

PRESTAÇÃO DE CONTAS GOVERNAMENTAL NAS ESFERAS FEDERAL, ESTADUAL E MUNICIPAL: IRREGULARIDADES E FALHAS MAIS FREQUENTEMENTE DETECTADAS E APONTADAS.

Walter Rubini Boneli da Silva
Centro Universitário Adventista de São Paulo (UNASP)

Andre Felipe de Carvalho Sanchez
Centro Universitário Adventista de São Paulo (UNASP)

Laudicéia dos Santos Souza
Centro Universitário Adventista de São Paulo (UNASP)

RESUMO

O artigo objetiva identificar nos relatórios ou manuais de orientações publicados pelos Tribunais de Contas e Secretaria da Cultura do Estado de São Paulo, em seus portais eletrônicos, se realmente podem auxiliar o responsável da prestação de contas dos gastos incorridos. Entende-se como é tedioso Prestar Contas, como seria bom que todos fossem honestos e isso não fosse necessário. Porém, mesmo sendo íntegros e fieis no mundo dos negócios, são necessárias essas informações. Para controle na medida certa da evolução do futuro. O foco deve ser em quem irá receber essas informações e no porquê de serem produzidas. Em se tratando de uma pesquisa exploratória e qualitativa, optou-se por um estudo de múltiplos casos. A escolha da análise (Tribunais de Contas e Secretaria) deve-se ao fato de que os estudos normalmente empreendidos sobre o processo de prestação de contas por meio de portais eletrônicos abordam o Executivo. A escolha sobre Prestação de Contas com ênfase à Convênio dar-se pelo fato que a Prefeituras e Entidades buscam esses instrumentos adotados para execução de seus objetivos.

Palavras-chave: Prestação de contas. Manuais de orientações. Irregularidades.

Prestação de Contas Governamental nas Esferas Federal, Estadual e Municipal: Irregularidades e falhas mais frequentemente detectadas e apontadas.

1. INTRODUÇÃO

Convém discutir, inicialmente, o quanto é tedioso prestar contas. Como seria bom todos serem honestos e isso não fosse necessário. Porém, mesmo sendo íntegros e fieis no mundo dos negócios é necessário prestar contas para controle na medida certa da evolução do futuro. O foco deve ser em quem irá receber essas informações e no porquê de serem produzidas, correr disso é cair em um emaranhado de dados desconexos. Uma situação comum à vida do prestador de contas será sempre demonstrar e comprovar como foram utilizados valores repassados à Administração, e a esta, fiscalizar e acompanhar todo o processo. E ainda, fica sujeita a apresentar essas informações ao Ente responsável pelo repasse dos recursos, sem prejuízo da que for devida.

As entidades que compõem a estrutura da administração pública brasileira são obrigadas pela Constituição Federal a prestar contas do uso de recursos públicos e a respeitar o princípio da publicidade, entre outros princípios da administração pública. Desse modo, é notória a necessidade de transparência das contas dos entes públicos e seus órgãos componentes nas administrações direta e indireta. Os governos e as instituições enfrentam, na atualidade, grandes desafios, além de convencer ao público de sua transparência e a capacidade de render contas, assim como o uso de adequadas práticas administrativas. Outro é de garantir que está obtendo o maior benefício possível dos fundos públicos que gastam em suas organizações, não só deve ser econômico, eficiente e eficaz como deve ser capaz de demonstrá-lo.

Portanto, o código de ética profissional do servidor público civil do poder executivo federal estabelece como dever fundamental jamais retardar qualquer prestação de contas, condição essencial da gestão dos bens, direitos e serviços da coletividade a seu cargo (ARAÚJO, ARRUDA, 2004).

A forma mais segura e criativa que o homem descobriu para cuidar de seus negócios e informar a quem possa interessar é a contabilidade. Segundo o Conselho Federal de Contabilidade (CFC), o objetivo científico da Contabilidade manifesta-se na correta apresentação do patrimônio e na apreensão e análise das causas mutações. As entidades governamentais, tais quais as empresas e demais organizações privadas, possuem um patrimônio que é movimentado diariamente, demandando acompanhamento diário (registro e controle) para que os administradores públicos avaliem se os objetivos da entidade pela qual são responsáveis estão sendo atingidos. Tais procedimentos permitem, também, que a sociedade possa verificar se os recursos públicos estão sendo diligentemente administrados (LIMA, CASTRO 2012).

A contabilidade pública tem de ser mais eficiente e eficaz do que uma empresa privada, porque é de fato o espelho para tais. Há necessidade que exista transparência no domínio governamental na defesa do processo democrático de acesso às informações sobre a ação dos gestores públicos, em especial, no que se refere à política fiscal e à capacidade contributiva. A transparência tem fortes ligações com a responsabilidade fiscal por representar a capacidade de resposta dos governos aos cidadãos, segundo a Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF), o Planejamento, a Transparência, o Controle e a Responsabilização. A transparência é materializada pelos seguintes instrumentos da Gestão Fiscal: os planos, orçamentos e Leis de Diretrizes Orçamentárias (LDO); as prestações de contas e o respectivo

parecer prévio; o Relatório Resumido da Execução Orçamentária (RREO); o Relatório de Gestão Fiscal (RGF); as versões simplificadas desses documentos (SILVA, 2011).

No entanto, a Prestação de Contas é o processo formalizado pela própria pessoa física, com ou sem o auxílio de órgão de contabilidade analítica, por órgão ou entidade, por final de gestão, pela aplicação de recursos recebidos ou por execução, no todo ou em parte, de contrato formal, destinado ao órgão competente, demonstrando a legitimidade e a economicidade da utilização dos recursos orçamentários e extra-orçamentários, bem como a fidelidade funcional e o programa de trabalho. Não existe um modelo exato de como deve ser uma prestação de contas no âmbito da administração pública, mas ela deve ser elaborada de modo a demonstrar da forma mais clara e evidente possível os resultados da gestão e os benefícios gerados à sociedade (ARAÚJO, ARRUDA, 2004).

