

VIOLAÇÃO DA LEI DE RESPONSABILIDADE FISCAL: TERCEIRIZAÇÃO DA GESTÃO DA SAÚDE

Eduardo Leonardo Thomas

Resumo: Percebe-se que os limites da lei de responsabilidade fiscal estão sendo burlados por meio do sistema contábil, produzindo diversas consequências no meio econômico e social. O acréscimo de evidências que denunciam a prática tem motivado os estudos na área. Sendo assim, este artigo analisa os efeitos da burla à constituição que pode ocasionar prejuízos à prestação dos serviços públicos, utilizando como método quali-quantitativo e análises bibliográficas. Os resultados apontam a necessidade de correção na contabilização da despesa com terceirização da saúde, propondo o debate sobre a fusão de municípios objetivando a equalização das receitas aos limites estabelecidos na LRF, concentrando os recursos públicos em políticas de bem-estar, educação, segurança nacional e defesa nacional.

Palavras-Chave: contabilidade pública, responsabilidade fiscal, terceirização da saúde

1 INTRODUÇÃO



s diagnósticos de corrupção no Brasil têm gradativamente motivado estudos sobre suas consequências no meio social e econômico. Evidências comprovam violações a Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF) que podem prejudicar o déficit público e a estabilização da dívida, dificultando o crescimento econômico do Brasil devido a injustiças, transferências de renda indesejáveis e desestímulo ao investimento. Porém, outra corrente demonstra que a corrupção pode promover a prestação de

serviços públicos sociais em conformidade com os padrões de eficiência e qualidade.

O presente estudo tem como objetivo geral analisar os dados dos portais da transparência e tribunal de contas verificando se a terceirização de pessoal, principalmente na área da saúde, é uma forma de burla aos limites estabelecidos com despesa de pessoal pela LRF, apontando os danos causados ao sistema econômico e na qualidade dos serviços prestados à população.

Buscou-se descrever a evolução da LRF à luz dos princípios administrativos, explicando sua conceituação, previsão legal, características e classificação no ordenamento jurídico brasileiro, principalmente sobre os limites e metas estabelecidos à saúde com despesa de pessoal. Houve a verificação do cumprimento das normas estabelecidas no Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público (MCASP) e os conceitos estruturantes das Normas Internacionais de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público (NICSP), evidenciando os objetivos e resultados esperados da flexibilização administrativa e controle por resultados com *accountability*.

Examinou-se os contratos de gestão com organizações sociais por entes públicos na área de saúde, os avanços da saúde pública com dados referentes à eficácia e eficiência dos gastos públicos contabilizados como Outras Despesas de Pessoal, acompanhando as atribuições, responsabilidades e obrigações das Organizações Sociais (OS).

Para alcançar o objetivo da pesquisa, os dados primários foram coletados por meio de informações documentais, obtidas junto aos tribunais de contas da União, Estados e Municípios, adotando o modelo descritivo quali-quantitativo, efetuando a classificação de forma sistemática dos dados¹, antes da análise e interpretação, seguindo os seguintes passos: seleção, codificação e tabulação. Para chegar às conclusões da pesquisa, os dados já

¹ <www.databios.com.br> Acesso em: 14/06/2018

dispostos em tabelas ou gráficos foram interpretados, relacionados a outros conhecimentos e teorias, tendo em vista os objetivos deste artigo, que se deu através do estudo da contabilização da despesa com pessoal e a celebração de contratos de gestão com organizações sociais por entes públicos na área de saúde.

2 LEI DE RESPONSABILIDADE FISCAL

A Lei Complementar 101/2000, também conhecida como LRF, foi elaborada pelo poder executivo, respaldada pelo artigo 165, §9º da Constituição Federal de 1988. Esta lei fornece suporte para o desenvolvimento de um sistema de planejamento, execução orçamentária e disciplina fiscal, “que até então inexistia no cenário brasileiro, objetivando o controle do déficit público e a estabilização da dívida em nível compatível ao de economia emergente” (PELICIOLI, 2000, p. 109). Sua inovação está no mecanismo de responsabilização do administrador público diante da gestão financeira, criando ferramentas sistemáticas de acompanhamento do desempenho econômico público (CRUZ, 2001, p. 8).

