



OS PORTAIS DE TRANSPARÊNCIA ENTRE A TEORIA E A PRÁTICA: CRÍTICAS À DISPOSIÇÃO DAS INFORMAÇÕES DE DESPESAS COM SAÚDE PÚBLICA

MANFIO, V. ¹; BITENCOURT, C. M.²

PALAVRAS CHAVE: Acesso à informação. Ações e serviços públicos de saúde. Controle social. Transparência.

RESUMO

Este artigo tem como objetivo verificar se os portais de transparência de 14 municípios informam o percentual anual aplicado em ações e serviços públicos de saúde, discriminando as despesas computadas para fins de cumprimento do percentual mínimo constitucional e se com isso possibilitam o controle social das políticas públicas de saúde. Como problema, questiona-se se os portais de transparência disponibilizam informações em relação ao referido percentual, permitindo aferir se está em conformidade com o disposto no art. 3º da LC 141/2012, propiciando o exercício do controle social das despesas com ações e serviços públicos de saúde? Como metodologia de pesquisa se utilizou o hipotético-dedutivo e como técnica de pesquisa a de análise de dados disponíveis nos portais de transparência dos municípios. A hipótese é de que, apesar do complexo de leis e princípios que regem a administração pública, os portais de transparência dos municípios pesquisados não proporcionam transparência de forma efetiva. Tem-se como resultados que os portais não informam de forma objetiva qual o percentual de suas receitas é aplicado em ações e serviços de saúde, não discriminam as despesas realizadas com saúde pública para fins de cômputo do percentual constitucional, confirmando a hipótese apresentada.

THE PORTAINS OF TRANSPARENCY BETWEEN THEORY AND PRACTICE: CRITICISM ON THE PROVISION OF PUBLIC HEALTH EXPENDITURE INFORMATION

KEYWORDS: Access to information. Public health actions and services. Social control. Transparency.

ABSTRACT

This article aims to verify if the transparency portals of 14 municipalities inform the annual percentage applied in actions and public health services, discriminating the expenses computed for purposes of compliance with the minimum constitutional percentage and if with this they allow the social control of public policies of health. As a problem, the question is whether transparency portals provide information in relation to said percentage, allowing us to verify whether it follows the provisions of art. 3 of LC 141/2012, allowing the exercise of social control of expenses with public health actions and services? As a research methodology we used the hypothetical-deductive and as a research technique, the analysis of data available in the transparency portals of the municipalities. The hypothesis is that, despite the complex of laws and principles governing public administration, the transparency portals of the municipalities surveyed do not provide transparency in an effective way. The results show that the portals do not inform objectively the percentage of their revenues is applied in health actions and services, do not discriminate the expenses incurred with public health for purposes of computing the constitutional percentage, confirming the hypothesis presented.

¹ Acadêmico do curso de Bacharelado em Direito na Universidade de Santa Cruz do Sul.

² Docente do Departamento de Direito na Universidade de Santa Cruz do Sul.

1 INTRODUÇÃO

O trabalho tem como objetivo verificar se os portais cumprem as exigências constitucionais e legais de transparência pública, informando o percentual anual aplicado em ações e serviços públicos de saúde, discriminando as despesas que são contabilizadas para fins de cumprimento do percentual mínimo constitucional daquelas que não podem ser contabilizadas para este fim e se com isso possibilitam o controle social das políticas públicas de saúde.

Assim, buscou-se responder ao presente problema: Os portais da transparência disponibilizam informações em relação ao percentual mínimo que deve ser aplicado em saúde, permitindo aferir se estão em conformidade com o disposto no art. 3º da Lei Complementar 141/2012, propiciando o exercício do controle social das despesas com ações e serviços públicos de saúde?

Como objetivos específicos: Abordar a relação entre os termos “transparência, publicidade, participação e controle social de políticas públicas”; Apresentar as diretrizes da Lei Complementar 141/2012 e os aspectos legislativos que determinam o percentual de recursos que devem ser aplicados em ações e serviços públicos de saúde, bem como a forma de publicidade e transparência para comprovação da aplicação deste percentual; Analisar como os municípios pesquisados informam a comprovação da aplicação do percentual mínimo em despesas com ações e serviços públicos de saúde; Analisar a forma com que os portais identificam quais as despesas foram computadas para cumprimento do percentual de 15% e se é possível identificar se estas despesas estão em conformidade com os preceitos da Lei Complementar 141/2012.

A hipótese é de que mesmo com o complexo de leis e princípios que regem a administração pública voltados à transparência, os portais de transparência dos municípios pesquisados não proporcionam transparência de forma efetiva.

A importância no estudo do tema reside no fato de que a democracia pressupõe a participação popular, tanto na elaboração das políticas públicas quanto no controle social das mesmas. Assim, é necessário que as informações dispostas nos portais de transparência permitam a qualquer cidadão analisar e compreender, promovendo assim um controle social mais eficaz e uma democracia mais participativa. Nesse sentido, o direito à saúde, que é universal e que, assim como outros direitos, utiliza recursos finitos, e em razão disso importa à sociedade ter amplo acesso às informações, sendo necessário que a transparência sobre os gastos com saúde pública possibilite avaliar se os recursos utilizados estão sendo aplicados de forma adequada. Atender os princípios e as leis que tratam da transparência é permitir à sociedade participação nas tomadas de decisões e à realização do controle social das políticas públicas de saúde.

Como metodologia de pesquisa se utilizou o hipotético-dedutivo e como técnica de pesquisa a de análise de dados disponíveis nos portais de transparência dos entes municipais.

Para definição dos municípios a serem pesquisados, optou-se por analisar o portal da transparência dos 10 municípios mais transparentes do Rio Grande do Sul conforme o PRÊMIO DE BOAS PRÁTICAS DE TRANSPARÊNCIA NA INTERNET (edição 2015), que foi promovido pelo Tribunal de Contas do Estado do Rio Grande do Sul (TCE-RS), além dos portais da transparência dos municípios onde a Universidade de Santa Cruz do Sul possui campi. Dessa forma, a classificação dos 10 municípios com maior pontuação no Prêmio do TCE-RS, e contou com a seguinte ordem crescente¹. Porto Alegre; Novo Hamburgo; Canoas; Picada Café; Passo Fundo; Venâncio Aires; Farroupilha; São Pedro do Sul; Ipê e Feliz. Enquanto que os poderes executivos situados em municípios onde a UNISC possui campi tiveram o seguinte desempenho: Venâncio Aires 6º, Santa Cruz do Sul

52°, Montenegro 81°, os três premiados com o selo digital, enquanto que Capão da Canoa 235° e Sobradinho 383° não atingiram os critérios para obtenção da premiação. Assim, a presente pesquisa abrange 14 municípios gaúchos.

2 TRANSPARÊNCIA, PUBLICIDADE, PARTICIPAÇÃO E CONTROLE SOCIAL. DE POLÍTICAS PÚBLICAS

Antes de abordar aspectos específicos a respeito dos portais de transparência dos municípios pesquisados é de suma importância identificar termos que devem conduzir uma administração pública transparente.

