente, objetivando a melhoria dos conglomerados urbanos, foi instituído o Estatuto das Cidades – Lei Nº 10.257/2001, trazendo as diretrizes gerais a respeito da ordem pública e interesse social da propriedade urbana.

Ademais, em 16 de julho de 2005, foi criado o Fundo Nacional de Habitação de Interesse Social (FNHIS), estabelecendo a destinação de recursos para a implementação de políticas habitacionais direcionadas à população de menor renda. Esse é um órgão de natureza contábil,

instaurado pela Lei N° 11.124/2005, que visa centralizar e gerenciar recursos orçamentários para os programas de habitação. A aplicação dos recursos de forma includente, adequada e sustentável depende da participação ativa de Estados, Distrito Federal e Municípios no âmbito do Sistema Nacional de Habitação de Interesse Social (SNHIS), de modo a investir na consolidação dos instrumentos de planejamento e de gestão participativos relativos à área habitacional. Complementando a presente lei, foi incluído ao direito à moradia, citado na Constituição Federal, o de assistência técnica gratuita para projeto e construção de unidades habitacionais para famílias de baixa renda pela Lei N° 11.888/2008, visando também as melhorias e regularização de espaços edificados.

Assim sendo, o presente trabalho trata de estudo a respeito da execução orçamentária dos recursos destinados para habitação social, visto que é assunto pertinente a todos da sociedade, uma vez que a exclusão social é precursora de inúmeros danos à população, como a violência e o difícil acesso à educação. O levantamento dos dados será feito a partir das leis orçamentárias propostas pelos entes federativos e das respectivas execuções orçamentárias e financeiras. Desta forma, compete às ciências sociais aplicadas realizar controle e averiguação do que está sendo feito com os recursos públicos, gerando informações para seus interessados, contribuindo para a capacitação da sociedade para o exercício do controle social.

1.1 Motivação

A contabilidade é uma ciência extremamente ampla, seu campo de atuação ultrapassa os limites do registro contábil e acompanhamento financeiro das empresas comerciais. A gestão pública, incluindo a contabilidade e a administração pública, atualmente sofre com a falta de recursos e má aplicação dos existentes (Campos e Pereira, 2016). Todavia, é necessário que o bem público deixe de ser patrimônio de ninguém, tornando-se bem de todos e o controle social, que pode ser realizado pela contabilidade pública seja realizado, possibilitando a cobrança de resultados aos gestores públicos. Assim, a iniciativa de desenvolver esse trabalho parte da necessidade de se realizar um controle mais eficaz da aplicação dos recursos públicos, entendendo possíveis não utilizações ou remanejamentos, em uma área tal sensível para o País: habitação.

1.2 Objetivo

Nesta seção serão apresentados os objetivos gerais e específicos planejados para este trabalho.

1.2.1 Objetivo Geral

Realizar análise a respeito da execução orçamentária do Fundo Nacional de Habitação de Interesse Social (FNHIS), aplicando o controle social através dos dados e relatórios fornecidos pelos entes públicos como o Tribunal de Contas da União e o Ministério do Desenvolvimento Regional, que incorporou o antigo Ministério das Cidades, extinto pela recente reforma administrativa. Desta forma, esclarecendo onde estão sendo utilizados tais recurso e o motivo pelo qual supostamente não foram executados.

1.2.2 Objetivos Específicos

Para o presente trabalho, têm-se como objetivos específicos:

- Abordar a contabilidade pública, especialmente no tocante à execução orçamentária e controle social;
- Conhecer as áreas em que estão sendo aplicados os recursos destinados à habitação de interesse social;
- Realizar estudo comparativo, com dados do IBGE, visando descobrir as mudanças causadas à sociedade a partir da moradia digna de seus cidadãos.

1.3 Delimitação do Trabalho

O presente trabalho tem como base o estudo do Fundo Nacional de Habitação de Interesse Social - FNHIS, que é um fundo de natureza contábil, que centraliza e gerencia recursos orçamentários para os programas estruturados no âmbito do Sistema Nacional de Habitação de Interesse Social. Vale ressaltar que a análise se restringe ao FNHIS, de forma que não serão analisados outros fundos nem dotações ligadas ao SNHIS. Para isso, serão utilizados os Relatórios de Gestão do Tribunal de Contas da União do período de 2014 a 2018 e os dados fornecidos pelo Ministério da Transparência e Controladoria Geral da União, realizando as análises até maio de 2019. Para análise das condições habitacionais do país, foram utilizados dados fornecidos pelo IBGE.

1.4 Estrutura

O trabalho está dividido em 3 grandes ramos:

- Primeiro são apresentados conceitos básicos, porém importantes, para o entendimento geral do trabalho, fornecendo o lastro necessário para os capítulos seguintes;

- Em seguida será realizada a coleta e análise dos dados, a partir de metodologias adequadas para este estudo;
- Por fim, são obtidas conclusões de tudo o que foi apresentado.

1.5 Metodologia

Este tópico versa sobre diversas técnicas metodológicas que poderiam ser utilizadas e as que efetivamente foram.

Demo (Apud SILVA, 2006) afirma que a metodologia “é uma preocupação instrumental. Trata das formas de se fazer ciência. Cuida dos procedimentos, das ferramentas, dos caminhos.” Silva (2006) define a metodologia científica como o estudo de um método afim de alcançar determinado conhecimento. A metodologia científica trabalha com métodos científicos, que tem como objetivo coletar dados e realizar uma meticulosa investigação sobre um tema, de modo que um resultado ou um fim seja alcançável. A palavra método tem origem grega, onde o prefixo *Meta* significa “na direção de” e *hodo* quer dizer caminho.

A metodologia passou a ser importante na elaboração de trabalhos científicos, uma vez que não existe apenas um método a ser utilizado, mas uma infinidade de procedimentos que visam atender às necessidades conforme o conteúdo e o objetivo da pesquisa. Alguns objetivos da metodologia científica são distinguir a Ciência e as demais formas de obtenção do conhecimento, desenvolver no pesquisador uma atitude investigativa, promover possibilidades para leitura crítica da realidade, sistematizar estudos, orientar na elaboração dos trabalhos científicos.

Segundo Silva (2006) a investigação científica é a busca incessante de novos conhecimentos. O pesquisador precisará compreender que a ciência não é um ponto de chegada, mas um processo em constante evolução, que por vezes será preferível ficar sem resolução do que aceitar soluções limitadas e rasas a respeito das experimentações realizadas. Além disso, as pesquisas poderão se enquadrar em paradigmas de investigação, podendo ser quantitativa ou qualitativa.

A pesquisa quantitativa tem uma abordagem matemática, ou seja, visa quantificar seu objeto de estudo. O termo quantitativo significa quantificar opiniões, dados, na forma de coleta de informações. Sendo assim, o que não for quantificável é cientificamente irrelevante.

A pesquisa qualitativa preocupa-se com o significado dos fenômenos e processos sociais, levando em consideração as motivações, crenças, valores, representações sociais e econômicas, que permeiam a rede de relações sociais, (SILVA, 2006).

No desdobramento de uma pesquisa científica, o pesquisador necessita de métodos para alcançar o objetivo pretendido. Desta forma, Silva (2006) apresenta alguns métodos importantes que podem ser aplicados na área contábil, proporcionando a racionalização do tempo de trabalho, recursos e fidedignidade nos estudos. São eles:

- Métodos Indutivo – a indução parte de registros menos gerais para enunciados mais gerais. Pode-se tomar como exemplo a classificação da contabilidade como ciência social.
- Método dedutivo – transforma enunciados universais em particulares. O ponto de partida é a premissa antecedente, que tem valor universal, e o ponto de chegada é o consequente.
- Método dialético – consiste na formulação de perguntas e respostas, trazendo à tona todas as falsas concepções.
- Método Hipotético-dedutivo – considerado pelo autor como método tentativa e erro. Sua aplicação possibilita identificar erros da hipótese para possível correção, não a imunizando contra rejeição, mas oferecendo as condições para refutação, caso não seja correta.
- Método Histórico - tem como pressuposto reconstruir o passado objetiva e acuradamente, em geral relacionado com uma hipótese sustentável.
- Método Comparativo – realiza comparação com o objetivo de verificar similitudes e explicar as divergências no intuito de melhor compreender o comportamento humano.
- Método Estatístico – é um método de análise, planejado por Quetelet, que permite obter de conjuntos complexos representações simples e constatar se essas verificações simplificadas têm relações entre si.
- Método Monográfico – considerado como estudo de caso, permite, mediante caso isolado ou de pequenos grupos, entender determinados fatos, partindo do princípio de que qualquer caso que se estude em profundidade pode ser considerado representativo de muitos outros ou até de todos os casos semelhantes.

Outros métodos poderiam ser apresentados, porém foram explanados os que se aproximam de uma aplicabilidade na Ciência Contábil. Entretanto, não significa que outros métodos não possam ser aplicados.

Sendo assim, pode-se dizer que o presente trabalho se trata de uma pesquisa quantitativa com a aplicação do método comparativo. Uma vez que, a partir da obtenção e análise de dados da consolidação dos programas de governo do orçamento fiscal e da seguridade social dos exercícios financeiros de 2014, 2015, 2016, 2017 e 2018, obtidos através da comparação dos programas temáticos previstos nos anexos das Leis de Diretrizes Orçamentárias - LDOs - e das LOAs dos anos citados, juntamente com a execução orçamentária e financeira apresentadas no site do Ministério da Transparência e Controladoria Geral da União, incluindo parte de 2019, além dos relatórios de gestão fiscal, realizam-se comparativos dos valores previstos e dos efetivamente executados, comparando também a evolução, ou decréscimo, ano após ano, dos valores previstos para o FNHIS. De posse desses dados, realizar-se-á uma busca acerca dos motivos da não execução total das dotações previstas, a fim de entender as causas que ensejaram possíveis inexecuções.

2 REFERENCIAL TEÓRICO

Neste capítulo são abordados os principais conceitos utilizados ao longo desse trabalho, que servirão de subsídio para o entendimento dos capítulos seguintes.

2.1 Administração Pública

A administração pública, que é um conjunto formado por governo e seus recursos humanos e financeiros, tem o dever de gerir a coisa pública, ou seja, aquilo que é pertencente à sociedade. Norteada por leis, normas e funções existentes para organizar a administração do Estado em todas as suas instâncias e tem como principal objetivo o interesse público, o que a difere da gestão privada, visto que nesta, como o próprio termo expressa, o interesse é privado, visando benefícios para um indivíduo ou um grupo determinado. Além disso, nas entidades de interesse privado pode ser realizado tudo que a lei não proíbe, com fundamento no inciso II, artigo 5º da Carta da República, enquanto que na outra só deve ser feito o que é autorizado pela legislação, com base no princípio da legalidade expresso no caput do artigo 37 da citada constituição.

A expressão Administração Pública comumente utilizada, abrange dois sentidos, um sendo subjetivo (formal ou orgânico) e o outro objetivo (material ou funcional). O primeiro é composto pelos órgãos públicos e administrativos e o segundo é entendido como função política e administrativa, abrangendo os serviços públicos, fomento, polícia administrativa e intervenção na atividade privada. Desta forma, Di Pietro (2013) apresenta que a Administração Pública, em sentido objetivo, pode ser definida como as atividades exercidas pelas pessoas jurídicas, órgãos e agentes incumbidos de atender às necessidades coletivas.

Sergio Jund (2008) comenta que a Administração Pública é baseada numa estrutura hierarquizada com graduação de autoridade, correspondente às diversas categorias funcionais, ordenada pelo Poder Executivo de forma que distribua e escalone as funções de seus órgãos e agentes, estabelecendo a relação de subordinação. Embora a função administrativa é exercida com predominância pelo Poder Executivo, esta também é exercida de forma atípica pelos Poderes Legislativo e Judiciário. Além disso, o Decreto-Lei N° 200/1967, afirma em seu artigo 6º que as atividades da Administração Federal obedecerão seus princípios fundamentais que são Planejamento, Coordenação, Descentralização, Delegação de Competência e Controle. Esse último aspecto será um dos objetivos deste trabalho e será apresentado mais destacadamente a seguir.

2.2 Controle

Como apresentado por Paludo (2015), a seriedade com que os órgãos de controle devem tratar os atos da administração pública, com vistas à maior efetividade da gestão dos recursos e dos gastos públicos e à garantia da concretização das políticas e dos Programas de governo, é tema irrefutável na atualidade, não podendo ser deixado de fora nem ser feito de forma atabalhoada, tendo em vista a imensa quantidade de recursos que é dispendida diariamente no país.

Como descrito por Malafaia (2011, p.22) “não se cabe questionar a necessidade de controle, pois o que o fundamenta é a obrigação basilar que todo administrador público tem no dever com a probidade e no dever com o prestar contas. ” Os mecanismos de controle corroboram para que os rumos sejam corrigidos em direção ao alcance das metas e objetivos de modo a coibir possíveis desperdícios, desvios ou inadequação no uso dos recursos públicos.

