



UNIVERSIDADE FEDERAL DA BAHIA - UFBA
ESCOLA DE ADMINISTRAÇÃO
NÚCLEO DE PÓS-GRADUAÇÃO EM ADMINISTRAÇÃO - NPGA

ARLINDO CARVALHO ROCHA

**REALIZAÇÃO DO POTENCIAL DE *ACCOUNTABILITY* DOS
PARECERES PRÉVIOS DO TRIBUNAL DE CONTAS DO
ESTADO DE SANTA CATARINA**

Salvador
2011

ARLINDO CARVALHO ROCHA

**REALIZAÇÃO DO POTENCIAL DE *ACCOUNTABILITY* DOS
PARECERES PRÉVIOS DO TRIBUNAL DE CONTAS DO
ESTADO DE SANTA CATARINA**

Tese apresentada ao Curso de Doutorado da
Escola de Administração da Universidade Federal
da Bahia, como requisito parcial para a obtenção
do grau de Doutor em Administração.

Orientador: Prof. José Francisco Salm, PhD.

Salvador
2011

Escola de Administração - UFBA

R672 Rocha, Arlindo Carvalho

Realização do potencial de *accountability* dos pareceres prévios do Tribunal de Contas do Estado de Santa Catarina. – 2011 / Arlindo Carvalho Rocha.
336 f.

Orientador: Prof. Dr. José Francisco Salm.

Tese (doutorado) – Universidade Federal da Bahia, Escola de Administração, 2011.

1. Responsabilidade (Direito). 2. Contabilidade pública – Santa Catarina. 3. Tribunais de contas – Brasil. 4. Brasil – Dotações e dispêndios. 5. Responsabilidade na administração pública. 6. Governança. I. Universidade Federal da Bahia. Escola de Administração. II. Título.

CDD 657.61

ARLINDO CARVALHO ROCHA

**REALIZAÇÃO DO POTENCIAL DE *ACCOUNTABILITY* DOS
PARECERES PRÉVIOS DO TRIBUNAL DE CONTAS DO
ESTADO DE SANTA CATARINA**

Tese para a obtenção do grau de doutor em Administração.

Salvador, 16 de dezembro de 2011

BANCA EXAMINADORA:

Prof. José Francisco Salm, PhD (Orientador)
Universidade Federal da Bahia (UFBA)

Prof. Dr. José Antonio Gomes de Pinho
Universidade Federal da Bahia (UFBA)

Prof. Dr. Rogério Hermida Quintella
Universidade Federal da Bahia (UFBA)

Prof. Dr. Fernando de Souza Coelho
Universidade de São Paulo (USP)

Prof. Dr. Antônio Diomário de Queiroz
Universidade Federal de Santa Catarina (UFSC)

AGRADECIMENTOS

Este trabalho representa o último requisito necessário à obtenção do grau de doutor em Administração pela Universidade Federal da Bahia. Ao dá-lo por concluído, gostaria de manifestar minha gratidão a todos quantos, direta ou indiretamente, contribuíram para a sua realização.

Ao agradecer, no entanto, não posso deixar de mencionar em especial:

a Universidade do Estado de Santa Catarina e o Centro de Ciências da Administração e Socioeconômicas pela oportunidade;

a coordenação, os professores e os servidores técnico-administrativos do Núcleo de Pós-Graduação em Administração da Escola de Administração da UFBA e, especialmente, os professores José Antonio Gomes de Pinho e Rogério Hermida Quintella pela constante presença e permanente estímulo;

meu orientador, professor José Francisco Salm, pela inestimável ajuda, sábia orientação e incansável estímulo;

os colegas de curso que comigo lutaram e muito me ajudaram na consecução deste objetivo;

os professores e técnicos da UDESC e, em especial da ESAG, pela compreensão e ajuda;

o TCE/SC, em particular os auditores Carlos Tramontim e Geraldo José Gomes, respectivamente diretor geral de Controle Externo e diretor de Controle dos Municípios, pelo incondicional apoio, sem o qual este trabalho teria sido muito mais difícil; e

os amigos pelos conselhos, opiniões e incentivo.

Faço, finalmente, um agradecimento muito especial à minha família. Não fosse a compreensão, o carinho e a paciência da minha esposa Suely e das minhas filhas Tatiana e Beatriz, com certeza este trabalho ainda estaria por terminar e, possivelmente, jamais chegaria ao fim.

“Penso que só há um caminho para a ciência ou para a filosofia: encontrar um problema, ver a sua beleza e apaixonar-se por ele; casar e viver feliz com ele até que a morte vos separe – a não ser que encontrem um outro problema ainda mais fascinante, ou, evidentemente, a não ser que obtenham uma solução. Mas, mesmo que obtenham uma solução, poderão então descobrir, para vosso deleite, a existência de toda uma família de problemas-filhos, encantadores ainda que talvez difíceis, para cujo bem-estar poderão trabalhar, com um sentido, até ao fim dos vossos dias.” **Karl Popper.**

RESUMO

Em vista da importância que a *accountability* assume nas democracias representativas, traçou-se como objetivo geral do presente estudo “analisar a realização do potencial de *accountability* dos pareceres prévios produzidos pelo Tribunal de Contas do Estado de Santa Catarina”, com vistas a identificar as dimensões da *accountability* presentes nos pareceres prévios; caracterizar os pareceres prévios segundo as dimensões da *accountability* neles identificadas; e avaliar e discutir a realização do potencial de *accountability* dos pareceres prévios. A análise concentrou-se no biênio 2008/2009, por abranger os pareceres prévios mais recentes produzidos pelo tribunal. Promoveu-se, inicialmente, uma síntese do conceito de *accountability*, contextualizando-o na realidade brasileira, de forma a possibilitar uma melhor compreensão do conceito e dar sustentação teórica à pesquisa. Como resultado, surgiu a necessidade de desdobrar a análise em duas dimensões: a formal e a substantiva. A primeira relativa à forma pela qual o processo é conduzido e produz seus resultados. A segunda relativa ao objetivo e os resultados do processo. O passo seguinte consistiu na apresentação do papel e das competências dos legislativos e dos tribunais de contas brasileiros, além da história, organização e competências específicas do Tribunal de Contas do Estado de Santa Catarina (TCE/SC) e da organização e apresentação dos seus pareceres prévios. A partir deste pano de fundo, construiu-se uma categorização que permitiu estabelecer o modelo de análise que viabilizou a pesquisa. A análise mostrou que os pareceres prévios produzidos pelos TCE/SC não realizam o potencial de *accountability* que deles se espera. Permitiu, também, verificar que o TCE/SC pouco avança em relação à *accountability*; não utiliza nem explora as possibilidades e o potencial que a legislação lhe oferece; não contribui mais amplamente no julgamento político dos chefes de governo municipais, nem contribui para a materialização da *accountability*. Evidenciou-se, ademais, que o TCE/SC não precisa ir muito além do que já pratica para ampliar a realização do potencial dos seus pareceres prévios. Complementarmente, apresentam-se algumas recomendações que poderão servir como diretrizes em futuras pesquisas. Reforça-se, por fim, a ideia de que é preciso promover novas formas de agir e pensar para restabelecer e reforçar, pela abrangência e transparência, não só a confiança na probidade dos governantes, mas também, e principalmente, no próprio serviço público, em suas instituições e servidores, pois só assim se construirá uma democracia realmente sólida e justa.

Palavras-chave: *Accountability*. Prestação de Contas Anuais. Pareceres Prévios. Tribunais de Contas no Brasil. Tribunal de Contas do Estado de Santa Catarina.

ABSTRACT

In view of the importance that accountability assumes in representative democracies, the general objective of this study is to “analyze the realization of the potential of accountability of the Preliminary Reports (Pareceres Prévios - PPs) produced by the Court of Accounts of the State of Santa Catarina (Tribunal de Contas do Estado de Santa Catarina - TCE/SC) in order to identify the dimensions of accountability present in it; to characterize the PPs in accordance with the dimensions of accountability identified in them; and to assess and discuss the realization of potential for accountability in PPs. The analysis was concentrated in 2008/2009 biennium, by including the most recent preliminary reports produced by the Court. It initially promoted a synthesis of the concept of accountability, contextualizing it in Brazilian reality, in order to enable a better understanding of the concept and give theoretical support to the research. As a result, emerged the need to split the analysis in two dimensions: formal and substantive. The first one involves the way in which the proceeding is conducted and produces results. The second one involves the objective and the results of the process. The next step consisted in the presentation of the role and competences of the legislature and courts of accounts, as well as organization and specific competence of the TCE/SC, and the organization of its PPs. From this background, was built a categorization that allows the analysis model that made the research. The analysis showed that the PPs produced by TCE/SC don't realize the potential of accountability expected of them. Allowed, also, to verify that the TCE/SC little advances in relation to accountability; does not use nor explores the possibilities and the potential that the legislation gives; little contributes in political judgment of heads of municipal government, and does not contribute to materialization of accountability. It showed, moreover, that the TCE/SC doesn't need to go far beyond what he has practiced to expand the potential of accountability of its PPs. In addition, were presented some recommendations that could serve as guidelines for future research. Finally, the study reinforces idea that there is a need to promote new ways of acting and thinking to restore and strengthen, by comprehensiveness and transparency, not only the confidence in the probity of government, but also, and mainly, in the public service itself, in their institutions and servers, because this is the only way to build a really solid and just democracy.

Keywords: Accountability. Annual Accounts. Preliminary Reports. Courts of Accounts in Brazil. Court of Accounts of the State of Santa Catarina.

LISTA DE ILUSTRAÇÕES

Figura 1	Abordagens da <i>accountability</i> segundo os modelos teóricos de administração pública.....	48
Figura 2	<i>Deficits</i> de <i>accountability</i> não superados pelos modelos.....	49
Quadro 1	Síntese dos indicadores do componente publicidade	91
Quadro 2	Síntese dos indicadores do componente justificação.....	93
Quadro 3	Síntese do indicador do componente sanção.....	94
Quadro 4	Síntese dos indicadores do componente conformação.....	96
Quadro 5	Síntese dos indicadores do componente desempenho.....	97
Quadro 6	Síntese do indicador da componente atuação ética.....	99
Quadro 7	Síntese do indicador do componente compromisso com os princípios democráticos.....	100
Quadro 8	Síntese dos indicadores do componente defesa do interesse público	105
Quadro 9	Escala de caracterização do parecer prévio.....	112
Quadro 10	Escala de potencialidade dos pareceres prévios.....	114
Quadro 11	Modelo de análise.....	118
Quadro 12	Municípios componentes da amostra da pesquisa (em ordem alfabética por ano do PP).....	122
Quadro 13	Presença dos componentes e indicadores da dimensão formal no “PP do município de Florianópolis”.....	129
Quadro 14	Relação das Unidades de Registro e suas classificações quanto aos indicadores da dimensão substantiva no “PP relativo ao município de Florianópolis”.....	130
Quadro 15	Incidência e frequência dos componentes e indicadores da dimensão substantiva no “PP no parecer prévio relativo ao município de Florianópolis”...	131
Quadro 16	Presença dos componentes e indicadores da dimensão formal no PP do município de Lages.....	135
Quadro 17	Relação das Unidades de Registro e suas classificações quanto aos indicadores da dimensão substantiva no PP relativo ao município de Lages.....	135
Quadro 18	Incidência e frequência dos componentes e indicadores da dimensão substantiva no PP no parecer prévio relativo ao município de Lages.....	136
Quadro 19	Presença dos componentes e indicadores da dimensão formal no “PP do Município de Concórdia.....	140
Quadro 20	Relação das Unidades de Registro e suas classificações quanto aos indicadores da dimensão substantiva no “PP relativo ao município de Concórdia”.....	141
Quadro 21	Incidência e frequência dos componentes e indicadores da dimensão substantiva no “PP no parecer prévio relativo ao município de Concórdia”.....	142
Quadro 22	Presença dos componentes e indicadores da dimensão formal no “PP do município de Rio do Sul”.....	146

Quadro 23	Relação das Unidades de Registro e suas classificações quanto aos indicadores da dimensão substantiva no “PP relativo ao município de Rio do Sul”.....	146
Quadro 24	Incidência e frequência dos componentes e indicadores da dimensão substantiva no “PP no parecer prévio relativo ao município de Rio do Sul”.....	147
Quadro 25	Presença dos componentes e indicadores da dimensão formal no “PP do município de Itaiópolis”.....	152
Quadro 26	Relação das Unidades de Registro e suas classificações quanto aos indicadores da dimensão substantiva no “PP relativo ao município de Itaiópolis”.....	152
Quadro 27	Incidência e frequência dos componentes e indicadores da dimensão substantiva no “PP no parecer prévio relativo ao município de Itaiópolis”.....	153
Quadro 28	Presença dos componentes e indicadores da dimensão formal no “PP do município de São Miguel da Boa Vista”.....	157
Quadro 29	Relação das Unidades de Registro e suas classificações quanto aos indicadores da dimensão substantiva no “PP relativo ao município de São Miguel da Boa Vista”.....	158
Quadro 30	Incidência dos indicadores da dimensão substantiva no “PP no parecer prévio relativo ao município de São Miguel da Boa Vista”.....	159
Quadro 31	Quantitativo de Unidades de Contexto e Unidades de Registro analisadas.....	160
Quadro 32	Presença dos componentes/indicadores da dimensão formal nos PPs analisados	161
Quadro 33	Caracterização dos PPs como instrumentos de <i>accountability</i> quanto à dimensão formal.....	162
Quadro 34	Oitiva dos prefeitos em relação ao total de contas apresentadas em 2008 e 2009.....	163
Quadro 35	Incidência dos indicadores da dimensão substantiva nos PPs analisados.....	163
Quadro 36	Caracterização dos PPs como instrumentos de <i>accountability</i> quanto à dimensão substantiva.....	164
Quadro 37	Caracterização dos PPs como instrumentos de <i>accountability</i>	164

LISTA DE ABREVIATURAS E SIGLAS

ADCT	Ato das Disposições Constitucionais Transitórias
APT	Administração Pública Tradicional
CAE	Conselhos de Alimentação Escolar
CESC/89	Constituição do Estado de Santa Catarina de 1989
CF/88	Constituição Federal de 1988
DOTC-e	Diário Oficial Eletrônico do Tribunal de Contas de Santa Catarina
e-SFINGE	Sistema de Fiscalização Integrada de Gestão
FUNDEB	Fundo de Manutenção e Desenvolvimento da Educação Básica e de Valorização dos Profissionais da Educação
GAO	The United States Government Accountability Office
IPEA	Instituto de Pesquisa Econômica Aplicada
LDO	Lei de Diretrizes Orçamentárias
LRF	Lei de Responsabilidade Fiscal
MP/TCE	Ministério Público junto ao Tribunal de Contas do Estado
NGP	Nova Gestão Pública
NSP	Novo Serviço Público
ONG	Organização Não-governamental
PNAE	Programa Nacional de Alimentação Escolar
PP	Parecer Prévio
PPA	Plano Plurianual
REPP	Relatório para Emissão de Parecer Prévio
TCE	Tribunal de Contas do Estado
TCE/SC	Tribunal de Contas do Estado de Santa Catarina
TCU	Tribunal de Contas da União

SUMÁRIO

1	INTRODUÇÃO.....	14
2	O CONCEITO DE <i>ACCOUNTABILITY</i>.....	23
2.1	DEMOCRACIA E <i>ACCOUNTABILITY</i>	23
2.1.1	Democracia como forma de governo.....	23
2.1.2	<i>Accountability</i>, elemento fundamental para a democracia.....	27
2.1.3	Participação, elemento-chave da <i>accountability</i>.....	34
2.2	ABORDAGENS DA <i>ACCOUNTABILITY</i> NA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA.....	38
2.2.1	A Administração Pública Tradicional (APT).....	39
2.2.2	A Nova Gestão Pública (NGP).....	41
2.2.3	O Novo Serviço Público (NSP).....	45
2.3	AS DUAS DIMENSÕES DA <i>ACCOUNTABILITY</i>	49
2.3.1	A dimensão formal da <i>accountability</i>.....	52
2.3.2	A dimensão substantiva da <i>accountability</i>.....	54
3	A <i>ACCOUNTABILITY</i> NO BRASIL.....	60
3.1	O SISTEMA POLÍTICO BRASILEIRO.....	62
3.2	O PARECER PRÉVIO COMO INSTRUMENTO DE <i>ACCOUNTABILITY</i>	67
3.2.1	Os pareceres prévios e o julgamento das contas dos prefeitos.....	69
3.2.2	A atuação dos tribunais de contas no Brasil.....	73
3.3	O TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO E OS PARECERES PRÉVIOS EM SANTA CATARINA.....	76
3.3.1	História, organização e competências do TCE/SC.....	76
3.3.2	Organização e apresentação do parecer prévio pelo TCE/SC.....	80
3.3.3	Procedimentos relativos à análise das contas municipais.....	84
4	ESTABELECENDO UM QUADRO REFERENCIAL PARA A PESQUISA..	88
4.1	A DIMENSÃO FORMAL DA <i>ACCOUNTABILITY</i>	90
4.2	A DIMENSÃO SUBSTANTIVA DA <i>ACCOUNTABILITY</i>	94
5.	MÉTODO E DELIMITAÇÃO DO OBJETO DO ESTUDO.....	106
5.1	OBJETIVOS DO ESTUDO.....	106
5.1.1	Objetivo geral.....	106
5.1.2	Objetivos específicos.....	107
5.2	DELINEAMENTO DO ESTUDO.....	107

5.3	OBJETO DO ESTUDO.....	108
5.4	MÉTODO DE ANÁLISE.....	109
5.4.1	Organização da análise.....	110
5.4.2	Procedimentos.....	111
5.4.3	Caracterização do parecer prévio.....	112
5.4.4	A realização do potencial dos pareceres prévios.....	112
5.4.5	Protocolo da pesquisa.....	114
5.5	MODELO DE ANÁLISE.....	116
5.6	JUSTIFICATIVA E RELEVÂNCIA.....	119
5.6.1	Escolha da amostra para a pesquisa.....	121
5.7	LIMITAÇÕES.....	122
6	ANÁLISE DOS PARECERES PRÉVIOS.....	124
6.1	ANÁLISE E AVALIAÇÃO DOS PARECERES PRÉVIOS.....	124
6.1.1	Análise relativa ao município de Florianópolis.....	125
6.1.2	Análise relativa ao município de Lages.....	131
6.1.3	Análise relativa ao município de Concórdia.....	137
6.1.4	Análise relativa ao município de Rio do Sul.....	142
6.1.5	Análise relativa ao município de Itaiópolis.....	148
6.1.6	Análise relativa ao município de São Miguel da Boa Vista.....	154
6.2	REALIZAÇÃO DO POTENCIAL DE <i>ACCOUNTABILITY</i> DOS PARECERES PRÉVIOS.....	159
7	CONCLUSÕES E RECOMENDAÇÕES.....	166
	REFERÊNCIAS.....	177
	APÊNDICE A - Instrumento de coleta de dados.....	186
	APÊNDICE B - Análise do REEP do município de Florianópolis.....	191
	APÊNDICE C - Análise do REEP do município de Lages.....	222
	APÊNDICE D - Análise do REEP do município de Concórdia.....	249
	APÊNDICE E - Análise do REEP do município de Rio do Sul.....	270
	APÊNDICE F - Análise do REEP do município de Itaiópolis.....	292
	APÊNDICE G - Análise do REEP do município de São Miguel da Boa Vista.....	316

1 INTRODUÇÃO

O Brasil é considerado ainda hoje um país cuja democracia é “delegativa” porque a sociedade, embora dispondo dos instrumentos próprios das democracias plenas (em especial, eleições amplas e livres), utiliza-os de forma parcial ou tutelada, na medida em que, ao eleger seus representantes e governantes, outorga-lhes plenos poderes para decidir e agir sem que lhes sejam exigidas as necessárias prestações de contas. Esta condição é decorrência do que O’Donnell (1998) denomina de “*deficit de accountability*”, ou seja, da falta ou da pouca cobrança a que a sociedade submete os seus representantes e governantes.

Não se pode negar que esta é uma realidade da sociedade brasileira (PINHO, 2006), ainda que no âmbito mais restrito da ação administrativa das organizações públicas, o excesso de cobrança formal por parte dos órgãos de controle – dado que focada no atendimento de leis, normas e regulamentos, muitas vezes conflitantes e contraditórios, e sempre detalhistas – constituem um paradoxo que, por vezes, leva à inoperância dos gestores por medo de se aventurarem nessa rede de “cobranças” formais geradas por esse cipoal regulatório, ou por dele não conseguirem se desvencilhar.

Todavia, quando se falar do controle social o “*deficit de accountability*” continua presente. Daí que o legislador (principalmente o constituinte) de alguma forma percebeu ou considerou tal condição e tratou de criar instrumentos que pudessem viabilizar a superação desse impasse.

Neste sentido, a Constituição Federal de 1988 (CF/88) foi pródiga estabelecer instrumentos de controle e *accountability*, entendida esta como um processo de avaliação e responsabilização permanente dos agentes públicos em razão dos atos praticados em decorrência do poder a eles outorgado pela sociedade. Estabeleceu, por exemplo, a obrigatoriedade da estruturação de sistemas de controle internos para os poderes nos três níveis de governo. Ampliou a autonomia, as atribuições e a autoridade dos tribunais de contas e dos ministérios públicos. Também estabeleceu nova dinâmica de formulação e controle orçamentário, com a criação de novos instrumentos orçamentários: o Plano Plurianual (PPA) e a Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO), além de consolidar a Lei Orçamentária Anual (LOA) e promover sua integração com os novos instrumentos. Definiu a obrigatoriedade da oitiva popular, mediante audiências públicas, principalmente nas fases de elaboração e discussão do processo orçamentário, mas também para tantas outras atividades públicas.

Consolidou a componente técnica no julgamento político das contas dos chefes dos executivos, nos três níveis de governo, mediante a obrigatoriedade da emissão de pareceres prévios pelos tribunais de contas e a obrigatoriedade de que tais pareceres sejam levados em consideração quando do julgamento das contas. Além disso, também o legislador ordinário proporcionou um considerável reforço nessa luta por *accountability* ao aprovar a Lei Complementar nº 101, de 4 de maio de 2000, conhecida como a Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF).

Em geral, o legislador brasileiro se tem preocupado em dotar o País de instrumentos que possam reduzir o “*deficit de accountability*”. Mesmo diante desse esforço, algumas questões ainda estão pendentes: a sociedade brasileira compreende e utiliza esses instrumentos? O próprio aparato do Estado (seus órgãos, entidades e servidores) tem aproveitado a existência de tais instrumentos? E os tribunais de contas, utilizam e exploram todo o potencial que tais instrumentos lhes proporcionam?

No âmbito do controle institucional, particularmente quando se fala do controle administrativo, os tribunais de contas receberam dos legisladores um aparato legal e instrumental que lhes permite inigualável condição para o exercício e promoção da *accountability*. Tal condição se consubstancia não só na privilegiada posição de independência que galgaram, mas, principalmente, pelas amplas atribuições que lhes foram outorgadas pela CF/88 e, mais recentemente, pela LRF (ROCHA, 2008).

Neste contexto, os tribunais de contas despendem esforço e recursos para promover o controle e cumprir a primeira das suas competências constitucionais, isto é, produzir os pareceres prévios que serão a base do julgamento político das contas dos chefes de governos pelos respectivos legislativos.

Os pareceres prévios são instrumentos dedicados ao controle dos atos de gestão dos chefes de governo e têm como finalidade subsidiar o julgamento político das contas anuais tanto do presidente da República, quanto dos governadores e dos prefeitos. Sua emissão é uma competência constitucional atribuída aos respectivos tribunais de contas e sua abrangência é ampla. O fato de estarem inseridos e regulados na Constituição Federal denota o alto grau de importância a eles atribuído pelo legislador brasileiro.

Ademais, é importante deixar claro que, em relação aos municípios, o parecer prévio vai muito além de “subsidiar” o julgamento político do chefe de governo, uma vez que o

legislativo não pode simplesmente ignorá-lo ou desprezar seu conteúdo sem justificativa expressa e devidamente fundamentada. Uma proposta de rejeição das contas contida em um parecer prévio só deixará de prevalecer como fundamento para o julgamento político das contas do prefeito se contar com o apoio expresso de dois terços dos membros da câmara municipal, conforme disposto no art. 31, § 2º, da CF/88.

Portanto, ao cumprirem a sua competência constitucional de emissores dos pareceres prévios, os tribunais de contas podem não só atingir o cerne da sua ação como órgãos de controle institucional, mas também exercerem um papel fundamental de promotores da *accountability* e, por consequência, de partícipes na consolidação da democracia brasileira, desde que utilizem todo o potencial de *accountability* de que dispõem.

Todavia, análises mais atentas da atuação dos tribunais de contas brasileiros têm demonstrado que o trabalho por eles desenvolvido contempla apenas uma pequena parte da *accountability*, caracterizada por uma atuação focada quase que exclusivamente na verificação da conformação das despesas públicas, isto é, na necessária subordinação das ações públicas, e de seus agentes, aos ditames constitucionais, ao cumprimento das leis, das normas e das regras estabelecidas (BARROS, 2000), sem, no entanto, explorar e controlar outros componentes tão importantes quanto a legalidade e a conformidade na atuação dos administradores públicos.

Conforme observam Prado e Pó (2007), os tribunais de contas brasileiros não têm dado a devida atenção à *accountability*. Aparentemente, questões relacionadas ao desempenho, à transparência, à responsividade, à participação e à postura ética, elementos fundamentais no contexto da atuação do governo num estado democrático, não têm sido consideradas por esses órgãos.

Com essa postura, o cerne da *accountability* não é atingido e os tribunais de contas deixam de cumprir um papel fundamental de afirmação, consolidação e desenvolvimento da democracia brasileira. Ao não atingir a essência da *accountability*, os tribunais de contas enfraquecem sua relação com a sociedade e perdem legitimidade como órgãos efetivos e importantes no controle institucional das atividades governamentais (SANTOS, 2002; ARANTES, ABRUCIO e TEIXEIRA, 2005).

De todo modo, o esforço despendido pelos tribunais de contas na produção dos seus pareceres prévios não será efetivo na promoção da *accountability* se tais órgãos se limitarem à

verificação do cumprimento da lei e da conformidade das despesas públicas, deixando de considerar e explorar outros elementos que a envolvem.

Importante observar que a legislação brasileira não se refere expressamente à *accountability*. Nem poderia fazê-lo, dado que este é um termo estrangeiro, não incorporado ao vocabulário nacional. No entanto, a forma de verbalizar a *accountability* no Brasil é a expressão “prestação de contas”. Guardadas as devidas proporções, principalmente quanto à amplitude e abrangência definidas pelo uso e pela prática associada a cada uma dessas expressões, a *mens legis* brasileira, ao determinar a regular prestação de contas e o julgamento político dos chefes de governo, busca, sem dúvida, torná-los *accountable* perante a sociedade.

Por outro lado, como já enfatizado neste texto, os tribunais de contas são um dos grandes beneficiários de todo o potencial de *accountability* propiciado pela legislação atual. Cabe, portanto, investigar e discutir se eles o têm utilizado e explorado, principalmente na produção dos pareceres prévios relativos às contas dos prefeitos municipais e à contribuição de tais documentos para a *accountability*.

Não se pode deixar de considerar, todavia, o nível de complexidade dos estudos sobre *accountability*. Como alertam Denhardt e Denhardt (2007), este é um fenômeno complexo, pois as questões que envolvem a responsabilidade e a responsabilização no serviço público não são simples. Há que se considerar que os administradores públicos, submetidos a um sem-número de exigências legais, profissionais e políticas, devem submeter-se ao interesse público, às normas democráticas e a um sistema de governança complexo, com vários níveis e padrões de controle e aos meios de comunicação. Estas exigências, que por vezes apresentam sobreposições e pontos contraditórios, estão em constante evolução. Como consequência, os desafios para a *accountability* são significativos, não só quanto às expectativas relativas ao desempenho e à capacidade de resposta (responsividade) dos administradores públicos em relação às demandas e necessidades da sociedade, mas também quanto aos processos de avaliação e de responsabilização desses administradores.

É, portanto, a partir desse pano de fundo que se fixa investigar como proposta deste estudo: **“como se realiza o potencial de *accountability* dos pareceres prévios do Tribunal de Contas do Estado de Santa Catarina?”**

O termo “potencial” é normalmente empregado em sentido amplo, como algo possível; provável de realização ou aproveitamento; como virtualidade. Num sentido mais

restrito, potencial pode ser definido por “potencial intrínseco”, isto é, por aquilo que está inseparavelmente ligado a pessoa ou coisa; inerente; peculiar, ou por tal coisa conter os elementos ou condições necessários à consecução de determinado fim. Pode, também, ser definido por “potencial extrínseco”, isto é, por aquilo que lhe é exterior; que não pertence à essência de uma coisa ou, ainda, por determinada coisa ser ou não considerada influente ou relevante para algum fim.

Neste estudo, potencial é usado em sua conotação intrínseca, isto é, o potencial de realização da *accountability* dos pareceres prévios deve ser caracterizado pela existência ou não, nestes documentos, dos elementos a ela pertinentes, independentemente de tais elementos virem ou não a ser considerados pelos seus destinatários (em especial, os membros do Poder Legislativo e, de modo geral, a sociedade) no julgamento político de determinado governante.

Assim, consideradas as condições constitucionais e legais constantes do ordenamento jurídico brasileiro, os pareceres prévios são instrumentos de controle que possuem inegável potencial de *accountability*. Mas será que esse potencial se realiza?

Para responder a essa questão, importa ressaltar inicialmente, que a premissa que orienta este estudo assenta-se no fato de que os tribunais de contas devem dar cumprimento ao princípio do “poder-dever”, isto é, à obrigação de utilizar o poder do qual estão investidos para atingir as finalidades públicas que lhes são atribuídas (MEIRELLES, 2007). Daí estarem os tribunais de contas obrigados a utilizar suas atribuições e prerrogativas para informar e esclarecer todos os atos que envolvam a administração pública, de forma a permitir que a sociedade exerça o seu direito de controlar o governo.

Como consequência, dois são os pressupostos daí decorrentes. O primeiro, que os pareceres prévios atendem à lei e, nesse sentido, contemplam a dimensão formal da *accountability*, isto é, atendem aos aspectos formais que envolvem obrigatoriamente o processo de *accountability*. O segundo pressuposto é o de que os pareceres prévios não contemplam a dimensão substantiva da *accountability*, isto é, não exploram os limites da lei nem aproveitam todo o potencial que a lei lhes oferece como instrumentos de *accountability*, e que envolve aquilo que deve ser o objetivo do processo, isto é, a própria atividade do agente público, suas ações e decisões, e que devem ser conhecidas da sociedade e a ela comunicadas.

Neste sentido, o objetivo geral do estudo é “analisar a realização do potencial de

accountability dos pareceres prévios produzidos pelo Tribunal de Contas do Estado de Santa Catarina”.

Em consequência, os objetivos específicos do estudo são: a) identificar as dimensões da *accountability* presentes nos pareceres prévios; b) caracterizar os pareceres prévios segundo as dimensões da *accountability* neles identificadas; e c) avaliar e discutir a realização do potencial de *accountability* dos pareceres prévios.

Cabe assinalar que a análise se fixou nas contas do biênio 2008/2009 tendo em vista abranger as análises mais recentes efetuadas pelo tribunal.

A relevância deste tema centra-se em três argumentos; dois de natureza teórica e outro, de natureza prática, vinculado ao próprio documento considerado.

Com relação aos aspectos teóricos, ao se considerar que não só o termo, mas também a prática da *accountability* são questões novas para a sociedade brasileira, a realização de estudos e pesquisas que visem a conhecer melhor e mais profundamente essa prática e possibilitem uma melhor compreensão do conceito em si já seria suficientemente relevante para justificar a escolha do tema. No entanto, pela própria natureza da pesquisa, faz-se necessário construir uma categorização que permita analisar objetivamente a atuação dos tribunais de contas a partir dos seus pareceres prévios, detalhando o conceito de *accountability* nas dimensões, componentes, indicadores e unidades apropriadas à análise pretendida. A construção dessa categorização, por outro lado, além de contribuir para dar um significado mais preciso e permitir uma delimitação teórica mais clara ao próprio conceito de *accountability* (ao menos do ponto de vista do controle institucional), também permite a ampliação da discussão acadêmica em torno do tema, o que reforça a escolha e denota a sua relevância.

No que concerne ao documento em si, a relevância do trabalho está no seu próprio foco. Os pareceres prévios são documentos que assumem papel fundamental no processo de julgamento político das contas dos chefes de governos municipais. Conforme se demonstra ao longo deste estudo, eles são importantes instrumentos de controle a serviço da democracia, embora sejam quase desconhecidos do público e pouco estudados no âmbito da academia. Portanto, entender melhor a dinâmica do processo de prestação de contas dos agentes políticos e confrontar os pareceres prévios com a sua realidade poderá levar a uma atuação mais objetiva e útil dos tribunais de contas em relação à promoção da *accountability* e, por

consequência, ao desenvolvimento da cidadania e ao fortalecimento da democracia.

Ademais, o estudo que aqui se propõe contribui para o avanço das pesquisas na área, na medida em que incorpora referências teóricas que permitem pensar e analisar o próprio fenômeno da *accountability*, além de contribuir para a análise do seu modelo e do processo no âmbito dos tribunais de contas brasileiros.

Por outro lado, este estudo pretende contribuir para enriquecer, ampliar e aprofundar o conhecimento e a compreensão das questões relacionadas à *accountability* do ponto de vista institucional e do papel dos tribunais de contas nesse processo. Poderá, ainda, estimular outros estudos e pesquisas sobre esse tema, tão pouco explorado no Brasil, principalmente no que se refere ao papel dos tribunais de contas. Este aspecto, aliás, é ressaltado por Speck (2000), para quem o reduzido número de estudos acadêmicos sobre os tribunais de contas é surpreendente, não só pela tradição de mais de um século desses órgãos no Brasil, mas pela centralidade do tema do controle nas ciências sociais.

O presente estudo pode contribuir, ainda, para a ampliação da democratização da sociedade, uma vez que se insere no contexto social ao tratar de assunto que diz respeito de forma direta e imediata à cidadania: a prestação de contas do prefeito aos seus munícipes. Justifica-se, assim, sua realização na medida da importância que os pareceres prévios assumem em relação à promoção da *accountability*, consubstanciada, neste caso, no julgamento político das contas dos prefeitos pelos respectivos legislativos municipais.

Também merece destaque o fato de que, à medida que não há notícia de estudo semelhante, quer do ponto de vista da sua abordagem teórica, quer do ponto de vista do seu objeto, o estudo configura uma análise inédita de um documento que é peça importante no exercício da democracia representativa. Ademais, o parecer prévio se constitui no principal documento de análise da gestão municipal colocado à disposição da sociedade e dos cidadãos, e produzido pelo órgão que, dadas sua independência e atribuições constitucionais, está mais próximo da sociedade na defesa e na promoção da *accountability*.

Ademais, ao focar o estudo no âmbito do controle institucional, não se pretende circunscrever a esfera pública às instituições estatais, mas abordar um aspecto da ação do Estado que, por suas características, pode exercer significativa influência sobre a ação política da sociedade (IPEA, 2010b).

Por outro lado, é necessário enfatizar que a forma pela qual os órgãos de controle

venham a lidar com a institucionalização das novas concepções das suas atividades terá, muito provavelmente, um efeito significativo sobre a escala e a distribuição dessas atividades e tenderá a influir positivamente na promoção da *accountability* por esses órgãos (BARZELAY, 2002), mesmo porque não se pode deixar de considerar que “a agenda de reflexões sobre o Estado impõe, para além da discussão sobre a eficácia e as eficiências de suas ações, a análise de sua legitimidade e adequação ao interesse público” (IPEA, 2010b, p. 35).

O presente documento está organizado em oito partes, a começar por esta introdução.

Na segunda parte (Capítulo 2), busca-se apropriar o conceito de *accountability* e promove-se uma síntese do enfoque conceitual que dá sustentação à pesquisa. Na terceira parte (Capítulo 3), ainda com o objetivo de prover uma síntese conceitual, mostra-se a formação política do Estado brasileiro e sua evolução até nossos dias, de forma a contextualizar, em sua realidade, o conceito de *accountability* discutido no capítulo anterior. Apresentam-se, também, o papel e as competências dos legislativos e dos tribunais de contas no julgamento político das contas dos chefes de governos, e se evidenciam o papel e a atuação desses tribunais no Brasil mediante o relato de algumas pesquisas empíricas sobre o tema. O capítulo se completa ao apresentar a história, a organização e as competências do Tribunal de Contas do Estado de Santa Catarina (TCE/SC), bem como a organização do processo de Prestação de Contas Anuais (PCA) que dá origem ao parecer prévio. A quarta parte (Capítulo 4) é voltada ao estabelecimento de um quadro referencial para a pesquisa, no qual se propõe uma categorização das dimensões da *accountability* necessárias à análise do objeto de estudo. Na quinta parte (Capítulo 5), discute-se a metodologia. Inicialmente, são apresentados os objetivos da pesquisa, o delineamento do estudo, bem como seu objeto. Segue-se a apresentação do método de análise, em que são discutidas a organização da análise e os procedimentos utilizados e também é apresentado o modelo de análise a partir do qual se estruturou a pesquisa. A sexta parte (Capítulo 6) é dedicada à análise. Inicialmente, se analisam e avaliam os pareceres prévios referentes às contas dos chefes de governos municipais que compõem a amostra da pesquisa. A seguir, apresentam-se os dados consolidados da pesquisa e procede-se à análise do conjunto dos pareceres prévios, de modo a avaliar a realização do potencial desses documentos como instrumentos de *accountability*. Na sétima parte (Capítulo 7) são sintetizadas as conclusões do estudo e se discute a realização do potencial de *accountability* nos pareceres prévios do TCE/SC. São apresentadas, também, algumas recomendações ao tribunal, além de se ressaltar a necessidade de mais pesquisas com

vistas a responder às muitas questões que ainda envolvem o tema. Finalmente, a oitava parte compõe-se das referências bibliográficas e dos apêndices, os quais contêm a análise detalhada de cada “Relatório para Emissão de Parecer Prévio (REPP)” que dá origem ao parecer prévio de cada um dos municípios que compõem a pesquisa.

2 O CONCEITO DE *ACCOUNTABILITY*

A democracia, conforme é entendida hoje, apresenta nuances que a diferenciam do conceito de outras épocas da história. A transferência do poder soberano ao povo e a extensão dos direitos de cidadania a todos os indivíduos são conquistas recentes, sequer cogitadas em passado não muito distante.

Essa evolução, no entanto, trouxe consigo novas responsabilidades para a sociedade, que se viu instada a responder por uma dupla obrigação: dos cidadãos, de manter uma estreita vigilância sobre o uso do poder concedido aos que foram escolhidos para governá-los; e dos governantes, de prestar contas de suas ações aos cidadãos que os escolheram.

Ainda que a existência dessa dupla obrigação pareça óbvia, nem sempre se percebe ou se entende como ela se articula e se realiza. Explicitar essa dupla obrigação é o que se fará a seguir, não só promovendo uma síntese do enfoque conceitual que dá sustentação à pesquisa, como buscando compreender melhor o conceito de *accountability*.

2.1 DEMOCRACIA E *ACCOUNTABILITY*

2.1.1 Democracia como forma de governo

O conceito de democracia cunhado na Grécia antiga sofreu inúmeras modificações até chegar aos dias de hoje. Na sua concepção original, democracia era vista como uma forma lamentável de governo no qual as massas, e não a lei são as únicas soberanas. A democracia, nessa acepção, caracterizava-se pelo fato de que os decretos extraídos da assembleia popular se sobrepõem à lei. Nela o demagogo, o adulator do povo é o seu verdadeiro condutor. Se a multidão reina, se ela é a soberana, facilmente também se torna despótica. Inexiste nela um conjunto de leis estáveis, uma ordem constitucional, mas sim decretos temporários que são aprovados ao sabor da vontade das assembleias, controladas pelos demagogos. Tanto era assim que Aristóteles a comparava à oligarquia e à tirania como formas perversas de governar as cidades, e a considerava um desvio demagógico da república – este sim o regime de

governo que mais se aproxima do que hoje se entende por democracia (BOBBIO, 2007).

