

INSTITUTO BRASILIENSE DE DIREITO PÚBLICO – IDP
Valéria Pinto de Carvalho

IMPLANTAÇÃO DA CONTA ÚNICA NO ESTADO DE GOIÁS
(CUTE)

GOIÂNIA
2017

Valéria Pinto de Carvalho

**IMPLANTAÇÃO CONTA ÚNICA NO ESTADO DE GOIÁS
(CUTE)**

Trabalho de conclusão do Curso de Pós-Graduação
Lato Sensu em Finanças Públicas e Administração
Orçamentária, realizado pelo Instituto Brasiliense de
Direito Público.

**Orientador: Professor Mestre Bruno Magalhães
D'Abadia**

**GOIÂNIA
2017**

Implantação da Conta Única no Estado de Goiás – CUTE

Pós-Graduanda: Valéria Pinto de Carvalho
Professor Orientador: Bruno Magalhães D'Abadia

Sumário: 1- Considerações Iniciais; 2-Evolução Histórica; 3- Finanças Públicas e Gestão Orçamentária; 4- Modernização; 5- Conta Única; 6- Gestão Financeira; 7- Resultados; 8- Considerações Finais; 9- Referências Bibliográficas.

Resumo: As razões para realização do presente artigo estão diretamente relacionadas à necessidade de implantação da Conta Única no Estado de Goiás (CUTE), em obediência ao Princípio da Unidade de Tesouraria, demonstrando como meio mais eficiente, moderno e transparente para gerir os recursos públicos, garantindo qualidade na gestão, com transparência e melhor controle dos recursos públicos.

Palavras-Chaves: Conta Única, Princípio da Unidade de Tesouraria, Modernização.

Abstract: The reasons for the accomplishment of this article are directly related to the need to implement the Single Account in the State of Goiás (CUTE), in obedience to the Principle of the Treasury Unit, demonstrating how a more efficient, modern and transparent means to manage public resources, Guaranteeing quality in management, with transparency and better control of public resources. Key Words: Single Account, Principle of the Treasury Unit, Modernization.

1- Considerações Iniciais

O estudo foi realizado mediante pesquisa bibliográfica, de caráter qualitativo, desenvolvida com base em documentos oficiais (legislações, manuais e normas relacionadas aos procedimentos contábeis e inovações aplicados ao setor público) e autores de livros e artigos científicos que discutem a temática em questão (GIL, 2002).

Esse levantamento bibliográfico resultou no estabelecimento de quatro categorias de análise, para que não se perdessem os objetivos propostos:

- Benefícios da implantação da Conta Única do Estado de Goiás
- Transparência e controle dos recursos públicos
- Desafios enfrentados para a implantação da Conta Única no Estado de Goiás

A Conta Única do Tesouro Estadual – CUTE constituiu importante instrumento de controle das finanças públicas, uma vez que permite a racionalização da administração dos

recursos financeiros, reduzindo a pressão sobre a caixa do Tesouro, além de agilizar os processos de transferência e descentralização financeira e os pagamentos a terceiros.

Em 2015, a CUTE, foi instituída em Goiás, por meio da Lei Complementar nº 121 de 21 de dezembro de 2015 e o Decreto nº 8.853, de 20 de dezembro de 2016, dispondo sobre a adoção do Sistema da Conta Única do Tesouro Estadual e regulamentada pela Instrução Normativa nº 1311/16 – GSF, de 22 de dezembro de 2016.

À época, o Superintendente do Tesouro da Secretaria de Estado da Fazenda – SEFAZ, justifica a implantação do modelo como sendo uma medida que visa o equilíbrio das contas do Estado, a partir de maior controle e transparência dos fluxos de receitas e despesas, pois existiam 1.162 contas bancárias utilizadas pelo Tesouro Estadual e pelos órgãos, que se desdobram em incontáveis registros contábeis e documentos de prestação de contas, dificultando o controle social (GOIAS, 2015).

Assim, como cada Órgão do Governo tinha suas próprias contas destinadas a determinadas despesas e este controlava seus recursos, mediante abertura de contas bancárias específicas para determinadas despesas, era gerando um grande volume de contas. Como é sabido, na alternância de um ordenador de despesa, quando um novo assume uma pasta pública, ele não consegue conhecer todos os recursos espalhados nas diversas contas bancárias do órgão, e tais recursos, muitas vezes, podem ficar ociosos por muito tempo, até anos, sem qualquer movimentação (PATTANAYAK e FAINBOIM, 2010).

Desta feita, o Governo sem controle efetivo de suas disponibilidades de caixa, perde a oportunidade de obter rendimentos no mercado financeiro e ainda pode captar recursos desnecessários por meio de empréstimos para cumprir suas obrigações, sendo assim, ineficiente (ALBUQUERQUE, MEDEIROS e FEIJÓ, 2013).

A ideia principal é que a centralização dos recursos em uma única conta bancária minimize o custo dos empréstimos do Governo e maximize o custo de oportunidade do dinheiro Público, facilitando a coordenação da política fiscal, evitando que saldos ociosos sejam mantidos em várias contas sem devido controle (PATTANAYAK e FAINBOIM, 2010).

Assim os processos governamentais e de gestão pública são objetos de transformação permanente, visando atender às demandas legítimas da sociedade, elevando a qualidade do gasto público e dos serviços prestados à sociedade.

A previsão legal para instituição da conta única foi estabelecida na Lei nº 4.320/1964 que previa a unidade de tesouraria, somente em 1988 foi implantada no governo federal, vista

como modelo moderno e inovador. O Estado de Goiás iniciou seus projetos de implantação em 2015, tendo sido efetivamente posta em prática no exercício de 2017.

2- Evolução Histórica

No Brasil, o Governo Federal, desde 1980, vem introduzindo modificações em seu sistema de planejamento, com ênfase na gestão por resultados, em substituição ao gerenciamento funcional, com a finalidade de modernização, tornando a gestão mais ágil e eficiente, em atendimento às diversas transformações sociais (SECCHI, 2009).

A Conta Única, implantada em setembro de 1988, representou uma mudança radical no controle de caixa do Tesouro Nacional, em virtude da racionalização na movimentação dos recursos financeiros no âmbito do Governo Federal (ENAD, 2014). A razão que justifica tais modificações é a busca da gestão por melhorar a qualidade e a consistência das informações prestadas à sociedade, de modo a possibilitar o exercício da cidadania, objetivando atender às exigências mundiais, impulsionadas pela expansão dos mercados e a globalização da economia, tendo em vista o estágio de desenvolvimento do país (ESAF, 2014). Assim, se traduzindo na modernização e inovação da administração pública.

No mesmo sentido, Motta (1979, p.176) afirma que “A inovação se origina da necessidade de sobrepor-se ou de adaptar-se aos obstáculos ambientais, ao crescimento e ao desenvolvimento dos mesmos e da necessidade de lutar pela sobrevivência das organizações”. O processo de mudança organizacional do Estado deve ser contínuo, necessário e atuante, para acompanhar as mudanças que ocorrem no ambiente externo que se altera frequentemente, fruto das mudanças constantes dos valores, necessidades, prioridades e desejos da sociedade.