Existem três esferas governamentais a federal, a estadual e a municipal para exercer função de “administrar”. Os recursos financeiros são liberados e os administradores colocam seus projetos em execução com o dinheiro público. Assim que o recurso é liberado começa o dever de Prestação de Contas, é de suma importância para evidenciar a sociedade que foi cumprida conforme estabelecido pelos trâmites legais. A prestação de contas deverá ser apresentada sem fraudes e de forma adequada e os gestores responsáveis pela liberação do recurso têm a missão de analisar e verificar se está aprovada ou não a prestação de contas. Diante disso, formulou-se a seguinte questão: **Quais são os principais métodos utilizados para prestar contas na administração Federal, Estadual e Municipal?**

O artigo objetiva identificar nos relatórios ou manuais de orientações publicados pelo Tribunal de Contas da União (TCU), Tribunal de Contas do Estado de São Paulo (TCESP) e Secretaria da Cultura do Estado de São Paulo, em seus portais eletrônicos, se realmente podem auxiliar o responsável da prestação de contas dos gastos incorridos. A escolha da análise (Tribunais de Contas e Secretaria) deve-se ao fato de que os estudos normalmente empreendidos sobre o processo de prestação de contas por meio de portais eletrônicos abordam o Executivo. Na escolha da amostra presume-se que, pelo porte populacional, esses órgãos devem ter estrutura com maiores condições de construir portais mais desenvolvidos em termos de prestação de contas. A escolha sobre Prestação de Contas com ênfase aos Convênios dar-se pelo fato de que as Prefeituras e Entidades buscam esses instrumentos adotados para execução de seus objetivos. Após as considerações iniciais sobre a temática, faz-se uma incursão teórica nos fundamentos que sustentam o estudo. Na sequência, são descritos e analisados os resultados da pesquisa. Por fim, são apresentadas as considerações finais e os referências bibliográficos utilizados.

Considerando a crescente demanda pelo controle dos recursos públicos, busca-se desenvolver uma pesquisa que possa demonstrar a capacidade atual dos métodos utilizado pelo Prestador de Contas no âmbito governamental. Como as Prefeituras e Entidades que buscam regularizar suas prestações de contas junto aos órgãos responsáveis, por exemplo, os “Convênios”, será sobre Convênios que se pretende fundamentar a maior parte da pesquisa, especificamente quanto à análise por parte do Controle Interno. Além disso, o estudo pode contribuir na discussão de novos meios de orientação do profissional responsável por essa área.

2. FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA

2.1 Formatos jurídicos definidos e aceitos pela legislação brasileira

Uma Prestação de Contas é o resultado de como o recurso foi aplicado, pois se o dinheiro foi utilizado respeitando-se o que está escrito no Termo do Convênio e na legislação, com certeza os responsáveis não terão dificuldades em terem suas contas aprovadas pelo ministério público. Fazer prestação de contas é provar com documentos onde foi gasto o dinheiro do Convênio. Por isso, é muito importante ficar atento desde o recebimento dos recursos até o momento em que a prestação de contas é entregue e aprovada. Os documentos que compõem são exigidos pelos Órgãos Públicos interessados de acordo com seus atos normativos, no entanto, o responsável pela elaboração da Prestação de Contas deve observar quais as exigências de cada órgão (MPPE, s.d).

A constituição de 1988 institui no artigo 70:

A fiscalização contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial a 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. Parágrafo único: Prestará contas qualquer pessoa física ou jurídica, pública ou privada, que utilize, arrecade, guarde, gerencie ou administre dinheiros, bens e valores públicos ou pelos quais a União responda, ou que, em nome desta, assuma obrigações de natureza pecuniária.

A primeira modalidade da ação de prestação de contas, prevista no artigo 914, I do CPC, é daquele que tem o direito de exigi-las, sendo certo que o obrigado não prestou espontaneamente. Assim se divide em duas fases nítidas: a primeira se constata a obrigação de prestar contas, e na segunda, caso existente a obrigação, analisa-se as contas, em si.

2.2 Convênio

O Decreto nº 6.170, de 25 de julho de 2007, em seu artigo 1º, § 1º assim conceitua convênio:

I - convênio - acordo, ajuste ou qualquer outro instrumento que discipline a transferência de recursos financeiros de dotações consignadas nos Orçamentos Fiscais e da Seguridade Social da União e tenha como partícipe, de um lado, órgão ou entidade da administração pública federal, direta ou indireta, e, de outro lado, órgão ou entidade da administração pública estadual, distrital ou municipal, direta ou indireta, ou ainda, entidades privadas sem fins lucrativos, visando a execução de programa de governo, envolvendo a realização de projeto, atividade, serviço, aquisição de bens ou evento de interesse recíproco, em regime de mútua cooperação.

Atualmente, os convênios estão disciplinados pela Lei de Licitações nº 8.666, de 21/06/1993. Sujeitando-se também às normas da Instrução Normativa nº 01/97, de 15/01/97, da Secretaria do Tesouro Nacional, e a disposição da Portaria Interministerial nº 127, de 29/05/2008.

2.2.1 Partícipes

Os instrumentos jurídicos utilizados nas transferências de recursos orçamentários abrangem concedentes e convenientes, assim definidos:

Concedente: órgão da administração pública federal direta ou entidade da administração pública federal indireta, responsável pela transferência dos recursos financeiros ou pela descentralização dos créditos orçamentários destinados à execução do objeto do convênio.

Conveniente: órgão ou entidade da administração pública direta ou indireta de qualquer esfera de governo, consórcio público ou entidade privada sem fins lucrativos, com o qual a administração federal pactua a execução de programa, projeto, atividade ou evento mediante convênio.

2.2.2 Fases do convênio

A Instrução Normativa nº 01, de 15 de janeiro de 1997 da Secretaria do Tesouro Nacional (STN), atribui ao convênio de natureza financeira cinco fases: proposição, celebração/formalização, liberação de recursos, execução e prestação de contas.

Durante cada fase, é importante ficar atento à legislação sobre o assunto, a fim de evitar que o convênio ou a sua prestação de contas sejam rejeitados.

2.3 Qualificações outorgados pela administração pública às organizações

No entendimento de qualificações, além de proporcionarem um diferencial às entidades inserindo-as num regime jurídico específico, podem também oportunizar maior credibilidade, auxiliar na captação de informação e facilitar o acesso aos benefícios dos recursos públicos. Cada órgão público possui uma legislação específica e pré-requisitos devem ser cumpridos pela organização interessada, podem ser obtidos nas esferas federal, estadual e municipal. Devido à grande diversidade e especificidade nestes âmbitos, neste estudo, apenas serão tratados alguns exemplos.

Os sistemas administrativos diversos e as limitações humanas na execução das tarefas atribuídas forçam a delegar a execução das tarefas, com graus de autonomia diversos concedidos aos executores. Esses prepostos agem em nome do responsável pela tarefa primária, dividida agora em várias sub-tarefas e, após um período de tempo, estes executores devem prestar contas do que fizeram com os recursos recebidos, demonstrando que realizaram o acordado. É uma discussão de poder, de submissão a um ordenamento, demonstrado pelo ato de provar o seu fiel cumprimento. E dessa demonstração da exatidão do cumprimento deriva a ideia de prestar contas, contas que devem “fechar”, pois o uso de cálculos permite que seja aferido o recebido, as ações e os resultados em uma estrutura aritmética de igualdade simples. Da mesma forma, a prestação de contas exige *expertise*, seja de quem demonstra a realização do que foi feito, seja da parte de quem analisa, para concluir que realmente a obrigação está atendida. É também um processo de comunicação, onde o recebedor de recursos informa o que foi feito dos recursos recebidos a quem o concedeu (BRAGA, 2013).