Afirmava Aristóteles (1998):

Não é sem razão que se censura tal governo e, de preferência, o chamam democracia ao invés de República; pois onde as leis não têm força não pode haver República, já que este regime não é senão uma maneira de ser do Estado em que as leis regulam todas as coisas em geral e os magistrados decidem sobre os casos particulares. Se, no entanto, pretendermos que a democracia seja uma das formas de governo, então não se deverá nem mesmo dar este nome a esse caos em que tudo é governado pelos decretos do dia, não sendo então nem universal nem perpétua nenhuma medida (op. cit. p. 126).

Mesmo na Europa do século XVIII, Kant afirmava que a democracia era necessariamente despótica, na medida em que as multidões não estariam qualificadas para governar com a razão, mas tão somente com a emoção. Max Weber afirmava que a democracia constituía um perigo para o Estado, dado que o povo só seria capaz de pensar no curto prazo, sempre exposto a influências diretas, puramente emocionais e irracionais (WEBER, 1980).

É certo que muitas cidades gregas praticavam a democracia direta. No entanto, os gregos não concebiam, sequer remotamente, que todos os indivíduos fossem iguais. A participação política, por exemplo, embora tida como um requisito para a realização do ser humano segundo a tradição aristotélica, era um direito só concedido aos cidadãos. E cidadão, na Grécia antiga, era uma classe privilegiada. Para ser considerado cidadão grego, era necessário haver nascido em um estrato social específico ou haver acumulado riquezas individuais. Portanto, eram poucos os que possuíam tal condição.

Neste sentido, a democracia com a participação efetiva do povo é, sem dúvida, uma conquista recente. Mesmo James Madison, um dos “pais fundadores” da democracia dos Estados Unidos da América, não aceitava o governo democrático – que ele entendia na sua forma clássica de democracia direta – por considerá-lo turbulento e insidioso e, portanto, inadequado ao novo país que se constituía. Em sua visão, a forma ideal de governo era a república, governo representativo que se diferenciava da democracia pela delegação das atribuições de governo a uma pequena parcela dos cidadãos eleita pelos demais (seus representantes) e pela possibilidade de ampliação da ação de governo sobre grandes extensões

territoriais. Exatamente a forma de governo à qual nós hoje “denominamos de democracia e contrapomos a todas as formas velhas e novas de autocracia” (BOBBIO, 2007, p. 150).

Cabe aqui, antes de prosseguir, uma reflexão. Os termos democracia e república, ainda que próximos, têm acepções distintas. De modo geral, democracia representa a soberania popular que se solidifica na ampliação da participação do povo no exercício do poder. República, por sua vez, remete às próprias condições do exercício do poder ou às obrigações daqueles que o exercem. Ademais, enquanto a primeira se traduz por governo da maioria, a segunda enfrenta o desafio de promover a realização do bem comum. “Assim, se a constituição da vontade geral se resolve na teoria democrática por meio da manifestação da vontade da maioria, o cerne do problema republicano está na concertação de todos os interesses para o bem comum” (IPEA, 2010a, p. 20). Faz sentido, portanto, “a percepção corrente de que *a república se projeta hoje como um qualificativo da democracia*, que é seu cenário inescapável” (grifo no original) (IPEA, 2010b, p. 32).

Já o conceito de Estado é o de poder concentrado sobre determinado território, que atua mediante o monopólio de serviços essenciais à manutenção da ordem interna e externa, como a produção do direito por meio da lei e do aparato necessário à sua aplicação, e, ainda, da imposição e do recolhimento fiscal, necessários ao efetivo exercício desse poder. Caracteriza-se, portanto, na concepção weberiana, por seus dois elementos fundamentais: o monopólio legítimo da força e o aparato administrativo necessário à prestação dos serviços públicos (BOBBIO, 2007).

De qualquer forma, o fato é que ao mesmo tempo em que a evolução do conceito de democracia significou a ampliação dos direitos dos indivíduos, a nova forma de governo, combinada à maior abrangência territorial, trouxe à tona a questão de como viabilizá-la. Se nas cidades gregas, dada a condição de que poucos possuíam o status de cidadão, a democracia direta era perfeitamente viável, ao se universalizar o direito de participação política e sua ampliação a territórios mais vastos inviabilizava-se a forma direta de democracia.

Na verdade, desde quando Thomas Hobbes em o *Leviatã* argumenta sobre a impraticabilidade da democracia direta nas nações da Europa do século XVII (época em que a obra foi publicada), até quase o final do século XVIII, o argumento clássico contra o governo democrático era o de que tal forma de governar só seria possível em pequenos territórios. Constatar a impossibilidade da democracia direta nas sociedades contemporâneas, como

afirma Miguel (2006), “é algo banal”, pois, em função da extensão dos estados nacionais, do tamanho das populações, da complexidade das questões políticas, dos afazeres de cada um e de outras tantas razões “não resta dúvida de que a representação política é incontornável para qualquer tentativa de construção da democracia nos estados nacionais contemporâneos” (op. cit., p. 26).

A solução desse impasse ocorre com a consolidação da representação política, defendida pelo próprio Hobbes como forma de superar a impossibilidade de se praticar a democracia direta devido ao crescimento constante das populações. As democracias modernas são, portanto, democracias representativas.

Por outro lado, a transformação das democracias diretas em representativas trouxe numerosas dificuldades para dar curso à representação popular. As sociedades se viram compelidas a criar métodos e procedimentos de organização política, não só para eleger os seus representantes, como para dar-lhes voz e transferir-lhes o poder (SARTORI, 1994).

Na esteira da discussão dessas transformações, os partidos políticos surgem nos Estados Unidos da América como uma resposta à crescente necessidade de organização política e como instrumento apto a reunir e organizar os múltiplos grupos de interesse que se dispersavam pela nação, bem assim conduzir as aspirações e expectativas desses grupos e da própria sociedade.

Interessante observar que os partidos políticos acabaram se convertendo nos principais protagonistas dessa forma de governo, a tal ponto que hoje já não se concebe a democracia sem a sua intermediação, ainda que tenham trazido uma nova gama de problemas e, conseqüentemente, de críticas. Embora essa discussão exceda o escopo deste trabalho, não é demais repetir Bobbio (1986) quando afirma que a verdadeira democracia em nossos dias deixou de cumprir algumas das promessas que se formularam no passado, culpando os partidos políticos por se haverem convertido em uma das causas principais da frustração de tais expectativas.

De todo modo, já no princípio dos anos setenta do século passado, Robert Dahl (1997) argumentava que as democracias modernas são muito mais que uma disputa entre partidos em busca dos votos dos eleitores, pois, para ele, ainda que a disputa seja uma condição necessária, ela é insuficiente. Outras condições são também necessárias a uma democracia: a liberdade de associação; a plena liberdade de expressão; as fontes públicas de informação; a seleção dos servidores públicos com critérios de responsabilidade de seus atos perante a

sociedade; as garantias institucionais para assegurar que a formulação e a implementação de políticas públicas dependam dos votos e das demais formas de expressão da vontade da sociedade e os reflitam.

Portanto, para que um regime possa ser considerado realmente democrático, faz-se necessário encontrar nele algo mais que eleições livres e partidos políticos estruturados, disputando o voto do eleitor. É indispensável que haja, também, uma nítida representação política da vontade popular, ou seja, que a sociedade democrática ofereça aos seus partícipes direitos sociais de maneira a determinar, dirigir, controlar, limitar e modificar a ação estatal e o poder dos governantes (CHAUÍ, 2004).

Assim, a ideia fundamental que resultou na democracia moderna foi, sem dúvida, a de soberania popular. Se anteriormente os soberanos somente respondiam por seus atos perante Deus, os representantes políticos do Estado moderno devem responder perante o povo que os escolheu. Numa democracia, os votos dados a um representante não lhes concedem poder soberano, mas tão somente a obrigação de exercer o poder em nome e em benefício do povo. Daí a frase de Abraham Lincoln (1809-1865), proferida no Cemitério Militar de Gettysburg, em 19 de novembro de 1863 - “governo do povo, pelo povo, para o povo” -, que orienta a maioria dos estados modernos¹.

2.1.2 *Accountability*, elemento fundamental para a democracia

Todo esse processo de “democratização” da sociedade moderna acabou por criar novos problemas a serem por ela resolvidos e, por consequência, novas demandas da e para a sociedade. Uma das tarefas mais importantes das sociedades nos regimes democráticos atuais consiste em desenvolver formas e instrumentos de *accountability*, isto é, processos de avaliação e responsabilização permanente dos agentes públicos que permitam ao cidadão controlar o exercício do poder concedido aos seus representantes.

A expressão *accountability*, de acordo com Heidemann (2009), deriva do latim e é composta por *ad+computare*, que significa “contar para, prestar contas a, dar satisfação a, corresponder à expectativa de” (op. cit., p. 303). Por outro lado, de acordo com Kenney (2005), a expressão foi utilizada pela primeira vez nos Estados Unidos da América por

Samuel Willians, em 1794.

Uma noção de *accountability*, proposta pelo Conselho Científico do Centro Latino-Americano de Administração para o Desenvolvimento (CLAD) e amplamente aceita, diz respeito “ao cumprimento da obrigação do servidor público de prestar contas, seja a um órgão de controle, ao parlamento, ou à sociedade (CLAD, 2000, p.329) (tradução do autor)².

Schedler (1999), ao discorrer sobre *accountability*, inicia por perguntar: “Qual é a essência da política? Qual é a principal variável da ciência política?” E responde: “O senso comum nos dá uma resposta clara: é o poder.” E completa: “Mas como já sabiam os teóricos clássicos: na política, primeiro vem o poder, em seguida, a necessidade de controlá-lo” (op. cit., p. 13) (tradução do autor)³. Schedler afirma que os pensadores políticos se têm preocupado em saber como manter o poder sob controle, como domesticá-lo, como evitar abusos, como submetê-lo a determinados procedimentos e a regras de conduta. Para ele, a *accountability* tornou-se o termo da moda porque expressa a preocupação contínua com a vigilância em relação ao exercício do poder e as conseqüentes restrições institucionais sobre o seu exercício.

Sobre essa questão, Bobbio afirma:

Toda a história do pensamento político pode ser considerada como uma longa, ininterrupta e apaixonada discussão em torno dos vários modos de limitar o poder: entre eles está o método democrático. Um dos argumentos fortes em favor da democracia é que o povo não pode abusar do poder contra si mesmo, ou, dito de outra forma, onde o legislador e o destinatário da lei são a mesma pessoa, o primeiro não pode prevaricar sobre o segundo (BOBBIO, 2007, p. 146).

Daí poder-se afirmar que “governos são responsáveis [e, portanto, democráticos] na medida em que os cidadãos podem discernir se os governantes estão agindo de acordo com os seus interesses e sancioná-los apropriadamente” (CHEIBUB e PRZEWORSKI, 1997, p. 2). Por conseguinte, boa parte da evolução dos regimes democráticos constituiu-se no esforço contínuo de tornar os governos mais *accountable* frente à sociedade. Ou, como afirmam Abrucio e Loureiro (2004), na construção de mecanismos institucionais mediante os quais os governantes se vejam compelidos a responder permanentemente por seus atos ou omissões perante os governados, o que, em última análise, significa torná-los mais transparentes e

responsivos.

Ademais, nos regimes democráticos, as atividades dos governantes não só devem ser circunscritas por leis, mas, e principalmente, devem desenvolver-se dentro dos estritos limites dos interesses democráticos e sociais. Por isso, como afirma Arato (2002), já não é suficiente que os governos respondam exclusivamente aos corpos de representação popular, mas também aos próprios cidadãos.

O cidadão moderno reposiciona o governante potencial das repúblicas passadas não apenas por ser a fonte de sua legitimidade, mas também por ser portador dos mesmos direitos. Quando garantidos, esses direitos dão poder ao cidadão e limitam os governantes, mas apenas se são realmente respeitados, geralmente mediante procedimentos jurídicos (ARATO, 2002, p. 87).

Mas não há nada na representatividade que impeça os representantes, do ponto de vista legal, de violar os interesses daqueles que os escolheram. “A única conexão que a lei positiva (ou seja, criando sanções) pode oferecer é a *accountability*, baseada na capacidade dos eleitores, individuais ou grupais, de exigir que os representantes expliquem o que fazem” (ARATO, 2002, p. 91). E completa:

Se valorizamos a conexão entre representantes e representados, então é accountability um meio importante de reforçar esta norma democrática. Portanto, se estamos ou não convencidos dos potenciais democráticos da deliberação, identificação e/ou similitude, seria absurdo negar que accountability política teria que ser, no mínimo, uma dimensão crucial de qualquer democracia moderna, onde não há mais identidade entre governantes e governados (op. cit. p. 92) (grifos no original).

Mas o que significa, efetivamente, *accountability*? Buscando uma compreensão melhor do conceito, Pinho e Sacramento (2009) empreenderam uma consulta nos dicionários de inglês, língua na qual se originou o termo, para daí extrair um significado passível de tradução e verificação em dicionários do tipo inglês-português.

Trabalhando com os dicionários Oxford Advanced Learner's Dictionary, Merriam Webster's Collegiate Dictionary, Merriam Webster's Collegiate Dictionary, Learner's

Dictionary of Current English e, posteriormente, com os de inglês-português, Vallandro e Vallandro e o Michaelis Dicionário Prático, os autores concluíram:

Claro está, portanto, que de acordo com as fontes consultadas, não existe um termo único em português para expressar o termo *accountability*, havendo que trabalhar com uma forma composta. Buscando uma síntese, *accountability* encerra a responsabilidade, a obrigação e a responsabilização de quem ocupa um cargo em prestar contas segundo os parâmetros da lei, estando envolvida a possibilidade de ônus, o que seria a pena para o não cumprimento desta diretiva (PINHO e SACRAMENTO, 2009, p. 1.348).

Para O'Donnell (1988a), a *accountability* tem como matriz básica três correntes clássicas do pensamento político: a democracia, o liberalismo e o republicanismo, e elementos dessas três correntes se incorporam ao exercício da *accountability*.

Segundo o autor, o pensamento liberal se manifesta na existência de direitos que não devem ser invadidos por nenhum poder, principalmente o estatal. Ainda segundo ele, o pensamento republicano salienta que a atividade pública é dignificante e exige sujeição à lei e a busca incessante do bem público, mesmo que em sacrifício dos interesses privados dos agentes públicos. Ademais, enfatiza o mesmo autor, ambas as tradições pressupõem uma divisão clara entre o privado e o público, pois que na tradição liberal o local onde se dá o desenvolvimento da vida humana é o espaço privado, ao passo que para a tradição republicana a área mais adequada para o pleno desenvolvimento humano é a pública. Já a tradição democrática não leva em conta tal distinção (O'DONNELL, 1998a, p. 32).

Porém, nesse ponto o autor levanta uma convergência importante:

A democracia com seus impulsos igualadores, o liberalismo com sua vocação de proteger as liberdades individuais e o republicanismo com sua severa concepção das obrigações dos governantes, cada qual a seu modo, patrocina outro aspecto fundamental da poliarquia e do estado constitucional que se supõe deva coexistir com ela: o império da lei, ou posto em termos mais contemporâneos, a vigência do estado de direito; todos os cidadãos têm o mesmo direito de participar na formação das decisões coletivas dentro do marco institucional existente; a esta regra democrática se agregam o imperativo republicano de que ninguém, nem mesmo quem governa, pode situar-se acima da lei e a advertência liberal de que certas liberdades e garantias jamais devem ser vulneradas (O'DONNELL, 1998a, p. 32). (tradução do autor)⁴.

No plano geral, a *accountability* se realiza no processo eleitoral, com o cidadão exercendo o seu poder de eleger seus governantes e representantes. Porém, ela também se realiza no dia-a-dia da atuação dos agentes e das organizações públicas. Ocorre não só a partir das diferentes instâncias de controle no interior da estrutura do Estado, mas também por intermédio do controle exercido pela imprensa, pelas organizações e associações da sociedade civil e pelos próprios cidadãos, cujas ações, de alguma forma, resultem em algum tipo de constrangimento ou sanção aos governantes.

Esses dois planos de ação da *accountability* foram originalmente propostos por O'Donnell (1998a) na hoje clássica divisão em *accountability* vertical e horizontal. Na primeira, a sociedade exerce o seu poder de premiar ou punir seus governantes e representantes mediante a sua manutenção no poder ou sua retirada dele por intermédio do voto direto em eleições livres, além dos plebiscitos e dos conselhos de usuários de serviços públicos, entre outros mecanismos de pressão política. Já a *accountability* horizontal é definida como a que se efetiva mediante a mútua fiscalização entre os poderes (*checks and balances*), por meio de órgãos governamentais que controlam a atividade pública e, principalmente, pela existência de agências estatais com poder, vontade e capacitação para supervisionar, avaliar e punir, se for o caso, agentes ou agências governamentais (O'DONNELL, 1998a, p 40).

A questão do significado da *accountability* vertical e horizontal, suscitada pela divisão proposta por O'Donnell, tem sido tema de discussão nos meios acadêmicos, como o fez Schmitter (apud KENNEY, 2005), ao argumentar que atores não-governamentais, tais como a mídia, associações de classe, movimentos sociais, grandes empresas, etc. deveriam ser incluídos como partícipes na *accountability* horizontal. O'Donnell (apud KENNEY, 2005), por seu turno, afirma que a sua classificação de *accountability* vertical e horizontal corresponde a uma distinção entre Estado e sociedade. Assim, a *accountability* vertical é exercida pelos atores sociais em relação aos atores estatais, enquanto a *accountability* horizontal é exercida no interior do próprio Estado pelas diversas agências estatais. Portanto, a *accountability* vertical é produto da ação política do cidadão e da sociedade, enquanto a *accountability* horizontal é produto de agências internas ao Estado (op. cit., p. 61).

Mainwaring (2005) apresenta classificação semelhante. Sua proposta distingue a *accountability* eleitoral (ou dos eleitores) da *accountability* intraestatal. Essa classificação,

segundo o autor, é paralela à de O'Donnell, porém escoimada da conotação hierárquica e de independência que tal metáfora sugere, sem misturar os agentes da *accountability* (Estado vs. sociedade), mas preservando a natureza da relação (horizontal vs. vertical). Em relação à *accountability* intraestatal, o autor explica que ela é usualmente dividida em três tipos. O primeiro, reflete relações do tipo “principal-agente”, nas quais um superior hierárquico (principal) designa um subordinado (agente) para cumprir uma determinada tarefa. O segundo tipo é constituído pelo sistema legal, que estatui freios e limites à atuação dos agentes públicos, e está a cargo, fundamentalmente, do Poder Judiciário. Por fim, o terceiro tipo, constituído pelos órgãos e entidades com a função específica de fiscalizar e controlar autoridades e organizações públicas, a exemplo dos sistemas de controle interno e dos tribunais de contas no caso brasileiro. Outras tantas classificações constituídas de forma semelhante podem ser apontadas nos trabalhos de Abrucio e Loureiro (2004), Kenney (2005), Smulovitz e Peruzzotti (2005), entre outros.

A *accountability*, de acordo com Miguel (2005), diz respeito à capacidade que os cidadãos têm de impor sanções aos governantes, reconduzindo ao cargo aqueles que exerceram bem os seus mandatos e destituindo os que não o fizeram. O exercício da *accountability*, de acordo com esse autor, se dá pelo controle mútuo entre os poderes, mas, sobretudo, por meio da prestação de contas que os representantes devem à sociedade e submetendo-se periodicamente ao seu veredicto.

Quaisquer formas de controle, segundo Mainwaring (2005), mesmo não dispondo da capacidade de sanção direta em relação aos agentes públicos, podem ser consideradas mecanismos de *accountability*, desde que acionem, de alguma maneira, mecanismos formais de sanção.

O caráter de obrigação embutido no conceito de *accountability* é uma responsabilidade objetiva. A responsabilidade subjetiva vem de dentro da pessoa e a *accountability*, sendo objetiva, determina a responsabilidade de uma pessoa perante outra. E se tal responsabilidade “não é sentida subjetivamente (da pessoa perante si mesma) pelo detentor da função pública, deverá ser exigida ‘de fora para dentro’; deverá ser compelida pela possibilidade da atribuição de prêmios e castigos àquele que se reconhece como responsável” (CAMPOS, 1990, p. 3-4).

A *accountability* pode ser entendida, também, como um processo de avaliação e responsabilização permanente dos agentes públicos, que abrange tanto os eleitos quanto os nomeados e os de carreira, em razão do *munus* público que lhes é delegado pela sociedade.

Em outras palavras, a *accountability* permite conhecer o que os agentes públicos estão fazendo, como estão fazendo, que consequências resultam das suas ações e como estão respondendo por isso.

Dessa forma, a *accountability* deve enquadrar tanto a *accountability* vertical, isto é, a perspectiva política do uso do poder delegado e do cumprimento das promessas dos representantes eleitos, quanto a *accountability* horizontal, ou seja, a perspectiva institucional do controle administrativo da ação dos governantes e da consequente prestação de contas, e a sua sujeição às sanções (O'DONNELL, 1998a; ABRÚCIO e LOUREIRO, 2004).

Portanto, a *accountability* se realizará “quando qualquer ação [de responsabilização], independente da sua origem, venha a representar alguma forma de sanção, seja ela legal ou moral, e que se reflita em constrangimento ou embaraço efetivo à atividade do agente público” (ROCHA, 2008, p. 4).

Em resumo, a *accountability* é a responsabilização permanente dos agentes públicos em razão dos atos praticados em decorrência do uso do poder que lhes é outorgado pela sociedade, desde que essa responsabilização se dê mediante algum tipo de sanção, entendida esta última no seu sentido semântico mais amplo, referindo-se à aprovação ou reprovação que a sociedade ou grupo social dá ao comportamento de um indivíduo ou conjunto de indivíduos (Novo Dicionário Eletrônico Aurélio, versão 5.0).

Importante acrescentar que a compreensão do significado da *accountability* não se esgota. Ele tem caráter progressivo, pois, a cada vez que o termo é estudado, acrescentam-se-lhe qualificações, “evidenciando a sua elástica capacidade de ampliação para permanecer dando conta daquilo que se constitui na razão de seu surgimento: garantir que o exercício do poder seja realizado, tão somente, a serviço da *res publica*” (PINHO e SACRAMENTO, 2009, p. 1.354).

Pode-se considerar que a *accountability*, como conceito, é central nos regimes democráticos, e sua existência como processo é fundamental para a preservação do regime republicano. Neste sentido, a democracia pressupõe uma dupla obrigação: dos governantes, de prestar contas das suas ações perante a sociedade que lhes outorga o poder; e dos cidadãos, de manter uma estreita vigilância sobre o uso do poder concedido aos governantes. Daí inferir-se que um governo democrático é um governo *accountable*. Paradoxalmente, um governo não será *accountable* se os cidadãos não buscarem estabelecer e utilizar os mecanismos de

participação que assegurarão a realização da *accountability*, pois, como afirma Arato:

Accountability política é um princípio importante que pode ajudar a dar sentido à noção de soberania popular num regime de democracia representativa. Mas, se a consideramos como o único princípio importante, colocamos em risco a própria *accountability*. No nível do modelo institucional *accountability* deve ser complementada por instituições de deliberação, constitucionalismo e representatividade descritiva. Mas a condição mais importante para que um sistema de *accountability* realmente funcione é a atividade dos cidadãos nos fóruns públicos democráticos e na sociedade civil (ARATO, 2002, p. 103).

Por que a *accountability* do governo é importante? É Bovens (2006) quem responde: “A *accountability* pública é importante por possibilitar meios democráticos de monitorar e controlar a conduta dos governantes, por prevenir concentrações de poder e por aumentar a capacidade de aprendizado e a efetividade da administração pública” (op. cit., p. 25) (tradução do autor)⁵.

Por via de consequência, a *accountability* requer a participação do cidadão. O próximo item tratará desta questão.

2.1.3 Participação, elemento-chave da *accountability*

Se, por um lado, a *accountability* é fundamental para a preservação da democracia, por outro, é indispensável a participação dos cidadãos, como se discutiu no item anterior. Ser cidadão num regime democrático significa possuir uma série de direitos, dentre os quais a prerrogativa de participar da escolha de seus governantes e de influir nas suas decisões. Mas significa, também, uma série de obrigações sociais, dentre as quais a de participar de atividades diretamente vinculadas à seleção dos governantes e à vigilância sobre as suas ações.

A participação é a ação empreendida pelo cidadão no compartilhamento do poder com os agentes públicos, visando à tomada de decisão relacionada com a comunidade (ROBERTS, 2004). A participação pode ser entendida no sentido de *participar em* ou no sentido de

participar sobre:

A primeira significa ser ou ter parte na comunidade para decidir sobre algo que é do interesse de todos. Já a *participação sobre* dá a ideia de controle, tipificado pelo caso da participação na comunidade para exercer o controle social sobre as atividades do poder público (SALM e MENEGASSO, 2009, p. 100).

Pode-se acrescentar que a participação será sempre uma ação legítima do cidadão, quando dirigida à construção do bem comum e à estabilidade da sociedade (SALM e MENEGASSO, 2010).

É bem verdade que a participação supõe uma combinação entre o ambiente político propício e a vontade individual de participar. É dos matizes entre esses dois elementos que derivam as várias formas e a profundidade da participação.

O ambiente político propício à participação pode ser entendido como o que oferece as condições institucionais e legais necessárias e permite (e na medida do possível estimula) a participação, principalmente no que diz respeito ao controle dos governantes. Por certo, portanto, como afirma Ceneviva (2006), o arcabouço institucional e o sistema político devem prever e impor visibilidade e transparência aos atos do governo, assim como a responsabilização dos governantes pelos governados, inclusive com a possibilidade de sanções.

Mas é necessário levar em consideração dois aspectos. Em primeiro lugar, não basta estabelecer as normas, por mais relevantes que sejam, pois, para que tenham efeito (e sejam efetivamente institucionalizadas), elas precisam ser cumpridas. Em segundo lugar, supondo que tais normas estejam devidamente estabelecidas, ainda assim não há como garantir que os atores sociais realmente participem da discussão pública e se envolvam com a política (ARATO, 2002). Neste caso, a consciência política de cada um e o estímulo à participação, traduzidos na vontade individual de participar, passam a desempenhar papel preponderante.

A vontade de participar requer, geralmente, três decisões individuais: a primeira, é decidir participar ou não; a segunda, é decidir em que participar; e a terceira, é decidir sobre a intensidade, o alcance e a duração dessa participação. Mas nenhuma dessas decisões é tomada solitariamente. Nelas influenciam, entre outras tantas razões, o nível de engajamento político

do cidadão, o ambiente familiar, os grupos mais próximos ao indivíduo e, naturalmente, as motivações produzidas pela própria sociedade e pelo sistema político em seu conjunto.

A decisão de participar ou não está associada, também, segundo Modesto (2005), a três níveis de dificuldades reais relacionados à participação política presentes nas democracias modernas: a apatia, a abulia e a acracia. A apatia política representa a falta de estímulo para participar devido à falta de informações, à falta de canais de comunicação ágeis entre o cidadão e o aparato estatal, à demora na resposta às suas solicitações e à própria falta de tradição participativa. A abulia política representa o não-querer participar em razão do ceticismo do cidadão quanto ao atendimento de suas demandas e pela própria falta de reconhecimento social da participação. A acracia política, por fim, representa o não-poder participar devido ao baixo grau de escolarização do cidadão, ao excesso de formalismo da administração pública, à falta de esclarecimentos quanto aos seus direitos e deveres em relação ao estado e à quantidade excessiva de normas administrativas.

Por outro lado, o enfrentamento dessas dificuldades “muitas vezes não reclama novos e mirabolantes instrumentos processuais de garantismo”, mas providências simples e perfeitamente realizáveis pela administração (MODESTO, 2005, p. 05).

Outro aspecto interessante sobre a participação é apresentado por Bobbio (2007) ao discutir o conflito por que passa o indivíduo quando incorporado sucessivamente aos seus papéis de “cidadão participante” e de “cidadão protegido”. Como afirma o autor, ao mesmo tempo em que esse cidadão, participante ativo, exige sempre maior proteção do Estado do qual gostaria de se tornar senhor, com isso reforça esse mesmo Estado que acaba por se tornar seu patrão.

Um dos primeiros esforços de sistematização das questões ligadas à participação dos cidadãos na vida política foi feito por Milbrath (1965). O autor, partindo de uma revisão dos estudos empíricos, distinguiu uma série de formas de participação que mostram uma grande variedade de possibilidades da sua ocorrência. É quase impossível ao cidadão evitar alguma forma de participação, mormente se se considerar que a abstenção total em relação a qualquer forma de atuação política também é uma forma específica de participação.

Pesquisas realizadas por Verba e Almond (1963) sobre diferentes sociedades, criaram uma tipologia das diversas gradações da vontade explícita dos indivíduos de participar, a que chamaram de “cultura cívica”. Segundo esses autores, existem três tipos puros de cultura

cívica: a paroquial, a subordinada e a participativa. De acordo com essa classificação, somente os membros dessa última categoria se sentiriam motivados a participar verdadeiramente e somente eles dariam estabilidade às democracias.

Os estudos de Milbrath, assim como os de Verba e Almond, desconsideravam em suas análises outras formas de participação que não as definidas pela literatura como participação convencional (*citizen-oriented*). Esta posição lhes valeu muitas críticas, segundo as quais se tais variáveis ajudam a entender a inserção do indivíduo em práticas participativas, não explicam a totalidade do fenômeno (APARECIDO e BORBA, 2010), fato que, no entanto, não torna os referidos estudos menos interessantes.

Nas sociedades democráticas modernas, se, por um lado, é quase impossível evitar alguma forma de participação, por outro, não existe participação total, isto é, aquela do cidadão que a todo tempo e de tudo participa. A participação se dá, na verdade, na gama de possibilidades que se abrem entre esses dois extremos. Mas para que haja participação é necessário que outro elemento esteja presente: a informação. “Cidadãos sem informação sobre os processos decisórios e sobre a implementação de políticas não podem reivindicar, de forma satisfatória, mudanças em seus procedimentos e objetivos” (IPEA, 2010b, p. 194).

A participação para ser efetiva demanda informações precisas e confiáveis que permitam ao cidadão construir um quadro referencial da atuação do governo e, a partir dele, atuar no sentido de exigir que os representantes expliquem as suas ações, mudem sua forma de agir ou mesmo alterem os objetivos das políticas públicas. “Publicizar o que se faz, como se faz e criar canais de contestação integram uma dimensão indispensável para que mecanismos de controle social da administração possam ser efetivos (IPEA, 2010b, p. 194).

Na discussão levada a efeito por Etzioni (2009) sobre as diversas concepções de *accountability*, o autor defende uma abordagem de “orientação” e afirma que ela se baseia numa variedade de forças interativas, acrescida de uma base moral a partir da qual o agente exerce um papel ativo de mobilização, educação e construção de coalizões. Nesse caso, completa o autor, os mecanismos de comunicação institucional constituem elemento vital para qualquer sistema de *accountability* (ETZIONI, 2009, p. 299)

Esta, do ponto de vista da necessidade de cobrar respostas dos agentes públicos em relação aos anseios e demandas da sociedade (*answerability*), ocorre, de acordo com Schedler (1999), porque existem deficiências nas informações passadas ao público. Nesse caso, a

accountability (como *answerability*) pretende exatamente criar mais transparência em relação ao exercício do poder. E completa: “Se o exercício do poder fosse transparente, não seria preciso que alguém fosse *accountable*. A demanda por *accountability* origina-se da opacidade do poder” (op. cit., p. 20) (tradução do autor)⁶.

Além das dificuldades naturais de um processo de coleta, análise, interpretação e divulgação de informações relacionadas às atividades públicas, há que se considerar que os próprios desenhos dos modelos de organização da administração pública, por apresentarem *deficits* sistemáticos de *accountability*, dificultam ainda mais essa tarefa.

Em suma, a *accountability* é um processo complexo que requer a participação da sociedade. Mas para a participação acontecer e se desenvolver é necessário que informações pertinentes e adequadas estejam à disposição dos cidadãos, embora a produção dessas informações não seja uma tarefa fácil, principalmente em sociedades cada vez mais complexas que demandam cada vez mais *accountability*.

2.2 ABORDAGENS DA *ACCOUNTABILITY* NA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA

Não é difícil perceber que a administração pública não é constituída e não pode ser discutida desde uma única abordagem, isolada de seu contexto teórico. De igual forma, a *accountability* é concebida a partir de variados espaços e modelos, e não pode ser vista como fenômeno único ou mesmo homogêneo e isolado do contexto administrativo em que se insere. Há que se considerar que a *accountability* não é simples, pois, para cada contexto em que é definida, parte de premissas diferentes, que devem ser conhecidas e reconhecidas para que possa, de fato, ser compreendida. Neste sentido, o estudo de diferentes modelos de administração pública e de suas formas de abordagem permite entender melhor as condições em que esta se realiza e, por consequência, como se estruturam os seus processos no âmbito do Estado, haja vista ser este o foco deste trabalho.

Preliminarmente, é pertinente fazer uma ressalva sobre a utilização de modelos. Conforme nos ensinam Salm e Menegasso (2009):

A tentativa de agrupar as práticas administrativas sob grandes categorias tem sido muitas vezes frustrante. As escolas de administração e os modelos de gestão são dois exemplos que ilustram esse caso. Na raiz dessa frustração, está o grau de generalidade e amplitude que alcança a administração, bem como, o fato de modelos serem incapazes de abranger toda a singularidade da realidade (op. cit., p. 104).

No entanto, seria por demais difícil, senão impossível, estudar fenômenos complexos de qualquer natureza se tais simplificações e modelos não fossem possíveis.

Outra questão a ser considerada é referente aos modelos de administração pública e de suas formas de abordagem da *accountability*, objeto da análise a seguir. Consubstanciou-se a análise nos três modelos teóricos com base em Ketll (2000) e Denhardt e Denhardt (2007), por serem bastante completos.

Segundo esses autores, é possível listar três principais modelos de administração pública, a saber: a Administração Pública Tradicional (APT), também identificada como a velha administração pública; a Nova Gestão Pública (NGP) e o modelo ou proposta emergente, denominada o Novo Serviço Público (NSP). A cada um desses modelos corresponde uma abordagem específica de *accountability* que será objeto de discussão ao longo dos próximos tópicos.

Por fim, é necessário ressaltar que a realidade da administração pública é um universo em que se encontram elementos de todos esses modelos, que se misturam em permanente interação, só sendo possível caracterizar cada um na medida da preponderância ou maior incidência dos elementos de um ou de outro em determinado momento e lugar.

Feitas estas ressalvas, é possível ver algumas categorizações. Neste sentido, descreve-se a seguir um conjunto de abordagens sobre os modelos de administração pública presentes na literatura.

2.2.1 A Administração Pública Tradicional (APT)

Os fundamentos conceituais sobre os quais se consolidou o modelo teórico da APT são, em boa parte, decorrentes do pensamento de Woodrow Wilson, Frederick Winslow

Taylor e Max Weber. Este modelo está presente nas grandes burocracias do Estado e é “em larga escala, o aparato que o estado possui para produzir o serviço público. Suas origens são as da burocracia, conforme concebida por Weber” (SALM e MENEGASSO, 2009 p. 105).

De um modo geral, a lógica que delinea o modelo é concebida a partir da premissa de que há uma perfeita distinção entre a decisão política, que é de responsabilidade dos agentes políticos, e a execução das políticas públicas, da responsabilidade dos servidores permanentes e nomeados. Neste caso, os servidores respondem basicamente pelos processos de implementação das políticas públicas e por essa implementação perante os agentes políticos (BEHN, 1998).

Nesse modelo, a *accountability* horizontal caracteriza-se por uma visão formal, hierárquica e jurídica da gestão pública. Esta visão se assenta no pressuposto de que os servidores não devem agir discricionariamente. Eles devem simplesmente implementar as políticas públicas segundo as leis, as regras e as normas estabelecidas pelos superiores hierárquicos, pelos agentes eleitos e pelos tribunais. A *accountability*, neste modelo, concentra-se em assegurar que os servidores, no desempenho das suas funções, sigam os padrões e estejam em conformidade com regras e procedimentos estabelecidos. Esta, aliás, continua a ser, de certa forma, a visão mais comumente associada à *accountability* e à responsabilização dos agentes públicos ainda hoje (DENHARDT e DENHARDT, 2007).

A ideia que baliza a concepção da *accountability* na APT é a de que o bom resultado de uma política pública é consequência do acerto da decisão política, não só em relação a qual política pública deva ser implementada, mas também à sua implementação e condução. Como consequência, não há necessidade de submissão dos servidores ao processo de *accountability* pela sociedade (vertical), uma vez que a eles não compete discutir as políticas públicas nem decidir sobre elas. A esses servidores cabe, tão somente, implementá-las de acordo com as leis e regras procedimentais, bastando, neste caso, para garantir o bom funcionamento do sistema, que tais servidores sejam *accountable* em relação aos tomadores de decisão (líderes políticos eleitos) quanto à conformação das suas ações às regras e procedimentos estabelecidos.

A APT concentra-se, portanto, em assegurar que a *accountability* vertical, exercida pela sociedade, ocorra em relação aos agentes políticos, e foca sobre os servidores a *accountability* horizontal, isto é, o controle formal realizado no âmbito estatal, já que estes devem agir em conformidade com regras e procedimentos estabelecidos. Daí, para que a

accountability se realize, ser fundamental que se estabeleçam padrões de ação objetivos, fixados em lei, por regulamentos e normas procedimentais. Ademais, todo o processo é concebido e conduzido a partir da existência de controles externos e se assenta, basicamente, sobre os processos administrativos.

Em resumo, no modelo da APT, a *accountability* é fundamentalmente hierárquica, concebida a partir da distinção entre a decisão política - de responsabilidade dos líderes políticos eleitos - e a execução das políticas públicas - de responsabilidade dos servidores públicos nomeados e permanentes. A coerência da *accountability* no modelo deriva da concepção de que o resultado que se obtêm de uma política pública é a consequência do acerto da decisão política combinada a uma implementação correta. Neste caso, a *accountability* sobre a decisão política (vertical), combinada à *accountability* sobre o processo (horizontal), será suficiente para garantir o resultado esperado.

A questão que se impõe é que, ainda que se pudesse considerar como real a separação entre política e administração e se admitisse que o agente sempre irá implementar a política pública da melhor forma possível, mesmo assim não se teria certeza de que os resultados esperados estariam sendo (ou teriam sido) obtidos. Há, portanto, de fato, um déficit de *accountability* horizontal permeando o modelo, isto é, falta de avaliação objetiva da consecução dos objetivos propostos e obtidos ao longo da implementação das políticas públicas.

Esta concepção de administração pública vem de há muito sofrendo críticas por conta da sua incapacidade de oferecer resposta efetiva ao aumento constante da demanda por mais serviços públicos e de lidar com os custos crescentes desses mesmos serviços. Por conta disso, já nos anos 1980, surgem pressões por mudanças para superar as suas deficiências. Como resposta, surge o modelo da nova gestão pública (SALM e MENEGASSO, 2009).

2.2.2 A Nova Gestão Pública (NGP)

Este segundo modelo, conforme ressaltam Salm e Menegasso (2009), tem em Allen Schick, David Osborn, Ted Gaebler e Al Gore, além de Bresser Pereira no Brasil, alguns de seus principais autores.

O modelo congrega, num certo sentido, as mesmas necessidades da antiga administração pública de medições objetivas e controles estruturados. As diferenças estão, em primeiro lugar, no pressuposto de que a burocracia tradicional é ineficaz porque seus controles focam os recursos e não os resultados. Para os defensores da NGP, o que conduz à ineficiência do governo é controlar os processos em vez dos resultados. Assim, para escapar dessa ineficiência há que se promover um efetivo controle dos resultados. Desse modo, como para os que defendem a NPG o modelo de mercado é superior ao modelo burocrático do setor público, este deverá ser emulado por aquele.