Segundo Soares (2009, p. 4), o maior objetivo da inovação no serviço público consiste em “... otimizar os recursos disponíveis, por meio de formas inovadoras de gestão e organização, promovendo mais benefícios à sociedade. Assim, a inovação serve como ferramenta para melhorar o desempenho organizacional do Estado e, por fim, garantir sua existência”.

Seguindo neste raciocínio de modernização o Ministério da Fazenda, por meio da Portaria MF nº 184/2008, estabeleceu diretrizes a serem observadas pelo setor público quanto aos procedimentos, práticas, elaboração e divulgação das demonstrações contábeis, com o objetivo de desenvolver ações para promover a convergência das Normas Internacionais de Contabilidade aplicadas ao Setor Público - NBCASP às normas internacionais (*International Public Sector Accounting Standards – IPSAS*).

Em observância a esse processo de convergência, mediante acordo firmado com *International Federation of Accountants* (IFAC), o Conselho Federal de Contabilidade (CFC) foi definido como sendo um dos tradutores de suas normas, responsável também, pela sua publicação e distribuição da NBC TSP Estrutura Conceitual.

Com a publicação da Resolução 2016/NBC TSP em 04/10/2016, o CFC aprovou a Estrutura Conceitual para Elaboração e Divulgação de Informação Contábil de Propósito Geral das Entidades do Setor Público, a NBC TSP Estrutura Conceitual, que entrou em vigor em 01 de janeiro de 2017, revogando várias resoluções, dentre estas a Resolução nº 750/93 - Princípios Fundamentais Contabilidade. A referida norma estabelece os conceitos que fundamentam a elaboração e a divulgação de informação contábil dos Relatórios Contábeis de Propósito Geral das Entidades do Setor Público, em observância ao regime de competência, aplicando-se, obrigatoriamente, às entidades do setor público (BRASIL, CFC, NBC TSP ESTRUTURA CONCEITUAL, 2016).

De acordo com a NBC TSP Estrutura Conceitual (2016) são compreendidas como entidades:

Os governos federal, estaduais, distrital e municipais e seus respectivos poderes (abrangidos os Tribunais de Contas, as Defensorias Públicas 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 dependentes (LEI, CFC, NBC TSP ESTRUTURA CONCEITUAL, 2016, p. 10).

Cabe destacar que essa norma também ressalta que as informações contábeis precisam ser relevantes, fidedignas, compreensíveis, tempestivas, comparáveis e verificáveis. Trazendo, assim, como inovação a ampliação do controle contábil (BRASIL, CFC NBC TSP ESTRUTURA CONCEITUAL, 2016).

De acordo com o Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público – MCASP (2017), as Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público representam mudanças para a contabilidade pública brasileira, pois trazem mudanças como: a depreciação, amortização, avaliação e reavaliação patrimonial, adoção do regime de competência para as receitas e despesas, entre outras. Essas inovações, contribuem para que o enfoque da contabilidade pública mude do orçamentário para patrimonial.

A Lei nº 4.320/1964, ainda vigente, representa grande avanço para a administração Pública, pois além das normas gerais de direito financeiro, que abrangem procedimentos de elaboração do orçamento programa, de controle interno e de contabilidade, introduzindo novos conceitos de planejamento a longo prazo. O art. 56 da referida lei prevê também o princípio da

unidade de tesouraria, que compreende todas as fontes de recursos da Administração Direta, das Autarquias, das Fundações, dos Fundos Especiais e das Empresas Estatais Dependentes, desde que as entidades sejam destinadas dotação à conta do Orçamento Geral do Estado. E mais tarde com a edição da Constituição Federal em 1988 mediante a adoção efetiva do Plano Plurianual, das Diretrizes Orçamentárias e do Orçamento Programa.

Ainda a Lei 4.320/1964 Assim, o orçamento público ganhou tanta importância com a lei nº 4320/64 que as normas para os registros contábeis e as demonstrações contábeis previstas por essa lei, que vigem até hoje, propiciaram interpretações muito voltadas para os conceitos orçamentários, em detrimento da evidenciação dos aspectos patrimoniais. No entanto, o processo de evolução atual da contabilidade invoca principalmente a referida lei, que dispõe no seu Título IX (Da Contabilidade):

“Art. 85. 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.

Art. 89. A contabilidade evidenciará os fatos ligados à administração orçamentária, financeira, patrimonial e industrial.

Art. 100. As alterações da situação líquida patrimonial, que abrangem os resultados da execução orçamentária, bem como as variações independentes dessa execução e as superveniências e insubsistência ativas e passivas, constituirão elementos da conta patrimonial.

Art. 104. A Demonstração das Variações Patrimoniais evidenciará as alterações verificadas no patrimônio, resultantes ou independentes da execução orçamentária, e indicará o resultado patrimonial do exercício.” (Lei 4.320/1964).

O princípio da unidade de tesouraria foi recepcionado pelo art. 164, § 3º, da Constituição Federativa do Brasil de 1988, estipulando que a realização da receita e da despesa da União, dos Estados, do Distrito Federal, dos Municípios e dos demais órgãos ou entidades por ele controladas, deve ser feita por via bancária, devendo o produto da arrecadação de todas as receitas ser, obrigatoriamente, recolhido a uma conta única. O Ministério da Fazenda por meio do artigo 92 do Decreto-Lei nº 200/1967, determinou normas de unificação dos recursos movimentados pelo Tesouro Nacional, com o objetivo de obter maior economia operacional e racionalização na execução da programação financeira de desembolso.

Com as mudanças ocorridas atualmente, a implantação da Conta Única torna-se de fundamental importância ao processo de convergência, buscando assegurar a transparência na gestão fiscal e garantir requisitos mínimos para os sistemas de administração financeira e controle dos entes, inclusive, vários outros entes da Federação já utilizam a sistemática da conta única, como por exemplo, São Paulo, Minas Gerais, Mato Grosso e Distrito Federal.

Nesse sentido, por considerar a importância da disponibilização de informações contábeis de forma transparente, comparáveis e compreensíveis a analistas financeiros,

investidores, auditores, contabilistas e demais usuário, o Estado de Goiás teve como responsabilidade se adequar ao novo paradigma contábil brasileiro (MORAES, 2017).

3- Finanças Públicas e Gestão Orçamentária

A Constituição Federal de 1988 estabeleceu o capítulo II – DAS FINANÇAS PÚBLICAS, o Título VI – DA TRIBUTAÇÃO E DO ORÇAMENTO, como sendo o definidor das grandes linhas de atuação orçamentário-financeira da administração pública brasileira.

Assim, por esse capítulo, a sociedade brasileira ratificou a necessidade de integração entre o planejamento e a execução orçamentário-financeira. Nesse mesmo sentido, o art. 174 da CF 88 destacou a importância do planejamento para a administração pública ao afirmar que a função planejamento é determinante para o setor público e indicativo para o setor privado.

A gestão financeira é um direcionador para o processo de tomada de decisão da Administração Pública, visa maximizar a utilização dos recursos financeiros e atender às suas perspectivas políticas de bem-estar da sociedade.

