



Abril 2018 - ISSN: 1696-8352

## **GOVERNANÇA CORPORATIVA NA ADMINISTRAÇÃO MUNICIPAL: UMA ANÁLISE DO RESULTADO ECONÔMICO DA SECRETARIA DE FAZENDA DE IJUI (RS) - BRASIL**

**Marlene Rodrigues de Jesus**

Mestranda em Desenvolvimento Regional – UNIJUI. Especialização em Administração Tributária pela Universidade Candido Mendes, Brasil. Graduada em Contabilidade. Auditora Pública Municipal de IJUI. E-mail: marlenerj@ijui.rs.gov.br  
CV: <http://lattes.cnpq.br/3090852601517098>

**Roberto Carlos Dalongaro**

Doutor em Administração. Mestre em Gestão Estratégica das Organizações. Graduado em Administração. Professor de Administração e Ciências Contábeis – URI. E-mail: robertocarlosad@hotmail.com  
CV: <http://lattes.cnpq.br/4949432187560448>

Para citar este artículo puede utilizar el siguiente formato:

Marlene Rodrigues de Jesus y Roberto Carlos Dalongaro (2018): "Governança corporativa na administração municipal: uma análise do resultado econômico da secretaria de Fazenda de Ijuí (RS) - Brasil", Revista Observatorio de la Economía Latinoamericana, (abril 2018). En línea: <https://www.eumed.net/rev/oel/2018/04/administracao-municipal-brasil.html>

### **Resumen**

Este artículo estudia una temática relacionada a la Gobernanza Corporativa en la Administración Municipal de la Ciudad de Ijuí - en el Estado de Rio Grande do Sul - Brasil. Es fruto de un trabajo de investigación del programa de postgrado en Desarrollo Regional de UNIJUI. El presente artículo busca demostrar a los gestores públicos municipales, cuanto el resultado económico de las acciones realizadas en la gestión puede elevar la gobernanza a una mayor representatividad en la sociedad, además de medir la eficiencia en la producción de la transparencia y la accountability. Por otro lado, la investigación sugiere el desarrollo de investigaciones futuras para un mejor perfeccionamiento y para que otras entidades de las administraciones públicas municipales apuren sus costos y miden el resultado económico. De este modo, este artículo discurre sobre la demostración del resultado económico, en la producción de gobernanza y accountability en el sector público para la minimización de la asimetría informacional entre el Gobierno municipal y la sociedad.

**Palavras-Chave:** Gestão Pública; Gobernanza; Accountability.

### **Abstract**

This article studies a subject related to Corporate Governance in the Municipal Administration of the City of Ijuí - in the State of Rio Grande do Sul - Brazil. It is the result of a research work of the postgraduate program in Regional Development of UNIJUI. This article seeks to demonstrate to municipal public managers, how much the economic outcome of the actions carried out in management can elevate governance to a greater representativeness in society, in addition to measuring efficiency in the production of transparency and accountability. On the other hand, the research suggests the development of future research for a better improvement and for other entities of the municipal public administrations to hurry up their costs and measure the economic result. In this way, this article discusses the demonstration of the economic result, in the production of governance and accountability in the public sector for the minimization of information asymmetry between the municipal government and society.

**Key-words:** Public Management; Governance; Accountability.

## 1 Introdução

Os debates sobre a boa governança pública em 1992, no estudo "Governance and development" do Banco Mundial, definiram governança como "a maneira pela qual o poder é exercido na administração dos recursos econômicos e sociais do país, com vistas ao desenvolvimento (WORLD BANK, 1992, p. 1). O conceito se estende além da capacidade de gerir o setor público para encorajar a formação das regras e instituições que fornecem um quadro previsível e transparente, para a condução de negócios públicos e privados e para promover a responsabilização pelo desempenho econômico e financeiro. (WORLD BANK, 1992, p. 3).

A governança trata da aquisição e distribuição de poder na sociedade e a governança corporativa enfatiza a maneira pela qual as corporações são governadas e administradas (Mello, 2006). A governança corporativa no setor público faz referência a administração das agências do setor público através dos princípios de governança corporativa do setor privado, que são totalmente aplicáveis no setor geral do Estado, em que as agências de serviços não públicos são agrupadas (BHATTA, 2003 p. 5-6).

O setor público, assim como o privado, necessita de boas práticas para a gestão dos recursos sob sua responsabilidade, para convertê-los adequadamente em bens e serviços em prol do bem estar social, de forma a proporcionar a criação de valor público e a geração de capital social, bem como o compartilhamento das responsabilidades e a coordenação entre os entes públicos e privados (MATIAS-PEREIRA, 2010a).

Com isso, a governança corporativa atua como um sistema, para dirigir, monitorar e incentivar as organizações para às boas práticas de governança corporativa, convertendo princípios básicos em recomendações objetivas (IBGC, 2009). A governança corporativa é considerada uma das mais avançadas técnicas de gerenciamento de negócios, podendo ser aplicada em organizações de todos os segmentos e portes, garantem uma maior eficiência às decisões tomadas e também eliminam o conflito de interesses (HITT, ERELAND, HOSKISSON, 2005).

Em 1995, o IBGC, Instituto Brasileiro de Governança Corporativa, foi fundado no Brasil, responsável por promover práticas e discussões sobre o assunto. Ele também é responsável pela publicação do Código das Melhores Práticas de Governança Corporativa, que em 2009 teve a publicação de sua quarta edição (IBGC, 2009).

O Estado e a sociedade travam luta milenar entre o volume de impostos pagos e o retorno de benefícios. Entende-se que esse tema foi tratado de maneira não assertiva pelos responsáveis pela produção de informações que procuram contribuir para a minimização da assimetria informacional entre o Estado e a sociedade, informar superávit ou déficit orçamentário, financeiro ou patrimonial, certamente não tem contribuído para amenizar discrepâncias.

O volume de recursos disponibilizados pela sociedade para o Estado via tributação, justifica plenamente a pesquisa e as formas de evidenciação que contribuam para a melhoria da informação produzida pela administração pública no que se refere à prestação de serviços e consumo de recursos. Esta pesquisa buscou mostrar o caso do município de Ijuí no estado do Rio Grande do Sul – Brasil, salientando aspectos de governança na Secretaria da Fazenda do município.