A transparência na gestão pública se perfectibiliza quando o cidadão possui meios de se informar acerca do agir do estado através de informações verídicas, disponíveis de forma clara e organizada, sendo inteligíveis, a ponto de o cidadão ser capaz de tomar decisões com base nestas informações. A transparência - decorrente do princípio da publicidade, que rege a administração pública (art. 37, caput CF/88) - é um pressuposto do direito de informação. O princípio da publicidade aduz o ideal da administração pública justamente de exteriorizar seus atos, sendo que publicidade não significa sinônimo de transparência, uma vez que esta busca demonstrar os meios utilizados para a prática dos atos publicizados propiciando aos cidadãos conhecer a formação das decisões políticas (HOMERCHER, 2011).

Conforme Limberger (2007, p. 263), “publicidade constitui-se em um dever da administração e se complementa com o direito à informação do cidadão. Desta conjugação, tem-se a satisfação dos demais princípios que regem a administração pública”. Assim informação é um direito, enquanto que publicidade é um dever estatal.

Os princípios da administração pública supracitados devem ser utilizados para viabilizar a participação e o controle social pelos cidadãos sobre as políticas públicas. A distinção entre participação social e controle social pode se dar em relação aos momentos distintos em que ocorrem. A participação social, via de regra, ocorre no momento em que as tomadas de decisões, enquanto que o controle social ocorre posteriormente, quando a sociedade busca analisar se as decisões dos gestores públicos estão em conformidade com o ordenamento jurídico e com o interesse público. Dessa forma, “todo controle pressupõe a participação, mas nem toda participação social é uma forma de controle social. O fato é que para o exercício de ambos, a transparência sobre as ações governamentais é fundamental” (BITENCOURT; RECK, 2016, p. 98-99).

A importância da participação social reside no fato de não ser razoável pensar em uma organização de Estado que envolva interesses públicos sem a participação da sociedade, faltando assim legitimidade para as tomadas de decisões. Ainda, quanto ao controle social ensinam que este exerce a função de impedir os desvios de poder e gestão do poder, propiciando aos cidadãos – após a tomada das decisões – realizar o acompanhamento e a fiscalização do poder público, dessa forma promovendo uma aproximação dos administrados junto à administração pública (BITENCOURT; RECK, 2017, p. 72-73).

Não se objetiva com o controle social apenas tomar conhecimento do montante de recursos públicos despendidos em políticas públicas ou no gerenciamento da máquina estatal, o controle social vai muito além disso, buscando avaliar a “economicidade, imparcialidade, racionalidade, assim como a adequação do atendimento das necessidades da sociedade, isto é, o bom emprego dos recursos públicos” (SECCHIN, 2008, p. 31).

Destaca-se que o direito fundamental de informação e a transparência na gestão pública teve implementada sua regulamentação gradativamente com as Leis de Responsabilidade Fiscal, da Transparência, de Acesso à Informação e com o Decreto Federal 7.185/2010 que tratam da forma com que os gestores públicos devem dar publicidade aos seus atos, de quais as informações mínimas devem ser disponibilizadas aos cidadãos e dos meios que estes podem solicitar informações àqueles (BERNARDES, 2015).

Portanto, há um complexo que leis que buscam propiciar à sociedade a participação e o controle social nas e das políticas públicas, sendo dever dos gestores públicos dar publicidade aos atos e efetivarem a transparência na gestão pública, disponibilizando informações claras, organizadas e inteligíveis para que o cidadão tenha a oportunidade de compreendê-las e utilizá-las para exercer a sua cidadania.

3 A TRANSPARÊNCIA DAS DESPESAS COM AÇÕES E SERVIÇOS PÚBLICOS DE SAÚDE

Como forma de estabelecer um ponto de partida comum para análise da transparência em matéria de despesas com saúde pública é necessário se reportar à Constituição Federal para compreender a forma de financiamento e gestão desse direito, nesse sentido, Pivetta (2013, p. 150) contextualiza que a Constituição “delimitou os pilares que circunscrevem o âmbito de proteção do direito à saúde” bem como também “definiu a forma de financiamento das políticas sanitárias”. Tal afirmação se extrai do § 1º do art. 198 da Carta Magna que “estabelece que as ações do Sistema Único de Saúde serão financiadas com recursos do orçamento da seguridade social, da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, além de outras fontes”. (BRASIL, 1988).

A Emenda Constitucional nº 29/2000, ao incluir o § 2º no art. 198 da Constituição, estabeleceu a obrigatoriedade de aplicação de recursos mínimos em saúde por todos os entes da federação, ao mesmo tempo definiu – ao inserir o § 3º no mesmo art. 198, que “os patamares mínimos de aplicação em saúde seriam estabelecidos em Lei Complementar”. (BRASIL, 1988).

Essa lacuna só foi preenchida em 2012 pela Lei Complementar 141, que regulamentou o § 3º do art. 198 da Constituição, ao definir os valores mínimos a serem aplicados anualmente pelos entes da federação em ações e serviços públicos de saúde, estabelecendo “critérios dos recursos de transferências para a saúde e as normas de fiscalização, avaliação e controle das despesas com saúde” (BRASIL, 2012).

De antemão, pode-se destacar os pontos fundamentais trazidos pela Lei complementar 141/2012: fixação dos percentuais mínimos a serem aplicados pelos entes da federação em ações e serviços de saúde; definição de ações e serviços em saúde (quais são e quais não são as ações e serviços públicos de saúde para fins de apuração dos percentuais mínimos); previsão de espaços de controle e fiscalização externa e interna dos gestores, ampliando os mandamentos de transparência pública, definindo formas de prestação de contas e transparência específicas; previsão de punições para os casos de descumprimento da lei.

A lei complementar 141/2012 definiu, em seu art. 7º, que os municípios devem aplicar anualmente, no mínimo, 15% dos recursos de impostos e das transferências recebidas dos estados e da união, em ações e serviços públicos de saúde (BRASIL, 2012).

Para nortear os gestores públicos e com a intenção de diminuir a discricionariedade na aplicação ou interpretação do que venha a ser ações e serviços públicos de saúde, a Lei Complementar 141/2012, determina em seu art. 2º, que na apuração do percentual mínimo a ser aplicado serão consideradas como despesas com ações e serviços públicos de saúde “aquelas voltadas para a promoção, proteção e recuperação da saúde que

atendam, simultaneamente, aos princípios estatuídos no art. 7º da Lei no 8.080 [...]”, e às seguintes diretrizes [...] acesso universal, igualitário e gratuito” (BRASIL, 2012). Ademais, em seu art. 3º a lei restringe quais despesas podem ser consideradas como ações e serviços públicos de saúde para fins de apuração do percentual mínimo a ser aplicado por cada ente da federação. Ou seja, além da necessidade de atender os princípios previstos no art. 7º da LOS e das diretrizes da própria Lei Complementar 141/2012, deve o gestor enquadrar as despesas dentro das previsões do art. 3º.

