

**TRANSPARÊNCIA PÚBLICA: UMA INVESTIGAÇÃO SOBRE
A DIVULGAÇÃO DOS GASTOS NO COMBATE À PANDEMIA
DO CORONAVÍRUS NO MUNICÍPIO DE MARINGÁ**

***PUBLIC TRANSPARENCY: AN INVESTIGATION INTO
THE DISCLOSURE OF EXPENDITURES IN THE FIGHT
AGAINST THE CORONAVIRUS PANDEMIC ON THE
MARINGÁ'S CITY***

DOI: [HTTP://DX.DOI.ORG/10.13059/RACEF.V14I2.980](http://dx.doi.org/10.13059/RACEF.V14I2.980)

Roberto Rivelino Martins Ribeiro

rivamga@hotmail.com

Universidade Estadual de Maringá (UEM)

Cássia Marini Moura

cassia_marini@hotmail.com

Universidade Estadual de Maringá (UEM)

Kerla Mattiello

m_kerla@yahoo.com.br

Universidade Estadual de Maringá (UEM)

Juliane Andressa Pavão

julianepavao@hotmail.com

Universidade Estadual de Maringá (UEM)

Data de envio do artigo: 07 de Maio de 2021.

Data de aceite: 28 de Outubro de 2022.

Resumo: Este estudo investigou a divulgação dos gastos realizados para o combate da pandemia a partir das informações disponibilizadas no portal da transparência do município. Elegeram-se como objeto de estudo os gastos realizados para combater o vírus, mediante a realização de um estudo que metodologicamente se apresenta como sendo de natureza aplicada, utilizando o método qualitativo e o quantitativo, com uso de técnicas bibliográficas, documentais e ex-post facto. Os resultados do estudo evidenciam redução da arrecadação municipal e seu reflexo consequente no valor dos gastos e investimentos realizados pelo município, contudo, tal fato não impactou nos valores, no exercício de 2020, destinados ao enfrentamento e combate da pandemia. Foi detectado também algumas falhas durante a elaboração de alguns documentos e relatórios, e sua publicação, já que se averiguou dados incompletos ou a descontinuidade da divulgação nos relatórios trimestrais, sobretudo nos recursos destinados ao auxílio alimentação e à assistência social.

Palavras-chave: Gastos na saúde; Combate à Pandemia; Transparência Pública.

Abstract: *This study investigated the disclosure of expenditures made to combat the pandemic from the information made available on the municipality's transparency portal. The expenses incurred to combat the virus were chosen as the object of study, by carrying out a study that methodologically presents itself as being of an applied nature, using the qualitative and quantitative method, using bibliographic, documentary and ex-post techniques. fact that. The results of the study show a reduction in municipal revenue and its consequent reflection on the value of expenses and investments made by the municipality, however, this fact did not impact the values, in the year 2020, destined to face and combat the pandemic. Some flaws were also detected during the preparation of some documents and reports, and their publication, since incomplete data or the discontinuity of disclosure in the four-monthly reports were found, especially in the resources destined to*

food aid and social assistance.

Keywords: *Health expenditures; Fighting the Pandemic; Public Transparency.*

1 INTRODUÇÃO

O novo coronavírus (nCoV) é uma nova cepa de corona vírus que havia sido previamente identificada em humanos. Conhecido como 2019-nCoV ou COVID-19, ele só foi detectado após a notificação de um surto em Wuhan, China, em dezembro de 2019 (OPAS, 2020). A Organização Mundial de Saúde (OMS) com a intenção de conter a pandemia, solicitou aos países que adotassem medidas de isolamento social e mitigação para reduzir a disseminação do COVID-19, no intuito do 'achatamento da curva epidemiológica'. (OMS, 2020). Diante do panorama epidemiológico, no Brasil, as medidas tomadas para conter a pandemia foram conflitantes. Estados e municípios decretaram isolamento/distanciamento social; suspensão de aulas e manutenção apenas do funcionamento de serviços comerciais essenciais (alimentação, medicamentos, saúde, entre outros). Enquanto o governo central, por meio do discurso presidencial, priorizou a necessidade de salvar a economia, propondo apenas o isolamento vertical de 'grupos de riscos' (ARAÚJO; OLIVEIRA; FREITAS, 2020).

Já no aspecto econômico, percebeu-se que a nova crise trouxe consideráveis impactos no que diz respeito ao orçamento e finanças públicas, pois o enfrentamento ao coronavírus exigiu, em pouco tempo, altos investimentos na saúde, e, com a quarentena e redução da atividade econômica, uma diminuição na arrecadação; tais investimentos causaram muitas despesas extraordinárias que não estavam previstas no orçamento. Neste sentido, os governos se viram diante de um cenário de queda na arrecadação de tributos, aumento de gastos não previstos e uma redução acentuada na atividade econômica (IBEGESP, 2020).

Em geral, ações do Estado para enfrentamento da crise sanitária e de arrecadação exigiu uma reorganização e ajustes

extraordinários nas finanças públicas, bem como adoção de decretos e outros dispositivos para acelerar o processo de atendimento à emergência sanitária. Neste sentido, entende-se como oportuno conhecer de que forma a pandemia refletiu nas finanças públicas municipais e como tal fato se apresenta no orçamento público municipal e ao disposto na Lei nº 13.979/2020, que estabeleceu o regime emergencial da dispensa de licitação do coronavírus (BRASIL, 2020). Considerando a legislação pátria que regulamenta e obriga os entes públicos divulgarem os atos e fatos da administração pública, também se considera relevante para fins desta pesquisa, averiguar como os gastos ocorridos no período da pandemia encontram-se divulgados no portal da transparência.

Diante do exposto, estabeleceu-se como objetivo desta pesquisa investigar a divulgação dos gastos realizados para o combate da pandemia do coronavírus no portal da transparência do município de Maringá-Paraná e os possíveis reflexos ocasionados nas finanças municipais. Entende-se como relevante a realização do estudo, na medida em que faz uma investigação sobre a transparência dos gastos realizados para o combate da pandemia e como isso impactou nas finanças, levando a conhecimento da sociedade como isso ocorreu, considerando as legislações que determinam a forma e conteúdo da divulgação destas informações.

O estudo se justifica visto que o município de Maringá é referência na região no que diz respeito à saúde, dando suporte para outros municípios. O município possui o Conselho Municipal de Saúde de Maringá (CMS-MG), que possui como benefícios, os informativos sobre plano municipal de saúde, as prestações de contas do cenário da pandemia com informações sobre o COVID-19 e dados epidemiológicos. Segundo boletim epidemiológico da Secretaria Municipal de Saúde de Maringá, até 01 de janeiro de 2022, o município de Maringá apresentava 68.284 casos confirmados, sendo 1.305 óbitos. A escolha pelo município de Maringá se deve também ao fato deste ter alcançado 100% de

transparência segundo o Índice de Transparência da Administração Pública (ITP) divulgado pelo Tribunal de Contas do Estado do Paraná (TCE-PR) no ano de 2022 (CADAMURO, 2022).

