

## **Fundos especiais no município de são paulo: análise das ferramentas de controle financeiro e contábil utilizadas**

Special funds in the municipality of São Paulo: Analysis of control tools financial and accounting used.

Fecha de recepción: 15 de marzo de 2018

Fecha de aceptación: 9 de agosto de 2019

*Ruth Cândida de Lima Guastalle\**

*Sérgio Roberto da Silva*

*Fernando de Almeida Santos*

*Neusa Maria Bastos Fernandes dos Santos*

### **RESUMO**

O objetivo geral do trabalho foi identificar e analisar as formas de gestão financeira e as ferramentas de controle financeiro e contábil utilizadas pelos Fundos Especiais no município de São Paulo. Para tanto, foi realizada uma pesquisa aplicada, exploratória e qualitativa em três Fundos. Com base nos resultados desta pesquisa é possível concluir que os profissionais entrevistados não possuem as ferramentas adequadas. Visando superar os desafios estes, desenvolvem, por iniciativa própria, ferramentas de controle e acompanhamento, utilizando-se de programas de informática (Microsoft Excel e Access) e procurando, no caso, junto à Secretaria de Finanças, informações técnicas e outros relatórios que possam contribuir para a gestão financeira do Fundo. Além disso, os referidos Fundos, por questões de estrutura administrativa e ferramentas de trabalho, apresentam estágios diferenciados na capacidade de elaborar e publicar Balanços Orçamentário e Financeiro.

**PALAVRAS-CHAVE:** Fundos Especiais, Gestão Pública, Monitoramento, Sistema de Informações, Gestão Financeira.

### **ABSTRACT**

The objective of this study was to identify and analyze the forms of financial management and financial and accounting control tools used by the Special Funds in the ciudad of São Paulo. For that, an applied, exploratory and qualitative research was carried out in three Funds. Based on the results of this research it is possible to conclude that the professionals interviewed do not have the appropriate tools. In order to overcome these challenges, they develop control and monitoring tools on their own initiative, using computer programs (Microsoft Excel and Access) and looking for, in the case, with the Secretary of Finance, technical information and other reports that may Contribute to the financial management of the Fund. In addition, these Funds, for reasons of administrative structure and work tools, present different stages in the capacity to prepare and publish Budget and Financial Statements.

**KEY WORDS:** Special Funds, Public Management, Monitoring, Information System, Financial Management.

\* USCS – Universidade São Caetano do Sul, Brasil, Correo-e de contacto nguastalle@terra.com.br

122 **INTRODUÇÃO**

A Constituição Federal de 1988 redefiniu marcos para a Administração Pública Brasileira estabelecendo a descentralização administrativa e institucionalizando a participação da sociedade na gestão das políticas públicas. Intencionou-se desta forma aproximar a ação do gestor da população, que passa a ser protagonista e não apenas receptora destas ações. Posteriormente, diversos mecanismos de participação da comunidade na gestão dessas políticas vêm sendo gradativamente implementados por meio da criação de conselhos, adoção do orçamento participativo e utilização do plebiscito popular (Pinho e Sacramento, 2009).

Esta redefinição tem reflexo na concepção de estado, sendo fundamental compreender que o Brasil retrata um cenário diferente de outros países da América Latina, como destaca Carcanholo (2014:7): “Cada país e/ou localidade possui, evidentemente, suas especificidades, que não podem ser sublimadas em uma concepção social realmente crítica. Isto constitui o caráter contraditório das economias que compõem a América Latina.”

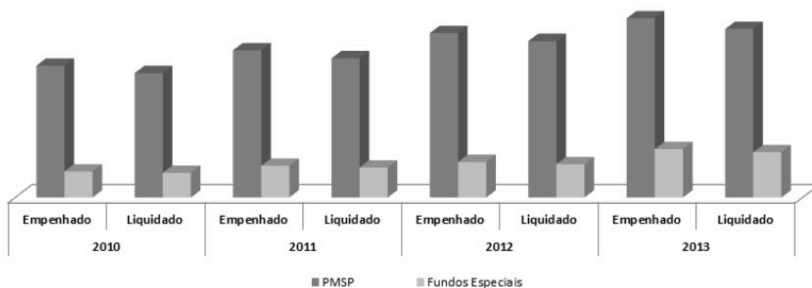
O desafio apresentado ao Gestor Público, portanto, tem sido o de implementar um modelo de gestão que crie condições tanto para a execução de ações estratégicas, visando um cenário de médio ou longo prazo, como também

procurar atender às necessidades e expectativas da população, adotando e facilitando formas para a sua participação. A ilustre Professora Rosa Maria Marques (2019:12) destaca que:

O dilema institucional brasileiro define-se pela necessidade de se encontrar um ordenamento institucional suficientemente eficiente para agregar e processar as pressões derivadas desse quadro heterogêneo, adquirindo, assim, bases mais sólidas para sua legitimidade, que o capacite a intervir de forma mais eficaz na redução das disparidades e na integração da ordem social.

Dessa forma, a figura dos Fundos Especiais como ferramentas de descentralização de gestão e autonomia financeira pode contribuir como forma de vinculação de receitas para aplicação em uma política pública específica e minizar diferenças sociais.

O tema do presente trabalho são os Fundos Especiais no Município de São Paulo, visto que, conforme observado no Quadro 1, os dados da Execução Orçamentária referentes ao Plano Plurianual (PPA) do período 2010 a 2013 demonstraram que o município contou com 17 (dezessete) Fundos Especiais, cuja participação no Orçamento Anual foi crescente conforme a figura 1:



*Continúa...*

Unidade	2010		2011		2012		2013	
	Empenhado	Liquidado	Empenhado	Liquidado	Empenhado	Liquidado	Empenhado	Liquidado
PMSP	28.761.555.364	27.127.222.910	32.118.255.856	30.369.524.153	35.873.752.830	34.116.141.152	39.096.428.632	36.745.747.569
Fundos Especiais	5.684.897.171	5.413.146.148	6.912.477.759	6.551.520.229	7.750.941.591	7.291.205.687	10.544.563.798	9.861.489.267

*em R\$*

Participação do Orçamento dos Fundos no Orçamento total	2010	2011	2012	2013
	19,8%	20,0%	21,5%	21,6%
				21,6%
				21,4%
				27,0%
				26,8%

Fonte: Elaboração própria. Dados de PMSP (2013).

No Brasil há poucas especiais voltadas a controles de receitas da área pública, sendo que fundos especiais para municípios é mais raro ainda, porém, observa-se a importância devido ao significativo volume e a dificuldade de acompanhamento e controle do estado. Para agravar esta situação, destaca-se que Azambuja, Teixeira e Nossa (2018) realizaram pesquisa que analisa a dinâmica dos votos de relatores e conselheiros no plenário do Tribunal de Contas do Estado do Mato Grosso, no Brasil e afirmam a probabilidade dos relatores votarem favorável à aprovação de contas municipais com apontamentos de irregularidades gravíssimas, feitos pela equipe de auditoria. Tal fato que ocorre no Mato Grosso pode ocorrer no Estado de São Paulo e em outros estados.