Do ponto de vista legal, a necessidade de se prestar contas é anterior à Constituição Federal de 1988. De acordo com o artigo 93 do Decreto-Lei nº 200, de 25 de fevereiro de 1967, que já trazia em sua redação a previsão de “quem quer que utilize dinheiro público terá de justificar seu bom e regular emprego na conformidade das leis, regulamentos e normas emanadas das autoridades administrativas competentes” (BRASIL, 1967).

Conforme a Constituição Federal de 1988, em seu artigo 70, a fiscalização contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial da União e das entidades da administração direta e indireta, quanto à legalidade, legitimidade, economicidade, aplicação das subvenções e renúncia de receitas, será exercida pelo Congresso Nacional, mediante controle externo, e pelo sistema de controle interno de cada Poder.

O controle pode ser considerado como um mecanismo sistêmico composto por quatro elementos que atuam cooperativamente: (1) o elemento detector que é capaz de identificar e reagir ao surgimento de situações e ocorrências no âmbito do processo que está sob controle; (2) o elemento avaliador que é capaz de estabelecer a importância das ocorrências, às vezes por comparação com padrões; (3) o elemento executante, que é capaz de alterar o comportamento do processo quando o avaliador identifica ocorrências relevantes; (4) o elemento de comunicação que é capaz de interligar, com informações, os elementos detector e avaliador e entre avaliador e executante (ANTHONY; GOVINDARAJAN, 2002).

Segundo Mourão, Ferreira e Piancastelli (2017) o objetivo do controle é que as condutas da Administração Pública sejam regidas pela conformidade com o ordenamento jurídico e pelas necessidades da sociedade. Além disso, o controle se consolidou como uma das principais características do Estado de Direito, pois a Administração está vinculada à lei e ao interesse público e, assim, torna-se imperativo o estabelecimento de condições que verifiquem, constatem e imponham o cumprimento da lei com a finalidade de evitar o abuso de poder, isto é, a existência do controle (Mileski, 2018).

Ainda, de acordo com o Decreto-Lei N° 200/1967 em seu artigo 13º, o controle das atividades da Administração Federal deverá exercer-se em todos os níveis e em todos os órgãos, compreendendo, particularmente: a) o controle, pela chefia competente, da execução dos programas e da observância das normas que governam a atividade específica do órgão controlado; b) o controle, pelos órgãos próprios de cada sistema, da observância das normas gerais que regulam o exercício das atividades auxiliares; c) o controle da aplicação dos dinheiros públicos e da guarda dos bens da União pelos órgãos próprios do sistema de contabilidade e auditoria.

Em relação ao momento em que ocorre o controle, Meirelles (2005) entende que ele pode ser realizado em três momentos: a priori, antecedendo os acontecimentos ou a concretização do ato; concomitante, quando ao mesmo tempo da ocorrência do ato; e a posteriori, quando ocorre após a conclusão do ato e visa a correção de eventuais irregularidades.

Como disposto por Paludo (2015), percebe-se que, independentemente do momento em que o controle ocorre, seja previamente por meio de autorizações e aprovações prévias, seja no acompanhamento da atuação do administrador público ou na busca da correção dos atos praticados, o controle contribui junto à administração pública nos aspectos preventivos, educativos e corretivos.

Resumidamente, a Administração Pública submete-se ao controle externo e interno, o primeiro praticado pelos Poderes Legislativo e Judiciário e o segundo, por ela mesma. Neste sentido, Di Pietro (2013) esclarece que, para além do poder executivo, o controle acontece também nos demais poderes quando estes exercerem função tipicamente administrativa, abrangendo a Administração Pública em sentido amplo. Para a autora, além do controle estatal, há outras formas relevantes e eficazes, tais como a atuação do Ministério Público e o controle social que se concretiza mediante diversos instrumentos assegurados aos cidadãos.

O arcabouço legal do controle estabelecido pela Constituição Federal de 1988 nos artigos 31 e nos artigos de 70 a 75 em que tratam da obrigatoriedade do controle da Administração Pública mediante a fiscalização contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial da União, estados e municípios. Tal obrigatoriedade também já era reforçada pela Lei 4.320/64, que institui norma de direito financeiro, pela Lei 8.666/93 que regulamenta normas de licitações e contratos administrativos e pela Lei Complementar 101/2000 (Lei de Responsabilidade Fiscal) que normatizou as normas de responsabilidade fiscal.

A Constituição Federal, no capítulo concernente à fiscalização contábil, financeira e orçamentária, prevê o controle externo, a cargo do Congresso Nacional, com o auxílio do Tribunal de Contas (art. 71) e o controle interno que cada Poder exercerá sobre seus próprios atos (art. 70 e 74). Esse controle interno é feito, normalmente, pelo sistema de auditoria, que acompanha a execução do orçamento, verifica a legalidade na aplicação do dinheiro público e auxilia o Tribunal de Contas no exercício de sua missão institucional (BRASIL, 1988).

Ao se referir a estes mecanismos legais que reforçam todo o sistema de controle da Administração Pública, Albuquerque (2014) assegura que nos dias atuais, “não há como pensar num “sistema de controle” que deixe de acompanhar os instrumentos de planejamento de gestão, ou seja, o cumprimento do Plano Plurianual (PPA), da Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO), da Lei Orçamentária Anual (LOA) e da Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF), dando, assim, um retorno efetivo à sociedade e visando a melhor aplicação do dinheiro público”.

2.2.1 Controle Interno

O Controle Interno constitui primordial atividade regular das Administrações, e sendo subordinada ao titular do órgão ou da entidade, deve acompanhar a execução dos atos administrativos indicando, em caráter opinativo, preventivo ou corretivo, as ações a serem desempenhadas com o intuito de atender o controle da execução orçamentária, financeira, contábil, patrimonial e promover monitoramento permanente para identificação prévia dos eminentes riscos do processo.

O Conselho Federal de Contabilidade em sua Resolução N° 1.135/2008, aprova a Norma Brasileira de Contabilidade Aplicada ao Setor Público - NBC T 16.8 – que trata do controle interno das instituições governamentais. Estabelecendo os referenciais para este tipo de controle como suporte do sistema de informação contábil, minimizando risco e dando efetividade às informações da contabilidade, almejando auxiliar as entidades do setor público a alcançar seus

objetivos. Sob o enfoque contábil, o controle interno, compreende o conjunto de recursos, métodos, procedimentos e processos adotados pela administração pública.

Fundamentado na Lei N° 4.320/64 em seu artigo 75, o controle interno na Administração Pública Brasileira deverá ser desempenhado pelo Poder Executivo que exercerá três tipos de controle da execução orçamentária: 1) legalidade dos atos que resultem arrecadação da receita ou a realização da despesa, o nascimento ou a extinção de direitos e obrigações; 2) a fidelidade funcional dos agentes da administração responsáveis por bens e valores públicos; e 3) o cumprimento do programa de trabalho expresso em termos monetários e em termos de realização de obras e prestação de serviços. Além disso, a citada Lei mostrou-se inovadora ao consagrar os princípios do planejamento, do orçamento e do controle. Instituiu o Orçamento Plurianual de Investimentos, o Orçamento Programa Anual e estabeleceu como objetivo das novas técnicas orçamentárias a eficácia dos gastos públicos.

Paludo (2015) apresenta que o artigo 74 da Constituição traz algumas inovações quando deixa claro que cada um dos Poderes terá um sistema de controle interno; quando prevê que esse sistema será exercido de forma integrada entre os três Poderes; quando estabelece a responsabilidade solidária dos responsáveis pelo controle se deixarem de dar ciência ao Tribunal de Contas ao tomarem conhecimento de irregularidade; e quando coloca o Tribunal de Contas como se fosse uma ouvidoria geral a quem a sociedade pode apresentar denúncias de irregularidades ou ilegalidades (BRASIL, 1988).

Portanto, os controles internos são compostos pelo plano de organização e todos os métodos e medidas pelas quais uma organização controla suas atividades, visando a assegurar a proteção do patrimônio, exatidão e fidedignidade dos dados contábeis, e eficiência operacional, como meios para alcançar os objetivos da entidade.

2.2.2 Controle externo

O controle externo ocorre quando o órgão controlador não integra a estrutura do órgão controlado. É também o controle de um Poder sobre o outro, ou da administração direta sobre a indireta.

Nos termos da Constituição Federal de 1988, o controle externo é o controle exercido pelo Poder Legislativo com o auxílio técnico dos Tribunais de Contas, sobre as atividades orçamentária, contábil, financeira, econômica, operacional e patrimonial dos Poderes Executivo, Judiciário, do próprio Poder Legislativo e do Ministério Público, e de suas entidades

da administração direta e indireta, incluídas as fundações e as sociedades instituídas e mantidas pelo Poder Público, quanto à legalidade, legitimidade, economicidade, eficiência, eficácia, efetividade e equidade dos atos praticados pelos administradores e demais responsáveis por dinheiros, bens e valores públicos. O Tribunal de contas atua em diversas frentes, visto que a Constituição Federal lhe outorga a função fiscalizadora, consultiva, informativa, judicante (julga prestação de contas), sancionadora, corretiva, normativa e ouvidoria (BRASIL, 1988).

Nos termos do parágrafo único, do Art. 70 da CF/1988, qualquer pessoa física ou jurídica, sejam estas de direito público ou privado que utilize, arrecade, guarde, gerencie ou administre dinheiros, bens e valores públicos, possui a obrigação de prestar contas, responsabilidade esta sob o auxílio fiscalizatório do poder legislativo respectivo, assessorado pelo Tribunal de Contas, órgão independente e autônomo que dentre suas diversas funções possui a indelével atividade de vigilante da correta aplicação dos recursos públicos.

Observa-se, conforme Costa et. al. (2003), a dignidade da missão dos Tribunais de Contas que cumprem um papel de importância capital no Estado de Direito. Assim, sem prejuízo da competência dos demais sistemas, instituições e órgãos legitimados no controle da administração pública e da legalidade dos atos administrativos, os Tribunais de Contas são verdadeiros tutores dos interesses públicos

2.2.3 Controle social

Garcia (2003) discorre no sentido de que devemos entender a expressão ‘controle social’ como a “atuação de grupos sociais no controle da execução de ações governamentais e da administração dos gestores públicos que envolvem uma ampla discussão acerca das relações entre Estado e sociedade civil”.

Na mesma linha de pensamento segue Buligon (2012) ao afirmar que “o controle social representa a ampla possibilidade de que dispõe o cidadão de controle direto e imediato sobre a atividade administrativa do Estado, em que este possui o dever de não opor resistência à sindicabilidade, por parte do cidadão, dos negócios públicos”.

De acordo com Bravo e Correia (2012) a expressão controle social no Brasil, desde o período da redemocratização dos anos de 1980, ganhou o contorno de controle da sociedade civil sobre as ações do Estado, notadamente no campo das políticas sociais.

Também corrobora nesse contexto Gurgel (2013) ao defender que a ideia de presença do cidadão nos diversos conselhos e em outros fóruns de políticas públicas empresta um caráter

diferenciado ao processo decisório público que se assemelha à democracia direta e assume-se como controle social. “Há, portanto, na Constituição Federal do Brasil, incentivo, ainda que pontual e difuso, a que a sociedade civil se organize e possa influenciar as decisões públicas. ”

Complementarmente, o controle social da gestão pública na visão de Malafaia (2011) refere-se à responsabilidade devida entre as instituições e os atores sociais. Ele decorre da ação da sociedade civil, ou seja, trata-se do povo se autogerindo, controlando as instituições que lhe servem. Para o autor: “Por controle social entende-se a participação da sociedade no acompanhamento e verificação das ações da gestão pública na execução das políticas públicas, avaliando os objetivos, processos e resultados”.

A partir da promulgação da Constituição de 1988, a autonomia política dos governos estaduais e municipais, que havia sido suprimida durante a vigência do regime militar, foi reestabelecida. Logo, a União passou a transferir aos estados e municípios a responsabilidade pela execução de algumas Políticas Públicas, juntamente com a necessária transferência de recursos para o seu financiamento.

Consoante Malafaia (2011) a Constituição Federal de 1988 corrigiu um desequilíbrio existente ao obrigar ou recomendar o entrosamento entre gestores e população através de conselhos e fóruns de diversos tipos. De acordo com ele: “Aos poucos, nos diversos níveis de governo surgem experiências de gestão com presença dos cidadãos na discussão das políticas públicas, com espaço de influência nas propostas, no planejamento e na implementação da ação”.

A necessidade do exercício do controle social pela sociedade civil ao longo do processo de formulação de políticas públicas também é enfatizado por Canela e Nascimento (2009) que afirmam ser necessário que se exerça uma participação social efetiva desde a elaboração, deliberação, e também na implantação, no monitoramento e na avaliação das políticas públicas.

Segundo defende Buligon (2012) o controle social também é uma forma de controle externo, cujo exercício ocorre através da população e vem ganhando especial projeção, sobretudo pelo fato de admitir, mesmo que gradativamente, a participação democrática na condução da atividade administrativa.