A segunda diferença se manifesta na transformação do cidadão em “consumidor” e “cliente”. A ênfase na ação de governo, afirmam os defensores do modelo, deve ser posta no atendimento das preferências de seus clientes, expressas nas demandas pelos serviços oferecidos.

Por fim, a terceira diferença, e de certa forma em decorrência das anteriores, está na ênfase em privatizar, sempre que possível, a oferta dos serviços públicos e tornar o fornecedor privado desses serviços o responsável por sua prestação perante o consumidor final (DENHARDT e DENHARDT, 2007).

Há, portanto, uma mudança da perspectiva pela qual se olha a *accountability*, saindo-se de uma visão fundamentalmente pública para uma visão essencialmente privada. A *accountability* horizontal, nesse modelo, se caracteriza por uma visão tipicamente de mercado.

No mercado, isto é, na esfera de ação da empresa privada, os resultados são o combustível que movimenta e direciona a empresa. Nesse ambiente, o administrador-empresário é o modelo. O administrador, por imposição da sua própria condição de empresário, tem por objeto a empresa e por objetivo levá-la a apresentar os melhores resultados possíveis, gozando de grande autonomia e poder de decidir quais as melhores formas de agir para atingir seus objetivos. No entanto, quando os defensores da NGP afirmam que o modelo de mercado é superior ao modelo burocrático do setor público e, portanto, aquele deve ser emulado por este, estão propondo também que se emule o seu modelo de administrador-empresário. Por conseguinte, rompem com a dicotomia entre política e administração tão cara à APT (até por a considerarem artificial na sua concepção e inexistente na prática). Ou seja, para os teóricos do modelo da NGP, a implementação de qualquer política pública sempre exigirá do agente público decisão política e, por consequência,

discricionarieidade, não sendo razoável imaginar – e mesmo ineficaz do ponto de vista dos resultados – que tal não aconteça, haja vista que “administração não é só uma questão de eficiência e de regras racionais; mas envolve inerentemente escolhas políticas, [...] Não importa o quanto tentem os líderes políticos do executivo e legislativo, eles não poderão desenvolver um conjunto de políticas que serão aplicáveis a todas as situações” (BEHN, 1998, p.16).

Portanto, os teóricos da NGP argumentam e defendem que um alto grau de discricionarieidade por parte do agente público é não só necessário como desejável, já que, estando na ponta do processo, é ele que tem as melhores condições de conhecer e atender, de forma imediata e com os melhores resultados, aos desejos dos seus “consumidores” e “clientes”. Por conseguinte, defendem não ser razoável, do ponto de vista administrativo, nem eficaz do ponto de vista dos resultados, que se determinem, já na formulação de uma política pública, regras e procedimentos a serem rigidamente seguidos pelos agentes públicos, nem que se fixem metas detalhadas a serem cumpridas pelos vários órgãos e agências incumbidos da sua implementação. O mais razoável e eficaz é dar autonomia a esses agentes e permitir que as metas sejam fixadas pelos próprios órgãos e agências, ainda que negociadas politicamente (BEHN, 1998).

O modelo da NGP concentra-se em assegurar o desempenho à ação do governo, ainda que para tanto – ou exatamente por conta disso – a rigidez dos padrões e da conformidade com regras e procedimentos estabelecidos possa e deva ser quebrada mediante a substituição da forma de se responsabilizar os agentes públicos. É Ketll (2000) quem o afirma:

Os governos têm tentado substituir sistemas de responsabilização de cima para baixo [*top-down*] baseados em regras, por sistemas de baixo para cima [*bottom-up*] orientados para resultados. Eles têm procurado se concentrar em produtos e resultados em vez de processos e estruturas. [...] estas reformas têm procurado substituir os processos orientados por autoridades tradicionais e baseados em regras, por táticas conduzidas pela concorrência baseada no mercado (op. cit., p. 03). (tradução do autor)⁷.

Por outro lado, para que a *accountability* se realize, há necessidade de padrões de medição objetivos, não baseados em procedimentos administrativos, mas no desempenho e nos resultados esperados. Portanto, a *accountability* horizontal, refletida no modelo da NGP,

se assenta, basicamente, sobre os resultados obtidos pelos agentes.

Importante observar que este modelo, embora atribuindo alto grau de discricionariedade à ação dos agentes públicos não eleitos (servidores permanentes e nomeados), não deixa claros os mecanismos pelos quais esses agentes serão *accountable* para a sociedade em relação às decisões que venham a tomar (*accountability* vertical).

A discricionariedade na ação dos agentes públicos, aliás, é um aspecto que preocupa os juristas que se dedicam ao estudo da administração pública. Segundo Dallari (2006), quando a lei confere ao agente público uma competência discricionária, que, pela própria natureza, pressupõe uma pluralidade de decisões e/ou comportamentos, os desvios de poder, isto é, os atos praticados com finalidade diversa daquela anunciada, são facilitados. E os desvios de poder, completa, agregam, além do vício jurídico, o vício ético, a intenção de enganar, pelo que são violados, simultaneamente, os princípios da legalidade e da moralidade.

A visão de *accountability* posta nesse modelo merece a crítica de Bovens (2006), na medida em que considera que, segundo a ideologia da NGP, a *accountability* é ao mesmo tempo um instrumento e um propósito em si, pois, além de um instrumento para medir a eficiência/eficácia do governo, gradualmente passa a ser o próprio objetivo do governo.

Uma das principais críticas ao modelo, no entanto, diz respeito à sua filosofia de mercado, isto é, à perspectiva de subordinação do aparato do Estado às concepções e atitudes próprias do setor privado, as quais, diga-se, não foram capazes até agora de modificar substancialmente as práticas ou estabelecer novos padrões teóricos para a administração pública (DeLEON e DENHARDT, 2000; SALM e MENEGASSO, 2009).

Portanto, a conclusão a que se chega é que a concepção da *accountability* no modelo da NGP parte da premissa de que a implementação de qualquer política pública exige do agente um alto grau de discricionariedade, necessária para que ele possa atingir os resultados desejados. A ação dos servidores é verificada e avaliada não nos processos, mas por seus resultados.

A coerência da abordagem da *accountability* no modelo se deve à concepção de que é o resultado que determina o rumo da ação. O resultado é o objetivo da ação governamental. Para tanto, é fundamental que o agente possa decidir sobre quais resultados deve atingir e qual a melhor forma de atingi-los, e responda pelo sucesso ou insucesso da empreitada. Neste caso, porém, Behn (1998, p. 38) faz algumas colocações sobre as quais há que haver a maior

clareza. Estarão todos dispostos a aceitar, como regra geral, que os fins justificam os meios, isto é, a “flexibilizar” a estrita aderência dos agentes públicos às leis e normas procedimentais estabelecidas? Na ausência de mecanismos concretos e específicos de *accountability*, será possível garantir a “razoabilidade” (ainda que apenas do ponto de vista administrativo) da ação desses agentes?

Além disso, continua perguntando o autor, de quais resultados se está falando? “Quais são os melhores resultados e para quem? Quem decide que resultados o governo deve produzir? Quem irá certificar-se de quem responderá pela produção desses resultados? Como irá funcionar esse processo de *accountability*?” Finalmente, indaga ainda o autor, seria possível permitir aos servidores com poder (*empowered*) e capacidade de resposta tomar decisões e inovar e ainda assim contar com *accountability* democrática? (op. cit., p. 38).

O modelo, conforme se depreende da discussão precedente, apresenta um déficit de *accountability* vertical, principalmente em relação ao poder de decisão discricionária dos agentes públicos não eleitos, bem como um déficit de *accountability* horizontal em relação à conformidade da ação desses mesmos agentes em relação às leis e regulamentos.

2.2.3 O Novo Serviço Público (NSP)

O terceiro modelo de administração pública, denominado Novo Serviço Público, constitui uma proposta estruturada a partir dos anos 1980. Entre os autores que o desenvolveram estão H. George Frederickson, Carl J. Bellone, Lloyd G. Nigro, Frederick C. Thayer, Ross Clayton, Michael M. Harmon, David K. Hart e Robert B. Denhardt e Alberto Guerreiro Ramos (SALM e MENEGASSO, 2009).

Partindo da premissa de que o governo não deve ser conduzido como um negócio, mas como uma democracia, a administração pública deveria caracterizar-se por: a) servir aos cidadãos, não aos consumidores; b) buscar o interesse público; c) dar mais valor à cidadania do que ao empreendedorismo; d) pensar estrategicamente e agir democraticamente; e) reconhecer que a *accountability* não é simples; f) servir ao invés de dirigir [ou controlar a sociedade]; e g) valorizar as pessoas e não somente a produtividade (DENHARDT e DENHARDT, 2007, p.42/43).

Esta nova visão coloca o servidor público diante de novas exigências e expectativas de atuação que se podem denominar “dever”: dever de servir aos cidadãos e valorizar as pessoas; de agir eticamente, de defender os princípios democráticos e de buscar o interesse público.

A concepção de *accountability* no modelo do NSP é multifacetada, pois reconhece que as funções desempenhadas pelos agentes públicos nas sociedades contemporâneas são complexas. Não descarta que medidas de eficiência e resultados sejam importantes, mas destaca que são insuficientes para abranger todas as expectativas que a sociedade projeta em relação aos agentes públicos. Em uma crítica ao modelo da NGP, Denhardt e Denhardt (2007) afirmam que o foco nos resultados, por si só, não satisfaz a necessidade da *accountability* por normas e valores democráticos. Os autores enfatizam que, focando os resultados, as organizações públicas podem produzir significativas melhorias em benefício das pessoas às quais servem; todavia, isso não significa considerar que o desempenho e a orientação para os resultados deva ser o objetivo central norteador da ação governamental.

O NSP reconhece a complexidade de *accountability* e propõe uma visão do servidor público como líder, anfitrião e emissário do interesse público. Mais que isso, os princípios legais, constitucionais e democráticos são a peça central da ação administrativa responsável, sendo seu objetivo final assegurar a capacidade de resposta (responsividade) do governo às preferências e necessidades dos cidadãos. Portanto, os valores trazidos pelo novo serviço público incluem não apenas “o que” o agente público faz, mas, e principalmente, “como” ele faz e “de que forma” se comporta ao fazê-lo (DENHARDT e DENHARDT, 2007, p. 131-133).

O modelo concebe a *accountability* a partir de uma dimensão mais ampla, que pode ser caracterizada pela capacidade do agente público de responder às necessidades e também às expectativas dos cidadãos. Todavia, repetindo a falha apontada em relação ao modelo do NGP, neste também não estão explicitados os mecanismos pelos quais os agentes públicos não eleitos são *accountable* diante da sociedade, ainda que se lhes possa impor (e essa possibilidade é reconhecida no modelo) a *accountability* horizontal, tanto em relação à conformidade com as regras e procedimentos administrativos estabelecidos, quanto pelos resultados apresentados. Observe-se que, embora o modelo admita a discricionariedade, mesmo em menor grau do que no da NGP, também não prevê a *accountability* vertical quanto às decisões políticas que os agentes venham a tomar, nem soluciona a carência de *accountability* “comportamental” relacionada às questões éticas, à defesa dos princípios

democráticos e ao atendimento ao interesse público.

As críticas ao modelo do NSP são fundamentadas no fato de que, “embora contenha princípios merecedores de consideração por seu cunho democrático”, ainda requer elaboração para que possa ser implementado, pois ainda não apresenta práticas administrativas consistentes (SALM e MENEGASSO, 2009 p. 108).

Em resumo, a *accountability*, no modelo do NSP, é multifacetada, absorvendo não só o controle de conformidade às leis e às normas procedimentais da APT e o controle dos resultados da NGP, mas acrescentando um novo e fundamental componente, o “dever” do servidor público. Todavia, não deixa claro quais os mecanismos de *accountability* de todas as “facetas” previstas e como se dará esse processo. Ou seja, à medida que o modelo assume como próprias as formas e proposições de *accountability* presentes nos outros dois, “importa” para si os *deficits* já constatados naqueles modelos, além de deixar sem resposta também a questão dos *deficits* de *accountability* em relação às manifestações do “dever” do servidor.

Portanto, se determinadas condutas são desejáveis e importantes, as “não-condutas” devem ser reprovadas e sancionáveis. Neste caso, resta questionar “como” e “para quem” o servidor será *accountable* em relação ao seu “dever” de servir. Ademais, esse “dever” envolve princípios éticos, o que, por sua natureza, dificulta em muito o estabelecimento da *accountability*, principalmente a horizontal.

De qualquer forma, as concepções de *accountability* horizontal podem ser agrupadas em três planos: o da conformidade às leis e às normas procedimentais, conforme a tradição do modelo da administração pública tradicional (APT); o dos resultados, representado pela obtenção da máxima produtividade dos recursos públicos mediante o controle dos resultados da ação, com base nos conceitos de eficiência e eficácia/efetividade, como enfatizam os defensores do modelo da nova gestão pública (NGP); e o multifacetado, baseado na resposta do agente público às demandas e interesses da sociedade, na qual se sobressaem as questões relativas ao desempenho responsável, à postura ética, à ação comprometida com os princípios democráticos e à defesa do interesse público, como afirmam os defensores do modelo do novo serviço público (NSP).

Por outro lado, em todos os modelos constatam-se *deficits* que decorrem da própria forma como a administração pública se organiza. Esses *deficits* se constituem a partir das diferentes abordagens da *accountability* propostas pelos referidos modelos e assumem

importância na medida em que prejudicam e enfraquecem o próprio processo de *accountability*.

Portanto, se se admitir que a administração pública não é constituída e não pode ser discutida a partir de uma abordagem única e isolada de seu contexto teórico, estudar esses modelos permite entender melhor os processos de *accountability* e as causas de seus *deficits* e dificuldades. Mais importante, porém, são o estudo e a discussão desses modelos e das suas formas de abordagem da *accountability* que permitem que se estabeleçam as bases para a elaboração de um modelo de análise que, se não é capaz de abranger toda a realidade do fenômeno da *accountability*, certamente dela se aproxima.

As figuras a seguir sintetizam:

- (1) as diferentes abordagens da *accountability* em relação aos modelos estudados; e
- (2) os processos evidenciados em cada modelo e seus respectivos *deficits*.

Figura 1 – Abordagens da *accountability* segundo os modelos teóricos de administração pública

Modelo	APT	NGP	NSP
Concepção teórica	Hierárquica	Regras de mercado	Valores democráticos
Abordagem	Conformidade	Desempenho	Multifacetada
Características atribuídas aos servidores	São responsáveis pela <u>implementação</u> impessoal das políticas públicas perante os líderes políticos eleitos.	São responsáveis pelos <u>resultados</u> das políticas públicas perante os líderes políticos eleitos.	Devem <u>agir</u> na defesa dos valores democráticos e na promoção do bem público, cumprir a lei, seguir as normas políticas e profissionais e atender ao interesse dos cidadãos.
Tipo de Accountability	Accountability de processos	Accountability de resultados	Accountability democrática

Fonte: Elaboração do autor.

Figura 2 – *Deficits de accountability* não superados pelos modelos

Modelo	Processos de <i>accountability</i>		
APT	Decisão sobre as políticas públicas ↑ <i>accountability</i> sobre a decisão política <i>accountability vertical</i>	⇒ Implementação impessoal das políticas públicas ↑ <i>accountability</i> sobre o processo <i>accountability horizontal</i>	⇒ Resultados como consequência ↑ <u>não prevê</u> a <i>accountability</i> sobre os resultados ? <i>deficit de accountability horizontal (sobre os resultados)</i>
NGP	Decisão sobre as políticas públicas ↑ <i>accountability</i> sobre a decisão política <i>accountability vertical</i>	⇒ Implementação c/alto grau de discricionariedade ↑ <u>não prevê</u> a <i>accountability</i> sobre a decisão discricionária ? <i>deficit de accountability vertical (sobre a decisão discricionária)</i>	⇒ Resultados como objetivo ↑ <i>accountability</i> sobre os resultados <i>accountability horizontal</i>
NSP	Decisão sobre as políticas públicas ↑ <i>accountability</i> sobre a decisão política <i>accountability vertical</i>	⇒ Implementação c/algum grau de discricionariedade ↑ admite a <i>accountability</i> sobre o processo, porém <u>não prevê</u> a <i>accountability</i> sobre a decisão discricionária ? <i>deficit de accountability vertical (sobre a decisão discricionária)</i>	⇒ Resultados como “dever” ↑ admite a <i>accountability</i> sobre o resultado, porém <u>não prevê</u> a <i>accountability</i> sobre o dever ? <i>deficit de accountability horizontal (sobre o “dever”)</i>

Fonte: Elaboração do autor.

Estabelecida a síntese conceitual sobre a *accountability*, é possível iniciar a discussão sobre as dimensões que a compõem, apontando e caracterizando a distinção entre forma e substância.

2.3 AS DUAS DIMENSÕES DA ACCOUNTABILITY

Ao discorrer sobre o significado de democracia, Bobbio (2007) alerta que, além de ver a democracia como forma de governo, a linguagem política moderna a vê também como um conjunto de valores. Com isso, “[...] foi introduzida a distinção entre democracia formal, que diz respeito precisamente à forma de governo, e democracia substancial, que diz respeito ao conteúdo dessa forma” (op. cit. p. 157).

Esta distinção entre forma e conteúdo, ou seja, entre a forma e a substância contida na forma, serve como ponto de referência para caracterizar as dimensões da *accountability*. A forma pode ser consubstanciada na obrigação do Estado em fiscalizar (e punir, quando necessário) os seus próprios agentes, porém, agindo na forma e nos exatos limites da lei; a substância, na importância e conteúdo daquilo que se procura e que se revela dessa fiscalização. Caracterizam-se, assim, duas dimensões desse processo: a dimensão formal e a dimensão substantiva. A primeira, envolvendo a forma pela qual o processo é conduzido; a segunda, o que é importante extrair desse processo.

Antes, porém, de iniciar a discussão sobre as duas dimensões, é necessário determinar em que plano de ideias se situa a discussão. Para isso e guardando coerência com a pesquisa, que coloca em foco os pareceres prévios produzidos pelo Tribunal de Contas do Estado de Santa Catarina (TCE/SC), a expressão *accountability* usada de forma genérica, diz respeito à *accountability* horizontal (ou controle institucional), conforme a definem O'Donnell e Mainwaring, isto é, a que se manifesta no interior do aparato do Estado e é promovida pelos órgãos ou agências que têm poder legal para tal.

Por outro lado, ainda considerando o objeto da pesquisa - os pareceres prévios produzidos pelo TCE/SC e a própria natureza do órgão que os produz -, é imperioso admitir que a *accountability*, como processo, se subordina ao império da lei e está subjugada ao estado de direito, definido como o Estado juridicamente organizado e obediente às suas próprias leis (MEIRELLES, 2007).

Esta percepção leva à constatação de que qualquer que seja o aparato utilizado pelo Estado para promover a *accountability*, é necessário que tal aparato se enquadre nos processos legais. Não se pode esquecer que, neste caso, fiscal e fiscalizado são agentes públicos e integram o próprio Estado, subordinados, em consequência, às estritas determinações da lei. Se ao fiscal incumbe fiscalizar as ações dos demais agentes públicos, incumbe-lhe também, e principalmente, como agente público que também é, manter-se e atuar dentro da lei, pois só assim os pressupostos básicos do estado de direito serão preservados.

Portanto, já aqui, é possível apontar uma questão fundamental para caracterizar as dimensões que devem se levadas em conta numa análise da *accountability*: o necessário enquadramento de seu processo formal aos limites da lei.

Também Schedler (1999) distingue dois sentidos que o termo *accountability* suscita:

a) a obrigação dos agentes de informar ao público sobre suas atividades e justificarem-nas (*answerability*); e b) a capacidade das agências de controle de fazer cumprir a lei e aplicar sanções aos que violaram determinadas regras de conduta (*enforcement*) (op. cit., p. 14).

Partindo da premissa de que a *accountability* subsiste a partir da existência do poder e da necessidade de que ele seja controlado, o autor apresenta uma concepção radial, identificando três formas básicas para prevenir o abuso do poder: a) obrigar que seu exercício se dê de forma transparente (informação); b) forçar que os agentes públicos justifiquem seus atos (justificação); e c) sujeitar o detentor do poder a sanções (punição). Estes três elementos – informação, justificação, punição – são, portanto, caracterizadores do conceito de *accountability* (op. cit., p. 14).

Observando-se esta caracterização sob uma ótica mais específica, é possível extrair daí um conjunto de valores que dizem respeito tanto à forma quanto à substância da *accountability*. A obrigação de informar engloba dois tipos de questões: a primeira, relativa ao direito dos cidadãos de receberem informações sobre as decisões tomadas pelos governantes; a segunda, relativa à necessidade dos governantes de explicar suas decisões. Neste sentido, a obrigação de informar (*answerability*) é uma obrigação do governante: de responder (atender) às necessidades e interesses da sociedade, informando e justificando, a essa mesma sociedade, sobre suas atividades, mas também cumprindo a lei e submetendo-se a sanções se não o fizer. Trata-se, aqui, da substância da ação de governar: atender às necessidades e interesses da sociedade e cumprir a lei.

A capacidade de fazer cumprir a lei e aplicar sanções, por outro lado, envolve outro grupo de atores: os órgãos e agentes que detêm a atribuição legal e a capacidade institucional de obrigar ao cumprimento da lei mediante a aplicação de sanções (*enforcement*). Neste caso, não se trata da obrigação do governante. Trata-se da atribuição do fiscal de fiscalizar e punir, mas de fazê-lo de acordo com a lei. Trata-se, portanto, da forma, isto é, dos limites e dos procedimentos impostos pela lei ao fiscal, que lhe impedem o arbítrio, a prepotência e o abuso de poder e garantem os direitos dos fiscalizados, como institutos fundamentais do estado de direito e pilares da democracia.

A proposta de Schedler reforça a necessidade de analisar a *accountability* por dois ângulos distintos: o da “obrigação” do agente público de agir e prestar contas, que pode ser representada pelos aspectos relacionados à obrigação de responder e informar (*answerability*), e a “obrigação” do agente fiscalizador de fazer cumprir a lei e aplicar sanções (*enforcement*).

Esta concepção também ajuda a entender e a delimitar com mais clareza as duas dimensões - a formal e a substantiva - necessárias à análise do processo de *accountability*. Em primeiro lugar, deve-se verificar se o agente fiscalizador cumpre, ele mesmo, a lei e se age nos estritos limites dos procedimentos legais. É o próprio Schedler (1999) quem alerta sobre essa questão:

Quando agentes de *accountability* transformam-se em atores poderosos, quando seus critérios de julgamento são controversos e quando é difícil monitorar seu desempenho, enfrentamos o problema da *accountability* de segunda ordem: como podemos manter *accountable* esses agentes? Este problema aparece particularmente com o tipo de instituições discutido neste livro: organismos especializados, autônomos e não eletivos do estado que supostamente devem perseguir suas missões de forma estrita e com espírito profissional, conquanto sejam, eles mesmos, vulneráveis à ineficiência e a abusos da mesma forma como em qualquer outro *locus* de poder (op. cit., 1999, p. 25-26). (tradução do autor)⁸.

Trata-se, portanto, de verificar se os aspectos formais que envolvem obrigatoriamente o processo de *accountability* são atendidos. É a sua dimensão formal.

O segundo passo refere-se ao conteúdo daquilo que se fiscaliza, isto é, verificar como e de que forma o agente público vem realizando suas atividades e como tem respondido (atendido) às necessidades e interesses da sociedade. Esta é a dimensão substantiva da *accountability*.

2.3.1 A dimensão formal da *accountability*

Como visto, é possível apontar a distinção entre a forma e a substância no processo de *accountability* - a forma, consubstanciada na obrigação de fiscalizar e punir nos exatos limites e na forma da lei, e a substância, na importância e no conteúdo daquilo que se fiscaliza. Forma e substância, portanto, caracterizam as dimensões que permitem analisar esses processos.

Não é difícil perceber como os três elementos apresentados por Schedler (1999) – informação, justificção, punição – são aplicáveis quando se trata da “obrigação” do fiscal,

isto é, quando se trata da forma do processo. O aparato que o Estado moderno possui para produzir o serviço público é, em larga escala, estruturado na forma de burocracia, conforme concebida por Weber e, como tal, sua ação e a de seus agentes estão adstritas às normas e padrões que o regulam e lhes são impostos por sua concepção (SALM e MENEGASSO, 2006)

No Brasil, a atividade pública se pauta pelo Direito Administrativo, que conceitua o controle que o Estado exerce sobre os seus agentes (*accountability* horizontal), como “a faculdade de vigilância, orientação e correção que um poder, órgão ou autoridade exerce sobre a conduta funcional de outra” (MEIRELLES, 2007, p. 671).

O arcabouço legal vigente no País abriga três instâncias de controle no interior da estrutura do Estado: o controle político; o controle judiciário e o controle administrativo. O controle político, em sentido amplo, pode ser interpretado como o que é exercido pelas instituições políticas sobre os atos dos agentes públicos⁹. Este controle caracteriza-se por seu caráter eminentemente político e cujos objetivos são os superiores interesses do Estado e da sociedade (MEIRELLES, 2007, p. 708-709). É o caso do julgamento das contas dos chefes dos executivos pelos respectivos legislativos.

O controle judiciário, exercido privativamente pelo Poder Judiciário sobre os atos da administração, e o administrativo, derivado do “poder-dever de autotutela que a Administração tem sobre seus próprios atos e agentes”, submetem-se rigorosamente aos ditames da lei, isto é, só são considerados legítimos e operam resultados efetivos se praticados conforme a norma legal e nos estritos limites da lei (princípio constitucional da legalidade), sem o que se expõe à invalidade (MEIRELLES, 2007, p. 677 e 717).

O que esses tipos de controle têm em comum, e inescapável em um estado de direito, é a absoluta submissão aos princípios e dispositivos constitucionais que asseguram direitos e garantias contra a ação arbitrária do Estado. Assim, considerando os elementos de Schedler (1999) e levando em conta o contexto de um estado democrático de direito, pode-se caracterizar a dimensão formal da *accountability* a partir de três componentes: publicidade, justificação e sanção, e formular uma síntese desses componentes e seus indicadores, o que permite analisar a dimensão formal da *accountability*. Essa discussão será apresentada no capítulo quatro.

2.3.2 A dimensão substantiva da *accountability*

A *accountability*, conforme se depreende da discussão levada a efeito ao longo deste trabalho, é complexa e multifacetada. Por outro lado, ela não envolve apenas uma ou outra característica dos modelos de administração pública (DENHARDT e DENHARDT, 2007). Partindo dessa premissa, é preciso levar em consideração tais características sempre que se aborde a dimensão substantiva da *accountability*.

O modelo do NSP categoriza a *accountability* em três planos: o controle burocrático de conformação às leis e às normas, conforme a tradição do modelo da APT; o controle de resultado, representado pela obtenção da máxima produtividade dos recursos públicos mediante o controle dos resultados da ação, com base nos conceitos de eficiência, eficácia e efetividade, como enfatizam os defensores da NGP; e o controle democrático, baseado na responsividade do agente público, na qual sobressaem as questões relativas ao desempenho responsável, à postura ética, à defesa do interesse público e à ação comprometida com os princípios democráticos como enfatizado no modelo proposto por Denhardt e Denhardt (2007).

Esta visão, aliás, já era defendida por Robert Dahl (1997) no princípio dos anos setenta do século passado. Para Dahl, nas democracias modernas, além da disputa entre partidos em busca dos votos dos eleitores (condição necessária, porém insuficiente para a sua existência), outras condições - tais como a liberdade de associação; a plena liberdade de expressão; as fontes públicas de informação; a seleção dos servidores públicos com critérios de responsabilidade de seus atos perante a sociedade e as garantias institucionais para assegurar que a formulação e a implementação de políticas públicas dependam dos votos e das demais formas de expressão da vontade da sociedade e os reflitam - são também necessárias a uma democracia.

O que se pode perceber do trabalho de Denhardt e Denhardt (2007) é que a *accountability*, na sua amplitude e diversidade, para ser realmente substantiva, deve abranger os elementos que caracterizam as suas três concepções: a burocrática, a de desempenho e a democrática.

Essa mesma linha de raciocínio é desenvolvida por Koppell (2005). O autor dissecou o conceito de *accountability* e desenvolve uma tipologia para mostrar os desafios para uma

organização que tenta ser *accountable* em vários sentidos. Para o autor, a *accountability* pode ser classificada em cinco categorias: transparência, sujeição, controle, responsabilidade e responsividade. Tais categorias são dispostas num *continuum* que representa níveis crescentes, porém interdependentes e complementares entre si.

Transparência, segundo o autor, é a mais importante categoria da *accountability* como instrumento para avaliar o desempenho organizacional. Um requisito-chave para todas as outras. A transparência visa a mostrar a atuação das organizações e dos agentes públicos. Na prática, a transparência requer que as organizações e os burocratas sejam objeto de constante supervisão e questionamento. Sujeição é a exigência de que as organizações e seus agentes enfrentem as consequências derivadas de suas ações, pois as organizações e os indivíduos que nelas atuam devem ser responsabilizados pelas ações e punidos pelos malefícios que vierem a causar. O controle está relacionado com as relações hierárquicas no interior das estruturas burocráticas, seja entre organizações, seja entre indivíduos que as compõem, e baseia-se na caracterização do seu grau (baixo ou alto) e na sua fonte (interna ou externa). Esta concepção, segundo o autor, é a predominante no setor público. A responsabilização diz respeito ao cumprimento de leis, normas e regras estabelecidas e às sanções decorrentes de seu descumprimento. Por fim, a responsividade, que se refere a como a organização responde às expectativas (demandas e necessidades) da sociedade. As organizações e os agentes públicos são responsivos se conseguem satisfizer às expectativas da população a que servem (KOPPELL, 2005).

A *accountability* também é categorizada por Kaldor (2003). Segundo a autora, a *accountability* divide-se em dois tipos; procedimental e moral. Embora essa categorização se aplique principalmente às organizações não-governamentais (ONGs), sua utilização no âmbito da administração pública nos proporciona uma reflexão importante. A *accountability* procedimental diz respeito às formas de responsabilização que remetem para o interno, para a responsabilização em relação à gestão interna e às práticas e responsabilidades pela gestão dos recursos. A *accountability* moral, ou responsabilização externa ou estratégica, diz respeito à responsabilidade política ou à responsabilidade e à responsabilização perante os beneficiários. Trata-se de assegurar-se em que medida uma organização continua (e continuará) fiel à sua missão ou a seus objetivos institucionais.

A discussão sobre *accountability* moral, como resultante da missão da organização, leva Kaldor (2003) a questionar: quem é responsável por assegurar que as atividades são

projetadas para cumprir a missão da organização? De acordo com a autora, embora a maioria das organizações da sociedade civil possua várias formas de *accountability* procedimental, é uma questão aberta saber em que medida dispor de tais mecanismos ajuda a garantir a *accountability* moral. A forma mais importante para aumentar a *accountability* moral das organizações, sustenta a autora, é aproximar doadores e beneficiários, ou, no caso do Estado, aproximando a sociedade do governo.

Há várias maneiras possíveis de realizar esta aproximação. Uma é envolver os beneficiários na avaliação de desempenho, tornando-as mais ‘interpretativas’. Isto significa realizar apreciações com base nas opiniões subjetivas dos diversos interessados, em contraste com as avaliações formalistas dos doadores. Outro mecanismo é o processo conhecido como “auditoria social”, em que as várias partes interessadas estão envolvidas na negociação e periodicamente avaliam um conjunto de critérios pelos quais a organização deve ser julgada. Outro método é o orçamento participativo, em que os beneficiários podem ser diretamente envolvidos nas decisões de financiamento, não como um substituto para processos formais, mas como suplemento. A autora, ao citar exemplos de orçamento participativo, tanto na cidade de Porto Alegre, como em alguns governos locais na África do Sul, afirma:

A sociedade civil não é um substituto para processos democráticos formais; em vez disso, é uma forma de reforçar o caráter substantivo da democracia, de transformar a cultura política global, bem a nacional e a local, através da qual aqueles que são formalmente responsáveis pela tomada de decisões sejam responsivos às necessidades e às preocupações dos mais pobres (KALDOR, 2003 p. 20) (tradução do autor)¹⁰.

Da categorização proposta pela autora (2003), fica evidente a necessidade de se conceber o processo de *accountability* a partir das questões inerentes à gestão dos recursos, mas também das questões inerentes à responsabilidade política e à responsabilização perante os beneficiários.

Retomando os argumentos apresentados por Denhardt e Denhardt (2007) sobre a necessária integração das características dos vários modelos de administração pública, percebe-se a necessidade de conceber a *accountability* não só com base nos elementos mais tradicionais relacionados à conformação à norma legal e ao desempenho, mas também a outros elementos, pois, conforme afirmam os autores, a complexidade das atividades

atribuídas aos servidores públicos exigem experiência e capacidade técnica, conhecimento da lei, bom senso, atuação ética, compromisso com os princípios democráticos e a defesa do interesse público. Ademais, não se pode esquecer a importância que tais elementos adquirem ao se observar o contexto no qual se aplica a *accountability* no Brasil.

Jaguaribe e colaboradores (1992), ao discutirem a necessária ampliação da democratização do Estado e da indispensável profissionalização da burocracia pública, alertam para o fato de que, devido ao padrão clientelista e cartorial da sociedade brasileira, nunca se respeitou no País a noção de serviço público como a concreta contrapartida do Estado ao cidadão. E completam:

[...] é preciso formar uma concepção ética da administração estatal, como o serviço público voltado para o atendimento às necessidades da população. Impor a eficiência e a moralidade dos serviços, como princípio inarredável e parte das obrigações coletivas do Estado, que legitimam, concretizam e justificam sua existência (op. cit., p. 123).

Assim, considerando os elementos até aqui discutidos, pode-se caracterizar a dimensão substantiva da *accountability* a partir de cinco componentes: conformação; desempenho; atuação ética; compromisso com os princípios democráticos e defesa do interesse público. Esta síntese será discutida no capítulo quatro.

O que parece claro é que o processo de *accountability* horizontal se desenrola em duas dimensões distintas: a dimensão formal, que envolve a forma pela qual o processo é conduzido e produz seus resultados; e a dimensão substantiva, que envolve aquilo que deve ser o objetivo do processo, isto é, a própria atividade do agente público, suas ações e decisões, e que devem ser conhecidas da sociedade e a ela comunicadas.

Portanto, para analisar com propriedade o processo de *accountability* que se realiza no interior do próprio Estado, é importante que tais análises se processem de acordo com as duas dimensões. Primeiro, pela necessidade de verificar se tais processos seguem os estritos limites da lei, característicos do estado de direito. Segundo, para não se cair na armadilha comum de privilegiar os aspectos formais do processo e deixar de analisar aquilo que é, no fundo, a essência da *accountability*.

A questão relacionada ao presente estudo, no entanto, é saber se as análises contidas

nos pareceres prévios produzidos pelo TCE/SC contemplam as dimensões até aqui definidas para a *accountability*. Para dar resposta a esta questão, é necessário construir uma síntese do que foi até aqui discutido, extraindo-se dessa síntese as categorias de análise.

Antes de construir essa síntese, contudo, é necessário contextualizar a *accountability* no Brasil. Para esse efeito, no capítulo a seguir é apresentado um panorama do sistema político brasileiro, no qual se discutem o papel dos legislativos e as competências dos tribunais de contas no julgamento político das contas dos agentes políticos para, a seguir, estabelecer um quadro referencial à pesquisa em base à síntese das categorias de análise.

¹ Texto disponível em: <http://www.whitehouse.gov/about/presidents/abrahamlincoln>. “that this nation, under God, shall have a new birth of freedom-and that government of the people, by the people, for the people, shall not perish from the earth.” (Que esta Nação, sob a graça de Deus, venha gerar um renascimento da Liberdade - e que este governo do povo, pelo povo e para o povo jamais desaparecerá da face da terra).

² Texto original: al cumplimiento de una obligación del funcionario público de rendir cuentas, sea a un organismo de control, al parlamento o a la sociedad misma.

³ Texto original: What is the essence of politics? What is the key variable of political science? Common sense gives us a clear answer: it is power. But as the earlier classical theorists knew: in politics, first comes power, then the need to control it.

⁴ Texto original: La democracia en sus impulsos igualadores, el liberalismo en su vocación de proteger las libertades individuales y el republicanismo en su severa concepción de las obligaciones de quienes gobiernan, cada cual a su modo patrocina otro aspecto fundamental de la poliarquía y del estado constitucional que se supone deber coexistir con ella: el imperio de la ley o, puesto en términos más contemporáneos, la vigencia del estado de derecho; todos los ciudadanos tienen el mismo derecho de participar en la formación de las decisiones colectivas dentro del marco institucional existente; a esta regla democrática se añade el imperativo republicano de que nadie, ni siquiera quienes gobiernan, puede situarse por encima de la ley, y la advertencia liberal de que ciertas libertades y garantías jamás se deben vulnerar.

⁵ Texto original: Public accountability is important to provide a democratic means to monitor and control government conduct, for preventing the development of concentrations of power, and to enhance the learning capacity and effectiveness of public administration.

⁶ Texto original: In this sense, accountability (as answerability) presupposes imperfect information. If the exercise of power were transparent, there would be no need for holding anybody accountable. The demand for accountability (as answerability) originates from the opacity of power.

⁷ Texto original: Governments have tried to replace top-down, rule-based accountability systems bottom-up, result-driven systems. They have sought the focus on outputs and outcomes instead of processes and structures [...] these reforms have sought replace traditional rule-based, authority-driven process with market-based, competition-driven tactics.

⁸ Texto original: When agents of accountability develop into powerful actors, when their criteria of judgment are controversial, and when it is difficult to monitor their performance, we face the problem of second-order accountability: how can we hold accountability accountable themselves? This problem seems particularly with the kind of institutions discussed in this book: specialized, nonelective, autonomous state organizations that are supposed to pursue their narrow missions with professional single-mindedness, while they are nevertheless vulnerable to inefficiency and abuse the same as any other locus of power.

⁹ Instituições políticas podem ser entendidas como órgãos permanentes por meio dos quais se exerce o poder político. A expressão instituições políticas engloba, além dos poderes institucionalizados, as organizações

que participam do poder ou nele influem, a exemplo dos partidos políticos, dos sindicatos de classe, dos grupos de interesse, das associações profissionais, da imprensa e outras.

¹⁰ Texto original: Civil society is not a substitute for formal democratic processes; rather, it is a way of strengthening the substantive character of democracy, of developing a political culture at a global, as well as national and local level, through which those who are formally responsible for making decisions are responsive to the needs and concerns of the poorest people.

3 A ACCOUNTABILITY NO BRASIL

O termo *accountability* tem gerado muita controvérsia no Brasil. A inexistência de tradução para o português acrescenta uma dificuldade adicional. Pode-se especular, como o faz Campos (1990), que a inexistência do termo está associada à inexistência do fenômeno no âmbito da sociedade brasileira. Tal especulação pode ser sustentada se se levar em conta que a partir da estruturação dos sistemas formais de controle no Brasil, consubstanciada na criação do Tribunal de Contas da União (TCU), na década de 1890, se encontrou a expressão “prestação de contas” para verbalizar tal fenômeno. Neste sentido, é lícito supor que à época da criação do TCU a expressão “prestação de contas” pudesse definir e descrever no Brasil algo parecido com o que se entendia como *accountability* nos EUA. No entanto, basta ler “A Democracia na América” de Tocqueville (1969) para se perceber que, desde o início, o desenvolvimento das sociedades foi bem diferente:

Mas nada disso se vê nos Estados Unidos; lá, a sociedade governa-se a si própria por si própria. Todo o poder se centraliza em seu seio. [...] A nação participa da confecção das leis pela escolha de seus legisladores, e na execução das mesmas pela escolha dos agentes do governo executivo; quase pode dizer-se que se governa a si própria, tão fraca e restrita é a parte deixada à administração, [...] O povo reina no mundo político americano como Deus no universo. O povo é a causa e objetivo de todas as coisas; tudo vem dele, e tudo é absorvido nele (op. cit., p. 69-70).