Como mostra o projeto da ONG “Parceiros Voluntários”, de 2009, o crescimento da participação da sociedade civil no mundo atual requer que as organizações da sociedade civil assumam uma maior responsabilidade sobre a qualidade de suas ações e do impacto que tem na sociedade. A importância das Organizações da Sociedade Civil (OSC) é vital, uma vez que estas podem vincular empresas, comunidade e setor público e na medida em que as mesmas possam oferecer uma transparência na sua prestação de contas junto à comunidade, terão a

capacidade de gerar credibilidade, visibilidade e confiança, características indispensáveis exigidas por empresas que investem em OSC.

As pressões da sociedade direcionam-se para a exigência ético-normativa da boa administração pública, consolidada pela mudança da administração burocrática para o modelo gerencial, com a demanda de patamares mais elevados de qualidade na gestão pública, mediante a cobrança de metas e resultados. A observância das formalidades legais foi complementada pela busca dos resultados de técnica correta na discricionariedade dos gestores públicos, atribuindo-lhes o dever de agir com competência e transparência na aplicação dos recursos governamentais, com a apresentação da prestação de contas de seus atos, com maior grau de interação entre governantes e sociedade. Esse cenário mostra a importância de se reforçar, com eficácia, o controle externo realizado pelo Poder Legislativo, com o auxílio do Tribunal de Contas, no que tange ao exame das despesas públicas, com especial atenção à transparência e aos aspectos qualitativos dos gastos, com ênfase na execução das tarefas de prevenção e sanção da má gestão pública (FUNCIA, 2012).

Desta forma o gestor de recursos públicos precisa desenvolver tecnologias e formatos de procedimentos que aperfeiçoem a prestação de contas, um exemplo é o da Secretaria da Cultura do Estado de São Paulo que criou o “Manual de Formulação e Prestação de Contas em Convênios da Secretaria de Estado da Cultura”, com intuito de orientar e padronizar a elaboração de convênios firmados, com a proposta de Prestação de Contas de abordar de forma simples e clara, mas que ao mesmo tempo, estivesse em consonância com a legislação que rege a matéria, garantindo desta forma, a obtenção das informações necessárias para orientação adequada na prestação de contas conforme padrões específicos à Administração Pública (COSTA NETO, BIAZOTTO, s.d.).

2.4 Instrumento jurídico e análise

As entidades sem fins lucrativos, especialmente as de interesse social, normalmente recebem grandes volumes de recursos de entidades públicas e privadas para executarem projetos específicos ou desenvolverem atividades, cujas ações são regulamentadas por instrumentos jurídicos, que definem as regras de repasse, volumes de recursos, movimentação, duração, fiscalização, formas de prestação de contas, etc. Para fins contábeis, o instrumento jurídico pode ser **o contrato, o termo de convênio ou o termo de parceria**, como documento hábil tanto para o registro da operação quanto para definição de quais procedimentos contábeis devam ser adotados de forma a evidenciar, nos respectivos relatórios, o fluxo financeiro da operação. A análise cuidadosa das cláusulas desses instrumentos é imprescindível como, por exemplo, se haverá ou não remuneração, destino de eventuais receitas advindas de aplicação financeiras no decorrer da execução do plano, devolução ou não de eventuais excedentes da caixa etc. (OLAK, NASCIMENTO, 2010).

No entanto, cabe ressaltar que a Concedente e a Conveniente têm que ficar sempre atento às novas mudanças. Há exemplo é nova lei nº 13.019, de 31 de julho de 2014, entrou em vigor a partir de novembro, institui normas gerais para parcerias voluntárias, envolvendo ou não transferências de recursos financeiros, entre o Poder Público e as pessoas jurídicas de direito privado sem fins lucrativos, a qual define como organizações da sociedade civil, em regime de mútua colaboração, para a consecução de finalidades de interesse público, trazendo, dentre inúmeras novidades, dois novos instrumentos jurídicos para formalizar os repasses: o Termo de Colaboração e o Termo de Fomento. por quem presta contas. É relevante para o administrador público conhecer os procedimentos cuja adoção é estabelecida por lei para a

apuração adequada dos fatos tempestivamente quando da ocorrência de atos de ação ou omissão que ocasionaram dano ao erário. Em especial: I – a omissão da prestação de contas por fim do exercício financeiro; II – omissão da prestação de contas de convênio; III - omissão da prestação de contas de adiantamento; IV - processo administrativo em que se apure extravio, perda, subtração ou deterioração culposa ou dolosa de valores, bens ou materiais do Poder Público, ou pelos quais este responda.

Conforme o chamado Diálogo Público, emitido pelo TCU, demonstra os cuidados que gestor que estiver iniciando o mandato tem que observar. De acordo com Súmula 230, emitida pelo TCU:

Compete ao sucessor apresentar as contas referentes aos recursos federais recebidos por seu antecessor, quando este não o tiver feito, ou na impossibilidade de fazê-lo, adotar as medidas legais visando ao resguardo do patrimônio público com a instauração da competente Tomada de Contas Especial, sob pena de co-responsabilidade.

Os gestores que tem em mente que "não é problema dele" e que o fato gerador não é de sua gestão, não se responsabilizando efetivamente em prestar contas ou sequer instaurando procedimento de Tomada de Contas Especial, engana-se e custará caro aos gestores menos informados, pois logo são tipificados como co-responsável e julgados pela irregularidade das contas, imputação de débito no valor total do repasse e aplicação de multa.

2.5 Cenário das organizações quanto a prestação de contas

O Terceiro Setor caracteriza-se pela prestação de atividade de interesse público pela atividade privada, sem fins lucrativos, que recebe proteção e algum tipo de incentivo do Estado, dentro da atividade de fomento, condicionada ao atendimento de determinados requisitos impostos pela lei. Constitui o Terceiro Setor as entidades declaradas de utilidade pública, as que recebem certificado de fins filantrópicos, as qualificadas de organizações sociais, as organizações da sociedade civil de interesse público e os serviços sociais autônomos (FUNCIA, 2012).

Conforme a matéria da revista do Conselho Regional de Contabilidade do Estado de São Paulo (CRCSP) demonstra que o Terceiro Setor é o modelo de organização social que não faz parte do governo (primeiro setor) e tem como finalidade o bem estar social e não o lucro. Por não terem o resultado financeiro como meta principal, as organizações do terceiro setor dependem da ação voluntária para seu funcionamento. O conselheiro do CRCSP, Marcelo Roberto Monello, explica que a contabilidade é fundamental para as entidades do terceiro setor, tanto para atender às exigências legais como para sua própria organização financeira. Explicou o conselheiro “que o registro contábil para essas entidades também permite o efetivo controle sobre os recursos arrecadados e a correta demonstração de sua aplicação nas atividades realizadas, promovendo a transparência para com os seus públicos”. O vice-presidente do CRCSP, Gildo Freire incentiva o Programa Voluntariado da Classe Contábil (PVCC) nas organizações sem fins lucrativos, onde o contador voluntário pode contribuir para uma sociedade pautada pela ética, transparência e pela responsabilidade social.