2 RREVISÃO DE LITERATURA

2.1 Sistema de saúde no Brasil e pandemia de corona vírus

O Sistema Único de Saúde (SUS) é uma política pública que contou com a mobilização de segmentos sociais, adotando os princípios da universalidade, da responsabilidade pública, da integralidade e da equidade. Suas diretrizes organizacionais fundamentam-se na: descentralização, com comando único em cada esfera de governo, a regionalização, a hierarquização dos serviços e a participação da sociedade (BRASIL, 1988). De acordo com o Conselho Nacional de Secretários de Saúde (2011), o SUS é instituído constitucionalmente em 1988, regulamentado depois pela Lei 8.080 e Lei 8.142, ambas de 1990, que conjuntamente formam a Lei Orgânica de Saúde e as Normas Operacionais Básicas (NOB) de 1991, 1993 e 1996. Além da Norma Operacional da Assistência à Saúde (NOAS) de 2001.

O financiamento do SUS segue a Emenda Constitucional 29 (EC-29) de 2000, que determinou a vinculação de receitas dos três níveis para o sistema, sendo que os recursos federais são repassados aos estados e municípios por transferências diretas do Fundo Nacional de Saúde. Porém, os fundos estaduais e municipais também podem receber aportes de seus próprios orçamentos (BRASIL, 2000c).

A Constituição Federal (1988), em seu art. 198, descreve que o SUS deve garantir: a saúde como direito de todos e dever do Estado, por meio de políticas que visem à redução do risco e o acesso aos serviços, em termos de promoção, proteção e recuperação. O art. 197 estabelece que cabe ao governo dispor sobre a regulamentação, fiscalização e controle do sistema. Já o art. 200 determina a competência da responsabilidade de ações de vigilância sanitária e epidemiológica, nas três esferas de

governo.

Conforme preconizado pelo Art. 200º da Constituição Federal (1988), a vigilância em saúde conta com apoio do Ministério da Saúde, as secretarias de saúde dos estados e de vários municípios mais populosos, por meio, de Centros de Informações Estratégicas de Vigilância Em Saúde (CIEVS) para detecção, análise e resposta aos referidos eventos de saúde pública. Além disso, na área da vigilância sanitária conta-se com a Agência Nacional de Vigilância em Saúde (ANVISA), criada pela Lei nº 9.782, de 26 de janeiro de 1999, que é uma autarquia sob regime especial, com a finalidade de promover a proteção da saúde da população por intermédio do controle sanitário (BRASIL, 2000c).

Diante dessa prerrogativa de vigilância em saúde, vale destacar atuação do SUS diante da emergência de saúde pública internacional, como no caso do vírus Zika e sua relação com surto de microcefalia. Além das ações de prevenção/controlar das arboviroses (dengue, Chikungunya, entre outros), influenza, H1N1 e, mais recentemente, sarampo, entre outros. No entanto, a partir de 2020, o SUS passa a encarar o seu maior desafio de vigilância em saúde, o combate à crise sanitária global imposta pelo SARS-CoV-2, vírus causador da COVID-19. A pandemia levou todas as autoridades em saúde, instituições de formação em saúde e sociedade a (re)pensarem o papel do SUS, o direito à saúde e as dificuldades impostas pela diversidade regional (ARAÚJO; OLIVEIRA; FREITAS, 2020).

O desafio do SUS em relação ao panorama da pandemia da COVID-19 no Brasil mostra-se bastante complexo em função da diversidade geográfica, social e cultural compreendida no país. Os parâmetros epidemiológicos (incidência, mortalidade, transmissão e difusão na população) indicam mais um sistema de epidemias, com surtos, ondas e variações diferentes em distintos segmentos da população e setores do território (ROUBICEK, 2020).

Ressalva-se que o SUS convive, há décadas, com regras instáveis e financiamento insuficiente, até o limite do congelamento de teto imposto pela EC-95 em 2016. O que afeta diretamente as condições do sistema no

enfrentamento da pandemia e a consolidação como sistema universal e igualitário. Diante desse cenário, a Frente pela Vida, um conglomerado de associações civis em saúde, preocupados com a situação do SUS frente à pandemia da COVID-19, elaborou um documento com algumas estratégias que podem ajudar SUS a superar algumas dificuldades em relação à garantia do atendimento à população. O documento aponta que do ponto de vista organizacional, é preciso realizar o fortalecimento da regionalização e a constituição de redes de atenção à saúde, tais como: saúde mental, fisioterapia, cuidados com idosos, cuidando de pessoas com excesso de peso e comorbidades, que são fatores de risco para o agravamento da COVID-19. Além disso, é preciso também priorizar ações preventivas, como vacinação, o acompanhamento de pacientes crônicos e grupos prioritários (FRENTE PELA VIDA, 2020).

Considerando que no Brasil, o SUS possui o compartilhamento de competências e responsabilidades de gestão entre os entes, é preciso reforçar essa parceria, o que não ocorre atualmente, já que o Supremo Tribunal Federal foi obrigado a ratificar a autonomia dos governos subnacionais em legislar no âmbito da saúde pública. No entanto, a questão do subfinanciamento é o que se revela mais grave, pois, a falta de recursos converge dramaticamente na insuficiência de leitos e equipamentos especializados, assim como na baixa cobertura da atenção básica nas regiões mais vulneráveis e na fragilidade dos sistemas de informação de saúde (FRENTE PELA VIDA, 2020).

A Organização Mundial da Saúde (2020) aponta que a superação dos sistemas de saúde em relação à pandemia requer um engajamento da comunidade, visto que na prática, os países onde as populações cumprem as medidas sanitárias, tem sido aqueles que ocorrem menos casos e menos mortes por COVID-19. A Constituição Federal (1988) garante a participação da sociedade na gestão de políticas e programas promovidos pelo Governo Federal e institui a participação social como um princípio organizativo do SUS, com o objetivo de formular

estratégias, fiscalizar/controlar e avaliar a execução da política de saúde.

2.2 Planejamento e finanças públicas

A gestão pública pode ser compreendida como a administração dos interesses e dos recursos do poder público em favor das demandas de uma sociedade. Logo, tem em sua essência “compreender e subsidiar as necessidades de interesse coletivo, propondo ações que visam estabelecer uma relação com os cidadãos” (DI PIETRO, 2005, p. 59). Parte do trabalho da gestão pública está em cuidar das finanças públicas, ou seja, planejar e cuidar do orçamento público, esse trabalho envolve a elaboração de uma previsão de receitas e estimativas de despesas que devem ser realizadas pelo Poder Público.

O orçamento público representa um instrumento de planejamento em que o governo reúne todas as receitas arrecadadas (impostos, taxas, contribuições) e programa o que de fato vai ser feito com esses recursos, tais como os destinados aos: hospitais, manutenção das estradas, construção de escolas, pagamento de professores, entre outros (ENAP, 2017).