Por aí é possível vislumbrar a causa da diversidade na evolução do fenômeno da *accountability* nas duas sociedades. Aqui e lá ele foi delimitado por contornos nitidamente diferentes, principalmente em relação à sua amplitude.

O *The United States Government Accountability Office (GAO)*¹, entidade norte-americana equivalente ao TCU (embora com atribuições, estrutura e poderes diferentes), afirma que os princípios da transparência e da *accountability* no uso dos recursos públicos são peças-chave no processo de governo daquele país. O GAO expressa claramente a responsabilidade atribuída aos agentes públicos de exercerem suas funções e prestarem os serviços públicos que lhes são cometidos de forma eficiente, efetiva, ética e justa, sem descuidar de atingir os objetivos dos programas governamentais. Por isso, o GAO previne que

auditorias de alta qualidade são essenciais à *accountability* do governo, proporcionando uma ligação pública e transparente entre recursos empregados e resultados obtidos pelos programas governamentais (GAO, 2011).

Já no Brasil, a expressão *prestação de contas* poderia contemplar amplamente o fenômeno da *accountability*, não fosse o sentido ainda formal e restritivo de sua definição. Cingida aos aspectos formais, a prestação de contas no Brasil afastou-se da profundidade e amplitude da *accountability* nos EUA.

Vale a pena recordar, à guisa de ilustração, que desde a criação do Tribunal de Contas da União (TCU), em 1890, Ruy Barbosa já expressava a sua preocupação com os possíveis rumos do tribunal ao escrever, na exposição de motivos que fundamentava a sua criação, temer que a Corte de Contas viesse a se converter em uma “instituição de ornato aparatoso e inútil” (apud MELO, 2011, p. 8A). E não é outra a preocupação do próprio Melo (2011) ao concluir:

O risco certamente tem sido grande ao longo da história. O presidente Floriano da Fonseca, por exemplo, tentou cassar seu poder de impugnação de despesas e atos de pessoal em retaliação ao veto à nomeação irregular de um sobrinho do Marechal Deodoro. O Ministro da Fazenda pediu demissão do cargo, alegando que sem o visto, “O Tribunal é mais um meio de aumentar o funcionalismo, de avolumar a despesa, sem vantagens para a moralidade da administração”. Floriano recuou. Não é o caso dos últimos governos, que não parecem recuar na tentativa de reduzir os já reduzidos poderes do TCU.

[...]

O papel do TCU no Brasil hoje é o de “alarme de incêndio”. Este alarme só tem efetividade fundamentalmente quando a mídia repercute o seu trabalho. Não é à toa que governantes corruptos nutrem pela mesma um ódio mortal, e buscam controlá-la a qualquer preço (op. cit., p. A8)

É bem verdade que o TCU passou a adotar uma nova definição para prestação de contas, que representa uma grande evolução sobre a anterior, pois avança em direção à ampliação da *accountability*, ainda que bastante aquém do modelo norte-americano.

I. processo de contas: processo de trabalho do controle externo, destinado a avaliar e julgar o desempenho e a conformidade da gestão das pessoas abrangidas pelos incisos I, III, IV, V e VI do art. 5º da Lei nº 8.443/92, com base em documentos, informações e demonstrativos de natureza contábil,

financeira, orçamentária, operacional ou patrimonial, obtidos direta ou indiretamente;

[...]

VIII. exame da conformidade: análise da legalidade, legitimidade e economicidade da gestão, em relação a padrões normativos e operacionais, expressos nas normas e regulamentos aplicáveis, e da capacidade dos controles internos de identificar e corrigir falhas e irregularidades;

IX. exame do desempenho: análise da eficácia, eficiência, efetividade e economicidade da gestão em relação a padrões administrativos e gerenciais expressos em metas e resultados negociados com a administração superior ou definidos nas leis orçamentárias, e da capacidade dos controles internos de minimizar riscos e evitar falhas e irregularidades (TCU, 2010).

De qualquer forma, quer se concorde ou não com a argumentação precedente, o fato é que hoje “prestação de contas” e *accountability* definem e descrevem fenômenos distintos.

Por outro lado, para que se possa discutir a *accountability* na realidade brasileira, é necessário contextualizá-la. É o que se fará a seguir, apresentando o sistema político brasileiro e o papel dos legislativos e as competências dos tribunais de contas no julgamento político das contas dos agentes públicos. A partir desse pano de fundo, viabiliza-se a construção das categorias de análise que permitam trabalhar o objeto de pesquisa de forma apropriada.

3.1 O SISTEMA POLÍTICO BRASILEIRO

O Brasil é uma democracia representativa, com algumas características da democracia direta, constituída sob a forma de república federativa, cuja afirmação de soberania popular está expressamente declarada na Constituição Federal de 1988 (CF/88), nos termos do seu artigo primeiro, *caput* e parágrafo único:

Art. 1º A República Federativa do Brasil, formada pela união indissolúvel dos Estados e Municípios e do Distrito Federal, constitui-se em Estado Democrático de Direito e tem como fundamentos:

I - a soberania;

II - a cidadania;

III - a dignidade da pessoa humana;

IV - os valores sociais do trabalho e da livre iniciativa;

V - o pluralismo político.

Parágrafo único. Todo o poder emana do povo, que o exerce por meio de representantes eleitos ou diretamente, nos termos desta Constituição (BRASIL, 1988).

Na América Latina, segundo O'Donnell (1998), existem “democracias delegativas”, isto é, democracias que, embora disponham dos instrumentos próprios das democracias plenas, utilizam esses instrumentos de forma parcial ou tutelada, na medida em que, ao eleger seus representantes, a sociedade outorga-lhes plenos poderes para decidir e agir sem que lhes sejam exigidas as necessárias prestações de contas. O autor afirma que tal condição é decorrência daquilo que denomina de “*deficit de accountability*”, ou seja, a falta de ou a pouca cobrança a que a sociedade submete os seus representantes e governantes. Essa é, aliás, uma questão central de afirmação das democracias, pois nas democracias representativas os governantes estão presos ao cumprimento das suas promessas de campanha e são instados a prestar contas de seus atos (*accountability* permanente e consolidada), ao passo que, nas democracias delegativas, os eleitores conferem aos governantes plenos poderes para governar, pouco cobrando ou mesmo isentando-os da prestação de contas (*accountability* fraca ou inexistente) (O'DONNELL, 1998; PINHO, 2006).

O *deficit de accountability*, na interpretação de O'Donnell, tem causa no que Campos (1990) afirma ser, no caso do Brasil, a inexistência do próprio fenômeno em decorrência do baixo estágio de desenvolvimento político da sociedade e, conseqüentemente, da ausência de uma cidadania organizada.

A evolução política no País foi discutida por Faoro (2001) quando fez um mapeamento desde a herança absolutista portuguesa - em que o Estado é analisado segundo a esfera de atuação dos desejos pessoais do rei - até o período Vargas. Deste período, o autor extrai as origens do patrimonialismo (fundado nos estreitos laços entre a esfera pública, representada pela burocracia estatal, e a esfera privada, representada pelo estamento político, isto é, a camada social que comanda a economia junto ao rei, e que controla a burocracia) que até hoje caracteriza a sociedade brasileira.

Para Faoro (2001), Portugal, estado absolutista à época da colonização, reproduziu no Brasil, durante o período colonial, a sua estrutura patrimonialista, considerada pelo autor

como a origem da corrupção e da burocracia no País. Ademais, continua, enquanto tal prática foi superada em outros países, acabou compondo a estrutura da economia política no Brasil. O autor acrescenta, ainda, que a modernização da sociedade brasileira deveria ser calcada na liberalização política e econômica, dificultada pela herança patrimonialista legada por Portugal. O Estado brasileiro se constitui em espaço de atuação de um estamento atrasado e cerceador da liberdade do povo.

Interessante ressaltar, também, o imobilismo político municipal ressaltado pelo autor, ao citar Francisco Campos² na seguinte passagem:

“[...] realizando, pela máquina pneumática da fraude e da opressão, em torno do poder, o vácuo impenetrável, que isola o povo da administração, e transforma as nossas *escolas primárias de civismo* nesse espetáculo de inércia, de passividade, de indiferença, de desinteresse e de desilusão democrática, que é o estado de espírito dos municípios em relação ao seu governo local” (FAORO, 2001, p. 705-706) (grifos no original).

Esta passagem pode ser tomada como um aspecto que resume, ainda hoje, o estado de espírito de boa parte do povo brasileiro em relação aos seus governos.

Também para Jaguaribe e colaboradores (1992), a cultura política brasileira é herdeira de grande influência e conserva diversas características de sua procedência ibérica, embora qualificada por elementos adquiridos no curso das transformações histórico-sociais que se sucederam no País.

Assinalam os autores que uma característica dessa cultura ibérica herdada pela brasileira e que marca profundamente a cidadania é a tendência ao entendimento da norma legal como um princípio ideal de conduta, independentemente de considerações de ordem prática, ao inverso, por exemplo, da cultura política anglo-saxônica, que tende a condicionar a norma a estimativas de razoabilidade de seu acatamento. A cultura política brasileira entende a lei como um tipo ideal (na acepção weberiana do termo), isto é, um padrão ideal de conduta do qual todos devem se aproximar, sem necessariamente atingi-lo. Daí a leniência na aplicação da lei, muito maior nos países de tradição ibérica do que nos países de tradição anglo-saxônica. “É o contraste entre a norma moderada, de aplicação rígida, e a norma rígida, de aplicação moderada” (JAGUARIBE et. al., 1992, p. 205).

Das transformações vividas pelo País, Jaguaribe e colaboradores (1992) destacam o confronto que a cultura política teve com a extraordinária margem de diferenças culturais, sociais e econômicas entre pessoas e grupos que caracterizam o Brasil e dele fazem uma das mais heterogêneas sociedades do mundo. Ante essa imensa diferenciação, surge a tendência de também diferenciar a abrangência formal e a abrangência real da norma.

Para os autores, a diferenciação consiste na compreensão de que a própria norma comporta diferentes modalidades de abrangência determinadas pelas diferentes circunstâncias da sua aplicação. Os autores destacam dois requisitos reais de diferenciação: os relacionados com os destinatários e os relacionados com o lugar ou tempo. Em relação aos destinatários, a diferenciação na abrangência da norma se revela, por um lado, pela não-aplicação de inúmeras interdições legais aos estratos extremamente pobres e ignorantes da população, que podem, sem constrangimento, fazer coisas legalmente proibidas, desde a construção de habitações em terras que não são de sua propriedade, sem atendimento de nenhuma das posturas que regulam as edificações urbanas, até o uso dos chafarizes públicos para a higiene pessoal e outras utilizações indevidas de espaços públicos. Na outra vertente da abrangência, a diferenciação se revela nos privilégios das classes superiores, desde o “sabe com quem está falando” até as imunidades de fato e de direito de que gozam os integrantes da elite social. O segundo requisito de diferenciação, o de lugar ou tempo, se refere à não-aplicabilidade de certas normas em determinadas circunstâncias. Casos típicos são o desrespeito ao sinal vermelho à noite, aos sinais de pedestres quando não há pedestres por perto, às paradas obrigatórias em cruzamentos, etc. (JAGUARIBE et. al.,1992, p. 206).

Não é difícil entender, portanto, o “*deficit de accountability*” na relação entre a sociedade e os governantes na realidade brasileira. As democracias delegativas e os estados patrimonialistas “não só prescindem da *accountability* como a evitam” (AKUTSO, 2002, p. 733).

Talvez por considerar que o Brasil de fato apresentava um “*deficit de accountability*”, o legislador constituinte foi pródigo em criar e expandir instrumentos de *accountability* sobre o setor público e seus agentes. É verdade que a legislação brasileira não se refere expressamente à *accountability*. Nem poderia fazê-lo, dado que este é um termo estrangeiro, não incorporado ao vocabulário nacional. No entanto, conforme já discutido, adotou-se no Brasil a expressão “prestação de contas”. Embora se aceite que as expressões *accountability* e

“prestação de contas” delimitam contornos diferentes, é necessário considerar que a legislação brasileira, ao referir-se à prestação de contas, visa a promover o controle da atuação do governo pela sociedade e pelo cidadão, o que se traduz, fundamentalmente, por *accountability*.

Portanto, guardadas as devidas proporções, a *mens legis* brasileira, ao criar mecanismos de participação popular nas decisões públicas, ao determinar a regular prestação de contas dos seus agentes e ampliar as competências, os poderes e a autonomia dos tribunais de contas – e, por consequência, a sua participação nesse processo –, busca, sem dúvida, promover e ampliar a *accountability*.

Por tal razão é que a CF/88 estabeleceu, por exemplo, a descentralização administrativa e tributária, que resultou na delegação de poder participativo aos grupos organizados da sociedade local, com a instituição dos conselhos de políticas públicas, incorporada no âmbito municipal nas áreas de planejamento, saúde e ensino (artigos 29, XI; 198, III; e 206, VI, respectivamente). Ainda no âmbito municipal, a CF/88 assegurou a obrigatoriedade de disponibilização anual das contas públicas para o cidadão, permitindo-lhe avaliar e questionar o uso dos recursos (art. 31, § 3º) (IPEA, 2010b).

Ademais, a CF/88 estabeleceu a obrigatoriedade da estruturação de sistemas de controle internos para os poderes nos três níveis de governo; a ampliação da autonomia, das atribuições e da autoridade do Tribunal de Contas e do Ministério Público; uma nova dinâmica de formulação e controle do orçamento, com a criação de novos instrumentos orçamentários: o Plano Plurianual (PPA) e a Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO); a obrigatoriedade da oitiva popular, mediante audiências públicas, principalmente nas fases de elaboração e discussão do processo orçamentário, mas também para outras tantas atividades públicas; a consolidação do componente técnico no julgamento político dos chefes de governo, nos seus três níveis, mediante a obrigatoriedade da emissão de pareceres prévios pelos respectivos tribunais de contas, compulsoriamente considerados nos referidos julgamentos; e assim por diante. Além disso, também o legislador ordinário proporcionou um considerável reforço nessa luta ao aprovar a Lei Complementar nº 101, de 4 de maio de 2000, a já famosa Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF).

No âmbito do controle institucional, e particularmente quando se fala do controle administrativo, os tribunais de contas receberam dos legisladores um aparato legal e instrumental que lhes permite amplas condições para promover a *accountability*. Tal aparato

se consolida não só na sua independência, mas, e principalmente, como já assinalado, pelas amplas atribuições e nas competências exclusivas elencadas no artigo 71 da CF/88 e, mais recentemente, pela LRF.

Cabe destacar que no ordenamento jurídico brasileiro os tribunais de contas possuem características peculiares, uma vez que são órgãos híbridos, com funções de caráter técnico e jurisdicional, tendo como modelo o Tribunal de Contas da União. Ademais, se moldam em um modelo particular, pois possuem linha hierárquica própria e independente, não subordinada a qualquer dos poderes; gozam de autonomia administrativa e funcional; têm iniciativa legislativa própria e competência normativa e reguladora específica e seus membros possuem garantias constitucionais idêntica aos dos magistrados, embora não componham o Poder Judiciário (GUERRA, 2005).

Em resumo, a criação desses instrumentos de *accountability*, ao estabelecer marcos para a ação da cidadania e do próprio Estado, consolida o referencial republicano na gramática da vida social brasileira (IPEA, 2010b).

No entanto, a par desse esforço, a questão que ainda se impõe é saber se os tribunais de contas (que, junto com os ministérios públicos, foram os grandes beneficiários de todo esse instrumental) estão utilizando e explorando o potencial proporcionado por tais instrumentos. A questão adquire maior relevância quando se sabe da importância que os pareceres prévios assumiram no julgamento das contas dos agentes políticos.

3.2 O PARECER PRÉVIO COMO INSTRUMENTO DE *ACCOUNTABILITY*

Uma das funções universais das instituições superiores de controle, sejam organizadas sob a forma de tribunais de contas ou de controladorias, é dar assistência aos legislativos na aprovação das contas dos respectivos governos (SPECK, 2000)

No Brasil não é diferente. A Constituição Federal de 1988 (CF/88) confere aos legislativos de cada ente federativo, e aos respectivos tribunais de contas, competência privativa sobre as contas públicas, assegurando-lhes natureza jurisdicional no tocante à matéria. Tal competência se consubstancia nos artigos 70 a 75 do texto constitucional.

Ao mesmo tempo, a Constituição delega competência exclusiva ao Congresso Nacional para julgar anualmente as contas prestadas pelo presidente da República (art. 49, IX) e, por consequência, aos respectivos legislativos o julgamento das contas dos chefes de governo dos demais entes federados.

Os julgamentos das contas dos chefes de governos têm início com a emissão de parecer prévio pelo respectivo tribunal de contas, nos termos do inciso I do art. 71, que diz:

Art. 71. O controle externo, a cargo do Congresso Nacional, será exercido com o auxílio do Tribunal de Contas da União, ao qual compete:

I - apreciar as contas prestadas anualmente pelo Presidente da República, mediante parecer prévio que deverá ser elaborado em sessenta dias a contar de seu recebimento (BRASIL, 1988).

Portanto, de acordo com as disposições constitucionais vigentes, o Poder Legislativo, ao julgar as contas do chefe de governo, em qualquer dos entes da Federação, não pode prescindir do auxílio do respectivo tribunal de contas, na medida em que este deve, obrigatoriamente, emitir o parecer prévio que dará início formal ao processo de julgamento.

No tocante aos municípios, especificamente, a Constituição Federal é ainda mais taxativa. Fixa, inicialmente, as condições específicas sobre a fiscalização, controle externo e parecer prévio relativo às contas dos prefeitos ao determinar, nos termos do artigo 31 e seus parágrafos:

Art. 31. A fiscalização do Município será exercida pelo Poder Legislativo Municipal, mediante controle externo, e pelos sistemas de controle interno do Poder Executivo Municipal, na forma da lei.

§ 1º - O controle externo da Câmara Municipal será exercido com o auxílio dos Tribunais de Contas dos Estados ou do Município ou dos Conselhos ou Tribunais de Contas dos Municípios, onde houver.

§ 2º - O parecer prévio, emitido pelo órgão competente sobre as contas que o Prefeito deve anualmente prestar, só deixará de prevalecer por decisão de dois terços dos membros da Câmara Municipal.

§ 3º - As contas dos Municípios ficarão, durante sessenta dias, anualmente, à disposição de qualquer contribuinte, para exame e apreciação, o qual poderá questionar-lhes a legitimidade, nos termos da lei (BRASIL, 1988).

Posteriormente, nos termos do artigo 75, a CF/88 determina que as normas por ela estabelecidas em relação ao TCU se aplicam, no que couber, à organização, à composição e à fiscalização dos tribunais de contas dos estados e do Distrito Federal, bem como dos tribunais e conselhos de contas dos municípios, quando houver.

É importante ressaltar que os prefeitos se sujeitam a dois tipos de julgamento: um, técnico e o outro, político. O primeiro, refere-se ao exame dos atos praticados pelo prefeito na condição de ordenador de despesas, condição bastante comum nos municípios pequenos embora não tão frequente em municípios de médio porte e praticamente inexistente em municípios grandes. Esse julgamento deriva da competência específica dos tribunais de contas inscrita no artigo 71, II da CF/88, e se enquadra na instância do controle administrativo. Tem como foco o exame da responsabilidade por dinheiros, bens e valores e alcança tão somente as denominadas contas de gestão. É realizado rotineiramente e em caráter definitivo pelos tribunais de contas e a decisão tem eficácia de título executivo quando imputa débito ou aplica multa, conforme disposto no art. 71, § 3º da mesma CF/88 (FURTADO, 2007).

O segundo, refere-se à prestação de contas do prefeito na condição de chefe do Poder Executivo Municipal e é realizado pela Câmara de Vereadores. Tem como foco a prática dos atos de gestão política no desempenho do cargo. Trata-se, portanto, de avaliação da conduta do administrador no exercício das suas funções políticas, na qual “perdem importância as formalidades legais em favor do exame da eficácia, eficiência e efetividade das ações governamentais. Importa a avaliação do desempenho do chefe do Executivo, que se reflete no resultado da gestão orçamentária, financeira e patrimonial” (FURTADO, 2007, p. 70).

É este segundo julgamento que tem no parecer prévio o seu fio condutor, e é nesse contexto que o parecer prévio adquire importância e vai além de “apenas subsidiar” o Poder Legislativo municipal.

3.2.1 Os pareceres prévios e o julgamento das contas dos prefeitos

Não obstante a importância do parecer prévio, a literatura acerca do tema no Brasil é escassa. Na legislação brasileira, a determinação da emissão de um documento que certifique

as contas do governo quando do seu exame por parte do Poder Legislativo veio com a criação do TCU pela Constituição Republicana de 1891. Naquela Carta, o Tribunal de Contas tinha como atribuição “liquidar as contas da receita e da despesa e verificar a sua legalidade, antes de serem prestadas ao Congresso” (SPECK, 2000, p. 41).

Embora a intenção do legislador constituinte fosse a de obrigar o governo a submeter ao Tribunal de Contas a sua prestação de contas antes da sua apreciação pelo Congresso, por não haver um dispositivo explícito que obrigasse a prestação de contas pelo governo, esse dispositivo transformou-se em “letra morta”: o governo, não sendo “obrigado”, simplesmente não apresentou uma prestação de contas ao Tribunal (SPECK, 2000).

Esta lacuna legal só viria a ser resolvida duas décadas depois pelo Decreto nº 2.511, de 20 de dezembro de 1911, que regulamentou a tomada de contas do governo pelo Congresso Nacional e determinou que a prestação de contas seria elaborada pelo ministro da Fazenda e encaminhada ao Tribunal de Contas para a emissão de parecer sobre a regularidade e a legalidade das despesas com base no orçamento aprovado pelo Congresso. Após o parecer, ambos - as contas e o parecer - seriam encaminhados ao Congresso Nacional para serem apreciados (SPECK, 2000).

Mesmo com a introdução dessa nova legislação, a prestação de contas não se efetivou e o governo continuou a não apresentar a sua prestação de contas.

O Tribunal, durante esse tempo, elaborou uma espécie de resumo sobre a sua atividade fiscalizadora e sobre a situação econômico-financeira. Não se tratando de um parecer sobre a prestação de contas em relação à regularidade e legalidade da execução orçamentária, esse relatório teve destinos diversos: primeiro foi remetido para o Executivo (1891-96), e depois para o Congresso Nacional (1897-1928); em 1929, com a dissolução do Congresso, ele foi novamente remetido ao Executivo. Nos anos seguintes, deixaria de ser elaborado (1930-33).

Somente a introdução explícita do dever de prestar contas, na Constituição de 1934, mudaria esse quadro. Ela fixou a obrigatoriedade da prestação de contas, quando a Constituição de 1891 somente havia falado em responsabilidade pela probidade da administração. Igualmente, estabeleceu o direito do Congresso em julgar as contas do governo, onde a Constituição anterior mencionava vagamente a tomada das contas (SPECK, 2000, p. 60).

Portanto, somente a partir de 1935 se iniciou a apresentação regular das contas anuais

do presidente da República para serem apreciadas pelo Tribunal de Contas e julgadas pelo Congresso. Depois dessa data, a apresentação da prestação de contas só foi interrompida em 1937, quando o governo não as apresentou e, conseqüentemente, não se emitiu parecer prévio. As constituições subsequentes (de 1946 e de 1967) reproduziram tal obrigação; a de 1988 a ampliaria significativamente (SPECK, 2000).

Desde então, o foco das discussões deixou de ser a apresentação das contas e passou para questões mais específicas. Uma dessas questões, que até hoje gera polêmica, é a abrangência do parecer prévio.

Em 1974, o ex-ministro Batista Ramos, do TCU, analisando a legislação da época, isto é, os dispositivos da Constituição de 1967 e da Emenda Constitucional nº 1, de 1969, afirmava:

Chegamos à conclusão, também pela análise desse texto, que não se pode deixar de interpretar a expressão "parecer prévio", senão da forma que estamos preconizando, ou seja, parecer amplo, sem peias, sem limitações, que possa analisar todos os aspectos da administração: o aspecto técnico-contábil, o aspecto jurídico, o aspecto da legalidade jurídica da despesa e da receita, o aspecto orçamentário, o aspecto financeiro, porque é isto que realmente se contém nos textos constitucionais (RAMOS, 1974).

Decorridas mais de três décadas dessa declaração, a precisão e a clareza da análise permanecem irretorquíveis, embora tais palavras devam ser consideradas hoje em um contexto ainda mais amplo, uma vez que, como visto, a CF/88 ampliou a independência e as atribuições dos tribunais de contas, principalmente no que se refere à realização de inspeções e auditorias.

Deve-se assinalar, por outro lado, que no julgamento político das contas dos prefeitos, o parecer prévio emitido pelo respectivo do tribunal de contas “tem existência autônoma, conquanto não absoluta, em relação ao ato final do julgamento emanado do Legislativo. Comprova a assertiva a possibilidade de sua insubsistência em caso de deliberação contrária do Parlamento” (FERRAZ, 2001, p. 6).

Em termos práticos, se o respectivo tribunal de contas emite um parecer favorável ao prefeito, os partidos que lhe fazem oposição precisarão de dois terços dos votos dos vereadores para derrubá-lo. Se, ao contrário, o parecer for desfavorável, caberá à situação

reunir dois terços dos votos para aprovar as contas. Neste sentido, Gambogi (2000) ressalta:

Em suma: o prejuízo do prestador, quando o parecer prévio lhe é desfavorável, é flagrante, incontroverso, indiscutível.

Ademais, é de se lembrar que nos termos do parecer prévio sempre estará estampado um juízo sobre a honra e a dignidade do prestador. Ora, um parecer recomendando à Câmara Municipal a rejeição das contas do prefeito, emitido pela mais alta Corte de Contas do Estado, é um instrumento que contém, em si mesmo, um fortíssimo conteúdo moral e jurídico. (op. cit., p. 02).

Também Ferraz (2001) se manifesta sobre o assunto ao lembrar que:

O parecer prévio do Tribunal de Contas, além de obrigatório é *quase-vinculante*, principalmente se emitido a propósito das contas dos prefeitos municipais, quando somente deixam de prevalecer por manifestação contrária de 2/3 dos membros da Câmara Municipal – *quorum* superior ao da reforma da Constituição que é de 3/5 – para que o ato do Tribunal de Contas não prevaleça (op. cit., p. 07).

[...]

Não é demais repetir que a emissão do parecer prévio desfavorável pelo Tribunal de Contas cria ao prestador, ainda que mediatamente – posto que o ato final do processo pertence ao Legislativo – o risco de uma sanção jurídica, tornando-se imprescindível reconhecer-lhe não só a possibilidade de apresentar defesa, como também a de recorrer da decisão que opina pela irregularidade das contas. Esta situação se agrava quando se trata de parecer sobre as contas do chefe do executivo municipal, que, na hipótese apresentada, fica a depender do *quorum* qualificadíssimo de 2/3 dos membros do respectivo Legislativo para conseguir se desvincular da decisão da Corte de Contas (op. cit., p. 13).

Em resumo, o parecer prévio é um instrumento dedicado ao controle dos atos de gestão dos chefes de governo, os agentes mais diretamente responsáveis pela realização do interesse público. Sua abrangência é ampla e o fato de estar inserido e regulado na Constituição Federal denota o alto grau de importância a ele atribuído pelo legislador brasileiro.

3.2.2 A atuação dos tribunais de contas no Brasil

O processo de *accountability* horizontal, conforme se evidencia da discussão levada a efeito até aqui, pode ser analisado sob duas dimensões: a formal e a substantiva. Por consequência, os seus instrumentos também devem abranger essas dimensões, principalmente quando se sabe que o agente promotor é o próprio Estado. A dimensão formal é condição *sine qua non* para a validade e legitimação da ação estatal em tais casos. Todavia, não se pode esquecer a dimensão substantiva, já que os pareceres prévios, como instrumentos por excelência da ação dos tribunais de contas, são documentos portadores de informações importantes e necessárias para o julgamento político dos chefes de governo.

A *accountability*, segundo observa Schendler (2005), se origina da assimetria de informações entre aqueles que exercem o poder e aqueles a quem, em última instância, cabe controlar o poder - a sociedade e o cidadão.

Os tribunais de contas dispõem esforço e recursos para promover a fiscalização das atividades do governo e produzir seus pareceres prévios. Este trabalho expressa a própria essência da *accountability* na medida em que fornece informações aos representantes eleitos pelo povo para o julgamento político das contas de seus governantes. Ademais, os pareceres prévios podem ser importantes na redução da assimetria de informações, além de constituírem a primeira competência constitucional atribuída aos tribunais de contas. Portanto, é natural e necessário que as informações contidas nos pareceres prévios sejam as mais completas possíveis, mesmo porque, como são documentos públicos, podem e devem ser também utilizados pela sociedade e pelos cidadãos para fins de controle social.

Mas, em geral, a atuação dos tribunais de contas parece não atender a essa lógica, ao menos é a conclusão a que se pode chegar a partir da revisão dos estudos e pesquisas a respeito, que se faz a seguir.

Em recente pesquisa do tipo *survey*, que envolveu um total de 644 entrevistas, respondidas por pessoas que desempenham papel relevante na sociedade e no Estado, vinculadas ao Legislativo, ao Executivo, ao Judiciário, ao Ministério Público e à sociedade civil organizada, Arantes, Abrucio e Teixeira (2005) buscaram avaliar a imagem dos tribunais de contas estaduais. Nesse estudo, os autores destacam que os tribunais de contas têm avaliação geral positiva da sociedade quanto às suas capacidades administrativas, o que lhes

garantiria condições básicas para exercer bem suas funções de controle, enquanto as principais críticas à atuação desses tribunais se dirigem ao mérito de suas decisões.

De um modo geral, em todos os aspectos que envolvem o relacionamento dos tribunais de contas com o cidadão comum, afirmam os autores, a avaliação foi predominantemente negativa. O item que recebeu a pior avaliação foi o da comunicação das atribuições institucionais aos cidadãos, vindo em seguida a falta de clareza da linguagem utilizada, a falta de transparência da fiscalização e a dificuldade de acesso e dos resultados obtidos pela fiscalização (op. cit., p. 69-70).

Interessante observar que a maioria dos gestores e técnicos do Executivo entrevistados aponta a ideia de que os tribunais de contas devem se converter em órgãos de fiscalização dos resultados das políticas governamentais. Conforme a pesquisa, “o argumento geral é de que o acompanhamento contábil, realizado a *posteriori*, e, muitas vezes, meramente formal dos gastos públicos, não contribui para o aperfeiçoamento da administração pública” e que, portanto, os tribunais de contas deveriam ir além, postando-se como agentes fiscalizadores da efetividade das ações de governo, o que, segundo os autores, “levaria a instituição a assumir novo e muito mais significativo papel perante o governo e a sociedade” (op. cit., p. 72).

Outra questão interessante que se sobressai dessa pesquisa é o fato de que os administradores públicos entendem que os tribunais de contas sejam menos formalistas, atuem de forma mais ágil e em parceria com a administração pública. Também se destaca da pesquisa a necessidade de maior transparência e contato desses tribunais com a sociedade civil, “pois hoje um TC ‘parece um bloco monolítico, frio, distante e insensível’” (op. cit., p. 72).

Sob o prisma da *accountability*, afirmam Arantes, Abrucio e Teixeira (2005), é possível dizer que, na opinião dos entrevistados, os tribunais de contas ainda necessitam de um longo caminho de reformas e adaptações nas suas atuações de modo a garantir a sua legitimidade junto à sociedade. Além dos requisitos do controle meramente formal, há um anseio de que os tribunais de contas se concentrem, cada vez mais, na avaliação do alcance das políticas governamentais. Por outro lado, destacam que os pontos mais positivos dos tribunais de contas estão na qualidade técnica e na estrutura administrativa, o que pode e deve ser um fator impulsionador de tais reformas, que passam, necessariamente, por sua função fiscalizadora, muito valorizada pela sociedade e pelos poderes públicos, “fato que justifica a existência dos TCs, mas, sozinho, não os sustenta” (op. cit., p. 75-81).

Uma pesquisa anterior, realizada no início da década de 2000, abrangendo todos os 27 tribunais de contas estaduais brasileiros, com o objetivo de identificar os que executavam auditorias de desempenho, revelou que, à época, a maioria não executava este tipo de auditoria, cingindo-se ao acompanhamento formal da regularidade dos gastos públicos (BARROS, 2000). Ademais, mesmo em relação aos que eventualmente executavam essas auditorias (dez dos 27 tribunais pesquisados), 30% deles o faziam com restrições (op. cit., p. 167).

Outro trabalho recente, produzido por Ceneviva e Farah (2006), que discute o papel que os sistemas de avaliação de programas e políticas públicas podem desempenhar na ampliação ou no aperfeiçoamento de mecanismos de controle da gestão pública, examinando como a implantação de sistemas de avaliação contribui para reduzir a assimetria de informações entre cidadãos e políticos e entre políticos e burocratas, traz conclusões bem eloquentes.

Assinalam os autores que, para fiscalizar e controlar as ações governamentais, os cidadãos precisam, necessariamente, ter acesso à informação, e que o controle dos políticos e burocratas, fora dos períodos eleitorais, vincula-se à visibilidade e à divulgação dos atos do Poder Público. Neste sentido, nas conclusões, os autores enfatizam a necessidade de reforçar os aspectos pertinentes à ampliação da *accountability* democrática, ao afirmarem:

Como já enfatizado, a transparência e a visibilidade das ações governamentais são peças-chave para a *accountability* de maneira geral, porém, nesse caso, sem transparência, fidedignidade e clareza das informações não há como cidadãos apropriarem-se dos dados das avaliações para cobrar os agentes públicos (CENEVIVA e FARAH, 2006, p. 16-17).

É inegável que o controle foi reforçado pelas reformas da gestão pública, principalmente pela introdução ou efetivação de controles internos e externos à administração. Tal reforço, no entanto, tem-se mostrado insuficiente, pois, “nota-se muito mais a existência de um discurso favorável à *accountability* do que medidas efetivas para a sua promoção nas reformas avaliadas” (PRADO E PÓ, 2007, p. 9).

O que esses estudos e pesquisas parecem refletir é o fato de que na grande maioria dos tribunais de contas brasileiros não se verifica uma maior preocupação com a dimensão

substantiva da *accountability*, já que as informações produzidas por esses órgãos não atendem aos anseios e, principalmente, às necessidades da sociedade. Refletem, ainda, que esses órgãos se restringem à verificação da conformação da ação dos agentes públicos (BARROS, 2000), sem expandir os seus horizontes para além dessa visão limitada.

Por conta disso, ao que parece, o cerne da *accountability* não é atingido pela ação dos tribunais de contas, e um papel fundamental de afirmação, consolidação e desenvolvimento da democracia brasileira deixa de ser cumprido. Ao não atingirem a essência da *accountability*, enfraquecem a sua relação com a sociedade e perdem legitimidade como órgãos efetivos e importantes no controle institucional das atividades governamentais (SANTOS, 2002).

3.3 O TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO E OS PARECERES PRÉVIOS EM SANTA CATARINA

Como já afirmado, o parecer prévio que subsidia o julgamento político das contas dos chefes dos executivos, desde o presidente da República aos prefeitos, é uma competência constitucional atribuída aos respectivos tribunais de contas.

Em Santa Catarina, a competência para elaborar os pareceres prévios relativos tanto às contas do governador do estado quanto às dos prefeitos é do Tribunal de Contas do Estado de Santa Catarina – TCE/SC. Por essa razão, para que se possa conhecer e delimitar o objeto da pesquisa, afigura-se importante promover um retrospecto sobre a história, a organização e as competências do TCE/SC, para, a seguir, abordar a organização e apresentação do parecer prévio, bem como os procedimentos adotados em sua elaboração.

3.3.1 História, organização e competências do TCE/SC

O Tribunal de Contas do Estado de Santa Catarina – TCE/SC - foi criado pela Lei Estadual nº 1.366, de 4 de novembro de 1955, sancionada pelo então governador Irineu Bornhausen, que nomeou os seus sete primeiros integrantes, à época denominados “juízes”.

Muito embora a criação do TCE/SC já estivesse prevista na Constituição de 1947, a iniciativa de enviar o projeto de lei à Assembleia Legislativa partiu do governador Aderbal Ramos da Silva, em 1950. O referido projeto, no entanto, ficou tramitando por cinco anos antes de ser aprovado (TCE/SC, 2003).

O Tribunal de Contas começou a funcionar no Palácio Cruz e Sousa, então sede do governo estadual, no dia 6 de fevereiro de 1956, quando ocorreu a sua sessão de instalação, e funcionou ali até abril de 1956, quando foi transferido para a sua primeira sede, na Praça XV de Novembro, no centro de Florianópolis. Em março de 1976, o TCE/SC se transferiu para as suas atuais instalações, na Praça Tancredo Neves, também no centro de Florianópolis.

O primeiro parecer prévio sobre as contas anuais do governo do estado foi emitido pelo tribunal em junho de 1956. O relator, à época, registrou que a análise se limitara aos aspectos contábeis, já que o órgão só recentemente tinha iniciado as suas atividades. Numa decisão unânime, o parecer recomendou à Assembleia Legislativa a aprovação das contas do governo referente ao exercício financeiro de 1955.

No início da década de 1970, os integrantes do Corpo Deliberativo do TCE/SC passaram a responder pela denominação de conselheiros, que prevalece até hoje. Também nessa época o controle exercido pelo tribunal passou a incidir sobre as contas dos três poderes e a englobar as autarquias e fundações estaduais. As sociedades de economia mista, as empresas públicas e as empresas controladas pelo estado passaram a ser fiscalizadas a partir de 1981, enquanto que as autarquias, fundações e empresas públicas municipais só foram incorporadas ao controle do tribunal em 1984 (TCE/SC, 2003).

Com a promulgação da Constituição Federal de 1988 e, por consequência, com a promulgação da Constituição do Estado de Santa Catarina de 1989 (CESC/89), as atribuições do TCE/SC foram significativamente ampliadas, o que determinou a reformulação da sua estrutura organizacional e a elaboração de nova Lei Orgânica e do Regimento Geral.

As competências do TCE/SC estão determinadas na CESC/89, a qual, na verdade, repete os dispositivos da CF/88. Nos seus artigos 58, 59 e 113, com as novas redações incorporadas pelas Emendas Constitucionais nº 22, de 2002, 32 de 2003 e 38 de 2004, a Constituição estadual dispõe sobre a fiscalização das contas públicas, sobre o controle externo e sobre a competência do TCE/SC para a emissão do parecer prévio referente às contas do governador do estado e dos prefeitos.

Da leitura dos dispositivos constitucionais sobressai que o TCE/SC possui amplas competências para fiscalizar, que vão além da apreciação da gestão orçamentária, patrimonial e financeira, pois, compete-lhe apreciar se as operações realizadas pelos agentes estão de acordo com as normas constitucionais, legais e regulamentares na execução dos orçamentos públicos municipais; avaliar o cumprimento dos programas previstos na Lei Orçamentária Anual (LOA) quanto a legalidade, legitimidade, economicidade e consecução de objetivos e metas; quanto à consonância desses programas com o Plano Plurianual (PPA) e com a Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO) e ao reflexo da administração financeira e orçamentária municipal no desenvolvimento econômico e social do município. A fiscalização geral e a obrigação de prestar contas estão contempladas no art. 58 e seu parágrafo único da citada CESC/89, que dispõe:

Art. 58 – A fiscalização contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial do Estado e dos órgãos e entidades da administração pública, quanto a legalidade, legitimidade, economicidade, aplicação das subvenções e renúncia de receitas, será exercida pela Assembléia Legislativa, mediante controle externo, e pelo sistema de controle interno de cada Poder.