Para a determinação do custo de oportunidade para os serviços prestados pela Secretaria Municipal de Fazenda de Ijuí, estabeleceu-se como parâmetro os valores propostos no Programa de Trabalho do Governo, Ijuí (2017). Os custos da prestação de serviços são os custos incorridos no processo de obtenção de bens e serviços e outros objetos de custos e que correspondem ao somatório dos elementos de custo, ligados à prestação daquele serviço (CRC/RS, 2013 p. 162).<sup>1</sup>

O presente artigo busca demonstrar aos gestores públicos municipais, o quanto o resultado econômico das ações realizadas na gestão pode elevar a governança a uma maior representatividade na sociedade, além de mensurar a eficiência na produção da transparência e da *accountability*. Por outro lado a pesquisa sugere o desenvolvimento de pesquisas futuras para um melhor aprimoramento e para que outras entidades das administrações públicas municipais apurem seus custos e mensurem o resultado econômico.

---

<sup>1</sup> CONSELHO REGIONAL DE CONTABILIDADE DO RIO GRANDE DO SUL.

Desse modo, este artigo discorre sobre a demonstração do resultado econômico, na produção de governança e accountability no setor público para a minimização da assimetria informacional entre o Governo municipal e a sociedade.

## **2 Referencial Teórico**

A Emenda Constitucional nº 19, de 1998, traz para a Constituição brasileira nova redação para o art. 37: “A administração pública direta e indireta de qualquer dos Poderes da União, dos estados, do Distrito Federal e dos municípios obedecerão aos princípios da legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade e eficiência”. Ao introduzir o princípio da eficiência a ser obedecido pelos poderes brasileiros, amplia a importância do art. 85 da Lei nº 4.320/1964, que trata da organização dos serviços de contabilidade que serão organizados de forma a permitir o acompanhamento da execução orçamentária, o conhecimento da composição patrimonial, a determinação dos custos dos serviços industriais, o levantamento dos balanços gerais, a análise e a interpretação dos resultados econômicos e financeiros (BRASIL, 1964).

Para dar consistência aos atos legais e normativos e considerando o Decreto Lei nº 200/67 que também tratava dos custos antes da Constituição de 1988, houve a constatação de que ainda faltavam instrumentos reguladores do planejamento, da transparência, do controle e da responsabilização, que somente foram introduzidos no Brasil a partir da Lei Complementar 101/2000, da Responsabilidade Fiscal.

### **2.1 A governança Corporativa**

O conceito mais difundido de governança corporativa no Brasil é definido pelo IBGC (Instituto Brasileiro de Governança Corporativa):

Governança Corporativa é o sistema pelo qual as organizações são direcionadas, monitoradas e incentivadas, envolvendo relações entre proprietários, Conselho de Administração, Conselho de Administração e órgãos de controle. As boas práticas de governança corporativa convertem os princípios em recomendações objetivas, alinhando os interesses com a finalidade de preservar e otimizar o valor da organização, facilitando seu acesso aos recursos e contribuindo para sua longevidade. (IBGC, 2009, p. 19).

Silveira (2005) define a governança corporativa como o conjunto de mecanismos internos e externos que buscam harmonizar a relação entre gerentes e acionistas, dada a separação entre controle e propriedade.

Os conflitos de agência são um dos fatos que levam as empresas a discutir a necessidade de implementação da governança corporativa. Os problemas de agência ocorrem quando os executivos / gerentes tomam decisões com a intenção de maximizar sua utilidade pessoal e não a riqueza dos parceiros (SILVEIRA, 2005).

Andrade e Rossetti (2009), também destacam outros fatores que requerem mudanças nas práticas de gerenciamento. A relação acionista-empresa, onde é possível destacar o abuso de poder dos acionistas majoritários e baixa participação dos acionistas minoritários.

Outro conflito é identificado na constituição dos conselhos de administração, onde há uma baixa eficiência, conflito de interesses (as escolas arbitram para seu próprio benefício) e as competências desses diretores não são critérios para sua eleição. Para resumir, os conflitos de interesse não foram perfeitamente assimétricos, o que levou à aproximação da propriedade e da gestão, devido à adoção de boas práticas de governança (ANDRADE, ROSSETTI, 2009).

Por outro lado, a governança trata da aquisição e distribuição de poder na sociedade, enquanto a governança corporativa diz respeito à forma como as corporações são administradas. A governança corporativa no setor público, por sua vez, refere-se à administração das agências do setor público, por meio dos princípios de governança corporativa do setor privado, que são totalmente aplicáveis no setor geral do Estado, em que as agências de serviços não públicos são agrupadas (BHATTA, 2003, p. 5-6).

Os fundamentos da governança pública estão apoiados nos estudos desenvolvidos no âmbito das ciências econômica e a política. A governança (governance), sob a ótica econômica, tem como foco o estudo das modalidades de coordenação dos sistemas de negócios (WITHLEY, 1996). As pesquisas mais relevantes da governança sob a perspectiva econômica estão apoiadas na teoria de custos de transação (WILLIAMSON, 1991) e na teoria institucional (MEYER; ROWAN, 1992).

Na ótica da ciência política, a governança pública está associada a uma mudança na gestão política. Nesse sentido, o enfoque da ciência política está orientado para as formas de interação nas relações de poder entre o Estado, o governo e a sociedade, dedicando especial atenção aos

processos de cooperação e aos mecanismos para estimular as relações entre os principais atores envolvidos nesse esforço: governo, setor privado e terceiro setor (MATIAS PEREIRA, 2009).

## **2.2 Os princípios básicos da Governança Corporativa**

De acordo com a 4ª edição do código de boas práticas de governança corporativa, publicado pela IBGC em 2009, existem quatro princípios básicos de governança corporativa:

- ✓ A transparência refere-se à obrigação, ou desejo, da empresa de disponibilizar às partes interessadas informações que lhes interessem; Resultando em um clima de confiança, tanto internamente como em relação a terceiros;

- ✓ A equidade é caracterizada pelo tratamento justo e equitativo de todos os parceiros e outras partes interessadas. Qualquer tipo de discriminação é totalmente inaceitável;

- ✓ Prestação de contas; Todos os envolvidos nas atividades relacionadas à governança (conselho de administração, conselho fiscal, auditores), devem ser responsáveis por suas ações, assumindo as consequências de suas ações e omissões.

- ✓ A responsabilidade corporativa está relacionada à ética. A empresa deve, além de respeitar as leis de seu país, ter uma definição clara de seus valores e princípios éticos, por isso, deve garantir a sustentabilidade da empresa, com vistas à sua longevidade.