Os efeitos da globalização, em todas as suas dimensões, exigem da administração pública e dos agentes que a operam o desenvolvimento de competências que antes não lhes eram exigidas. Nesse sentido, os Governos com menos recursos e mais déficits e sob o crivo de fortes e constantes críticas estão, cada vez mais, procurando atuar com novo foco, em novos papéis.

[...] o foco renovado de hoje sobre o papel do Estado foi inspirado por eventos dramáticos na economia mundial, os quais mudaram fundamentalmente o ambiente em que os estados operam. Impostos, regras de investimento e políticas econômicas devem ser cada vez mais sensíveis aos parâmetros de uma economia mundial globalizada. A mudança tecnológica abriu novas oportunidades de desmembramento dos serviços e permitiu um maior papel para os mercados. Essas mudanças significaram novos e diferentes papéis para o governo – não mais como provedor único, mas como facilitador e regulador (ESAF, 2014, p. 11).

A Constituição Federal (BRASIL, 1988) reforçou a ligação entre o orçamento público e o planejamento, por meio de alguns instrumentos para o planejamento do gasto público, que são: o Plano Plurianual – PPA, a Lei de Diretrizes Orçamentárias – LDO e a Lei Orçamentária Anual – LOA, determinando também, que o Estado exercerá, entre outras, a função de planejamento:

[...] o setor público deve planejar suas políticas, programas e ações e executá-las na forma do planejamento realizado. Para o setor público, o planejamento não é elaborado para indicar os rumos passíveis do setor público, mas para determiná-los. [...] O orçamento torna-se um instrumento fundamental no planejamento e na programação da atividade econômica do Governo (DALLARI, 2011, p. 315).

De acordo com Aquino e Azevedo (2015, p.3)

[...] O processo orçamentário é um processo de negociação sobre a priorização de políticas públicas, orientado por limites legais (incluindo metas fiscais) e incentivos políticos, no qual a informação orçamentária-financeira registra tais expectativas. [...] O planejamento público é autorizativo, ou seja, mesmo que o executivo tenha proposto certas ações, ele não é obrigado a executá-las.

Assim, o Governo utiliza a política orçamentária para:

- a) corrigir as imperfeições do mercado ou atenuar os seus efeitos;
- b) manter as estabilidades econômicas e social;
- c) fomentar o crescimento econômico e melhorar a distribuição da renda.

A Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF) vem regulamentar as Finanças Públicas brasileiras, conforme a Constituição Federal, principalmente no que tange as receitas e as despesas públicas, buscando reforçar o papel da atividade de planejamento e a vinculação entre o planejamento e a execução do gasto público, prevendo mecanismo de maior controle nas contas públicas, por meio de maior rigor para que o governo não contraia empréstimos ou dívidas, trazendo equilíbrio das contas públicas, *in verbis*:

Art. 1º Esta Lei Complementar estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal, com amparo no [Capítulo II do Título VI da Constituição](#).

§ 1º A responsabilidade na gestão fiscal pressupõe a ação planejada e transparente, em que se previnem riscos e corrigem desvios capazes de afetar o equilíbrio das contas públicas, mediante o cumprimento de metas de resultados entre receitas e despesas e a obediência a limites e condições no que tange a renúncia de receita, geração de despesas com pessoal, da seguridade social e outras, dívidas consolidadas e mobiliária, operações de crédito, inclusive por antecipação de receita, concessão de garantia e inscrição em Restos a Pagar.

§ 2º As disposições desta Lei Complementar obrigam a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios.

§ 3º Nas referências:

I - à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios, estão compreendidos:

- a) o Poder Executivo, o Poder Legislativo, neste abrangidos os Tribunais de Contas, o Poder Judiciário e o Ministério Público;
- b) as respectivas administrações diretas, fundos, autarquias, fundações e empresas estatais dependentes;

II - a Estados entende-se considerado o Distrito Federal;

III - a Tribunais de Contas estão incluídos: Tribunal de Contas da União, Tribunal de Contas do Estado e, quando houver, Tribunal de Contas dos Municípios e Tribunal de Contas do Município.

Feijó (2012), destaca que ocorreram várias mudanças importantes, mas a principal é que o objeto de estudo da contabilidade do setor público é o patrimônio. O orçamento deixa de ser o protagonista na administração pública, apesar de continuar exercendo papel relevante no controle político, administrativo e de planejamento do governo ao estabelecer a previsão das receitas e a fixação das despesas orçamentárias.

Oliveira (2006, p. 29) compreende e aponta o orçamento como um elemento fundante, no qual “a contabilidade, valendo-se do sistema de informações integradas, pode elaborar, dentre outros, relatórios circunstanciais sobre o andamento da execução dos programas das unidades administrativas e orçamentárias”.

Feijó, Carvalho Júnior e Ribeiro (2015, p. 28) integram-se à discussão e expõem que:

O orçamento é o documento que prevê as quantias de moeda, que num período determinado (normalmente um ano), devem entrar e sair dos cofres públicos (receitas e despesas públicas) com especificações de suas principais fontes de financiamento e das categorias de despesa mais relevantes.

Considerando o alinhavo acima, a instituição da Conta Única do Estado de Goiás tem papel fundamental no controle das disponibilidades financeiras, pois, os recursos são controlados por fonte de destinação, por meio das contas escriturais, demonstrando o uso dos recursos arrecadados correspondentemente aos estabelecidos na legislação.

4- Modernização

Sabe-se que as normas federais, mesmo não atendendo aos desafios que a contabilidade enfrenta nos últimos anos, se apresentaram como marco da Legislação contábil pública, como exemplos a Lei nº 4.320, de 17 de março de 1964 e a Lei Complementar nº 101, de 4 de maio de 2000 que trata da Responsabilidade Fiscal (LRF), mas ainda assim foram necessárias, para melhor discernimento, orientações contidas em outros documentos como o Plano de Contas Aplicado ao Setor Público (PCASP), Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público (MCASP), Normas e Princípios editados pelo Conselho Federal de Contabilidade (CFC) e outras normas editadas pelo Tesouro Nacional para se adequar às Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público.

Segundo o MCASP (2017), a Ciência Contábil no Brasil vem passando por significativas transformações rumo à convergência aos padrões internacionais. Como consequência do próprio processo de evolução das finanças públicas.

Conhecendo a rigidez burocrática historicamente inserida na Administração Pública, e que representa uma grande barreira à sua evolução, e que faz definição precisa das atividades a serem executadas de forma sistemática e as normas escritas exaustivamente, de maneira a prever todas as ocorrências e enquadrá-las dentro de um comportamento definido, percebe-se grande nível de ineficiência, sendo necessário sua modernização.

Para Soares (2009) a modernização é o resultado de um processo coletivo que envolve crenças, valores e comportamentos. Por isso, nem sempre a iniciativa de modernizar se

concretiza, já que as organizações tendem a repetir processos e padrões enraizados e a adotar comportamentos conservadores.

O modelo anterior ao PCASP era baseado em regras, seguindo um modelo rígido, já este novo plano baseia-se em princípios, requerendo de todos os envolvidos no processo, uma análise profunda do contexto contábil, orçamentário e financeiro.