A busca por mudanças originou-se tanto de uma “maior pressão da mídia e da opinião pública por um comportamento responsável dos governantes, em vista dos sucessivos escândalos envolvendo o erário público” (ASAZU e ABRUCIO, 2003, p. 8), quanto da influência de normas internacionais que visavam um ajuste das contas públicas nos países signatários do Tratado de Maastricht, o Budget Enforcement Act (BEA) dos EUA e o Fiscal Responsibility Act da Nova Zelândia. Em toda América Latina havendo modificações na administração dos processos orçamentários que buscavam promover o equilíbrio fiscal, devido principalmente, as imposições do Fundo Monetário Internacional (FMI), onde países necessitavam de recursos advindos desse fundo (NUNES e NUNES, 2001).

A fim de burlar os limites estabelecidos pela LRF com

despesa de pessoal, os municípios passaram a estabelecer contratos de terceirização na área de saúde com organizações sociais prestadoras de serviços públicos. A terceirização de serviços públicos está prevista na Lei de licitação, Lei nº 8.666/93, além da mesma, só existem três possibilidades de admissão ao serviço público: através de concurso público², trabalho temporário³ e cargo de provimento comissionado⁴. Neste sentido, o artigo 18, § 1º da LRF, assim dispõe, *in verbis*:

Art. 18. Para os efeitos desta Lei Complementar, entende-se como despesa total com pessoal: o somatório dos gastos do ente da Federação com os ativos, os inativos e os pensionistas, relativos a mandatos eletivos, cargos, funções ou empregos, civis, militares e de membros de Poder, com quaisquer espécies remuneratórias, tais como vencimentos e vantagens, fixas e variáveis, subsídios, proventos da aposentadoria, reformas e pensões, inclusive adicionais, gratificações, horas extras e vantagens pessoais de qualquer natureza, bem como encargos sociais e contribuições recolhidas pelo ente às entidades de previdência.

§ 1º Os valores dos contratos de terceirização de mão-de-obra que se referem à substituição de servidores e empregados públicos serão contabilizados como “Outras Despesas de Pessoal”⁵.

No âmbito do Distrito Federal, o Tribunal de Contas do Distrito Federal (TCDF), por meio da Decisão 2.753/2015, concluiu que a terceirização de serviços envolvendo o componente mão de obra que caracterize substituição de servidor e empregado público deve ser contabilizada como Outras Despesas de Pessoal e computada no limite de despesas com pessoal do Poder ou órgão contratante, inclusive no tocante aos contratos de gestão, devendo essa contabilização, seguir os termos do §1º do art. 18 da LRF (BRASIL, 2016).

² Artigo 37, inciso II da Constituição Federal de 1988.

³ Para atender necessidade temporária de excepcional interesse público – artigo 37, inciso IX da Constituição Federal de 1988.

⁴ Declarando em lei de livre nomeação e exoneração – art. 37, Inciso II (segunda parte) da Constituição Federal de 1988.

⁵ Lei Complementar nº 101, de 04 de maio de 2000.

Cabe mencionar, que em 23 de janeiro de 2017, na ADI 5.598/DF, proposta pela Procuradoria Geral da República (PGR), contra o art. 51 da Lei 5.695, de 3 de agosto de 2016, do Distrito Federal, que dispunha sobre regras gerais de Direito Financeiro e orçamento, houve procedência do pedido, evidenciando no teor da decisão que, na referida norma haviam mecanismos de burla à Constituição, *in verbis*:

O Governo do Distrito Federal (GDF) busca fazer crer que “terceirização de mão de obra” e “contratação de organização social” são conceitos distintos (p. 19 da peça eletrônica 19). Ambas demandam despesas do ente público e devem obedecer aos limites constitucionais e legais. É esse o ponto em discussão. Ao reverso do alegado pelo GDF, a ação busca a proteção da sociedade de mecanismos de burla, não bloquear instrumentos de gestão, mas que podem ocasionar prejuízos à prestação dos serviços públicos locais.