O controle social é uma ferramenta poderosa que, atuando ao lado do controle externo, como descreve Moura Silva (2012), põe a sociedade na posse de si mesma, no efetivo exercício da soberania anulado pelo regime representativo, atuando como um corretivo necessário à

representação política tradicional, fornecendo subsídios para uma maior eficácia na fiscalização atuando de forma permanente, contínua e sobre toda a atuação administrativa. A autora complementa afirmando que “a função de controle ganha relevo na estrutura e organização dos Estados modernos, assumindo papel de destaque ao lado das conhecidas e tradicionais funções legiferantes, administrativas e jurisdicionais”.

Já para Canela e Nascimento (2009, p. 40), ao se expor a informação ao povo, este poderá participar e acompanhar as atividades do poder público. Assim, ocorrerá o controle social que trata do direito que o cidadão tem de participar dos destinos da nação. Um direito que se insere em uma concepção política e que envolve o fato de que a sociedade deve participar da vida pública para além do já consolidado direito à representação.

Claramente, para que o controle social das políticas públicas ocorra por parte do homem médio, conceito jurídico relacionado a um ser com conhecimentos medianos, torna-se notável a necessidade de que haja um processo educacional para que haja uma efetiva participação neste processo democrático e indispensável para a manutenção da ordem pública.

2.3 Orçamento Público

O Orçamento Público contém a previsão de receitas e a estimativa de despesas a serem executadas pelo gestor público em determinado período, sendo, pois, conhecido como uma lei temporária, pois tem sua vigência limitada a determinado exercício financeiro. O orçamento brasileiro é considerado uma lei apenas formalmente, uma vez que não possui a necessária abstração e generalidade que caracteriza as leis materiais. Além do mais, embora seja uma lei ordinária, uma vez que não necessita de quórum qualificado para sua aprovação, é uma lei especial, pois possui processo legislativo diferenciado, já que é uma lei de iniciativa do Poder Executivo e trata de matéria específica: previsão de receitas e fixação de despesas. Todavia, para que o orçamento seja elaborado corretamente, é necessário que seja baseado em estudos e documentos cuidadosamente tratados que irão compor todo o processo de elaboração orçamentária do governo.

Segundo Wildavsky (1966), o processo orçamentário corresponde às decisões para a própria formulação de estratégia para o desenvolvimento e as decisões dependem do cálculo de quais alternativas considerar e escolher. Vale registrar a complexidade do cálculo que envolve o processo orçamentário, considerando uma enorme quantidade de itens e tendo pouco ou quase nenhum apoio em teorias que possam prever as consequências das alternativas (baseadas em preferências) ou a probabilidade de sua ocorrência.

O orçamento é considerado uma peça de cunho político, servindo para orientar as negociações sobre quotas de sacrifício sobre os membros da sociedade no tocante ao financiamento do Estado e é utilizado como instrumento de controle e direcionamento dos gastos. Desta forma, não se restringe a uma peça técnica e formal ou a um instrumento de planejamento, conforme Oliveira (2009). O autor ressalta que a decisão sobre os objetivos de gastos do Estado e a fonte dos recursos para financiá-lo não é somente econômica, mas principalmente são escolhas políticas, refletindo a correlação de forças sociais e políticas atuantes e que têm hegemonia na sociedade. Os gastos orçamentários definem a direção e a forma de ação do Estado nas suas prioridades de políticas públicas.

A partir da Constituição de 1988 foram instituídos três instrumentos de planejamento governamental, a saber, a Lei do Plano Plurianual (PPA), a Lei das Diretrizes Orçamentárias (LDO) e a Lei do Orçamento Anual (LOA). O PPA se constitui em uma síntese do planejamento de toda a administração pública e serve de orientação para a elaboração dos demais planos e programas de governo de forma regionalizada, envolvendo as diretrizes, objetivos e metas para despesas de capital, as despesas decorrentes das despesas de capital e os programas de duração continuada. A LDO, por sua vez, compreende as metas e prioridades da administração pública para o exercício subsequente, bem como orienta a elaboração da LOA, que envolve três orçamentos, o fiscal, o da seguridade social e o de investimento das empresas.

Como apresentado por Angélico (2009), o orçamento público pode ser definido como um planejamento da aplicação das receitas previstas essencialmente em programas de custeio, investimentos e rolagem da dívida pública, em um exercício financeiro – de acordo com o princípio da anualidade orçamentária. O orçamento anual é balizado pelo plano plurianual, que segundo a constituição federal tem vigência do segundo ano de mandato presidencial até o primeiro ano do mandato subsequente, e pelas leis de diretrizes orçamentárias, essas que devem ser aprovadas até o final do primeiro período da sessão legislativa de cada ano e regem a elaboração do orçamento do próximo ano e norteiam todo o exercício a que se referem.

Além do mais, os planos plurianuais, diretrizes e leis orçamentárias podem ser modificados por meio da inclusão, exclusão ou alteração de programas, observadas as limitações impostas pelo princípio da proibição do estorno, por meio de créditos adicionais ou decretos de contingenciamento. Isso acaba por gerar o conceito de execução financeira, que não se confunde com execução orçamentária. Assim, embora alguns programas possam estar previstos na lei orçamentária inicial, podem não ser executadas por escolhas políticas ou por frustração de receitas.

Assim, para Oliveira (2009), o orçamento deve ser visto como o espelho da vida política de uma sociedade, à medida que registra e revela, em sua estrutura de despesas e receitas, sobre que classe ou fração de classe recai o maior ou o menor ônus da tributação e as que mais se beneficiam com os seus gastos. De forma que não se limita a uma peça técnica e instrumental de política econômica e de planejamento, por meio do qual o Poder Executivo procura cumprir determinado programa de governo ou viabilizar objetivos macroeconômicos. A escolha do programa a ser implementado pelo Estado e dos objetivos de política econômica e social reflete os interesses das classes, envolvendo negociações de seus representantes políticos, sendo que orçamento é expressão das suas reivindicações.

2.4 Lei de Responsabilidade Fiscal

Conforme Fioravante, Pinheiro e Vieira (2006), a Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF) tem como um dos objetivos principais o controle de gastos e de endividamento excessivo, por parte dos governos subnacionais (estados e municípios). Aprovada em 4 de maio de 2000, a LRF (Lei Complementar Nº 101/2000) estipulou um limite de gastos com pessoal de 60% da receita corrente líquida para estados e municípios e de 50% para a União. Desta forma, evitando o endividamento excessivo, a lei determinou uma relação de 1,2 entre a dívida consolidada líquida e a receita corrente líquida para os municípios e 2,0 para estados e Distrito Federal. Acredita-se que, ao atingir-se um controle e um equilíbrio permanentes das contas públicas dos estados e municípios, haverá melhores condições para o crescimento sustentado de tais entes.

Além da Lei de Responsabilidade Fiscal, outro importante instrumento de controle dos gastos públicos foi inserido na CF/88 por meio da Emenda Constitucional 95/2016, conhecida como a PEC de Teto dos Gastos. Em linhas gerais, tal emenda constitucional impõe que, pelos 20 anos seguintes à sua vigência, ou seja, a partir de 2017, que as despesas primárias (aquelas que excluem o pagamento dos juros da dívida) de um ano serão reajustadas pelo IPCA (Índice de Preços ao Consumidor Amplo publicado pelo IBGE) dos doze meses anteriores. Diversas consequências foram inseridas caso tal limite não seja respeitado, como, por exemplo, aumentar despesas com pessoal. Assim, se observa que o orçamento, embora seja uma peça técnica e que sofre grande influência política para a alocação de recursos, não pode ser elaborado sem seguir regramentos específicos.

2.5 Contabilidade Pública

Como ciências complementares que são, torna-se inviável falar de administração pública sem citar a contabilidade pública e o oposto também é verdadeiro. De acordo com a NBC T

16.1, a contabilidade pública tem como campo de aplicação todas as entidades do setor público. Objetiva fornecer aos usuários informações sobre os resultados alcançados e os aspectos de natureza orçamentária, econômica, financeira e física do patrimônio da entidade do setor público e as suas mutações, em apoio ao processo de tomada de decisão; a adequada prestação de contas, e o necessário suporte para a instrumentalização do controle social. No Brasil, é norteada pela Lei nº 4.320/1964, que institui os primeiros normativos a respeito da gestão financeira dos recursos públicos e para o controle dos orçamentos dos entes federados, juntamente com a Constituição Federal de 1988.

Na concepção de Deusvaldo Carvalho (2008), a contabilidade aplicada ao setor público é o ramo da ciência contábil que tem como objetivo aplicar os conceitos, princípios e normas contábeis nos atos e fatos de gestões orçamentária, financeira, patrimonial e de compensação, nos órgãos e entidades da Administração Pública, direta e indireta e ainda fornecer informações tempestivas, compreensíveis e fidedignas à sociedade e aos gestores públicos.

A estrutura da contabilidade pública é organizada na forma de sistema de informações, cujos subsistemas convergem para o produto final, que é a informação sobre o patrimônio público. O sistema contábil, até a Resolução CFC nº 1.268/2009, era composto por 5 subsistemas, eram eles: Orçamentário, Financeiro, Patrimonial, Custo e Compensação. Todavia, após a resolução citada, excluiu-se o subsistema financeiro, compondo o sistema contábil apenas 4 subsistemas com as seguintes funções, conforme a NBC T 16.2:

- a) Orçamentário – registra, processa e evidencia os atos e os fatos relacionados ao planejamento e à execução orçamentária;
- b) (Excluído pela Resolução CFC nº 1.268/09);
- c) Patrimonial – registra, processa e evidencia os fatos financeiros e não financeiros relacionados com as variações qualitativas e quantitativas do patrimônio público;
- d) Custos – registra, processa e evidencia os custos dos bens e serviços, produzidos e ofertados à sociedade pela entidade pública;
- e) Compensação – registra, processa e evidencia os atos de gestão cujos efeitos possam produzir modificações no patrimônio da entidade do setor público, bem como aqueles com funções específicas de controle.

Desta forma, Deusvaldo Carvalho (2008) afirma que a contabilidade aplicada ao setor público tem como responsabilidade registrar a previsão da receita e a fixação da despesa estabelecida no orçamento, escriturar a execução orçamentária, fazer o comparativo entre as

previsões e as realizações tanto de receitas como de despesas, controlando as opções de crédito, dívida ativa, os créditos e obrigações. Além disso, fornecer demonstrações da situação do patrimônio da entidade e suas respectivas variações patrimoniais.

2.5.1 Receita Orçamentária

Receita Orçamentária é considerada como a entrada de disponíveis que ingressam durante o exercício e que aumentam o saldo financeiro da entidade. Desta forma, viabiliza-se a execução de políticas públicas, as receitas orçamentárias são fontes de recursos utilizadas pelo Estado em programas e ações cuja finalidade precípua é atender às necessidades públicas e demandas da sociedade (MCASP, 2018).

Para Leal (2013) a receita pública é a entrada de dinheiro nos cofres públicos de forma definitiva, incondicional e que acresça um elemento positivo no patrimônio do Estado. São orçamentárias as receitas que estiverem previstas no orçamento de modo que serão consideradas quando da fixação das despesas públicas.

A Lei nº 4.320/64, legislação responsável por normatizar a arrecadação da receita pública, afirma que todas as receitas, inclusive as de operações de crédito, estarão contidas na Lei de Orçamentos e pertencem ao exercício financeiro todas as receitas nele arrecadas. Além disso, nenhum tributo será instituído ou reajustado sem que a legislação estabeleça, nenhuma cobrança será realizada sem prévia autorização orçamentária, exceto tarifa aduaneira e o imposto lançado por motivo de guerra.

Quanto a classificação econômica, a Lei Nº 4.320/1964 diz que podemos dividi-las em receitas corrente e receitas de capital:

§ 1º - São Receitas Correntes as receitas tributária, de contribuições, patrimonial, agropecuária, industrial, de serviços e outras e, ainda, as provenientes de recursos financeiros recebidos de outras pessoas de direito público ou privado, quando destinadas a atender despesas classificáveis em Despesas Correntes.

§ 2º - São Receitas de Capital as provenientes da realização de recursos financeiros oriundos de constituição de dívidas; da conversão, em espécie, de bens e direitos; os recursos recebidos de outras pessoas de direito público ou privado, destinados a atender despesas classificáveis em Despesas de Capital e, ainda, o *superávit* do Orçamento Corrente.

Segundo Leal (2013) para que haja a arrecadação das receitas orçamentárias, necessita-se de autorização legislativa e a realização desta receita será vinculada a execução do orçamento. Exemplos dessas receitas são as advindas dos tributos, da exploração do patrimônio do Estado, dos recursos provenientes do desenvolvimento bem-sucedido de

atividade econômico pelo Poder público e outros. Pode-se contar com essas receitas para satisfazer às despesas públicas em que incorrerá o ente, posto que tais receitas são incorporadas ao patrimônio público (não são passíveis de restituição).

2.5.2 Despesa Orçamentária

Despesa pública é o conjunto de dispêndios realizados pelos entes públicos a fim de saldar gastos fixados na lei do orçamento ou em lei especial, visando à realização e ao funcionamento dos serviços públicos. A despesa faz parte do orçamento e corresponde às autorizações para gastos com as várias atribuições governamentais (JUND, 2008).