Art. 3º. Observadas as disposições do art. 200 da Constituição Federal, do art. 6º da Lei nº 8.080, de 19 de setembro de 1990, e do art. 2º desta Lei Complementar, para efeito da apuração da aplicação dos recursos mínimos aqui estabelecidos, serão consideradas despesas com ações e serviços públicos de saúde as referentes a: I - vigilância em saúde, incluindo a epidemiológica e a sanitária; II - atenção integral e universal à saúde em todos os níveis de complexidade, incluindo assistência terapêutica e recuperação de deficiências nutricionais; III - capacitação do pessoal de saúde do Sistema Único de Saúde (SUS); IV - desenvolvimento científico e tecnológico e controle de qualidade promovidos por instituições do SUS; V - produção, aquisição e distribuição de insumos específicos dos serviços de saúde do SUS, tais como: imunobiológicos, sangue e hemoderivados, medicamentos e equipamentos médico-odontológicos; VI - saneamento básico de domicílios ou de pequenas comunidades, desde que seja aprovado pelo Conselho de Saúde do ente da Federação financiador da ação e esteja de acordo com as diretrizes das demais determinações previstas nesta Lei Complementar; VII - saneamento básico dos distritos sanitários especiais indígenas e de comunidades remanescentes de quilombos; VIII - manejo ambiental vinculado diretamente ao controle de vetores de doenças; IX - investimento na rede física do SUS, incluindo a execução de obras de recuperação, reforma, ampliação e construção de estabelecimentos públicos de saúde; X - remuneração do pessoal ativo da área de saúde em atividade nas ações de que trata este artigo, incluindo os encargos sociais; XI - ações de apoio administrativo realizadas pelas instituições públicas do SUS e imprescindíveis à execução das ações e serviços públicos de saúde; e XII - gestão do sistema público de saúde e operação de unidades prestadoras de serviços públicos de saúde. (BRASIL, 2012).

Por outro lado, no art. 4º, estão definidas quais despesas não devem ser consideradas para fins de apuração do percentual de 15%, ou seja, ainda que se classifiquem como despesas com ações e serviços públicos de saúde, estas não poderiam ser computadas dentro do percentual obrigatório.

Art. 4º. Não constituirão despesas com ações e serviços públicos de saúde, para fins de apuração dos percentuais mínimos de que trata esta Lei Complementar, aquelas decorrentes de: I - pagamento de aposentadorias e pensões, inclusive dos servidores da saúde; II - pessoal ativo da área de saúde quando em atividade alheia à referida área; III - assistência à saúde que não atenda ao princípio de acesso universal; IV - merenda escolar e outros programas de alimentação, ainda que executados em unidades do SUS, ressalvando-se o disposto no inciso II do art. 3º; V - saneamento básico, inclusive quanto às ações financiadas e mantidas com recursos provenientes de taxas, tarifas ou preços públicos instituídos para essa finalidade; VI - limpeza urbana e remoção de resíduos; VII - preservação e correção do meio ambiente, realizadas pelos órgãos de meio ambiente dos entes da Federação ou por entidades não governamentais; VIII - ações de assistência social; IX - obras de infraestrutura, ainda que realizadas para beneficiar direta ou indiretamente a rede de saúde; e X - ações e serviços públicos de saúde custeados com recursos distintos dos especificados na base de cálculo definida nesta Lei Complementar ou vinculados a fundos específicos distintos daqueles da saúde. (BRASIL, 2012).

Da redação desses artigos, pode-se compreender que existem despesas com ações e serviços públicos de saúde que não podem ser computadas para apuração do percentual obrigatório, portanto cada ente da federação deve discriminar as despesas com ações e serviços públicos de saúde que foram computadas em conformidade com os arts. 2º e 3º, daquelas que não foram computadas por estarem ou na hipótese do art. 4º ou contrariarem as previsões dos arts. 3º e 4º. (BRASIL, 2012).

Assim, a Lei Complementar nº 141/2012 ao estabelecer quais despesas poderiam ser comutadas para fins de atingir percentual mínimo a ser aplicado na saúde pública, “resolveu outra celeuma que vinha se arrastando, pois alguns entes escrituravam como sendo de saúde dispêndios que nem todos classificavam desta maneira, como os de nutricionista escolar ou de varrição urbana.” (CORAZZA, 2018, p. 52).

O art. 31 da lei complementar 141/2012 definiu que os órgãos gestores de saúde dos municípios, a fim de comprovar as exigências trazidas pela referida lei complementar, “darão ampla divulgação, inclusive em meios eletrônicos de acesso público, das prestações de contas periódicas da área da saúde, para consulta e

apreciação dos cidadãos e de instituições da sociedade” (BRASIL, 2012). Ou seja, os entes estatais devem dar transparência também no que tange às despesas com ações e serviços públicos de saúde.

A importância da LC nº 141/2012 também reside no fato de que ela “introduziu um componente qualitativo na análise do gasto de saúde, com a fixação de regras, diretrizes e condições para identificação de despesas passíveis de serem consideradas como ações e serviços públicos de saúde”, o que de fato auxilia a reduzir o subjetivismo utilizado até então pelos gestores públicos no lançamento das despesas, ao passo que também contribuiu “para aproximar as despesas do setor à intenção original do constituinte da EC nº 29, de 2000.” (CORAZZA, 2018, p. 53).

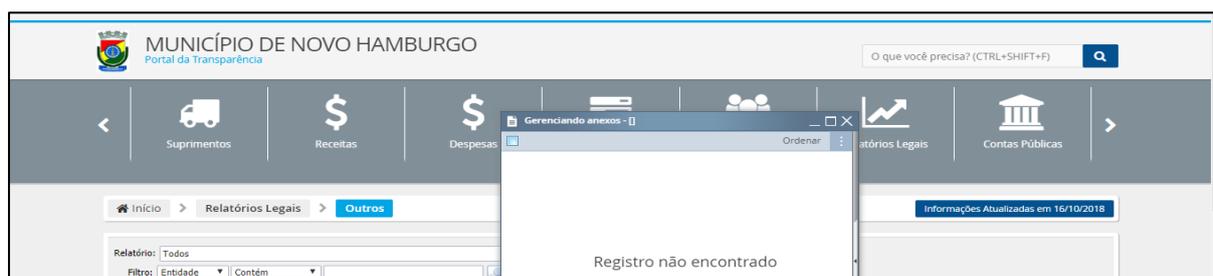
4 A COMPROVAÇÃO DO PERCENTUAL APLICADO EM AÇÕES E SERVIÇOS PÚBLICOS DE SAÚDE

A análise dos portais de transparência dos municípios pesquisados se deu sob à luz da Lei Complementar 141/2012, com enfoque no disposto no inciso I do art. 31, que determina aos órgãos gestores de saúde dos municípios a comprovação do cumprimento do que estiver disposto na Lei Complementar.

Diante disso, a pesquisa realizada nos sites e portais de transparência de cada um dos 14 municípios selecionados, buscou analisar como os municípios comprovam o cumprimento do art. 7º da Lei Complementar 141/2012, ou seja, a aplicação do percentual mínimo de 15% a ser aplicado anualmente em ações e serviços públicos de saúde, tendo como base o exercício financeiro de 2017.