O novo modelo de contabilidade aplicada ao setor público, deve permitir a comparação de suas metas programadas com as realizadas, evidenciando as diferenças relevantes, auxiliando no processo decisório. Por isso, torna-se necessário que haja uma comunicação mais livre, com oportunidades aos envolvidos de influenciar as decisões importantes sobre o próprio trabalho, com atitudes que facilitem a expressão da criatividade e o seu aproveitamento nas mudanças ocorridas.

Assim, como o objetivo da Conta Única é permitir informações completas e oportunas sobre os recursos de caixa do Governo, temos:

A constituição de uma CUTE é um passo essencial no processo de modernização da gestão de tesouraria. É o instrumento para centralizar os fundos públicos e permitir seu manejo de maneira consolidada, além de ser um facilitador e potencializador das reformas na área de gestão de caixa, o que permite que as tesourarias se transformem, avançando além do antigo papel de pagadora, para chegar a desempenhar funções próprias de uma gerência financeira moderna, adotando mecanismos para realizar projeções, programação, financiamento e aplicações financeiras eficientes e uma gestão ativa de Caixa.” (ALBUQUERQUE *et.al*, 2015).

O MCASP (2017) apresenta o Plano de Contas Aplicado ao Setor Público (PCASP), como um marco na contabilidade aplicada ao setor público, devido as diversas transformações. Permitindo compreender os diferentes aspectos orçamentário, patrimonial e fiscal, de modo a interpretar corretamente as informações contábeis.

Esse novo modelo adota uma estrutura padronizada para as três esferas da Federação, com uso obrigatório para todos os poderes da administração direta e indireta (com exceção das empresas estatais independentes), apresentando desvinculação destas estatais das contas da influência orçamentária (MCASP, 2017).

Outro aspecto importante é a classificação orçamentária, que será por fontes/destinação de recursos (“disponibilidades por destinação de recursos” - DDR), com o objetivo de identificar as fontes de financiamento dos gastos públicos, ajudando no controle (MCASP, 2017). Em observância à legislação, é possível classificar a receita corretamente e equacioná-la por fonte, permitindo melhor gestão dos recursos, segundo a Norma Brasileira de Contabilidade – NBC TSP.

5- Conta Única

O setor público brasileiro vem passando por grandes transformações nos últimos anos, e o foco nas informações prestadas contribuiu de forma significativa para a adequada tomada de decisão das autoridades públicas.

No Relatório sobre as Contas do Governador do Estado de Goiás, no Exercício de 2012, o Conselheiro Relator adverte sobre a importância do Estado de Goiás se ajustar ao processo de convergência às Normas Internacionais de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público (GOIÁS, TCE, 2012).

Em 2014, ele ainda ressalta sobre o processo de criação da Conta Única do Estado de Goiás, em substituição à atual sistemática da Conta Centralizadora, nos moldes do modelo implantado no Governo Federal e em outros Estados (GOIÁS, TCE, 2014).

No relatório das Contas do Governador, o Conselheiro Relator das Contas, remeteu ao Secretário da Fazenda, via Ofício, solicitando informações sobre o andamento do processo de convergência. Em resposta, a SEFAZ aponta as dificuldades em se adaptar às novas exigências do setor público, dentre as quais, destaca-se a “falta de pessoal qualificado na área contábil” como de especial relevância (GOIÁS, TCE, 2012, p. 347). Nesse sentido, o Serviço de Contas do Governo sugere ao Conselheiro Relator que determine ao Governador do Estado a urgente realização de concurso público para provimento de contadores e o treinamento dos contadores existentes, sendo que estes permanecerão vinculados à SEFAZ e estarão lotados em cada órgão e autarquia do Poder Executivo.

Observa-se, também, a fragilidade no planejamento e na execução orçamentária e financeira do Estado de Goiás, sem segregação das receitas por fonte de recurso, bem como a falta de adequação da contabilidade do Estado ao Plano de Contas Aplicado ao Setor Público, pois sem pessoal qualificado, o Estado de Goiás não conseguirá implantar a nova contabilidade aplicada ao setor público, acarretando, assim, prejuízos em cumprimento às exigências do Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público (GOIÁS, TCE, 2014).

Em atendimento às demandas acima, foi desenvolvido o modelo da CUTE no Estado de Goiás, em junho de 2016, destacando-se a importância dessa ferramenta para a gestão e controle das disponibilidades financeiras do Governo, apontando seus principais benefícios:

- Aperfeiçoamento da gestão e do controle das disponibilidades de caixa;
- Ampliação da transparência sobre as contas públicas;
- Redução dos custos de financiamento do governo;

- Ampliação da rentabilidade das aplicações de excedentes de caixa;
- Melhoria da coordenação entre as políticas fiscal e monetária, quando se trata de governos centrais.
- Ampliação da eficiência operativa, com maior simplicidade e celeridade nos processos operativos, e eliminação de atividades e custos desnecessários.

A CUTE leva em consideração que: “[...] uma conta bancária ou um conjunto de contas bancárias inter-relacionadas através das quais o governo realiza todas as suas transações de recebimento e pagamento, e obtém um panorama consolidado de sua posição de Caixa ao final de cada dia” (GOIÁS, 2016, p. 9).

Com a nova sistemática, todo recurso é identificado e classificado contabilmente para cada Órgão ou Ente arrecadador, respeitando sua fonte de origem e destinação de recurso. Ou seja, cada real arrecadado, quer seja uma receita do Tesouro ou receita própria de Fundo Especial, Autarquia, Fundações ou mesmo de outro Poder que aderir a Conta Única, terá seu registro contábil específico respeitando a receita, a fonte e a unidade arrecadadora.

A identificação das receitas é realizada pelo Sistema de Contabilidade Geral, sendo o responsável pelo registro e classificação das receitas de cada ente arrecadador, bem como pela vinculação da receita a uma fonte de origem e destinação específica. Fonte esta que será utilizada no orçamento indicando a origem de financiamento de uma despesa.

A informação sobre a situação patrimonial do governo ou outra entidade do setor público possibilita aos usuários identificarem os recursos da entidade e as demandas sobre esses recursos na data de divulgação do relatório, permitindo fornecer informação útil como subsídio às avaliações de questões tais como: se a administração cumpriu suas obrigações de forma cautelar ao administrar os recursos do ente e se recursos estão disponíveis para dar suporte às atividades relativas à prestação de serviços futuros e as mudanças durante o exercício:

A informação sobre o desempenho do governo ou de outra entidade do setor público orienta as avaliações de questões, como, por exemplo, se a entidade adquiriu recursos com economicidade e os utilizou com eficácia e eficiência para atingir os seus objetivos de prestação de serviços. As informações sobre a situação patrimonial, sobre o desempenho e sobre os fluxos de caixa são normalmente apresentadas nas demonstrações contábeis. Para auxiliar os usuários a entender, interpretar e inserir em contexto a informação apresentada nas demonstrações contábeis, os RCPGs também podem fornecer informações financeiras e não financeiras que aprimoram, complementam e suplementam as demonstrações contábeis, inclusive as informações sobre questões relacionadas ao governo ou outra entidade do setor público. (BRASIL, CFC, NBC TSP ESTRUTURA CONCEITUAL, 2016, p. 14)

Segundo o MCASP (BRASIL, 2017), o controle das disponibilidades financeiras por fonte/destinação de recursos deve ser feito desde a elaboração do orçamento até a sua execução,

incluindo o ingresso, o comprometimento e a saída dos recursos orçamentários. Dessa maneira, é possível saber a qualquer momento o quanto do total orçado já foi realizado, por fonte/destinação de recursos.