Parágrafo único - Prestará contas qualquer pessoa física ou entidade pública ou privada que utilize, arrecade, guarde, gerencie ou administre dinheiros, bens e valores públicos ou pelos quais o Estado responda, ou que, em nome deste, assumam obrigações de natureza pecuniária (SANTA CATARINA, 1989).

A competência do TCE/SC para emitir pareceres prévios está definida no art. 59, inciso I, da CESC/89, que determina:

Art. 59 - O controle externo, a cargo da Assembléia Legislativa, será exercido com o auxílio do Tribunal de Contas do Estado, ao qual compete:

I - apreciar as contas prestadas anualmente pelo Governador, as quais serão anexadas as dos Poderes Legislativo e Judiciário, do Ministério Público e do Tribunal de Contas, mediante parecer prévio que levará em consideração as contas dos três últimos exercícios financeiros e que deverá ser elaborado em sessenta dias a contar de seu recebimento (SANTA CATARINA, 1989).

Em relação ao objeto da pesquisa, isto é, os pareceres prévios relativos às contas dos

prefeitos catarinenses, as atribuições do TCE/SC estão fixadas no art. 113 e seus parágrafos da mesma CESC/89:

Art. 113 - A fiscalização contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial dos órgãos e entidades da administração pública municipal, quanto a legalidade, a legitimidade, a economicidade, a aplicação das subvenções e a renúncia de receitas, é exercida:

I - pela Câmara Municipal, mediante controle externo;

II- pelos sistemas de controle interno do Poder Executivo Municipal.

§ 1º - O controle externo da Câmara Municipal é exercido com o auxílio do Tribunal de Contas, observado, no que couber e nos termos da lei complementar, o disposto nos arts. 58 a 62.

§ 2º - O parecer prévio emitido pelo Tribunal de Contas do Estado sobre as contas prestadas anualmente pelo Prefeito só deixará de prevalecer por decisão de dois terços dos membros da Câmara Municipal.

§ 3º - A Câmara Municipal somente julgará as contas após a emissão do parecer prévio do Tribunal de Contas.

§ 4º - As contas do Município ficarão durante sessenta dias, anualmente, a disposição de qualquer contribuinte, para exame e apreciação, o qual poderá questionar-lhes a legitimidade, nos termos da lei.

§ 5º - O Tribunal de Contas do Estado emitira parecer sobre as contas prestadas anualmente pelo Prefeito até o último dia do exercício em que foram prestadas (SANTA CATARINA, 1989).

A estrutura organizacional do TCE/SC, por outro lado, está fixada na sua Lei Orgânica (Lei Complementar nº 202, de 15 de dezembro de 2000) e explicitada no art. 179 do seu Regimento Interno, que dispõe:

Art. 179. O Tribunal de Contas, integrado por sete Conselheiros, tem sede em Florianópolis, autonomia funcional, administrativa e financeira, e a seguinte estrutura organizacional:

I - órgãos deliberativos:

a) o Plenário; e

b) as Câmaras;

II – órgãos de administração superior:

a) a Presidência;

- b) a Vice-Presidência;
 - c) a Corregedoria-Geral;
- III - órgão especial:
- a) o Corpo de Auditores;
- IV - órgãos auxiliares:
- a) os órgãos de controle;
 - b) os órgãos de consultoria e controle;
 - c) os órgãos de assessoria;
 - d) os órgãos de apoio técnico e administrativo. (TCE/SC, 2002).

O Ministério Público junto ao Tribunal de Contas atua conforme estabelecido nos artigos 107 a 111 da Lei Orgânica do TCE/SC, ao qual se aplicam os princípios institucionais de unidade, indivisibilidade e independência funcional e administrativa.

Portanto, a Constituição estadual, de forma idêntica à Constituição federal, também confere aos legislativos e ao Tribunal de Contas do estado a competência privativa sobre as contas públicas e assegura o julgamento político das contas dos chefes de governos municipais, além de atribuir ao parecer prévio importância nesse julgamento. Além disso, a legislação estadual infraconstitucional propiciou ao TCE/SC as condições organizacionais necessárias ao desempenho de suas atribuições.

3.3.2 Organização e apresentação do parecer prévio pelo TCE/SC

Os dispositivos constitucionais referentes às contas dos prefeitos no estado estão regulamentados na Lei Orgânica do Tribunal de Contas do Estado de Santa Catarina mediante os artigos 50 a 59. Dispõe a lei:

Art. 50. O Tribunal de Contas do Estado apreciará as contas prestadas anualmente pelo Prefeito, as quais serão anexadas às do Poder Legislativo, mediante parecer prévio a ser elaborado antes do encerramento do exercício em que foram prestadas.

Art. 51. A prestação de contas de que trata o artigo anterior será encaminhada ao Tribunal de Contas até o dia 28 de fevereiro do exercício seguinte, e consistirá no Balanço Geral do Município e no relatório do órgão central do sistema de controle interno do Poder Executivo sobre a execução dos orçamentos de que trata o art. 120, § 4º, da Constituição Estadual.

Art. 52. O Conselheiro-Relator, além dos elementos contidos nas contas prestadas pelo Prefeito Municipal, poderá solicitar esclarecimentos adicionais e efetuar, por intermédio de unidade própria, levantamentos necessários à elaboração do seu Relatório.

Art. 53. O parecer prévio a que se refere o art. 50 desta Lei, consistirá em apreciação geral e fundamentada da gestão orçamentária, patrimonial e financeira havida no exercício, devendo demonstrar se o Balanço Geral do Município representa adequadamente a posição financeira, orçamentária e patrimonial do Município em 31 de dezembro, bem como se as operações estão de acordo com os princípios fundamentais de contabilidade aplicados à administração pública municipal, concluindo por recomendar a aprovação ou a rejeição das contas.

Parágrafo único. O parecer prévio será acompanhado de relatório, que conterá informações sobre:

I — a observância às normas constitucionais, legais e regulamentares na execução dos orçamentos públicos municipais;

II — o cumprimento dos programas previstos na Lei Orçamentária anual quanto à legalidade, legitimidade, economicidade e atingimento de metas, assim como a consonância dos mesmos com a Lei do Plano Plurianual e a Lei de Diretrizes Orçamentárias; e

III — o reflexo da administração financeira e orçamentária municipal no desenvolvimento econômico e social do Município.

Art. 54. A elaboração do parecer prévio não envolve o exame de responsabilidade dos administradores, incluindo o Prefeito Municipal e o Presidente da Câmara de Vereadores e demais responsáveis de unidades gestoras, por dinheiros, bens e valores, cujas contas serão objeto de julgamento pelo Tribunal.

Parágrafo único. O Presidente de Câmara de Vereadores que administre recursos orçamentários e financeiros e assume a condição de ordenador de despesa, terá suas contas julgadas pelo Tribunal, na forma prevista nos arts. 7º a 24 desta Lei.

Art. 55. Do parecer prévio emitido sobre as contas prestadas pelo Prefeito cabe Pedido de Reapreciação formulado por ele no que diz respeito às contas do período de seu mandato, no prazo de quinze dias contados da publicação do parecer prévio no Diário Oficial, e pela Câmara de Vereadores, no prazo de noventa dias contados do recebimento da prestação de contas acompanhada do parecer prévio do Tribunal.

Art. 56. A deliberação em Pedido de Reapreciação formulado pela Câmara de Vereadores constitui a última e definitiva manifestação do Tribunal sobre a prestação de contas anual do Município.

Art. 57. O Tribunal, no prazo previsto no Regimento Interno, remeterá à

Câmara Municipal, para julgamento, o processo de prestação de contas respectivo acompanhado do parecer prévio deliberado pelo Plenário, do relatório técnico, do voto do Conselheiro-Relator e das declarações de voto dos demais Conselheiros.

Art. 58. Somente por decisão de dois terços dos membros da Câmara Municipal deixará de prevalecer o parecer prévio do Tribunal.

Art. 59. A Câmara Municipal julgará as contas prestadas pelo Prefeito nas condições e prazo estabelecidos na Lei Orgânica respectiva, e remeterá ao Tribunal cópia do ato de julgamento (SANTA CATARINA, 2000).

Já o seu Regimento Interno, ao tratar especificamente das contas prestadas anualmente pelos prefeitos, no início dispõe sobre o relatório do órgão central do sistema de controle interno do Poder Executivo, que deve acompanhar as contas:

Art. 84. O relatório do órgão central do sistema de controle interno do Poder Executivo que acompanha as Contas do Governo Municipal deverá conter, no mínimo, os seguintes elementos:

I - considerações sobre matérias econômica, financeira, administrativa e social relativas ao Município;

II - descrição analítica das atividades dos órgãos e entidades do Poder Executivo e execução de cada um dos programas incluídos no orçamento anual, com indicação das metas físicas e financeiras previstas e das executadas;

III - observações concernentes à situação da administração financeira municipal;

IV - análise da execução dos orçamentos fiscal, da seguridade social e de investimento das empresas em que o Município, direta ou indiretamente, detenha a maioria do capital social com direito a Voto;

V - balanços e demonstrações da posição financeira e patrimonial do Governo Municipal nas entidades da administração indireta e nos fundos da administração direta;

VI - execução da programação financeira de desembolso;

VII - demonstração da dívida ativa do Município e dos créditos adicionais abertos no exercício;

VIII - notas explicativas que indiquem os principais critérios adotados no exercício, em complementação às demonstrações contábeis;

IX - informações sobre as atividades inerentes ao Poder Legislativo relativas à execução dos respectivos programas incluídos no orçamento anual (TCE/SC, 2002).

Além disso, ao tratar do relatório técnico de análise das contas, o mesmo regimento é abrangente e permite ao tribunal colher as informações necessárias à sua composição:

Art. 87. O Relatório Técnico conterá informações sobre:

I - a observância as normas constitucionais, legais e regulamentares na execução dos orçamentos públicos municipais;

II - o cumprimento dos programas previstos na lei orçamentária anual quanto à legalidade, legitimidade, economicidade e atingimento de metas, assim como a consonância dos mesmos com o plano plurianual e a lei de diretrizes orçamentárias;

III - o reflexo da administração financeira e orçamentária municipal no desenvolvimento econômico e social do Município;

IV - o resultado de inspeções, de auditorias e de processos de tomada de contas especial concluídos no exercício ou em tramitação no Tribunal de Contas (TCE/SC, 2002).

No que concerne ao processo de Prestação de Contas Anuais (PCA), este segue, de modo geral, a seguinte sequência:

- Relatório para Emissão de Parecer Prévio (REPP): relatório técnico de análise dos balanços e documentos encaminhados pelos prefeitos. É produzido pelo Corpo Instrutivo do TCE/SC e dá origem de fato ao processo. É o relatório que dá sustentação técnica à decisão do Plenário do Tribunal. É a partir dele, também, que o tribunal, ao constatar a existência de restrições que podem ensejar a emissão de parecer prévio com recomendação de rejeição das contas, notifica os prefeitos para que apresentem suas justificativas.

- Justificativas do gestor: documentação contendo explicações, alegações e justificativas, bem como outros documentos comprobatórios trazidos aos autos pelo prefeito em decorrência das restrições apontadas pelo Tribunal no REEP.

- "Reinstrução": é o REPP, acrescido das justificativas do prefeito e das análises e propostas do Corpo Instrutivo do TCE/SC, formuladas em vista das justificativas apresentadas.

- Relatório do Ministério Público junto ao Tribunal de Contas: relatório obrigatório

que contém as análises elaboradas pelo Ministério Público junto ao Tribunal de Contas em função de tudo quanto consta do processo.

- Relatório e voto do relator: documento-síntese elaborado pelo relator do processo que serve de base para a discussão e prolação da decisão pelo Plenário do Tribunal;

- Decisão: ato declaratório prolatado pelo Plenário do Tribunal contendo a proposta de aprovação ou rejeição das contas do prefeito, denominado formalmente de parecer prévio.

3.3.3 Procedimentos relativos à análise das contas municipais

Terminado o exercício financeiro, os prefeitos dos 293 municípios catarinenses têm até o dia 28 de fevereiro do ano iniciado para encaminhar as contas anuais relativas ao exercício findo — balanço geral do município junto com o relatório do órgão central de controle interno do Executivo — ao tribunal. A partir dessa data, o TCE/SC começa a analisar os processos de prestações de contas.

O primeiro passo é a análise técnica, na qual o Corpo Instrutivo do Tribunal registra as eventuais restrições e as classifica como de ordem constitucional, legal e/ou regulamentar. Quando da elaboração dos relatórios, o TCE/SC faz o confronto das informações que constam nas contas de gestão do prefeito com os dados gerados pelo Sistema de Fiscalização Integrada de Gestão (e-Sfinge)³. Depois, os processos são encaminhados ao Ministério Público junto ao Tribunal de Contas para manifestação sobre a matéria. Por último, as contas são submetidas aos respectivos relatores para elaboração do voto que vai ser apreciado pelo Pleno do Tribunal (TCE/SC, 2010).

Os critérios para conduzir o processo de Prestação de Contas Anuais produzido pelo TCE/SC foram objeto de nova regulamentação pela Decisão Normativa nº TC-06/08, de 17 de dezembro de 2008, com vigência a partir de 1º de janeiro de 2009. Esta nova norma ampliou o rol das restrições que são objeto da preocupação do tribunal. Das 41 restrições relacionadas, 12 são de ordem constitucional, 27 de ordem legal e duas de ordem regulamentar. Entre as restrições referidas na nova norma, e que podem ensejar a emissão de parecer prévio com recomendação de rejeição das contas, estão:

- a) a ocorrência de déficit de execução orçamentária;
- b) a realização de despesas ou assunção de obrigações diretas que excedam os créditos orçamentários e adicionais;
- c) a abertura de créditos suplementares ou especiais sem prévia autorização legislativa e sem a indicação dos recursos correspondentes;
- d) a transposição, o remanejamento ou transferências de recursos de uma categoria de programação para outra ou de um órgão para outro sem prévia autorização legislativa;
- e) a não-aplicação do percentual mínimo de 25% (vinte e cinco por cento) da receita de impostos na manutenção e desenvolvimento da educação básica;
- f) a não-aplicação de pelo menos 60% (sessenta por cento) dos recursos do FUNDEB em remuneração dos profissionais do magistério exclusivamente na educação básica e/ou não-aplicação do restante em outras despesas próprias relativas à manutenção e desenvolvimento da educação básica;
- g) a despesas com manutenção e desenvolvimento da educação básica em valor inferior a 95% dos recursos oriundos do FUNDEB;
- h) a não-aplicação de, no mínimo, 15% (quinze por cento) do produto da arrecadação de impostos em gastos com ações e serviços públicos de saúde;
- i) a realização de despesas decorrentes de obrigações contraídas nos dois últimos quadrimestres do mandato, sem disponibilidade de caixa;
- j) a ausência de efetiva atuação do Sistema de Controle Interno;
- k) a inconsistência do Balanço Anual Consolidado;
- l) a abertura de créditos adicionais por conta de: recursos do excesso de arrecadação ou do superávit financeiro do exercício anterior inexistentes; recursos oriundos de operações de crédito não autorizadas; anulação total ou parcial de dotações orçamentárias e de créditos adicionais ou de operações de crédito não autorizadas;
- m) a realização de despesas com pessoal do Poder Executivo acima do limite fixado sem a eliminação do percentual excedente nos dois quadrimestres seguintes; e
- n) a não-remessa de dados eletrônicos através do Sistema e-SFINGE (TCE/SC, 2008).

É aqui preciso fazer uma observação quanto aos procedimentos adotados pelo TCE em relação à oitiva dos prefeitos nas prestações de contas anuais.

Como visto acima, o tribunal fixou os critérios para conduzir o processo de prestação de contas anuais e um rol de restrições que podem ensejar a recomendação de rejeição das contas. A partir daí, se na análise não for constatada nenhuma das restrições que possam levar

à rejeição, o TCE não efetua a oitiva do responsável, apesar da eventual existência de outras restrições. Se, no entanto, uma ou mais daquelas restrições possam exigir a rejeição, o tribunal determina a oitiva do responsável, porém, limitada a tais restrições.

Tal procedimento, ainda que possa estar assentado no imperativo da economia (principalmente no que tange ao tempo necessário à análise das contas dos 293 municípios do estado) e embora não se constitua em prejuízo formal para o responsável, dado que suas contas terão parecer pela aprovação e, portanto, em princípio, nenhum bem ou direito seu será afetado, afasta o direito do responsável de exercer a ampla defesa e o contraditório, ao menos enquanto não há uma decisão do tribunal.

Ademais, assim procedendo, o TCE impede uma discussão mais ampla e transparente sobre aquele período da administração, cerceando o direito do cidadão de ter informações e justificativas dos atos e decisões de seus governantes contestadas pelo tribunal, ainda que tais atos e decisões configurem restrições “menos graves”.

Há que se ressaltar, todavia, que tal procedimento está assentado apenas na “conveniência” do tribunal e na convicção do relator, pois a legislação permite a oitiva do responsável em qualquer fase do processo, conforme se depreende do comando do artigo 52 da Lei Orgânica do TCE/SC, anteriormente transcrito.

Por outro lado, o direito à ampla defesa e ao contraditório está legalmente assegurado ao responsável, embora somente após a decisão do plenário sobre as contas, nos termos do artigo 55 da mesma Lei Orgânica do TCE/SC, também já transcrito. Apreciadas as contas, o prefeito pode pedir ao tribunal a reapreciação das suas contas, no prazo de 15 dias, contados da publicação da decisão no Diário Oficial. Também as câmaras de vereadores podem solicitar a reapreciação, sendo-lhes concedido o prazo de 90 dias contados do recebimento do processo com a decisão do TCE/SC. A remessa do processo à câmara de vereadores só acontece depois de vencido o prazo regimental concedido ao prefeito. Caso isso aconteça, tal remessa só ocorre depois da deliberação do tribunal sobre o pedido do prefeito.

De qualquer modo, o procedimento adotado pelo TCE/SC é discutível. Embora não impeça a ampla defesa e o contraditório, o faz de modo parcial, somente em relação às restrições que podem ensejar a rejeição das contas, privando a sociedade de informações, explicações e justificativas relacionadas aos demais atos e decisões do governante que mereceram alguma ressalva do tribunal. E tal privação é ainda maior nos casos de aprovação

das contas, pois parece pouco provável que algum prefeito se proponha a promover a reapreciação da decisão do tribunal para discutir, explicar e justificar seus atos e decisões quando suas contas já tenham sido aprovadas.

Daí, ao se analisar tal procedimento à luz das dimensões da *accountability*, dever-se considerar que, ao menos em relação aos relatórios que não apontam restrições que venham a ensejar a rejeição das contas, a ampla defesa, entendida como possibilidade dada ao prefeito de apresentar explicações e justificativas antes do pronunciamento do plenário está totalmente prejudicada. Por consequência, e da mesma forma, o contraditório.

Assim, o parecer prévio como objeto da presente pesquisa toma forma a partir dos procedimentos adotados pelo TCE/SC em sua elaboração. Portanto, conhecidos e delimitados os referidos procedimentos e conhecido e delimitado o objeto da pesquisa é possível estabelecer um quadro de referência para as análises pretendidas. É o que se fará no capítulo a seguir.

¹ Em 7 de julho de 2004, o GAO trocou de nome, deixando sua antiga denominação de *United States General Accounting Office* para tornar-se *The United States Government Accountability Office*, mantendo a mesma sigla. Essa mudança, segundo o próprio GAO, reflete melhor as suas propostas de atuação, conforme explicitado no seu sítio: “*Effective July 7, 2004, the GAO's legal name was changed from the General Accounting Office to the Government Accountability Office. The change, which better reflects the modern professional services organization GAO has become, is the most visible provision of the GAO Human Capital Reform Act of 2004, Pub. L. 108-271, 118 Stat. 811 (2004)*”. <http://www.gao.gov/about/namechange.html>. Acesso em: nov. 2011.

² Referência no original: CAMPOS, Francisco. **Direito constitucional**. Rio de Janeiro: Freitas Bastos, v. 2, 1956. p. 432.

³ O Sistema de Fiscalização Integrada de Gestão (e-Sfinge) é um sistema desenvolvido e utilizado pelo TCE/SC para receber dados e informações via internet sobre as contas dos órgãos fiscalizados.

4 ESTABELECENDO UM QUADRO REFERENCIAL PARA A PESQUISA

Ao se elaborar o quadro referencial, importa destacar, inicialmente, que, mesmo atribuindo-se a importância e a amplitude que a *accountability* merece e ainda considerando que os tribunais de contas dispõem de autonomia e independência para realizar suas atividades, tais órgãos não estão acima da lei, devendo a ela se submeter com rigor. Reside aí a premissa que orienta este estudo. Os tribunais de contas, como órgãos públicos que são e tendo competências constitucionais específicas e exclusivas, devem dar cumprimento também ao princípio do “poder-dever”, isto é, à obrigação de utilizar o poder do qual estão investidos para atingir as finalidades públicas que lhes são atribuídas (MEIRELLES, 2007). Isto significa que os tribunais de contas estão obrigados a fazer tudo o que está ao seu alcance (legal e material) para informar e esclarecer todos os atos que envolvam a administração pública, de tal forma que governo e sociedade possam exercer o seu direito (e dever, no caso do governo) de controlar, o primeiro, os seus órgãos e agentes, e a segunda, o próprio governo.

Esta premissa se fundamenta na Constituição federal de 1988, que articula a ação entre os tribunais de contas e a sociedade, legitimando a importância e o papel da participação popular no acompanhamento das ações dos governantes, não só com base artigo 37, que impõe à administração pública o princípio publicidade, isto é, que os atos do governo sejam públicos, mas, ainda, no artigo 74, que define que qualquer cidadão, partido político, associação ou sindicato é parte legítima para, na forma da lei, denunciar irregularidades ou ilegalidades perante o Tribunal de Contas da União, e dele cobrar os resultados da investigação, como também no inciso XXXIII do artigo 5º, que assegura ao cidadão o direito a receber dos órgãos públicos informações de interesse coletivo ou geral.

Neste aspecto, a informação do público sobre os atos do governo é um dos elementos centrais nas democracias. Bobbio (1986) argumenta que o conhecimento pelo povo, soberano de todas as decisões e atos dos governantes, sempre foi considerado um dos eixos do regime democrático e que a questão da publicidade (e da informação) em relação aos atos dos governantes não se refere apenas à possibilidade de controle dos cidadãos, mas à legitimação da própria definição do que é a representação política exercida pelos eleitos em nome dos eleitores.

Assim, ao se construir o quadro de referência, é necessário circunscrever tais análises aos estritos limites da lei ou, mais precisamente, àquilo que ela atribui aos tribunais de contas como competências, mas sempre considerando que o agente público não possui poderes, mas sim “poderes-deveres” que o obrigam a buscar as finalidades públicas que lhe são atribuídas. Portanto, o quadro referencial deve considerar a essência da discussão conceitual apresentada, enquadrando-a nos estritos limites legais de atuação dos tribunais de contas, mas expandindo-a também aos extremos desses limites, não só para aproveitar ao máximo a potencialidade que tais órgãos e suas atividades podem oferecer, mas, e principalmente, porque essa é a obrigação de agir dos órgãos do Estado.

Outro aspecto que merece destaque é que, conforme já discutido no capítulo anterior, a legislação brasileira não se refere expressamente à *accountability*, mas ao determinar a regular prestação e o julgamento das contas dos agentes públicos, busca sem dúvida, tornar governo e governantes *accountable* e, para fazê-lo, proporciona aos tribunais de contas todo um aparato normativo que potencializa a realização da *accountability*.

Voltando ao foco inicial do trabalho, a questão que se impõe é verificar se os pareceres prévios produzidos pelos tribunais de contas realizam o seu potencial de *accountability*. Para que se possa proceder a essa avaliação é preciso, antes de tudo, investigar a presença das dimensões da *accountability* nesses documentos. Não se pode deixar de considerar, todavia, o nível de complexidade deste fenômeno.

Denhardt e Denhardt (2007) alertam que a *accountability* é um fenômeno complexo, pois as questões que envolvem a responsabilidade e a responsabilização no serviço público não são simples. Há que se considerar que os agentes públicos devem submeter-se à Constituição e à lei, ao interesse público, às normas políticas e às normas profissionais. Estão subordinados, ademais, a um sistema de governança complexo, com várias instituições e agências governamentais de controle e seus diferentes padrões, a outros níveis de governo e aos meios de comunicação, além de terem de responder a variados fatores situacionais, às normas democráticas e, naturalmente, aos cidadãos.

Essas exigências, que por vezes apresentam sobreposições e pontos contraditórios, estão em constante evolução. Como consequência, os desafios para a *accountability* são significativos, não só quanto às expectativas relativas ao desempenho e à capacidade de resposta (responsividade) dos agentes públicos, mas também quanto aos processos de avaliação e de responsabilização desses agentes (DENHARDT E DENHARDT, 2007).

Daí que, ao se construir o quadro de referência, é necessário levar em consideração todos estes aspectos para evitar a armadilha da simplificação excessiva, ainda que nessa construção se tenha que lançar mão de abstrações que visem a representar uma realidade mais complexa (QUIVY E CAMPENHOUDT, 2003).

Conforme discutido no capítulo dois, viu-se, a partir dos trabalhos de Bobbio (2007), Dahl (1997), Denhardt e Denhardt (2007), Kaldor (2003), Kenney (2005), Koppell (2005), Mainwaring (2005), Meirelles (2007), O'Donnell (1998) e Schedler (1999), ter sido possível estabelecer os componentes das duas dimensões da *accountability*: a dimensão formal, composta por publicidade, justificação e sanção; e a dimensão substantiva, composta por conformação; desempenho; atuação ética; compromisso com os princípios democráticos e defesa do interesse público. Cabe agora detalhar e discutir cada uma dessas dimensões, de forma a compor uma categorização apropriada à análise do objeto de estudo e capaz de formar o quadro referencial da pesquisa.

4.1 A DIMENSÃO FORMAL DA *ACCOUNTABILITY*

É necessário ressaltar, inicialmente, que os pareceres prévios cumprem dupla finalidade: como instrumentos de análise e avaliação das ações do governo e dos seus agentes; e como instrumentos de comunicação dessas análises e avaliações para os atores sociais interessados.

Como instrumento de comunicação é importante que tais documentos incorporem um componente fundamental: a publicidade. Não só o aspecto formal de “ser público”, isto é, atender à determinação legal de estar à disposição do público, mas, e principalmente, ter ampla difusão e circulação junto ao público. Neste sentido, o primeiro componente da dimensão formal da *accountability* é a publicidade, e os indicadores relativos a esse componente são a disponibilidade e a divulgação.

A disponibilidade, refere-se ao “ser público”, isto é, ao atendimento da determinação legal de estar à disposição do público, relacionado não só ao princípio da publicidade, mas também à necessária publicidade dos atos processuais inscrita no inciso LX do artigo 5º da CF/88.

A divulgação é o segundo indicador. Os pareceres prévios, por sua natureza de instrumento de análise e avaliação dos atos de gestão dos agentes políticos e, principalmente, por serem documentos de curso obrigatório nos julgamentos das suas contas, devem, além de ser públicos, ter ampla circulação e divulgação junto ao público. Este último aspecto é fundamental para que as informações, análises e avaliações ali contidas possam ser mais amplamente utilizadas pela sociedade, e subsidiar, se e quando necessário, os processos de *accountability* vertical promovidos pelos cidadãos.

Em síntese:

Quadro 1 – Síntese dos indicadores do componente publicidade

Publicidade	Disponibilidade	Atendimento à determinação legal de “ser público”; de estar à disposição do público.
	Divulgação	Publicação dos pareceres prévios em mídia de amplo acesso e/ou circulação.

Fonte: Elaboração do autor.

Por outro lado, também por serem instrumentos de avaliação, os pareceres prévios devem seguir normas e processos formais que garantam aos agentes públicos envolvidos seus direitos constitucionais da ampla defesa e do contraditório, conforme preceitua o ordenamento jurídico brasileiro. Assim, o segundo componente da dimensão formal da *accountability* é a justificação e os indicadores relativos a esse componente são a ampla defesa e o contraditório.

Trata-se, inicialmente, da aplicação dos direitos e garantias fundamentais inscritos no texto constitucional, nos termos do art. 5º, incisos LIV e LV, da CF/88: “ninguém será privado da liberdade ou de seus bens sem o devido processo legal;” e “aos litigantes, em processo judicial ou administrativo, e aos acusados em geral são assegurados o contraditório e ampla defesa, com os meios e recursos a ela inerentes” (BRASIL, 1988).

Meirelles (2007) salienta que a garantia de defesa é entendida não só pela observância do rito adequado, como pela ciência do processo ao interessado, pela oportunidade para contestar a acusação, pela oportunidade de produzir provas, por acompanhar os atos da instrução do processo e por utilizar-se dos recursos cabíveis.

Também Ferraz (2001), ao referir-se à atenção que deve ser dada à aplicação dos recursos públicos, assinala:

A atenção ao devido processo legal interessa não só ao indivíduo, como também à sociedade, que, se tem na Constituição sua síntese, tem o direito de vê-la cumprida e com transparência. Quando a matéria se relaciona à aplicação dos recursos públicos, esta assertiva cresce em importância. A sociedade tem o direito de saber de que forma os gestores estão a dispendiar os recursos e administrar o patrimônio público, pois que a relação jurídica que se instala entre ela – sociedade – e o administrador “... se estrutura ao influxo de uma finalidade cogente” – o interesse coletivo consoante legado de Cirne Lima (FERRAZ, 2001, p. 8)¹.

A justificação trata de possibilitar e garantir ao agente que está sendo fiscalizado o direito fundamental de explicar seus atos e ações e defender-se de eventuais imputações.

Tal possibilidade deve ser ampla e irrestrita, não só porque assim determina a Constituição, mas também porque a justificação atende a duas funções fundamentais. A primeira, como uma atividade discursiva, representada por um diálogo entre as partes, em que estas têm a possibilidade de expor, informar e argumentar em defesa de seus pontos de vista.

Mas não só. A justificação também compõe a responsabilidade política, que envolve mais do que informação e interação de argumentos. Implica “pôr em causa” determinado ato, como ser responsabilizado (e eventualmente punido) por tê-lo praticado. Por conseguinte, é indispensável que os agentes digam o que têm feito e por que, mas sofram igualmente as consequências de seus atos, sejam estas positivas ou negativas, sejam institucionais ou sociais (SCHEDLER, 1999).

Portanto, além de sua função informativa e dos aspectos explicativos que permitem a formação de juízos de valor sobre a atuação do agente (aspecto de efetiva importância em se tratando de um documento que integra o processo de julgamento político desses agentes), a justificação envolve a própria responsabilização do agente, aí incluídas eventuais sanções.

Assim, dois indicadores são observados: a ampla defesa e o contraditório. A ampla defesa, como instituto constitucional e como a própria essência do “prestar contas”, ou seja, da *accountability*, pressupõe a ampla possibilidade dada ao agente de apresentar explicações e justificativas sobre seus atos. Tal deve acontecer antes do pronunciamento formal do tribunal, mediante o conhecimento do inteiro teor das análises e restrições contidas no processo, pois não custa recordar “que nos termos do parecer prévio sempre estará estampado um juízo sobre a honra e a dignidade do prestador. [...] é um instrumento que contém, em si mesmo, um

fortíssimo conteúdo moral e jurídico” (GAMBOGI, 2000, p. 2).

Da mesma forma, o contraditório, também como instituto constitucional e como fundamento de eventuais imputações de qualquer natureza, requer o registro e a análise das explicações, das justificativas e da defesa apresentadas pelo prefeito e a contra-argumentação e as conclusões apontadas pelo tribunal.

De forma sintética, tem-se que:

Quadro 2 – Síntese dos indicadores do componente justificação

Justificação	Ampla defesa	Oportunidade dada ao prefeito de apresentar explicações e justificativas sobre os seus atos, mediante o conhecimento do inteiro teor do REPP, antes da emissão da Decisão pelo Tribunal.
	Contraditório	Registro e análise das explicações e justificativas apresentadas pelo prefeito, bem como da contra-argumentação e das conclusões apontadas pelo tribunal.

Fonte: Elaboração do autor.

O terceiro e último componente da dimensão formal da *accountability* é a sanção, isto é, a capacidade das agências de controle de fazer cumprir a lei e aplicar sanções (*enforcement*) àqueles que violaram determinadas regras de conduta (SCHEDLER, 1999). Seu indicador é a decisão.

No caso do julgamento das contas dos prefeitos, duas questões são relevantes. A primeira diz respeito à competência legal inscrita no inciso LIII do artigo 5º da Constituição. Daí a necessidade de que o ato declaratório recomendando a aprovação ou rejeição das contas esteja devidamente formalizado por uma decisão prolatada pelo tribunal. A segunda questão diz respeito à relação que a decisão proferida deverá guardar com o relatório técnico produzido pelo tribunal (Relatório para Emissão de Parecer Prévio – REPP), haja vista que tanto a ampla defesa quanto o contraditório são nele baseados².

Em relação a esta segunda questão, o que se quer verificar é se as razões que motivam a decisão do plenário do tribunal, referente às contas do prefeito, estão vinculadas à ampla defesa e ao contraditório oportunizado no REPP. Não havendo essa vinculação, isto é, se as razões que motivam a decisão são diferentes das discutidas no REPP, o “fato gerador” da decisão é diverso do conteúdo submetido à discussão e, portanto, a ampla defesa e o contraditório não foram efetivamente estabelecidos. Isso implica invalidade da decisão, a qual

só será considerada legítima e efetiva se praticada nos termos e nos estritos limites da lei, como têm sido reiteradamente decidido nos tribunais judiciais, confirmando a aplicabilidade do princípio constitucional do devido processo legal ou, mais especificamente, da garantia de defesa (MEIRELLES, 2007) e, portanto, no não-cumprimento de um dos componentes da dimensão formal da *accountability*.

Em resumo:

- a) a indicação do REPP e a decisão do plenário são convergentes;
- b) o REPP indica a rejeição e a decisão é pela aprovação;
- c) o REPP indica a aprovação e a decisão é pela rejeição, porém, pelas mesmas razões;
- d) o REPP propõe a aprovação e a decisão é pela rejeição, porém as razões são diversas.

Como síntese da discussão do componente, tem-se:

Quadro 3 – Síntese do indicador do componente sanção

Sanção	Decisão	Ato declaratório formal prolatado pelo Plenário do Tribunal, vinculado ao REPP, propondo a aprovação ou rejeição das contas anuais.
--------	---------	---

Fonte: Elaboração do autor.

4.2 A DIMENSÃO SUBSTANTIVA DA *ACCOUNTABILITY*

A discussão iniciada no capítulo dois sobre a dimensão substantiva da *accountability* permitiu deduzir que os pareceres prévios devem ser completos, isto é, devem conter análises que contemplem todas as dimensões da *accountability*, e nestas, todos os seus componentes. Para tanto, além dos elementos tradicionais relacionados com a conformação e com o desempenho, os pareceres prévios devem incorporar outros elementos que reflitam a complexidade das atividades incumbidas aos servidores públicos, tais como a atuação ética, o compromisso com os princípios democráticos e a defesa do interesse público. Neste sentido, a dimensão substantiva pôde ser caracterizada a partir dos seguintes componentes:

conformação; desempenho; atuação ética; compromisso com os princípios democráticos e defesa do interesse público. Cabe agora fazer deles uma síntese para estabelecer os indicadores para completar o modelo de análise.

O primeiro componente listado - a conformação - é entendido como a necessária subordinação das ações públicas (e, por óbvio, dos agentes públicos) aos ditames constitucionais e ao cumprimento das leis, das normas e das regras estabelecidas. É a essência do estado de direito e constitui-se na verificação da conformidade do ato com a norma legal que o rege, e objetiva, principalmente, impor a observância da lei nas relações do Estado com o cidadão e com a sociedade, com vistas a assegurar os direitos e garantias individuais e coletivas. A conformação caracteriza-se pela verificação do cumprimento da legislação e das normas vigentes, e é o nível que determina o escopo da atuação mais tradicional dos tribunais de contas brasileiros (MEIRELLES, 2007; ROCHA, 2007).

Os dois indicadores da conformação são a conformidade e a legalidade. A conformidade, ainda que semelhante à legalidade, com esta não se confunde, na medida em que significa especificamente o cumprimento de normas, regulamentos, registros e procedimentos administrativos pertinentes à prática dos atos de gestão.

A legalidade, por sua vez, nada mais é do que o cumprimento de determinações legais na prática dos atos administrativos decorrentes do exercício das funções de governo. Assim, o agente que pratica um ato de acordo com a lei, mas não segue os procedimentos administrativos corretos, estará cometendo uma “irregularidade”, isto é, embora praticando um ato legal, o ato não é regular posto que os procedimentos necessários à sua regular execução não foram seguidos. É, portanto, um ato legal (pois previsto em lei e atribuído como competência àquele agente), porém “não-conforme”, na medida em que não atende às regras formais para a sua execução. Por outro lado, se o agente pratica um ato não previsto em lei ou fora de seus limites, ou se não dispõe de competência legal para praticá-lo, estará cometendo um ato ilegal ou, no jargão oficial, uma “ilegalidade”.

A conformidade, portanto, caracteriza-se nos pareceres prévios pelas verificações do cumprimento das normas, regulamentos e procedimentos administrativos necessários à prática dos atos e ações de governo.

A legalidade, por outro lado, caracteriza-se pelas verificações quanto ao cumprimento das determinações legais na prática dos atos e ações de governo.

Sinteticamente, tem-se:

Quadro 4 – Síntese dos indicadores do componente conformação

Conformação	Conformidade	Verificação do cumprimento das normas, regulamentos e procedimentos administrativos na prática dos atos de gestão e das ações de governo.
	Legalidade	Verificação do cumprimento das determinações legais na prática dos atos de gestão e das ações de governo.

Fonte: Elaboração do autor.

O desempenho, como segundo componente da dimensão substantiva, relaciona-se à utilização dos recursos na realização das atividades públicas; ao resultado das operações realizadas em relação aos objetivos pretendidos e aos efeitos e impactos das ações implementadas. Os seus indicadores são a eficiência, a eficácia e a efetividade.

A eficiência mede a relação custo-benefício em relação à implementação da ação avaliada. Em outras palavras, é a capacidade de se obter a maior produção de bens e/ou serviços com a mínima utilização de insumos e, portanto, ao menor custo possível, sem comprometimento da qualidade dos resultados. Refere-se à obtenção de níveis máximos de produção com níveis mínimos de recursos. Foca, fundamentalmente, a adequação do processo de produção, metodologia, ou tecnologia à consecução dos objetivos pretendidos (TCU, 2000; GAO, 2003,2011; ROCHA e QUINTIERI, 2008).

A eficácia, por sua vez, procura identificar em que grau os objetivos e metas inerentes à ação objeto da avaliação foram alcançados e as causas que dificultaram ou impediram sua plena consecução. Refere-se à consecução programada (independentemente dos efeitos produzidos). Foca, fundamentalmente, as causas que eventualmente tenham dificultado ou impedido a consecução da programação (TCU, 2000; GAO, 2003, 2011; ROCHA e QUINTIERI, 2008).

A efetividade, por fim, é um conceito mais amplo, que busca avaliar os resultados advindos das ações implementadas. Refere-se, fundamentalmente, aos reais benefícios que as ações trarão para a sociedade. Sua avaliação está associada a dois outros conceitos: efeito e impacto. O efeito é o resultado direto da ação. O impacto pode ser definido como os resultados indiretos decorrentes dessa mesma ação, alinhados no contexto maior das políticas públicas (TCU, 2000; GAO, 2003, 2011; ROCHA e QUINTIERI, 2008).

Deve-se observar, por uma questão de justiça, que a determinação dos efeitos e, principalmente, dos impactos de uma ação de governo (que se pode traduzir em simples atos administrativos, mas que normalmente se consubstancia em projetos ou mesmo em programas de governo), é um desafio de difícil superação, pois no momento em que se inicia a sua implantação, as condições dadas de muitos outros fatores ponderáveis sofrerão também algum tipo de modificação.