2.6 O profissional na Contabilidade Pública

A prestação de contas assinada por profissional competente se tornou tão importante como uma ferramenta segura de interesse público que surgiu a Resolução TSE nº 23.406/2014, publicada recentemente pelo Tribunal Superior Eleitoral (TSE), que dispõe sobre a arrecadação e os gastos de recursos por partidos políticos, candidatos e comitês financeiros, durante as campanhas. A lei passa a exigir que um profissional da Contabilidade assine a prestação de contas de candidatos e de diretórios partidários nacionais e estaduais, em conjunto com seus respectivos comitês financeiros. O objetivo do TSE é tornar mais rígidas as prestações de contas e, com isso, diminuir aspectos negativos. Por isso, mesmo sensível às manifestações ou expressões de pessimismo ou realismo da população brasileira, o CRCSP apoia essa iniciativa e acredita em um País melhor. Essa nova resolução deve ser vista pela sociedade e pelos profissionais da área contábil que assinarão as prestações de contas como um instrumento de proteção que pode, sim, garantir ainda mais transparência em relação aos recursos movimentados nas campanhas eleitorais (FILIPPI, 2014).

Compreende então que os contadores têm papel significativo no desenvolvimento dos mecanismos de controle contábeis e fiscais essenciais para as associações, mesmo em meio a tantas regras, novidades e constantes mudanças, e é preciso, portanto, manter os olhos voltados ao futuro, pois as exigências serão cada vez maiores. Por exemplo, em pleno processo de adoção das Normas Internacionais de Contabilidade Aplicada ao Setor Público (IPSAS - *International Public Sector Accounting Standards*), ou sua missão é “servir ao interesse público, fortalecer a profissão contábil ao redor do mundo e contribuir ao desenvolvimento de economias internacionais...”, garantindo um novo patamar de transparência para as contas das entidades governamentais da administração direta e indireta, nos poderes Executivo, Legislativo e Judiciário, permitindo à sociedade ter acesso muito mais confiável aos dados relacionados aos gastos e investimentos (MELO, 2013).

É preciso ampliar a formação de profissionais de contabilidade no Brasil e garantir progressão de aprendizado e atualização àqueles que já estão na ativa. Esse é um objetivo que exige envolvimento de instituições de ensino, órgãos do governo e regulamentadores, entidades representativas das categorias do setor, firmas prestadoras de serviços e as empresas que necessitam recorrer à contabilidade. Considerando o significado da profissão, precisando trabalhar para ajudar a despertar esse encantamento com a contabilidade nos jovens brasileiros, ampliando o número e a qualificação das próximas gerações de profissionais da área. O que já se sabe é que as oportunidades são inúmeras, assim como os desafios, por isso, além de celebrar, tem de planejar e atuar para que o futuro continue aberto às contribuições e às conquistas dos contadores (MELO, 2013).

2.7 Algumas considerações

É importante salientar que a informação interfere na tomada de decisão do gestor. O mestre CANNAVINA (2014), chamando atenção que no cumprimento das obrigações de *accountability* (controles contábeis), deixa nítida a questão da prestação de contas, já que as informações de cunho financeiro e não financeiras, relativas às decisões e as ações dos indivíduos que lidam com a res pública, devem ser disponibilizadas tanto ao público externo como interno. Não cabem mais ações que não possam ser de conhecimento da sociedade e fiscalizadas por ela. Algo relevante que resultou na pesquisa deste autor, com base nos relatórios de gestão de 2011, referentes à prestação de contas anual de 382 órgãos ao Tribunal de Contas, é que a informação não se mostra importante somente para prestação de contas, mas também para tomada de decisões dos gestores.

No que se refere às expressões “tomadas de contas” e “prestação de contas” assumem no universo institucional em tela, conotação própria. Segundo PISCITELLI (1995) essas

expressões são compreendidas como “Tomada de Contas é o processo preparado pelo órgão de contabilidade analítica da administração direta, referente aos atos de gestão orçamentária, financeira e patrimonial e a guarda de bens e valores públicos sob a responsabilidade de agente responsável” e “Prestação de Contas é o processo organizado pelo próprio agente responsável ou pelos órgãos de contabilidade analítica das entidades da administração indireta, referente aos atos de gestão praticados pelos respectivos dirigentes”.

2. METODOLOGIA

Com o objetivo de identificar os relatórios e manuais de orientações publicados pelos Tribunais de Contas, Prefeituras e Secretarias, em seus portais eletrônicos, que possam indicar prestação de contas dos gastos ocorridos, esta pesquisa caracteriza-se como exploratória. A natureza exploratória decorre do fato de que é dirigido a fim de esclarecer e definir a natureza de um problema. Zikmund (2006) afirma que a pesquisa exploratória é um passo preliminar útil. Cervo e Bervian (2002, p. 49) observam que “é normalmente o primeiro passo de uma pesquisa”. Quanto à abordagem principal, a pesquisa se classifica como predominantemente qualitativa. De acordo com Oliveira (1998), a pesquisa qualitativa mostra-se adequada quando o pesquisador necessita de uma melhor compreensão sobre o comportamento de múltiplos fatores e elementos que implicam sobre determinados fatos. Desta forma, a obtenção dos dados descritivos, do presente estudo, dá-se mediante o contato interativo do pesquisador com a situação do objeto em análise.

Em se tratando de uma pesquisa exploratória e qualitativa, optou-se por um estudo de múltiplos casos. Segundo Gil (2002), o estudo de caso não aceita um roteiro rígido para a sua delimitação, mas é possível definir algumas fases que mostram o seu delineamento: a) formulação do problema; b) definição da unidade-caso; c) determinação do número de casos; d) coleta de dados; e) análise dos dados e f) conclusão. A estrutura do relatório de pesquisa será de forma dissertativa, com fulcro nas normas vigentes e observância da doutrina, da jurisprudência do TCESP e do TCU sobre os convênios e outros instrumentos congêneres. O método utilizado é de analisar as diferentes obras e compará-los até obter um contexto harmonioso e sensato.

3. ANÁLISE DE DADOS

Nos dias atuais, a maneira mais indicada para realização de pesquisa que os entes governamentais e seus responsáveis disponibilizam suas informações é pelos portais eletrônicos e os métodos mais utilizados quanto orientar sobre Prestação de Contas é através de palestras, encontros e, como instrumento essencial, o “Manual de Orientação”, podendo ser útil a todos interessados na página eletrônica. Em se tratando de uma pesquisa exploratória e qualitativa, optou-se por um estudo de múltiplos casos. No primeiro tópico refere-se às informações expostas pelo TCESP, mencionando a importância de sua competência, composição no exercício de 2015, descrição e tabelas quanto aos processos instruídos e julgados. No segundo tópico, demonstra as finalidades que o Manual de Orientação poderá colaborar na Prestação de Contas e quais são as irregularidades mais frequentes. Vale ressaltar que tais informações referentes ao TCU, TCESP e Secretaria da Cultura do Estado de São Paulo estão expostas nos sites que o presente estudo abordará.