Nesse sentido, conforme preconiza a legislação fiscal brasileira, o orçamento público está sob a responsabilidade fiscal que prevê: “a utilização da receita pública, com vistas à realização dos objetivos, deve obedecer a uma série de normas para garantir que os recursos não se desviem, nem aplicados de forma prejudicial às finanças públicas” (BRASIL, 1988). De acordo com Silva (2019), no modelo brasileiro, o planejamento do orçamento público compreende a elaboração e execução de três outras normativas: O Plano Plurianual (PPA), a Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO) e a Lei Orçamentária Anual (LOA). O PPA, a LDO e a LOA contribuem para a elaboração e execução orçamentária, esses instrumentos formam ciclo orçamentário no Brasil e são ligados entre si, formando um sistema integrado de planejamento e orçamento que deve ser adotado pelos municípios, estados e União.

O PPA é o instrumento de planejamento

quadrienal das ações governamentais promovidas pela União, estados, Distrito Federal e municípios. Esse Plano teve como base o quadro previsto pela Lei nº 4.320/1964 (Art. 23º), com as receitas estimadas e as despesas de capital. O PPA vigora por quatro anos, estabelece diretrizes, objetivos e metas da administração federal para as despesas de capital e os programas de duração continuada (SILVA, 2019). A Constituição Federal (1988) ainda determina que nenhum investimento deve ser executado fora do prazo do exercício financeiro sem prévia inclusão no PPA ou sem lei que autorize a sua inclusão, sob pena de crime conforme definidos na Lei 10.028, de 19 de outubro de 2000, conhecida como Lei de Crimes contra as Finanças Públicas.

Anteriormente a elaboração do orçamento de cada ano, o Poder Executivo Federal prepara e encaminha para ser discutida no Poder Legislativo Federal (Congresso Nacional) a LDO. De acordo com Silva (2019), também instituída pela Constituição Federal de 1988, a LDO é instrumento técnico-legal promulgada pelo Poder Executivo a cada exercício financeiro contendo: metas e prioridades, despesas de capital para o exercício subsequente; orientações, disposições sobre alterações na legislação tributária, políticas de aplicação das agências oficiais de fomento e autorização específica para a concessão de qualquer vantagem ou aumento de remuneração.

Silva (2019) expõe que é de responsabilidade da Presidência da República, dos governadores de estado ou do Distrito Federal e dos prefeitos municipais, o Projeto da LOA, que pode ser alterado pelo Poder Legislativo, desde que esteja de acordo com o PPA e com a LDO, indique os recursos necessários, esteja relacionado com a correção de erros ou omissões ou com os dispositivos do texto do projeto de lei.

A LOA é único documento composto em três partes: orçamento fiscal, orçamento de seguridade social e orçamento de investimento, conforme Art. 165º da Constituição Federal de 1988, sendo que orçamento fiscal diz respeito aos poderes da União, órgãos e instituições

públicas que os compõem; orçamento de investimento por sua vez, diz respeito ao registro dos investimentos das empresas que a União detém capital e por fim, o orçamento de seguridade social, que diz respeito as despesas relacionadas à saúde, previdência e assistência social em relação entidades sobre o poder público.

Dessa forma, compreende-se que a LOA deve ser um processo contínuo e dinâmico, que em termos financeiros, traduz para os planos e programas de trabalho do governo, visando sempre o equilíbrio entre as receitas e despesas. Assim, as funções entre o PPA, a LDO e a LOA precisam estar em comum acordo, pois, um depende do outro, uma vez que os programas do PPA têm metas e indicadores quantitativos, a LDO explicita metas e prioridades para cada ano e a LOA prevê recursos para a execução.

A gestão pública deve primar pela eficiência e a transparência, principalmente em relação a finanças públicas e seus instrumentos; potencializando assim o controle social, que é quando o cidadão tem o acesso, a consciência e a compreensão de forma efetiva sobre planejamento e decisões da administração pública. Uma gestão pública eficiente, precisa ser transparente, na qual os atos praticados pelo gestor público são divulgados amplamente de forma clara e objetiva.

2.3 Transparência pública e a legislação brasileira

O princípio da transparência em relação da divulgação e publicidade das informações públicas tem como base a Constituição Federal de 1988, por meio do Art. 37º que “determina que a gestão pública deva ser submetida aos princípios de legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade e eficiência” (BRASIL, 1988). De acordo com o Ministério da Transparência, Fiscalização e Controladoria Geral da União (2016), o comportamento de divulgar dados a partir de uma iniciativa da própria administração pública é chamado de transparência ativa. Diante disso, existe um rol de informações que necessariamente devem estar

em transparência ativa, sendo elas: estrutura organizacional, repasses ou transferências de recursos financeiros, execução orçamentária e financeira detalhada, licitações realizadas e em andamento, remuneração e subsídio recebidos por ocupante de cargo, respostas a perguntas mais frequentes da sociedade, Serviço de Informações ao Cidadão–SIC, entre outros (BRASIL, 2016).

A Controladoria Geral da União, lançou em 2004 o Portal da Transparência do Governo Federal, para assegurar a correta aplicação dos recursos públicos para ficar à disposição e fiscalização de qualquer cidadão. A transparência na gestão pública é uma forma de interação entre Poder Público e cidadão, pois, o Governo trabalha para defender os interesses da população, portanto, o cidadão tem direito de saber informações acerca da administração pública, principalmente em relação ao que é feito com recursos financeiros (CGU, 2004).

Visto a necessidade de clareza e divulgação das informações públicas e do princípio da transparência em relação à administração desses dados, e procurando fomentar a participação da população na fiscalização das contas públicas, a Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF) se apresenta como instituto legal de divulgação e publicidade da gestão do orçamento público. A Lei Complementar nº 101, de 4 de maio de 2000, conhecida como Lei de Responsabilidade Fiscal, procurou estabelecer medidas de controle das contas públicas, ressaltando o equilíbrio do orçamento público, impondo limites ao endividamento, ao expor os demonstrativos contábeis da gestão pública da União, dos estados e dos municípios para a sociedade (SANTOS; AVILA, 2015). A LRF (2000) é composta pelos princípios do equilíbrio das contas públicas, da transparência e do planejamento.

A LRF (2000) regula recursos públicos de uma forma responsável, nelas contém regras que inibem práticas administração orçamentárias que visem desequilíbrios fiscais recorrentes, presa pela responsabilidade na gestão fiscal.

No intuito de melhorar a divulgação desses dados, a Lei Complementar 131, de 27

de maio de 2009, altera a redação do Art. 48^o da LRF no que se refere à transparência da gestão fiscal, ao determinar a disponibilização, em tempo real, de informações pormenorizadas sobre a execução orçamentária e financeira da União, dos estados, do Distrito Federal e dos municípios. Dessa forma, compreende-se que a LRF visa estabelecer normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade da gestão fiscal, orienta para limitação de gastos públicos e prevê a punição pela utilização incorreta dos recursos públicos.

No entanto, mesmo que a LRF promova o controle do equilíbrio financeiro dos gastos públicos, ela não foi eficiente para garantir a obtenção das informações públicas aos cidadãos, o que incentivou a criação de uma lei específica, a Lei do Acesso a Informação (LAI), que trata do acesso à informação no âmbito da administração pública em suas três esferas federativas (União, estados e municípios).