Em outros termos, é difícil isolar os efeitos específicos de um projeto dos demais fatores ambientais. Por exemplo, se um dos objetivos de um programa de saneamento básico for reduzir em 20% os índices de mortalidade infantil em determinada região, seria necessário acompanhar anualmente os resultados alcançados, de forma a inferir se a eventual queda dos referidos índices se deu somente em resposta ao programa ou a outros fatores independentes, como programas de saúde da família, de aleitamento materno, de atenção pré e pós-natal, de merenda escolar, etc. Neste caso, há de se estabelecer em quais proporções cada um desses fatores contribuiu para o total da redução dos índices.

O desempenho, portanto, caracteriza-se nos pareceres prévios pela existência de análises/avaliações relativas à eficiência, à eficácia e à efetividade das ações de governo.

Em síntese, tem-se:

Quadro 5 – Síntese dos indicadores do componente desempenho

Desempenho	Eficiência	Análise/avaliação da relação custo-benefício na prática dos atos de gestão e das ações de governo.
	Eficácia	Análise/avaliação da consecução de objetivos e metas na prática dos atos de gestão e das ações de governo.
	Efetividade	Análise/avaliação dos efeitos e impactos advindos da prática dos atos de gestão e das ações de governo.

Fonte: Elaboração do autor.

A atuação ética é o terceiro componente da dimensão substantiva da *accountability*. Em sentido amplo, diz respeito aos valores morais da conduta humana. Moral, por sua vez, se traduz no conjunto de regras de conduta humana, admitido como válido por um determinado grupo social em determinada época (GIANNETTI, 2007). Portanto, como afirma o próprio Giannetti (2007, p. 21), “falar em ética é falar em escolha individual”, ou seja, é falar na capacidade de escolha moral por parte dos indivíduos de agir de uma forma ou de outra.

Mas com base em que os indivíduos fazem suas escolhas? Certamente, em seus valores individuais e nas normas de conduta socialmente definidas e aceitas. Os primeiros, entendidos como “moralidade pessoal” ou “ética da convicção”, têm origem individual, interna; as segundas, como “moralidade cívica” ou “ética da responsabilidade”, constituem a ética de origem social, externa (RAMOS, 1983; GIANNETTI, 2007).

Assim, ao se falar em atuação ética do agente público, está-se falando no seu modo de agir frente às normas de conduta aceitas pela sociedade, independentemente de suas convicções pessoais serem convergentes ou divergentes em relação a tais normas de conduta. Neste sentido, a atuação/acepção ética aqui utilizada refere-se à da responsabilidade, que coloca frente a frente o cidadão, como detentor de demandas e expectativas, e os governantes, como agentes encarregados da satisfação dessas demandas e expectativas (HEIDEMANN, 2009).

Portanto, a atuação do agente público, considerada sob a ótica da ética da responsabilidade, remete à sua conduta em relação às condutas consideradas válidas para a sociedade e, como tais, consubstanciadas no arcabouço jurídico do País, dado que o padrão de conduta ética aceito socialmente está refletido na lei e nas normas em vigor. Assim, ao não cumprir as normas de conduta legalmente definidas, o agente estará sujeito às sanções, que lhes serão imputadas na medida do seu descumprimento. A questão que daí se sobressai é que a sociedade deve ser informada sobre a conduta ética de seus governantes. Portanto, o indicador, no caso do presente componente, é a imputação.

A imputação como indicador da atuação ética tem exatamente o sentido de trazer à luz as informações pertinentes à conduta do agente público em relação ao cumprimento das normas de conduta aceitas pela sociedade (ao menos em relação à sua atuação como agente público). Esta conduta é verificada nos resultados relativos ao conjunto dos procedimentos de fiscalização empreendidos pelo tribunal.

Em outras palavras, o que se quer saber é “se”, “quando” e por “quais motivos” o agente político deixou de observar aquelas condutas consideradas válidas para a sociedade e consubstanciadas nas leis e nas normas pertinentes à sua função. Para tanto, a sistematização e divulgação das sanções a ele imputadas, advindas do conjunto dos procedimentos de fiscalização realizados pelo próprio tribunal, embora seja um parâmetro que apresente certa carga de subjetividade, decorrente das interpretações do tribunal em relação à conduta do agente público, é o que melhor se ajusta à análise pretendida.

Em síntese:

Quadro 6 – Síntese do indicador da componente atuação ética

Atuação Ética	Imputação	Divulgação sistemática e sistematizada das sanções imputadas aos agentes públicas advindas do conjunto dos procedimentos de fiscalização realizados no município.
---------------	-----------	---

Fonte: Elaboração do autor.

O compromisso com os princípios democráticos é o quarto componente da dimensão substantiva da *accountability*. Seu indicador é a participação.

Como já discutido, a democracia representativa moderna finca suas bases na ampla participação do povo no exercício do poder. Essa participação, por sua vez, depende, além da vontade individual de participar, de um ambiente político propício, isto é, de condições institucionais e legais necessárias que permitam e, na medida do possível, estimulem a participação, pois não se pode esquecer que a participação política tem contra si as “patologias” desestimuladoras da participação, isto é, os três níveis de dificuldades reais relacionados à participação política: a apatia, a abulia e a acracia (MODESTO, 2005). Portanto, tanto o arcabouço institucional quanto o sistema político das sociedades democráticas devem prever e impor as condições necessárias à participação (ARATO, 2002; CENEVIVA, 2006).

Neste contexto, se não por convicção, ao menos por imposição legal, o mínimo que se pode esperar do agente público é sua permanente atuação de acordo com os princípios democráticos, possibilitando e incentivando a participação da população nos fóruns apropriados, na forma da lei.

Assim, o que se busca verificar no parecer prévio é se as análises/avaliações efetuadas pelo TCE dão conta das circunstâncias e resultados da participação da população na distribuição e destinação dos recursos públicos, na forma de audiências públicas, assembleias, etc., realizadas em cumprimento às determinações legais.

Ao explicitar nos seus pareceres prévios as circunstâncias e resultados da participação, o tribunal torna possível aferir o nível da participação popular nesses eventos e, por consequência, ainda que de forma indireta, o compromisso e o comprometimento dos agentes públicos e, principalmente, do agente político com essa participação.

Sinteticamente, tem-se:

Quadro 7 – Síntese do indicador do componente compromisso com os princípios democráticos

Compromisso com os Princípios Democráticos	Participação	Análise/avaliação das circunstâncias e resultados da participação da população na distribuição e destinação dos recursos públicos, quando da realização de audiências públicas, assembleias, etc., em cumprimento às determinações legais.
--	--------------	--

Fonte: Elaboração do autor.

O último componente da dimensão substantiva da *accountability* é a defesa do interesse público. Ainda que todos defendam que o bem-estar geral é positivo, não existe consenso sobre o que é exatamente o interesse público, embora seja considerado um conceito central nas sociedades democráticas em razão da própria natureza dos governos.

Para Denhardt e Denhardt (2007), tentar definir o interesse público é como tentar definir o amor: “está claro que o *amor* significa diferentes coisas para diferentes pessoas em diferentes circunstâncias”³. Porém, ainda que difícil, os autores apontam o interesse público como um processo para estabelecer uma “visão”, uma direção ou um futuro desejado para a sociedade mediante o desenvolvimento de um conjunto de ideias (ou ideais) orientadores desse futuro. Um processo no qual o diálogo público e a deliberação são centrais e o envolvimento dos agentes, dos políticos e dos cidadãos é fundamental. E completam: “[...] articular e realizar o interesse público é um dos principais motivos para a existência do governo” (DENHARDT E DENHARDT, 2007, p. 67)⁴.

Em uma concepção jurídica, Bandeira de Mello (2005) define o interesse público como sendo o “interesse resultante do conjunto de interesses que os indivíduos pessoalmente têm quando considerados em sua qualidade de membros da Sociedade e pelo simples fato de o serem” (op. cit., p. 53). Na visão do autor, o interesse público pressupõe uma dissociação entre interesse público e interesse estatal. Nem todo interesse da administração pública é interesse público, como também não o é o interesse pessoal do agente que deve determinar o conteúdo da decisão administrativa.

Há consenso entre os autores quanto ao fato de que a atuação de um agente público só pode estar voltada à realização do interesse público. Neste sentido, o agente público não possui poderes, mas “deveres-poderes”. O dever legitima o poder (DALLARI, 2006). A ação do agente público, portanto, somente será adequada na medida em que for capaz de alcançar

os resultados pretendidos pelo legislador. O comprometimento do agente público com a realização do interesse público, assim, é o compromisso com a decisão administrativa que melhor realize o que está na lei.

De acordo com as premissas do estado democrático de direito, o agente público, ao exercer suas funções *stricto sensu*, está legalmente vinculado ao cumprimento de certas finalidades. É obrigatório que aja em nome do interesse público e, portanto, na conformidade da intenção legislativa. “Onde há função não há autonomia da vontade. Pelo contrário, há a vinculação a uma finalidade previamente estabelecida e o dever de zelar pelos interesses da sociedade”. Além disso, no caso da função pública, há ainda submissão da vontade do agente às determinações da lei (BANDEIRA DE MELLO, 2005, p. 89).

Assim, dois são os indicadores que revelam a defesa do interesse público: a responsividade e a transparência.

A responsividade, como primeiro indicador, representa a capacidade de resposta dos agentes públicos em relação às necessidades e expectativas dos cidadãos ou, como a define Miguel (2005, p. 28), “à disposição dos governos de adotarem as políticas preferidas por seus governados”. Do ponto de vista da formulação de políticas públicas, portanto, a regra é que todas as ações do governo estejam em sintonia com a hierarquização dos problemas e com as demandas da sociedade.

É bem verdade que uma definição tão simples de responsividade leva a muitas questões, entre as quais a necessidade de identificar o que os cidadãos querem; a de saber como essas demandas são traduzidas na formulação das políticas públicas; a de verificar qual a semelhança entre o produto final do processo decisório e os interesses originais dos cidadãos etc. (IPEA, 2010b, p. 96).

A discussão dessas questões, no entanto, não é o objetivo do presente trabalho, uma vez que as respostas se dão no nível político da representação democrática, estando fora do escopo do controle institucional. O objetivo, aqui, é saber tão somente se os agentes públicos incumbidos da execução das políticas públicas definidas as estão executando conforme determinado. Para tanto, faz-se necessário conhecer o processo mediante o qual as políticas públicas são executadas.

De forma simplificada, pode-se tomar o sistema político como um provedor que recebe uma sucessão de demandas públicas primárias, as quais, através de diversas formas de

mediação (entre elas as realizadas pelos partidos políticos), são transmitidas ao Estado. Este as processa, aceitando-as, rejeitando-as ou modificando-as e promove o seu atendimento (JAGUARIBE, et al., 1992). Dentre o instrumental normativo à disposição do Estado para promover o atendimento dessas demandas está o orçamento público.

O arcabouço jurídico brasileiro, principalmente a partir do delineamento constitucional de 1988, não só reforçou o propósito de planejamento do orçamento público, como, ao mesmo tempo, ampliou as possibilidades de que isto viesse a acontecer de forma orgânica ao instituir o Plano Plurianual (PPA) como instrumento orçamentário, e dar-lhe atributos que o transformaram em um verdadeiro instrumento de planejamento e de controle das ações do governo.

Assim, o atendimento das demandas geradas pela sociedade (aí incluídos todos os interesses que interagem com o processo político e o constituem) está fundamentado na consolidação do planejamento orçamentário. Daí que as ações de governo, para serem executadas, deverão ser incluídas no PPA na forma de programas orçamentários. Por outro lado, a efetiva execução desses programas somente será possível com a sua subsequente inclusão na Lei Orçamentária Anual (LOA), com as respectivas dotações orçamentárias.

Há de se considerar, porém, que a capacidade de resposta do governo é limitada. Ele, de fato, por um lado luta com demandas sempre crescentes e recursos escassos e, por outro, está submetido aos mandamentos da lei, que o obriga a seguir procedimentos definidos e delimitados (BANDEIRA DE MELLO, 2005). Portanto, sua responsividade às demandas da sociedade se dá, inicialmente, mediante a sua inclusão no PPA.

Como a discussão sobre quais demandas serão ou não incluídas no PPA constitui processo essencialmente político, ela está fora do âmbito do controle institucional. No entanto, as demais decisões e ações daí decorrentes, como, por exemplo, a inclusão dos programas constantes do PPA nas LOAs dos exercícios subsequentes e sua posterior execução determinam um segundo nível de responsividade, afeto ao controle institucional e, como tal, passível de avaliação por parte dos tribunais de contas.

Está claro que a responsividade como processo político pressupõe, como princípio básico de funcionamento do sistema, que os parlamentares cumpram o seu papel de representantes dos cidadãos e promovam, na aprovação do PPA, o atendimento das demandas da sociedade, se não por vontade própria, que seja por eles também serem *accountable* em

relação aos seus eleitores e à sociedade. De qualquer forma, o fato é que a consolidação das demandas da sociedade ocorre em sua programação e sistematização no PPA, ficando seu atendimento vinculado à sua inclusão nas LOAs subsequentes e sua efetiva execução, vinculada à execução do orçamento.

Daí, outra questão que se impõe é saber até que ponto as leis orçamentárias anuais reproduzem os programas constantes do PPA. Responder a essa questão no âmbito do controle institucional não só é possível como é extremamente relevante. Trata-se, neste caso, de verificar a relação objetiva que se apresenta a cada período de tempo entre os instrumentos orçamentários, isto é, se e quanto o que foi projetado no PPA está sendo incluído pelo governo na LOA e, mais que isso, quanto e como o que foi fixado na LOA está sendo ou foi efetivamente executado.

Em resumo, o que se pretende saber, para os efeitos deste trabalho, é se as análises produzidas pelo TCE/SC e expressas em seus pareceres prévios abordam a capacidade de resposta dos agentes públicos, que se revela pelo cumprimento do PPA. Em outras palavras, o que se busca verificar é se nos pareceres prévios do tribunal de contas está refletida a obrigatória vinculação entre os instrumentos orçamentários (PPA, a LDO e a LOA), obtida mediante análise/avaliação da relação entre as ações do governo, refletidas na execução orçamentária, e os objetivos e metas constantes do PPA aprovado, naquilo que é o cerne e o objetivo do plano, o cumprimento dos compromissos assumidos pelo governo com a sociedade.

A transparência é o segundo indicador relacionado ao interesse público. Ela se relaciona à abrangência e à fidedignidade pelas quais os fatos relacionados à atividade governamental são mostrados à sociedade. Trata-se de saber se todas as informações relacionadas aos atos dos agentes e às atividades das entidades públicas são divulgadas.

Dada a própria conformação jurídica da administração pública brasileira, a transparência pode e deve ser atribuída como um “poder-dever de agir” dos próprios tribunais de contas. De acordo com Meirelles (2007, p. 107), “o poder tem para o agente público o significado de dever para com a comunidade e para com os indivíduos, no sentido de que quem o detém está sempre na obrigação de executá-lo”. Se, no âmbito privado o poder de agir se caracteriza como uma faculdade, na administração pública o poder de agir se transforma em dever de agir, em imposição à qual o agente público não pode se furtar de utilizar o poder do qual é investido para atingir as finalidades públicas que lhes são atribuídas. Nesse ponto,

não há como negar os amplos poderes e a grande autonomia para agir de que foram investidos os tribunais de contas pela CF/88.

Assim, a transparência define-se pela abrangência das análises executadas pelo TCE/SC sobre todos os setores e atividades das prefeituras. A mensuração dessa amplitude, por sua vez, se dá mediante a utilização das “funções de governo”.

As funções de governo – classificação funcional, no jargão orçamentário – têm por finalidade principal mostrar a área (ou função de governo) na qual qualquer despesa tenha sido realizada. A classificação funcional está relacionada à missão institucional do órgão que realiza a despesa e, por intermédio da agregação de determinado conjunto de despesas, a determinada área de atuação do governo, o que possibilita as informações necessárias à consolidação dos gastos do setor público nos seus principais segmentos de atuação (GIACOMONI, 2009).

Assim, cada despesa realizada pelo governo identifica, obrigatoriamente, a função à qual se vincula. Portanto, a utilização da classificação funcional permite, inicialmente, conhecer todos os setores (ou áreas) nos quais o governo atua. Adicionalmente, a classificação funcional permite avaliar se suas atividades estão sendo atendidas conforme planejado e, ainda, se tal atendimento se dá na proporção do orçamento aprovado.

A legislação orçamentária, representada no Anexo nº 5 da Lei nº 4.320, de 17 de março de 1964 (atualizado pela Portaria nº 42, de 14 de abril de 1999, do então Ministério do Orçamento e Gestão, hoje denominado Ministério do Planejamento, Orçamento e Gestão), define a classificação funcional da despesa em um rol de 28 funções e 109 subfunções prefixadas, que servem como agregadoras dos gastos públicos por área de ação governamental nas três esferas de governo. Trata-se de uma classificação de aplicação comum e obrigatória, no âmbito dos municípios, dos estados, do Distrito Federal e da União.

Portanto, em resumo, o que se pretende é conhecer a abrangência das análises/avaliações constantes do parecer prévio do TCE/SC, mediante a vinculação das ações da administração refletidas na execução orçamentária ao cumprimento das funções de governo afetas ao município, conforme planejado no orçamento aprovado.

Como síntese do componente, tem-se:

Quadro 8 – Síntese dos indicadores do componente defesa do interesse público

Defesa do Interesse Público	Responsividade	Análise/avaliação da vinculação entre a execução orçamentária e os objetivos e metas constantes do PPA aprovado pelo município.
	Transparência	Análise/avaliação da vinculação entre a execução orçamentária e as funções de governo afetas ao município, conforme planejado no orçamento aprovado.

Fonte: Elaboração do autor.

Da discussão até aqui empreendida, é possível extrair um quadro que agrupa as dimensões, os componentes e os indicadores da *accountability*, o qual constitui o modelo de análise a ser apresentado no capítulo cinco.

No entanto, para que se possa prosseguir no estudo, é necessário determinar o método de trabalho com o qual se poderá conhecer, investigar o que se está pesquisando, dele tirar conclusões e responder à questão proposta no trabalho. É o passo a seguir.

¹ Referência original: CIRNE LIMA, Rui. **Princípios de direito administrativo**, 3. ed. Porto Alegre: Sulina, 1954, p. 53.

² A organização e apresentação dos pareceres prévios produzidos pelo Tribunal de Contas no Estado de Santa Catarina, bem assim de seus elementos constitutivos, estão detalhados no capítulo três.

³ Texto original: It is clear that love means different things to different people under varying circumstances.

⁴ Texto original: Rather, articulating and realizing the public interest is one of the primary reasons government exists.

5 MÉTODO E DELIMITAÇÃO DO OBJETO DO ESTUDO

5.1 OBJETIVOS DO ESTUDO

A lógica do presente estudo está fundamentada em uma premissa e dois pressupostos. A premissa, discutida no capítulo precedente, é a de que os tribunais de contas estão submetidos e devem dar cumprimento não só aos estritos ditames da lei, mas também ao princípio do “poder-dever”, isto é, à obrigação de utilizar o poder do qual estão investidos para atingir as finalidades públicas que lhes são atribuídas, ou seja, fiscalizar os atos que envolvem o governo e informar a sociedade, com os devidos esclarecimentos, sobre todos esses atos, de forma a permitir que ela - a sociedade - exerça o seu direito de controlar o governo.

Os pressupostos daí decorrentes são:

1. os pareceres prévios atendem à lei e, nesse sentido, contemplam a dimensão formal da *accountability*; e
2. os pareceres prévios não exploram os limites da lei, ou seja, não aproveitam todo o potencial que a lei lhes oferece de realizarem a *accountability*, não contemplando a integralidade da sua dimensão substantiva.

Assim, o problema a ser estudado estrutura-se a partir da seguinte questão: **“como se realiza o potencial de *accountability* dos pareceres prévios do Tribunal de Contas do Estado de Santa Catarina?”**

O encaminhamento da questão começa pela formulação do objetivo geral e dos objetivos específicos do estudo:

5.1.1 Objetivo geral

Analisar a realização do potencial de *accountability* dos pareceres prévios produzidos pelo Tribunal de Contas do Estado de Santa Catarina.

5.1.2 Objetivos específicos:

- identificar as dimensões da *accountability* presentes nos pareceres prévios;
- caracterizar os pareceres prévios segundo as dimensões da *accountability* neles identificadas;
- avaliar e discutir a realização do potencial de *accountability* dos pareceres prévios.

A realização do presente estudo, além de responder à questão proposta, oferece a oportunidade de entender melhor a dinâmica do processo de prestação de contas dos agentes políticos e o papel dos pareceres prévios no contexto da formação e consolidação do processo de *accountability*. Além disso, considerando que não só o termo, mas também a sua prática são questões novas para a sociedade brasileira, aprofundar o conhecimento em relação aos processos de *accountability* permitirá tornar mais transparente, democrática e efetiva a própria gestão municipal, na medida em que tal conhecimento possa contribuir para o aprofundamento e a qualificação do controle exercido pela sociedade sobre seus governantes.

5.2 DELINEAMENTO DO ESTUDO

A presente pesquisa caracteriza-se como um estudo exploratório e descritivo, que se realiza pela observação do fenômeno em questão com o objetivo de melhor conhecê-lo e torná-lo explícito, mas também de descrever as suas características e analisá-lo (RICHARDSON et. al., 1999).

A abordagem é qualitativa, por ser uma forma adequada para entender a natureza de um fenômeno social e ser particularmente apropriada quando se pretende a elaboração de deduções precisas e específicas que dependem da exata compreensão do sentido desse fenômeno (BARDIN, 2009; RICHARDSON et. al., 1999). O processo e seu significado são, portanto, o foco principal da abordagem. A sua utilização envolve técnicas de coleta de informações e práticas interpretativas para que se possa chegar ao melhor entendimento possível do fenômeno estudado, pois:

O objetivo fundamental da pesquisa qualitativa não reside, portanto, na produção de opiniões representativas e objetivamente mensuráveis, mas no aprofundamento da compreensão de um fenômeno social e da consciência articulada dos atores envolvidos no fenômeno. Desse ponto de vista, a sua validade está em ir além das aparências e fazer uma análise teórica dos fenômenos sociais baseada na aproximação crítica das categorias e formas de como se configura a realidade (RICHARDSON et. al., 1999, p 103).

O presente estudo constitui-se na forma de pesquisa documental, com a utilização das técnicas da análise de conteúdo, considerando-se que tais técnicas são hoje amplamente aceitas e utilizadas na análise e interpretação de conteúdos (e da expressão desses conteúdos) a fim de evidenciar os indicadores que permitem inferir sobre a realidade por trás da mensagem (BARDIN, 2009).

5.3 OBJETO DO ESTUDO

O estudo tem como objeto os pareceres prévios emitidos pelo Tribunal de Contas do Estado de Santa Catarina, relativos às contas do biênio 2008/2009 dos chefes dos executivos municipais do estado.

Os exercícios de 2008 e 2009 foram escolhidos por abranger e representar as análises mais recentes efetuadas pelo tribunal relativamente às contas dos prefeitos municipais.

Por força da natureza do estudo, dos objetivos pretendidos e, principalmente, das técnicas de análise empregadas, fez-se necessário constituir e delimitar o que Bardin (2009) define como o *corpus* a ser analisado, isto é, os documentos que serão submetidos aos procedimentos analíticos.

Neste sentido, considerando-se os documentos constituintes do objeto do estudo, conforme exposto no capítulo quatro, adotou-se, para efeitos deste trabalho, a seguinte nomenclatura:

a) Prestação de Contas Anuais (PCA): todo o conjunto de documentos que compõem o processo de prestação das contas que os prefeitos submetem anualmente ao tribunal; e

b) Parecer Prévio (PP): conjunto de documentos composto pelo “Relatório para Emissão de Parecer Prévio (REPP)” e pela decisão proferida pelo plenário do tribunal.

Assim, o *corpus* submetido aos procedimentos analíticos é composto pelo REPP e pela decisão, tendo em vista que esses documentos constituem, de fato, o que aqui se denomina genericamente de parecer prévio.

Por outro lado, não basta definir o *corpus*. É preciso verificar se esse *corpus* cumpre as quatro regras básicas de sua constituição emolduradas por Bardin (2009, p. 122-124).

a) exaustividade: os documentos analisados são exaustivos quanto à constituição do PP, sendo o REPP o documento técnico que consolida todo o processo prestação de contas anuais e constitui-se na base para a emissão da decisão pelo Plenário do Tribunal;

b) representatividade: os documentos analisados são representativos do universo no qual se inserem, uma vez que sua elaboração segue regras formais e rígidas definidas pelo tribunal e que são válidas para todos os processos de prestação de contas anuais submetidos ao TCE/SC;

c) homogeneidade: os documentos analisados são, por natureza, homogêneos, pois se referem a um mesmo fenômeno (a gestão pública municipal) e seguem um mesmo padrão de produção e apresentação;

d) pertinência: os documentos analisados são pertinentes em relação ao objetivo da análise efetuada, tendo em vista que eles são o próprio objeto da análise.

5.4 MÉTODO DE ANÁLISE

O método que fundamenta a presente pesquisa é a “Análise de Conteúdo”, com a utilização das técnicas de análise por categoria.

Embora analisar textos seja uma prática bastante antiga, a análise de conteúdo como método de investigação científica tem sua origem no início do século XX nos EUA, mais precisamente na Escola de Jornalismo da Universidade de Columbia.

Inicialmente, como método, concentrou-se na análise quantitativa de material

jornalístico. Posteriormente, já no curso da 2ª Guerra Mundial, foi objeto de intensa utilização pelas Ciências Políticas, o que lhes propiciou desbravar novas fronteiras, possibilitando-lhes grande evolução. A partir daí, e principalmente nas décadas de 1950 e 1960, a análise de conteúdo ganha contornos e definições mais precisas e adota requisitos metodológicos mais rigorosos de validação das técnicas e de confiabilidade dos codificadores (RICHARDSON et. al., 1999; BARDIN, 2009).

Hoje, a análise de conteúdo é aceita como:

Um conjunto de técnicas de análise das comunicações visando obter, por procedimentos sistemáticos e objetivos de descrição do conteúdo das mensagens, indicadores (quantitativos ou não) que permitem a inferência de conhecimentos relativos às condições de produção/recepção (variáveis inferidas) destas mensagens (BARDIN, 2009, p.44).

5.4.1 Organização da análise

A utilização da análise de conteúdo exige, inicialmente, que se proceda ao “recorte” do *corpus* a ser analisado em unidades de referência que servirão de base à análise pretendida – unidades de registro e unidades de contexto – bem como à definição das categorias de análise.

A unidade de registro, segundo Bardin (2009, p. 130), “é a unidade de significação a codificar e corresponde ao segmento de conteúdo a considerar como unidade de base”. Entre as unidades de registro mais utilizadas na análise de conteúdo, o “tema” é predominante quando se trata do estudo de motivações, opiniões, atitudes, crenças, etc. (RICHARDSON et. al., 1999). Como afirma Bardin (2009, p. 131), “o tema é a unidade de significação que se libera naturalmente de um texto analisado segundo certos critérios relativos à teoria que serve de guia à leitura.”

A unidade de contexto, por sua vez, “serve de unidade de compreensão para codificar a unidade de registro” (BARDIN, 2009, p. 133). É a referência mais ampla que permite compreender e caracterizar com maior precisão o conteúdo da unidade de registro (RICHARDSON et. al., 1999).

As categorias de análise, por fim, são os classificadores definidos a partir da literatura existente sobre o assunto, que permitem agrupar os elementos analisados – as unidades de registro – sob títulos genéricos representativos das características comuns desses elementos (RICHARDSON et. al., 1999; BARDIN, 2009).

Assim, no presente estudo, considerados os objetivos da pesquisa e seu objeto, procedeu-se, inicialmente, ao recorte das unidades de referência. O referido recorte tomou como fundamento a própria estrutura dos REPPs e sua divisão em itens e subitens, fixando, assim, os dois elementos de análise:

a) unidades de registro: constituídas pelos parágrafos relativos à conclusão de cada item, no qual se expressam os resultados da análise do tribunal; e

b) unidades de contexto: constituídas pelo inteiro teor do item que contém a unidade de registro objeto da análise.

No que concerne às categorias de análise, fez-se necessário desenvolver uma categorização que permitisse analisar objetivamente os pareceres prévios. Optou-se pelo critério de categorização semântica (categorias temáticas) a partir de um sistema preestabelecido (RICHARDSON et. al., 1999, p. 239; BARDIN, 2009, p. 143), explicitadas no modelo de análise.

5.4.2 Procedimentos

A pesquisa envolvida no presente estudo se concretiza a partir dos seguintes procedimentos:

a) identificação das dimensões da *accountability* presentes nos PPs, verificando se cada um deles apresenta os componentes que permitem conferir se a dimensão formal e a substantiva da *accountability* estão neles presentes;

b) caracterização cada um dos PPs objeto de análise, segundo as dimensões da *accountability* neles identificadas, mediante a verificação e a explicitação da ocorrência ou não dos indicadores/componentes das dimensões da *accountability*;

c) avaliação da realização do potencial de *accountability* nos PPs, pela constatação da presença e da ausência dos diferentes indicadores/componentes em cada um deles; e

d) evidenciação da realização do potencial de *accountability* dos PPs, explorando as possibilidades contidas no conjunto dos REPPs analisados.

5.4.3 Caracterização do parecer prévio

A caracterização de cada PP se dá pela constatação da presença ou não dos componentes e indicadores das dimensões da *accountability*.

A presença de todos os indicadores que consubstanciam os componentes de uma dimensão da *accountability*, independentemente da sua frequência, caracteriza a condição de atendimento pleno do PP em relação àquela dimensão.

A ausência de um ou mais indicadores de uma mesma dimensão no PP poderá caracterizar tanto a condição de atendimento parcial, quanto a condição de não-atendimento. A hipótese, no primeiro caso, é que a ausência do indicador não configure a ausência do componente. Se se configurar a ausência do componente, afigura-se a segunda hipótese.

O quadro a seguir apresenta a escala de caracterização do parecer prévio.

Quadro 9 – Escala de caracterização do parecer prévio

- Presença de todos os indicadores:	▪ contempla plenamente a dimensão.
- Ausência de indicador, sem prejuízo da presença do respectivo componente:	▪ contempla parcialmente a dimensão.
- Ausência de um ou mais componentes:	▪ Não contempla a dimensão.

Fonte: Elaboração do autor.

5.4.4 A realização do potencial dos pareceres prévios

O termo “potencial” é normalmente empregado em sentido amplo, como algo possível ou provável de realização ou aproveitamento; como virtualidade (Novo Dicionário Eletrônico Aurélio, versão 5.0).

Num sentido mais restrito, potencial pode ser definido por aquilo que se pode denominar de “potencial extrínseco”, isto é, por algo que é exterior; não pertencente à essência de uma coisa ou, ainda, por determinada coisa poder ser ou não considerada influente ou relevante para algum fim.

Potencial pode, também, ser definido pelo seu “potencial intrínseco”, isto é, considerando-se aquilo que está inseparavelmente ligado à pessoa ou coisa; inerente; peculiar, ou por tal coisa conter os elementos ou condições necessárias à consecução de determinado fim.

Assim, o potencial de *accountability* dos PPs pode ser entendido pelo fato deles serem ou não considerados relevantes por aqueles a quem cabe julgar, no julgamento político das contas de determinado governante (potencial extrínseco); ou por apresentarem elementos tidos por adequados para subsidiar o referido julgamento político, independentemente de tais elementos virem ou não a ser considerados por seus destinatários (potencial intrínseco).

Neste estudo, potencial é usado em sua conotação intrínseca, isto é, a realização do potencial de *accountability* do PP é medida por ele apresentar ou não os elementos pertinentes à *accountability*, independentemente de que tais elementos possam ou não ser considerados por aqueles que julgam as contas dos prefeitos.

Portanto, tomando-se as duas extremidades da classificação, se os pareceres prévios pesquisados apresentam todos os componentes que caracterizam a ambas as dimensões da *accountability*, significa que realizam plenamente o seu potencial de *accountability*. Se, ao invés, deixam de apresentar algum desses componentes, significa que não realizam o seu potencial de *accountability*.

Assim, no primeiro caso, os pareceres prévios podem ser considerados instrumentos plenos de *accountability*, pois realizam o seu potencial como tal, enquanto, no segundo, não podem ser considerados instrumentos de *accountability* na medida em que não o realizam.

O quadro a seguir apresenta a escala de potencialidade dos pareceres prévios.

Quadro 10 – Escala de potencialidade dos pareceres prévios

- A maioria dos pareceres prévios contempla todos os componentes de ambas as dimensões:	▪ realizam o seu potencial de <i>accountability</i> .
- A maioria dos pareceres prévios contempla todos os componentes de uma das dimensões, mas não da outra:	▪ realizam parcialmente o seu potencial de <i>accountability</i>
- A maioria dos pareceres prévios não contempla todos os componentes em ambas as dimensões:	▪ Não realizam o seu potencial de <i>accountability</i>

Fonte: Elaboração do autor.

5.4.5 Protocolo da pesquisa

A pesquisa em cada PP sob análise constitui-se das seguintes etapas:

I. Identificação do PP:

- a) identificar o município a que se refere o PP;
- b) identificar o exercício ao qual se refere o PP;
- c) identificar a decisão que consubstancia o PP;
- d) identificar o REPP constante do PP;
- e) identificar o conteúdo do REPP;
 - e.1) explicitar os itens de análise;
 - e.1.1) indicar o total de unidades de contexto consideradas;
 - e.1.2) indicar o total de unidades de registro consideradas.

II. Registro dos itens não incluídos na análise:

- f) identificar o item não incluído na análise;
 - f.1) registrar e comentar o conteúdo de cada item.

III. Identificação no PP dos indicadores da dimensão formal:

- g) verificar se está disponível ao público;
- h) verificar se foi amplamente divulgado;
- i) verificar se foi garantida a ampla defesa;
- i.1) verificar se foi promovido o contraditório;
- j) verificar a forma e o teor da decisão que consubstancia o PP;
 - j.1) identificar a hipótese da decisão, segundo estabelecido no item 4.1.

IV. Identificação no PP dos indicadores da dimensão substantiva:

- k.1) identificar a unidade de contexto nº 1;
 - k.1.1) identificar de forma individualizada cada uma das unidades de registro desta unidade de contexto;
 - k.1.1.1) registrar o conteúdo, analisar e classificar cada uma das unidades de registro da unidade de contexto;
- k.2) identificar a unidade de contexto nº 2.

(Obs.: as demais verificações das unidades de registro das respectivas unidades de contexto seguem a mesma ordem).

V. Caracterização do PP segundo indicadores da dimensão formal:

- l) assinalar a ocorrência dos componentes e indicadores da dimensão formal no PP;
 - l.1) caracterizar o PP segundo indicadores da dimensão formal conforme a escala do item 5.4.3, válida para ambas as dimensões.

VI. Caracterização do PP segundo indicadores da dimensão substantiva:

m) relacionar as unidades de registro e seus respectivos indicadores relativos à dimensão substantiva;

n) quantificar a incidência dos indicadores e componentes, e caracterizar o PP conforme a escala do item 5.4.3, válida para ambas as dimensões.

VII. Avaliação da realização do potencial de *accountability* dos pareceres prévios:

o) relacionar os pareceres prévios analisados e suas caracterizações;

p) avaliar o conjunto dos pareceres prévios conforme a escala constante do item 5.4.4.

As informações são coletadas utilizando o instrumento que integra o Apêndice A.

5.5 MODELO DE ANÁLISE

O modelo de análise proposto representa, como qualquer modelo, “uma construção abstrata que visa dar conta do real” e, embora não contenha “todos os aspectos da realidade em questão [...] exprime o essencial dessa realidade, do ponto de vista do investigador” (QUIVY E CAMPENHOUDT, 2003, p. 121-122).

A concepção do modelo teve por base a literatura discutida no capítulo dois e, a partir da qual, foi elaborado o conceito de *accountability* e foram determinadas as duas dimensões que a constituem: a dimensão formal e a dimensão substantiva.

O segundo passo foi definir os componentes. Por vezes, quando se trabalha com conceitos mais simples, na construção do modelo de análise podem-se detalhar as dimensões diretamente em indicadores, isto é, nos elementos objetivamente mensuráveis que permitem observar e medir a ocorrência da dimensão do conceito no objeto pesquisado (QUIVY E CAMPENHOUDT, 2003). No presente estudo, no entanto, para dar mais precisão ao conceito

e permitir maior amplitude e, principalmente, coerência metodológica à análise por categoria temática adotada na pesquisa, optou-se por seguir a constituição tradicional, detalhando as dimensões em componentes e estes, em indicadores.

Assim, conforme estabelecido no capítulo quatro, os componentes que integram a dimensão formal são a publicidade, a justificação e a sanção. Em relação à dimensão substantiva, os seus componentes são a conformação, o desempenho, a atuação ética, a defesa dos princípios democráticos e o interesse público.

Importante destacar que esses componentes, em razão do método adotado na pesquisa, assumem as características de categorias temáticas, isto é, de proposições com significação específica e que serão objeto da verificação mediante o seu detalhamento em indicadores.

Os indicadores, por sua vez, assumem as características de unidades de significação, isto é, são conceitos-chave para a análise que permitem classificar o conteúdo de uma unidade de registro (no seu sentido explícito e implícito), em uma categoria precisa de significado. Assim, as unidades de significação são a definição do exato significado que se atribui ao indicador (BARDIN, 2009).

Por fim, deve-se ressaltar que, em alguns casos, pode ocorrer que um indicador se faça presente no REPP analisado, demonstrando que determinado tema foi abordado, mas que sua abordagem tenha sido mais que uma referência incidental, isto é, se tenha apresentado de forma eventual e não sistematizada. Por essa razão, nesses casos, objetivando manter o rigor dos resultados da pesquisa, optou-se pela apresentação desse indicador separado do indicador principal, denominando-o de “indicador incidental”.

O indicador incidental refere-se, assim, à co-ocorrência, no âmbito da unidade de contexto, de um nível mínimo de informações complementares ou paralelas no âmbito da análise do indicador principal, porém, que não se constituem no foco ou objeto da análise contida na unidade de registro.

Um resumo do modelo de análise é mostrado no quadro a seguir, com o propósito de melhor esclarecer e evidenciar as dimensões, os componentes e os indicadores utilizados na pesquisa.

Quadro 11 – Modelo de Análise

Dimensões da Accountability	Componentes (temas)	Indicadores (conceitos-chave)	Definição dos indicadores (unidades de significação)
Dimensão Formal da Accountability	Publicidade	Disponibilidade	atendimento à determinação legal de “ser público”; de estar à disposição do público;
		Divulgação	publicação dos pareceres prévios em mídia de amplo acesso e/ou circulação;
	Justificação	Ampla defesa	oportunidade dada ao prefeito de apresentar explicações e justificativas antes da emissão da decisão pelo tribunal, mediante o conhecimento do inteiro teor do REPP;
		Contraditório	registro e análise das explicações e justificativas apresentadas pelo prefeito, bem como da contra-argumentação e das conclusões apontadas pelo tribunal;
	Sanção	Decisão	ato declaratório formal prolatado pelo plenário do tribunal, vinculado ao REPP, propondo a aprovação ou rejeição das contas anuais;
Dimensão Substantiva da Accountability	Conformação	Conformidade	verificação do cumprimento das normas, regulamentos e procedimentos administrativos na prática dos atos de gestão e das ações de governo;
		Legalidade	verificação do cumprimento das determinações legais na prática dos atos de gestão e das ações de governo;
	Desempenho	Eficiência	análise/avaliação da relação custo-benefício na prática dos atos de gestão e das ações de governo;
		Eficácia	análise/avaliação da consecução de objetivos e metas na prática dos atos de gestão e das ações de governo;
		Efetividade	análise/avaliação dos efeitos e impactos advindos da prática dos atos de gestão e das ações de governo;
	Atuação Ética	Imputação	divulgação sistemática e sistematizada das sanções imputadas aos administradores, advindas do conjunto dos procedimentos de fiscalização realizados no município;
	Compromisso com os Princípios Democráticos	Participação	análise/avaliação das circunstâncias e resultados da participação da população na distribuição e destinação dos recursos públicos, quando da realização de audiências públicas, assembleias etc., em cumprimento às determinações legais;
	Defesa do Interesse Público	Responsividade	análise/avaliação sobre a vinculação entre a execução orçamentária e os objetivos e metas constantes do PPA aprovado pelo município;
		Transparência	análise/avaliação sobre a vinculação entre a execução orçamentária e as funções de governo afetas ao município, conforme planejado no orçamento aprovado.