Para Prates (2014) a despesa pública também pode ser considerada como a aplicação de recursos do estado para custear os serviços de ordem pública ou para investir no desenvolvimento do país. Desta forma, resultando em um conjunto de gastos realizados a fim de custear os serviços públicos prestados à sociedade ou para a realização de investimentos. Elas devem ser autorizadas pelo Poder legislativo feito por meio através do ato administrativo chamado orçamento público.

Kohama (2008) diz que, assim como a receita, é possível classificar a despesa em duas grandes categorias: despesa orçamentária e despesa extra orçamentária. A primeira categoria refere-se as despesas que dependem de autorização legislativa, são realizadas somente com crédito orçamentário. Já a segunda categoria, a despesa extra-orçamentária, diferente da anterior por ser independente da autorização legislativa, essa é paga a margem da lei orçamentária.

A despesas orçamentária, no que se refere às categorias econômicas, deverá, de conformidade com a Portaria Interministerial nº 163/2001, ser classificada em: Despesas correntes e Despesas de capital (KOHAMA, 2008). São despesas correntes aquelas que não contribuem, diretamente, para a formação ou aquisição de um bem de capital. Já a segunda trata-se daquelas despesas que contribuem, diretamente, para a formação ou aquisição de um bem de capital.

Na visão de Prates (2014), para uma melhor compreensão do processo orçamentário, dividimos este em duas etapas: de início o planejamento e por fim a execução. Na primeira etapa do planejamento, abrange-se, de modo geral, a fixação da despesa orçamentária, a descentralização/movimentação de créditos, a programação orçamentária e financeira e o processo de licitação e contratação, tendo a fixação da despesa, o orçado inicial e o orçado atualizado. Da etapa da execução teremos o empenho, liquidação e pagamento. Findo o

exercício, inscreve-se as despesas orçamentárias empenhadas e não pagas em restos a pagar, que então constituirão a dívida flutuante.

2.5.3 Restos a pagar

As despesas inscritas contabilmente como obrigações a pagar no exercício subsequente são denominadas Restos a Pagar. Visto que, foram empenhadas e não pagas dentro de seu exercício financeiro de origem, gerando uma pendência ao posterior. A inscrição em Restos a Pagar ocorre na data do encerramento do exercício financeiro de emissão do determinado empenho, conforme registros contábeis. No momento da inscrição em Restos a pagar também é realizada a baixa da inscrição no exercício anterior (PISCITELLI, 2010).

De acordo com a Lei N° 4.320/64, Restos a Pagar são as despesas empenhadas, mas não pagas até o fim do exercício financeiro da competência, além disso serão classificadas em processadas e não processadas.

Para Kohama (2008), Restos a Pagar de despesas processadas aqueles cujo empenho foi entregue ao credor, que por sua vez já forneceu o material, prestou o serviço ou executou a obra, e a despesa foi considerada liquidada, estando apta ao pagamento. Nesta fase a despesa processou-se até a liquidação e em termos orçamentários foi considerada realizada, faltando apenas à entrega dos recursos através do pagamento. Enquanto os restos a pagar de despesa não processada são aqueles cujo empenho foi legalmente emitido, mas depende ainda da fase de liquidação, ou seja, o empenho fora emitido, entretanto o objeto adquirido ainda não foi entregue e depende de algum fator para sua regular liquidação e do ponto de vista do Sistema Orçamentário de escrituração contábil, a despesa não está devidamente processada. Segundo o art. 68, da Decreto N° 7.654/2011, os restos a pagar inscritos na condição de não processados e não liquidados posteriormente terão validade até 30 de junho do segundo ano subsequente ao de sua inscrição.

Segundo Piscitelli (2010) a crescente restrição da execução da lei orçamentária do exercício em curso, dar-se devido ao aumento gradativo dos Restos a Pagar de exercícios anteriores. Uma vez que, quando os valores são transferidos para o pagamento em outros exercícios, compromete seu desempenho, pois esses valores estarão dentro dos limites financeiros estabelecidos pelo decreto de programação financeira atual. Além disso, afirma que a o Poder Executivo tem prorrogado o prazo de vigência de Restos a Pagar, causando pressão sobre os recursos dos exercícios seguintes, infringindo o limite estabelecido pelo Decreto N° 7.654/2001.

2.5.4 Fundos

Conforme o art. 71 da Lei 4.320/1964, constitui fundo especial o produto de receitas especificadas que por lei se vinculam à realização de determinados objetivos ou serviços, facultada a adoção de normas peculiares de aplicação. Além do mais, consoante disposições do art. 72 e seguintes: A aplicação das receitas orçamentárias vinculadas a fundos especiais far-se-á através de dotação consignada na Lei de Orçamento ou em créditos adicionais e, salvo determinação em contrário na lei que o instituiu, o saldo positivo do fundo especial apurado em balanço será transferido para o exercício seguinte, a crédito do mesmo fundo. Além do mais, a lei que instituir fundo especial poderá determinar normas peculiares de controle, prestação e tomada de contas, sem de qualquer modo, elidir a competência específica do Tribunal de Contas ou órgão equivalente.

De acordo com o art. 167, inciso IV da Carta da República de 1988, é vedada a instituição de fundos de qualquer natureza sem prévia autorização legislativa.

Com vistas a se constituir um fundo público, deve-se analisar, a priori, a conveniência de determinada fonte de recurso e o encaminhar a um projeto para aprovação, conforme determinação constitucional, exigindo, assim, um detalhamento dos critérios de financiamento, uma apresentação e uma avaliação, para então concluir se, expressamente por lei, este fundo realmente possui uma destinação ao bem da coletividade.

Um bom exemplo de fundo público que é conhecido em todo território nacional é o Fundo de Garantia do Tempo de Serviço (FGTS) que fora criado para proteger os trabalhadores demitidos sem justa causa.

Em um breve resumo, pode-se afirmar que os fundos públicos possuem o objetivo de destinar alguma ação constitucionalmente planejada, resultando aos referidos auxiliados uma relativa segurança garantida pelos seus direitos.

2.6 Habitação de Interesse Social

Como afirma Blay (1985), a habitação de interesse social está associada diretamente à necessidade de prover habitação urbana para os setores menos favorecidos da população. Tal habitação pode ser provida pelo setor público ou privado, para fins de venda ou aluguel aos seus moradores. Como demonstrado por Reis (1992), no Brasil, a habitação social surge como consequência da demanda de um grande número de habitações em decorrência de migrações acentuadas do meio rural para as cidades a partir de 1950, em função, fundamentalmente, da

industrialização acelerada, assim como do próprio crescimento significativo da população brasileira.

Sem levar em conta as habitações de interesse social fornecidas pelo setor privado e como extraído de informações públicas da Caixa Econômica Federal, por habitação de interesse social entende-se um dos subsistemas que integra o Sistema Nacional de Habitação – SNH - com o objetivo principal de garantir recursos públicos com destinação exclusiva à população de mais baixa renda, onde se concentra atualmente a maior parte do déficit habitacional brasileiro. Já o Sistema Nacional de Habitação é o organismo que tem como objetivo segregar as fontes de recursos para viabilizar o acesso à moradia digna, às diferentes demandas e perfil do déficit habitacional. É composto por uma instância de gestão e controle, articulada e integrada pelo antigo Ministério das Cidades, pelo Conselho das Cidades - CONCIDADES, Conselho Gestor do Fundo Nacional de Habitação de Interesse Social - CGFNHIS e pelos Fundos Locais de Habitação de Interesse Social - FLHIS, criados nas três esferas de governo, além de agentes financeiros, promotores e técnicos.

De acordo com informações do antigo Ministério do Planejamento, hoje pertencente à estrutura do Ministério da Economia, a Secretaria do Patrimônio da União (SPU) desempenha um papel fundamental no que se refere à habitação de interesse social. Sua missão – conforme o artigo 23, da Lei nº 11.481, de 2007 – é identificar e disponibilizar áreas vazias ou subutilizadas da União para o desenvolvimento de projetos de provisão de moradia para a população de menor renda. Esse trabalho vai ao encontro do previsto na Lei nº 11.124, de 2005, que cria o Sistema Nacional de Habitação Interesse Social – SNHIS e o Fundo Nacional de Habitação de Interesse Social – FNHIS, que tem como um de seus princípios a utilização prioritária de terrenos públicos na implantação de projetos habitacionais de interesse social.

As regras para a destinação de imóveis da União, para fins de provisão habitacional de interesse social, estão estabelecidas pela Portaria SPU nº 45, de 2015, que contém todo o fluxo de destinação, a explicação de cada etapa e procedimentos para as entidades que desejarem participar deste processo. Desta forma a Secretária do Patrimônio da União (SPU) atua de forma complementar, junto ao Ministério das Cidades, no sentido de fornecer imóveis que possam ser utilizados no desenvolvimento da Política Habitacional no país.

2.7 Fundos de Habitação de Interesse Social

Alguns entes federativos possuem fundos de habitação de interesse social. A seguir serão apresentadas as características de alguns desses.

O Estado do Rio de Janeiro, por meio da Lei Estadual nº 4.962, de 20 de dezembro de 2006, criou, no âmbito da Secretaria de Estado de Habitação, o Fundo Estadual de Habitação de Interesse Social – FEHIS, com os seguintes objetivos: garantir recursos de caráter permanente para o financiamento de programas e projetos de habitação no Estado do Rio de Janeiro, priorizando o atendimento da população de mais baixa renda; criar condições para o planejamento a médio e longo prazo com vistas à erradicação do déficit habitacional no Estado; garantir à população do Estado do Rio de Janeiro o acesso a uma habitação digna e adequada, com equidade e celeridade, em assentamentos humanos seguros, salubres, sustentáveis e produtivos; promover e viabilizar com equidade e celeridade, o acesso e as condições de permanência na habitação, com conforto ambiental, saúde da sociedade, acessibilidade e transparência dos procedimentos e processos decisórios; promover o reassentamento dos moradores de habitações localizadas em áreas de risco e de preservação ambiental.

Com relação à origem de recursos, foram separados os provenientes: do Sistema Nacional de Habitação de Interesse Social – SNHIS, incluindo-se os recursos do Fundo Nacional de Habitação de Interesse Social – FNHIS, do Fundo de Amparo ao Trabalhador – FAT, do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço – FGTS, e outros fundos que vierem a ser incorporados ao SNHIS; de recursos provenientes do Orçamento Geral do Estado especificamente destinados ao Fundo Estadual de Habitação de Interesse Social – FEHIS; de retorno das operações realizadas com recursos onerosos do próprio Fundo, inclusive multas, juros e acréscimos legais quando devidos nas operações; de contribuições e doações de pessoas físicas ou jurídicas de direito público e privado e de entidades e organismos de cooperação nacionais ou internacionais; de aportes dos municípios e/ou empréstimos oriundos de outras fontes públicas e privadas; os provenientes da disponibilização de terrenos do Estado e Municípios convenientes, especialmente destinados ao Fundo Estadual de Habitação de Interesse Social – FEHIS; de recursos oriundos do Fundo Estadual de Combate à Pobreza e às Desigualdades Sociais, a ele destinados e outros recursos que vierem a ser destinados.

Já o Estado de Tocantins, por meio da Lei Estadual nº 1.935, de 17 de junho de 2008, criou seu Fundo Estadual de Habitação de Interesse Social – FEHIS. Para aplicação de recursos desse Fundo, devem ser observados os seguintes princípios: reconhecimento da habitação como direito básico da população; atendimento à população de baixa renda, estabelecendo-se políticas específicas que contemplem formas diferenciadas de subsídios e inclusão social; integração da política habitacional com as demais políticas setoriais de desenvolvimento urbano, nos níveis municipal, estadual e federal; democratização, descentralização e

transparência dos procedimentos e processos decisórios como forma de permitir o acompanhamento da sociedade e outros. Seus recursos são constituídos: por dotações do Orçamento-Geral do Estado, classificadas na função de habitação; de retorno das operações realizadas com recursos onerosos do próprio Fundo, inclusive multas, juros e acréscimos legais quando devidos nas operações; por outros fundos ou programas que vierem a ser incorporados ao FEHIS/TO; de recursos provenientes de empréstimos externos e internos para programas de habitação; de contribuições e doações de pessoas físicas ou jurídicas, entidades e organismos de cooperação nacionais ou internacionais; das receitas operacionais e patrimoniais de operações realizadas com recursos do FEHIS/TO; de recursos provenientes da disponibilização de terrenos do Estado e Municípios convenientes, especialmente destinados ao FEHIS/TO; das receitas provenientes de programas habitacionais do Estado do Tocantins e de outros recursos que lhe vierem a ser destinado.

Outro Estado que fez ação semelhante foi o Estado do Ceará, por meio da Lei Estadual nº 14.103, de 15 de abril de 2008. Contudo, a Lei Estadual nº 15.539, de 11 de março de 2014, extinguiu esse Fundo, sem maiores explicações.