3 CONTABILIDADE APLICADA AO SETOR PÚBLICO

Conforme o manual de contabilidade aplicada ao setor público (MCASP), houve um avanço significativo na área das finanças públicas com a promulgação da LRF, que “estabeleceu para toda a Federação, direta ou indiretamente, limites de dívida consolidada, garantias, operações de crédito, restos a pagar e despesas de pessoal” (MCASP, 2017, p. 21). Neste mesmo diapasão, o Decreto nº 6.976/2009 estabeleceu que a Secretaria do Tesouro Nacional (STN), como órgão central do Sistema de Contabilidade Federal, edite normativos, manuais, instruções de procedimentos contábeis e plano de contas de âmbito nacional, conforme o MCASP, o objetivo concreto é a elaboração e publicação de demonstrações contábeis consolidadas, buscando sempre estar em consonância às Normas Brasileiras de Contabilidade Técnicas Aplicadas ao Setor Público (NBCTSP) editadas pelo Conselho Federal de Contabilidade (CFC), que objetivam “convergência às normas internacionais de contabilidade

aplicada ao setor público – International Public Sector Accounting Standards (IPSAS) – editadas pelo International Public Sector Accounting Standards Board (IPSASB)”. (MCASP, 2017, p. 21).

As normas estabelecidas no MCASP se aplicam, obrigatoriamente, às entidades do setor público. Estão compreendidos no conceito de entidades do setor público: os governos nacional (União), estaduais, distrital (Distrito Federal) e municipais e seus respectivos poderes (abrangidos pelos tribunais de contas, as defensorias e o Ministério Público), órgãos, secretarias, departamentos, agências, autarquias, fundações (instituídas e mantidas pelo poder público), fundos, consórcios públicos e outras repartições públicas congêneres das administrações direta e indireta (inclusive as empresas estatais dependentes⁶). Conforme conceito definido pelo (MCASP, 2017, p. 70):

orçamento é o instrumento de planejamento de qualquer entidade, pública ou privada, e representa o fluxo de ingressos e aplicação de recursos em determinado período. Para o setor público, é de vital importância, pois é a lei orçamentária que fixa a despesa pública autorizada para um exercício financeiro.

A despesa orçamentária pública é o conjunto de dispêndios realizados pelos entes públicos para o funcionamento e manutenção dos serviços públicos prestados à sociedade. Os dispêndios, assim como os ingressos, são tipificados em orçamentários e extraorçamentários⁷. Dessa forma, despesa orçamentária é toda transação que depende de autorização legislativa, na forma de consignação de dotação orçamentária, para ser efetivada.

Neste sentido, o MCASP estabelece que a contabilização

⁶ Lei Complementar nº 101/2000 – Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF)

Art. 2º Para os efeitos desta Lei Complementar, entende-se como:

I - ente da Federação: a União, cada Estado, o Distrito Federal e cada Município;

⁷ Art. 35 da Lei nº 4.320/1964:

Pertencem ao exercício financeiro:

I - as receitas nêle arrecadadas;

II - as despesas nêle legalmente empenhadas.

das despesas com contratos de terceiros como as OS, devem ser contabilizados no Elemento de Despesa: 34 – Outras Despesas de Pessoal decorrentes de Contratos de Terceirização (MCASP, 2017, p. 88), *in verbis*:

34 – Outras Despesas de Pessoal decorrentes de Contratos de Terceirização Despesas orçamentárias relativas à mão-de-obra constantes dos contratos de terceirização, de acordo com o art. 18, §1º, da Lei Complementar nº 101, de 2000, computadas para fins de limites da despesa total com pessoal previstos no art. 19 dessa Lei.