Sob a forma de comprovação do percentual mínimo de 15% a ser aplicado anualmente em ações e serviços públicos de saúde, verificou-se que três municípios (São Pedro do Sul, Sobradinho e Novo Hamburgo) não disponibilizaram tal informação em seus sites nem em seus portais da transparência. No município de Novo Hamburgo, o site disponibilizava o link, entretanto não havia documento para ser analisado, de forma que apresentava a mensagem “registro não encontrado”, conforme demonstrado no *print screen* abaixo:

Figura 1. Relatório Circunstanciado da gestão de 2017 do município de Novo Hamburgo.



Por outro lado, seis municípios (Canoas, Picada Café, Passo Fundo, Venâncio Aires, Santa Cruz do Sul e Capão da Canoa) informaram o percentual aplicado em ações e serviços públicos de saúde através de um documento chamado “Relatório Circunstanciado”, que é destinado ao Tribunal de Contas do Estado¹. Nesse documento alguns municípios apresentaram o montante do valor dos impostos e arrecadações no exercício de

¹ O relatório circunstanciado elaborado pelos poderes executivos municipais é uma exigência legal prevista no regimento interno do Tribunal de Contas do Estado do Rio Grande do Sul (BRASIL, 2018, <http://www1.tce.rs.gov.br/portal/page/portal/tcers/consultas/legislacoes/atos_normativos_tcers/regimento_interno/3NovoRIR1028RetRes1090.pdf>).

2017 e o valor aplicado em ações e serviços públicos de saúde. Para exemplificar, colaciona-se o trecho do relatório circunstanciado, gestão 2017 do município de Santa Cruz do Sul:

Figura 2. Relatório Circunstanciado Gestão 2017 do município de Santa Cruz do Sul.

Os recursos em Ações e Serviços Públicos de Saúde, no exercício de 2017, foram aplicados da seguinte forma:

SUBFUNÇÃO	VALOR
Atenção Básica	R\$ 21.868.460,35



SANTA CRUZ DO SUL
GABINETE DO PREFEITO MUNICIPAL

Assistência Hospitalar e Ambulatorial	R\$ 32.369.878,60
Suporte Profilático e Terapêutico	R\$ 1.129.464,45
Vigilância Epidemiológica	R\$ 3.151.228,06
TOTAL PARCIAL	R\$ 58.519.031,46
(-) Despesas Liquidadas com rendimento do ASPS	R\$ 128.935,54
= TOTAL DAS DESPESAS EFETUADAS	R\$ 58.390.095,92

Nos termos do disposto acima, verifica-se que o Município aplicou o percentual de **22,80%** (vinte e dois vírgula oitenta por cento) do valor total dos impostos próprios e transferências (R\$ 256.083.255,11) em Ações e Serviços de Saúde – ASPS, no exercício de 2017, totalizando um volume de gastos de R\$ 58.390.095,92 (cinquenta e oito milhões, trezentos e noventa mil, noventa e cinco reais e noventa e dois centavos).

Observa-se que no relatório circunstanciado do município de Santa Cruz do Sul, há a afirmação do percentual aplicado pelo município em ações e serviços públicos de saúde, mas não há distinção de quanto desse percentual está em conformidade com o art. 3º da Lei Complementar 141/2012, ou seja, que pode ser computado para fins de apuração do percentual mínimo de 15% definido no art. 7º da mesma lei.

Ainda, de forma diferente, mas também através do relatório circunstanciado, alguns municípios apenas declararam o percentual aplicado em ações e serviços públicos de saúde, sem informar o montante dos impostos e transferências, nem o valor nominal aplicado em ações e serviços públicos de saúde, como é o caso do município de Picada Café, como pode ser visto no trecho do relatório circunstanciado colacionado abaixo:

Figura 3. Relatório Circunstanciado gestão 2017. Disponível em:

RELATORIO CIRCUNSTANCIADO DO PREFEITO SOBRE SUA GESTÃO

A Administração Municipal tem a satisfação de apresentar o fechamento do Exercício de 2017 com um superávit financeiro no valor de R\$ 2.062.660,04 sendo que R\$ 1.142.892,73 são de recursos próprios e, R\$ 919.767,31 são recursos vinculados da educação, saúde e outras vinculações. Com relação aos restos a pagar, os não processados somaram o valor de R\$ 1.349.647,58 e os processados R\$ 39.441,00. Sendo assim, verifica-se que houve disponibilidade financeira para cobertura dos empenhos em aberto.

Podemos declarar que cumprimos com a Lei no que tange aos percentuais mínimos de gastos na área da Saúde que ficou em 25,96% e na Educação, onde atingimos um percentual de 30,35%.

Observa-se que no relatório acima há a afirmação de que o percentual de 25,96% aplicado pelo município de Picada Café refere-se ao mínimo a ser aplicado em saúde. Então surge a indagação de quanto o município gastou com despesas em ações e serviços públicos de saúde que não podem ser computadas para fins de atendimento do percentual obrigatório (aquelas que se enquadram no art. 4º da Lei Complementar 141/2012)?

Seguindo a lógica de diversidade da forma e do local de disposição das informações, outros 2 municípios (Ipê e Feliz) informaram o percentual aplicado em ações e serviços públicos de saúde através de pareceres de prestação de contas. Para exemplificar, colaciona-se trecho do parecer apresentado pelo município de Feliz:

Figura 4. Prestação de contas 2017, município de Feliz.

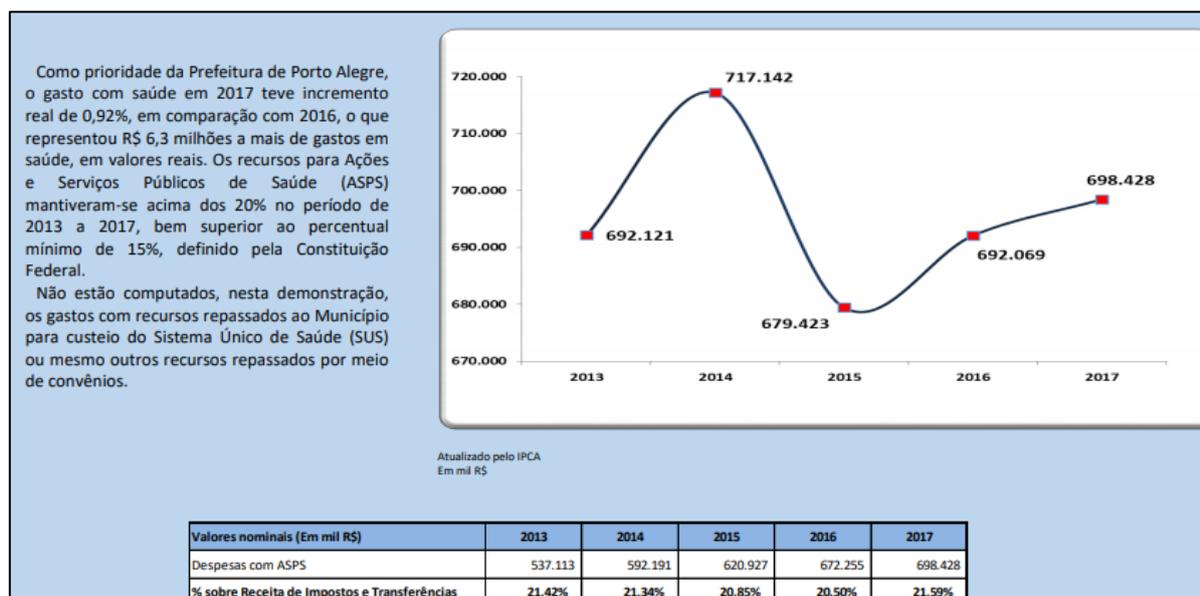
ESPECIFICAÇÃO	VALOR
Total das Receitas Vinculadas	27.916.721,30
Valor mínimo a ser aplicado em ASPS (15%)	4.187.508,20
Total das despesas liquidadas na saúde	5.644.575,82
(-) Restos Anulados	0,00
(-) Restituição despesas exerc anteriores	0,00
(-) Despesas pagto Rendimentos	12.092,81
TOTAL APLICAÇÃO COMPUTADA	5.632.483,01
PERCENTUAL	20,18%