2.8 Fundo Nacional de Habitação de Interesse Social

De acordo com a Caixa Econômica Federal, o Fundo Nacional de Habitação de Interesse Social, previsto na lei 11.124/2005, é constituído por recursos do Fundo de Apoio ao Desenvolvimento Social, por dotações do Orçamento Geral da União, contribuições de pessoas físicas e jurídicas e por outras fontes de recursos que vierem a ser incorporados ao citado fundo. É um fundo de natureza contábil, com o objetivo de centralizar e gerenciar recursos orçamentários para os programas estruturados no âmbito do Sistema Nacional de Habitação de Interesse Social - SNHIS, destinados a implementar políticas habitacionais direcionadas à população de menor renda. Essas fontes de recursos estão previstas no artigo 8º da referida lei. De acordo com o artigo 11 da mesma lei, tais recursos serão destinados a aquisição, construção, conclusão, melhoria, reforma de unidades habitacionais em áreas urbanas e rurais; produção de lotes urbanizados; implantação de saneamento básico, infraestrutura e equipamentos urbanos e outros fins elencados nesse artigo. As transferências de recursos do FNHIS para os Estados, o Distrito Federal e os Municípios ficam condicionadas ao oferecimento de contrapartida do respectivo ente federativo, nas condições estabelecidas pelo Conselho Gestor do Fundo e nos termos da lei complementar nº 101, de 4/05/2000.

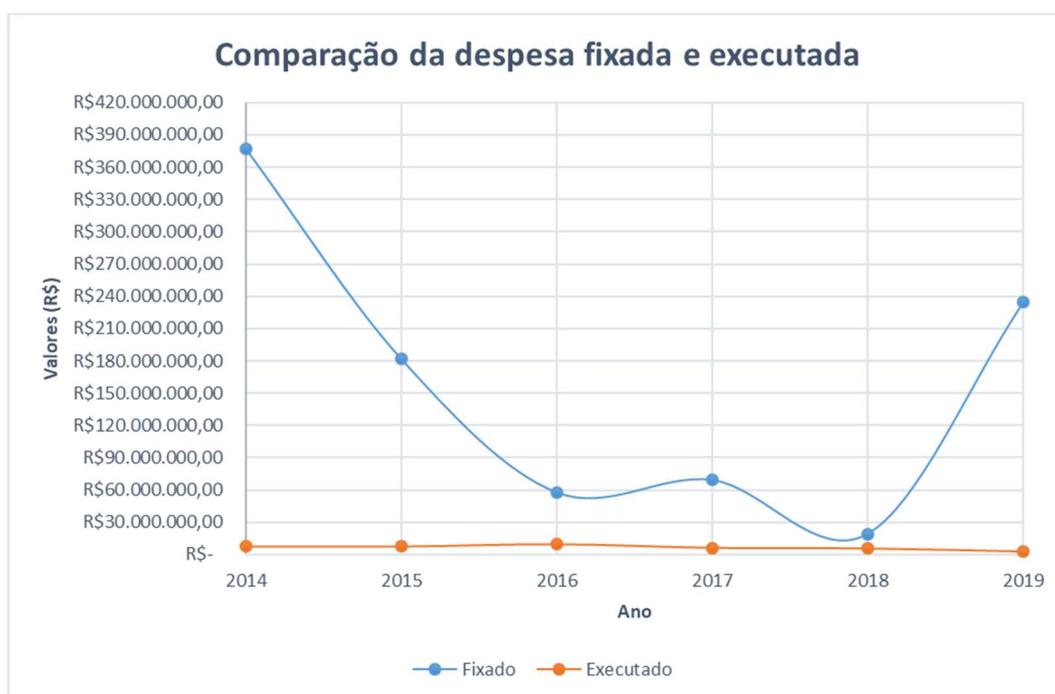
O Sistema Nacional de Habitação de Interesse Social – SNHIS - centraliza todos os programas e projetos destinados à habitação de interesse social. É integrado a órgãos e entidades relacionados às questões urbanas e habitacionais, tais como Ministério das Cidades, Caixa Econômica Federal, Órgãos e Instituições da Administração Pública direta e indireta, entidades privadas que desempenham atividades na área habitacional e agentes financeiros autorizados pelo Conselho Monetário Nacional.

A Secretaria de Orçamento Federal, SOF, vinculada ao Ministério do Planejamento, Desenvolvimento e Gestão, MPDG, tem entre suas principais atribuições a consolidação, coordenação e elaboração da proposta orçamentária da União, abrangendo o Orçamento Fiscal e da Seguridade Social. Essa missão necessita de uma articulação com os agentes envolvidos na tarefa de elaboração das propostas orçamentárias setoriais, que são identificados na classificação institucional, a qual relaciona os órgãos orçamentários e suas respectivas unidades orçamentárias. No âmbito do FNHIS, o órgão setorial é representado pelo antigo Ministério das Cidades, código 56000, e a unidade orçamentária é o próprio FNHIS, código 56902. Atualmente, o FNHIS está vinculado ao Ministério do Desenvolvimento Regional.

3 ANÁLISE DOS RESULTADOS E DISCUSSÕES

Conforme dados apresentados pelo Portal da Transparência do Governo Federal, pode-se observar que a execução do orçamento previsto para habitação de interesse social encontra-se distante de seu êxito (excluindo-se as dotações relativas aos restos a pagar). De acordo com a Figura 1, é possível notar a discrepância entre orçamento previsto e orçamento executado. Nos períodos entre 2014 e 2019 (até maio de 2019) têm-se uma média de execução orçamentária de apenas 4,17% dos recursos. A execução financeira encontra-se explicitada nos relatórios de gestão - de acordo com as disposições da Lei de Responsabilidade Fiscal – encontrados no portal do Tribunal de Contas da União - TCU. Tais relatórios representam importantes mecanismos do controle técnico exercido pelo TCU sobre os órgãos e entidades da administração direta e indireta, através do julgamento de suas contas. A seguir encontram-se os detalhes da execução orçamentária extraídos dos relatórios de gestão dos anos apresentados acima. Os dados do ano de 2018 foram extraídos diretamente do Portal da Transparência, já que não foi encontrado o relatório de gestão do referido ano. As análises a seguir tentam seguir o mesmo padrão em todos os exercícios financeiros tratados, contudo a discrepância entre os valores apresentados nos Relatórios de Gestão e no Portal da Transparência impedem a total uniformização.

Figura 1 – Recursos fixados e execução orçamentária do FNHIS



Fonte: Autores com dados do Ministério da Transparência e Controladoria-Geral da União, 2019.

Os créditos do orçamento do FNHIS estão relacionados às intervenções de urbanização de assentamentos precários e apoio à habitação de interesse social, de forma que as despesas de capital correspondem à maior parcela do orçamento previsto, já que estão relacionadas a investimentos. Conforme informações da Caixa Econômica Federal, a aplicação dos recursos se destina às ações vinculadas aos programas de habitação de interesse social que contemplem: aquisição, construção, conclusão, melhoria, reforma, locação social e arrendamento de unidades habitacionais em áreas urbanas e rurais; produção de lotes urbanizados para fins habitacionais; urbanização, produção de equipamentos comunitários, regularização fundiária e urbanística de áreas caracterizadas de interesse social; Implantação de saneamento básico, infraestrutura e equipamentos urbanos, complementares aos programas habitacionais de interesse social; aquisição de materiais para construção, ampliação e reforma de moradias; recuperação ou produção de imóveis em áreas encortiçadas ou deterioradas, centrais ou periféricas, para fins habitacionais de interesse social; aquisição de terrenos vinculada à implantação de projetos habitacionais. Passa-se, a seguir, para o detalhamento dos valores fixados e executados ano a ano do FNHIS.

3.1 Análise do exercício de 2014

As operações no âmbito do FNHIS são, em sua maior parte, realizadas por meio da Unidade Gestora 560018 – Caixa Econômica Federal (CEF). Elas são realizadas por meio de contrato de repasse, termo de compromisso e termo de cooperação. Dessa forma, em 2014 não houve realização de despesas nas modalidades de licitação, contratação direta, regime de execução especial e despesa com pessoal por meio do FNHIS, conforme apresentado.

Para este exercício financeiro, estavam fixados R\$ 31.826.225,00 para despesas correntes e R\$ 345.455.710,00 para despesas de capital, como pode ser observado na Figura 2.

Figura 2 – Programação de despesas do exercício de 2014

Unidade Orçamentária:		Código UO: 56902		UGO:		
Origem dos Créditos Orçamentários		Grupos de Despesa Correntes				
		1 – Pessoal e Encargos Sociais	2 – Juros e Encargos da Dívida	3- Outras Despesas Correntes		
DOTAÇÃO INICIAL				35.826.225,00		
CRÉDITOS	Suplementares			6.997.000,00		
	Especiais	Abertos				
		Reabertos				
	Extraordinários	Abertos				
		Reabertos				
Créditos Cancelados				-10.997.000,00		
Outras Operações						
Dotação final 2014 (A)				31.826.225,00		
Dotação final 2013(B)				20.335.994,00		
Variação (A/B-1)*100				56,50		
Origem dos Créditos Orçamentários		Grupos de Despesa Capital			9 - Reserva de Contingência	
		4 – Investimentos	5 – Inversões Financeiras	6- Amortização da Dívida		
DOTAÇÃO INICIAL		421.455.710,00				
CRÉDITOS	Suplementares	75.874.000,00				
	Especiais	Abertos				
		Reabertos				
	Extraordinários	Abertos				
		Reabertos				
Créditos Cancelados		-151.874.000,00				
Outras Operações						
Dotação final 2014 (A)		345.455.710,00				
Dotação final 2013(B)		272.979.865,00				
Variação (A/B-1)*100		26,54988675				

Fonte: Relatório de Gestão de 2014

Houve contingenciamento no exercício por meio do Decreto nº 8.197, de 20 de fevereiro de 2014, como pode ser observado através da comparação entre a dotação inicial e a final. Entretanto, de acordo com o relatório de gestão desse ano, não houve prejuízos à execução do FNHIS, pois o SNH buscou ajustar o orçamento ao longo do ano, por meio de suplementação e cancelamentos, de forma a minimizar os efeitos desse contingenciamento. A Tabela 1 apresenta os dados extraídos do portal da transparência. Além do mais, percebe-se uma variação positiva entre os recursos previstos para 2014 e 2013. Não foram encontrados dados dos valores efetivamente dispendidos no relatório de gestão de 2014, tendo optado, nesse caso, pela utilização apenas dos valores presentes no Portal da Transparência.

Tabela 1 – Resumo das principais despesas executadas do exercício de 2014

SUBFUNÇÃO	DESPESA EXECUTADA
INFRAESTRUTURA URBANA	R\$ 7.033.043,37
HABITAÇÃO URBANA	R\$ 395.111,70

Fonte: Ministério da Transparência e Controladoria-Geral da União, 2019.

3.2 Análise do exercício de 2015

Neste exercício financeiro, estavam previstos R\$ 181.648.917,00 no Orçamento Geral da União (valor presente no relatório de geral, porém o Portal da Transparência apresenta o valor de R\$ 182.848.917,00), destes foram empenhados R\$ 69.543.723,10 e efetivamente pagos foram R\$ 7.410.972,37 (dados do relatório de gestão de 2015), sem considerar os restos a pagar pagos ao longo do exercício. De acordo com o Portal da Transparência, foram pagos apenas R\$ 2.391.943,72. Assim, percebe-se que a execução orçamentária deste exercício ficou abaixo do esperado, em função dos contingenciamentos/remanejamentos ocorridos. A Figura 3 compila todos os dados da execução do fundo neste exercício.

Figura 3 - Execução Orçamentária e Financeira do FNHIS em 2015

AÇÃO	DESCRIÇÃO DA AÇÃO	LOA FINAL	EMPENHADO	PAGO	
				OGU	RESTOS A PAGAR
0634	Apoio a melhoria das condições de habitabilidade.	-	-	-	23.879,63
0648	Apoio ao poder público para construção habitacional para famílias de baixa renda	-	-	-	191.101,15
0B62	Apoio à elaboração de planos habitacionais de interesse social	-	-	-	86.998,62
10S6	Apoio à melhoria das condições de habitabilidade.	39.083.000,00	14.515.655,20	1.587.394,02	60.638.513,38
10SJ	Apoio à provisão habitacional de interesse social	127.161.917,00	48.752.442,24	576.086,39	10.967.096,04
2000	Administração da unidade	-	80.000,00	48.294,00	65.778,00
7L50	Apoio ao desenvolvimento institucional dos agentes integrantes do SNHIS	-	-	-	1.156.312,26
8873	apoio ao desenvolvimento institucional dos agentes integrantes do SNHIS	15.000.000,00	6.195.625,66	5.199.197,96	435.984,13
8875	Apoio a elaboração de planos e prestação de serviços de assistência técnica	404.000,00	-	-	738.780,53
Total		181.648.917,00	69.543.723,10	7.410.972,37	74.304.443,74

Fonte: Relatório de Gestão de 2015

Também pode ser observado que a maior parte da execução financeira foi realizada com notas de empenho dos exercícios anteriores, já que a ordem de pagamento prioriza a utilização dos restos a pagar inscritos para o programa. A Tabela 2 apresenta as despesas previstas e executadas deste exercício.