Ocorre que, na grande maioria dos municípios da República Federativa do Brasil, as despesas decorrentes dos contratos de gestão com as OS estão sendo computadas no Elemento de Despesa: 39 – Outros Serviços de Terceiros Pessoa Jurídica, *in verbis*:

39 – Outros Serviços de Terceiros Pessoa Jurídica decorrentes da prestação de serviços por pessoas jurídicas para órgãos públicos, tais como: assinaturas de jornais e periódicos; tarifas de energia elétrica, gás, água e esgoto; serviços de comunicação (telefone, telex, correios, etc.); fretes e carretos; locação de imóveis (inclusive despesas de condomínio e tributos à conta do locatário, quando previstos no contrato de locação); locação de equipamentos e materiais permanentes; software; conservação e adaptação de bens imóveis; seguros em geral (exceto os decorrentes de obrigação patronal); serviços de asseio e higiene; serviços de divulgação, impressão, encadernação e emolduramento; serviços funerários; despesas com congressos, simpósios, conferências ou exposições; vale-refeição; auxílio-creche (exclusive a indenização a servidor); habilitação de telefonia fixa e móvel celular; e outros congêneres, bem como os encargos resultantes do pagamento com atraso das obrigações não tributárias.

Desta forma, ao não realizar o lançamento correto previsto no artigo 18, § 1º da LRF e no próprio MCASP, burla os limites máximos estabelecidos para as despesas com pessoal, impactando diretamente na estrutura contábil fiscal, confrontando comando constitucional, tornando a LRF inócua. Assim como as empresas, o setor público também está passando por

momento de convergência internacional devido à globalização e necessidade de ser competitivo, conforme (PORTER, 2000, p. 1):

Os países latino-americanos têm procurado melhorar a eficiência e a produtividade de suas empresas, a situação atual em alguns deles prossegue sendo frágil. Ainda conseguiram relativo grau de êxito em torno dos negócios, muitas empresas ainda possuem grandes dificuldades para lidarem com a globalização, contudo, se encontram obrigadas a mudar sua mentalidade por completo, no que diz respeito a concorrência.

O principal objetivo da Administração Pública é a realização do bem comum, ou seja, o atendimento de interesses coletivos sociais. Ocorre que as necessidades da população são ilimitadas enquanto que os recursos públicos disponíveis são limitados, fazendo com que o Governo estabeleça prioridades, definindo metas e objetivos que deverão ser alcançados. Para o MCASP, os objetivos principais do ente público é:

[...] prestar serviços à sociedade, em vez de obter lucros e gerar retorno financeiro aos investidores. Esses serviços incluem, por exemplo: programas e políticas de bem-estar, educação pública, segurança nacional e defesa nacional (MCASP, 2017, p. 22).

Segundo Gama (2014), o sistema de contabilidade pública passa por um processo de convergência ao modelo internacional desenvolvido pela IFAC, por meio do IPSASB. A *International Federation of Accountants* (IFAC) é a organização global da profissão contábil, fundada em 1977, a IFAC tem mais de 175 membros e associados em mais de 130 países e jurisdições, representando quase 3 milhões de contadores empregados em práticas públicas, indústria e comércio, governo e academia. Porém, mesmo que “a complexidade do sistema financeiro global e a importância dos relatórios financeiros sejam amplamente reconhecidos, a IFAC, como um órgão global, tem atraído muito menos atenção do que organizações como o Banco Mundial” (ANNE, 2006, p. 429).

A reforma da contabilidade governamental conforme o

que prevê as Normas as NICSP e o Banco Mundial, requer apoio político e de gestão em países em desenvolvimento. Seu sucesso depende da capacidade da população em cobrar políticas públicas ligadas ao *accountability*, diversos são os apoios necessários para implantação e adaptação das novas normas de contabilidade, um dos mais complicados é uma equipe qualificada, nas palavras do autor é necessário “orçamento suficiente para a aquisição de software e hardware, e para se contratar uma equipe qualificada. Em muitos países em desenvolvimento, a escassez de pessoal técnico impõe uma restrição grave”. (CHAN, 2010, p. 7).

A flexibilização administrativa no setor público, traz o conceito de customização e descentralização. Considerando que as heranças burocráticas são derivadas da centralização excessiva do Estado.