Conforme demonstrado no quadro acima, o valor computável para apuração do percentual aplicado em Ações em Serviços Públicos de Saúde – ASPS, foi de R\$ 5.632.483,01 (cinco milhões, seiscentos e trinta e dois mil, quatrocentos e oitenta e três reais e um centavo), que corresponde a **20,18%** das receitas resultantes de impostos e transferências constitucionais a serem aplicados em ASPS.

Assim como nos demais municípios, o parecer de prestação de contas do município de Feliz informa a totalidade do percentual aplicado em ações e serviços públicos de saúde, sem, contudo, deixar claro se todo o percentual é aquele computado de acordo com o art. 3º da Lei Complementar 141/2012.

Ainda, os outros 3 municípios (Porto Alegre, Farroupilha e Montenegro) informaram os percentuais aplicados em ações e serviços públicos de saúde no exercício financeiro de 2017 através de Balanço Financeiro. Para exemplificar, colaciona-se trecho do relatório disponibilizado pelo município de Porto Alegre:

Figura 5. Balanço Financeiro de 2017. Município de Porto Alegre



Nota-se que no balanço financeiro de Porto Alegre há clara afirmação de que o percentual aplicado foi acima do percentual definido pela constituição, ou seja, que todo o valor aplicado estaria de acordo com o art. 3º da Lei Complementar 141/2012.

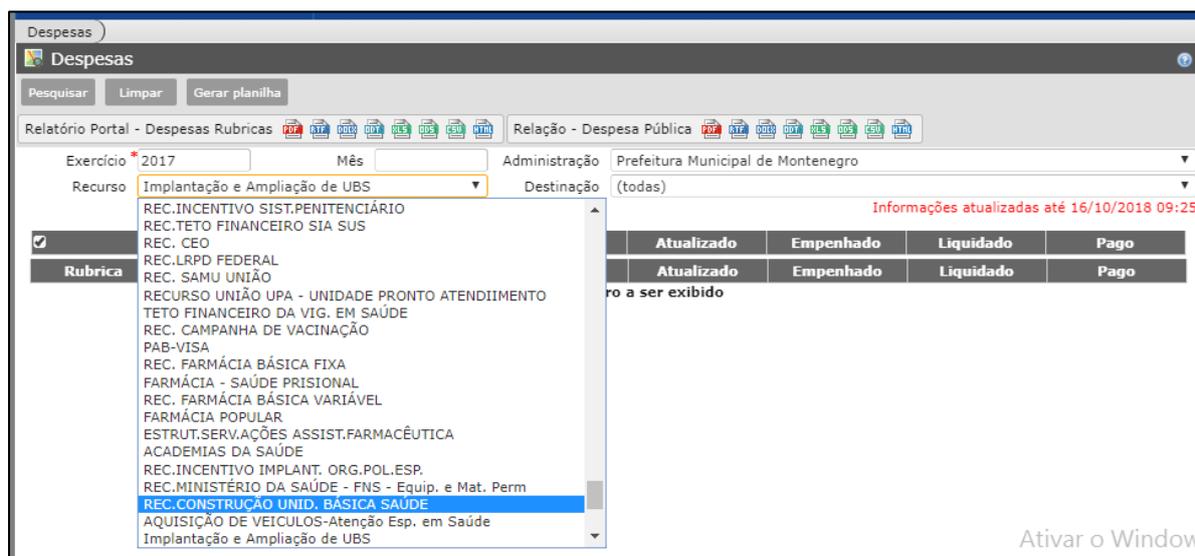
5 ANÁLISE QUANTO À IDENTIFICAÇÃO DAS DESPESAS COMPUTADAS COMO AÇÕES E SERVIÇOS DE SAÚDE PÚBLICA

Uma vez analisada a forma e o local em que os municípios pesquisados disponibilizam a informação do percentual aplicado em ações e serviços públicos de saúde, passa-se a analisar se estes portais identificam quais as despesas foram computadas para cumprimento do percentual de 15% previsto no art. 7º da Lei Complementar 141/2012 em seus portais de transparência, ou seja se os portais de transparência permitem identificar quais gastos estão sendo computadas como despesas em ações e serviços públicos de saúde, de forma que seja possível verificar se tais despesas estão em conformidade com o que dispõe o art. 3º e 4º da Lei Complementar 141/2012, que define quais despesas podem e quais não podem ser consideradas como despesas com ações e serviços públicos de saúde, respectivamente.

Após as consultas nos portais dos municípios, pôde-se verificar que dos 14 municípios pesquisados, 8 (Porto Alegre, Novo Hamburgo, Canoas, Picada Café, Farrroupilha, São Pedro do Sul, Feliz e Sobradinho) possuem portais de transparência que não permitem identificar quais despesas foram lançadas para atingir o percentual mínimo a ser aplicado em ações e serviços públicos de saúde.

Para exemplificar, colaciona-se o *Print Screen* do portal da transparência do município de Montenegro, no qual a administração municipal lança todas as despesas realizadas no exercício financeiro de 2017, não sendo possível identificar quais correspondem ao percentual mínimo obrigatório de 15% que devem ser aplicados em ações e serviços públicos de saúde:

Figura 6. Portal da transparência do Município de Montenegro.



Por outro lado, os outros 6 municípios (Passo Fundo, Venâncio Aires, Ipê, Santa Cruz do Sul, Capão da Canoa e Montenegro) disponibilizam, em suas bases de dados, a identificação das despesas que foram

computadas como despesas com ações e serviços públicos de saúde. Os portais desses municípios disponibilizam um filtro de busca que apresenta apenas as despesas realizadas com recursos de ações e serviços públicos de saúde. Para exemplificar, colacionamos o *Print Screen* do portal da transparência do município de Capão da Canoa:

Figura 7. Portal da transparência. Município de Capão da Canoa.