Olivieri et al. (2018: 170) destacam que: “Os municípios são entes fundamentais na implementação de políticas nacionais, mas as análises sobre os programas federais geralmente não estudam a gestão municipal”.

Entretanto, é preciso observar que para o poder público a vinculação de receitas traz o compromisso de bem gerir os recursos aportados no Fundo, respeitando sua finalidade e prestando

conta à sociedade de como foram aplicados tais recursos, de forma a evidenciar os impactos que estas ações geraram.

Diante disso, a questão identificada para esta pesquisa é: Quais as ferramentas de controle financeiro e contábil adotadas pelos Fundos Especiais não Município de São Paulo?

À vista de tais considerações, o objetivo geral deste trabalho é identificar como os Fundos estudados controlam o fluxo financeiro e contábil, quais são as dificuldades encontradas e como os gestores desses Fundos administram a situação. Além do objetivo geral destacam-se dois objetivos específicos: 1 - Identificar as ferramentas adotadas pelos Fundos. 2 - Identificar o grau de transparência na elaboração de relatórios contábeis / financeiros.

Serve como justificativa para esta pesquisa, além da relevância do tema, a constatação de Sanches (2002: 628): “Apesar de bastante populares no setor público brasileiro, os fundos — como instrumentos orçamentários e financeiros — não têm sido objeto de aprofundadas apreciações pela literatura técnica de finanças públicas, nem, tampouco, pela literatura jurídica” Tal opinião é ratificada por Gómez e Ríos (2016) no estudo sobre Fundos Metropolitanos em Guadalajara, Ocotlán e Puerto Vallarta. Desta forma a pesquisa, ao sistematizar o estudo bibliográfico, propiciará a

visão prática do assunto pesquisado, contribuindo para a formulação de teorias e proposições que poderão ser aprofundadas em novas pesquisas.

Este estudo está dividido em cinco partes: introdução, conceitos sobre Fundos Especiais, metodologia da pesquisa, apresentação dos resultados da pesquisa de campo e conclusão.

## FUNDOS ESPECIAIS

A Constituição de 1988, elaborada em um cenário de redemocratização, consagrou o modelo de organização federativa brasileira em três níveis (União, estados/Distrito Federal e municípios) sendo cada ente autônomo, porém interdependente, e definindo a competência dos entes para instituir tributos, bem como a responsabilidade na execução de políticas públicas (Mendes, 2005; Abrucio, 2010). Entretanto, em razão das desigualdades econômicas e sociais que caracterizam a sociedade brasileira, o modelo federativo tem enfrentado dificuldades em conciliar os interesses locais (subnacionais) com os interesses gerais quanto às políticas públicas, bem como em promover o equilíbrio na distribuição dos recursos advindos das receitas tributárias (Rezende, 2010).

Mendes (2005) destaca que ao analisar o federalismo fiscal brasileiro, as competências atribuídas pela Constituição à cada ente federado para instituir tributos, nem sempre é suficiente para garantir os recursos necessários para a execução de políticas públicas essenciais como a Saúde e Educação, especialmente em municípios pequenos sem escala suficiente para a produção de serviços públicos.

Rezende (2010) afirma que a concentração de atividades econômicas em determinadas regiões do território nacional contribui para a

desigualdade na partilha dos tributos arrecadados e cuja correção depende do desenho e também da operação. Esses devem ser um eficiente regime de transferências intergovernamentais, o que nem sempre é alcançado com a agilidade necessária.

Para fazer frente a estas desigualdades regionais, a Carta Magna instituiu, além da descentralização administrativa, a instituição de importantes mecanismos de participação popular, que vão além do direito de votar e ser votado, e contemplam a participação comunitária na gestão democrática e descentralizada da seguridade social, da saúde, assistência social e ensino público, entre outros (Breder, 2008).

Percebe-se, portanto, que a Constituição reconheceu e institucionalizou as instâncias de controle social como representação da participação popular na gestão pública. Isto garante aos cidadãos espaços para influir em tais políticas, além de possibilitar o acompanhamento, a avaliação e a fiscalização das instituições públicas e organizações não governamentais, visando assegurar os interesses da sociedade.

Neste contexto, os Fundos Especiais servem como instrumentos de descentralização de gestão e autonomia financeira para a implementação de políticas públicas. A regulação desse instrumento de gestão já é mencionada no Código de Contabilidade Pública – Decreto Legislativo nº 4.536 de 28.01.1922, entretanto sua utilização difundiu-se na década de 1970, com as iniciativas de descentralização apoiadas pelo Decreto-Lei nº 200/67 e as disposições estabelecidas na Lei nº 4.320/64 (Sanches, 2002).

Correa, Clark e Carvalho (2018:735) afirmam que:

Como se vê, os fundos possuem caráter instrumental, existindo para a finalidade específica, que necessita ser desenvolvida de forma contínua e segregada. Não

obstante a autonomia legal dos fundos, é importante destacar que sempre estarão vinculados à algum órgão da Administração pública, responsável por suas operações e deverá garantir a aplicação de seus recursos nos fins especificados em lei.

Posteriormente o Decreto nº 93.872/1986 diferenciou os Fundos Especiais de natureza contábil dos Fundos Especiais de natureza financeira, os quais movimentam os recursos em estabelecimentos oficiais de crédito com o objetivo de realizarem empréstimos ou financiamento (Costa, 2012). Enquadram-se neste conceito os Fundos Constitucionais de Financiamento para as regiões do Norte, Nordeste e Centro Oeste criados com o objetivo contribuir para o desenvolvimento econômico e social dessas regiões. (Damasceno e Pederiva, 2016).

Machado Jr. (2008) afirmam que a característica essencial de um Fundo Especial é, por meio da vinculação de receitas específicas, assegurar recursos financeiros suficientes ou lastro financeiro para a viabilização de programas que, dessa forma, constituem o seu objetivo específico. Entretanto, para tal vinculação, deverá ser observado o que dispõe o art. 167 da Constituição Federal de 1988 que veda a vinculação do produto de arrecadação de impostos a determinado órgão, Fundo ou despesa, ressalvadas as suas próprias disposições (Machado Jr, 2008).

Ainda de acordo com os citados autores e nos termos do que dispõe a Lei nº 4.320/64 (Brasil, 1964), as características de um Fundo Especial são:

- a) Deve ser criado por lei, o que pressupõe amplo debate que referente sua existência;
- b) O conteúdo desta lei deve:
  - b.1 especificar as receitas que o constituirão;
  - b.2 estabelecer os objetivos que se pretende alcançar na aplicação destas receitas especificadas;
  - b.3 – estabelecer normas peculiares de aplicação, ou seja, normas que criem condições e/ou exigências para aplicação do recurso e seu respectivo controle;
- c) O Fundo Especial deve estar vinculado a um determinado órgão da administração direta;
- d) Deve haver um gestor responsável pela utilização dos recursos;
- e) Tanto as receitas geridas pelo Fundo como as despesas efetuadas na consecução dos programas e ações, devem estar contempladas na Lei Orçamentária;

Machado Jr.(2008) prosseguem afirmando que, como o Fundo Especial é apenas uma forma de gestão de receitas e pagamentos para execução de um plano de aplicação, não se justifica a criação de estrutura administrativa específica para sua operacionalização. Sugerem, ainda, que sua Contabilidade possa ser feita com a simples segregação de contas específicas, que evidenciarão a aplicação dos recursos e possíveis saldos financeiros.