4.1 Tribunal de Contas do Estado de São Paulo

4.1.1 Competência

Ao TCU compete atuar na fiscalização contábil, financeira orçamentária, operacional e patrimonial do Estado de São Paulo e de seus Municípios, exceto o da Capital, bem como na das respectivas entidades de administração direta ou indireta e na das fundações por eles instituídas ou mantidas, quanto à legalidade, legitimidade, economicidade, aplicação de subvenções e renúncia de receitas. A jurisdição do Tribunal alcança administradores e demais responsáveis por dinheiro, bens e valores públicos, além das pessoas físicas ou jurídicas, que, mediante convênios, acordos, ajustes ou outros instrumentos congêneres, apliquem auxílios, subvenções ou recursos repassados pelo Poder Público.

4.1.2 Composição

Os principais responsáveis (Exercício de 2015) pelo Tribunal Pleno se reúnem às 4^{as} feiras, às 11 horas sob os comandos: Presidente: Conselheira Cristiana de Castro Moraes; Vice-Presidente: Conselheiro Dimas Eduardo Ramalho; Conselheiro Corregedor: Sidney Estanislau Beraldo; Conselheiro Antonio Roque Citadini; Conselheiro Edgard Camargo Rodrigues; Conselheiro Renato Martins Costa; Conselheiro Robson Marinho.

4.1.3 Descrição

Nesta seção discorre-se sobre o observado no portal do TCESP pesquisado, destacando-se a página inicial do portal (<http://www.tce.sp.gov.br>), Guia “transparência”- Resultado Anual de Julgados e Quadro de Anexo Exercício de 2014.

O TCESP tornou público o resumo de suas atividades finalísticas no exercício de 2014. Os quadros que seguem demonstram a natureza e o número de processos instruídos pela fiscalização nas áreas estadual e municipal, a natureza e quantidade de processos julgados singularmente e pelos Colegiados da Casa, as contas de Prefeituras e Câmaras e os motivos determinantes de rejeição.

- 1) Quanto ao Exame Prévio nota-se considerável aumento na quantidade de itens julgados no exercício de 2014 face aos exercícios anteriores:

Tabela 01 – Exame Prévio de Edital de 2010 a 2014

Processos julgados	2010	2011	2012	2013	2014
Itens julgados	1.247	1.367	1.107	1.773	1.668
Enviados ao Ministério	17	7	4	1	2
Multas aplicadas	20	27	13	14	26
Valor das Multas em Reais	R\$ 193.756,00	R\$ 198.930,00	R\$ 88.880,80	R\$ 76.317,80	R\$ 134.132,40
Valor médio	R\$ 9.687,80	R\$ 7.367,78	R\$ 6.836,98	R\$ 5.451,27	R\$ 5.158,94

unitário por multa					
--------------------	--	--	--	--	--

Fonte: TSESP

2) Quanto aos Processos nas Câmaras do TCESP de 2012 a 2014 nota-se considerável aumento na quantidade de itens julgados no exercício de 2014 face aos exercícios anteriores:

Quadro 01 – Processos Julgados nas Câmaras do TCESP – 2014

Total das Câmaras	2012	2013	2014
Contratos	3.660	2.564	3.402
Contas de prefeituras / governo	686	671	774
Contas de câmaras	625	578	668
Recursos ordinários	533	602	1.243
Repasse ao terceiro setor	521	1.147	1.337
Representação	202	227	389
Prestação de contas	178	412	426
Contas anuais	109	114	128
Embargos de declaração	46	92	122
Agravos	27	40	68
Apartado	6	1	3
Execução contratual	8	28	10
Total	6.601	6.476	8.570

Fonte: Adaptado pelo autor.

3) **Prefeituras municipais:** A tabela a seguir apresenta os quantitativos dos pareceres favoráveis e desfavoráveis do TCESP emitidos de 2009 a 2013, relativos às Prefeituras Municipais do Estado de São Paulo.

Tabela 02 – Pareceres do TCESP - Resultados dos julgamentos de Prefeituras de 2009 a 2013

Prefeituras Municipais	2009	2010	2011	2012	2013
Total das Prefeituras	644	644	644	634	644
Parecer Favorável	588	518	456	298	12
Parecer Desfavorável	56	126	188	335	0
Pendente de Apreciação no início de 2013	0	0	0	1	632

Fonte: TSESP

Obs. – Estes dados são coletados para publicação no início de cada ano, sendo atualizados a cada edição anual deste relatório. As contas correspondem ao ano de emissão menos dois. Exemplo: parecer emitido em 2009 refere-se às contas de 2007.

4.2. Métodos para Prestação de Contas adequada

Nesta seção discorre-se sobre o que foi observado nos portais eletrônicos quanto ao Manual de Orientação de três Órgãos Governamentais pesquisados, destacando-se cada uma em um item separado.

4.2.1 Tribunal de Contas da União

De acordo com o observado no portal do TCU pesquisado, destacando-se a página inicial do portal (<http://www.tcu.gov.br>), Guia “Acesso rápido”; link “Acervo Digital” – Tema: Convênios, Prestação e Tomada de Contas; Conteúdo: Manual de Orientações e Normas ao Conveniente para Prestação de Contas de Convênio e Contrato de Repasse Federal.

Este manual tem por finalidade estabelecer e ordenar os procedimentos a serem seguidos, por Entidades Convenientes, ante as responsabilidades assumidas quando da celebração dos instrumentos de convênio, mediante os quais adquirem as condições preconizadas pela legislação para receber as transferências financeiras previstas em cada caso, seja pelas Unidades Administrativas internas, no acompanhamento da execução de cada objeto, na realização das análises técnicas e financeiras e na efetivação dos devidos registros.

A utilização deste documento vai exigir do usuário, dependendo da profundidade desejada em cada caso, a consulta simultânea das disposições legais, normativas e jurisprudenciais que apoiam as suas disposições, posto que, para conferir-lhe uma fluência mais operacional, não serão transcritas essas disposições no Manual. Espera-se, desse modo, estar oferecendo a todos os segmentos interessados um instrumento que seja útil aos que lidam com a matéria, propiciando condições adequadas ao pleno desempenho das atribuições de cada um, ao melhor emprego dos recursos públicos transferidos e, por último, ao cumprimento dos Princípios da Administração Pública.