## **2.3 Governança Corporativa na gestão pública**

A ineficiência, a falta de eficácia e de efetividade, representaram as principais causas da crise do Estado de Bem Estar, com a utilização de seu modelo burocrático, cujas práticas perduraram do início do século XX até meados dos anos 1980. A necessidade de buscar respostas para as demandas e questões que emergiram do processo de globalização exigiram novas perspectivas e paradigmas para a gestão da empresa pública. (ANDION, 2012).

Diante da pressão pela melhoria no setor público, os agentes de governo começam a recorrer a práticas de gestão associadas ao tema governança, partindo das premissas que se relacionam à governança corporativa. Esse processo emerge quando as operações de governo, realizadas por meio da prestação de serviços públicos são incitados a ampliar as ações visando cumprir os objetivos sociais, a apresentar maior competência de gestão e liderança, maior intermediação política entre a demanda do cidadão e o bem público final (MARTINEZ et.al, 2013).

Surge então, a governança pública que, segundo Secchi (2009, p. 358), teorias do desenvolvimento tratam a governança como um conjunto adequado de práticas democráticas e de gestão que ajudam os países a melhorar suas condições de desenvolvimento econômico e social. “Boa governança” é, portanto, a combinação de boas práticas de gestão pública. O Fundo Monetário Internacional (FMI) e o Banco Mundial exigem “boa governança” como requisito para países em via de desenvolvimento receber recursos econômicos e apoio técnico.

Kickert (1997) afirma que a administração pública deve ser desenvolvida até chegar ao nível de governança pública. Isto corrobora com a utilização da base conceitual da governança corporativa como modelo para se pensar e implantar a governança pública.

Observa-se que governança é uma palavra em proeminência no mundo moderno e globalizado (Almquist et al. ,2013). Uma governança bem executada possibilita maior direção e coordenação de diversos atores, tais como sociedade civil e governo, o que pode possibilitar uma ampliação da rede de colaboração entre esses atores e, conseqüentemente, alçar a níveis mais elevados a prática da governança pública.

Por sua vez, Governança Democrática pode ser entendida como a capacidade de uma sociedade para definir e estabelecer políticas e resolver seus conflitos de forma pacífica no ordenamento jurídico existente. Esta é uma condição necessária para o Estado de direito, juntamente com a separação de poderes e um sistema jurídico que garante o gozo de liberdades e direitos civis, sociais, políticos e culturais individuais. Isso exige que as instituições com base nos princípios de igualdade, liberdade, participação na tomada de decisão e responsabilidade à promover a inclusão dos setores mais vulneráveis da sociedade (UNDP, 2014).

Dessa forma, utilizando-se de conceitos da governança corporativa, a governança pública ganha espaço na gestão pública e para Almquist et al. (2013), a preocupação em promover governança no setor público tem foco na prestação de contas para sociedade, dos gastos públicos com efetiva transparência de gestão, cumprimento de metas estabelecidas, advindas de demandas sociais, baixo custo da administração pública, qualidade dos serviços públicos e impacto positivo das políticas sobre a sociedade em geral.

A governança pública trabalha com ferramentas promotoras de transparência e que possibilitem a avaliação dos resultados da aplicação de políticas que necessitam refletir o retorno dos impostos arrecadados e aplicados em bens/serviços de utilidade pública para sociedade.

Para Hirigoyen e Laouer (2013), governança corporativa é quando, no mecanismo de funcionalidade da empresa, o proprietário controla e regula todas as atividades de seus gestores. Além de representar a forma pela qual os financiadores da empresa certificam o retorno dos recursos investidos na empresa.

Os autores argumentam ainda que, embora essa definição de governança corporativa seja inicialmente estabelecida para o setor privado, é igualmente válida para o setor público e suas organizações. No caso do setor público, os fornecedores de financiamento das “empresas” públicas são os cidadãos que, ao contribuírem com o pagamento de impostos, objetivam um retorno seguro de seus “investimentos” em serviços públicos de qualidade (HIRIGOYEN; LAOUE, 2013).

## **2.4 A sustentabilidade no setor público**

Smyth (2012) enfatiza a necessidade de uma governança preenchida de boa conduta e controle, contendo sanções ou recompensas para os administradores públicos como um instrumento de formalizar a responsabilidade e reforçar a transparência da gestão pública.

Para Shaoul et al. (2012), o encadeamento do setor público e a sociedade almejam transparência e informações como o custo dos serviços prestados, a gestão dos recursos, a qualidade dos serviços prestados, o controle financeiro dos recursos arrecadados e a probidade administrativa e financeira dos recursos e bens públicos.

Já Pearson (2014) acrescenta à temática da governança pública o papel importante da auditoria nos atos da administração pública no apoio às mudanças no setor público. Para o autor, a auditoria tem um papel importante no reforço da governança atuando como elemento avaliador da gestão pública, lembrando ainda da necessidade de observar legislação e a abordagem adequada.

Sendo assim, tem-se a valorização do setor público que ocorre quando há estímulo na governança pública, promovendo melhores gastos dos recursos públicos, com provisão sustentável entre receitas, despesas e responsabilidades socioambientais na gestão do bem público.

Segundo Cheung (2013), o mundo se move aceleradamente para uma era pós-gestão pública, criando maior necessidade de uma governança efetiva que busque atender adequadamente a todos os atores da sociedade, principalmente para promover o empoderamento social. Assim, a governança torna-se um bem de utilidade pública, ao estreitar a relação entre as necessidades da sociedade e os gastos do governo.

Correlatamente à necessidade de uma governança pública efetiva, tem-se o dever do Estado em fomentar a produção e consumo de bens e serviços orientando-se por princípios sustentáveis, visando minimizar efeitos socioambientais para que o desenvolvimento seja efetivamente sustentável.

Nesse sentido, o IFAC (2011) coloca que o valor sustentável de longo prazo pressupõe organizações com responsabilidade para proporcionar diretrizes que vislumbrem desempenho econômico, social e ambiental sustentável. Essa perspectiva de sustentabilidade cria um ambiente competitivo, impedindo as organizações públicas e privadas, a melhorar seus processos, tecnologias, serviços e negócios para uma governança sustentável.

## **2.5 Accountability na administração pública**

A crise do Estado é um fenômeno mundial, cujas causas são numerosas, passando pela ampliação acentuada das funções estatais, o que coincide com a transformação de um estado liberal para um estado garantidor do bem-estar social (welfare state), até o processo intenso de globalização da economia vivido nos últimos anos, que certamente modificou o papel do Estado (CARDOSO, 2006).