Da mesma sorte, os referidos autores, não reconhecem a necessidade do Fundo ser constituído como Unidade Orçamentária, como observam:

Assim chega-se a um conceito que deve estar sempre presente - o fundo especial não é detentor de patrimônio, porque é o próprio patrimônio, não é entidade jurídica, não é órgão ou unidade orçamentária, ou ainda, não é apenas uma conta mantida na Contabilidade, mas tão somente

um tipo de gestão de recursos... (Machado Jr., 2008: 157)

Entretanto, a Lei Complementar nº 101, de 4.5.2000 (Lei de Responsabilidade Fiscal – LRF), que estabeleceu normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, trouxe novidades quanto aos mecanismos de controle e transparência na aplicação dos recursos, que acabaram por determinar a necessidade do Fundo Especial ser constituído como Unidade Orçamentária (Silva, 2004).

Silva, (2004) reforçam que tais normas contemplam os Poderes Executivo, Legislativo, Judiciário, Tribunais de Contas, o Ministério Público, as Autarquias, os Fundos, as Fundações Públicas e as empresas estatais dependentes.

Como decorrência desse dispositivo legal, os Fundos Especiais passaram a ter seu plano de aplicação de recursos integrando os chamados instrumentos de planejamento criados pela Constituição Federal de 1988, art. 165, que são:

1. O Plano Plurianual (PPA);
2. As Diretrizes Orçamentárias (LDO);
3. Os Orçamentos Anuais (LOA).

Como afirma Giacomoni (2007), tais instrumentos valorizam o planejamento obrigando as administrações a elaborar planos de médio prazo e estes vinculados aos orçamentos anuais. A Constituição ainda definiu detalhadamente a composição da lei orçamentária anual, criando assim as condições para que seja observado o princípio da universalidade, ou seja, a inclusão de todas as receitas e despesas no processo orçamentário comum.

Observa-se que, no sentido de aprimorar a gestão de recursos e de fazer cumprir a legislação, o Administrador Público adaptou-se, transformando o que era, inicialmente, apenas uma forma de gestão de receitas em Unidade Orçamentária.

Outro aspecto do tema, conforme reforçam Machado Jr. (2008), é que o Fundo Especial, ao encerrar o exercício, deverá providenciar as demonstrações contábeis e orçamentárias exigidas pela Lei nº 4.320/64, as quais passarão a integrar o Balanço Geral do ente público.

Vários são os motivos que conduzem à criação de um Fundo Especial, sendo o mais frequente a pressão exercida por determinado segmento social, conforme indica Sposati (2006:103) quando afirma que nos municípios onde “(...) o movimento social ocupou papel significativo na luta pela política pública de assistência social, gerida de forma democrática (Conselhos, Planos e Fundos) (...)” fora exigido que o Executivo e o Legislativo incorporassem as suas reivindicações ao orçamento municipal.

Nestes casos, haverá uma instância de controle social, legalmente constituída e ligada à pasta a qual se vincula o Fundo Especial. Tal instância participará nas decisões quanto à forma de aplicação de recursos, e fará o monitoramento dessa execução.

Em outras ocasiões, a criação do Fundo Especial é iniciativa do próprio administrador público, ao identificar e eleger determinada área que necessita de uma atuação mais efetiva e, para tal, vincula receitas específicas que, quando realizadas, só poderão ser aplicadas naquela finalidade preestabelecida.

Em resumo, o objetivo central que determina a criação de um Fundo Especial é a vinculação

de receitas a um determinado gasto público, atendendo, desta forma, uma política setorial.

No município de São Paulo, a Lei Orçamentária nº 15.356 de 28.12.2010 (SP, 2010) que estimou a receita e fixou a despesa para o exercício de 2011, consignou recursos para 17 (dezessete) Fundos Especiais.

Alguns destes Fundos foram criados em atendimento à legislação federal, como condição para a transferência de recursos financeiros. É o caso do Fundo Municipal de Saúde, criado por lei municipal, para atender o § 3º do artigo 7º da Emenda Constitucional nº 29, de 13.09.2000 (Brasil, 2000).

Outros, porém, foram criados por decisão do gestor municipal a fim de possibilitar, por exemplo, a captação de recursos como no caso do Fundo Municipal do Turismo.

O presente trabalho buscou conhecer e analisar os Fundos Municipais: do Meio Ambiente e Desenvolvimento Sustentável – FEMa, de Promoção de Atividades Culturais – FEPAC e da Assistência Social – FMAS, analisando seus aspectos de constituição, gestão e controle.

Embora presente na Administração Pública, poucos estudos foram desenvolvidos sobre o tema Fundos Especiais, entretanto algumas pesquisas foram conduzidas sob o viés de conhecer e avaliar a atuação do Controle Social quanto à gestão do Fundo. Este foi o aspecto abordado por Martins et. al (2008) ao analisar 12 Conselhos Gestores municipais que se encontram em atividade em Viçosa, Minas Gerais, a fim de analisar de que forma tais Conselhos desempenham suas atribuições de gestão participativa, transparência, controle público, compromissos com os princípios democráticos e o exercício da cidadania. Entre outros achados, os autores observaram que criação dos Fundos Municipais

dos Direitos da Criança e do Adolescente, da Assistência Social e da Saúde contribuiu para a “democratização dos espaços públicos”. (Martins *et al.*, 2008: 170), estando entre as atribuições dos Conselhos em relação aos Fundos:

...elaboração do plano de aplicação dos recursos, o qual será submetido pelo prefeito à apreciação do Poder Legislativo; estabelecimento dos parâmetros técnicos e as diretrizes para a aplicação dos recursos; acompanhamento e avaliação da execução, desempenho e resultados financeiros do Fundo; mobilização dos diversos segmentos da sociedade no planejamento, execução e controle das ações do Fundo; fiscalização dos programas desenvolvidos com recursos do Fundo; e publicação de todas as resoluções do Conselho referentes ao Fundo em periódicos de grande circulação no município ou afixação em local de fácil acesso à população (Martins et al., 2008: 172).

Souza e Oliveira (2010), pesquisaram as escolhas públicas dos gestores municipais com relação à cultura em uma cidade considerada polo artístico e cultural do estado de Minas Gerais, concluindo que o fato do município não haver regulado a criação do Fundo Municipal de Cultura, bem como a não haver criado o Conselho de Políticas Culturais no município demonstram o desinteresse da Administração em permitir a participação da sociedade civil organizada na gestão da cultura local.