O ponto a reter é que o atendimento aos princípios da eficiência, da orientação para resultados e do foco no cliente demandam flexibilidade dos órgãos gestores de recursos públicos. Aplicam-se à gestão interna destes órgãos, em alguma extensão, as questões relativas à customização e descentralização das regras de gestão dos seus próprios recursos. (MARTINS, 2005, p. 9):

Neste mesmo sentido, temos o *accountability* que na sua acepção original, diz respeito “*al cumplimiento de una obligación del funcionario público de rendir cuentas, sea a un organismo de control, al parlamento o a la sociedad misma*”. (CLAD, 2000, p. 329). Atualmente, os cidadãos esperam resultados do governo, não tolerando mais sua ineficiência, ineficácia e burocracia, na concepção de (BEHN, 1998, p. 5): “A *accountability* democrática não é opcional; ela é uma característica essencial de qualquer abordagem para a estruturação do poder executivo”.

4 TERCEIRIZAÇÃO DA GESTÃO DA SAÚDE

As OS celebram contratos de gestão com a

Administração Pública para a prestação de serviços sociais, essa relação jurídica é objeto do acordo colaborativo firmado para atender as demandas das áreas sociais em que particulares por domínio técnico, possam atender demanda por estrutura compatível com as exigências sociais postuladas, ao mesmo tempo que promovem serviços de competência do Poder Público. Sendo assim, o modelo de gestão compartilhada, sob o fundamento da complementaridade, nominado OS, deve primar pelo atendimento às demandas sociais, sob a prestação de serviços públicos sociais em conformidade com os padrões de eficiência e qualidade, bem assim produtividade. A boa e regular aplicação dos recursos deve nortear as ações dispendidas pela entidade celebrante. (MAGALHÃES FILHO, 2016).

O modelo das OS está estruturado na flexibilização e maior eficiência do setor público com aumento do *accountability*. Assim, cabe ao governo a regulação e o financiamento básico desse processo, neste formato as OS possuem dois objetivos, “(1) garantir autonomia, flexibilidade e maior responsabilidade para os dirigentes desses serviços; e (2) levar ao incremento do controle social dessas entidades” (SANO, 2008).

À luz da discussão trazida pela nova gestão pública, é possível estabelecer princípios que, uma vez considerados na modelagem de sistemas de gestão de recursos públicos específicos, contribuem para a promoção da efetividade de tais sistemas, dentre os quais destacam-se: eficiência, ênfase em resultados, foco no cidadão, flexibilidade, melhoria contínua e transparência (MARTINS, 2005, p. 6). Reformas ancoradas na chamada Nova Gestão Pública (NGP) se proliferaram nos últimos 20 anos com objetivo de atacar dois problemas burocráticos: a ineficiência relacionada ao excesso de procedimentos, processos e a baixa responsabilização dos burocratas frente ao sistema político e à sociedade.

Para alcançar esse objetivo, o aparelho estatal deveria fortalecer o corpo burocrático, ao mesmo tempo em que se

criaria um modelo de gestão orientado por resultados e baseado na contratualização. Assim, com os órgãos internos ao aparelho estatal, com entes públicos não estatais, por meio daquilo que foi chamado de OS (SANO, 2008, p. 68).

No exame do modelo anunciado pela parceria do Estado com as OS, o aperfeiçoamento permanente e diuturno, engendrando-se por mecanismos de controle, revisão e renovação de procedimentos e processos se faz necessário. A sociedade muda e com ela as demandas e exigências que imperam no cenário político-administrativo, se modificam juntamente, cabendo avaliar os resultados alcançados pelo contrato de gestão, desde que seja por profissionais especialistas, detentores de amplos conhecimentos e domínio técnico da área correspondente.

Nesse entendimento, é importante destacar o trecho do voto do Ministro Gilmar Mendes, que referenda a compreensão de que o foco do controle das OS deve repousar nos resultados alcançados pela parceria firmada. Observa-se que:

(...) o contrato de gestão constitui um instrumento de fixação e controle de metas desempenho na prestação de serviços. E, assim sendo, baseia-se em regras mais flexíveis quanto aos atos e processos, dando ênfase ao controle de resultados.