Fonte: Elaboração do autor.

5.6 JUSTIFICATIVA E RELEVÂNCIA

A realização do presente estudo, além de responder à questão proposta, oferece a oportunidade de entender melhor como os pareceres prévios contribuem para a formação e consolidação do processo de *accountability*. Além disso, considerando que não só o termo, mas também a sua prática são questões novas para a sociedade brasileira, aprofundar o conhecimento em relação ao tema permitirá tornar mais transparente, democrática e efetiva a própria gestão municipal, dado que, por hipótese, uma das condições fundamentais para a melhoria da gestão municipal (e de toda a administração pública) é que o processo de *accountability* seja o mais amplo possível.

A relevância de se tratar este tema centra-se em três argumentos; dois de natureza teórica e outro, vinculado ao próprio documento considerado.

Com relação aos aspectos teóricos, a realização de estudos e pesquisas que visem a conhecer melhor e mais aprofundadamente as práticas da *accountability* e possibilitem uma melhor compreensão do conceito em si já seria suficientemente relevante para justificar a escolha do tema. No entanto, pela própria formulação da pesquisa, fez-se necessário construir uma categorização para analisar objetivamente a atuação do tribunal de contas a partir do estudo de seus pareceres prévios. Para tanto, tratou-se de detalhar o conceito de *accountability* nas dimensões, componentes, indicadores e unidades de registro apropriados à análise pretendida. Tal detalhamento contribui não só para dar um significado mais preciso e uma delimitação teórica mais clara ao próprio conceito de *accountability*, como para possibilitar a ampliação da discussão acadêmica em torno do tema.

No que concerne ao documento em si, a relevância do trabalho está em colocar em foco os pareceres prévios produzidos pelos tribunais de contas, documentos que têm papel fundamental no julgamento das “prestações de contas” dos chefes de governo municipais, pois, além de determinarem o rumo da decisão, são, eles próprios, importantes instrumentos de controle a serviço da democracia.

Cabe ressaltar que não se pretende circunscrever a esfera pública às instituições estatais. Grande parte daquilo a que se refere a experiência republicana tem a ver com a dinâmica de uma atividade social mais ampla e com a transformação do cidadão em protagonista da ação e da decisão política, o que não envolve, necessariamente, instituições

estatais. “Entretanto, o Estado é o principal instrumento de ação coletiva da comunidade política. Por isso, seus princípios de ação e organização, enquanto condições para o exercício do poder, são centrais na análise da questão republicana do bom governo” (IPEA, 2010b, p. 35).

Portanto, entender melhor a sua dinâmica e confrontar os pareceres prévios com a sua realidade poderá levar a uma atuação mais objetiva e útil dos tribunais de contas no exercício e na promoção efetiva da *accountability*, pois, na medida em que saibam “o que fazer”, a própria dinâmica do “fazer aquilo que devem” os levará a ampliar e consolidar a sua forma de atuação na promoção e na defesa da *accountability*.

Essa ideia encontra eco na análise de Barzelay (2002), de que a forma pela qual os órgãos de controle venham a lidar com a institucionalização das auditorias de desempenho trará um efeito significativo sobre o delineamento dos sistemas governamentais de responsabilização e prestação de contas (*accountability*).

O estudo que aqui se propõe contribui para o avanço das pesquisas na área, na medida em que incorpora referências teóricas que permitem pensar e analisar criticamente o próprio fenômeno da *accountability*. Ele contribui, também, ao estudar o modelo de *accountability* horizontal no contexto da sociedade brasileira e, especificamente, no âmbito dos tribunais de contas.

Por outro lado, este estudo pretende contribuir para enriquecer, ampliar e aprofundar o conhecimento e a compreensão da questão da promoção da *accountability* e do papel dos órgãos de controle nesse cenário. Ele pode vir a ser, além disso, um estímulo a outros acadêmicos e pesquisadores a estudarem o tema, em razão da carência de estudos e pesquisas sobre *accountability* na área da administração pública no Brasil, pois, como ressalta o Conselho Científico do CLAD:

A justificação teórica da importância da *accountability* para a reconstrução do Estado e para a criação de uma nova governabilidade democrática na América Latina, ainda não foi complementada por estudos empíricos mais profundos e, em consequência, existe um grande desconhecimento em relação às dificuldades surgidas com a implementação das formas de responsabilização, bem como com as soluções encontradas (CLAD, 2000, p. 2)¹.

Este estudo pode contribuir, ainda, para a ampliação da democratização da sociedade, uma vez que se insere no contexto social por tratar de assunto que diz respeito de forma direta e imediata à cidadania: a prestação de contas do prefeito aos seus munícipes. Justifica-se, assim, a realização do estudo na medida da importância que os pareceres prévios assumem em relação à promoção da *accountability*, consubstanciada, neste caso, em essência, no julgamento político das contas dos prefeitos pelos respectivos legislativos municipais.

Por fim, merece destaque o fato de que, na medida em que não há notícia de estudo semelhante, quer do ponto de vista da sua abordagem teórica, quer do ponto de vista do seu objeto, o presente estudo configura uma análise inédita de um documento que é peça importante no exercício da democracia representativa, haja vista que o parecer prévio representa uma análise profunda e acurada dos meandros da gestão municipal colocada à disposição da sociedade e realizada pelo órgão público que, devido às suas atribuições constitucionais e à sua independência, está mais próximo da sociedade na defesa e na promoção da *accountability*.

5.6.1 Escolha da amostra para a pesquisa

A proposta inicial do presente estudo foi definir uma amostra probabilística dos municípios de Santa Catarina, cujos pareceres prévios, já aprovados pelo TCE/SC seriam submetidos a análise. Para tanto, e visando a conhecer melhor o objeto da pesquisa, além de testar o instrumento de coleta de dados (Apêndice A), procedeu-se à análise do parecer prévio relativo ao município de Florianópolis, exercício de 2008.

Posteriormente, e uma vez ajustado o instrumento de coleta de dados, procedeu-se à análise de mais cinco municípios escolhidos aleatoriamente, mediante sorteio, de forma a retestar e validar o referido instrumento.

Nessas análises, foi possível constatar que o TCE/SC possui regras gerais válidas e utilizadas para todos os processos de PCA, conforme já detalhado no capítulo quatro. Ficou evidenciado, também, pela profunda semelhança dos conteúdos dos PPs, que o tribunal segue um rígido padrão para a composição e elaboração dos seus REPPs, não fazendo distinção entre os municípios, tratando igualmente tanto os grandes, como Florianópolis, quanto os

pequenos, como Itaiópolis, por exemplo.

A partir dessa constatação, a proposta inicial de definir uma amostra probabilística restou desnecessária, uma vez que, em razão da absoluta similitude entre todos os REPPS, cada um dos elementos que compõem o universo da pesquisa pode ser tomado como sujeito-tipo, isto é, todos apresentam as características típicas dos integrantes da população (RICHARDSON et. al., 1999).

Portanto, mesmo que amostra selecionada não componha uma amostra probabilística, pelo fato de cada um dos REPPs analisados apresentar as mesmas características de todos os demais, os resultados e conclusões obtidos com base na amostra selecionada podem ser extrapolados para os demais. Por essa razão, para os efeitos da pesquisa, optou-se pela utilização das análises já efetuadas, não só por economia de tempo e recursos, mas, principalmente, porque as análises dos demais municípios significariam uma sistemática repetição das análises anteriores.

Outro elemento que mereceu consideração na pesquisa foi o exercício do parecer prévio a ser analisado. A escolha recaiu sobre os exercícios de 2008 e 2009. Tal escolha teve como objetivo abranger os PPs mais recentes, de forma a apresentar o “estado da arte” das análises efetuadas pelo TCE/SC.

A amostra, portanto ficou assim constituída:

Quadro 12 – Municípios componentes da amostra da pesquisa (em ordem alfabética por ano do PP)

Município	Ano do parecer prévio
Florianópolis	2008
Lages	2008
Concórdia	2009
Itaiópolis	2009
Rio do Sul	2009
São Miguel da Boa Vista	2009

Fonte: Elaboração do autor.

5.7 LIMITAÇÕES

A primeira e mais importante limitação do estudo é que ele trata de um fenômeno em formação. Dado que a *accountability* tem caráter progressivo e sua evolução depende das

condições sociais e políticas de cada momento histórico (CAMPOS, 1990; CENEVIVA, 2006; PINHO e SACRAMENTO, 2009), as conclusões de um estudo que trate desse fenômeno limitam-se, obrigatoriamente, ao seu universo temporal.

A segunda limitação dá-se em relação ao objeto de estudo. Por razões de tempo, econômicas e de força de trabalho, o objeto da pesquisa circunscrever-se-á aos pareceres prévios emitidos pelo Tribunal de Contas do Estado de Santa Catarina.

Não obstante, e apesar do fato de que a presente pesquisa não possa ser extrapolada para além do TCE/SC, considerando-se, conforme fica evidenciado nas pesquisas empíricas mostradas no capítulo três, que os tribunais de contas agem de forma bastante semelhante em todo o País, é possível inferir que as conclusões a que se chega poderão servir de referencial para pesquisas semelhantes.

A seguir, passa-se à análise e avaliação dos pareceres prévios.

¹ Texto original: La justificación teórica de la importancia de la accountability para la reconstrucción del Estado y la creación de una nueva gobernabilidad democrática en América Latina no ha sido aún complementada por estudios empíricos profundizados, y como consecuencia existe un gran desconocimiento en relación con las dificultades surgidas en la implementación de las formas de responsabilización, así como de las soluciones encontradas.

6 ANÁLISE DOS PARECERES PRÉVIOS

O presente capítulo é dividido em dois grandes itens. O primeiro é dedicado à análise e avaliação dos pareceres prévios referentes às contas dos prefeitos das localidades que compõem a amostra da pesquisa: Florianópolis, Lages, Concórdia, Rio do Sul, Itaiópolis e São Miguel da Boa Vista, enquanto o segundo é dedicado à apresentação dos dados consolidados da pesquisa e à análise do conjunto dos pareceres prévios.

No primeiro item, faz-se a identificação de cada um dos pareceres prévios conforme definido no protocolo da pesquisa e procede-se à identificação dos indicadores que consubstanciam a dimensão formal da *accountability*, de acordo com o modelo de análise. A seguir, identificam-se os indicadores que consubstanciam a dimensão substantiva da *accountability*, também de acordo com o modelo de análise. A partir daí, procede-se à identificação de cada unidade de contexto a ser analisada e à identificação e transcrição das unidades de registro correspondentes, procedendo-se, então, à análise do seu conteúdo e de sua classificação de acordo com os indicadores do modelo de análise.

Encerrada a análise e identificadas as dimensões da *accountability* presentes em cada um dos PPs, procede-se à sua caracterização, segundo as referidas dimensões neles identificadas. Para tanto, utiliza-se a escala definida no protocolo da pesquisa. A seguir, procede-se à consolidação dos dados obtidos.

O segundo grande item do capítulo é composto pela apresentação dos dados consolidados da pesquisa e pela análise do conjunto dos pareceres prévios.

Inicialmente, relacionam-se os PPs e suas caracterizações específicas segundo as dimensões previamente identificadas. A seguir, analisa-se o conjunto dos PPs segundo escala de potencialidade dos pareceres prévios definida no protocolo da pesquisa, de modo a se obter a avaliação da realização do potencial de *accountability* desses documentos.

6.1 ANÁLISE E AVALIAÇÃO DOS PARECERES PRÉVIOS

A seguir passa-se à análise e avaliação dos pareceres prévios.

6.1.1 Análise do parecer prévio relativo ao município de Florianópolis

I. Identificação do PP objeto da análise:

- a) Município: Florianópolis;
- b) Exercício examinado: 2008;
- c) Nº da Decisão: 0285/2009;
- d) Nº do Processo no TCE/SC: PCP - 09/00157119;
- e) Nº do REPP: 5034/2009 – Relatório de Reinstrução;

e.1) Conteúdo do REPP:

INTRODUÇÃO	4
DA MANIFESTAÇÃO DO PREFEITO MUNICIPAL	4
DA REINSTRUÇÃO	5
ANÁLISE	6
A.1 - Planejamento	6
A.1.1 - Tramitação das Leis Orçamentárias	6
A.1.1.1 - Plano Plurianual – PPA	6
A.1.1.2 - Diretrizes Orçamentárias - LDO	7
A.1.1.3 - Orçamento Anual (Fiscal e Seguridade Social) - LOA	7
A.1.2 - Realização de Audiências Públicas	7
A.1.3 - Orçamento Fiscal	8
A.2 - Execução Orçamentária	10
A.2.1 - Apuração do Resultado Orçamentário	10
A.2.2 - Receita	13
A.2.3 - Despesas	40
A.3 - Análise Financeira	45
A.3.1 - Movimentação Financeira	45
A.4 - Análise Patrimonial	47
A.4.1 - Situação Patrimonial	47
A.4.2 - Variação do Patrimônio Financeiro	49
A.4.3 - Variação Patrimonial	54
A.4.4 - Demonstração da Dívida Pública	56
A.4.5 - Comportamento da Dívida Ativa	58
A.5 - Verificação do Cumprimento de Limites Constitucionais/Legais	58
A.5.1 - Aplicação de Recursos na Manutenção e Desenvolvimento do Ensino	59
A.5.2 - Despesas com Ações e Serviços Públicos de Saúde (artigo 198 da Constituição Federal c/c artigo 77 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias - ADCT)	62
A.5.3 - Despesas com pessoal (artigo 169 da Constituição Federal, regulamentado pela Lei Complementar nº 101/2000)	64
A.5.4 - Verificação dos Limites Legais do Poder Legislativo	67
A.6 - Da Gestão Fiscal do Poder Executivo	69
A.6.1 - Metas realizadas em relação às previstas	70
A.6.2 - Metas Bimestrais de Arrecadação - L.C. nº 101/2000, art. 4º, § 1º e art. 8º c/c arts. 9º e 13º	70

A.6.3 - Verificação do cumprimento do disposto no Art. 42 da Lei Complementar nº 101/2000	71
A.7 - Do Controle Interno	96
A.8 - Outras Restrições	100
CONCLUSÃO	114

e.2) Itens objeto de análise:

Unidades de Contexto (Item do REPP)	Unidades de Registro (Itens do REPP)
A.1.1	A.1.1.1, A.1.1.2, A.1.1.3;
A.1.2	A.1.2.1, A.1.2.2, A.1.2.3;
A.1.3	A.1.3.1;
A.2.1	A.2.1.a, A.2.1.b;
A.2.2	A.2.2.1, A.2.2.2, A.2.2.3, A.2.2.4, A.2.2.5, A.2.2.6;
A.2.3	A.2.3.1, A.2.3.2;
A.3	A.3.1;
A.4	A.4.1;
A.4.2	A.4.2.1, A.4.2.2, A.4.2.3;
A.4.3	A.4.3;
A.4.4	A.4.4.1, A.4.4.2;
A.4.5	A.4.5;
A.5.1	A.5.1.1, A.5.1.2, A.5.1.3;
A.5.2	A.5.2;
A.5.3	A.5.3.1, A.5.3.2, A.5.3.3;
A.5.4	A.5.4.1, A.5.4.2, A.5.4.3, A.5.4.4;
A.6.1	A.6.1.1, A.6.1.2;
A.6.2	A.6.2;
A.6.3	A.6.3.1;
A.7	A.7.1;
A.8	A.8.1, A.8.2, A.8.3, A.8.4, A.8.5, A.8.6.1, A.8.7, A.8.8, A.8.9, A.8.10.

e.2.1) Total de Unidades de Contexto consideradas: 21;

e.2.2) Total de Unidades de Registro consideradas: 52.

II. Registro dos itens do PP não incluídos na análise

Não foram incluídas na análise as partes do REPP registradas como: Introdução; Manifestação do Prefeito Municipal; Reinstrução e Conclusão.

A “introdução” dá conta da sujeição do município de Florianópolis ao regime de fiscalização contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial do TCE/SC, tendo em vista a legislação em vigor. Ressalta o atendimento às disposições normativas emanadas do tribunal, por parte da prefeitura, e informa que a análise das contas se deu pelo exame da

consistência dos documentos e informações apresentadas pela prefeitura no processo de Prestação de Contas Anuais (PCA).

Em relação à “manifestação do prefeito”, o tribunal informa o trâmite seguido pelo processo, explicitando os vários expedientes trocados com a prefeitura no que tange às “restrições contidas no citado relatório, nos termos do art. 52 da Lei Complementar nº 202/2000 e art. 57, § 3º do Regimento Interno, o que foi efetuado através do ofício no TC/DMU 15.878/2009, de 7/10/2009” e às justificativas apresentadas pelo prefeito “quanto aos itens determinados pelo relator em 12/11/2009, por meio do ofício OFGAPRE Nº 05651/9, datado de 11/11/2009 (f. 1723 a 2012).”

No item “reinstrução”, o tribunal apenas informa que, em vista das manifestações apresentadas pelo prefeito, foi realizada a re-análise do processo na forma dos itens subsequentes.

Na “conclusão” do REPP são apresentadas algumas considerações (“considerandos”) sobre a competência do TCE/SC para apreciar as contas de municípios. A seguir são apresentados os itens do relatório que se configuraram como “restrições de ordem constitucional” e “restrições de ordem legal”, bem como as propostas relativas às providências, recomendações, sugestões e ressalvas.

III. Identificação no PP dos indicadores da dimensão formal

Questões determinantes da incidência dos indicadores:

- f) O PP está disponível para o público? Sim;
- g) O PP foi amplamente divulgado? Não;
- h) Foi dada a oportunidade da ampla defesa ao prefeito? Parcialmente;
- i) Estabeleceu-se o contraditório? Parcialmente;
- j) O ato declaratório da condição das contas foi formalmente prolatado pelo Plenário do Tribunal e guarda relação com o REPP? Sim;
- j.1) Hipótese da Decisão: “b”.

Em relação à análise da dimensão formal, cabe destacar a ausência de ampla divulgação, isto é, da publicação do PP em mídia de amplo acesso e/ou circulação. Na verdade, a ausência de publicação se dá apenas em relação ao REPP, uma vez que a Decisão é publicada no Diário Oficial Eletrônico do Tribunal de Contas de Santa Catarina (DOTC-e).

De qualquer forma, considerando que foi obedecida a determinação legal de “ser público”, isto é, de estar à disposição do público, e que a Decisão é publicada, a ausência da publicação específica do REPP, ainda que dificulte a busca por informações e não contribua para a transparência da atuação do tribunal, não é suficiente por si só para descaracterizar o atendimento à dimensão formal da *accountability*.

Em relação à ampla defesa e ao contraditório, cabe assinalar que neste REPP foram apontadas restrições que poderiam levar à rejeição das contas, razão pela qual o tribunal, seguindo o seu procedimento-padrão, determinou a oitiva do responsável, o que ensejou a apresentação de defesa e o estabelecimento do contraditório. No entanto, deve-se considerar que o prefeito só foi instado a se manifestar em relação às restrições com potencial de levar à rejeição das contas, não havendo solicitação nem pronunciamento em relação às demais restrições.

Outro aspecto que merece destaque é quanto à hipótese da Decisão. No caso destas contas, a hipótese consignada na decisão do tribunal foi a “b”, isto é, o REPP conduzia à reprovação das contas do prefeito (que foi, aliás, a proposta do relator original); porém, o pleno decidiu recomendar a sua aprovação, acolhendo voto divergente. Com isso, houve divergência entre a Decisão e o REPP, mas como não foi consignado “prejuízo” para o prefeito (ao contrário, o prefeito beneficiou-se com a recomendação da aprovação); não houve recurso no prazo regimental e o processo foi finalizado no âmbito do TCE/SC.

IV. Identificação no PP dos indicadores da dimensão substantiva

As análises dos itens do “parecer prévio do Município de Florianópolis” assinalados no tópico “e.2” acima, relativas à identificação dos indicadores da dimensão substantiva, estão detalhadas no apêndice B (f. 191).

V. Caracterização do PP segundo a incidência de indicadores da dimensão formal

A caracterização do “PP do município de Florianópolis” produzido pelo TCE/SC, relativo ao exercício de 2008, em relação aos indicadores da dimensão formal, deu-se de acordo com a escala constante do item 5.4.3 do capítulo cinco. Na análise verifica-se a ausência de ampla divulgação, bem como a realização da oitiva parcial do prefeito para apresentação de explicações e justificativas relativas a parte das restrições apontadas.

O quadro a seguir resume a situação encontrada.

Quadro 13 – Presença dos componentes e indicadores da dimensão formal no “PP do município de Florianópolis”

Dimensão	Componente	Indicador	Ocorrência
Formal	Publicidade	Disponibilidade	Presente
		Divulgação	Ausente
	Justificação	Ampla defesa	Presente parcialmente
		Contraditório	Presente parcialmente
	Sanção	Decisão	Presente

Fonte: Elaboração do autor.

Portanto, a questão de como se caracteriza o “Parecer Prévio referente ao município de Florianópolis”, relativo ao exercício de 2008, no que tange à dimensão formal, pode ser assim respondida: o Parecer Prévio contempla parcialmente à dimensão formal da *accountability*, na medida em que todos os componentes da dimensão estão presentes, ainda que ausente um indicador.

VI. Caracterização do PP segundo os indicadores da dimensão substantiva

No que concerne à dimensão substantiva, observa-se que das 52 Unidades de Registro analisadas, 30 relacionam-se à conformidade e as outras 22 referem-se à legalidade, ambos do componente “*conformação*”. O destaque ocorre por conta da presença, de forma incidental, da “transparência” em uma Unidade de Registro, e da “imputação” em duas Unidades de Registro.

O quadro a seguir relaciona as Unidades de Registro e suas classificações quanto aos indicadores da dimensão substantiva:

Quadro 14 – Relação das Unidades de Registro e suas classificações quanto aos indicadores da dimensão substantiva no “PP relativo ao município de Florianópolis”

Unidades de Registro	Classificação
A.1.1.1	Legalidade
A.1.1.2	Legalidade
A.1.1.3	Legalidade
A.1.2.1	Legalidade
A.1.2.2	Legalidade
A.1.2.3	Legalidade
A.1.3.1	Conformidade
A.2.1.a	Conformidade
A.2.1.b	Conformidade
A.2.2.1	Conformidade
A.2.2.2	Conformidade
A.2.2.3	Conformidade
A.2.2.4	Conformidade
A.2.2.5	Conformidade
A.2.2.6	Conformidade
A.2.3.1	Conformidade
A.2.3.2	Conformidade
A.3.1	Conformidade
A.4.1	Conformidade
A.4.2.1	Conformidade
A.4.2.2	Conformidade
A.4.2.3	Conformidade
A.4.3	Conformidade
A.4.4.1	Conformidade
A.4.4.2	Conformidade
A.4.5	Conformidade
A.5.1.1	Legalidade
A.5.1.2	Legalidade
A.5.1.3	Legalidade
A.5.2	Legalidade
A.5.3.1	Legalidade
A.5.3.2	Legalidade
A.5.3.3	Legalidade
A.5.4.1	Legalidade
A.5.4.2	Legalidade
A.5.4.3	Legalidade
A.5.4.4	Legalidade
A.6.1.1	Conformidade
A.6.1.2	Conformidade
A.6.2	Conformidade
A.6.3.1	Legalidade
A.7.1	Conformidade
A.8.1	Conformidade
A.8.2	Conformidade
A.8.3	Conformidade
A.8.4	Legalidade
A.8.5	Legalidade
A.8.6.1	Legalidade
A.8.7	Conformidade
A.8.8	Conformidade
A.8.9	Legalidade, Imputação e Responsividade
A.8.10	Conformidade e Imputação

Fonte: Elaboração do autor.

O quadro abaixo apresenta o resumo da situação encontrada:

Quadro 15 – Incidência dos indicadores da dimensão substantiva no “PP relativo ao município de Florianópolis”

Indicador	Conformidade	Legalidade	Imputação	Responsividade	Demais
Incidência absoluta	30/52	22/52	02/52	01/52	00/00
Incidência percentual	57,7%	42,3%	3,8%	1,9%	0,0%

Fonte: Elaboração do autor.

Da mesma forma que a anterior, também a questão de como se caracteriza o “Parecer Prévio referente ao município de Florianópolis”, relativo ao exercício de 2008, no que tange à dimensão substantiva, pode ser assim respondida: o Parecer Prévio não contempla a dimensão substantiva da *accountability* na medida em que quatro dos cinco componentes que a caracterizam não estão presentes.

6.1.2 Análise do parecer prévio relativo ao município de Lages

I. Identificação do PP objeto da análise:

- a) Município: Lages;
 - b) Exercício examinado: 2008;
 - c) Nº da Decisão: 0268/2009;
 - d) Nº do Processo no TCE/SC: PCP - 09/00186216;
 - e) Nº do REPP: 3520/2009; Relatório de Instrução.
- e.1) Conteúdo do REPP:

INTRODUÇÃO	4
ANÁLISE	5
A.1 - Planejamento	5
A.1.1 - Tramitação das Leis Orçamentárias	6
A.1.1.1 - Plano Plurianual – PPA	6
A.1.1.2 - Diretrizes Orçamentárias - LDO	6
A.1.1.3 - Orçamento Anual (Fiscal e Seguridade Social) - LOA	6
A.1.2 - Realização de Audiências Públicas	6
A.1.3 - Orçamento Fiscal	7
A.2 - Execução Orçamentária	9

A.2.1 - Apuração do Resultado Orçamentário	9
A.2.2 - Receita	12
A.2.3 - Despesas	17
A.3 - Análise Financeira	21
A.3.1 - Movimentação Financeira	21
A.4 - Análise Patrimonial	23
A.4.1 - Situação Patrimonial	23
A.4.2 - Variação do Patrimônio Financeiro	24
A.4.3 - Variação Patrimonial	26
A.4.4 - Demonstração da Dívida Pública	27
A.4.5 - Comportamento da Dívida Ativa	28
A.5 - Verificação do Cumprimento de Limites Constitucionais/Legais	29
A.5.1 - Aplicação de Recursos na Manutenção e Desenvolvimento do Ensino	30
A.5.2 - Despesas com Ações e Serviços Públicos de Saúde (artigo 198 da Constituição Federal c/c artigo 77 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias - ADCT)	33
A.5.3 - Despesas com pessoal (artigo 169 da Constituição Federal, regulamentado pela Lei Complementar nº 101/2000)	34
A.5.4 - Verificação dos Limites Legais do Poder Legislativo	37
A.6 Da Gestão Fiscal do Poder Executivo	39
A.6.1 - Metas realizadas em relação às previstas	39
A.6.2 - Metas Bimestrais de Arrecadação - L.C. nº 101/2000, art. 4º, § 1º e art. 8º c/c arts. 9º e 13º	40
A.6.3 - Verificação do cumprimento do disposto no Art. 42 da Lei Complementar nº 101/2000	41
A.7 - Do Controle Interno	46
A.8 - Outras Restrições	48
CONCLUSÃO	57

e.2) Itens de análise:

Unidades de Contexto (Item do REPP)	Unidades de Registro (Itens do REPP)
A.1.1	A.1.1.1, A.1.1.2, A.1.1.3;
A.1.2	A.1.2.1, A.1.2.2, A.1.2.3;
A.1.3	A.1.3.1;
A.2.1	A.2.1.a, A.2.1.b;
A.2.2	A.2.2.1, A.2.2.2, A.2.2.3, A.2.2.4, A.2.2.5, A.2.2.6;
A.2.3	A.2.3.1, A.2.3.2;
A.3	A.3.1;
A.4	A.4.1;
A.4.2	A.4.2.1, A.4.2.2, A.4.2.3;
A.4.3	A.4.3;
A.4.4	A.4.4.1, A.4.4.2;
A.4.5	A.4.5;
A.5.1	A.5.1.1, A.5.1.2, A.5.1.3;
A.5.2	A.5.2.1;
A.5.3	A.5.3.1, A.5.3.2, A.5.3.3;
A.5.4	A.5.4.1, A.5.4.2, A.5.4.3, A.5.4.4;
A.6.1	A.6.1.1, A.6.1.2;
A.6.2	A.6.2;
A.6.3	A.6.3.1;
A.7	A.7.1;
A.8.1	A.8.1.1;
A.8.2	A.8.2.1, A.8.2.2;

A.8.3	A.8.3.1, A.8.3.2, A.8.3.3;
A.8.4	A.8.4.1;
A.8.5	A.8.5.1;
A.8.6	A.8.6.1;
A.8.7	A.8.7.1.

e.2.1) Total de Unidades de Contexto consideradas: 27

e.2.2) Total de Unidades de Registro consideradas: 52

II. Registro dos itens do PP não incluídos na análise

Não foram incluídas na análise do REPP as partes registradas como: Introdução e Conclusão.

De forma idêntica à do REPP anterior, a “introdução” dá conta da sujeição do município de Lages ao regime de fiscalização contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial do TCE/SC, tendo em vista a legislação em vigor. Ressalta o atendimento às disposições normativas emanadas do tribunal por parte da prefeitura e informa que a análise das contas se deu pelo exame de consistência dos documentos e informações apresentadas pela prefeitura no processo de Prestação de Contas Anuais (PCA).

Na “conclusão”, são apresentadas as mesmas considerações (“considerandos”) já analisadas no REPP anterior (item 6.1.1, inciso IV, cabendo os mesmos destaques e comentários ali constantes), bem como os itens do relatório que se configuraram como “restrições de ordem constitucional” e “restrições de ordem legal”, e as propostas relativas às providências, recomendações, sugestões e ressalvas.

III. Identificação no PP dos indicadores da dimensão formal

Questões determinantes da incidência dos indicadores:

f) O PP está disponível para o público? Sim;

g) O PP foi amplamente divulgado? Não;

h) Foi dada a oportunidade da ampla defesa ao prefeito? Não;

i) Estabeleceu-se o contraditório? Não;

j) O ato declaratório da condição das contas foi formalmente prolatado pelo Plenário e guarda relação com o REPP? Sim;

j.1) Hipótese da Decisão: “a”.

Da análise da dimensão formal cabe destacar, conforme já assinalado em relação ao município de Florianópolis, a ausência de ampla divulgação, cabendo, em consequência, as mesmas observações lá constantes.

No tocante à ampla defesa e ao contraditório, verifica-se que não foram apontadas restrições que pudessem conduzir à rejeição das contas, razão pela qual não foi efetuada a oitiva do prefeito para apresentação de explicações e justificativas relativas às restrições apontadas.

Por fim, deve-se assinalar que a hipótese da Decisão consignada pelo plenário foi a “a”, isto é, não houve divergência entre o REPP e a Decisão do TCE/SC.

IV. Identificação no PP dos indicadores da dimensão substantiva

As análises dos itens do “Parecer Prévio do Município de Lages” assinalados no tópico “e.2” acima, relativas à identificação dos indicadores da dimensão substantiva, estão detalhadas no apêndice C (f. 222).

V. Caracterização do PP segundo a incidência de indicadores da dimensão formal

A caracterização do “Parecer Prévio relativo ao município de Lages” relativo ao exercício de 2008, em relação aos indicadores da dimensão formal, deu-se de acordo com a escala constante do item 5.4.3 do capítulo cinco. Na sua análise verifica-se a ausência de ampla divulgação, bem como a não-realização da oitiva do prefeito para apresentação de explicações e justificativas relativas às restrições apontadas.

O quadro a seguir resume a situação encontrada.

Quadro 16 – Presença dos componentes e indicadores da dimensão formal no “PP do município de Lages”

Dimensão	Componente	Indicador	Ocorrência
Formal	Publicidade	Disponibilidade	Presente
		Divulgação	Ausente
	Justificação	Ampla defesa	Ausente
		Contraditório	Ausente
	Sanção	Decisão	Presente

Fonte: Elaboração do autor.

Portanto, a questão de como se caracteriza o “Parecer Prévio referente ao município de Lages”, relativo ao exercício de 2008, no que tange à dimensão formal, pode ser assim respondida: o Parecer Prévio não contempla a dimensão formal da *accountability* na medida em que o componente “justificação” não está presente.

VI. Caracterização do PP segundo os indicadores da dimensão substantiva

Em relação à dimensão substantiva, das 52 Unidades de Registro analisadas, 29 relacionam-se à conformidade e outras 23 referem-se à legalidade. Portanto, dos nove indicadores relacionados, somente dois se fizeram presentes: conformidade e legalidade, representando o componente “conformação”. Não se verificou a ocorrência de nenhum dos outros sete indicadores atinentes à dimensão substantiva.

O quadro a seguir, relaciona as Unidades de Registro e suas classificações quanto aos indicadores da dimensão substantiva.

Quadro 17 – Relação das Unidades de Registro e suas classificações quanto aos indicadores da dimensão substantiva no “PP relativo ao município de Lages”

Unidades de Registro	Classificação
A.1.1.1	Legalidade
A.1.1.2	Legalidade
A.1.1.3	Legalidade
A.1.2.1	Legalidade
A.1.2.2	Legalidade
A.1.2.3	Legalidade
A.1.3.1	Conformidade
A.2.1.a	Conformidade
A.2.1.b	Conformidade
A.2.2.1	Conformidade
A.2.2.2	Conformidade

A.2.2.3	Conformidade
A.2.2.4	Conformidade
A.2.2.5	Conformidade
A.2.2.6	Conformidade
A.2.3.1	Conformidade
A.2.3.2	Conformidade
A.3.1	Conformidade
A.4.1	Conformidade
A.4.2.1	Conformidade
A.4.2.2	Conformidade
A.4.2.3	Conformidade
A.4.3	Conformidade
A.4.4.1	Conformidade
A.4.4.2	Conformidade
A.4.5	Conformidade
A.5.1.1	Legalidade
A.5.1.2	Legalidade
A.5.1.3	Legalidade
A.5.2	Legalidade
A.5.3.1	Legalidade
A.5.3.2	Legalidade
A.5.3.3	Legalidade
A.5.4.1	Legalidade
A.5.4.2	Legalidade
A.5.4.3	Legalidade
A.5.4.4	Legalidade
A.6.1.1	Conformidade
A.6.1.2	Conformidade
A.6.2	Conformidade
A.6.3.1	Legalidade
A.7.1	Conformidade
A.8.1.1	Legalidade
A.8.2.1	Conformidade
A.8.2.2	Conformidade
A.8.3.1	Conformidade
A.8.3.2	Legalidade
A.8.3.3	Legalidade
A.8.4.1	Legalidade
A.8.5.1	Conformidade
A.8.6.1	Conformidade
A.8.7.1	Legalidade

Fonte: Elaboração do autor.

O quadro abaixo apresenta a síntese da situação encontrada.

Quadro 18 – Incidência dos indicadores da dimensão substantiva no “PP relativo ao município de Lages”

Indicador	Conformidade	Legalidade	Demais
Incidência absoluta	29/52	23/52	00/00
Incidência percentual	55,8%	44,2%	0,0%

Fonte: Elaboração do autor.

Da mesma forma que a anterior, também a questão de como se caracteriza o “Parecer Prévio referente ao município de Lages”, relativo ao exercício de 2008, no que tange à dimensão substantiva, pode ser assim respondida: o Parecer Prévio não contempla a dimensão substantiva da *accountability* na medida em que quatro dos cinco componentes que a caracterizam não estão presentes.

6.1.3 Análise do parecer prévio relativo ao município de Concórdia

I. Identificação do PP objeto da análise:

- a) Município: Concórdia;
 - b) Exercício examinado: 2009;
 - c) Nº da Decisão: 102/2010;
 - d) Nº do Processo no TCE/SC: PCP-10/00076781;
 - e) Nº do REPP: 2993/2010; Relatório de Instrução.
- e.1) Conteúdo do REPP:

INTRODUÇÃO	4
ANÁLISE	5
A.1 - Planejamento	5
A.1.1 - Tramitação das Leis Orçamentárias	6
A.1.1.1 - Plano Plurianual – PPA	6
A.1.1.2 - Diretrizes Orçamentárias - LDO	6
A.1.1.3 - Orçamento Anual (Fiscal e Seguridade Social) - LOA	6
A.1.2 - Realização de Audiências Públicas	6
A.1.3 - Orçamento Anual	8
A.2 - Execução Orçamentária	9
A.2.1 - Apuração do Resultado Orçamentário	9
A.2.2 - Receita	12
A.2.3 - Despesas	17
A.3 - Análise Financeira	21
A.3.1 - Movimentação Financeira	21
A.4 - Análise Patrimonial	23
A.4.1 - Situação Patrimonial	23
A.4.2 - Variação do Patrimônio Financeiro	25
A.4.3 - Variação Patrimonial	27
A.4.4 - Demonstração da Dívida Pública	28
A.4.5 - Comportamento da Dívida Ativa	30
A.5 - Verificação do Cumprimento de Limites Constitucionais/Legais	31

A.5.1 - Aplicação de Recursos na Manutenção e Desenvolvimento do Ensino	32
A.5.2 - Despesas com Ações e Serviços Públicos de Saúde (artigo 198 da Constituição Federal c/c artigo 77 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias - ADCT)	35
A.5.3 - Despesas com pessoal (artigo 169 da Constituição Federal, regulamentado pela Lei Complementar nº 101/2000)	37
A.5.4 - Verificação dos Limites Legais do Poder Legislativo	39
A.6 Da Gestão Fiscal do Poder Executivo	42
A.6.1 - Metas realizadas em relação às previstas	42
A.6.2 - Metas Bimestrais de Arrecadação - L.C. nº 101/2000, art. 4º, § 1º e art. 8º c/c arts. 9º e 13º	43
A.7 - Do Controle Interno	43
A.8 - Outras Restrições	45
CONCLUSÃO	46

e.2) Itens de análise:

Unidades de Contexto (Item do REPP)	Unidades de Registro (Itens do REPP)
A.1.1	A.1.1.1, A.1.1.2, A.1.1.3;
A.1.2	A.1.2.1, A.1.2.2, A.1.2.3;
A.1.3	A.1.3.1;
A.2.1	A.2.1;
A.2.2	A.2.2.1, A.2.2.2, A.2.2.3, A.2.2.4, A.2.2.5, A.2.2.6;
A.2.3	A.2.3.1, A.2.3.2;
A.3	A.3.1;
A.4	A.4.1;
A.4.2	A.4.2.1, A.4.2.2, A.4.2.3;
A.4.3	A.4.3;
A.4.4	A.4.4.1, A.4.4.2;
A.4.5	A.4.5;
A.5.1	A.5.1.1, A.5.1.2, A.5.1.3, A.5.1.4;
A.5.2	A.5.2;
A.5.3	A.5.3.1, A.5.3.2, A.5.3.3;
A.5.4	A.5.4.1, A.5.4.2, A.5.4.3, A.5.4.4;
A.6.1	A.6.1.1, A.6.1.2;
A.6.2	A.6.2;
A.7	A.7;
A.8	A.8.1.

e.2.1) Total de Unidades de Contexto consideradas: 20

e.2.2) Total de Unidades de Registro consideradas: 42

II. Registro dos itens do PP não incluídos na análise

Não foram incluídas na análise do presente REPP os itens registrados como Introdução e Conclusão.

A “introdução”, repetindo as anteriores, dá conta da sujeição do município de Concórdia ao regime de fiscalização contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial do TCE/SC, tendo em vista a legislação em vigor. Ressalta o atendimento às disposições normativas emanadas do tribunal por parte da prefeitura e informa que análise das contas se deu pelo exame de consistência dos documentos e informações apresentadas pela prefeitura no processo de Prestação de Contas Anuais (PCA).