O Termo de Adesão é o instrumento por intermédio do qual os estados, Distrito Federal e Municípios expressam sua decisão em participar ao Sistema Nacional de Habitação de Interesse

Social – SNHIS. A criação do SNHIS, portanto, introduz a uma nova sistemática de acesso ao repasse dos recursos da União, destinados à habitação de interesse social.

Apesar da meta ideal de 100% de adesão entre os entes federados, a liberdade de decisão do ente federado sobre a sua participação ao SNHIS é um fator limitador para que esta seja atingida em plenitude. No entanto, apesar desta liberdade os níveis de adesão atualmente altos, chegando a 97,6% em 31 de dezembro de 2015, onde 11 (onze) Unidades da Federação atingiram a meta de 100%.

Um investimento concluído ao longo deste exercício foi um termo de compromisso firmado com o município de Aracaju/SE no âmbito da ação urbanização de assentamentos precários, cuja contratação se deu em dezembro de 2009, com valor de investimento de R\$ 20.141.661,58, sendo R\$ 16.613.800,00 da União e R\$ 3.527.861,58 de contrapartida. As metas previstas consistiam da construção de 410 unidades habitacionais no loteamento Lamarão, obras de infraestrutura compreendendo abastecimento de água, esgotamento sanitário, pavimentação, drenagem, iluminação pública e ligações domiciliares de energia elétrica; além de equipamentos comunitários. O início das obras se deu em abril de 2011 e sua conclusão, em janeiro de 2015.

Tabela 2 – Resumo das principais despesas executadas do exercício de 2015

SUBFUNÇÃO	DESPESA EXECUTADA	DESPESA FIXADA
INFRAESTRUTURA URBANA	R\$ 1.587.394,02	R\$ 39.083.000,00
HABITAÇÃO URBANA	R\$ 576.086,39	R\$ 127.161.917,00

Fonte: Relatório de Gestão de 2015

3.3 Análise do exercício de 2016

No exercício financeiro de 2016, estavam previstos R\$ 57.633.638,00 (segundo dados do relatório de gestão e do Portal da Transparência) na lei orçamentária anual, sendo R\$ 38.162.826,94 empenhados (apresentados no relatório de gestão fiscal de 2016) e R\$ 9.405.847,40 efetivamente pagos (apresentados no relatório de gestão fiscal e no portal da transparência). A Figura 4 apresenta a execução orçamentária e financeira do FNHIS para o exercício em referência.

Figura 4 – Execução Orçamentária e Financeira do FNHIS em 2016

AÇÃO	DOTACAO ATUALIZADA	DESPESAS EMPENHADAS	DESPESAS PAGAS	RESTOS A PAGAR PAGOS
0634	0,00	0,00	0,00	6.404.141,19
0648	0,00	0,00	0,00	143.264,55
0B62	0,00	0,00	0,00	29.751,34
10S6	33.505.233,00	33.464.417,24	8.286.085,57	71.425.181,00
10SJ	18.822.076,00	4.698.409,70	1.119.761,83	17.592.303,62
2000	800.000,00	0,00	0,00	28.518,00
7L50	0,00	0,00	0,00	125.990,45
8873	3.755.274,00	0,00	0,00	5.102.910,64
8875	751.055,00	0,00	0,00	941.884,92
TOTAL	57.633.638,00	38.162.826,94	9.405.847,40	101.793.945,71

Fonte: Relatório de Gestão de 2016

Do valor total empenhado no exercício, foram desembolsados recursos financeiros na ordem de 25% para as modalidades apoio à melhoria de condições de habitabilidade e provisão habitacional (ações 10S6 e 10SJ). Observa-se que não houve repasse de recursos financeiros na ação de Desenvolvimento Institucional, pois novos Termos de Execução Descentralizadas não foram firmados. Novamente pode ser observado que a maior parte da execução financeira foi realizada com notas de empenho dos exercícios anteriores.

Segundo o relatório apresentado ao TCU, ao longo do exercício de 2016, no âmbito do FNHIS, foram concluídas 108 operações que, juntas, perfazem o valor aproximado de R\$ 137,39 milhões. Do quantitativo, 42 referem-se a ações cujo escopo é o desenvolvimento institucional, tais como planos habitacionais, assistência técnica e elaboração de estudos ou projetos. As demais, 66, referem-se a obras de urbanização de assentamentos precários (30) e habitação de interesse social (36). A Tabela 3 apresenta a comparação entre as despesas previstas e a efetivamente executadas.

Como descrito no relatório, dentre as obras concluídas ao longo do exercício de 2016 está o termo de compromisso firmado com o município de Manaus/AM no âmbito da ação urbanização de assentamentos precários. Ele foi contratado em abril de 2008, com valor de investimento de R\$ 11.670.711,38, sendo R\$ 10.363.171,01 de repasse da União e R\$ 1.421.679,72 de contrapartida. As metas previstas incluíam a produção de 140 unidades

habitacionais, praça e pavimentação em benefício de 2.500 famílias. O início das obras se deu em dezembro de 2009 e sua conclusão em agosto de 2016.

Tabela 3 – Resumo das principais despesas executadas do exercício de 2016

SUBFUNÇÃO	DESPESA EXECUTADA	DESPESA FIXADA
INFRAESTRUTURA URBANA	R\$ 8.286.085,57	R\$ 33.505.233,00
HABITAÇÃO URBANA	R\$ 1.119.761,83	R\$ 18.822.076,00

Fonte: Ministério da Transparência e Controladoria-Geral da União, 2019.

3.4 Análise do exercício de 2017

No exercício financeiro de 2017, estavam previstos R\$ 69.312.712,00 (segundo dados do relatório de gestão e do Portal da Transparência) na lei orçamentária anual, sendo R\$ 51.351.554,20 empenhados (apresentados no relatório de gestão de 2017) e R\$ 6.221.014,35 efetivamente executados (apresentados no relatório de gestão fiscal e no Portal da Transparência). A Figura 5 apresenta uma tabela retirada do Relatório de Gestão de 2017 que contém a execução orçamentária e financeira do fundo.

Figura 5 – Execução orçamentária e financeira do FNHIS em 2017

AÇÃO	DOTACAO ATUALIZADA	DESPESAS EMPENHADAS	DESPESAS PAGAS	RESTOS A PAGAR PAGOS
0634	0,00	0,00	0,00	0,00
0648	0,00	0,00	0,00	9.209,29
0B62	0,00	0,00	0,00	10.000,00
10S6	24.326.563,00	23.358.736,20	4.938.353,28	33.394.501,36
10SJ	44.949.788,00	27.992.818,00	1.282.661,07	7.372.589,17
2000	0,00	0,00	0,00	0,00
7L50	0,00	0,00	0,00	0,00
8873	36.361,00	0,00	0,00	0,00
8875	0,00	0,00	0,00	181.415,58
TOTAL	69.312.712,00	51.351.554,20	6.221.014,35	40.967.715,40

Fonte: Relatório de Gestão de 2017

Do total empenhado no exercício, apenas 12% passaram pela fase do pagamento, sem levar em consideração os restos a pagar. A execução de restos a pagar supera consideravelmente a liquidação e pagamento dos créditos empenhados em 2017 por se tratar de desembolso a empreendimentos contratados em exercícios anteriores. A Tabela 4 apresenta o cotejo entre despesas fixadas e executadas para este exercício.

Não houve assinaturas de Termos de Execução Descentralizada neste exercício, razão pela qual a ação de Apoio ao Fortalecimento Institucional dos Agentes Integrantes do Sistema Nacional de Habitação de Interesse Social não apresentou execução nesse período. No período também não foram realizadas novas seleções de projetos no âmbito do FNHIS.

Neste exercício, foram verificadas dificuldades mais associadas às limitações financeiras e orçamentárias dos entes subnacionais, além da diminuição da confiança por parte dos parceiros privados no pagamento das obras e serviços pelo Poder Público. Ambas as situações impactaram na evolução do ritmo das ações. Em muitos casos, isso levou à desmobilização das ações por empresas privadas. A consequência prática foi a redução ou paralisação da execução do objeto.

Considerando tal restrição orçamentária, o Ministério das Cidades estabeleceu medidas de controle de novas despesas restringindo a competência para homologação de Síntese de Projeto Aprovado (SPA) e emissão de Autorização de Início de Obra (AIO) ao Secretário Executivo, conforme estabelece a Portaria nº 320, de 14 de julho de 2016.

Embora a adesão até o momento do SNHIS tem um índice bastante alto e próximo dos 100%, não houve nenhuma nova adesão de entes federados no ano 2017, permanecendo o mesmo. A liberdade de escolha dos municípios em aderir ou não e, principalmente a redução de investimentos no FNHIS desestimulou os entes a buscar a adesão, embora alguns municípios nos consultaram solicitando instruções e explicações para conseguirem efetuar suas adesões ou regularização no sistema.

A evolução da regularidade dos municípios em relação ao SNHIS teve um aumento de apenas 4,37 % em relação à situação do ano 2016. A maior parte da pendência se refere à execução dos Planos Locais de Habitação de Interesse Social – PLHIS. Outra grande parte dessa irregularidade vem de algum problema de compatibilidade com a lei 11124/2005, especialmente em relação à composição do Conselho Gestor dos Fundos de Habitação de Interesse Social, bem como às suas 16 atribuições regimentais. Também a falta de encaminhamentos documentais à centralizadora representa um grande percentual dessas pendências.

Um dos investimentos concluídos neste exercício foi o Termo de Compromisso firmado com o Município de Sobral/CE no âmbito da ação Urbanização de Assentamentos Precários. Contratado em dezembro de 2009, seu valor de investimento é de R\$ 5.255.146,35, sendo R\$ 4.894.150,00 de repasse da União e R\$ 360.996,35 de contrapartida municipal. As metas

consistiam na produção de 200 unidades habitacionais em complementação ao projeto de urbanização do Conjunto dos Sem Terra – Parque Mucambinho. As obras, contudo, foram paralisadas por mais de 12 meses, fato que levou à aplicação da sanção de redução das metas não iniciadas prevista normativamente. Como resultado, foram suprimidas 140 unidades habitacionais e a meta passou a ser de 60 unidades habitacionais cuja regularização fundiária é a única pendência para fechamento da operação.

Tabela 4 – Resumo das principais despesas executadas do exercício de 2017

SUBFUNÇÃO	DESPESA EXECUTADA	DESPESA FIXADA
INFRAESTRUTURA URBANA	R\$ 4.938.353,28	R\$ 24.326.563,00
HABITAÇÃO URBANA	R\$ 1.282.661,07	R\$ 44.949.788,00

Fonte: Ministério da Transparência e Controladoria-Geral da União, 2019.

3.5 Análise do exercício de 2018

Com relação aos dados do exercício financeiro de 2018, não foi encontrado o relatório de gestão no site do TCU. Não há explicação para tal fato. Contudo, foram utilizados os dados do Portal da Transparência. Assim, foi elaborada a Tabela 5 com os dados relativos às ações executadas do FNHIS nesse exercício financeiro. Esse ano foi o que apresentou a menor despesa fixada. Assim, a execução orçamentária também foi a maior, cerca de 29,49%.

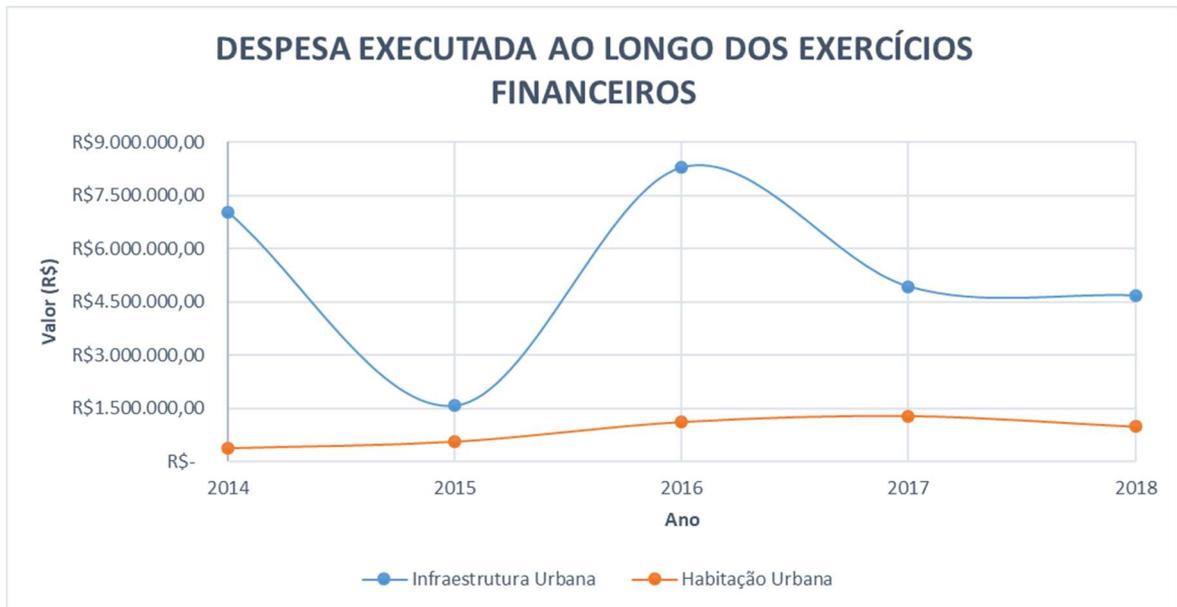
Tabela 5 – Resumo das principais despesas executadas do exercício de 2018

SUBFUNÇÃO	DESPESA EXECUTADA
INFRAESTRUTURA URBANA	R\$ 4.687.638,33
HABITAÇÃO URBANA	R\$ 988.086,06

Fonte: Ministério da Transparência e Controladoria-Geral da União, 2019.