Município de Capão da Canoa - RS

Transparência Fly
[Mapa do site](#) | [Manual de Navegação](#)

[Informações sobre a entidade](#) | [Selecionar outro](#)

[Página inicial](#) > Relação de despesas empenhadas, liquidadas e pagas

Glossário A- A+ AC

Para pesquisar digite a descrição da consulta

Relação de despesas empenhadas, liquidadas e pagas

Olá! Seleccione as informações abaixo e clique em consultar para exibir os dados.

Entidade: *
 PREFEITURA MUNICIPAL DE CAPÃO DA CANOA

Despesas:
 Todas

Data inicial: * 01/01/2017 Data final: * 31/12/2017

Recurso:
 Ações e Serviços Públicos de Saúde - ASPS

Consultar

Ao consultar as despesas com o referido filtro, é possível identificar que as despesas lançadas no exercício de 2017, com recursos de ações e serviços públicos (R\$ 31.209.978,02), correspondem, aproximadamente, ao valor informado no relatório circunstanciado de 2017 (R\$ 31.299.414,92) colacionado a seguir, de modo que ou todas as despesas realizadas estão em conformidade com o art. 3º da Lei Complementar 141/2012 e com as diretrizes da referida lei ou o município classifica toda e qualquer despesa em ações e serviços públicos de saúde sem fazer distinção de quais poderiam ser computadas para mínimo obrigatório.

Figura 8. Relatório Circunstanciado de 2017 do Município de Capão da Canoa.

ESTADO DO RIO GRANDE DO SUL
 PREFEITURA DE CAPÃO DA CANOA
 SECRETARIA DA FAZENDA
 CONTADORIA GERAL DO MUNICÍPIO

No exercício em análise, a execução orçamentária demonstrou a aplicação de R\$ 31.299414,92 nas Ações e Serviços Públicos de Saúde, representando 23,45% das Receitas base de cálculo da ASPS, Anexo relatório da Base de Cálculo Constitucional da Receita da Saúde (ASPS)

O mesmo ocorre no portal da transparência do município de Santa Cruz do Sul, sendo que após a análise do portal, percebeu-se que o percentual aplicado em ações e serviços públicos de saúde informado no relatório

circunstanciado² (22,80%) e seu valor correspondente (R\$ 58.390.095,92) é praticamente o mesmo valor liquidado encontrado após realizar a busca com o filtro “recursos: ações e serviços públicos de saúde” (R\$ 58.474.388,02), conforme demonstra-se abaixo:

Figura 9. Portal da transparência do Município de Santa Cruz do Sul.

Total		Orçado	Atualizado	Empenhado	Liquidado	Pago
Total para os registros selecionados		52.030.885,08	59.270.063,47	58.650.734,15	58.474.388,02	54.037.416,3
Rubrica	Descrição	Orçado	Atualizado	Empenhado	Liquidado	Pago
3.1.50.11	VENCIMENTOS E VANTAGENS FIXAS - PESSOAL	1.034.618,32	1.781.618,32	1.781.003,37	1.781.003,37	1.781.003,37
3.1.50.13	OBRIGACOES PATRONAIS	533.302,00	707.302,00	685.566,70	685.566,70	629.438,79
3.1.90.04	CONTRATAÇÃO POR TEMPO DETERMINADO	505.544,00	273.884,70	273.186,35	273.186,35	238.722,97
3.1.90.11	VENCIMENTOS E VANTAGENS FIXAS - PESSOAL	21.522.736,00	20.202.421,68	19.887.980,75	19.887.980,75	18.356.404,87
3.1.90.13	OBRIGACOES PATRONAIS	6.236.750,35	6.132.508,43	6.089.912,42	6.089.912,42	5.603.768,41
3.1.90.16	OUTRAS DESPESAS VARIÁVEIS - PESSOAL CIVIL	250.202,00	385.150,89	375.830,97	375.830,97	334.016,06
3.1.90.92	DESPESAS DE EXERCÍCIOS ANTERIORES	7,00	7,00	0,00	0,00	0,00
3.1.90.94	INDENIZACOES TRABALHISTAS	70.004,00	85.678,31	69.415,26	69.415,26	68.842,14
3.1.90.96	RESSARCIMENTO DE DESPESAS DE PESSOAL	59.000,00	0,00	0,00	0,00	0,00
3.3.71.70	RATEIO PELA PARTICIPAÇÃO EM CONSORCIO P	228.196,00	228.196,00	228.195,00	228.195,00	228.195,00

Entretanto, ao verificar o detalhamento das despesas lançadas pela administração municipal de Santa Cruz do Sul, como sendo despesas em ações e serviços públicos de saúde, no exercício financeiro de 2017, encontraram-se despesas com contratação de assinatura de jornal, contratação de vigilância armada e pagamento de multa de trânsito por trafegar em rodovia sem luz baixa, despesas essas que, a princípio, não encontram amparo no art. 3º da Lei Complementar 141/2012, ou sejam, não deveriam ser lançadas como despesas em ações e serviços públicos de saúde. Para exemplificar, colocam-se, a despesa com a contratação de vigilância armada que foram classificadas pela administração municipal de Santa Cruz do Sul como despesas para ações e recursos públicos de saúde.

Figura 10. Portal da transparência. Município de Santa Cruz do Sul.

	Empenhado	Liquidado	Pago
OUTROS SERVICOS DE TERCEIROS - PESSOA JURIDICA	20.722.301,95	20.716.121,66	19.087.518,54
VIGILANCIA OSTENSIVA E MONITORADA	498.084,00	498.084,00	452.796,00
MD SERVICOS DE SEGURANCA LTDA.	498.084,00	498.084,00	452.796,00
1-2017/8761 - MÉDIA E ALTA COMPLEXIDADE AMBULATORIAL E HOSPITALAR	108.192,00	106.428,00	106.428,00

Nº Empenho	1-2017/8761	Data	10/04/2017	Administração	PREFEITURA MUNICIPAL DE SANTA CRUZ DO SUL
Órgão	12 SECRETARIA MUNICIPAL DE SAÚDE				
Unidade	01 FUNDO MUNICIPAL DA SAÚDE C/ RECURSOS MUNICÍPIO				
Função	10 SAÚDE				
Subfunção	302 ASSISTENCIA HOSPITALAR E AMBULATORIAL				
Programa	0023 ATENÇÃO DE MÉDIA E ALTA COMPLEXIDADE				
Subcódigo					
Ação	2071 MÉDIA E ALTA COMPLEXIDADE AMBULATORIAL E HOSPITALAR				
Rubrica	3.3.90.39.77.00.00.00 VIGILANCIA OSTENSIVA E MONITORADA				
Recurso	0040 ACOES E SERVICOS PUBLICOS DE SAUDE - ASPS				
Destinação	00000 LIVRE				
Descrição	Contratação de serviços de vigilância armada em próprios do Município				

² Conforme apresentado na figura 1.

Cabe destacar que a identificação de despesas com assinatura de jornal, pagamento de multa de trânsito e vigilância armada, só foi possível em razão do portal da transparência do município de Santa Cruz do Sul, assim como o portal dos cinco municípios citados anteriormente, possibilitar fazer a busca apenas com as despesas classificadas como ações e serviços públicos de saúde, permitindo assim verificar outras informações, como nota de empenho de cada despesa.