O responsável por estas orientações esclarece, os objetivos no manual apresenta a postura didática, explicativa, e deve ser seguida de forma alusiva, e não como regra precípua, não desobrigando o estudo à Portaria Interministerial 127/2008. Destacando que é oportuno informar, ainda, sobre algumas proibições e vedações, a título de exemplo e sem pretensões de esgotar o assunto, que durante a execução do objeto, ou seja, na fase em que são desenvolvidas as atividades previstas para a consecução do produto final previsto no instrumento de convênio, o Conveniente Executor **não pode**:

- Realizar despesas a título de taxa de administração, de gerência ou similar.
- Pagar servidor ou empregado público lotado ou em exercício em qualquer dos entes partícipes, por gratificação, serviços de consultoria ou assistência técnica, com exceção das hipóteses previstas em leis específicas e na Lei de Diretrizes Orçamentárias.
- Utilizar os recursos em desacordo com o plano de trabalho ou em finalidade diferente da estabelecida no termo de convênio.
- Transferir recursos para clubes, associações de servidores ou quaisquer entidades congêneres.
- Realizar despesas com publicidade que visem à promoção pessoal do gestor.
- Realizar despesa em data anterior à vigência do convênio.
- Efetuar pagamento em data posterior à vigência do convênio.
- Alterar o termo de convênio sem aprovação do concedente.
- Realizar despesas com taxas bancárias, multas, juros ou correção monetária, inclusive às referentes a pagamentos ou recolhimentos fora dos prazos.
- Atrasar sem justificativa o cumprimento de etapas ou fases programadas.

- Praticar atos que contrariem os princípios fundamentais da Administração Pública, nas contratações e demais atos praticados, sob pena de suspensão das parcelas.
- Desviar recursos da finalidade original.
- Sacar recursos da conta corrente específica do convênio para pagamento em espécie de despesas.
- Transferir recursos da conta corrente específica do convênio para outras contas.
- Retirar recursos da conta corrente específica do convênio para outras finalidade com posterior ressarcimento.
- Celebrar convênio ou contrato de repasse com mais de um órgão para o cumprimento do mesmo objeto.
- Deixar, o prefeito sucessor, de apresentar as contas referentes aos recursos federais recebidos por seu antecessor.
- Deixar de apresentar a Prestação de Contas no prazo estipulado.
- Inscrição como inadimplente no Cadastro de Convênio do SIAFI.
- Utilizar eventuais saldos decorrentes da execução do convênio e/ou oriundos de aplicações financeiras, após alcançados o objeto e/ou objetivos pactuados.

4.2.2 Tribunal de Contas do Estado de São Paulo

O portal eletrônico do TCESP (www.tce.sp.gov.br) apresenta o link, cujo acesso disponibiliza os Manuais Básicos na Guia “Jurisdicionado” – Manuais.

Neste portal foi apresentado que a tarefa de ensinar vem sendo bem suprida pelos Tribunais de Contas, que, baseados em sólida experiência, vêm orientando não apenas os que atuam nas finanças governamentais, mas, de igual modo, os representantes do controle exercido pela sociedade. O Tribunal Paulista de Contas jamais se furtou à missão pedagógica, exercida, de forma regular, mediante inúmeros cursos e encontros nas várias regiões do Estado e por intermédio de manuais de orientação, a todos franqueado em nossa página eletrônica. Sendo que estava disponível no portal eletrônico da Federação das Associações de Pais e Amigos dos Excepcionais (APAES) do Estado de São Paulo (www.feapaesp.org.br), o material utilizado na palestra de 14 de outubro de 2014 no “Encontro Sobre Prestação de Contas para o Terceiro Setor”. Neste encontro obtiveram orientações sobre a prestação de contas para o terceiro setor bem como sobre a Lei 13.019/2014. Após a observação deste portal eletrônico, foram elencadas as irregularidades e falhas mais frequentemente detectadas nas prestações de contas: execução física e financeira do convênio:

- Falta de detalhamento no ajuste do cronograma de desembolso e da previsão de início e fim da execução do objeto, bem como da conclusão das etapas ou fases programadas, dificultando a análise da prestação de contas;
- Elaboração de parecer conclusivo não perfeitamente amoldado às orientações contidas no art. 370 das Instruções nº 02/2008;
- Receitas: Transferência de recursos para conta corrente estranha ao ajuste, o que denota ausência de conta específica para movimentação dos valores repassados; Divergência em relação ao saldo não aplicado e o efetivamente devolvido à Prefeitura Municipal; Não encaminhamento dos extratos bancários, bem como de conciliação bancária;
- Despesas: Ausência de identificação do repasse e do órgão público concessor no corpo dos documentos das despesas; despesas com materiais comprovadas somente com relatórios de consumo mensal do estoque da Entidade, não acompanhados das notas fiscais de aquisição (documentos de despesa). Compras realizadas de forma global; Realização de despesas não

previstas expressamente no ajuste ou em desacordo com a previsão consignada no Plano de Trabalho; Realização de despesas e pagamentos efetuados após a expiração do prazo de vigência do ajuste; Despesas bancárias não elegíveis no ajuste;

- Utilização de recursos do ajuste para pagamento de pessoal próprio da Entidade, não previsto no Plano de Trabalho;
- Pagamento de Taxa de Administração; - Despesas computadas pelo regime de caixa, quando deveriam ser computadas pelo regime de competência.
- Recursos humanos: Ausência de previsão expressa no ajuste e no Plano de Aplicação quanto ao quantitativo de profissionais que seriam pagos com os recursos repassados; Ausência de folha de ponto/relógio de ponto eletrônico.
- Peças contábeis da entidade: Balancetes mensais/Balanço Patrimonial da entidade não discriminam os valores recebidos do Órgão Público;

4.2.3 Secretaria da Cultura do Estado de São Paulo

O portal eletrônico da Secretaria da Cultura do Estado de São Paulo (www.cultura.sp.gov.br) apresenta o link cujo acesso disponibiliza o Manual de Convênios, na Guia “A Secretaria” – Convênios.

Este manual foi idealizado e produzido tendo como premissas básicas orientar e padronizar a elaboração de convênios firmados com esta secretaria, da proposta à prestação de contas. Com frequência, as entidades e prefeituras interessadas em firmar convênio com a Secretaria de Estado da Cultura apresentam dúvidas quanto à forma que devem proceder para encaminhamento de proposta para celebração de convênios ou, ainda, como realizar uma correta prestação de contas dos recursos recebidos. Em vista disso e com objetivo de auxiliar estas entidades e prefeituras na proposição, execução e prestação de contas em convênio, foi criado o manual de convênios da Secretaria da Cultura. O material está dividido em duas partes onde são apresentados modelos e procedimentos com abordagem simples e clara, e que devem ser corretamente adotados para evitar falhas na execução de convênios.