Rezende e Gonçalves (2013) estudaram a qualidade das informações prestadas pela Secretaria Municipal de Saúde ao Conselho Municipal de Saúde, através dos Relatórios de Prestação de Contas dos recursos do Sistema Único de Saúde – SUS aportados no Fundo Municipal da Saúde. Os autores concluíram que as informações constantes nos Relatórios

eram apresentadas na forma de tabelas sintéticas, sem o detalhamento dos Programas, Ações e fontes de Financiamento. Através de pesquisa participante, foi promovida a capacitação técnica dos conselheiros e demonstrada a necessidade de aprimoramento da qualidade das informações contábeis dos relatórios do exercício.

Dentre os trabalhos encontrados, destaca-se o estudo levado a termo por Costa (2012), que revisa e atualiza a legislação regente desta matéria e cujo objetivo principal é propor “uma taxonomia com padronização da nomenclatura e dos conceitos utilizados hoje em fundos, por meio de proposta de classificação com viés mais gerencial do que burocrático”. Serve como justificativa para o estudo a constatação de observação feita anteriormente por Sanches (2002), de que este tema não têm sido objeto de estudos aprofundados pela área de finanças públicas. Desta forma o que existe atualmente são conceitos fragmentados por áreas específicas, não havendo, portanto, uma definição abrangente que harmonize o orçamentário, o jurídico e o contábil.

Para este estudo o autor selecionou onze Fundos Federais, escolhidos com base no valor do Patrimônio Bruto acima de R\$ 10 bilhões de reais, e analisou os dados contábeis coletados no Sistema Integrado de Administração Financeira do Governo Federal (SIAFI) do ano de 2011, bem como a finalidade, composição/funcionamento dos respectivos conselhos deliberativos, concluindo por uma proposta de uniformização da taxonomia a qual abandona os conceitos de “fundo contábil”, “fundo financeiro” ou “fundo especial de natureza contábil e/ou financeira”, e limitando-se à Fundo Público ou Fundo Privado.

## PROCEDIMENTOS METAFOLÓGICOS

Uma vez proposto objetivo geral deste trabalho que é identificar como os Fundos estudados controlam o fluxo financeiro e contábil, optou-se pelo estudo de caso único:

Uma forma de se fazer pesquisa empírica que investiga fenômenos contemporâneos dentro de seu contexto de vida real, em situações em que as fronteiras entre o fenômeno e o contexto não estão claramente estabelecidas, onde se utiliza múltiplas fontes de evidências (Yin, 2005: 23).

Ainda na visão de Yin (2005), a unidade de análise nos estudos de caso, está relacionada ao modo como a pergunta de pesquisa foi definida.

Desse modo, após analisar a pergunta principal de pesquisa e seus objetivos, identificou-se que a unidade de análise desta pesquisa são os Fundos Especiais Municipais no aspecto referente à estrutura administrativa que lhe dá suporte. Ressalte-se que esse estudo não busca avaliar se o fundo cumpre seu papel instituído ou não, tão somente identificar as condições administrativas que operacionalizam esses fundos, utilizando como critério de escolha a facilidade de acesso e receptividade do corpo técnico em acolher ao convite para participar na pesquisa.

O sujeito da pesquisa foram os responsáveis pela área contábil e/ou financeira dos fundos municipais, uma vez que tais profissionais detêm o conhecimento e informações necessárias quanto ao assunto pesquisado.

As informações sobre a constituição dos Fundos pesquisados foram obtidas no próprio site da Prefeitura do Município de São Paulo, em link disponibilizado pela Secretaria Municipal de Planejamento, Orçamento e Gestão. O Fundo



Especial do Meio Ambiente e Desenvolvimento Sustentável (FEMA) está vinculado à Secretaria Municipal do Verde e do Meio Ambiente. A FEMA foi criado pela Lei Municipal nº 13.155, de 29 de junho de 2001, regulamentado pelo Decreto nº 41.713, de 25 de fevereiro de 2002 e reorganizado pela Lei nº 14.887, de 15 de janeiro de 2009, que revogou a Lei nº 13.155/01.

A finalidade da criação do FEMA é servir de instrumento financeiro para o desenvolvimento de projetos, planos e programas visando o uso racional e sustentável de recursos naturais, de manutenção, melhoria e/ou recuperação da qualidade ambiental, de pesquisa e atividades ambientais, bem como o controle, fiscalização e defesa do meio ambiente no município de São Paulo.

O FEMA está vinculado à Secretaria do Verde e Meio Ambiente e suas receitas são originadas, entre outras, de preços públicos cobrados por serviços prestados pela Secretaria, seja na análise de projetos ambientais, ou na utilização de áreas públicas sob a administração da pasta. Outras receitas previstas na legislação são: indenizações decorrentes de cobranças judiciais e extrajudiciais referentes a áreas verdes e devidas em razão de parcelamento irregular ou clandestino do solo; doações; compensação financeira para a exploração mineral, acordos, contratos e congêneres, entre outros. Mais recentemente foram acrescentadas as receitas decorrentes do Leilão de Créditos de Carbono e de multas aplicadas na inspeção veicular.

O Conselho do Fundo Especial do Meio Ambiente e Desenvolvimento Sustentável (CONFEMA) é a instância de controle social responsável pelas decisões de utilização dos recursos do FEMA. Foi criado pela Lei Municipal nº 13.155, de 29 de junho de 2001 e é formado

por representantes da Administração Municipal, do Conselho Municipal do Meio Ambiente e Desenvolvimento Sustentável – CADES, e de Organizações Não Governamentais – ONG's que atuam na área ambiental, sendo presidido pelo Secretário Municipal do Verde e Meio Ambiente que também é o Gestor do FEMA. A função do Conselho, entre outras, é deliberar sobre propostas de captação e utilização de recursos do Fundo.

O Fundo Especial de Promoção de Atividades Culturais (FEPAC) foi criado pela Lei nº 10.923, de 30 de dezembro de 1990, regulamentado pelos Decretos nº 29.683, de 17 de abril de 1991 e Decreto nº 46.595, de 4 de novembro de 2005.

O FEPAC está vinculado à Secretaria Municipal de Cultura e sua finalidade é captar recursos para aplicação na promoção, organização, patrocínio e execução de iniciativas de natureza artístico-cultural, respeitando os interesses públicos, administrativo e de suas instituições – Teatro Municipal, Centros Culturais – São Paulo e da Juventude, Biblioteca Mário de Andrade, Sistema Público de Bibliotecas e Teatros localizados nos bairros.

As receitas que compõem o FEPAC são, entre outras, os preços públicos cobrados pela cessão dos Corpos Estáveis, teatros, e demais espaços culturais municipais, preços públicos cobrados pela prestação de serviços pela Secretaria; as rendas de bilheteria, quando não revertidas a título de cachês; patrocínios recebidos; doações, entre outros. O FEPAC não está ligado a qualquer instância de participação e controle social, sendo o Secretário Municipal da Cultura o Gestor do Fundo.

O Fundo Municipal de Assistência Social (FMAS) foi criado pela Lei nº 12.524, de 01/12/1997 na parte promulgada em 24/03/2001

e regulamentado pelos Decretos nº 40.531, de 07/05/2001 e nº 41.083, de 03/09/2001. A finalidade do FMAS é proporcionar os meios financeiros para o desenvolvimento das políticas públicas na área de assistência social no Município de São Paulo, nos termos estabelecidos pela Lei Federal nº 8.742/1993, também conhecida com a Lei Orgânica da Assistência Social – LOAS.