É nesse contexto que, em vários países, se inicia, nas décadas de 1970 e 1980, um processo de reforma da administração pública, passando-se para o que Bresser-Pereira (2006, p. 28-36) chama de “administração pública gerencial”. Nesse modelo, a ênfase está no cidadão e nos resultados, exigindo-se do gestor público eficiência, transparência e, sobretudo, qualidade na prestação dos serviços públicos e no exercício das funções estatais.

Ao mesmo tempo que se buscam novos paradigmas para a gestão pública, a corrida pela eficiência e qualidade deve ser acompanhada de novos padrões de accountability no setor público, de modo a oferecer ao cidadão informações que possibilitem a avaliação de desempenho do administrador público. Slomski (2005) defende que o Estado democrático é, na verdade, uma associação obrigatória de seus cidadãos, em que eles elegem seus dirigentes e representantes, sob

a disciplina de um contrato (em nosso caso, a Constituição Federal), mediante contribuições pecuniárias, necessárias à prestação dos serviços públicos e investimentos.

Sob esse ponto de vista, o autor afirma que a forma mais adequada seria considerar-se o Estado como uma sociedade peculiar, em que os cidadãos, ao recolherem seus tributos, estariam integralizando o capital para custeio e investimento, necessários à prestação dos serviços públicos para os cidadãos, o que, por sua vez, representaria a distribuição de renda em contrapartida ao investimento individual (MELLO, 2006). Assim, entende-se que a prestação de contas na administração pública deve incluir, sempre que possível, a demonstração do resultado econômico da entidade para que o cidadão/sócio da empresa pública possa compreender quão eficiente é a administração em determinada gestão.

### **3 Método de Pesquisa**

No âmbito da presente pesquisa, busca-se analisar e avaliar a produção da governança corporativa no processo de *accountability* sobre uma avaliação do resultado econômico de uma instituição pública. O estudo da pesquisa tem por objetivo subsidiar futuras pesquisas e mostrar a relevância do resultado econômico para demonstrar a governança corporativa no setor público.

A pesquisa está delineada no estudo exploratório descritivo que têm como principal finalidade desenvolver, esclarecer e modificar conceitos e ideias, tendo em vista a formulação de problemas mais precisos ou hipóteses pesquisáveis para estudos posteriores Gil, (1999). Trata-se de um estudo de caso ao que se referem seus objetivos, procedimentos de coleta de dados e análise de resultados, que se utiliza de uma abordagem estratégica envolvendo levantamento bibliográfico e documental do fenômeno contemporâneo no seu contexto, Yin (2005). Quanto a análise do conteúdo, a pesquisa relaciona o custo de oportunidade de cada Secretaria, no contexto do custo geral da entidade, não se limitando meramente à ilusão da transparência dos fatos (BARDIN, 2011).

A pesquisa apresenta uma proposta de aplicação de um sistema de custos para demonstração do resultado econômico na Secretaria Municipal de Fazenda de Ijuí (RS), Município que se encontra localizado na região Noroeste do Estado do Rio Grande do Sul, escolhido por conveniência e pela relevância em números da população e de orçamento público municipal entre os municípios da região Noroeste/RS, além das evidências da necessidade de uma melhor avaliação da governança corporativa ao que se refere à efetividade e sustentabilidade da governança, que vêm sendo agravadas pela crescente presença da participação social nas instâncias controladoras e representadas da *accountability*.

A coleta de dados é procedida pela pesquisa documental, obtendo-se informações financeiras e orçamentárias dos demonstrativos contábeis publicados eletronicamente no Portal da Transparência do Município de Ijuí e são referentes ao exercício de 2017. Para a coleta dos dados é aplicado o método de custeio direto, mensurando as atividades em que a administração deve concentrar seus esforços para a produção da governança corporativa de forma a propiciar e propagar a *accountability* com efetividade e sustentabilidade. A análise dos resultados é obtida através da relação custo *versus* benefício.

### **4 Entidade objeto do Estudo de caso**

Para analisar as práticas de governança corporativa no processo da *accountability* tomou-se a área fazendária por ser uma das principais áreas de atuação do serviço público municipal e onde se concentram os serviços de prestação de contas, bem como o núcleo central administrativo, representativo e responsável por promover a *accountability* para com as instâncias controladoras da sociedade e a seus representados.

A governança corporativa em municípios é um processo pouco adotado pelos municípios brasileiros, mas que é evidenciado muitas vezes em alguns deles, como é o caso de Ijuí (RS), onde a secretaria municipal de fazenda é referência regional em governança corporativa, pela forma com que conduz a prestação de contas dos recursos públicos. O serviço de prestação de contas do município de Ijuí dispõe de um sistema de informação permanentemente alimentado e atualizado que permite o acompanhamento de dados dos últimos exercícios no Portal da Transparência, de forma complementar à prestação de contas realizada nas audiências públicas.

A avaliação do resultado econômico na produção da governança corporativa pode proporcionar informações e interpretações mais adequadas para instrumentalizar o processo de governança, permitindo escolher melhores ações para promover a *accountability*.

### **5 Análise dos Resultados**

Neste capítulo são apresentados os resultados e a discussão a partir das informações da coleta de dados financeiros e orçamentários do exercício de 2017, do Portal da Transparência municipal.

A Lei federal nº 4.320/64 estabelece em seu artigo nº 85 que os serviços de contabilidade serão organizados de forma a permitirem o acompanhamento da execução orçamentária, o conhecimento da composição patrimonial, a determinação dos custos dos serviços industriais, o levantamento dos balanços gerais, a análise e a interpretação dos resultados econômicos e financeiros.

A Secretaria do Tesouro Nacional (STN), por meio da Portaria nº 749/2009, aprova e inclui o Anexo 20 (demonstração do resultado econômico) da Lei nº 4.320, de 17 de março de 1964 (Slomski et al., 2010), reforça a importância da mensuração do resultado econômico nas administrações públicas, como havia feito o CFC - Conselho Federal de Contabilidade através da Resolução CFC 1.133/2008 em atendimento as Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público, conforme mostra o quadro 1.

### Quadro 1

Anexo 20 — Lei nº 4.320/1964

“ente da Federação” Demonstração do Resultado Econômico Período: --/--/---- a --/--/----		
Especificação anterior	Exercício atual	Exercício
1. Receita econômica dos serviços prestados e dos bens ou dos produtos fornecidos		
2. (–) Custos diretos identificados com a execução da ação pública		
3. Margem bruta		
4. (–) Custos indiretos identificados com a execução da ação pública		
5. Resultado econômico apurado		

Fonte: Secretaria do Tesouro Nacional, (2009).