A Figura 6 apresenta a evolução da execução das subfunções apresentadas anteriormente ao longo dos exercícios analisados. Percebe-se que a subfunção infraestrutura urbana, embora tenha apresentado variações consideráveis ao longo dos exercícios, é a que mais tem despesas executadas. Em seguida aparece a habitação urbana, com a diferença de que tem apresentado valores crescentes, até o ano de 2018. Não foram realizadas análises dos recursos aplicados em cada função no exercício de 2019, em virtude de os dados ainda não estarem totalmente disponíveis.

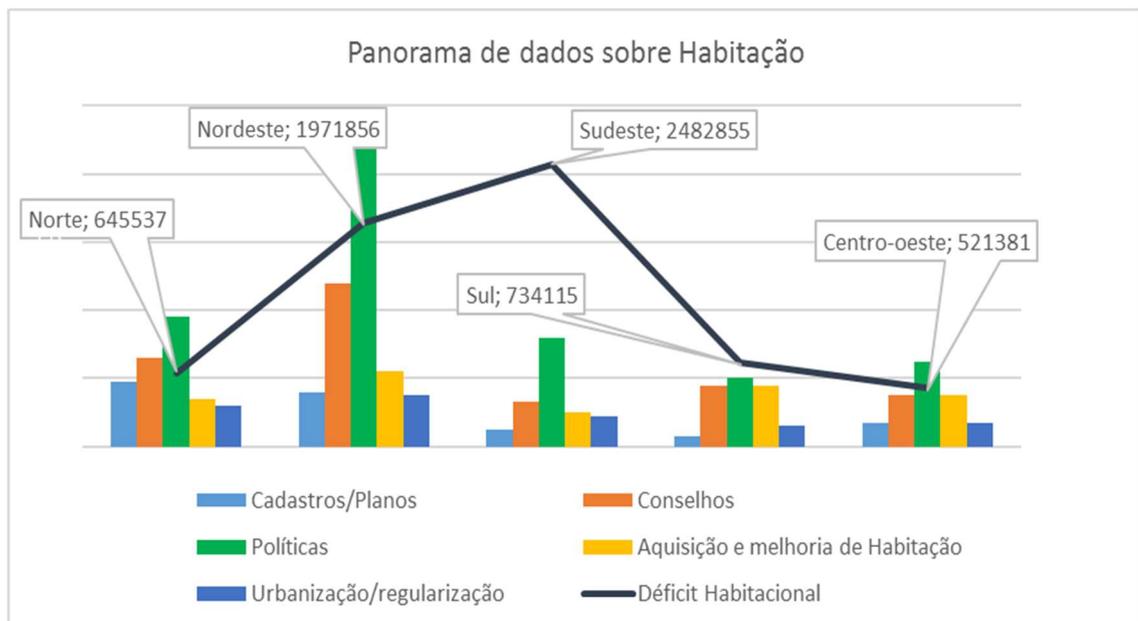
Figura 6 – Recursos previstos e execução orçamentária para o FNHIS



Fonte: Autores com dados do Ministério da Transparência e Controladoria-Geral da União, 2019.

Também são apresentados dados do panorama dos municípios conforme a pesquisa do IBGE denominada MUNIC/ESTADIC, no qual apresenta dados que reforçam os argumentos dos referenciais discutidos, sobretudo quando comparamos as 5 regiões do país no tocante aos cadastros, conselhos, políticas e planos referente à habitação nos estados, bem como a aquisição, oferta e melhoria de material e construção, conforme figura a seguir:

Figura 7 - Dados sobre os aspectos da Habitação nas Regiões do Brasil



Fonte: Autores com dados do Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística, 2019.

Em seguida, procederam-se testes estatísticos para avaliação da significância entre cada linha e cada coluna e entre as variáveis pesquisadas, e sua significância, sugerindo as hipóteses e resultados conforme demonstrado a seguir:

H_0 = As 5 regiões do país apresentam as mesmas proporções de padrões institucionais de habitação;

H_1 = As 5 regiões do país não apresentam as mesmas proporções de padrões institucionais de habitação.

Tabela 6 – Testes de Hipótese

Significância por célula (Teste exato de Fisher):

	Déficit Habitacional	Cadastrados/Planos	Conselhos	Políticas
Norte	<	>	>	>
Nordeste	<	>	>	>
Sudeste	>	<	<	<
Sul	>	<	>	<
Centro-oeste	<	>	>	>

Os valores em vermelha são significativos ao nível alfa=0,05

Qui-quadrado por célula:

	Déficit Habitacional	Cadastrados/Planos	Conselhos	Políticas
Norte	0,003	38,160	15,649	13,703
Nordeste	0,001	0,015	3,115	12,014
Sudeste	0,004	10,812	24,481	29,525
Sul	0,000	1,334	1,236	0,639
Centro-oeste	0,000	2,048	2,700	3,786
Total	0,008	52,368	47,182	59,667

Fonte: Autores.

Por fim, são observados os valores mais significativos dos resíduos considerando as variáveis cadastro/planos de habitação, conselhos estaduais para decisões sobre habitação e políticas públicas sobre o tema, e em seguida apresenta-se um gráfico dos mesmos ajustados às variáveis e às regiões.

Tabela 7 – Resíduos mais significativos

Resíduos (Ajustados):

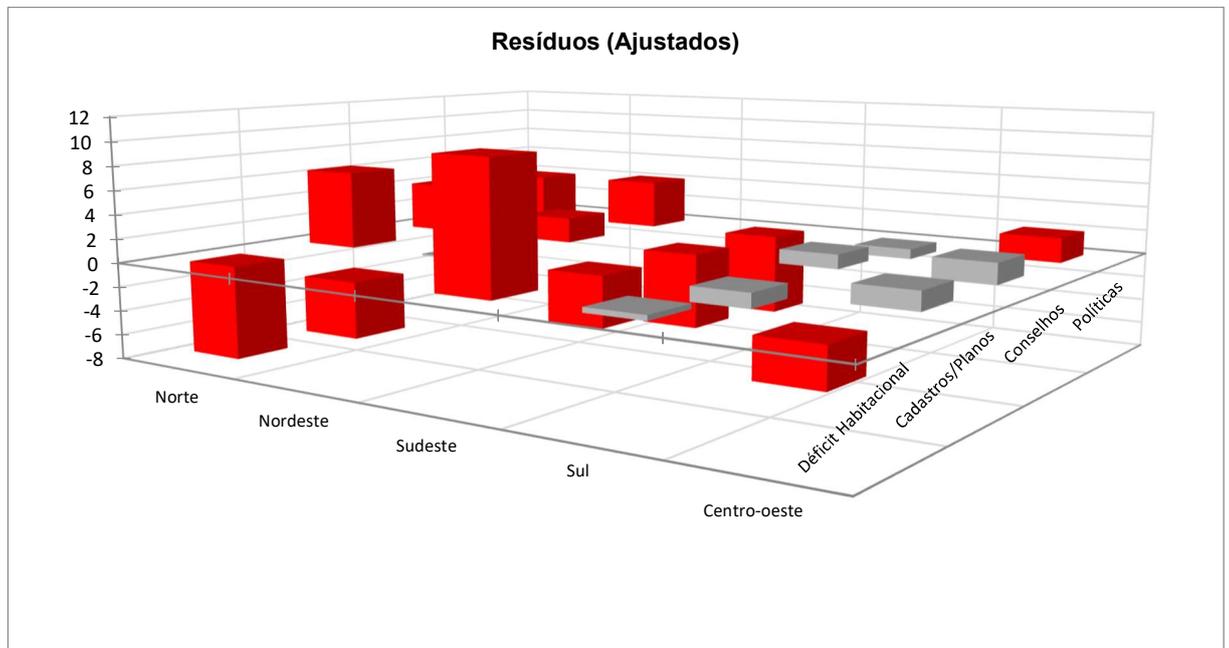
	Déficit Habitacional	Cadastrados/Planos	Conselhos	Políticas
Norte	-7,622	6,517	4,174	3,905
Nordeste	-4,346	0,149	2,125	4,174
Sudeste	10,268	-4,212	-6,338	-6,961

Sul	0,410	-1,228	1,182	-0,850
Centro-oeste	-3,017	1,494	1,715	2,031

Os valores em negrito são significativos ao nível alfa=0,05

Fonte: Autores.

Figura 8 - Resíduos Ajustados das variáveis sobre habitação e regiões do país

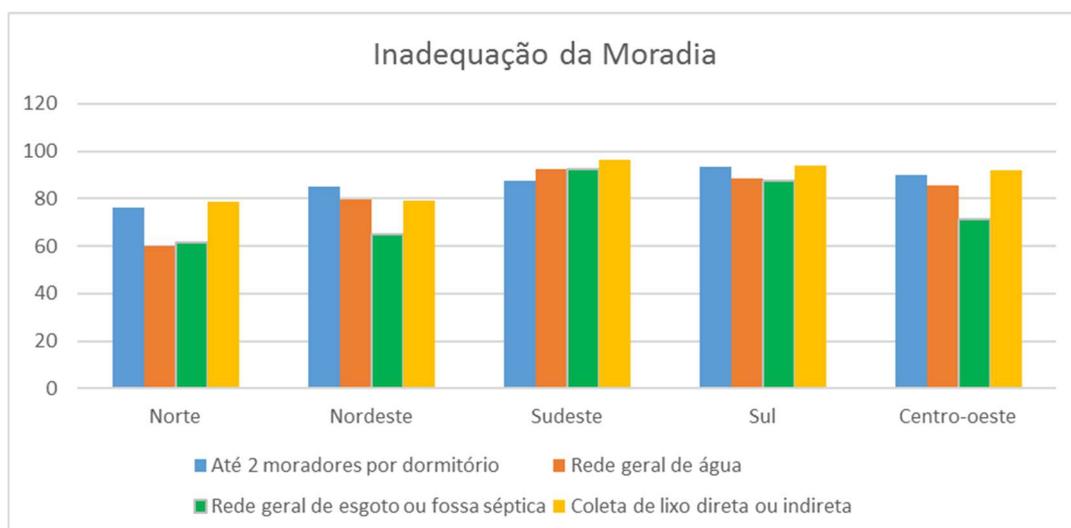


Fonte: Autores com dados do Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística, 2019.

Isto posto, rejeita-se a H_0 , e considera-se que as 5 regiões do país não apresentam as mesmas proporções de padrões institucionais de habitação, sugerindo a necessidade de novas medidas, políticas e intervenções para as ações de transferências de recursos para moradia e urbanização das cidades.

Outra questão também levantada neste trabalho, por meio dos dados da Pesquisa MUNIC/ESTADIC do IBGE são as condições inadequadas de habitação, em todas as regiões do país, conforme gráfico a seguir:

Figura 9 – Inadequações das moradias nas regiões do país



Fonte: Autores com dados do Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística, 2019.

Diante do exposto, o FNHIS é fundamental para reduzir esses problemas de moradia do país, sendo fundamental a inclusão desta pauta nos debates das Instituições afins, sociedade civil e governos, para buscar melhores indicadores nesta área que é vital para o desenvolvimento de qualquer região.

Dispensando um olhar mais atento para a Figura 9, podem ser extraídas conclusões importantes. As regiões Norte e Nordeste possuem quase que o mesmo nível de rede de saneamento básico (rede geral de esgoto ou fossa séptica) e de coleta de lixo, que são os menores níveis do país. Com relação aos outros níveis, a região Norte é a que possui as maiores deficiências, necessitando de uma maior atenção por parte do poder público.

4 CONCLUSÕES

Conforme exposto pelo Portal da Transparência do Governo Federal, como medida para garantir que as finanças públicas sejam utilizadas para o benefício da coletividade, é imprescindível a realização do controle social das ações dos governantes e funcionários públicos. Em uma sociedade verdadeiramente democrática, o controle social é um direito de todos, ao mesmo tempo em que é um dever, a fim de que todos tenhamos ciência de onde os recursos públicos estão sendo alocados. Sendo assim, a população deve ser conscientizada da necessidade de sua participação, a fim de que haja espaço para a explicitação de conflitos e negociação entre os diversos segmentos da sociedade e governo, e que se garanta direitos, superando as desigualdades.