As receitas que compõem o FMAS são os recursos municipais, bem como os recursos repassados pelos Fundos de Assistência Nacional e Estadual; doações, contribuições de organismos nacionais e estrangeiros, entre outros.

Há uma instância de controle social que é o Conselho Municipal de Assistência Social – COMAS, formado por representantes do poder público, representantes da sociedade civil, dentre representantes dos usuários ou de organizações de usuários, das entidades e organizações de assistência social e dos trabalhadores do setor. O gestor do FMAS é servidor legalmente designado pelo secretário da pasta.

## RESULTADOS E DISCUSSOES

Neste subtópico são apresentados os dados coletados e a análise, relacionando-os ao referencial teórico e proporcionando possíveis inferências.

### Controle Financeiro e Contábil: as Ferramentas Adotadas pelo Fundo

São comentados a seguir os resultados obtidos para as questões referentes a este objetivo específico, relacionando-os ao referencial teórico.

O primeiro questionamento identificou se o Programa de Trabalho, desenvolvido pelo Fundo,

integra os instrumentos de planejamento do Município de São Paulo.

As respostas obtidas foram unânimes – todos os Fundos entrevistados têm seus programas de trabalho contemplados nos referidos instrumentos de planejamento público. O Plano de Trabalho de todos os Fundos pesquisados integram o Plano plurianual – PPA, a Lei de Diretrizes Orçamentárias – LDO e a Lei Orçamentária Anual – LOA do Município de São Paulo.

Ao comparar as respostas obtidas com Giacomoni (2007) identifica-se que os resultados são convergentes, pois a inclusão do Programa de Trabalho dos Fundos pesquisados no PPA, LDO e LOA, além de cumprir a legislação, reforçam os aspectos de planejamento e conferem unidade ao programa de trabalho municipal.

Em seguida a pesquisa buscou identificar se há outro instrumento de planejamento, além do PPA/LDO e LOA. Os autores definem “outro instrumento de planejamento” como sendo algum documento elaborado de forma técnica e que considere as especificidades do Fundo pesquisado, o qual poderá tornar-se referência, para a sociedade civil ao conter o diagnóstico detalhado do território que deverá receber a ação pública, além de explicitar as ações que serão executadas na implementação do Programa de Trabalho, bem como os indicadores para seu monitoramento.

As respostas obtidas revelaram as particularidades do funcionamento de cada Fundo, e ficaram restritas ao aspecto do planejamento financeiro, isto é, um planejamento focado naquilo que envolverá desembolso financeiro, sem considerar o diagnóstico que conduziu a decisão sobre o planejamento dessa ação e sobre o qual se pretende atuar.

Ao contrário do que se esperava do objetivo da questão os entrevistados não mencionaram a

existência de um instrumento de planejamento integral, específico da política pública ou demanda a ser financiada com os recursos do Fundo.

Em relação ao Fundo Municipal da Assistência Social – FMAS, a Lei Federal nº 8.742/1993 – LOAS, determina que a Secretaria de Assistência Social do município elabore e submeta à aprovação do Conselho Municipal de Assistência Social – COMAS o Plano Municipal de Assistência Social, que explicitará a política de assistência social a ser implementada. Esta deverá ser elaborada em consonância com a Política Estadual e diretrizes estabelecidas pelas Conferências Estaduais de Assistência Social. Tal plano, o chamado Plano Municipal de Assistência Social, será executado com os recursos do FMAS (Brasil, 1993).

Ao comparar as respostas obtidas com o referencial teórico identifica-se que os resultados obtidos são divergentes. No caso da FMAS o entrevistado se quer fez referência ao Plano Municipal de Assistência Social.

A terceira questão buscou identificar se há o registro das operações e despesas que constituem o Programa de Trabalho do Fundo pesquisado e que são decorrentes da aplicação das receitas que lhe são destinadas.

As respostas obtidas demonstram que os três Fundos utilizam o Sistema de Execução Orçamentária comum a toda prefeitura.

O referencial teórico sobre este assunto reconhece, no entender de Reis (2010) que a gestão do Fundo deverá ocorrer utilizando Contabilidade própria, com a segregação de contas específicas que possibilitarão as informações sobre o fluxo financeiro dos recursos e sua forma de aplicação.

Ao comparar as respostas obtidas com Reis (2010) verifica-se que os resultados obtidos são

convergentes, pois não há necessidade de Sistema Contábil próprio, desde que sejam segregadas, no sistema existente, as contas referentes à execução das receitas e despesas do Fundo.

O tópico seguinte pesquisado buscou identificar se o atual Sistema Informatizado Contábil atende as necessidades de registro das operações e de fornecimento de informações para elaboração de balanços e demais relatórios contábeis.

Os Fundos possuem necessidades específicas para a sua gestão, logo demandam de informações típicas de cada Fundo. Sabendo que a administração ocorre junto ao sistema da Prefeitura, pode-se supor que o sistema não venha atender a todas as demandas informacionais.

As respostas obtidas confirmaram a expectativa de que um Sistema Geral informatizado não possui capacidade de atender as necessidades dos Fundos pesquisados. Em geral, a estrutura deste sistema atende melhor os aspectos relativos à despesa orçamentária, não contemplando satisfatoriamente o monitoramento de receitas, bem como não propiciando informações para elaboração de relatórios gerenciais e balanços orçamentário e financeiro.

Não foi encontrado referencial teórico para esta assertiva. Sugere-se um estudo mais profundo visando identificar estas necessidades informacionais dos Fundos.

Diante da resposta anterior questionou-se que ferramentas são utilizadas para o registro e controle, desenvolvidas pelo Fundo Pesquisado. Os autores entendem ser necessária uma atenção especial as necessidades do Fundo pela equipe técnica. Atenção essa que permita o registro e controle das receitas/despesas.

As respostas obtidas demonstram que os entrevistados desenvolveram, por sua iniciativa,

ferramentas auxiliares para superarem as deficiências encontradas no Sistema informatizado de Execução Orçamentária municipal utilizando-se, para isso, de programas de informática externos ao sistema informatizado. Por exemplo, MS-Excel e MS-Access.

Observa-se que os responsáveis pelas áreas contábil, orçamentária e financeira compreendem a importância dos controles e empreendem esforços para superar a dificuldade imposta pelo Sistema Contábil utilizado e por conta própria desenvolvem os controles previstos sem apoio técnico.

Além dessa iniciativa em criar ferramentas de trabalho, observa-se ainda a boa comunicação do Supervisor de Controle Orçamentário- FEPAC com a Secretaria de Finanças, que propiciou não apenas o conhecimento técnico como o acesso a relatórios que contribuíram na elaboração dos demonstrativos contábeis de seu respectivo Fundo.

No caso do FEMa não foram encontradas ferramentas de registro e controle das receitas/despesas exatamente pela ausência de um profissional da área contábil.