A Constituição Federal (1988) já previa o acesso à informação pública como direito fundamental no inciso XXXIII do art. 5^o, no inciso II do § 3^o do Art. 37^o e no § 2^o do Art. 216^o, pois, ela é fundamental para a promoção de uma maior transparência, pois, o acesso às informações auxilia no estabelecimento de confiança da população no governo e viabiliza sua prestação de contas. Por isso, com advento da Lei 12.527, em 18 de novembro de 2011, Lei de Acesso a Informação, ficou estabelecido os procedimentos a serem observados pela União, estados, Distrito Federal e municípios, as regras que permitem a disseminação das informações produzidas pelo Governo.

A LAI (2011) prevê que em uma cultura de acesso a informação se melhora a qualidade da democracia, uma vez, que a presença do cidadão se faz concreta na tomada de decisão. O Ministério da Transparência, Fiscalização e Controle é o órgão responsável pelo monitoramento da aplicação da LAI no âmbito da administração pública federal, compreende que um pedido de acesso à informação pode ser definido como: “uma demanda direcionada aos órgãos e entidades da administração pública, sejam sujeitos de direito público ou privado,

realizada por qualquer pessoa, física ou jurídica, que tenha por objeto um dado ou informação” (BRASIL, 2016, p. 12).

A Lei 12.527, em 18 de novembro de 2011, orienta o uso das tecnologias na forma de utilização e interação das informações aos cidadãos, tais como o governo eletrônico, o Portal Brasil e o Portal Transparência, sítios eletrônicos que disponibilizam a população informações sobre políticas públicas governamentais, além de dados referentes a gastos públicos. A LAI (2011) determina que os entes da Federação façam a divulgação em local de fácil acesso, de suas competências, que sejam do interesse coletivo. Além disso, deverá promover a realização de audiências ou consultas públicas, incentivo à participação popular ou a outras formas de divulgação, principalmente em relação aos dados que não estão disponíveis de forma digital.

A legislação estabelece prazos para a obtenção das informações requeridas, sendo que negligência da informação impõe recurso dirigido à autoridade competente, além da gratuidade dos serviços, tanto de busca quanto de fornecimento de informações. Diante do exposto, nota-se como o acesso e a informação assegura não só a divulgação e publicação das informações, mas também estimulando uma maior participação social do cidadão em relação ao controle dos gastos públicos. Ressalta-se a melhoria contínua na forma da divulgação e publicação dos dados, pois, uso de tecnologias não garante por si só o acesso e a compreensão das informações pelos cidadãos (BRASIL, 2011).

A LRF apesar de avançar no que tange ao controle social, ainda manteve limitações em relação ao detalhamento da transparência pública. No entanto, a LAI ampliou de forma específica o funcionamento dos instrumentos de transparência. Ambas convergem em temas relevantes à população, tais como: proteção do direito à informação, transparência ativa, uso de tecnologia, responsabilidade do Estado, linguagem clara e de fácil compreensão, detalhamento da informação, participação popular, entre outros. Evidencia-se que a melhora das necessidades de interesse coletivo,

requer dos cidadãos uma fiscalização constante sobre a utilização dos recursos públicos, além do entendimento que tanto a responsabilidade como a transparência são preceitos fundamentais na busca de uma política participativa.

Alguns estudos são realizados a fim de investigar a transparência na gestão pública. Almada et al. (2021) avaliaram os níveis de transparência das informações relativos à pandemia da COVID-19 dos governos estaduais e do Distrito Federal (DF). Os pesquisadores identificaram que treze estados apresentaram transparência avançada, treze apresentaram transparência moderada e apenas um obteve transparência fraca. Fatores como o Índice de Desenvolvimento Humano (IDH) e renda mensal podem explicar os níveis de transparência encontrados.

Santos (2021) analisou as informações no portal da transparência dos quatro municípios de maior população da região metropolitana da serra gaúcha. Os resultados evidenciam que os municípios investigados obtiveram uma receita per capita para o combate ao COVID-19, 35% maior que a média nacional, o que refletiu nos mais de 89% de recuperados. Foi constatado também que quanto maior o valor investido no combate à pandemia, maiores foram os casos de recuperação e menores os casos de mortalidade.

Reis, Alcantara e Lucena (2023) investigaram a transparência ativa nas unidades federativas do Brasil no contexto da pandemia da COVID-19. Por meio dos dados coletados nos portais eletrônicos de cada unidade federativa, foi possível constatar que apenas 22% das unidades federativas apresentaram alto grau de transparência ativa e cerca de 63% destas vem cumprindo a legislação de modo intermediário.

3 MÉTODOS

Neste estudo se utilizou a pesquisa descritiva, aplicada, o método qualitativo e o quantitativo. As estratégias de pesquisa utilizadas nesse estudo se caracterizam em bibliográfica, documental e ex-post facto. Com relação ao método de abordagem, a pesquisa se

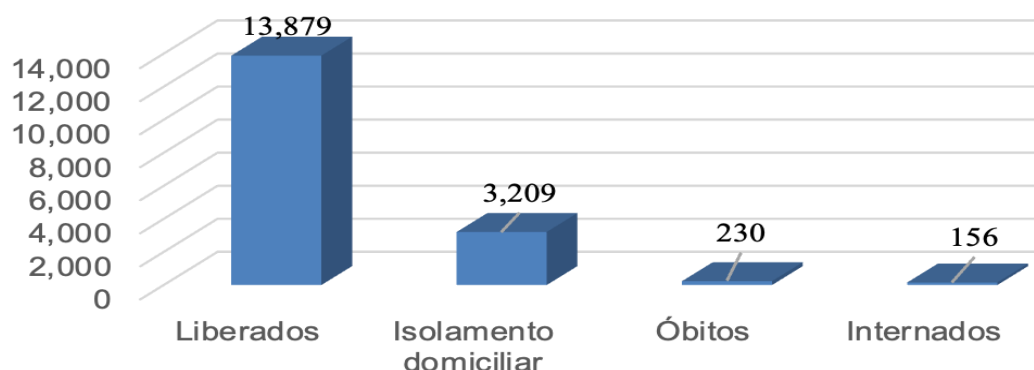
caracteriza como indutiva. Quanto ao ambiente, a pesquisa se qualifica como de campo.

O método de coleta de dados utilizou Documentos (planilhas, relatórios, demonstrativos, entre outros), encontrados no portal da transparência do município de Maringá. Adiante, procedeu-se a análise de dados, atendendo a proposta do estudo, já que se fez uma análise dos investimentos realizados no município para o combate à pandemia. A pesquisa apresentada tem como objeto de estudo os gastos realizados no enfrentamento da pandemia do coronavírus do município de Maringá-PR. Localizado ao noroeste do estado do Paraná, o município foi fundado em maio de 1947, suas principais atividades econômicas são a agricultura, agropecuária, indústria e o comércio varejista e atacadista. Segundo o IBGE (2020), possui uma população estimada de 430.157 pessoas.

4 APRESENTAÇÃO E ANÁLISE DOS DADOS

A pandemia causou impacto generalizado no mundo, afetando todos os setores, sobretudo na área da saúde. Nesse sentido, esta seção se propõe a apresentar dados dos reflexos da pandemia no município de Maringá, cujos dados provém da Secretaria de Saúde de Maringá, coletados no Portal da Transparência. Se pode observar os casos da doença no município, como demonstrado na Figura 1 (próxima página).