Em decisão proferida pelo TCU, quando o órgão de controle apreciava o assunto pertinente ao tema, definiu-se que o contrato da legalidade deve ceder espaço ao controle teleológico ou finalístico. A aferição de resultados e, sobretudo, a satisfação do usuário serão a tônica da atividade controladora dos setores externos ao núcleo burocrático do Estado.

No âmbito da saúde, o principal instrumento de nacionalização da política se deu pela criação e fortalecimento do Sistema Único de Saúde (SUS) (FRANZESE e ABRUCIO, 2009, p. 35), descreveram que:

O legado prévio ao SUS era de centralização, sendo a política de saúde financiada e gerenciada por uma agência federal, o Instituto Nacional de Assistência Médica e Previdência Social (INAMPS). O acesso não era universalizado, mas sim restrito aos trabalhadores formais, contribuintes do sistema de

previdência.

O financiamento do SUS é realizado pelo sistema federativo de forma solidária, onde Estados e municípios estão aumentando seus gastos na área de saúde e chegando ao limite estabelecido pela EC 29⁸. Na mesma linha, os gastos federais em saúde estão em estado decrescente e as tentativas em elevar os gastos federais em saúde são frequentes.

o cenário mais provável para os próximos dez anos é de mudanças incrementais lentas, pontuais e destituídas de visão estratégica que levarão a uma consolidação da segmentação do sistema de saúde, com as consequências, no longo prazo, de ineficiência e de iniquidade. Em certo sentido, se pode prever que, em termos de sistema de saúde, caminharemos para sermos amanhã, à moda brasileira, o que são, hoje, os Estados Unidos (MENDES, 2013, p.32).

Estima-se que seria necessário quase dobrar os gastos do Ministério da Saúde para chegar à viabilidade econômica da universalização da saúde. Sendo assim, não há motivos para ter esperança a curto, médio ou longo prazo para a solução desse problema, como consequência.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Pode-se concluir que há uma dicotomia entre a universalização da saúde prevista constitucionalmente e a necessidade da prestação de serviços públicos sociais em conformidade com os limites estabelecidos pela LRF, ambos previstos na carta magna. Diante dos limites estabelecidos com despesa de pessoal, para que os municípios não sejam punidos, ao longo do tempo construiu-se uma cultura contábil onde a lançamento e a contabilização da despesa com a terceirização da saúde não corresponde ao elemento contábil previsto na legislação vigente. Essa prática tem impactado diretamente a estrutura contábil fiscal,

⁸ Altera os arts. 34, 35, 156, 160, 167 e 198 da Constituição Federal e acrescenta artigo ao Ato das Disposições Constitucionais Transitórias, para assegurar os recursos mínimos para o financiamento das ações e serviços públicos de saúde.

confrontando comando constitucional e tornando a LRF inócua, além de elevar o déficit público e a desestabilização da dívida.

Como sugestão de estudo para futuros artigos, a análise da fusão de municípios menores a municípios maiores se faz necessária, de forma a concentrar e aumentar as receitas advindas de transferências da União e Estados, ampliando sistematicamente os limites estabelecidos na LRF com despesa de pessoal.



6 REFERÊNCIAS

- ABRUCIO, Fernando L. *A dinâmica federativa da educação brasileira: diagnóstico e propostas de aperfeiçoamento*. mimeo, 2010.
- ANNE, LOFT; CHRISTOPHER, HUMPHREY; STUART, TURLEY. *In pursuit of global regulation: Changing governance and accountability structures at the International Federation of Accountants (IFAC)*. RAP: Accounting, Auditing & Accountability Journal, 19, 3, 428-451, 2006 <<https://doi.org/10.1108/09513570610670361>>
- ASAZU, Cláudia Y.; ABRUCIO, Fernando L. *A gênese da Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF): a construção de uma agenda*. CD, São Paulo: Atibaia/Enanpad, 2003.
- BEHN, Robert D. *O novo paradigma da gestão pública e a busca da accountability democrática*. Revista do serviço público, v. 49, n. 4, p. 5, 1998.
- BRASIL. Tribunal de Contas do Distrito Federal. *Decisão TCDF n.º 2.753/2015 – Plenário. Processo n.º 21.386/2013*. Relator: Conselheiro Manoel Paulo de Andrade Neto. Brasília, 07 de julho de 2015. Disponível em: www.tc.df.gov.br Acesso em: 06 set. 2016.
- BRASIL. Secretaria do Tesouro Nacional. *Manual de*