Outro tópico analisado foi verificar se existe uma estrutura administrativa específica ou exclusiva para operar o Fundo, assegurando o registro e controle das receitas e despesas.

Ao analisar as respostas, observa-se que apenas o FMAS dispõe de uma estrutura administrativa para garantir o registro e controle das receitas/despesas.

Ressalta-se que os respondentes do FEMa reconhecem ser esta uma deficiência a ser superada e a necessidade de um contador para assumir estas responsabilidades.

Em relação ao FMAS, por tratar-se de um Fundo constituído para financiar uma política pública estabelecida por Lei Federal, co-financiada

com recursos dos governos Federal e Estadual, além do próprio município, a Portaria nº 459, de 09.09.2005 (Brasil, 2005) estabelece que:

Art. 14 A fiscalização dos recursos financeiros relativos às ações continuadas da assistência social pelo MDS Controladoria Geral da União - CGU e Tribunal de Contas da União - TCU, sem prejuízo da fiscalização realizada pelos demais órgãos de controle interno e externo, será efetuada mediante a realização de auditorias, fiscalizações e inspeções. (...)

§ 2º O MDS realizará nos municípios, no Distrito Federal e nos estados, a cada exercício financeiro, auditoria da aplicação dos recursos de que trata o caput, por sistema de amostragem (sorteio, denúncia, inconsistência na prestação de contas), podendo, para tanto, requisitar o encaminhamento de documentos e os demais elementos que julgar necessários, bem como realizar fiscalização in loco, ou, ainda, delegar competência a outro órgão ou entidade estatal para fazê-lo.

§ 3º A fiscalização do MDS, da CGU, do TCU e de todos os outros órgãos ou entidades estatais envolvidos será deflagrada, em conjunto ou isoladamente, em relação ao município, ao Distrito Federal ou ao estado, além dos procedimentos próprios de cada um destes entes federados, sempre que for apresentada denúncia formal de irregularidade identificada no uso dos recursos públicos repassados aos respectivos Fundos de assistência social.

É por esta razão que este Fundo difere dos demais quanto à estrutura administrativa, visto que deve manter seus registros e controles organizados, face à possibilidade de Auditoria pelos órgãos de controle interno e externo dos três níveis de governo, além da necessidade de prestar contas dos recursos recebidos aos governos federal e estadual.

Em seguida os pesquisadores investigaram se existe um monitoramento do cumprimento das metas previstas (PPA/LDO/LOA). Em caso positivo qual é o instrumento utilizado.

Ao analisar as respostas obtidas observa-se que há o monitoramento das metas previstas no PPA/LDO e LOA, porém tal ação é executada pela Secretaria à qual o Fundo está vinculado.

A comparação das respostas com a expectativa foi negativa, pois o controle e monitoramento não são realizados pelo Fundo e sim pela pasta à qual o Fundo está vinculado.

Ao comparar os resultados acima com o referencial teórico já apresentado o qual estabelece que é a Secretaria quem deve dar suporte administrativo ao Fundo, identifica-se que os dados são convergentes e confirmam as opiniões dos autores já abordados.

### **Transparência nas informações**

São comentados a seguir os resultados obtidos para as questões referentes ao objetivo específico de identificar o grau de transparência na elaboração de relatórios contábeis/financeiros analisando a qualidade e periodicidade das informações.

Os pesquisadores buscaram identificar se existe uma instância de controle social para acompanhamento das ações desenvolvidas pelo Fundo. Os autores partem do pressuposto que existe uma instância de controle social que orienta e monitora as ações do Fundo pesquisado e para a qual o órgão ao qual o Fundo está vinculado deve prestar informações.

A comparação das respostas com o constructo foi afirmativa para o FEMA e FMAS, e negativa para o FEPAC, pois a existência de uma instância de

controle social não é unânime entre os Fundos pesquisados.

Não há referencial teórico referente existência informal de uma instância de controle social para acompanhamento e monitoramento dos Fundos especiais. Desta forma, permite-se observar que sem a exigência legal não há a presença de uma instância de controle social para acompanhamento e monitoramento das ações e aplicação dos recursos alocados no Fundo Especial.

Existindo a instância, os pesquisadores questionaram se são elaborados relatórios orçamentários e financeiros para sua análise. Os autores consideram previamente que o Fundo necessite elaborar relatórios que demonstrem a execução orçamentária e financeira para a instância de controle social, atentando que tal seja composta por pessoas não conhecedoras da contabilidade pública.

Ao analisar os resultados observa-se que o FEMA e o FMAS elaboram relatórios e prestam contas aos respectivos conselhos, servindo como forma de fiscalização.

Em caso negativo (a existência de uma instância) os pesquisadores investigaram de que forma a sociedade participa e acompanha as ações do Fundo. Essa questão tem como objetivo conhecer as ferramentas que o Fundo pesquisado utiliza para prestar contas à sociedade civil. Os autores partem do pressuposto que o Fundo tenha a necessidade de manter controle de prestação de contas acessíveis à sociedade.

Ao analisar os resultados observa-se que apenas o sujeito entrevistado do Fundo FEPAC desconhece o acompanhamento/monitoria por instância de controle social, bem desconhece se esta prestação de contas é realizada.

Não há referencial teórico para este quesito, entretanto pelas respostas obtidas pode-se inferir

que sem a existência de uma instância de controle social legalmente constituída, que acompanhe, monitore e solicite a prestação de contas, o Fundo não tem esta referência.

Em seguida os pesquisadores buscaram identificar se são elaborados Balancetes e com qual periodicidade. As respostas foram foi positivas para o FEMA e FMAS, pois estes Fundos elaboram balancetes periódicos de execução do Programa de Trabalho estabelecido para o Fundo pesquisado.

Não há referencial teórico para este quesito, entretanto é possível inferir que os Fundos que são acompanhados por instância de controle social, agregam à sua rotina a elaboração de relatórios de acompanhamento periódicos.

Em seguida foi questionado se os Balanços orçamentários e financeiro são publicados e com qual periodicidade?

Os resultados obtidos demonstraram que o FEPAC e o FMAS elaboram os Balanços Orçamentário e Financeiro, enquanto o FEMA ressen-te-se da falta do profissional da área contábil para cumprir esta tarefa.

Para o FEPAC e o FMAS há a elaboração dos Balanços, embora o FMAS ainda não tenha conseguido realizar a publicação.

Curiosamente, o Fundo que não é acompanhado por instância de controle social, é o Fundo que elabora e publica tais peças, atendendo o que dispõe a Lei nº 4.320/1964 (Machado Jr., 2008:157).

A transparência na gestão dos recursos públicos envolve também a elaboração de peças técnicas como os Balanços Orçamentário e Financeiro. Tais ações para além do mero cumprimento da legislação – o cumprir por cumprir – revelam a coerência e unidade nos controles. O trabalho de elaborá-los permite aprimorar as demais ferramentas de gestão além

de aprofundar os conhecimentos técnicos e profissionais.