Figura 1 - Casos positivos de COVID-19, segundo critérios epidemiológicos no período de 16/03 a 08/12/2020, Maringá-PR.



Fonte: SMS /EPIDEMIOLOGIA- CIEVS (2020).

Na Figura 1, observa-se que, dos 17.474 casos de COVID-19, foram liberados 13.879, correspondendo a 79,4% dos casos, permanecendo em isolamento por 10 dias, 3.209 casos (18,4%), 156 casos internados e 230 óbitos desde o início da pandemia.

Para o enfrentamento desse período de pandemia foram realizadas licitações específicas destinadas ao combate do vírus no município, destinadas à aquisição de diversos itens para o combate à pandemia, como mostra a Tabela 1.

Tabela 1 - Licitações COVID-19 do município de Maringá

Licitações por categoria	Valor
Manutenção de veículos	8.880,00
Higienização	68.695,90
Edificações	101.855,48
Despesas com Pessoal, Custeio e Auxílio	710.105,80
Equipamentos e Materiais Hospitalares	1.272.961,40
Proteção e segurança	3.462.401,99
Alimentação	3.898.410,35
Prestação de serviços	22.515.701,55

Fonte: Portal da transparência do município de Maringá (2020).

Na Tabela 1, verifica-se as licitações divididas por categorias e valor gasto em cada uma. Em manutenção de veículos, foram gastos R\$ 8.880,00 com pneus para ambulâncias, já com higienização R\$ 68.695,00 foram destinados a desinfecção de caminhões de lixo e coleta de resíduos, e também, com kits de higiene. Os gastos com Edificações no valor de R\$101.855,48 foram para adequações na edificação do CAPS III, as despesas com pessoal, custeio e auxílios foram para Associação Católica, Asilo, ASSINDI, entidade ecumênica, entre outras. Em equipamentos e materiais hospitalares entram, colchão hospitalar, camas, cadeiras, leito, cabos para monitor cardíacos e recarga de oxigênio, o valor foi de R\$ 1.272.961,40. Para a categoria de proteção e segurança, o gasto foi de R\$ 3.462.401,99, para materiais de proteção, como máscaras, luvas, álcool em gel, protetores faciais, termômetros, macacões, materiais para produção de guichês, vidros e outros. Com alimentação, o valor de R\$ 3.898.410,35, foi destinado para compra de cestas básicas, cartões alimentação e marmitas. Por fim, o maior valor foi com prestação de serviços, sendo R\$ 22.515.701,55 para contratação de empresas prestadoras de serviços na área da saúde hospitalar e ambulatorial, testes e exames laboratoriais, contratação de pessoas para serviços socioassistencial e entrevistas socioeconômicas, enfermeiros, serviços de gravação e transmissão de eventos, consultoria, programas de computadores, suporte técnico, sistemas online e outros serviços.

Parte dos gastos com alimentação citados anteriormente, estão evidenciados na Tabela 2, na qual se pode verificar o auxílio alimentação, que foi criado justamente para este período de pandemia voltado ao atendimento da população carente.

Tabela 2 - Análise das despesas com auxílio alimentação Covid-19

Auxílio alimentação	Beneficiários	Valor da despesa
Cesta Básica	11.336	1.221.396,00
Cartão alimentação	19.755	1.800.000,00

Fonte: Portal da transparência do município de Maringá (2020).

Observa-se que o auxílio alimentação foi dividido em dois tipos de benefícios, as cestas básicas, que foram distribuídas em 2 lotes de 6.000 cestas cada, beneficiando 11.336 pessoas, assim também, como a doação feita pelos Supermercados Cidade Canção e Supermercados Condor que resultaram em mais 778 pessoas beneficiadas com cestas, e o cartão alimentação que também foi dividido em 2 lotes com 10.000 unidades cada, beneficiou 19.755 pessoas, ele tinha uma recarga de R\$90,00. Ambos os auxílios foram entregues pelas unidades como Centro de Referência Especializado da Assistência Social (CREAS), Secretaria Municipal Assistência Social Cidadania (SASC), Centro de Referência da Assistência Social (CRAS), Secretaria de Assistência Social (SAS), Associação Norte Paranaense de Reabilitação (ANPR), Associação de Pais e Amigos dos Excepcionais (APAE), Secretaria de Educação (SEDUC), Sociedade de São Vicente de Paulo (SSVP), Serviço de Convivência e Fortalecimento de Vínculos (SCFV), Sub Prefeitura de Floriano, Casa Maternal, Lar Escola Bom Samaritano, Nossa Senhora de Sião, Recanto Espírita Somos Todos Irmãos, Lins de Vasconcellos, Menino Jesus, Legião da Boa Vontade e Proteção Especial - Acolhimento Familiar.

No exercício de 2020, o município de Maringá apresentou um resultado orçamentário na qual se pode analisar na Tabela 3.

Tabela 3 - Demonstrativo das receitas e despesas no exercício de 2020

Resultado Orçamentário	2020	COVID-19	% COVID-19 X 2020
Receitas Arrecadadas	1.745,45	110,45	6,33 %
Despesas Empenhadas	1.526,67	67,97	4,45 %

Valores em milhões

Fonte: Portal da transparência do município de Maringá (2020).

A Tabela 3, demonstra os valores das receitas e despesas arrecadadas durante o ano de 2020, e também, os valores e a proporção dessas receitas e despesas destinadas ao COVID-19. Cerca de 6,33% das receitas arrecadadas total e 4,45% das despesas empenhadas no período foram exclusivas para o combate da pandemia.

A seguir, na Tabela 4 (próxima página), se verifica em detalhes os recursos vinculados ao COVID-19.

Tabela 4 - Balancete Financeiro de Recursos Vinculados a Covid-19 Até 31/12/2020

Receitas Arrecadadas	Valor	Despesas Empenhadas	Valor
Transferências da União	98,97	Pessoal e Encargos	21,06
Transferências do Estado	9,99	Material de Consumo	7,05
Transferências de Capital	1,44	Material de Distribuição Gratuita	3,35
Outras Receitas/Transferências	0,05	Outras Despesas Decorrentes de Terceirização	8,99
		Outros Serviços de Terceiros – Pessoa Jurídica	24,42
		Outros Auxílios Financeiros a Pessoas Físicas	2,25
		Outras Despesas	0,85
Total das Receitas	110,45	Total das Despesas	67,97

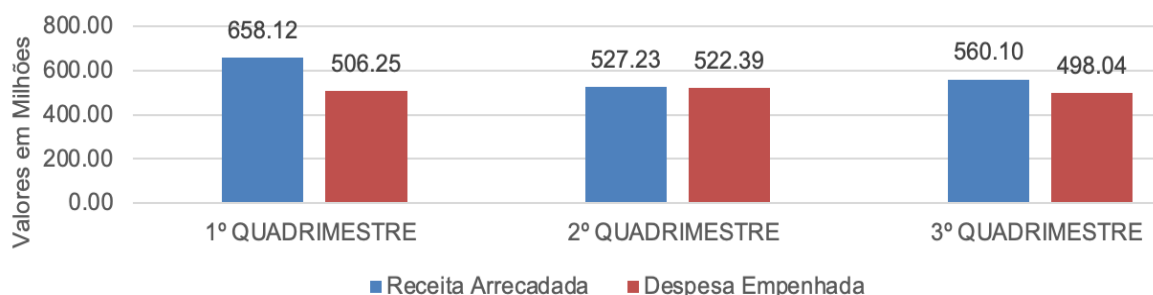
Valores em milhões

Fonte: Portal da transparência do município de Maringá (2020).