A Demonstração do Resultado Econômico evidencia o resultado econômico, em cada nível de prestação de serviços, fornecimento de bens ou produtos pela entidade pública, obtido do confronto entre a receita econômica e os itens de custos e despesas dos serviços, dos bens ou dos produtos, oriundos dos sistemas orçamentário, financeiro e patrimonial em cada período, NBC T 16.6 das Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público – Demonstrações Contábeis (CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE, 2012).

Como receita econômica é considerada o valor medido a partir dos benefícios futuros gerados à sociedade pela ação pública, obtido por meio da multiplicação da quantidade de serviços prestados, bens ou produtos fornecidos ou pelo custo de oportunidade. O Custo de oportunidade pressupõe o valor que seria desembolsado na alternativa desprezada de menor valor, entre aquelas consideradas possíveis para a execução da ação pública, NBC T 16.6 das Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público – Demonstrações Contábeis (CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE, 2012).

Para a mensuração da receita econômica da Secretaria Municipal de Fazenda de Ijuí (RS), fora estabelecido os critérios, procedimentos realizados no exercício de 2017 e o custo de oportunidade, mensurado pelos valores propostos no Programa de Trabalho do Governo, Ijuí (2017).

#### 5.1 Demonstrativo dos custos e despesas da Secretaria Municipal de Fazenda de Ijuí (RS)

As tabelas 1 e 2 apresentam as despesas produzidas pela Secretaria Municipal de Fazenda de Ijuí (RS) no exercício de 2017, desconsideradas as informações referentes a despesas de exercício anteriores, pois se relacionam a fatos geradores passados, e as transferências que foram realizadas a instituições sem fins lucrativos. As despesas referentes ao período trabalhado (exercício de 2017) estão discriminadas em diretas e indiretas e foram classificadas conforme Tabelas 1 e 2 abaixo.

Tabela 1 - Demonstrativo dos custos diretos da Secretaria de Fazenda de Ijuí (RS) - 2017

<b>Especificação</b>	<b>Valor</b>	
1. Pessoal Civil	R\$	3.536.907,54
2. Encargos Sociais	R\$	314.005,23
3. Material de Consumo	R\$	44.779,01
4. Serviços de Terceiros	R\$	1.028.647,50
<b>Total de Custos/Despesas Diretas</b>	<b>R\$</b>	<b>4.924.339,28</b>

Fonte: Elaborado pelos autores a partir de dados do Portal Transparência, (2018)

Tabela 2 - Demonstrativo dos custos indiretos da Secretaria de Fazenda de Ijuí (RS) - 2017

<b>Especificação</b>	<b>Valor</b>	
1. Diárias	R\$	2.420,00
2. Passagens	R\$	894,13
3. Serviços Consultoria	R\$	211.775,04
4. Material Permanente	R\$	21.989,00
5. Depreciação Acumulada	R\$	379.945,45
6. Encargos Especiais	R\$	577.260,37
<b>Total de Custos/Despesas Indiretas</b>	<b>R\$</b>	<b>1.194.283,99</b>

Fonte: Elaborado pelos autores a partir de dados do Portal Transparência, (2018).

## 5.2 Apuração da Receita Econômica

### 5.2.1 Custo de Oportunidade

A Secretaria de Fazenda de Ijuí (RS) tem competências institucionais únicas e finalidades pré-estabelecidas de atender ao conjunto dos órgãos do município, e no entanto para a composição do custo de oportunidade, tomaram-se como base os valores dos dispêndios/despesas do exercício de 2017 em cada órgão da administração municipal. Os valores do Demonstrativo Contábil Programa de Trabalho do Governo, Ijuí (2018), são apurados em cada órgão/secretaria, percentual correspondente sobre o total da despesa do município no respectivo exercício, que corresponde ao percentual gasto pela secretaria, conforme mostra a Tabela 3.

Tabela 3 - Custo de Oportunidade da Secretaria de Fazenda de Ijuí (RS) - Despesa realizada/liquidada p/Órgão/Secretaria

<b>Especificação</b>	<b>Despesa Realizada</b>		<b>% Despesa</b>
1. Gabinete do Prefeito	R\$	3.442.766,96	1,84
2. Secretaria Municipal de Governo	R\$	941.002,08	0,50
3. Secretaria Municipal de Administração	R\$	9.380.799,64	5,02
4. Secretaria Mun. Planejamento e Regulação Urbana	R\$	1.445.238,98	0,77
<b>5. Secretaria Municipal de Fazenda</b>	<b>R\$</b>	<b>6.073.505,57</b>	<b>3,25</b>
6. Secretaria Mun. Desenvolvimento Social	R\$	6.729.086,34	3,60
7. Secretaria Mun. Desenvolvimento Econômico	R\$	1.214.039,26	0,65
8. Secretaria Municipal de Educação	R\$	63.538.610,29	33,98
9. Secretaria Mun. Desenvolvimento Rural	R\$	3.780.298,55	2,02
10. Secretaria Mun. Desen. Urbano, Obras e Trânsito	R\$	12.165.615,86	6,51
11. Secretaria Municipal de Saúde	R\$	67.384.459,47	36,03
12. Secretaria Municipal de Meio Ambiente	R\$	4.192.115,19	2,24
13. Secretaria Mun. Cultura, Esporte e Turismo	R\$	2.589.938,99	1,38
14. Secretaria Municipal de Habitação	R\$	1.126.243,22	0,60



15. Encargos Gerais do Município	R\$	3.006.829,57	1,61
16. Reserva da Contingência	R\$	0,00	0,00
<b>Total das Despesas Realizadas</b>	<b>R\$</b>	<b>187.010.549,97</b>	<b>100,00</b>

Fonte: Elaborado pelos autores a partir de dados do Portal da Transparência, (2018).

### 5.2.2 Receita Econômica

A receita econômica da Secretaria Municipal de Fazenda de Ijuí (RS) conforme procedimentos realizados no exercício de 2017 e custo de oportunidade mensurado na Tabela 3 em cada órgão/secretaria são aplicados o percentual sobre o montante da receita líquida arrecadada no exercício de 2017 e demonstram a Receita Econômica em cada órgão/secretaria. A receita econômica da Secretaria de Fazenda de Ijuí no ano de 2017 é R\$ 6.357.116,79 (seis milhões, trezentos e cinquenta e sete mil, cento e dezesseis reais e setenta e nove centavos) e representa 3,25% da receita econômica total para o município no ano de 2017, conforme demonstra a Tabela 4.