Outro aspecto é que, para os profissionais da área contábil e especialmente da área pública, a elaboração de tais balanços representa a conquista de um desafio, se consideradas as dificuldades na obtenção de informações, por exemplo, identificação das receitas e a inadequação do Sistema Informatizado de Execução Orçamentária disponível, como expressou o Supervisor de Controle Orçamentário do FEPAC:

Profissionalmente, para mim eu acho uma coisa legal. Acho que a gente acaba crescendo porque com a dificuldade a gente aprende. Acho que a gente devia ter mais tempo para poder dedicar mais. Eu gosto. Eu entro naquele mundo (...). Acho que está na veia mesmo - fazer balanço. Eu acho gostoso, mas as vezes a gente não acha a diferença e acaba tendo que perder tempo: pesquisa lá, pesquisa aqui. Quando você acha você fica (...) no ano passado quando bateu parece que você ganhou na loteria! Eu acho que a gente tem uma oportunidade que os colegas de outras secretarias não têm. Eles não vão conseguir enxergar esse momento de elaborar uma peça técnica que feche receita, despesa, execução. Não acho ruim, mas gostaria de ter mais ferramentas para desenvolver, para poder pegar os dados, e uma lógica mais bem estabelecida. Acho que nem todos os contadores tem esse conhecimento de estarem fazendo um balanço. O CONT por exemplo faz o balanço e tem um trabalho muito difícil ali, mas é uma coisa que está esquematizada. Fora nos Fundos é uma coisa que está solta e você tem que começar pegar as coisas um pouquinho aqui, um pouquinho ali e você acaba aprendendo (Entrevistado no cargo de Supervisor de FEPAC).

Ao analisar os resultados obtidos identifica-se que os dados são convergentes. A elaboração

dos Balanços Orçamentário e Financeiro são exigências legais e estão sendo realizadas. Desta forma asseguram a transparência na publicidade das ações executadas com os recursos vinculados ao Fundo.

## CONSIDERAÇÕES FINAIS

O objetivo deste trabalho foi identificar como os Fundos estudados controlam o fluxo financeiro e contábil. Foi realizada uma pesquisa de cunho qualitativo buscando conhecer a realidade, com riqueza de detalhes, de cada Fundo estudado.

O primeiro objetivo específico proposto foi identificar as ferramentas de controle financeiro e contábil adotadas pelos Fundos. Com base nos resultados desta pesquisa é possível concluir que os profissionais entrevistados desenvolvem, por iniciativa própria, ferramentas de controle e acompanhamento, utilizando-se de programas de informática (Microsoft Excel e Access) e procurando, no caso, junto à Secretaria de Finanças, informações técnicas e outros relatórios que possam contribuir para a gestão financeira do Fundo.

Conforme observado no referencial teórico, a lei que constitui o Fundo especial, não faz previsão de unidade administrativa, deixando estas atribuições para a Secretaria ao qual o Fundo estará vinculado. Entretanto, a Secretaria nem sempre está devidamente aparelhada para agregar mais estas funções, seja do ponto de vista de estrutura material como também de corpo técnico qualificado. As novas atribuições são aprendidas no decorrer da execução, sem que haja planejamento, capacitação de servidores, redistribuição de tarefas, entre outros.

No caso do Fundo receber transferências intergovernamentais o assunto torna-se mais complexo, pois as prestações de contas aos outros entes são periódicas, bem como a possibilidade de auditoria dos órgãos de controle interno e externo desses entes. Portanto, é possível inferir que a atuação dos órgãos de Controle Externo contribui para o aprimoramento da gestão e controle dos Fundos.

Destaca-se que a pesquisa de campo revelou ser a qualidade técnica dos profissionais da área contábil entrevistados o elemento decisivo para superar as dificuldades encontradas na implementação de sistemas de gestão e controle financeiro de um Fundo Especial. Observou-se que tais profissionais empenham-se, por iniciativa própria, em descobrir formas e desenvolver ferramentas para cumprirem os objetivos propostos para sua área de trabalho. Observou-se, ainda, que o FEMA reclama a necessidade de um contador para cuidar exclusivamente das questões do Fundo, pois reconhece a importância desse profissional para superar estas dificuldades.

O segundo objetivo específico proposto para esse trabalho foi identificar o grau de transparência na elaboração de relatórios contábeis/financeiros, analisando a qualidade e periodicidade das informações. Com base nos resultados desta pesquisa é possível concluir que os Fundos pesquisados, por questões de estrutura administrativa e ferramentas de trabalho, apresentam estágios diferenciados na capacidade de elaborar e publicar Balanços Orçamentário e Financeiro. Observou-se que os profissionais da área contábil entrevistados, estão motivados para superarem as dificuldades decorrentes do Sistema Informatizado de Execução Orçamentária para elaborarem e publicarem estas peças técnicas. Tal motivação não se limita ao cumprimento da legislação, mas à oportunidade de verem seu

trabalho consolidado sob a forma dos Balanços Orçamentários e Financeiros.

Conclui-se que as ferramentas de trabalho carecem de ajustes para o pleno cumprimento da missão do Fundo, tanto no gerenciamento dos recursos como na prestação de contas à sociedade. A ausência de tais ferramentas pode ensejar uma gestão deficiente dos recursos alocados, impossibilitando a execução adequada da política pública a ser implementada.

Visto que este tema tem recebido pouca atenção nos estudos sobre Finanças Públicas, este trabalho espera contribuir para melhor compreensão da operacionalização dessa forma de gestão descentralizada de recursos. Entretanto, os resultados encontrados não devem ser generalizados, estando restritos aos Fundos pesquisados.

Desse modo, propõe-se alguns temas para serem explorados em estudos futuros:

- a) O Fundo Especial e o Orçamento Público – a vinculação de receitas afeta o poder discricionário do Gestor Público?
- b) A legislação que institui o Fundo Especial deveria estabelecer estrutura administrativa para sua operacionalização?
- c) Necessidade de revisão da Legislação que constitui o Fundo Especial: monitoramento das receitas intergovernamentais.
- d) Estudos para conhecer melhor este tema: Como tais estudos, inúmeros outros poderiam ser feitos visando a conhecer melhor o tema Fundos Especiais.