As contas de “disponibilidades por destinação de recursos - DDR”, devem estar detalhadas por tipo de fonte/destinação, permitindo grande vantagem na utilização desse mecanismo, pois, consiste na simplificação do plano de contas e controle do saldo de recursos disponíveis para aplicação em despesa (GOIÁS, 2016).

Conforme estabelecido na Lei Complementar nº 121/2015 e no Decreto nº 8.853/2016, o Tesouro Estadual não se apropriará dos recursos próprios dos órgãos depositados na Conta Única, garantindo assim, a titularidade e a disponibilidade dos recursos próprios dos órgãos. Todo recurso será identificado e classificado contabilmente em conta de disponibilidade financeira do próprio órgão titular dos recursos.

Esta Lei também excepciona os órgãos do Poder Legislativo, Judiciário, Tribunais de Contas do Estado e do Municípios, Ministério Público, Regime de Previdência do Estado de Goiás – GOIASPREV e os recursos provenientes de: Operações de crédito, Convênios; Transferências Fundo a Fundo da União; Fundos rotativos e adiantamentos (temporariamente). De acordo com a Lei, a Conta Única do Tesouro Estadual deverá estar instituída até o final do exercício financeiro de 2017, de forma que todos os órgãos estaduais estejam em condições de operar seus orçamentos dentro da nova sistemática.

A competência do registro e análise de todos os atos e fatos praticados no âmbito do Estado é de competência da Contabilidade, até mesmo aqueles praticados fora, que de alguma forma, venham a afetar o patrimônio ou o seu resultado, sejam de natureza orçamentária, administrativa e patrimonial. Ela também é responsável por registrar a previsão da receita e a fixação da despesa estabelecida no Orçamento Público aprovado para o exercício, escriturar a execução orçamentária e comparar a previsão das receitas e a fixação das despesas.

Por isso, há necessidade de uma prática contábil que melhore a evidenciação do uso e emprego dos recursos públicos, produzindo informações contábeis de qualidade, efetividade e atualizadas, informando os reflexos das transações realizadas de modo a possibilitar as tomadas de decisões, demonstrando a situação econômico-financeira em determinado momento.

O novo modelo de contabilização dos recursos financeiros do Estado, visa a substituição das contas correntes bancárias por contas escriturais, controladas por fontes de recursos (Lei Complementar nº 121/2015).

Assim, a informação disponível para os usuários será tempestiva, antes que ela perca a sua capacidade de ser útil na tomada de decisão, pois a ausência de tempestividade pode tornar a informação menos útil. Nesse mesmo sentido, Mauss e Silva destacam que:

Tanto na contabilidade do setor público, como em todo o contexto econômico e financeiro, mudar é a palavra de ordem nos dias atuais. Juntem-se a ela a informação, transparência, patrimônio, gestão responsável, avaliação do desempenho e tem-se a realidade almejada para a contabilidade do setor público. Esse processo de mudança contábil enfatiza tais aspectos e pressupõe, em sua essência, gerar informações úteis para a tomada de decisões, visando resguardar e aumentar o patrimônio público. E num contexto seguinte, dispor de maneiras de realizar uma avaliação do desempenho e do controle social da gestão pública” (MAUSS, 2012, p. 28).

Com a expansão do mercado e a globalização da economia, surge a necessidade, nas entidades, da elaboração de demonstrações contábeis baseadas em critérios uniformes e homogêneos, de forma que os gestores, investidores e analistas de todo o mundo possam utilizar informações transparentes, confiáveis e comparáveis, nos processos de tomadas de decisões (SILVA, 2012, p. 9).

De acordo com Mota (2009) esta é uma época de grandes mudanças na Contabilidade, que atingem o setor privado e o setor público. No que se refere ao setor público, essas mudanças representam uma revolução significativa no arcabouço conceitual, nos procedimentos de escrituração e nas técnicas de evidenciação.

Essa uniformização dos procedimentos contábeis, busca possibilitar que as informações contábeis sejam disponibilizadas de forma transparente e comparável, possibilitando que todos os usuários a compreendam independentemente de sua origem e localização.

Estas mudanças, segundo Reis (2014), estão enfrentando grandes desafios, entre os quais: o desafio cultural, a introdução de sistema informatizado contábil e de sistemas de apoio, a implantação e adequação de um sistema de controle de bens (estoque, bens móveis e imóveis), sem contar a capacitação dos recursos humanos.

Porém, apesar de todas essas alterações, os contadores públicos não devem esquecer tudo o que sabem, pelo contrário, o conhecimento desses profissionais será de grande ajuda neste momento de mudança. Devem apenas separar visão orçamentária de patrimonial. Todos os aspectos orçamentários estão mantidos, porém incorpora-se a visão patrimonial: registrar e controlar o patrimônio público (FEIJÓ, 2012)

Feijó (2015, p. 16), destaca que “[...] este novo olhar da contabilidade passa por avaliar resultados econômicos, e não somente orçamentários e financeiros [...]”. Esse pensamento, traduz o registro apenas do que passou, para depois caminhar em direção à consolidação de práticas contábeis que possam antecipar situações, permitindo e exigindo que as medidas de responsabilidade fiscal do presente possam evitar desajustes futuros.

6- Gestão Financeira

Considerando que o Brasil é uma democracia e, segundo o art. 1.º da CF 88, constitui-se em uma República Federativa, cujo fundamento básico estabelece que todo poder emana do povo e, por consequência, o Estado deve atender as necessidades e demandas sociais. O art. 3º da CF estabelece os objetivos fundamentais da República brasileira, a saber:

- I - construir uma sociedade livre, justa e solidária;
- II - garantir o desenvolvimento nacional;
- III - erradicar a pobreza e a marginalização e reduzir as desigualdades sociais e regionais;
- IV - promover o bem de todos, sem preconceitos de origem, raça, sexo, cor, idade e quaisquer outras formas de discriminação.

É claro que as funções do Estado brasileiro não se limitam às estabelecidas no art. 3º acima, uma vez que muitas outras obrigações estão dispersas no diploma constitucional. Certamente, nos dias atuais, as funções clássicas do Estado foram ampliadas para abarcar a necessidade de proteção dos direitos sociais, além de se estabelecer o Estado como regulador das relações econômicas.