Justamente pela transparência proporcionada pelo portal, pôde-se perceber que a interpretação por parte dos administradores municipais acerca do art. 3º da Lei Complementar 141/2012 ainda é muito variada. Não é crível que despesas realizadas com assinaturas de jornais, vigilância armada e multa de trânsito por trafegar sem luz baixa, sejam despesas que se enquadrem nas hipóteses de ações e serviços públicos de saúde para apuração do percentual mínimo obrigatório de 15%. Não se critica aqui o pagamento dessas despesas, mas sim o cômputo para fins de apuração do percentual constitucional, pois a divulgação da informação de que o município aplicou 22,80% dos recursos de impostos e transferências em ações e serviços públicos de saúde não “é bem assim”, podendo passar uma ideia que não condiz integralmente com a realidade.

Cabe ressaltar que se tais despesas não fossem classificadas como despesas com ações e serviços públicos de saúde, o município de Santa Cruz do Sul teria, mesmo assim, cumprindo a exigência de aplicação de no mínimo 15 % do valor de impostos e das transferências. Todavia, é preocupante o fato de o portal de oito municípios não disponibilizarem acesso às despesas que foram computadas como ações e serviços públicos de saúde, pois a transparência das despesas é norteadora para tomada de decisões, tanto pelos próprios gestores, quanto pelos cidadãos que buscam informações para realizar o controle social das políticas públicas.

CONSIDERAÇÕES FINAIS

Após análise dos portais da transparência dos 14 municípios pesquisados, pode-se concluir que a disposição da informação do percentual aplicado em ações e serviços públicos de saúde através dos documentos chamados relatório circunstanciado (utilizado por seis municípios), relatório de prestação de contas anual (utilizado por dois municípios) e balanço financeiro (utilizado por três municípios), demonstra a falta de uniformidade na disposição das informações, o que acaba dificultando a lógica de entendimento de onde e como se deve buscar as informações acerca das referidas despesas. Além disso, não há um caminho logicamente definido nos portais que permitam uma análise objetiva das informações a respeito das despesas com ações e serviços públicos de saúde.

Ademais, nenhum dos municípios que informaram o percentual em algum documento (relatório circunstanciado, relatório de prestação de contas anual ou balanço financeiro) discriminaram qual o percentual das despesas em ações e serviços públicos de saúde não foram computadas para fins de apuração do percentual mínimo de 15% definido no art. 7º da Lei Complementar 141/2012, dando a entender que todas as despesas se enquadram nas hipóteses do art. 3º e seguem as diretrizes da referida lei. Ainda, dos 14 municípios pesquisados, em três municípios (Novo Hamburgo, São Pedro do Sul e Sobradinho) não foi possível identificar qual é o percentual dos impostos e as transferências tais que os municípios aplicaram em ações e serviços públicos de saúde no exercício de 2017.

Assim, conclui-se que as informações disponibilizadas pelos portais da transparência dos municípios pesquisados, no que tange ao percentual mínimo obrigatório a ser aplicados com ações e serviços públicos de saúde, são encontradas em locais aleatórios, sem haver uma lógica de organização, nem de uniformidade na

forma de informar o percentual aplicado pelo ente municipal. Todavia, a uniformidade tanto no local quanto na forma de prestar a informação é fundamental para compreensão das informações pelo cidadão e para a economicidade e agilidade na busca dessas informações, sob pena de não se constituírem se quer em informação, que dirá em transparência. Somente com informações logicamente organizadas, claras e uniformes é que se pode atingir a transparência, possibilitando o entendimento pelos cidadãos e a análise das informações, tanto por parte de pesquisadores, como por parte das entidades de fiscalização e dos cidadãos.

Quanto à análise realizada para verificar se os portais da transparência identificavam quais despesas estavam sendo computadas como despesas em ações e serviços públicos de saúde, constatou-se que dos 14 municípios pesquisados, oito (Porto Alegre, Novo Hamburgo, Canoas, Picada Café, Farroupilha, São Pedro do Sul, Feliz e Sobradinho) possuem portais de transparência que não permitem identificar quais despesas foram lançadas para atingir o percentual mínimo a ser aplicado em ações e serviços públicos de saúde. Os outros seis municípios (Passo Fundo, Venâncio Aires, Ipê, Santa Cruz do Sul, Capão da Canoa e Montenegro) disponibilizam, em suas bases de dados, a identificação das despesas que foram computadas como despesas com ações e serviços públicos de saúde. Os portais desses municípios disponibilizam um filtro de busca que apresenta apenas as despesas realizadas com recursos de ações e serviços públicos de saúde, de modo que é possível identificar com o que os municípios estão gastando o recurso.

Diante dos dados coletados e apresentados anteriormente, e considerando a legislação que orienta a disponibilização das informações e a transparência pública, pode-se apontar que para melhor compreensão dos dados e das informações disponibilizadas para o cidadão, os portais deveriam apresentar uniformidade de disposição das informações prestadas, pois encontrou-se dificuldade em compreender onde se localizavam as informações acerca da aplicação do percentual mínimo e de quais despesas estavam sendo computadas como sendo ações e serviços públicos de saúde. Outro ponto fundamental, é a necessidade de haver clara distinção entre as despesas totais realizadas em saúde pública daquelas que foram computadas como ações e serviços públicos de saúde.

Diante da falta de uniformidade no trato das informações, propõem-se a adoção de um sistema unificado, mediante a adoção de um regramento que determine a disponibilização do montante gasto em saúde e especificação do quanto desse montante se refere a ações e serviços públicos de saúde para fins de cumprimento do percentual mínimo obrigatório, todas essas informações deveriam ser dispostas em locais e por instrumentos padronizados para todos os portais.

Portanto, verifica-se que apesar do esforço legislativo, o problema também é de insuficiência de regulamentação e de fiscalização, uma vez que se constatam supostas irregularidades na classificação das despesas e ausência de discriminação das despesas apuradas para fins do cumprimento do percentual mínimo obrigatório. Ademais, o fato de o gestor disponibilizar informações, não necessariamente o torna transparente, uma vez que para isso não basta que se disponibilizem as informações, elas precisam ser inteligíveis, ou seja, serem compreendidas, de modo que seja possível a apropriação dessas informações para tomadas de decisões.

Chega-se à conclusão que inicialmente deve-se primar pela padronização dos portais e dos meios utilizados para publicidade e disponibilização das informações, não só em relação às despesas com ações e serviços públicos de saúde, mas todas aquelas de interesse coletivo e geral.

AGRADECIMENTOS

Os autores agradecem à Universidade de Santa Cruz do Sul – UNISC – pela concessão da bolsa de iniciação científica do PUIIC.

REFERÊNCIAS

BERNARDES, Camila Fernandes Santos. *O direito fundamental de acesso à informação: Uma análise sob a ótica do princípio da transparência*. 2015. 175 f. Dissertação (Programa de Pós-Graduação em Direito). Universidade Federal de Uberlândia, Minas Gerais, 2015. Disponível em:

<<https://repositorio.ufu.br/bitstream/123456789/13238/3/DireitoFundamentalAcesso.pdf>>. Acesso em: 07 set. 2018.