## REFERÊNCIAS

1. Abrucio, F. L. A (2010), “Dinâmica federativa da educação brasileira: diagnóstico e propostas de aperfeiçoamento”, em Oliveira, R. P.; Santana, W. (Org.) *Educação e federalismo no Brasil: combater as desigualdades, garantir a diversidade*, Brasília, UNESCO, pp. 39-70.
2. Azambuja, P. A.; Teixeira, A.; Nossa, S. N. (2018), “Aprovação de contas municipais com irregularidades gravíssimas: quando a auditoria técnica não é suficiente”, em *Revista de Contabilidade e Organizações*, vol. 12, pp. 1-12. DOI: 10.11606/issn.1982-6486.rco.2018.149212
3. Brasil (1964), Lei nº 4320 de 17.03.1964 – Dispõe Estatui Normas Gerais de Direito Financeiro para elaboração e controle dos orçamentos e balanços da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal Disponível em <<http://www010.dataprev.gov.br/sislex/paginas/42/1964/4320.htm>> Acesso em 30.04.2013.
4. Brasil (1993), Lei nº 8.742 de 07.12.1993 – Dispõe sobre a organização da Assistência Social e dá outras providências. Disponível em [http://www.presidencia.gov.br/ccivil\\_03/Leis?8742.htm](http://www.presidencia.gov.br/ccivil_03/Leis?8742.htm) Acesso em 30.04.2013.
5. Brasil (2000), Emenda constitucional nº 29 de 13.09.2000 - Altera os arts. 34, 35, 156, 160, 167 e 198 da Constituição Federal e acrescenta artigo ao Ato das Disposições Constitucionais Transitórias, para assegurar os recursos mínimos para o financiamento das ações e serviços públicos de saúde, disponível em: [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/Constituicao/Emendas/Emc/emc29.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Constituicao/Emendas/Emc/emc29.htm), Acesso em 30.04.2013



6. Brasil (2005), PORTARIA nº 459, de 09 de setembro de 2005 - Dispõe sobre a forma de repasse dos recursos do co-financiamento federal das ações continuadas da assistência social e sua prestação de contas, por meio do SUAS Web, no âmbito do Sistema Único de Assistência Social – SUAS, disponível em: <http://www.mds.gov.br/sobreministerium/legislacao/assistenciasocial/portarias/2005/Portaria%20no%20459-%20de%2009%20de%20setembro%20de%202005.pdf>, acesso em: 19.04.2013
7. Breder, Jane Carvalho (2008), *Controle Social – um modelo em construção: contribuições do Tribunal de Contas da União*, disponível em: <http://portal2.tcu.gov.br/portal/pls/portal/docs/769508.PDF>, acesso em 20.04.2013.
8. Carcanholo, M. D. (2014), “Desafios e Perspectivas para a América Latina do Século XXI”, *Argumentu*, vol. 6, núm.2, pp. 6-25, jul./dez., disponível em: : <http://periodicos.ufes.br/argumentum/article/view/8207>.
9. Correa, L.A.; Clark, G.; Carvalho, P.R. (2018), “Direito institucional econômico e arranjos institucionais: um diagnóstico sobre os conselhos e fundo municipal de segurança alimentar e nutricional em Minas Gerais, em *Revista Estudos Institucionais*, vol. 4, núm. 2, pp. 725-747, disponível em: <https://estudosinstitucionais.com/REI/article/view/245>.
10. Costa, L. S. G. M.(2012), *Uma Visão Sistêmica dos Fundos Federais. Textos para Discussão – Secretaria do Tesouro Nacional – STN. TD nº 007.2012 Brasília. 2012.* Disponível em: <https://tesouro.fazenda.gov.br/documents/10180/137713/TD7.pdf>, acesso em 20.03.2017.
11. Damasceno, G. V.; Pederiva, J. H. (2016), “Fundos Constitucionais de Financiamento: Uma Análise dos Mecanismos de Remuneração das Instituições Financeiras (1995-2013)”, em *Contabilidade, Gestão e Governança*, vol. 19, núm. 1, pp. 83-107.
12. Giacomoni, James (2007), *Orçamento público*, 14 ed., São Paulo, Atlas.
13. Gomez, Erika Patricia Cárdenas, Ríos, Alberto Arellano(2016), “Los Fondos Metropolitanos en tres áreas urbanas: Guadalajara, Ocotlán y Puerto Vallarta”, em *Espacios Públicos*, núm. 47, septiembrediciembre, pp. 77-98.
14. Machado Jr., José Teixeira (2008), A Lei 4.320 comentada [por] J. Teixeira Machado Jr. [e] Heraldo da Costa eis. 32.ed.Rio de Janeiro, IBAM.
15. Marques, R.M. (2019), “Brasil: Direita, Volver!”, em *Revista da Sociedade Brasileira de Economia Política*, vol. 52, pp.10-38, jan./abr. disponível em: <https://estudosinstitucionais.com/REI/article/view/245>.
16. Martins, M. F.; Martins, S. ; Oliveira, A. R. ; Soares, J. B.(2008), “Conselhos Municipais de Políticas Públicas: uma análise exploratória”, em *Revista do Serviço Público*, vol. 59, pp. 151-185.
17. Mendes, M. (2005), “Federalismo Fiscal”, em Biderman,C.; Arvate, P. (Org.) *Economia do Setor Público no Brasil*, Rio de Janeiro: Elsevier, pp.421-461.
18. Olivieri, C.; Martinelli, B.; Massucatto, P.; S. (2018), “Perspectivas Práticas Gestão municipal e corrupção na implementação de programas educacionais federais”, em *Revista de Administração Pública*, vol. 52, núm. 1, Janeiro-Fevereiro, pp. 169-179.
19. Pinho, José Antonio Gomes de, Sacramento, Ana Rita Silva,(2009), “Accountability: já podemos traduzi-la para o português?”, em

- Revista de Administração Pública*, vol. 43, núm. 6, pp. 1343-1368.
20. Reis, Heraldo da Costa (2010), *Gestão por Fundos Especiais: Capacitação em Habitação de Interesse Social*, disponível em: [http://www.agehab.go.gov.br/pehis/download/texto\\_4.pdf](http://www.agehab.go.gov.br/pehis/download/texto_4.pdf), acesso em 30.03.2013.
  21. Rezende, F. (2010), “Federalismo fiscal: em busca de um novo modelo”, em Oliveira, R. P.; Santana, W. (Org.) *Educação e federalismo no Brasil: combater as desigualdades, garantir a diversidade*, Brasília: UNESCO, pp. 71-88.
  22. Rezende, R. B.; Gonçalves, R. S. (2013), “Processo de prestação de contas e controle social por meio de pesquisa participante: uma análise do Conselho Municipal de Saúde de Anápolis/GO”, em *PRÊMIO SOF*, VI, Brasília, ESAF, 2013
  23. Sanches, Osvaldo Maldonado, (2002), “Fundos Federais: origens, evolução e situação atual na Administração Federal”, em *Revista de Administração Pública*, Jul/Ago, disponível em: <http://apache.camara.gov.br/portal/arquivos/Camara/internet/orcamentobrasil/orcamentouniao/estudos/artigos/Artigo130.pdf>, acesso em 07.09.2013.
  24. Silva, Moacir Marques da (2004), *Lei de Responsabilidade fiscal para os municípios: uma abordagem prática*, São Paulo, Atlas.
  25. Sposati, Aldaiza (2006), “O primeiro ano do Sistema Único de Assistência Social”, em *Revista Serviço Social & Sociedade*. Ano XXVII, núm. 87, setembro, pp. 96-122.
  26. Souza, P. J.; Oliveira, V. A. R. (2010), Orçamento público municipal destinado à cultura: uma análise no município de São João del-Rei em Minas Gerais no período de 2005 a 2008. In: ENAPG, Vitória – ES, Anais..., Vitória.
  27. Yin, Robert K. (2005), *Estudo de caso: planejamento e métodos*. 3. ed. Porto Alegre, Bookmam.