Conforme já mencionado anteriormente, é importante destacar que, atualmente, existem dois instrumentos legais básicos voltados ao estabelecimento das normas gerais de direito financeiro, a saber: Lei 4.320/1964, que estatui normas gerais de direito financeiro e controle dos orçamentos e balanços da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal, além da Lei Complementar 101/2000, popularmente conhecida como Lei de Responsabilidade Fiscal, que estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal. Não há que se falar em gestão financeira pública sem compreender os princípios estabelecidos nos dois normativos supracitados. É necessário entender o papel do Estado em prol do atendimento das necessidades e dos anseios da sociedade, o que faz da execução das finanças públicas um instrumento fidedigno de implementação de políticas públicas. (ENAD, 2014)

As finanças públicas cuidam do comportamento econômico do governo e preocupam-se com a alocação dos recursos escassos, objetivando a maximização do bem-estar social. A atividade financeira do Estado destina-se à obtenção e ao emprego dos materiais e de serviços para a realização das necessidades da coletividade, de interesse geral, atendidas por meio do serviço público, ou seja, o Estado intervém para atender a população. Para atender esse objetivo, o Estado precisa de recursos financeiros que são obtidos por meio de algumas fontes, por exemplo, tributos, transferências, empréstimos etc. Fica evidente que o principal objeto das

finanças públicas é a atividade financeira exercida pelo Estado, que engloba ações de arrecadação e de gastos públicos.

Segundo Musgrave (1959), a atividade financeira do Estado consiste em obter, criar, gerir e despende o dinheiro indispensável às necessidades cuja satisfação está sob sua responsabilidade, podendo transferi-la a outras pessoas jurídicas de direito público ou transferência a outras pessoas jurídicas de direito público.

Assim, quatro áreas são importantes para o exercício da atividade financeira do Estado:

- a) a receita pública: é o ingresso de dinheiro nos cofres públicos que se incorpora de maneira permanente ao patrimônio público, caracterizando-se como ingresso definitivo;
- b) a despesa pública: define-se como a aplicação de determinada quantia em dinheiro por parte da autoridade pública para o alcance de um objetivo estabelecido em lei. Assim, as despesas públicas podem ser entendidas também como o conjunto de gastos do Estado para o funcionamento dos serviços públicos autorizados;
- c) o orçamento público: consiste no ato de planejar a arrecadação e os gastos públicos para um período preestabelecido;
- d) o crédito público: é o ato de obter recursos públicos junto a terceiros.

Considerando que a CUTE é um instrumento de controle das finanças públicas, uma vez que permite a racionalização da administração dos recursos financeiros, reduzindo a pressão sobre a caixa do Tesouro, além de agilizar os processos de transferência e descentralização financeira e os pagamentos a terceiros, verifica-se que ainda no início de sua implantação a sua relevância para garantir eficiência na gestão financeira, demonstrando um equilíbrio entre as receitas e despesas, como pilar de uma gestão fiscal verdadeiramente responsável.

Ter os recursos financeiros disponibilizadas numa única conta facilita a tomada de decisões, minimizando o custo dos empréstimos do Governo e maximizando o custo de oportunidade do dinheiro Público, garantindo os investimentos públicos e a manutenção da máquina administrativa.

Sabe-se as das maiores dificuldades enfrentadas pelos órgãos públicos é justamente causado por esta falta de planejamento e controle entre o que é arrecadado e o que é gasto. Desta feita ter todo o recurso arrecadado ou de alguma forma ingressado aos cofres públicos numa conta única, torna-se o seu controle mais racional e eficiente.

Além de o controle das disponibilidades financeiras por fonte/destinação de recursos deve ser feito desde a elaboração do orçamento até a sua execução, incluindo o ingresso, o

comprometimento e a saída dos recursos orçamentários. Dessa maneira, é possível saber a qualquer momento o quanto do total orçado já foi realizado, por fonte/destinação de recursos.

Cabe destacar que a CUTE não é um instrumento isolado para salvar o Tesouro Estadual de sua escassez de recurso, mas um instrumento garantidor da transparência e modernização de dados, muitas vezes, não tão acessíveis como deveriam ser na prestação de contas. A CUTE é um passo para a modernidade contábil, mas muito ainda a caminhar.

Diante da possibilidade de, após a implantação da CUTE, o Tesouro ter as disponibilidades financeiras numa conta, é possível conhecer quais demandas serão priorizadas, evitando possíveis despesas e garantindo aquelas obrigatórias e ainda restando caixa para os investimentos.

7- Resultados

Com a instituição da Conta Única do Estado de Goiás, como forma de modernização no setor público, mesmo de forma inicial, pois o sistema está em execução a partir de janeiro/2017, e ainda como muitas etapas a serem superadas, esperam-se alguns resultados, como:

- a) Atender as necessidades públicas, uma vez cumpridos os princípios e as regras que regem a administração financeira do Estado, utilizando-se de ferramentas eficazes de tecnologia da informação;
- b) Melhor transparência para o cidadão, possibilitando-o a entender a real situação financeira do Estado, permitindo-o na participação das políticas públicas, e também na prestação de contas;
- c) Facilitar o controle e monitoramento das movimentações financeiras do Estado;
- d) Tornar claro a aplicação dos recursos das despesas, que compõe principalmente os índices constitucionais como saúde, educação, ciência e tecnologia;
- e) Qualificação dos envolvidos para melhor execução dos serviços;
- f) Estado mais ágil e eficiente.

Destacam-se alguns desafios enfrentados para a implantação da Conta Única no Estado de Goiás:

- a) Desenvolvimento de novas soluções tecnológicas para implantação da CUTE, com importante mudança no Sistema de Contabilidade como no SIOFI;
- b) Insuficiência de pessoal qualificado, pois muitos dos envolvidos não conseguem acompanhar academicamente o processo de implantação;

- c) Compreensão do processo como o todo e sua real importância, por parte dos envolvidos, permitindo-lhes a tomada de decisão;
- d) Leis de cunho orçamentário que impactam a contabilidade;
- e) Resistência por parte de alguns entes estaduais em integrar a CUTE;
- f) Adaptação da forma como é realizada a gestão financeira do Estado;
- g) Mudança Cultural e estruturação da área central de contabilidade;
- h) Ansiedade e receio de sistemas capazes de gerar a informação;
- i) Falta de usuários treinados e habilitados para atender as demandas do sistema;
- j) Programação financeira eficiente;
- k) Curtíssimo prazo para desenho e desenvolvimento de sistemas;
- l) Implantação simultânea com a adoção das Normas Brasileira de Contabilidade.

Um comparativo entre os problemas da conta centralizadora, anteriormente usada, até a implementação da conta única, observa-se os seguintes pontos:

- a) O Tesouro do estado de Goiás utilizava os saldos financeiros dos órgãos e entidades para se socorrer e o inverso não;
- b) A Secretaria de Estado da Fazenda realizava a previsão da receita apenas de forma global, sem considerar o que será arrecadado por fonte de recursos (ordinária e vinculada);
- c) Existência de saldos escriturais fictícios nos extratos gerenciais das subcontas, restando prejudicada também a transparência, uma vez que os demonstrativos fiscais e contábeis não demonstravam a real situação financeira;
- d) Distorção na análise dos demonstrativos e índices contábeis, provocada pela impropriedade na contabilização do saldo negativo do Tesouro Estadual;
- e) Falta de fidedignidade, a essência e realidade econômica do Estado;
- f) O razão contábil da subconta do Tesouro Estadual não refletia a realidade de seu saldo, tornando-se prejudicada, uma vez que na consolidação dos demonstrativos do Estado, as disponibilidades financeiras do ativo ficavam registrados a maior;
- g) Falta de transparência e evidenciação dos fatos contábeis quanto a evidenciação do déficit do Tesouro Estadual;
- h) Descumprimento dos Princípios de Contabilidade;
- i) Apropriação indevida pelo Tesouro Estadual dos rendimentos auferidos.