Cabe ressaltar que neste trabalho insere-se no conjunto de ações promovidas pela Secretaria de Estado da Cultura, no sentido de fortalecer a gestão, desenvolvendo procedimentos que visem à racionalização dos recursos públicos, garantindo eficiência, economicidade e transparência, além de trazer benefícios às entidades e prefeituras convenientes que poderão contar com material de apoio para elucidar eventuais dúvidas.

Após a observação deste portal eletrônico, foram elencadas as irregularidades e falhas mais frequentemente detectadas e apontadas pelos tribunais de contas na execução financeira dos convênios:

- Saque total dos recursos do convênio sem levar em conta o cronograma físico financeiro de execução do objeto.
- Realização de despesas fora da vigência do convênio.
- Saque dos recursos para pagamento em dinheiro de despesas.
- Utilização de recursos para finalidade diferente daquela prevista no convênio.
- Utilização de recursos em pagamento de despesas outras do conveniente.
- Pagamento antecipado a fornecedores de bens e serviços.
- Transferência de recursos da conta corrente específica para outras contas.
- Retirada de recursos para outras finalidades com posterior ressarcimento.
- Apresentação de documentação inidônea para comprovação de despesas.

- Falta de conciliação entre débitos em conta e os pagamentos efetuados.
- Ausência de aplicação de recursos do convênio no mercado financeiro, quando o prazo previsto de utilização for superior a 30 dias.
- Uso dos rendimentos de aplicação para finalidade diferente da prevista no convênio.

4.3 Análise das Tabelas e dos Manuais

4.3.1 Tabelas e Quadros

Foi observado o resumo das atividades finalísticas no exercício de 2014 do TCESP, divulgado em seu portal eletrônico. Observe que na tabela 01, que em 2014 ocorreram 1.668 itens julgados, obtendo um aumento de 25% quanto ao ano de 2010. Em 2014 ocorreram 26 multas aplicadas totalizando R\$ 134,132 mil, média de R\$ 5,15 mil por infração. No quadro 01 demonstra que 8.570 são de processos julgados nas Câmaras do TCESP em 2014, junto desta quantidade 426 são de Prestação de Contas irregulares. Houve um aumento significativo de 3% quanto ao ano anterior. E a tabela 02 expõe que 634 é a quantidade de pareceres que resultou dos julgamentos de Prefeituras em 2012, sendo que 52% destes pareceres foram desfavoráveis. Conforme esses dados compreende-se que existe algo que precisa ser melhorado na maneira que os órgãos responsáveis administram o dinheiro público.

4.3.2 Manuais

Entende-se de um modo geral que Manual de Prestação de Contas é um método como o documento que agrupa informações de forma sistematizada acerca de determinado assunto, de forma a ser um facilitador do funcionamento do órgão público, por servir como um orientador. O manual pode ser um conjunto de políticas ou normas, procedimentos, atividades, instruções e orientações que devem ser obedecidos e cumpridos pelo Prestador de Contas que atuam em uma determinada organização.

Identificando assim e comparando os manuais observados nos portais eletrônicos, conforme mencionado no tópico 4.2 Métodos para Prestação de Contas adequado, percebe-se que todos são didáticos, porém somente o Manual da Secretaria da Cultura do Estado de São Paulo apresenta modelos para serem seguidos, facilitando a compreensão melhor de como deverá ser tal documento. O Manual está com redação simples, curta, eficiente, clara e inteligível.

Quanto às irregularidades mais frequentes na Prestação de Contas, nos três portais eletrônicos observados, são apontados as receitas, despesas e documentos afins, referente aos recursos recebidos. Identificam-se neste estudo que a maioria das irregularidades são por causa das despesas ocorridas. Muitas vezes não são seguidas de uma forma adequada. Esses apontamentos vêm chamar atenção, no quesito que é importante compreender tais irregularidades, para conscientizar os responsáveis pelas Prestações de Contas a adotarem certos cuidados, antes de apresentar tais documentações aos órgãos concedentes dos erários públicos.

Portanto, sugere-se “o Manual” da Secretaria da Cultura do Estado de São Paulo, como exemplo mais adequado a ser seguido por outros órgãos. Percebe-se neste Manual que se considera a visão do leitor, procurando evitar linguagem de difícil entendimento por aqueles que não dominam a linguagem técnica da área, sobre a qual o manual instrui, ou seja, o manual está redigido também para o leitor que não conhece do assunto e que poderá ser o meio para ensiná-lo. Contém divisões e subdivisões que facilitam a compreensão e o uso do

texto. O leitor tem clareza dos passos a seguir para atingir os resultados almejados pela atividade realizada.

5 CONCLUSÃO

As entidades que compõem a estrutura da administração pública brasileira são obrigadas pela Constituição Federal a prestar contas do uso de recursos públicos e a respeitar o princípio da publicidade, entre outros princípios da administração pública. Desse modo, é notória a necessidade de transparência das contas dos entes públicos e seus órgãos componentes nas administrações direta e indireta. Os governos e as instituições enfrentam, na atualidade, grandes desafios, no entanto a Prestação de Contas é o processo formalizado pela própria pessoa física com ou sem o auxílio de órgão de contabilidade. Não existe um modelo exato, mas deve ser elaborada de modo a demonstrar de forma clara e evidente possível os resultados da gestão e os benefícios gerados à sociedade.

O estudo objetivou identificar os relatórios e manuais publicados pelo TCU, TCESP e Secretaria da Cultura do Estado de São Paulo, em seus portais eletrônicos. De uma maneira geral, o Manual de Orientação sobre Prestação de Contas é o método mais adequado no quesito de estabelecer e ordenar os procedimentos. Outra maneira que auxilia o responsável por prestar contas é por palestras, encontros ou seminários, sendo que no momento deste presente estudo, não foi identificado nos portais eletrônicos nenhuma divulgação de que ocorreriam tais eventos.

Para compreender melhor o porquê é importante uma adequada prestação de contas, foram observadas também tabelas que o Tribunal de Conta do Estado de São Paulo disponibiliza quanto a itens julgados, quantidade de processos referente à prestação de contas e resultado dos julgamentos. Houve aumento significativo de 2009 a 2014, no entanto para afirmar se esses números estão altos, neste estudo examinou-se outro meio pelo portal eletrônico para entender melhor este fato, foi identificada uma pesquisa pioneira de uma organização americana chamada World Justice Project, ou Projeto Justiça Mundial, divulgada que o Brasil é apenas o 38º no ranking mundial sobre percepção de transparência e prestação de contas de governo pelos próprios cidadãos e empresas; e perde para países emergentes como Índia e Rússia.