Tabela 4 – Receita Econômica da Secretaria de Fazenda de Ijuí (RS) - 2017

<b>Especificação</b>	<b>Receita arrecadada</b>	<b>Custo de oportunidade (%)</b>	<b>Receita Econômica</b>
1. Receita Tributária	R\$ 42.495.039,77		
2. Receita de Contribuições	R\$ 8.064.183,04		
7. Receita Patrimonial	R\$ 3.936.483,22		
8. Receita Agropecuária	R\$ 75.102,16	3,25	6.357.116,79
9. Receita de Serviços	R\$ 3.545.903,15		
10. Transferências Correntes	R\$ 130.421.882,90		
11. Outras receitas Correntes	R\$ 7.064.999,51		
<b>Total da Receita Econômica</b>	<b>R\$ 195.603.593,75</b>	<b>3,25</b>	<b>6.357.116,79</b>

Fonte: Elaborado pelos autores a partir de dados do portal da Transparência, (2018).

### 5.3 Apresentação do Resultado Econômico

De acordo com as Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público, a Demonstração do Resultado Econômico (DRE), evidencia o resultado econômico das ações realizadas no setor público, é apurado pela diferença existente entre a receita econômica e os custos e despesas identificados com a execução da ação pública (ASSUMPÇÃO, 2011 p. 195-196).

Para De Souza (2008), a mensuração dos resultados do desempenho dos gestores e da entidade governamental tornou-se mais factível e produtiva, sendo possível demonstrar sua eficiência econômica, por meio do seu resultado econômico e do cumprimento da LRF- Lei de Responsabilidade Fiscal.

A apresentação do resultado econômico para Slomski (2001) demonstra a viabilidade da análise e interpretação dos resultados das entidades públicas, indicando que este seria o melhor indicador do nível de eficácia em atendimento ao art. 85 da Lei 4.320/64.

A análise do custo dos serviços prestados, da receita econômica e do resultado econômico permite verificar a eficiência da gestão pública (NEVES, 2012). No estudo de caso da Secretaria de Fazenda de Ijuí (RS), a diferença entre a receita econômica identificada e os custos diretos e indiretos mostra o resultado econômico apurado, que sob a análise do ponto de vista da economicidade, é possível verificar se a atividade, programa ou ação da entidade pública, está gerando déficit, equilíbrio ou superávit econômico em nível de efetividade dos serviços públicos prestados pelo órgão.

Quanto a efetividade no setor público, da possibilidade de se verificar aquilo que é real e incontestável ela pode ser medida nos objetivos pretendidos por um programa público e nos benefícios que ele traz para a população na qualidade do que é efetivo e positivo à sociedade (TORRES, 2004). A efetividade distingue-se da eficiência ao observar como os recursos públicos foram empregados e da eficácia ao indicar quais objetivos foram atingidos (CASTRO, 2006), conceito que engloba a discriminação dos atores sociais beneficiados e os benefícios gerados.

Na Secretaria Municipal de Fazenda de Ijuí (RS), a análise do custo dos serviços prestados, da receita econômica e do resultado econômico permite verificar a eficiência da gestão pública. A Tabela 5 demonstra o resultado econômico para a Secretaria Municipal de Fazenda no ano de 2017.

Tabela 5 - Demonstração do Resultado Econômico

<b>Especificação</b>	<b>Valor</b>
1. Receita Econômica dos Serviços Prestados (Tabela 4)	R\$ 6.357.116,79
2. (-) Custos diretos identificados (Tabela 1)	R\$ 4.924.339,28
<b>3. Margem de Contribuição</b>	<b>R\$ 1.432.777,51</b>
4. (-) Custos indiretos identificados (Tabela 2)	R\$ 1.194.283,99
<b>Resultado Econômico Apurado</b>	<b>R\$ 238.493,52</b>

Fonte: Elaborado pelos autores

O resultado econômico da Secretaria de Fazenda de Ijuí (RS) como mostra a Tabela 5, é positivo e produziu um lucro econômico de R\$ 238.493,52 (duzentos e trinta e oito mil, quatrocentos e noventa e três reais e cinquenta e dois centavos) no ano de 2017.

## 5 Conclusões

A governança corporativa é um conceito que vem ganhando anuência pelas organizações do setor público, não expressa somente a capacidade de gerir o setor público, ele também atribui capacidades para as organizações formarem e instituírem normas que a conduzam a um comportamento previsível e transparente dos atos de gestão, com responsabilização pelo desempenho econômico e financeiro gerado.

As atuais informações geradas pelos sistemas contábeis das administrações públicas, não são suficientes para atestar a eficiência, a eficácia e a economicidade da aplicação dos recursos, visto que, como resultados limitam-se a apresentar uma economia orçamentária, sobras e superávit financeiro, que só podem assumir conotação de algo positivo após verificado o cumprimento das metas planejadas (DE SOUZA et al., 2008). O volume de recursos que a sociedade disponibiliza via tributação para o Estado, justifica a necessidade de haver uma melhoria nas informações produzidas pela administração pública ao que se refere à *accountability* e a governança corporativa.

O resultado econômico da Secretaria de Fazenda de Ijuí salienta aspectos de governança na Secretaria do município, como o valor que adiciona à sociedade pela transparência e *accountability* e os serviços de processamento de dados e fornecimento de relatórios, ao município como um todo.

O objetivo da pesquisa que considera a demonstração do resultado econômico como real para a produção de governança e *accountability* no setor público, contribui para reduzir as discrepâncias nas informações entre o Governo municipal e a sociedade na medida em que o lucro econômico obtido, é distribuído às demais Secretarias do município em forma de ações e valores e em forma de políticas públicas para a sociedade. O Demonstrativo de resultado econômico apresentou um resultado positivo que produziu um lucro econômico de R\$ 238.493,52 (duzentos e trinta e oito mil, quatrocentos e noventa e três reais e cinquenta e dois centavos) no ano de 2017.

Cabe destacar as dificuldades em encontrar o custo de oportunidade de um órgão da entidade município, quando as competências desse órgão são centralizadas e as finalidades pré-estabelecidas destinam-se a atender o conjunto dos órgãos da entidade. A técnica usada na análise do conteúdo fundou-se no tratamento empírico da investigação dos fatos e na análise das ações praticadas pela Secretaria de Fazenda, no tratamento às informações e ao dever de resguardo à sua essência, rompendo com a ilusão da transparência dos fatos sociais e a recusa de afastar os perigos da compreensão espontânea (BARDIN, 2011).