Desta forma, o objetivo geral desse estudo foi aplicar o controle social através dos dados e relatórios fornecidos pelos entes públicos, como o Tribunal de Contas da União e o Ministério do Desenvolvimento Regional, que abrange o antigo Ministério das Cidades. A partir disso, foi realizada análise a respeito da execução orçamentária do Fundo Nacional de Habitação de Interesse Social (FNHIS). Com isso, possibilitou-se entendimento em quais ações tais recursos foram utilizados e razões pelas quais não foram executados.

A moradia – entendida como a habitação e a infraestrutura ao seu redor - é um direito fundamental previsto constitucionalmente, de forma que o Estatuto das Cidades estabelece as diretrizes gerais da política urbana a ser adotada pelos municípios brasileiros quando da elaboração do plano diretor, respeitando a autonomia administrativa das cidades, princípio basilar do pacto federativo. Para fazer valer este direito – de moradia digna e não uma moradia qualquer – os municípios têm que, em seu plano diretor, regulamentar os instrumentos previstos no Estatuto das Cidades de forma a promover habitação sem qualquer discriminação social, condição econômica, raça, cor, sexo ou idade, cumprindo com o previsto no inciso IV do artigo 3º da Constituição Federal. Para isso, podem os proprietários de imóveis que não estão destinados à moradia serem induzidos a cumprir a função social da propriedade, para não sofrerem sanções que lhes seriam desinteressantes. Em face dessa grande importância, faz-se necessária a realização do controle social acima apresentado, a fim de permitir que ele – o direito à moradia digna - seja efetivamente cumprido.

Visando cumprir a instituição do direito à moradia, foi criado em 2005 o Sistema Nacional de Habitação de Interesse Social e, com ele, o Fundo Nacional de Habitação de Interesse Social com o proposto de implementar políticas e programas de investimentos e subsídios para

promover o acesso à habitação pela população de menor renda. Desta forma, e com base nas leis orçamentárias dos anos de 2014 a maio de 2019, foram realizados levantamentos dos orçamentos previstos para o citado fundo e qual quantia que foi efetivamente executada.

Observa-se que uma pequena parcela dos orçamentos anuais está sendo executada neste fundo ao longo dos anos, cerca de 4,17%, sendo grande parte desses recursos para o pagamento de restos a pagar de exercícios anteriores. Tal prática torna quase que inócua a função de programação orçamentária e financeira, visto que a maior parte dos recursos começa o exercício financeiro comprometida.

Foi observada a variação da execução orçamentária das subfunções que compõem o FNHIS. Percebe-se que a subfunção infraestrutura urbana, embora tenha apresentado variações consideráveis ao longo dos exercícios estudados, é a que mais tem recursos executados. Em seguida aparece a habitação urbana, com a diferença de que tem apresentado valores crescentes com o passar dos anos, até 2018, quando apresentou um pequeno decréscimo quando comparado com 2017. As outras subfunções, apresentadas ao longo deste trabalho, não possuem execução relevante.

Adicionalmente a esses pontos, a adesão ao SNHIS pelos entes federados é condição indispensável para que o FNHIS seja operacionalizado. Posto que a adesão ao sistema é livre, mas a Lei 11.124/2005 coloca requisitos para firmar os termos de adesão, que são: i) Criação de um fundo (estadual, distrital ou municipal) de habitação de interesse social; ii) Criação de um Conselho Gestor do Fundo (estadual, municipal ou distrital) de Habitação de Interesse Social e iii) Plano (estadual, local ou distrital) de Habitação de Interesse Social. Portanto, uma maior efetividade das ações do FNHIS poderia ser alcançada através de uma adesão superior à atual dos entes federados, de forma a atingir maiores interessados. Percebe-se que a adesão, em muitos casos, não é concluída pela ausência de documentos para a formalização dos convênios.

Através de testes de hipótese, a partir de dados do Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística, deduz-se que as 5 regiões do nosso país não possuem os mesmos índices de padrões habitacionais, o que sugere novas medidas, políticas públicas e ações de transferências de recursos para moradia e urbanização dos centros urbanos.

Por fim, embora seja um princípio estampado no caput do artigo 6º da Carta da República, o direito à moradia digna não está sendo efetivado a contento por meio dos recursos alocados ao FNHIS no orçamento federal, necessitando de um maior engajamento por parte das unidades federativas – União, Estados, Distrito Federal e Municípios – para alcançar a efetividade do

programa. Contudo, deve ser ressaltado que outros órgãos e unidades orçamentárias do governo federal realizam ações relativas à habitação e o esse trabalho se restringiu ao FNHIS.

5 REFERÊNCIAS

ALBUQUERQUE, C. C. B. **A influência política da governabilidade no julgamento de contas municipais no estado do Paraná: possíveis consequências para o desenvolvimento local.** Dissertação (Mestrado - Programa de Pós-graduação em Planejamento e Governança Pública) – Universidade Tecnológica Federal do Paraná, UTFPR, Curitiba, 2014.

ANGÉLICO, João. **Contabilidade Pública**, 8ª Edição - São Paulo: Editora Atlas, 2009.

ANTHONY, Robert N.; GOVINDARAJAN, Vijav. **Sistemas de controle gerencial.** São Paulo: Atlas, 2002.

BLAY, Eva A. **Eu Não Tenho Onde Morar: vilas operárias na cidade de São Paulo.** São Paulo: Nobel, 1985.

BRASIL. STN (Secretaria do Tesouro Nacional). **Manual de contabilidade aplicada ao setor público - MCASP**, 8º edição. Disponível em <http://www.tesouro.fazenda.gov.br/-/mcasp>. Acesso em 27 maio. 2019.

BRASIL. **Decreto-Lei N° 200, de 25 de fevereiro de 1967.** Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto-lei/del0200.htm. Acesso em 19 maio 2019.

BRASIL. **Decreto N° 7.654, de 23 de dezembro de 2011.** Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_Ato2011-2014/2011/Decreto/D7654.htm. Acesso em: 25 maio 2019

BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil (1988).** Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm. Acesso em 19 maio 2019.

BRASIL. **Lei N° 4.320, de 17 de março de 1964 (1964).** Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l4320.htm. Acesso em 19 maio 2019.

BRASIL. **Lei N° 8.666, de 21 de junho de 1993 (1993).** Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l8666cons.htm. Acesso em 19 maio 2019.

BRASIL. **Lei Complementar N° 101, de 04 de maio de 2000 (2000).** Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp101.htm. Acesso em 19 maio 2019.

BRAVO, Maria I. S.; CORREIA, Maria V. C. **Desafios do controle social na atualidade.** Serviço Social & Sociedade, n. 109, p. 126-150, 2012.

BULIGON, D. **O controle interno na administração pública como instrumento de governança e governabilidade na gestão dos municípios paranaenses**. 2012. Dissertação (Mestrado em Planejamento e Governança Pública) – Universidade Tecnológica Federal do Paraná, Curitiba, 2012.

CAMPOS, F. A. O.; PEREIRA, R. A. C. **Corrupção e ineficiência no Brasil: Uma análise de equilíbrio geral**. Estudos Econômicos, vol. 46, n. 2. São Paulo/SP, 2016.

CANELA, G.; NASCIMENTO, S. (Coord.). **Acesso à informação e controle social das políticas públicas**. Brasília, DF: ANDI, 2009.

CARVALHO, Deusvaldo. **Orçamento e Contabilidade pública: Teoria, Prática e mais 700 Exercícios**, 3ª Edição – Rio de Janeiro: Editora Elsevier, 2007.

COSTA, A. L.; LEITE, L. C.; BEZERRA, P. S. A.; GAIA, R. N. D. **O controle externo das contas públicas: Tendências atuais**. Dissertação (Programa de Pós- graduação Lato Senso – MBA em Gestão e Políticas Públicas) – Fundação Getúlio Vargas, FGV, Macapá, 2003.

DEMO, Pedro. **Saber pensar**. 2ª Edição. São Paulo: Cortez, 2001.

DI PIETRO, M. S. Zanella. **Direito Administrativo**, 26ª Edição - São Paulo: Atlas, 2013.

FIORAVANTE, D. G.; PINHEIRO, M. M. S.; VIEIRA, R. S. **Lei de responsabilidade fiscal e finanças públicas municipais: Impactos sobre despesas com pessoal e endividamento**. Instituto de Pesquisa Econômica Aplicada - IPEA, 2006.

GARCIA, Leice M.; BUGARIN, Maurício S.; VIEIRA, Laércio M. **Controle social dos gastos públicos: fundamentação, limites e possibilidades**. In: Controle dos gastos públicos no Brasil: instituições oficiais, controle social e um mecanismo para ampliar o envolvimento da sociedade. Rio de Janeiro: KonradAdnauer - Stiftung. 2003.

GURGEL, Claudio; JUSTEN, Agatha. **Controle social e políticas públicas: a experiência dos Conselhos Gestores**. Revista de Administração Pública, v. 47, n. 2, p. 357-78, 2013.

INSTITUTO BRASILEIRA DE GEOGRAFIA E ESTATÍSTICA – IBGE. Disponível em: <https://agenciadenoticias.ibge.gov.br/2012-agencia-de-noticias/noticias/15700-dados-do-censo-2010-mostram-11-4-milhoes-de-pessoas-vivendo-em-favelas.html>. Acesso em 21 Agosto 2018.

INSTITUTO BRASILEIRO DE GEOGRAFIA E ESTATÍSTICA – IBGE. **Censo Demográfico 2010**. Disponível em https://biblioteca.ibge.gov.br/visualizacao/periodicos/92/cd_2010_aglomerados_subnormais.pdf. Acesso em 21 Agosto 2018.

JUND, Sergio. **Administração, Orçamento e Contabilidade pública: Teoria e 850 Questões**, 3ª Edição - Rio de Janeiro: Editora Elsevier, 2008.

LEAL, M. **Receitas Públicas Orçamentárias e Extraorçamentárias**. 2013. Disponível em: <<https://marcelloleal.jusbrasil.com.br/artigos/121943060/receitas-publicas-orcamentarias-e-extraorçamentarias>>. Acesso em: 27 de maio de 2019.

KOHAMA, Heilio. **Contabilidade Pública: Teoria e Prática**. 10ª ed. São Paulo: Atlas, 2008.

MALAFAIA, F. C. B. **Controle social e controle externo podem interagir? Avaliação as práticas do TCE-TO no estímulo à participação cidadã**. Dissertação (Mestrado – Curso de Mestrado em Administração Pública). Fundação Getúlio Vargas, FGV, Rio de Janeiro/RJ 2011.

MEIRELLES, Hely L. **Direito administrativo brasileiro**. 31.ed. São Paulo: Malheiros, 2005.

MILESKI, Hélio Saul. **O controle da gestão pública**. 3. ed. Belo Horizonte: Fórum, 2018

MOURA SILVA, Elke A. S. de. Controle Externo, Controle Social e Cidadania. Revista TCEMG. Minas Gerais. Ed. Especial, 2012.

MOURÃO, Licurgo; FERREIRA, Diogo Ribeiro; PIANCASTELLI, Sílvia Motta. **Controle democrático da administração pública**. Belo Horizonte: Fórum, 2017.

NORMAS BRASILEIRAS DE CONTABILIDADE: CONTABILIDADE APLICADA AO SETOR PÚBLICO – NBCs 16.1 a 16.11. Brasília, 2012.

OLIVEIRA, F. **Economia e política das finanças públicas: uma abordagem crítica da teoria convencional, à luz da economia brasileira**. São Paulo: Hucitec, 2009.

PALUDO, A. C. **CONTROLE SOCIAL E POLÍTICAS PÚBLICAS: Contribuições para aprimorar o controle social do Programa Nacional de Alimentação Escolar**. Dissertação (Mestrado – Programa de Pós-Graduação em Planejamento e Governança Pública). Universidade Tecnológica Federal do Paraná, UTFPR, Curitiba, 2015.

PISCITELLI, Roberto Bocaccio. **Contabilidade Pública: Uma Abordagem da Administração Financeira Pública**. 11ª ed. São Paulo: Atlas, 2010.

PRATES, W. **Despesas Públicas: Conceito e Classificações**. 2014. Disponível em <<https://www.adminconcursos.com.br/2014/09/despesas-publicas-conceito-e.html>>. Acesso em 27 de maio de 2019.

REIS, A. Mass Housing Design, User Participation and Satisfaction. 1992. 361 f. Tese (Doutorado em Arquitetura) – Post-graduate Research School, School of Architecture, Oxford Brookes University, Oxford, 1992.

SILVA, A. C. Ribeiro da. **Metodologia da pesquisa aplicada à contabilidade: orientações de estudos, projetos, artigos, relatórios, monografias, dissertações, teses**. 2ª Edição. São Paulo: Atlas, 2006.

TRIBUNAL DE CONTAS DA UNIÃO. **Relatórios de Gestão**. Disponível em: <<https://contas.tcu.gov.br/econtasWeb/web/externo/listarRelatoriosGestao.xhtml>> Acesso em: 04 de junho de 2019.

WILDAVSKY, Aaron et al. **A theory of the budgetary process**. American Political Science Review, v. LX, n. 8, p. 529-547, set. 1966.