Por oportuno, vale destacar os benefícios esperados pela implementação da CUTE:

- a) Aperfeiçoamento da gestão e do controle das disponibilidades de caixa por fonte e destinação de Recursos;

- b) Ampliação da transparência sobre as contas públicas;
- c) Redução dos custos de financiamento da destinação de Recursos;
- d) Ampliação da transparência sobre as contas públicas;
- e) Redução dos custos de financiamento do governo;
- f) Ampliação da rentabilidade das aplicações de excedentes de caixa;
- g) Melhoria da coordenação entre as políticas fiscal e monetária, quando se trata de governos centrais;
- h) Melhoria da coordenação entre as políticas fiscal e monetária, quando se trata de governos centrais;
- i) Ampliação da eficiência operativa, com maior simplicidade e celeridade nos processos operativos, e eliminação de atividades e custos desnecessários

8- Considerações finais

Considerando as explanações acima, a Conta Única do Tesouro Estadual (CUTE) é a concentração de recursos financeiros do Poder Executivo do Estado de Goiás, aí compreendidos seus órgãos, fundos especiais, autarquias e fundações, em uma única conta corrente bancária junto ao agente financeiro do Estado. Sua instituição foi determinada pela Lei Complementar nº 121/2015 e regulamentada pelo Decreto no 8.853/2016.

A CUTE a concentração de recursos financeiros do Estado de Goiás, aí compreendidos seus órgãos, autarquias e fundações, independentemente de sua origem, em uma conta corrente bancária de aplicação, aberta no Banco Oficial do Estado. A Lei 4.320/64, a qual estatui normas gerais de Direito Financeiro para elaboração e controle dos orçamentos e balanços da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal, preconiza em seu art. 56 que o recolhimento de todas as receitas far-se-á em estrita observância ao princípio de unidade de tesouraria, vedada qualquer fragmentação para criação de caixas especiais. Tal princípio obriga que os entes públicos recolham o produto de sua arrecadação em uma conta única, com a finalidade de facilitar a administração e permitir um melhor controle e fiscalização da aplicação desses recursos.

Conclui-se que a CUTE é um instrumento de controle das finanças públicas, que visa atender às demandas legítimas da sociedade, elevando a qualidade do gasto público e dos serviços prestados à sociedade. Tal instrumento surge da necessidade de uma prática contábil que melhore a evidenciação do uso e emprego dos recursos públicos, produzindo informações contábeis de qualidade, efetividade e atualizadas, informando os reflexos das transações

realizadas de modo a possibilitar as tomadas de decisões, demonstrando a situação econômico-financeira em determinado momento.

Ainda, decorre do conjunto de contas bancárias dos diversos Órgãos do Governo unificada em uma única conta, o qual o Governo movimenta todos os seus pagamentos e recebimentos, obtendo controle centralizado e consolidação dos recursos de caixa do Governo. Expressa o desenvolvimento de novos arranjos e estruturas institucionais, com a padronização dos lançamentos contábeis e com melhores controles e gestão dos recursos por parte do Tesouro Estadual.

É necessário entender o papel do Estado em prol do atendimento das necessidades e dos anseios da sociedade, o que faz da execução das finanças públicas um instrumento fidedigno de implementação de políticas públicas. Para desenvolver tal papel o Estado necessita de recursos.

A implantação da Conta Única se dá concomitante ao processo de convergência das Normas de Contabilidade aplicadas ao Setor Público - NBCASP às normas internacionais (*International Public Sector Accounting Standards – IPSAS*) que o Brasil vem empreendendo nos últimos anos.

Tal processo gera grandes transformações, saindo de uma contabilidade meramente orçamentária para o enfoque patrimonial, os quais possuem regimes diferentes. No novo paradigma vale o regime de competência tanto para a receita quanto para a despesa, independente da execução orçamentária. Com isso é gerada uma modificação sobre a ótica de transparência e da qualidade das informações.

Em termos de atendimento aos quesitos legais, a saber, a Lei Complementar nº 121 de 21 de dezembro de 2015 e o Decreto nº 8.853, de 20 de dezembro de 2016, o sistema atende à alocação de Recursos por fonte e destinação dos recursos das unidades administrativas apoiadas na estrutura conceitual da nova contabilidade em adequação ao MCASP. Este controle por fonte e destinação de recursos possibilitará com clareza identificar o que foi arrecadado e para que este recurso foi arrecadado. O orçamento estará vinculado a determinada fonte de destinação dos recursos, sem que haja inversão de fontes, melhorando assim o processo de planejamento.

Esse processo começará desde o planejamento do orçamento, como serão arrecadados e onde serão aplicados os recursos públicos. Isso propiciará grande ganho sobre a ótica do planejamento, execução e controle, trazendo assim maior transparência e informações mais precisas para a tomada de decisão.

A implantação da Conta Única, se executada conforme os preceitos estabelecidos na Lei e no Decreto, alinhada ao novo enfoque da contabilidade, representará grande transformação para o sistema de gestão financeira do Estado, pois trará simplificação dos procedimentos realizados, com informações mais tempestivas e com maior clareza, favorecendo principalmente a transparência, facilitando o controle e o monitoramento das movimentações financeiras do Estado.

9- Referência Bibliográficas

ALBUQUERQUE, Claudiano M.; FEIJÓ, Paulo H.; MEDEIROS, Márcio B. **Gestão de Finanças Públicas**. 3ª Edição. Volume I. Brasília, Gestão Pública Editora. 2013.

AQUINO, A. C. B.de; Azevedo, R. R. de. **O “ir” realismo orçamentário nos municípios brasileiros**. 2015. Disponível em:
<[http://www.businessjournalz.org/Brazil%20Special%20Edition/SI%20June,%202015/BMR\(00571\)-V5-N01-June-2015-SI-VIII-19.pdf](http://www.businessjournalz.org/Brazil%20Special%20Edition/SI%20June,%202015/BMR(00571)-V5-N01-June-2015-SI-VIII-19.pdf)>. Acesso em 10 abr. 2017.

BRASIL. **Lei Nº 4.320, de 17 de março de 1964**. Institui Normas Gerais de Direito Financeiro para elaboração e controle dos orçamentos e balanços da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal. Disponível em <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/L4320.htm>. Acesso em 01 mar. 2017.

_____. **Decreto-Lei nº 200, de 25 de fevereiro de 1967**. Dispõe sobre a organização da Administração Federal, estabelece diretrizes para a Reforma Administrativa e dá outras providências. Disponível em < http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto-lei/Del0200.htm>. Acesso em 01 mar. 2017.

_____. **Constituição da República Federativa do Brasil**. Diário Oficial da República Federativa do Brasil. Brasília: DF. 1988.

_____. **Lei Complementar nº 101, de 4 de maio de 2000**. Estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal e dá outras providências. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/LCP/Lcp101.htm. Acesso em: 24 abr. 2017.

_____. Ministério da Fazenda. Escola de Administração Fazendária – ESAF. **Cadernos de Finanças Públicas – CFP**. 2014. Disponível em: < http://www.esaf.fazenda.gov.br/assuntos/biblioteca/cadernos-de-financas-publicas-1/14f_publicas.pdf >. Acesso em 16 abr. 2017.