Ademais o resultado econômico mostrou lucro, embora o dispêndio da Secretaria com recursos humanos, materiais e demais serviços de terceiros e encargos, em volume para atender todas as demais Secretarias, tenha sido relevante para com a sua estrutura.

A preocupação com os valores da entidade e o comportamento ético perante os princípios da boa governança corporativa sugerem novas formas organizacionais e aprendizagem, que somente serão buscadas através de um processo contínuo de investigação, para o qual se esperam futuras

pesquisas contemplando outros órgãos e entidades das administrações públicas sobre a Demonstração do Resultado Econômico como instrumento para promover e fortalecer a governança.

## Referências

ALMQUIST, R.; Et Al. **Public sector governance and accountability**. Critical Perspectives on Accounting, 24 (7-8), 479 – 487. 2013.

ANDION, C. **Por uma nova interpretação das mudanças de paradigma na administração pública**. Cadernos EBAPE, 10 (1), 1 – 19. 2012.

ANDRADE, Adriana; ROSSETTI, José Paschoal. **Governança Corporativa: fundamentos, desenvolvimento e tendências**. 4. Ed. São Paulo: Editora Atlas, 2009.

ASSUMPÇÃO, M. J.; **Contabilidade aplicada ao setor público**. 1 ed. Curitiba: Ibpx, 2011.

BARDIN, L. **Análise de conteúdo**: tradução de Luís Antero Reto, Augusto Pinheiro. São Paulo: Edições 70, 2011.

BHATTA, Gambhir. **Post- NPM Themes**. In: **Public Sector Governance**. Wellington: State Services Commission. Working Paper nº. 17. Sept. 2003.

BRASIL - Decreto-Lei 200, de 25 de fevereiro de 1967.

BRASIL - Lei 4.320, de 17 de março de 1964.

BRASIL - Lei Complementar 101, de 05 de maio de 2000.

BRESSER-PEREIRA, Luiz Carlos.; SPINK, Peter (Orgs.). **Reforma do Estado e administração pública gerencial**. 7. ed. Rio de Janeiro: FGV, 2006.

CAETANO PINTO, Anna Gabriella. Et. al. **Governança Corporativa e as Normas Internacionais De Contabilidade**. Curitiba, 2002. Disponível em: <[http://www2.crcpr.org.br/uploads/arquivo/2014\\_07\\_22\\_53ceb2a406bd6.pdf](http://www2.crcpr.org.br/uploads/arquivo/2014_07_22_53ceb2a406bd6.pdf)> Acesso em: 22 dez. 2017.

CARDOSO, Fernando Henrique. **Reforma do Estado**. In: BRESSER-PEREIRA, Luiz Carlos; SPINK, Peter (Orgs.). **Reforma do Estado e administração pública gerencial**. 7. ed. Rio de Janeiro: FGV, 2006.

CASTRO, Rodrigo Batista de. Eficácia, Eficiência e Efetividade na Administração Pública. Anpad. **Anais do XXX Encontro ANPAD**, 2006.

CFC – Conselho Federal de Contabilidade - **Princípios fundamentais e normas brasileiras de contabilidade**/ Conselho Federal de Contabilidade. 3. ed. Brasília: CFC, 2008.

CONSELHO REGIONAL DE CONTABILIDADE DO RIO GRANDE DO SUL. NBCASP – Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público sob a ótica das IPSAS: um estudo comparativo. 1 ed. 2013.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. Resolução CFC nº 1.129, de 21 de novembro de 2008. Aprova a NBC T 16.2 - Patrimônio e Sistemas Contábeis. Disponível em: <[www.cfc.org.br](http://www.cfc.org.br)>. Acesso em: 10 dez.2012.

\_\_\_\_\_. Resolução CFC nº 1.133, de 21 de novembro de 2008. Aprova a NBC T 16.6- Demonstrações Contábeis. Disponível em: <[www.cfc.org.br](http://www.cfc.org.br)>. Acesso em: 10 dez.2012.

\_\_\_\_\_. Resolução CFC nº 1.136, de 21 de novembro de 2008. Aprova a NBC T 16.9- Depreciação, Amortização e Exaustão. Disponível em: <[www.cfc.org.br](http://www.cfc.org.br)>. Acesso em: 10 dez. 2012.

\_\_\_\_\_. Resolução CFC nº 1.137, de 21 de novembro de 2008. Aprova a NBC T 16.10- Avaliação e Mensuração de Ativos e Passivos em Entidades do Setor Público. Disponível em: <[www.cfc.org.br](http://www.cfc.org.br)>. Acesso em: 10 dez. 2012.

\_\_\_\_\_. Resolução CFC nº 1.366, de 25 de novembro de 2011. Aprova a NBC T 16.11- Sistema de Informação de Custos do Setor Público. Disponível em: <[www.cfc.org.br](http://www.cfc.org.br)>. Acesso em: 10 dez. 2012

CHEUNG, A. B. L. **Public governance reform in Hong Kong: rebuilding trust and governability**. International Journal of Public Sector Management, 26 (5), 421-436. 2013.

CONSTITUIÇÃO FEDERAL DO BRASIL. **Artigo 37**. Palácio do Planalto, 1998. Disponível em: [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/constituicao/constituicaocompilado.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicaocompilado.htm). Pagina visitada em 03/01/2018.

DE SOUZA, Marcos Antonio et al. A gestão pública por resultados e a avaliação de desempenho. In: **Congresso USP de Controladoria e Contabilidade**. 2008.

GIL, A. C. **Métodos e técnicas de pesquisa social**. 5. Ed. São paulo: Atlas, 1999.

HIRIGOYEN, G.; LAOUER, R. **Convergence of Corporate and Public Governance: Insights From Board Process View**. SAGE Open, (April – June), 1– 8. 2013.

HITT, Michael A.; IRELAND, R. Duane.; HOSKISSON, Robert E. **Administração Estratégica**. São Paulo: Editora Thomson, 2005.

IFAC (International Federation of Accountants). Governance in the public sector: a governing body perspective. New York, 2001.

IJUÍ. Lei 5.743 Promulgada em 22 de março de 2013. Disponível em: <https://leismunicipais.com.br/a1/rs/i/ijui/lei-ordinaria/2013/575/5743/lei-ordinaria-n-5743-2013-dispoe-sobre-a-estrutura-organizacional-da-administracao-direta-do-poder-executivo-do-municipio-de-ijui-estabelece-as-atribuicoes-dos-orgaos-revoga-leis-que-menciona-e-da-outras-providencias?q=5743>. Acesso em: 12 jan. 2018.