Como se pode averiguar, as receitas arrecadadas são compostas por recursos transferidos da União, cerca de 98,97 milhões, Estado 9,99 milhões, transferências de capital e outras receitas/transferências que representam os menores valores somando os dois em 1,49 milhões de reais. Já as despesas empenhadas ao COVID-19, foram com pessoal e encargos representando o maior valor da despesa de 21,06 milhões, em seguida outros serviços de terceiros, no valor de 24,42 milhões. O restante destinou-se a outras despesas decorrentes de terceirização, sendo 8,99 milhões de reais, material de consumo 7,05 milhões, material de distribuição gratuita 3,35 milhões, outros auxílios financeiros a pessoas físicas 2,25 milhões e outras despesas no valor de 0,85 milhões de reais.

Em relação à evolução do resultado orçamentário do ano de 2020, se aprecia na Figura 2 o comportamento ao longo do ano conforme os quadrimestres.

Figura 2 - Evolução das receitas e despesas no exercício de 2020.

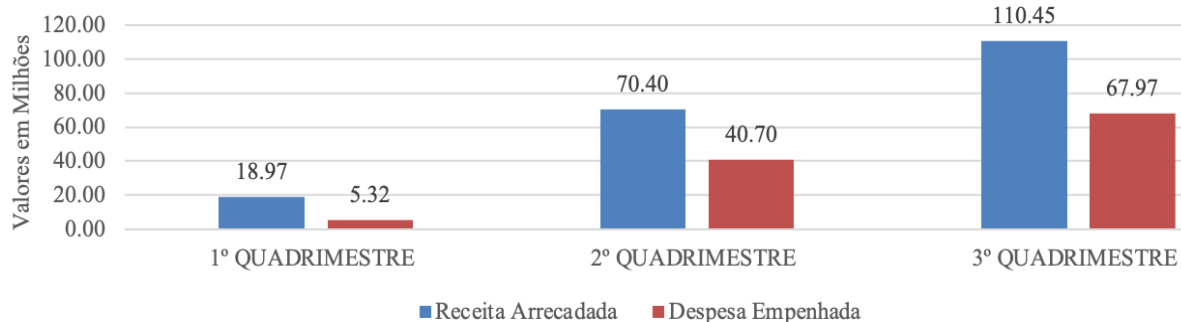


Fonte: Portal da transparência do município de Maringá (2020).

As receitas e despesas como demonstradas na Figura 2, estão divididas por quadrimestres, pode-se observar com relação aos três períodos que, entre o período de janeiro a abril (1º quadrimestre), foi o que ocorreu maior arrecadação das receitas no total de R\$ 658.119.965,35, devido à arrecadação de IPTU que acontece no início do ano. Já no 2º quadrimestre, entre os meses de maio e agosto, houve a menor arrecadação das receitas de R\$ 527.230.965,65, e também, a maior despesa empenhada, no valor de R\$ 522.388.166,50. O último e 3º quadrimestre, foi onde diminuiu os valores empenhados e ocorreu um aumento nas arrecadações.

Na Figura 3 (próxima página) são detalhadas a evolução das receitas e despesas vinculadas ao COVID-19 no ano de 2020.

Figura 3. Evolução das receitas e despesas vinculadas ao COVID-19 em 2020.

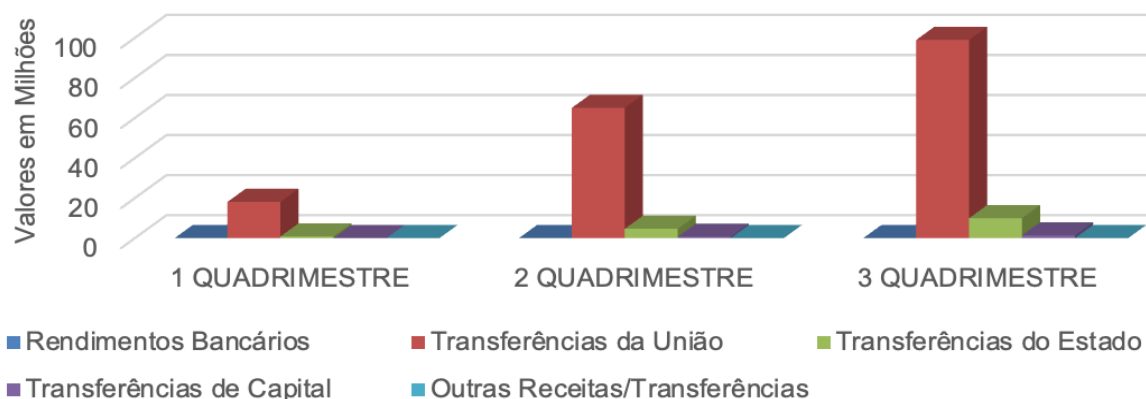


Fonte: Portal da transparência do município de Maringá (2020).

Como mencionado, o 1º quadrimestre foi época de início da pandemia, logo, é evidente que foi o momento em que ocorreram os menores empenhos, no total de R\$ 5.321.324,45. Entre maio e agosto houve uma melhora, as receitas arrecadadas foram de R\$ 51.428.644,41 e as despesas do período de R\$ 35.379.135,70, por fim, no 3º quadrimestre continuou o avanço de ambas, as receitas atingiram mais de 110 milhões de reais em arrecadações e as despesas aproximadamente 68 milhões de reais empenhadas no combate à pandemia.

Para melhor assimilar os recursos arrecadados e os gastos com o COVID-19, as Figuras 4 e 5 apresentam o progresso durante os três quadrimestres do ano, dos grupos que compõe as receitas e despesas.

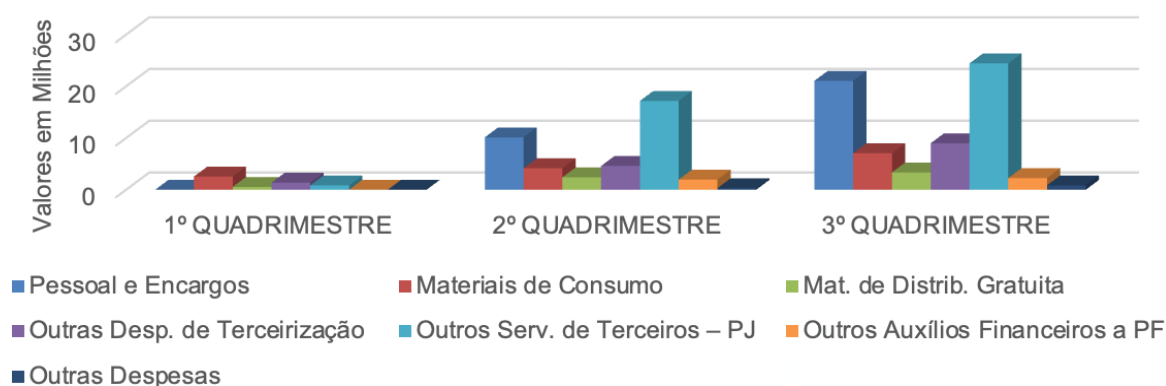
Figura 4 - Evolução das receitas vinculadas ao COVID-19 em 2020



Fonte: Portal da transparência do município de Maringá (2020).