_____. Conselho Federal de Contabilidade – CFC. **Norma Brasileira de Contabilidade – NBC TSP Estrutura Conceitual**. [2016]. Disponível em:<<http://www1.cfc.org.br/sisweb/SRE/docs/NBCTSPEC.pdf> - >. Acesso em 01 mar 2017.

_____. Ministério da Fazenda. **Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público - MCASP**. 7ª ed. [2017]. Disponível em <<https://goo.gl/MjoQfY>>. Acesso em 01 mar 2017.

_____. Ministério da Fazenda. **Plano de Contas Aplicado ao Setor Público - PCASP**. [2017]. Disponível em <http://www.tesouro.fazenda.gov.br/pt_PT/pcasp>. Acesso em 01 mar 2017.

DALLARI, Adilson Abreu. Orçamento Impositivo. In: CONTI, José Maurício; SCAFF, Fernando Facury (Orgs.). **Orçamentos Públicos e Direito Financeiro**. 1. ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2011.

ENAD. Escola Nacional de Administração Pública. **Apostila Gestão Orçamentária e Financeira**. 2014. Disponível em http://repositorio.enap.gov.br/bitstream/handle/1/2206/1.%20Apostila_Gest%C3%A3o_Or%C3%A7ament%C3%A1ria_Financeira.pdf?sequence=1&isAllowed=y. Acesso em 25 mai. 2017.

FAINBOIM, Israel; PATTANAYAK, Saliendra. Treasury Single Account: Concept, Design, and Implementation Issues. Washington. **Fundo Monetário Internacional, Nota Técnica, 2010**. Disponível em: <<https://www.imf.org/external/pubs/ft/wp/2010/wp10143.pdf>>. Acesso em 01 mar. 2017.

FEIJÓ, Paulo Henrique. **Entrevista Revista TCEMG** |out.|nov.|dez.|2012. Minas Gerais. Disponível em <<http://revista.tce.mg.gov.br/Content/Upload/Materia/1721.pdf>>. Acesso em 24 abr. 2017.

_____; JÚNIOR, Jorge Pinto de Carvalho; RIBEIRO, Carlos Eduardo. **Entendendo a Contabilidade Orçamentária Aplicada ao Setor Público: Teoria e Prática de Controle da Aprovação e Execução do Orçamento com Base no PCASP**. 1. Ed. Brasília: Gestão Pública, 2015.

GIL, Antônio Carlos. **Como classificar as pesquisas**. Como elaborar projetos de pesquisa, v. 4, p. 44-45, 2002. Disponível em <<http://www.madani.adv.br/aula/Frederico/GIL.pdf>>. Acesso em 26 abr. 2017.

GOIÁS. **Lei Complementar nº 121 de 21 de dezembro de 2015**. Institui o Sistema da Conta Única do Tesouro Estadual. Disponível em: <http://www.gabinetecivil.go.gov.br/pagina_leis.php?id=19510>. Acesso em 23mar. 2017.

_____. Secretaria da Fazenda – SEFAZ. **Lei da Conta Única Estadual**. (2015). Disponível em <<http://aplicacao.sefaz.go.gov.br/index.php/post/ver/207162/lei-da-counta-unica-estadual-e-publicada>>. Acesso em 01 mar. 2017.

_____. **Conta Única do Tesouro Estadual**. Modelo Conceitual: Contextualização preparatória para o desenho do Modelo Conceitual da CUTE no Estado de Goiás. Goiânia, junho de 2016.

_____. **Decreto nº 8.853 de 20 de dezembro de 2016.** Dispõe sobre a adoção do Sistema da Conta Única do Tesouro Estadual, nos termos da Lei Complementar estadual nº 121, de 21 de dezembro de 2015. Disponível em <http://www.gabinetecivil.go.gov.br/pagina_decretos.php?id=16287>. Acesso em 24 abr. 2017.

_____. Secretaria da Fazenda. **Instrução Normativa nº 1.311/2016, de 22 de dezembro de 2016.** Dispõe sobre a regulamentação do funcionamento do Sistema da Conta Única do Tesouro Estadual. Disponível em: <ftp://ftp.sefaz.go.gov.br/Legislacao/Secretario/IN/IN_1311_2016.htm>. Acesso em 24 abr. 2017.

_____. Tribunal de Contas do Estado de Goiás. **Contas do Governador.** Disponível em: <<https://www.tce.go.gov.br/CategoriaDownload?idCategoria=461>>. Acesso em 01 mar. 2017.

MAUSS, César Volnei. **Análise de Demonstrações Contábeis Governamentais: Instrumento de Suporte à Gestão Pública.** São Paulo: Atlas, 2012.

MOTA, Francisco Glauber Lima. **Contabilidade Aplicada ao Setor Público.** Brasília: Gestão Pública, 2009.

MOTTA, Paulo Roberto. Diagnóstico e Inovação Organizacional. In: **Planejamento organizacional: dimensões sistêmico-gerenciais.** Porto Alegre: Fundação para o Desenvolvimento de RH, 1979.

MORAES, M. **Contabilidade Governamental.** [2017]. Disponível em: <<https://pt.scribd.com/document/94964260/Apostila-Contabilidade-Governamental>>. Acesso em 01 mar 2017.

MUSGRAVE, R.A. **The Teory of Public Finance.** New York. McGraw-Hill, 1959.

OLIVEIRA, A. **Análise do sistema de contabilidade pública como suporte ao controle do ciclo orçamentário dos municípios da região metropolitana de Curitiba/PR.** 2006, 173 f. Dissertação (Mestrado em Ciências Contábeis). Programa de Pós - graduação em Ciências Contábeis da Universidade Federal de Blumenau, Blumenau, 2006. Disponível em: <http://www.bc.furb.br/docs/TE/2006/314516_1_1.pdf>. Acesso em 24 abr 2017.

SECCHI, L. Modelos organizacionais e reformas da administração pública. **Revista de Administração Pública.** Rio de Janeiro, v. 43, n. 2, p. 347-369, 2009. Disponível em: <http://www.scielo.br/scielo.php?script=sci_arttext&pid=S0034-76122009000200004>. Acesso em 01 mar. 2017.

SILVA, Valmir Leôncio da. **A nova contabilidade aplicada ao setor público: uma abordagem prática.** São Paulo: Atlas, 2012.

SOARES, Alessandra do Valle Abrahão. **Inovação no setor público: obstáculos e alternativas.** 2009. Disponível em <<https://scholar.google.com.br/scholar?hl=pt-BR&q=SOARES%2C+Alessandra+do+Valle+Abrah%C3%A3o.+Inova%C3%A7%C3%A3o+no+setor+p%C3%ABablico%3A+obst%C3%A1culos+e+alternativas.&btnG=&lr=>>>. Acesso em 26 abr. 2017.

REIS, Camilo Lelles. Palestra [2014]. São Paulo: PUC, 2014. **Palestra proferida na Disciplina: Normas e Práticas Contábeis** – aula de mestrado cedida pelo Titular: Professor Doutor José Carlos Marion.