IJUÍ. Lei 6.506 Promulgada em 13 de janeiro de 2017. Disponível em: <https://leismunicipais.com.br/a1/rs/i/ijui/lei-ordinaria/2017/651/6506/lei-ordinaria-n-6506-2017-estima-a-receita-e-fixa-a-despesa-do-municipio-de-ijui-para-o-exercicio-financeiro-de-2017?q=LDO%202017>. Acesso em: 17 jan. 2018.

INSTITUTO BRASILEIRO DE GOVERNANÇA CORPORATIVA. IBGC. **Código das Melhores Práticas de Governança Corporativa**. 4. ed. São Paulo: IBGC, 2009.

INTERNATIONAL FEDERATION OF ACCOUNTANTS. **Sustainability Framework 2.0**. Professional Accountants as Integrators: New York: IFAC, 2011.

KICKERT, W. J. M. **Public governance in the Netherlands: An alternative to Anglo-American managerialism**. Public Administration, 75 (4), 731-752. 1997.

LEI FEDERAL No 4.320, DE 17 DE MARÇO DE 1964. **Art. 85**. Palácio do Planalto, 1964. Disponível em: [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/L4320.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L4320.htm). Pagina visitada em 03/01/2018.

MARTINEZ, M.; JAMISON, M.; TILMAR, M. **Public utilities corporate governance: guest editorial introduction**. Journal of Management and Governance, 17 (4), 827– 833. 2013.

MARTINHO, M. R.; **Lei 4.320/64 Comentada, em esquemas**. 3 ed. Brasília, DF: Agbook, 2013.

MATIAS PEREIRA, José. **Curso de Administração Pública: Foco nas instituições e ações governamentais**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2009a.

\_\_\_\_\_. **Manual de Gestão Pública Contemporânea**. 2. ed. São Paulo, SP: Editora Atlas, 2009b.

\_\_\_\_\_. **Governança no Setor Público**. São Paulo, SP: Editora Atlas, 2010.

MELLO, Gilmar Ribeiro de. **Governança corporativa no governo federal brasileiro**. 2006. 119 f. Dissertação (Mestrado em Ciências Contábeis). São Paulo: FEA/USP, 2006.

MEYER, J.W.; ROWAN, B. **Institutionalizes organizations: formal structure as myth and ceremony**. In: MEYER, J.; SCOTT, R., *Organizational environments: ritual and rationality*. London: Sage Publications, 1992.

NEVES, F. R.; NEVES, D. C. N. O Resultado Econômico como Ferramenta de Gestão em Pequenos Municípios: estudo de caso no município de Guanambi/BA. In: Encontro da Divisão de Administração Pública/APB da ANPAD, 5., Salvador. **Anais...** Salvador: ANPAD, 2012. CD-ROM.

PEARSON, D. **Significant reforms in public sector audit – Staying relevant in times of change and challenge**. *Journal of Accounting & Organizational Change*, 10 (1), 150-161. 2014.

PORTAL TRANSPARÊNCIA. Disponível em: <http://servertb.ijui.rs.gov.br:81/pronimtb/index.asp?acao=3&item=4>. Acesso em 15 jan. 2018.

SECCHI, L. **Modelos organizacionais e reformas da administração pública**. *Revista de Administração Pública*, 43 (2), 347 – 369. 2009.

SECRETARIA DO TESOURO NACIONAL. Portaria nº 749, de 15 de dezembro de 2009.

SHAOL, J.; STAFFORD, A.; STAPLETON, P. **Accountability and corporate governance of public private partnerships**. *Critical Perspectives on Accounting*, 23 (3), 213 – 229. 2012.

SILVEIRA, Alexandre Di Miceli da. **Governança Corporativa: desempenho e valor da empresa no Brasil**. São Paulo: Saint Paul Editora, 2005.

SLOMSKI, Valmor. **Controladoria e governança na gestão pública**. São Paulo: Atlas, 2005.

SLOMSKI, Valmor. *Mensuração do resultado econômico em entidades públicas: uma proposta*. 1996. 82 f. Dissertação (Mestrado em Controladoria e Contabilidade) — **FEA/USP**, São Paulo.

SLOMSKI, Valmor. **Mensuração do resultado econômico nas entidades públicas: uma proposta**. Argos, 2001.

SLOMSKI, Valmor et al. A demonstração do resultado econômico e sistemas de custeamento como instrumentos de evidencição do cumprimento do princípio constitucional da eficiência, produção de governança e accountability no setor público: uma aplicação na Procuradoria-Geral do Município de São Paulo. **Revista de Administração Pública**, v. 44, n. 4, p. 933-937, 2010.

SMYTH, S. **Contesting public accountability: a dialogical exploration of accountability and social housing**. *Critical Perspectives on Accounting*, 23 (3), 230 – 243. 2012.

TRIVIÑOS, Augusto. **Introdução à pesquisa em ciências sociais: a pesquisa qualitativa em educação**. São Paulo: Atlas, 1987.

TORRES, Marcelo Douglas de Figueiredo. **Estado, democracia e administração pública no Brasil**. Rio de Janeiro: Editora FGV, 2004.

UNITED NATIONS DEVELOPMENT PROGRAM - UNDP. **A Guide to UNDP Democratic Governance Practice**. Retrieved April 20, UNDP, 2014, Disponível em: <http://www.regionalcentreundp.org/en/democraticgovernance>. Pagina acessada em 03/01/2018.

WILLIAMSON, O. E. **Comparative economic organization: the analysis of discrete structural alternatives**. *Administrative Science Quarterly*, Ithaca, v. 36, n. 2, p. 269-96, Jun. 1991.

WORLD BANK. **World Development Report 1992**: development and the environment. Washington D.C.: World Bank, 1992.

\_\_\_\_\_. **World Development Report 1997**: The State in a Changing World, Washington, D.C., World Bank, 1997.

\_\_\_\_\_. **Reforming Public Institutions and Strengthening Governance**: A World Bank Strategy, Implementation Update, Parts 1 and 2, Washington D.C.: World Bank, 2002.

\_\_\_\_\_. **Engagement on Governance & Anticorruption**. Washington D.C.: World Bank, oct. 2007.

YIN, Robert K. **Estudo de caso**: planejamento e métodos. 5.ed. Porto Alegre: Bookman, 2015.