De acordo com balancete financeiro de recursos vinculados ao COVID-19, as receitas são compostas por: Rendimentos bancários; Transferências da União; Transferências do Estado; Transferências de Capital e Outras Receitas/Transferências. Como indica na Figura 4, só houve rendimentos bancários no 2º quadrimestre, no valor de R\$ 9.473,28, as transferências da União compõem a maior arrecadação e foi a que mais evoluiu, encerrando o exercício com de mais de 98 milhões de reais, assim também, aconteceu com as transferências do Estado, que foi crescendo ao longo do período e finalizou o ano com quase 10 milhões de reais. As transferências de capital e outras receitas/transferências, aconteceram somente a partir do 2º quadrimestre, e também, progrediram até o final do ano de 2020.

Figura 5 - Evolução das despesas vinculadas ao COVID-19 em 2020.



Fonte: Portal da transparência do município de Maringá (2020).

Para completar o balancete tem-se as despesas, constituída por: Pessoal e Encargos; Material de Consumo; Material de Distribuição Gratuita; Outras Despesas de Terceirização; Outros Serviços de Terceiros – Pessoa Jurídica; Outros Auxílios Financeiros a Pessoas Físicas e Outras Despesas. Durante o 1º quadrimestre não constaram gastos com pessoal e encargos, outros auxílios financeiros a pessoas físicas e outras despesas. Entretanto apenas a partir do 2º quadrimestre constam essas despesas e a que mais se destaca é pessoal e encargos que investiram cerca de 31 milhões de reais durante o ano. Outra despesa que se evidencia é com outros serviços de terceiros – pessoa jurídica, que foi empenhado entre o 1º e 3º quadrimestre mais de 42 milhões de reais. No geral, todas as despesas empenhadas cresceram, com maior destaque principalmente, no final do ano de 2020. Ainda com relação aos investimentos no combate do coronavírus, no intuito de atender demandas emergenciais, a Secretaria Municipal Assistência Social Cidadania (SASC) realizou algumas ações para garantir proteção social à população.

Foram utilizados para análise dessas ações, relatórios encontrados no portal da transparência do município de Maringá. Contam no portal da transparência três desses relatórios, o primeiro do mês de abril, o segundo de julho e o terceiro de novembro do ano de 2020. Na Tabela 5 pode-se observar as ações realizadas.

Tabela 5 - Ações frente a situação de emergência decorrente do COVID-19

Especificação
Cadastro único - Programa Bolsa família - Auxílio Emergencial
Alteração no funcionamento de serviços da SASC
Proteção Social às famílias/ indivíduos em situação de vulnerabilidade/ risco social
Proteção às pessoas em situação de rua
Manutenção dos serviços de acolhimento
Programa leite das crianças
Programa cartão comida boa
Programa compra direta - Secretaria Estadual de Agricultura e Abastecimento
Serviço de convivência e fortalecimento de vínculos
Acompanhamento para pessoas idosas em situação de vulnerabilidade e risco social
Proteção às pessoas idosas em serviço de acolhimento

Fonte: Portal da transparência do município de Maringá (2020).

Como pode ser observado na Tabela 5, foram várias as ações praticadas pela SASC, porém, nos relatórios encontrados, foram explicados brevemente cada programa e serviço. Com relação aos valores empenhados foi revelado alguns referentes às poucas ações. E também algumas das ações não constam em todos os relatórios, o que pode ser entendido que, durante o período

executaram diferentes trabalhos e em tempos determinados, não seguindo com as mesmas atividades estabelecidas iniciais até o final do período. Dessa forma, verifica-se que os dados e informações publicadas estavam incompletas, necessitando de maior nível de detalhamento para que o público possa compreender como essas ações foram desempenhadas e quais recursos foram envolvidos.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

O estudo se propôs a uma investigação sobre a transparência na divulgação dos gastos realizados ao COVID-19, para tanto, se orientou a partir do objetivo de investigar a divulgação dos gastos realizados para o combate da pandemia do coronavírus no portal da transparência do município de Maringá-Paraná.

Na verificação das receitas e despesas no ano de 2020, mostrou-se que, entre os meses de maio à agosto, em função de ter sido o período de pico da pandemia de COVID-19 ocorreu menor arrecadação das receitas e conseqüentemente maiores despesas empenhadas, comparando com o primeiro quadrimestre do ano, início da pandemia. Porém, as receitas e despesas vinculadas à COVID-19 apresentaram crescimento constante durante todo o ano de 2020, independente das variações ocorridas nas arrecadações e empenhos totais.

No entanto, o período de realização da pesquisa constatou ausência e/ou insuficiência de dados divulgados, como é o caso dos valores relativos ao auxílio alimentação. Neste item, a análise da evolução dos gastos e das entregas ocorridos ao longo do ano, pois para a elaboração dos dados da Tabela 2, foram utilizados relatórios que apresentavam somente nome e CPF dos beneficiários e a unidade onde receberam esse auxílio, já o valor das despesas foi encontrado nas licitações e somente o total gasto com cada uma.

Em relação às ações realizadas pela SASC, no propósito de prestar assistência à população, também não foi possível fazer uma análise efetiva dos gastos utilizados para cada atividade, nem mesmo uma comparação da evolução

dessas ações por períodos. Os resultados, com base nos relatórios disponíveis, denotam-se falta de informações suficientes para uma verificação satisfatória e transparente, visto que, conforme mencionado, foram realizadas distintas ações durante todo o ano e não prosseguindo com as mesmas até o encerramento de 2020.

Diante do exposto, ficou evidente que a pandemia do coronavírus refletiu nas finanças públicas do município de Maringá, em termos de arrecadação e, conseqüentemente, na destinação de recursos. Contudo, tal situação não se refletiu quando se verifica os recursos destinados ao enfrentamento da pandemia e suas diversas ações, seja na realização de licitação para aquisição de bens, serviços e insumos durante o período de emergência de saúde pública, bem como, aplicação de recursos de forma direta ante ao estado de calamidade pública no Brasil em março de 2020. Percebeu-se, apesar disso, algumas incoerências e inconsistências na divulgação de informações, seja por dados incompletos ou a descontinuidade da divulgação ao longo do ano, como o caso do auxílio alimentação e da assistência social. Dessa forma, verifica-se que ocorre a divulgação de informações pelo portal da transparência do município de Maringá. Porém, os dados apresentados são incompletos e necessitam de maior grau de detalhamento.