Portanto, em relação à observação dos Manuais nos portais eletrônicos, os três portais estudados expõem quais foram às irregularidades e falhas mais frequentemente detectadas. A discriminação destas irregularidades é importante para o prestador de contas se atentar mais. Nota-se que as pendências que mais ocorrem, é possível que seja por falta de orientação da concedente do recurso para o recebedor. Se, caso o gestor que acompanha a execução do convênio orientasse pessoalmente o responsável em apresentar a prestação de contas, os índices observados seriam menores. SILVA (1997) destaca, por ser exaustivamente amplo e semelhante em seus pressupostos, o modelo de prestação de contas exige, de forma separada de análises de risco e financeira prévias, que todos os gestores, anualmente, submetam suas contas à análise dos controles interno e externo. Não leva, portanto, em consideração nem a materialidade da responsabilidade de cada gestor, nem a propensão ao erro e/ou dolo no exercício administrativo e, principalmente, nem a relação custo/benefício entre o controle e seu resultado.

REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

ALMEIDA, João Ferreira de. Tradução da Bíblia Sagrada. Sociedade Bíblica do Brasil, São Paulo, 2012.

ARAÚJO, Inaldo da Paixão Santos; ARRUDA, Daniel Gomes. Contabilidade Pública da Teoria à Prática. São Paulo, 2004.

BRAGA, Marcus Vinicius de Azevedo. Prestação de contas: Se Não Presta, Não Presta. Jus Navigandi, Teresina, ano 18, n. 3509, 8 fev. 2013. Disponível em: <<http://jus.com.br/artigos/23681>>. Acesso em: 31 ago. 2014.

BRASIL. Decreto n. 6.170, de 25 de julho de 2007. Dispõe sobre as normas relativas às transferências de recursos da União mediante convênios e contratos de repasse, e dá outras providências. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2007-2010/2007/decreto/d6170.htm>. Acesso 01 abr. 2015.

BRASIL. Presidência da República. Casa Civil. Subchefia para Assuntos Jurídicos. Constituição da República Federativa do Brasil de 1988. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicaocompilado.htm>. Acesso 01 abr. 2015.

CANNAVINA, Vando Cardoso. Os controles internos das entidades da administração pública direta do poder executivo federal – Um Estudo Baseado nos Relatórios de Gestão Referentes à Prestação de Contas Anual ao Tribunal de Contas da União. Mestrado em Ciências Contábeis FECAP. São Paulo, 2014. Disponível em: <http://200.169.97.106/biblioteca/tede//tde_busca/arquivo.php?codArquivo=425>. Acesso em 15 set. 2014.

CARREIRO, Raimundo. Diálogo Público: Prestação de Contas. Tribunal de Contas da União. Maranhão, 2014. Disponível < http://portal2.tcu.gov.br/portal/page/portal/TCU/dialogo_publico/Presta%C3%A7%C3%A3o%20de%20Contas%20-%20Ministro%20Raimundo%20Carreiro.pdf>. Acesso 03 nov. 2014.

CERVO, Amado Luiz; BERVIAN, Pedro Alcino. Metodologia científica. São Paulo: Makron Books, 2002.

COSTA NETO, João Manoel da; BIAZOTTO, Sonia Aparecida. Manual de Formalização e Prestação de Contas em Convênios da Secretaria da Cultura. Secretaria de Estado da Cultura de São Paulo. São Paulo, s.d.

FUNCIA, Luiz Antonio Carvalho. Convênios, contratos de gestão e termos de parceria: instrumentos de transferências de recursos para o primeiro e terceiro setor. Monografia do Curso de Pós Graduação em Gestão de Políticas Públicas da Escola de Artes, Ciências e Humanidades da Universidade de São Paulo – Professor Orientador Dr. Marcelo Arno Nerling. Disponível <http://www4.tce.sp.gov.br/sites/default/files/producao-academica/luis_antonio_carvalho_funcia.pdf>. Acesso 24 out. 2014.

GIL, Antônio Carlos. Como elaborar projetos de pesquisa. São Paulo: Atlas, 2002.

LEONARDO JUNIOR, João; FREITAS, Eleilton Willian de Souza. Sob Controle. Federação das Uniões da Mocidade. São Paulo, 2008.

LIMA, Diana Vaz; CASTRO, Róbison Gonçalves de Castro. Contabilidade Pública – Integrando União, Estados e Municípios Siafi e Siafem. São Paulo, 2012.

MELO, Pedro. Artigo: A contabilidade a serviço da transparência e gestão eficaz. Piauí, 2013. Disponível em: <<http://www.crcpi.com.br/novo/artigo-a-contabilidade-a-servico-da-transparencia-e-gestao-eficaz.html>>. Acesso 09 set. 2014.

MINISTERIO PÚBLICO DE PERNAMBUCO (MPPE). Orientação Básica para Prestação de Contas das Entidades do Terceiro Setor. Pernambuco, s.d. Disponível <<http://siteantigo.mppe.mp.br/uploads/BXI3bDJccGHVQN30TiHeGg/Vl5bpDlqe8MSMe1j5joszW/Cartilha3aeducacao.pdf>>. Acesso 03 nov. 2014.

OLAK, Paulo Arnaldo; NASCIMENTO, Diogo Toledo do. Contabilidade para Entidades sem Fins Lucrativos (Terceiro Setor). São Paulo, 2010.

OLIVEIRA, Sílvio Luiz. Tratado de metodologia científica. São Paulo: Atlas, 1998.

PISCITELLI, Roberto Bocaccio; TIMBÓ, Maria Zulene Farias; ROSA, Maria Berenice. Contabilidade Pública – Uma abordagem da Administração Financeira Pública. 4. ed. Atlas : São Paulo, 1995.

PROJETO DA ONG PARCEIROS VOLUNTÁRIOS. Desenvolvimento de Princípios de Prestação de Contas e Transparência - (PCT) em Organizações da Sociedade Civil – (OSC). Rio Grande do Sul, 2009.

REVISTA GESTOR CONTABIL. Terceiro Setor: Promovendo a Cidadania. São Paulo: CRCSP. Bimestral. 10ª Edição.

SILVA, Flávio Lúcio Rodrigues da. O modelo Brasileiro de Prestação de Contas: por uma Racionalização do Processo. Rio de Janeiro, 1997.

SILVA, Lino Martins da Silva. Contabilidade Governamental – Um Enfoque Administrativo da Nova Contabilidade Pública. São Paulo, 2011.

TRIBUNAL DE CONTAS DA UNIÃO. Convênios e outros repasses. 4ª Edição. Disponível <<http://portal2.tcu.gov.br/portal/pls/portal/docs/2548956.PDF>>. Acesso 01 dez. 2014.

TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE SÃO PAULO. Resultado Anual de Julgados. Disponível <<http://www4.tce.sp.gov.br/resultado-anual-de-julgados>>. Acesso 01 mar. 2015.
WORD JUSTICE PROJECT. Open Government Around the World. Disponível <<http://worldjusticeproject.org/open-government-index/open-government-around-world>>. Acesso 01 abr. 2015.

ZIKMUND, William G. Princípios da pesquisa de marketing. São Paulo: Pioneira Thompson Learning, 2006.