- contabilidade aplicada ao setor público*: aplicado à União e aos Estados, Distrito Federal e Municípios/Ministério da Fazenda, Secretaria do Tesouro Nacional. 5. ed. Brasília: Secretaria do Tesouro Nacional, Subsecretaria de Contabilidade Pública. Coordenação Geral de Normas de Contabilidade Aplicadas à Federação, 2017.
- _____. *Manual de contabilidade aplicada ao setor público MCASP*. 7. ed. Disponível em: <<https://goo.gl/5k7qbW>>. Acesso em: 02 mai. 2015.
- CHAN, James L. *As NICSPS e a contabilidade governamental de países em desenvolvimento*. Revista de Educação e Pesquisa em Contabilidade, v. 4, n. 1, 2010.
- CHEMIN, Beatris F. *Manual da Univates para trabalhos acadêmicos: planejamento, elaboração e apresentação*. 3. ed. Lajeado: Univates, 2015.
- CLAD. *La responsabilización en la nueva gestión pública latinoamericana*. Buenos Aires: Eudeba, 2000.
- DATABIOS. *Sistema Data BIOS. Business Intelligence Observatório Social*. Sistema Disponível em: <<https://www.databios.com.br>>. Acesso em: 14 jun. 2018.
- FRANZESE, Cibele; ABRUCIO, Fernando Luiz. *Federalismo cooperativo no Brasil: da Constituição de 1988 aos sistemas de políticas públicas*. Tese de Doutorado, FGV/SP. 2010.
- GAMA, JR; DUQUE, CG; DE ALMEIDA, JF. *Convergência brasileira aos padrões internacionais de contabilidade pública vis-à-vis as estratégias top-down e bottom-up*. (Portuguese). RAP: Revista Brasileira de Administração Pública. 48, 1, 183, Jan. 2014. ISSN: 00347612.
- MAGALHÃES FILHO, Inácio. *Despesa de pessoal nas contratações de organizações sociais: possíveis caminhos para aplicação da lei de responsabilidade fiscal*. 2017.
- MARTINS, IS. *Comentários à Lei de responsabilidade fiscal*.

- São Paulo : Saraiva, 2014. ISBN: 9788502230484.
- MARTINS, Humberto Falcão. *Gestão de recursos públicos: orientação para resultados e accountability*. Rev Eletronica Sobre a Reforma do Estado, v. 3, 2005.
- MENDES, Eugênio Vilaça. *25 anos do Sistema Único de Saúde: resultados e desafios*. Estudos avançados, v. 27, n. 78, p. 27-34, 2013.
- NUNES, Selene Peres; NUNES, Ricardo da Costa. *Instituições orçamentárias: uma agenda para reformas pós Lei de Responsabilidade Fiscal*. Finanças Públicas, V Prêmio do tesouro nacional, Coletânea de monografias. Brasília: Ministério da Fazenda/ Secretaria do Tesouro Nacional, 2001.
- PELICIOLI, A. C. *A lei de responsabilidade na gestão fiscal*. In: Revista de informação legislativa. Brasília, ano 37 n. 146, abr/jun, 2000, p. 109-117.
- PORTER, Michael E. *A nova era da estratégia*. HSM Management, v. 1, n. 1, p. 18-28, 2000.
- SANO, Hironobu; ABRUCIO, Fernando Luiz. *Promessas e resultados da Nova Gestão Pública no Brasil: o caso das organizações sociais de saúde em São Paulo*. RAE-Revista de Administração de empresas, v. 48, n. 3, 2008.