BITENCOURT, C. M.; RECK, J. R. Controle da transparência na contratação pública no Brasil - o acesso à informação como forma de viabilizar o controle social da administração pública. *Revista do Direito*, v. 2, n. 49, p. 96-115, 2016. Disponível em: <<https://online.unisc.br/seer/index.php/direito/article/view/7892/5125>>. Acesso em: 06 abr. 2018.

BITENCOURT, C. M.; RECK, J. R. O controle social de políticas públicas: construindo relações entre política pública, participação, controle social e os argumentos que os interligam como mesmo processo de decisão. In: LEAL, R.; SANTOS, R. P. dos.; DEMARCHI, C.; (Org). *Estado, mercado e sociedade: perspectivas e prospectivas*. Itajai: Univali, 2017. p. 60-77. Disponível em: <<http://siaiapp28.univali.br/LstFree.aspx>>. Acesso em: 06 abr. 2018.

BRASIL. Constituição (1988). Constituição da República Federativa do Brasil. *Diário Oficial [da] República Federativa do Brasil*, Brasília, DF, 5 out. 1988. Disponível em:

<http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm>. Acesso em: 06 abr. 2018.

_____. Lei complementar nº 141, de 13 de janeiro de 2012. Regulamenta o § 3o do art. 198 da Constituição Federal para dispor sobre os valores mínimos a serem aplicados anualmente pela União, Estados, Distrito Federal e Municípios em ações e serviços públicos de saúde; estabelece os critérios de rateio dos recursos de transferências para a saúde e as normas de fiscalização, avaliação e controle das despesas com saúde nas 3 (três) esferas de governo; revoga dispositivos das Leis nos 8.080, de 19 de setembro de 1990, e 8.689, de 27 de julho de 1993; e dá outras providências. *Diário Oficial [da] República Federativa do Brasil*, Brasília, DF, 12 jan. 2012. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/LEIS/LCP/Lcp141.htm>. Acesso em 03 set. 2018.

CORAZZA, Ana Helena Scalco. *Os contratos de gestão e os termos de parceria nos municípios para a execução da saúde pública: reflexões e propostas à luz da teoria da ação comunicativa [recurso eletrônico]* / Ana Helena Scalco Corazza. Essere nel Mondo, 2018.

HOMERCHER, Evandro. O princípio da transparência e a compressão da informação. *Revista Jurídica da Presidência*, v. 13, n. 100. p. 375-391, 2011. Disponível em:

<<https://revistajuridica.presidencia.gov.br/index.php/saj/article/download/229/218>>. Acesso em: 04 abr. 2018.

LIMBERGER, Têmis. Transparência Administrativa e Novas Tecnologias: o dever de publicidade, o direito a ser informado e o princípio democrático. *Revista de Direito Administrativo*, Rio de Janeiro, v. 244, p. 248-263, 2007. Disponível em: <<http://bibliotecadigital.fgv.br/ojs/index.php/rda/article/view/42471>>. Acesso em: 13 de jun. 2018.

MUNICÍPIO DE CAPÃO DA CANOA. *Portal da transparência*. Disponível em: <https://e-gov.betha.com.br/transparencia/01036-003/con_despesasempenhadas.faces>. Acesso em: 16 out. 2018

_____. *Portal da transparência*. Disponível em: <https://e-gov.betha.com.br/transparencia/01036-003/bfcfaces/blobtype?id=attachedDocuments&contentType=application/pdf&contentDisposition=inline&filename=Relat%F3rio%20Circunstanciado%20do%20Prefeito_2017.pdf>. Acesso em: 16 out. 2018.

MUNICÍPIO DE FELIZ. Acesso à informação. Disponível em:

<<http://www.feliz.rs.gov.br/web/imgs/arquivos/arquivos1524508215.pdf>>. Acesso em: 16 out. 2018.

MUNICÍPIO DE MONTENEGRO. *Portal da transparência*. Disponível em: <<http://www.montenegro.rs.gov.br/?titulo=Portal%20da%20Transpar%EAncia&template=servico&categoria=1229&codigoCategoria=1229&servico=80021&idConteudo=2556>>. Acesso em: 16 out. 2018.

MUNICÍPIO DE NOVO HAMBURGO. *Portal da transparência*. Disponível em: <<https://novohamburgo.atende.net/?pg=transparencia#!/grupo/5/item/5/tip>>. Acesso em: 16 out. 2018.

MUNICÍPIO DE SANTA CRUZ DO SUL. *Portal da transparência*. Disponível em: <<http://grp.santacruz.rs.gov.br/grp/contabilidade/acessoexterno/balanceteDespesaRubricaExterno.faces>>. Acesso em: 13 out. 2018.

_____. *Portal da transparência*. Disponível em: <<http://www.santacruz.rs.gov.br/download2018/transparencia/Relatorio%20circunstanciado%20do%20Prefeito%202017.pdf>>. Acesso em: 16 out. 2018.

MUNICÍPIO DE PICADA CAFÉ. *Portal da transparência*. Disponível em: <http://www.picadacafe.rs.gov.br/UPLarquivos/portal_relatorios_198_30012018150823.pdf>. Acesso em: 16 out. 2018.

MUNICÍPIO DE PORTO ALEGRE. *Portal da transparência*. Disponível em: <http://lproweb.procempa.com.br/pmpa/prefpoa/smf/usu_doc/balancodasfinancaspublicas2017-pmpa.pdf>. Acesso em: 16 out. 2018.

PIVETTA, Saulo Lindorfer. *Direito fundamental à saúde: regime jurídico-constitucional, políticas públicas e controle judicial*. 2013. 270 f. Dissertação (Mestrado em Direito). Universidade Federal do Paraná, Curitiba, 2013. Disponível em: <<https://acervodigital.ufpr.br/bitstream/handle/1884/30251/R%20-%20D%20-%20SAULO%20LINDORFER%20PIVETTA.pdf?sequence=1>>. Acesso em: 07 abr. 2018.

TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DO RIO GRANDE DO SUL. *Planilha de resultados: Prefeituras*. Disponível em: <http://portal.tce.rs.gov.br/docs/transparencia_2015/executivo_relatorio_final_2015.xlsx>. Acesso em: 16 out. 2018.

_____. *Regimento interno do tribunal de contas do Estado*. Disponível em: <http://www1.tce.rs.gov.br/portal/page/portal/tcers/consultas/legislacoes/atos_normativos_tcers/regimento_interno/3NovoRIR1028RetRes1090.pdf>. Acesso em: 08 nov. 2018.

SECCHIN, Lenise Barcellos de Mello. Controle social: transparência das políticas públicas e fomento ao exercício de cidadania. *Revista da CGU*, Presidência da República, Controladoria-Geral da União, ano III, n. 5. dez. 2008. p. 28-45, Brasília: CGU, 2008. Disponível em: <https://ojs.cgu.gov.br/index.php/Revista_da_CGU/issue/view/issue/16/pdf_4>. Acesso em: 15 maio. 2018.