Como implicações para a área do estudo, evidencia-se que apesar de ocorrer a divulgação e transparência das informações sobre os gastos públicos com a pandemia do COVID-19 pelo município de Maringá, ainda existem necessidades informacionais que não foram supridas, como o detalhamento das ações e recursos para o enfrentamento frente a situação de emergência.

Por fim, compreende que esta pesquisa trouxe como limitação alguns dos investimentos e ações do município, logo que, não apresentaram relatórios eficientes com detalhamento de valores e períodos realizados. Neste caso, recomenda-se que seja maior o nível de transparência e de detalhamento dos relatórios, de modo a tornar público os gastos efetivos durante todo o exercício de 2020.

Para futuros trabalhos, sugere-se a análise em diferentes anos, para verificar como continuaram os gastos com a pandemia do COVID-19, bem como, verificar como ocorreram esses mesmos gastos em outros municípios.

REFERÊNCIAS

AGÊNCIA BRASIL. Saúde. **Contra covid-19, governo gastou R\$ 703,6 mi com dispensa de licitação.** 2020. Disponível em: < [ALMADA, M. P. *et al.* A transparência das informações epidemiológicas e financeiro-orçamentárias sobre a pandemia da COVID-19 nos governos estaduais brasileiros. Galáxia \(São Paulo\), 2021.](https://agenciabrasil.ebc.com.br/saude/noticia/2020-04/contracovid-19-governo-gastou-r-7036-mi-com-dispensa-de-licitacao#:~:text=Compras%20emergenciais%20est%C3%A3o%20autorizadas%20por%20lei&text=A%20compra%20sem%20licita%C3%A7%C3%A3o%20foi,testes%20e%20de%20tratamentos%20compuls%C3%B3rios/>. Acesso em 12 dez. 2021.</p></div><div data-bbox=)

ARAÚJO, J. L. D.; OLIVEIRA, K. K. D. D.; FREITAS, R. J. M. D. Em defesa do Sistema Único de Saúde no contexto da pandemia por SARS-CoV-2. **Revista Brasileira de Enfermagem**, 73, 2020.

BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil de 1988.** Brasília, DF. (1988). Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm/>. Acesso em 11 nov. 2020.

BRASIL. **Lei nº 8.080, de 19 de setembro de 1990.** Brasília, DF. (1990). Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l8080.htm/>. Acesso em 11 nov. 2020.

BRASIL. **Lei Complementar nº 101, de 4 de maio de 2000.** Brasília, DF. (2000). Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp101.htm/>. Acesso em 11 nov. 2020.

BRASIL. **Lei no 10.028, de 19 de outubro de 2000.** Brasília, DF. (2000). Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l10028.htm/>. Acesso em 11 nov. 2020.

BRASIL. Ministério da Saúde. Secretaria Executiva. **Sistema Único de Saúde (SUS): princípios e conquistas.** Brasília, DF: Ministério da Saúde, 2020.

BRASIL. **Lei Complementar nº 131, de 27 de maio de 2009.** Brasília, DF. (2009). Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp131.htm/>. Acesso em 11 nov. 2020.

BRASIL. Conselho Nacional de Secretários de Saúde. **Legislação Estruturante do SUS.** Brasília: CONASS, 2011. Disponível em: <http://bvsmms.saude.gov.br/bvs/publicacoes/para_entender_gestao_sus_v13.pdf/>. Acesso em 13 nov. 2020.

BRASIL. **Lei nº 12.527, de 18 de novembro de 2011.** Brasília, DF. (2011). Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2011-2014/2011/lei/l12527.htm/>. Acesso em 16 nov. 2020.

BRASIL. Ministério da Saúde. **Força Nacional do SUS.** (2020). Disponível em: <<https://www.gov.br/saude/pt-br/aceso-a-informacao/acoes-e-programas/forca-nacional-do-sistema-unico-de-saude/>>. Acesso em 11 nov. 2020.

BRASIL. **Lei nº 13.979, de 6 de fevereiro de 2020.** Brasília, DF. (2020). Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2019-2022/2020/lei/l13979.htm/>. Acesso em 03 nov. 2020.

CADAMURO, G. Maringá alcança 100% de transparência na avaliação do Tribunal de Contas do Estado do Paraná. (2022) Disponível em: <<http://www.maringa.pr.gov.br/site/noticias/2022/12/01/>>

maringa-alcanca-100-de-transparencia-na-avaliacao-do-tribunal-de-contas-do-estado-do-parana/40780>. Acesso em 30 maio 2023.

CGU. **Controladoria Geral da União**. Disponível em: <<https://www.gov.br/cgu/pt-br/>>. Acesso em 20 nov. 2020.

CRUZ, F. **Lei de responsabilidade fiscal comentada**. São Paulo: Atlas, 2009.

CMS. **Conselho Municipal de Saúde**. Disponível em: <<http://www2.maringa.pr.gov.br/portal/?cod=portal/16/conselhomunicipalsaude/>>. Acesso em 23 nov. 2020.

DI PIETRO, M. S. Z. **Direito administrativo**. São Paulo: Atlas, 2005.

ENAP. Escola Nacional de Administração Pública. **Introdução ao Orçamento Público**. Brasília: ENAP, 2017.

FRENTE PELA VIDA. **Plano nacional de enfrentamento à pandemia da covid-19**. 2020. Disponível em: <https://www.abrasco.org.br/site/wp-content/uploads/2020/07/PEP-COVID-19_v2.pdf/>. Acesso em 10 nov. 2020.

IBGE. **Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística**. Disponível em: <<https://www.ibge.gov.br/>>. Acesso em nov. 2020.

INSTITUTO BRASILEIRO DE EDUCAÇÃO EM GESTÃO PÚBLICA. Disponível em: <<https://radar.ibgesp.org.br/blog/o-impacto-do-coronavirus-no-orcamento-publico/267>>. Acesso em 10 nov. 2020.

MARINGÁ. **Portal da transparência**. 2021. Disponível em: <<http://venus.maringa.pr.gov.br:8090/portaltransparencia/>>. Acesso em dez. 2020.

MINISTÉRIO DA TRANSPARÊNCIA, FISCALIZAÇÃO E CONTROLADORIA-GERAL DA UNIÃO. **Aplicação da Lei de Acesso à Informação na Administração Pública Federal**. Brasília: MTFCEG, 2016. Disponível em: <https://www.gov.br/acessoainformacao/pt-br/central-de-conteudo/publicacoes/arquivos/aplicacao_lai_2edicao.pdf/>. Acesso em 11 nov. 2020.

REIS, R. N. C.; ALCANTARA, K. F.; LUCENA, B. R. D. Avaliação da transparência ativa nos portais eletrônicos estaduais no contexto da pandemia da covid-19. **Revista Valore**, v. 8, p. 8007, 2023.

SANTOS, V. E. dos. **Transparência dos gastos com saúde pública na pandemia do Covid-19: um estudo comparativo entre os municípios com população entre 35 a 518 mil habitantes da região metropolitana da Serra Gaúcha**. 2021. Trabalho de Conclusão de Curso – Graduação em Ciências Contábeis. Universidade de Caxias do Sul.