Na “conclusão” repetem-se as considerações (“considerandos”) já analisados e são assinalados os itens do relatório que se configuraram como “restrições de ordem constitucional” e “restrições de ordem legal”, e as propostas relativas às providências, recomendações, sugestões e ressalvas.

III. Identificação no PP dos indicadores da dimensão formal

Questões determinantes da incidência dos indicadores:

- f) O PP está disponível para o público? Sim;
- g) O PP foi amplamente divulgado? Não;
- h) Foi dada a oportunidade da ampla defesa ao prefeito? Não;
- i) Estabeleceu-se o contraditório? Não;
- j) O ato declaratório da condição das contas foi formalmente prolatado pelo Plenário e guarda relação com o REPP? Sim;
- j.1) Hipótese da Decisão: “a”.

Da análise da dimensão formal cabe destacar, conforme já assinalado em relação aos municípios precedentes, a ausência de ampla divulgação, cabendo, em consequência, as mesmas observações.

No tocante à ampla defesa e ao contraditório, verifica-se, conforme já assinalado em relação ao município de Lages, que o PP produzido pelo TCE/SC, relativo ao município de Concórdia, exercício de 2009, não aponta restrições que possam consignar a rejeição das contas, razão pela qual não foi efetuada a oitiva do prefeito para apresentação de explicações e justificativas relativas às restrições apontadas.

A hipótese da Decisão consignada pelo plenário foi a “a”, isto é, não houve divergência entre o REPP e a posição do pleno do TCE/SC.

IV. Identificação no PP dos indicadores da dimensão substantiva

As análises dos itens do “parecer prévio do município de Concórdia” assinalados no tópico “e.2” acima, relativas à identificação dos indicadores da dimensão substantiva, estão detalhadas no apêndice D (f. 249).

V. Caracterização do PP segundo a incidência de indicadores da dimensão formal

A caracterização do “Parecer Prévio relativo ao município de Concórdia” relativo ao exercício de 2009, em relação aos indicadores da dimensão formal, deu-se de acordo com a escala constante do item 5.4.3 do capítulo cinco. Na sua análise verifica-se a ausência de ampla divulgação, bem como a não-realização da oitiva do prefeito para apresentação de explicações e justificativas relativas às restrições apontadas.

O quadro a seguir resume a situação encontrada.

Quadro 19 – Presença dos componentes e indicadores da dimensão formal no “PP do município de Concórdia”

Dimensão	Componente	Indicador	Ocorrência
Formal	Publicidade	Disponibilidade	Presente
		Divulgação	Ausente
	Justificação	Ampla defesa	Ausente
		Contraditório	Ausente
	Sanção	Decisão	Presente

Fonte: Elaboração do autor.

Portanto, a questão de como se caracteriza o “Parecer Prévio referente ao município de Concórdia”, relativo ao exercício de 2009, no que tange à dimensão formal, pode ser assim respondida: o Parecer Prévio não contempla a dimensão formal da *accountability* na medida em que o componente “justificação” não está presente.

VI. Caracterização do PP segundo os indicadores da dimensão substantiva

No que tange à dimensão substantiva, das 42 Unidades de Registro analisadas, 23 relacionam-se à conformidade e as outras 19 referem-se à legalidade. Portanto, dos nove indicadores relacionados, somente dois se fizeram presentes: conformidade e legalidade, representando o componente “conformação”.

A seguir são relacionadas as Unidades de Registro e suas classificações quanto aos indicadores da dimensão substantiva.

Quadro 20 – Relação das Unidades de Registro e suas classificações quanto aos indicadores da dimensão substantiva no “PP relativo ao município de Concórdia”

Unidades de Registro	Classificação
A.1.1.1	Legalidade
A.1.1.2	Legalidade
A.1.1.3	Legalidade
A.1.2.1	Legalidade
A.1.2.2	Legalidade
A.1.2.3	Legalidade
A.1.3.1	Conformidade
A.2.1	Conformidade
A.2.2.1	Conformidade
A.2.2.2	Conformidade
A.2.2.3	Conformidade
A.2.2.4	Conformidade
A.2.2.5	Conformidade
A.2.2.6	Conformidade
A.2.3.1	Conformidade
A.2.3.2	Conformidade
A.3.1	Conformidade
A.4.1	Conformidade
A.4.2.1	Conformidade
A.4.2.2	Conformidade
A.4.2.3	Conformidade
A.4.3	Conformidade
A.4.4.1	Conformidade
A.4.4.2	Conformidade
A.4.5	Conformidade
A.5.1.1	Legalidade
A.5.1.2	Legalidade
A.5.1.3	Legalidade
A.5.1.4	Legalidade
A.5.2	Legalidade
A.5.3.1	Legalidade
A.5.3.2	Legalidade
A.5.3.3	Legalidade
A.5.4.1	Legalidade
A.5.4.2	Legalidade
A.5.4.3	Legalidade
A.5.4.4	Legalidade
A.6.1.1	Conformidade

A.6.1.2	Conformidade
A.6.2	Conformidade
A.7	Conformidade
A.8.1	Legalidade

Fonte: Elaboração do autor.

O quadro a seguir apresenta o resumo da situação encontrada.

Quadro 21 – Incidência dos indicadores da dimensão substantiva no “PP relativo ao município de Concórdia”

Indicador	Conformidade	Legalidade	Demais
Incidência absoluta	23/42	19/42	00/00
Incidência percentual	54,8%	45,2%	0,0%

Fonte: Elaboração do autor.

Da mesma forma que a anterior, também a questão de como se caracteriza o “Parecer Prévio referente ao município de Concórdia”, relativo ao exercício de 2009, no que tange à dimensão substantiva, pode ser assim respondida: o Parecer Prévio não contempla a dimensão substantiva da *accountability* na medida em que quatro dos cinco componentes que a caracterizam não estão presentes.

6.1.4 Análise do parecer prévio relativo ao município de Rio do Sul

I. Identificação do PP sob exame:

- a) Município: Rio do Sul;
- b) Exercício examinado: 2009;
- c) Nº da Decisão: 117/2010;
- d) Nº do Processo no TCE/SC: PCP-10/00069815;
- e) Nº do REPP: 3345/2010 – Relatório de Instrução.
- e.1) Conteúdo do REPP:

INTRODUÇÃO	4
ANÁLISE	6
A.1 - Planejamento	6
A.1.1 - Tramitação das Leis Orçamentárias	6
A.1.1.1 - Plano Plurianual – PPA	6
A.1.1.2 - Diretrizes Orçamentárias - LDO	7
A.1.1.3 - Orçamento Anual (Fiscal e Seguridade Social) - LOA	7
A.1.2 - Realização de Audiências Públicas	7
A.1.3 - Orçamento Anual	8
A.2 - Execução Orçamentária	10
A.2.1 - Apuração do Resultado Orçamentário	10
A.2.2 - Receita	13
A.2.3 - Despesas	19
A.3 - Análise Financeira	24
A.3.1 - Movimentação Financeira	24
A.4 - Análise Patrimonial	25
A.4.1 - Situação Patrimonial	26
A.4.2 - Variação do Patrimônio Financeiro	27
A.4.3 - Variação Patrimonial	29
A.4.4 - Demonstração da Dívida Pública	30
A.4.5 - Comportamento da Dívida Ativa	32
A.5 - Verificação do Cumprimento de Limites Constitucionais/Legais	33
A.5.1 - Aplicação de Recursos na Manutenção e Desenvolvimento do Ensino	34
A.5.2 - Despesas com Ações e Serviços Públicos de Saúde (artigo 198 da Constituição Federal c/c artigo 77 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias - ADCT)	39
A.5.3 - Despesas com pessoal (artigo 169 da Constituição Federal, regulamentado pela Lei Complementar nº 101/2000)	40
A.5.4 - Verificação dos Limites Legais do Poder Legislativo	43
A.6 Da Gestão Fiscal do Poder Executivo	46
A.6.1 - Metas realizadas em relação às previstas	46
A.6.2 - Metas Bimestrais de Arrecadação - L.C. nº 101/2000, art. 4º, § 1º e art. 8º c/c arts. 9º e 13º	47
A.7 - Do Controle Interno	48
A.8 - Outras Restrições	50
CONCLUSÃO	52

e.2) Itens de análise:

Unidades de Contexto (Item do REPP)	Unidades de Registro (Itens do REPP)
A.1.1	A.1.1.1, A.1.1.2, A.1.1.3;
A.1.2	A.1.2.1, A.1.2.2, A.1.2.3;
A.1.3	A.1.3.1;
A.2.1	A.2.1;
A.2.2	A.2.2.1, A.2.2.2, A.2.2.3, A.2.2.4, A.2.2.5, A.2.2.6;
A.2.3	A.2.3.1, A.2.3.2;
A.3	A.3.1;
A.4	A.4.1;
A.4.2	A.4.2.1, A.4.2.3;
A.4.3	A.4.3;
A.4.4	A.4.4.1, A.4.4.2;
A.4.5	A.4.5;
A.5.1	A.5.1.1, A.5.1.2, A.5.1.3, A.5.1.4;

A.5.2	A.5.2;
A.5.3	A.5.3.1, A.5.3.2, A.5.3.3;
A.5.4	A.5.4.1, A.5.4.2, A.5.4.3, A.5.4.4;
A.6.1	A.6.1.1, A.6.1.2;
A.6.2	A.6.2;
A.7	A.7.1, A.7.2;
A.8	A.8.1, A.8.2.

e.2.1) Total de Unidades de Contexto consideradas: 20;

e.2.2) Total de Unidades de Registro consideradas: 43.

II. Registro dos itens do PP não incluídos na análise

Não foram incluídas na análise a Introdução e a Conclusão do REPP.

A “introdução”, repetindo todas as anteriores, dá conta da sujeição do município ao regime de fiscalização contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial do TCE/SC, tendo em vista a legislação em vigor. Ressalta o atendimento às disposições normativas emanadas do tribunal por parte da prefeitura e informa que análise das contas deu-se pelo exame de consistência dos documentos e informações apresentadas pela prefeitura no PCA.

Na “conclusão”, também repetindo as anteriores, são apresentadas as mesmas considerações (“considerandos”) e apontados os itens do relatório que se configuraram como “restrições de ordem constitucional” e “restrições de ordem legal”, e as propostas relativas às providências, recomendações, sugestões e ressalvas.

III. Identificação no PP dos indicadores da dimensão formal

Questões determinantes da incidência dos indicadores:

f) O PP está disponível para o público? Sim;

g) O PP foi amplamente divulgado? Não;

h) Foi dada a oportunidade da ampla defesa ao prefeito? Não;

i) Estabeleceu-se o contraditório? Não;

j) O ato declaratório da condição das contas foi formalmente prolatado pelo Plenário e guarda relação com o REPP? Sim;

j.1) Hipótese da Decisão: “a”.

Da mesma forma já anteriormente destacada, verificou-se a ausência de ampla divulgação, cabendo, em consequência, as mesmas observações.

No tocante à ampla defesa e ao contraditório, mais uma vez verifica-se que não foram apontadas restrições que levassem à rejeição das contas, razão pela qual não foi efetuada a oitiva do prefeito, não se enquadrando o presente PP nos critérios considerados na formação do componente justificação e seus indicadores.

No caso destas contas, a hipótese da Decisão consignada pelo plenário foi a “a”, isto é, não houve divergência entre o REPP e a posição do pleno do TCE/SC.

IV. Identificação no PP dos indicadores da dimensão substantiva

As análises dos itens do “Parecer Prévio do município de Rio do Sul” assinalados no tópico “e.2” acima, relativas à identificação dos indicadores da dimensão substantiva, estão detalhadas no apêndice E (f. 270).

V. Caracterização do PP segundo a incidência de indicadores da dimensão formal

A caracterização do “Parecer Prévio relativo ao município de Rio do Sul” relativo ao exercício de 2009, em relação aos indicadores da dimensão formal, deu-se de acordo com a escala constante do item 5.4.3 do capítulo cinco. Na sua análise verifica-se a ausência de ampla divulgação, bem como a não-realização da oitiva do prefeito para apresentação de explicações e justificativas relativas às restrições apontadas.

O quadro a seguir resume a situação encontrada.

Quadro 22 – Presença dos componentes e indicadores da dimensão formal no “PP do município de Rio do Sul”

Dimensão	Componente	Indicador	Incidência
Formal	Publicidade	Disponibilidade	Presente
		Divulgação	Ausente
	Justificação	Ampla defesa	Ausente
		Contraditório	Ausente
	Sanção	Decisão	Presente

Fonte: Elaboração do autor.

Portanto, a questão de como se caracteriza o “Parecer Prévio referente ao município de Rio do Sul”, relativo ao exercício de 2009, no que tange à dimensão formal, pode ser assim respondida: o Parecer Prévio não contempla a dimensão formal da *accountability* na medida em que o componente “justificação” não está presente.

VI. Caracterização do PP segundo os indicadores da dimensão substantiva

No tocante à dimensão substantiva, dos nove indicadores relacionados, somente dois se fizeram presentes: conformidade e legalidade, representando o componente “conformação”. A incidência dos indicadores revela que das 43 Unidades de Registro analisadas, 24 relacionam-se à conformidade e as 19 referem-se à legalidade, não se verificando a ocorrência de nenhum dos outros sete indicadores atinentes à dimensão substantiva.

O quadro a seguir relaciona as Unidades de Registro e suas classificações quanto aos indicadores da dimensão substantiva:

Quadro 23 – Relação das Unidades de Registro e suas classificações quanto aos indicadores da dimensão substantiva no “PP relativo ao município de Rio do Sul”

Unidades de Registro	Classificação
A.1.1.1	Legalidade
A.1.1.2	Legalidade
A.1.1.3	Legalidade
A.1.2.1	Legalidade
A.1.2.2	Legalidade
A.1.2.3	Legalidade
A.1.3.1	Conformidade
A.2.1	Conformidade
A.2.2.1	Conformidade
A.2.2.2	Conformidade
A.2.2.3	Conformidade

A.2.2.4	Conformidade
A.2.2.5	Conformidade
A.2.2.6	Conformidade
A.2.3.1	Conformidade
A.2.3.2	Conformidade
A.3.1	Conformidade
A.4.1	Conformidade
A.4.2.1	Conformidade
A.4.2.2	Item Omisso
A.4.2.3	Conformidade
A.4.3	Conformidade
A.4.4.1	Conformidade
A.4.4.2	Conformidade
A.4.5	Conformidade
A.5.1.1	Legalidade
A.5.1.2	Legalidade
A.5.1.3	Legalidade
A.5.1.4	Legalidade
A.5.2	Legalidade
A.5.3.1	Legalidade
A.5.3.2	Legalidade
A.5.3.3	Legalidade
A.5.4.1	Legalidade
A.5.4.2	Legalidade
A.5.4.3	Legalidade
A.5.4.4	Legalidade
A.6.1.1	Conformidade
A.6.1.2	Conformidade
A.6.2	Conformidade
A.7.1	Conformidade
A.7.2	Conformidade
A.8.1	Legalidade
A.8.2	Conformidade

Fonte: Elaboração do autor.

O quadro a seguir apresenta o resumo da situação encontrada.

Quadro 24 – Incidência dos indicadores da dimensão substantiva no “PP relativo ao município de Rio do Sul”

Indicador	Conformidade	Legalidade	Demais
Incidência absoluta	24/43	19/43	00/00
Incidência percentual	55,8%	44,2%	0,0%

Fonte: Elaboração do autor.

Da mesma forma que a anterior, também a questão de como se caracteriza o “Parecer Prévio referente ao município de Rio do Sul”, relativo ao exercício de 2009, no que tange à dimensão substantiva, pode ser assim respondida: o Parecer Prévio não contempla a dimensão substantiva da *accountability* na medida em que quatro dos cinco componentes que a

caracterizam não estão presentes.

6.1.5 Análise do parecer prévio relativo ao município de Itaiópolis

I. Identificação do PP sob exame:

- a) Município: Itaiópolis;
- b) Exercício examinado: 2009;
- c) Nº da Decisão: 291/2010;
- d) Nº do Processo no TCE/SC: PCP 10/00067871;
- e) Nº do REPP: 4076/2010; Relatório de Reinstrução;
- e.1) Conteúdo do REPP:

INTRODUÇÃO	4
DA MANIFESTAÇÃO DO PREFEITO MUNICIPAL	5
DA REINSTRUÇÃO	5
A.1 - Planejamento	5
A.1.1 - Tramitação das Leis Orçamentárias	6
A.1.1.1 - Plano Plurianual - PPA	6
A.1.1.2 - Diretrizes Orçamentárias - LDO	6
A.1.1.3 - Orçamento Anual (Fiscal e Seguridade Social) - LOA	7
A.1.2 - Realização de Audiências Públicas	7
A.1.3 - Orçamento Anual	8
A.2 - Execução Orçamentária	9
A.2.1 - Apuração do Resultado Orçamentário	9
A.2.2 - Receita	13
A.2.3 - Despesas	18
A.3 - Análise Financeira	22
A.3.1 - Movimentação Financeira	22
A.4 - Análise Patrimonial	24
A.4.1 - Situação Patrimonial	24
A.4.2 - Variação do Patrimônio Financeiro	25
A.4.3 - Variação Patrimonial	28
A.4.4 - Demonstração da Dívida Pública	29
A.4.5 - Comportamento da Dívida Ativa	31
A.5 - Verificação do Cumprimento de Limites Constitucionais/Legais	31
A.5.1 - Aplicação de Recursos na Manutenção e Desenvolvimento do Ensino	32
A.5.2 - Despesas com Ações e Serviços Públicos de Saúde (artigo 198 da Constituição Federal c/c artigo 77 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias - ADCT)	38
A.5.3 - Despesas com pessoal (artigo 169 da Constituição Federal, regulamentado pela Lei Complementar nº 101/2000)	39

A.5.4 - Verificação dos Limites Legais do Poder Legislativo	42
A.6 Da Gestão Fiscal do Poder Executivo	45
A.6.1 - Metas realizadas em relação às previstas	45
A.6.2 - Metas Bimestrais de Arrecadação - L.C. nº 101/2000, art. 4º, § 1º e art. 8º c/c arts. 9º e 13º	46
A.7 - Do Controle Interno	46
A.8 - Outras Restrições	49
CONCLUSÃO	64

e.2) Itens de análise:

Unidades de Contexto (Item do REPP)	Unidades de Registro (Itens do REPP)
A.1.1	A.1.1.1, A.1.1.2, A.1.1.3;
A.1.2	A.1.2.1, A.1.2.2, A.1.2.3;
A.1.3	A.1.3.1;
A.2	A.2.1;
A.2.2	A.2.2.1, A.2.2.2, A.2.2.3, A.2.2.4, A.2.2.5, A.2.2.6;
A.2.3	A.2.3.1, A.2.3.2;
A.3	A.3.1;
A.4	A.4.1;
A.4.2	A.4.2.1, A.4.2.2, A.4.2.3;
A.4.3	A.4.3;
A.4.4	A.4.4.1, A.4.4.2;
A.4.5	A.4.5;
A.5.1	A.5.1.1, A.5.1.2, A.5.1.3; A.5.1.4;
A.5.2	A.5.2;
A.5.3	A.5.3.1, A.5.3.2, A.5.3.3;
A.5.4	A.5.4.1, A.5.4.2, A.5.4.3, A.5.4.4;
A.6.1	A.6.1.1, A.6.1.2;
A.6.2	A.6.2;
A.7	A.7.1, A.7.2;
A.8.1	A.8.1.1, A.8.1.2,
A.8.2	A.8.2.1;
A.8.3	A.8.3;
A.8.4	A.8.4.1.

e.2.1) Total de Unidades de Contexto consideradas: 23;

e.2.2) Total de Unidades de Registro consideradas: 47.

II. Registro dos itens do PP não incluídos na análise

Não foram incluídas na análise deste REPP as partes do registradas como: Introdução; Manifestação do Prefeito Municipal; Reinstrução e Conclusão.

A “introdução” é idêntica às anteriores, dando conta da sujeição do município de

Itaiópolis ao regime de fiscalização contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial do TCE/SC, tendo em vista que a legislação em vigor, ressalta o atendimento por parte da prefeitura das disposições normativas emanadas do tribunal, e informa que análise das contas se deu pelo exame de consistência dos documentos e informações apresentadas pela prefeitura no processo de Prestação de Contas Anuais (PCA).

Em relação à “manifestação do prefeito”, o tribunal informa o trâmite seguido pelo processo, explicitando os vários expedientes trocados com a prefeitura, principalmente “no sentido de manifestar-se sobre as restrições contidas nos itens A.1, A.2 e B.2 da “conclusão” do citado relatório, nos termos do artigo 52 da Lei Complementar nº 202/2000 e art. 57, § 3º do Regimento Interno, no prazo de 15 dias, o que foi efetuado através do ofício TCE/DMU nº 13.221/2010, de 5/10/2010”.

No item "reinstrução", o tribunal apenas informa que, em vista das manifestações apresentadas pelo prefeito, foi realizada a re-análise do processo na forma dos itens subsequentes.

Na “conclusão”, também idêntica às anteriores, são apresentadas as mesmas considerações (“considerandos”) e os itens do relatório que se configuraram como “restrições de ordem constitucional” e “restrições de ordem legal”, bem como as propostas relativas às providências, recomendações, sugestões e ressalvas.

III. Identificação no PP dos indicadores da dimensão formal

Questões determinantes da incidência dos indicadores:

- f) O PP está disponível para o público? Sim;
- g) O PP foi amplamente divulgado? Não;
- h) Foi dada a oportunidade da ampla defesa ao prefeito? Parcialmente;
- i) Estabeleceu-se o contraditório? Parcialmente;
- j) O ato declaratório da condição das contas foi formalmente prolatado pelo Plenário e guarda relação com o REPP? Sim;
- j.1) Hipótese da Decisão: “a”.

Em relação à análise da dimensão formal, cabe destacar, conforme já muitas vezes assinalado, a ausência de ampla divulgação.

No que diz respeito à ampla defesa e ao contraditório, cabe ressaltar que neste REPP, da mesma forma que em relação ao município de Florianópolis, como foram apontadas restrições que poderiam levar à rejeição das contas, o tribunal, seguindo o seu procedimento-padrão, determinou a oitiva do responsável, o que ensejou a apresentação de alegações de defesa e o estabelecimento do contraditório. No entanto, da mesma forma que no município de Florianópolis, a defesa e o contraditório cingiram-se às restrições com potencial de levar à rejeição das contas, deixando-se de ouvir o responsável em relação às demais.

A hipótese consignada pela Decisão foi a “a”, isto é, não houve divergência entre o REPP e a posição do pleno do TCE/SC.

IV. Identificação no PP dos indicadores da dimensão substantiva

As análises dos itens do “Parecer Prévio do município de Itaiópolis” feitas no tópico “e.2” acima, relativas à identificação dos indicadores da dimensão substantiva, estão detalhadas no apêndice F (f. 292).

V. Caracterização do PP segundo a incidência de indicadores da dimensão formal

A caracterização do “PP do município de Itaiópolis” produzido pelo TCE/SC, relativo ao exercício de 2009, em relação aos indicadores da dimensão formal, deu-se de acordo com a escala constante do item 5.4.3 do capítulo cinco. Na análise verifica-se a ausência de ampla divulgação, bem como a realização da oitiva parcial do prefeito para apresentação de explicações e justificativas relativas a parte das restrições apontadas.

O quadro a seguir resume a situação encontrada.

Quadro 25 – Presença dos componentes e indicadores da dimensão formal no “PP do município de Itaiópolis”

Dimensão	Componente	Indicador	Ocorrência
Formal	Publicidade	Disponibilidade	Presente
		Divulgação	Ausente
	Justificação	Ampla defesa	Presente parcialmente
		Contraditório	Presente parcialmente
	Sanção	Decisão	Presente

Fonte: Elaboração do autor.

Portanto, a questão de como se caracteriza o “Parecer Prévio referente ao município de Itaiópolis”, relativo ao exercício de 2009, no que tange à dimensão formal, pode ser assim respondida: o Parecer Prévio contempla parcialmente à dimensão formal da *accountability*, na medida em que todos os componentes da dimensão estão presentes, ainda que ausente um indicador.

VI. Caracterização do PP segundo os indicadores da dimensão substantiva

A incidência dos indicadores revela que, das 47 Unidades de Registro analisadas, 28 relacionam-se à conformidade e 19, à legalidade. Assim, dos nove indicadores relacionados, somente dois se fizeram presentes: conformidade e legalidade, representando apenas um dos cinco componentes da dimensão substantiva da *accountability*: a conformação.

O quadro a seguir relaciona as Unidades de Registro e suas classificações.

Quadro 26 – Relação das Unidades de Registro e suas classificações quanto aos indicadores da dimensão substantiva no “PP relativo ao município de Itaiópolis”

Unidades de Registro	Classificação
A.1.1.1	Legalidade
A.1.1.2	Legalidade
A.1.1.3	Legalidade
A.1.2.1	Legalidade
A.1.2.2	Legalidade
A.1.2.3	Legalidade
A.1.3.1	Conformidade
A.2.1	Conformidade
A.2.2.1	Conformidade
A.2.2.2	Conformidade
A.2.2.3	Conformidade
A.2.2.4	Conformidade
A.2.2.5	Conformidade
A.2.2.6	Conformidade
A.2.3.1	Conformidade
A.2.3.2	Conformidade

A.3.1	Conformidade
A.4.1	Conformidade
A.4.2.1	Conformidade
A.4.2.2	Conformidade
A.4.2.3	Conformidade
A.4.3	Conformidade
A.4.4.1	Conformidade
A.4.4.2	Conformidade
A.4.5	Conformidade
A.5.1.1	Legalidade
A.5.1.2	Legalidade
A.5.1.3	Legalidade
A.5.1.4	Legalidade
A.5.2	Legalidade
A.5.3.1	Legalidade
A.5.3.2	Legalidade
A.5.3.3	Legalidade
A.5.4.1	Legalidade
A.5.4.2	Legalidade
A.5.4.3	Legalidade
A.5.4.4	Legalidade
A.6.1.1	Conformidade
A.6.1.2	Conformidade
A.6.2	Conformidade
A.7.1	Conformidade
A.7.2	Conformidade
A.8.1.1	Conformidade
A.8.1.2	Conformidade
A.8.2.1	Legalidade
A.8.3	Conformidade
A.8.4.1	Conformidade

Fonte: Elaboração do autor.

O quadro abaixo apresenta o resumo da situação encontrada.

Quadro 27 – Incidência dos indicadores da dimensão substantiva no “PP relativo ao município de Itaiópolis”

Indicador	Conformidade	Legalidade	Demais
Incidência absoluta	28/47	19/47	00/00
Incidência percentual	59,6%	40,4%	0,0%

Fonte: Elaboração do autor.

Da mesma forma que a anterior, também a questão de como se caracteriza o “Parecer Prévio referente ao município de Itaiópolis”, relativo ao exercício de 2009, no que tange à dimensão substantiva, pode ser assim respondida: o Parecer Prévio não contempla a dimensão substantiva da accountability na medida em que quatro dos cinco componentes que a caracterizam não estão presentes.

6.1.6 Análise do parecer prévio relativo ao município de São Miguel da Boa Vista

I. Identificação do PP sob exame:

- a) Município: São Miguel da Boa Vista;
- b) Exercício examinado: 2009;
- c) Nº da Decisão: 271/2010;
- d) Nº do Processo no TCE/SC: PCP-10/00121833;
- e) Nº do REPP: 4071/2010; Relatório de Reinstrução.

e.1) Conteúdo do REPP:

INTRODUÇÃO	4
DA MANIFESTAÇÃO DO PREFEITO MUNICIPAL	5
DA REINSTRUÇÃO	5
ANÁLISE	6
A.1 - Planejamento	7
A.1.1 - Tramitação das Leis Orçamentárias	7
A.1.1.1 - Plano Plurianual - PPA	7
A.1.1.2 - Diretrizes Orçamentárias - LDO	7
A.1.1.3 - Orçamento Anual (Fiscal e Seguridade Social) - LOA	7
A.1.2 - Realização de Audiências Públicas	8
A.1.3 - Orçamento Anual	8
A.2 - Execução Orçamentária	10
A.2.1 - Apuração do Resultado Orçamentário	10
A.2.2 - Receita	13
A.2.3 - Despesas	18
A.3 - Análise Financeira	21
A.3.1 - Movimentação Financeira	21
A.4 - Análise Patrimonial	23
A.4.1 - Situação Patrimonial	23
A.4.2 - Variação do Patrimônio Financeiro	24
A.4.3 - Variação Patrimonial	25
A.4.4 - Demonstração da Dívida Pública	26
A.4.5 - Comportamento da Dívida Ativa	28
A.5 - Verificação do Cumprimento de Limites Constitucionais/Legais	28
A.5.1 - Aplicação de Recursos na Manutenção e Desenvolvimento do Ensino	29
A.5.2 - Despesas com Ações e Serviços Públicos de Saúde (artigo 198 da Constituição Federal c/c artigo 77 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias - ADCT)	34
A.5.3 - Despesas com pessoal (artigo 169 da Constituição Federal, regulamentado pela Lei Complementar nº 101/2000)	35
A.5.4 - Verificação dos Limites Legais do Poder Legislativo	38
A.6 Da Gestão Fiscal do Poder Executivo	41

A.6.1 - Metas realizadas em relação às previstas	41
A.6.2 - Metas Bimestrais de Arrecadação - L.C. nº 101/2000, art. 4º, § 1º e art. 8º c/c arts. 9º e 13º	42
A.7 - Do Controle Interno	42
A.8 - Outras Restrições	44
CONCLUSÃO	50

e.2) Itens de análise:

Unidades de Contexto (Item do REPP)	Unidades de Registro (Itens do REPP)
A.1.1	A.1.1.1, A.1.1.2, A.1.1.3;
A.1.2	A.1.2.1, A.1.2.2, A.1.2.3;
A.1.3	A.1.3.1;
A.2	A.2.1;
A.2.2	A.2.2.1, A.2.2.2, A.2.2.3, A.2.2.4, A.2.2.5, A.2.2.6;
A.2.3	A.2.3.1, A.2.3.2;
A.3	A.3.1;
A.4	A.4.1;
A.4.2	A.4.2.1;
A.4.3	A.4.3;
A.4.4	A.4.4.1, A.4.4.2;
A.4.5	A.4.5;
A.5.1	A.5.1.1, A.5.1.2, A.5.1.3, A.5.1.4;
A.5.2	A.5.2;
A.5.3	A.5.3.1, A.5.3.2, A.5.3.3;
A.5.4	A.5.4.1, A.5.4.2, A.5.4.3, A.5.4.4;
A.6.1	A.6.1.1, A.6.1.2;
A.6.2	A.6.2;
A.7	A.7;
A.8.1	A.8.1.1;
A.8.2	A.8.2.1;
A.8.2.2	A.8.2.2.1, A.8.2.2.2;

e.2.1) Total de Unidades de Contexto consideradas: 22;

e.2.2) Total de Unidades de Registro consideradas: 43.

II. Registro dos itens do PP não incluídos na análise

Não foram incluídas na análise deste REPP as partes registradas como: Introdução; Manifestação do Prefeito Municipal; Reinstrução e Conclusão.

A “introdução” repete as anteriores.

Em relação à “manifestação do prefeito”, o tribunal informa o trâmite seguido pelo

processo, explicitando os vários expedientes trocados com a prefeitura, principalmente “no sentido de manifestar-se especialmente sobre a restrição do item A.1 contida na parte conclusiva do citado Relatório, nos termos do art. 52 da Lei Complementar nº 202/2000 e art. 57, § 3º do Regimento Interno, o que foi efetuado através do Ofício no TCE/DMU nº 13.072/2010, de 29/9/2010 (AR RJ 66970273 3 BR recebido em 7/10/2010), com prazo de 15 dias para sua manifestação, folhas 446 e 447.”

O prefeito, por sua vez, mediante o “Ofício nº 35/2009, de 20/10/2010, postado nos correios em 22/10/2010, protocolado sob nº 018945/2010, de 28/10/2010, apresentou alegações de defesa sobre a restrição do item A.1 contida no aludido relatório, estando anexada às folhas 448 a 459 do processo.”

No item “reinstrução”, o tribunal informa que, em vista das manifestações apresentadas pelo prefeito, foi realizada a re-análise do processo na forma dos itens subsequentes.

A “conclusão” também repete as anteriores.

III. Identificação no PP dos indicadores da dimensão formal

Questões determinantes da incidência dos indicadores:

- f) O PP está disponível para o público? Sim;
- g) O PP foi amplamente divulgado? Não;
- h) Foi dada a oportunidade da ampla defesa ao prefeito? Parcialmente;
- i) Estabeleceu-se o contraditório? Parcialmente
- j) O ato declaratório da condição das contas foi formalmente prolatado pelo Plenário e guarda relação com o REPP? Sim;
- j.1) Hipótese da Decisão: “a”.

Da análise da dimensão formal cabe destacar, conforme assinalado em relação aos demais municípios, a ausência de ampla divulgação.

Em relação à ampla defesa e ao contraditório, da mesma forma que em relação ao

município de Florianópolis, como foram apontadas restrições que poderiam levar à rejeição das contas, o tribunal promoveu a oitiva do responsável, mas apenas em relação às restrições com potencial de levar à rejeição das contas, deixando de questioná-lo em relação às demais.

No caso destas contas, a hipótese da Decisão consignada pelo plenário foi a “a”, isto é, não houve divergência entre o REPP e a posição do pleno do TCE/SC.

IV. Identificação no PP dos indicadores da dimensão substantiva

As análises dos itens do “Parecer Prévio do município de São Miguel da Boa Vista”, assinalados no tópico “e.2” acima, relativas à identificação dos indicadores da dimensão substantiva, estão detalhadas no apêndice G (f. 316).

V. Caracterização do PP segundo a incidência de indicadores da dimensão formal

A caracterização do “PP do município de São Miguel da Boa Vista” produzido pelo TCE/SC, relativo ao exercício de 2009, em relação aos indicadores da dimensão formal, deu-se de acordo com a escala constante do item 5.4.3 do capítulo cinco. Na análise verifica-se a ausência de ampla divulgação, bem como a realização da oitiva parcial do prefeito para apresentação de explicações e justificativas relativas a parte das restrições apontadas, conforme mostrado no quadro a seguir.

Quadro 28 – Presença dos componentes e indicadores da dimensão formal no “PP do município de São Miguel da Boa Vista”

Dimensão	Componente	Indicador	Incidência
Formal	Publicidade	Disponibilidade	Presente
		Divulgação	Ausente
	Justificação	Ampla defesa	Presente parcialmente
		Contraditório	Presente parcialmente
	Sanção	Decisão	Presente

Fonte: Elaboração do autor.

Portanto, a questão de como se caracteriza o “Parecer Prévio referente ao município de São Miguel da Boa Vista”, relativo ao exercício de 2009, no que tange à dimensão formal,

pode ser assim respondida: o Parecer Prévio contempla parcialmente à dimensão formal da *accountability*, na medida em que todos os componentes da dimensão estão presentes, ainda que ausente um indicador.

VI. Caracterização do PP segundo os indicadores da dimensão substantiva

No que concerne à dimensão substantiva, dos nove indicadores relacionados, somente dois se fizeram amplamente presentes: “conformidade” e “legalidade”, enquanto “transparência” aparece de forma incidental uma única vez. A incidência dos indicadores revela que das 43 Unidades de Registro analisadas, 24 relacionam-se à conformidade e 19, à legalidade; em apenas uma aparece, de forma incidental, o indicador “transparência”.

O quadro a seguir, relaciona as Unidades de Registro e suas classificações.

Quadro 29 – Relação das Unidades de Registro e suas classificações quanto aos indicadores da dimensão substantiva no “PP relativo ao município de São Miguel da Boa Vista”

Unidades de Registro	Classificação
A.1.1.1	Legalidade
A.1.1.2	Legalidade
A.1.1.3	Legalidade
A.1.2.1	Legalidade
A.1.2.2	Legalidade
A.1.2.3	Legalidade
A.1.3.1	Conformidade
A.2.1	Conformidade
A.2.2.1	Conformidade
A.2.2.2	Conformidade
A.2.2.3	Conformidade
A.2.2.4	Conformidade
A.2.2.5	Conformidade
A.2.2.6	Conformidade
A.2.3.1	Conformidade
A.2.3.2	Conformidade
A.3.1	Conformidade
A.4.1	Conformidade
A.4.2.1	Conformidade
A.4.3	Conformidade
A.4.4.1	Conformidade
A.4.4.2	Conformidade
A.4.5	Conformidade
A.5.1.1	Legalidade
A.5.1.2	Legalidade
A.5.1.3	Legalidade
A.5.1.4	Legalidade
A.5.2	Legalidade
A.5.3.1	Legalidade

A.5.3.2	Legalidade
A.5.3.3	Legalidade
A.5.4.1	Legalidade
A.5.4.2	Legalidade
A.5.4.3	Legalidade
A.5.4.4	Legalidade
A.6.1.1	Conformidade
A.6.1.2	Conformidade
A.6.2	Conformidade
A.7	Conformidade e Transparência
A.8.1.1	Legalidade
A.8.2.1	Conformidade
A.8.2.2.1	Conformidade
A.8.2.2.2	Conformidade

Fonte: Elaboração do autor.

O quadro abaixo apresenta o resumo da situação encontrada.

Quadro 30 – Incidência dos indicadores da dimensão substantiva no “PP relativo ao município de São Miguel da Boa Vista”

Indicador	Conformidade	Legalidade	Transparência	Demais
Incidência absoluta	24/43	19/43	01/43	00/00
Incidência percentual	55,8%	44,2%	2,3%	0,0%

Fonte: Elaboração do autor.

Da mesma forma que a anterior, também a questão de como se caracteriza o “Parecer Prévio referente ao município de São Miguel da Boa Vista”, relativo ao exercício de 2009, no que tange à dimensão substantiva, pode ser assim respondida: o Parecer Prévio não contempla a dimensão substantiva da *accountability* na medida em que quatro dos cinco componentes que a caracterizam não estão presentes.

Encerrada a análise dos pareceres prévios componentes da amostra especificada, passa-se à consolidação dos dados obtidos e, em seguida, à análise do conjunto dos PPs, de modo a avaliar a realização do seu potencial de *accountability*.

6.2 REALIZAÇÃO DO POTENCIAL DE *ACCOUNTABILITY* DOS PARECERES PRÉVIOS

Ao mesmo tempo que os tribunais de contas não podem se eximir da exigência democrática de se submeter ao absoluto rigor da lei, é também de se considerar que essa mesma lei lhes proporciona autonomia e independência para realizar suas atividades.

É o caso do TCE/SC. O tribunal possui competências, para fiscalizar os municípios, que vão muito além da simples apreciação da gestão orçamentária, patrimonial e financeira, pois, além disso, compete-lhe apreciar se as operações realizadas pelos agentes públicos estão de acordo com as normas constitucionais, legais e regulamentares na execução dos orçamentos públicos municipais; avaliar o cumprimento dos programas previstos na Lei Orçamentária Anual (LOA) quanto à legalidade, legitimidade, economicidade, à consecução de objetivos e metas, bem como à sua consonância com o Plano Plurianual (PPA) e com a Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO); além disso, avaliar o reflexo da administração financeira e orçamentária municipal no desenvolvimento econômico e social dos municípios a ele jurisdicionados. O relator do processo, além dos elementos contidos nas contas, poderá solicitar esclarecimentos adicionais e efetuar, por intermédio das unidades próprias do tribunal, levantamentos necessários à elaboração do seu relatório.

Estas competências há muito foram asseguradas ao TCE/SC, não só no CESC/89, mas, em particular, na sua Lei Orgânica e no seu Regimento Interno. Portanto, dadas não só as condições trazidas pela CF/88, mas também constitucionais e legais constantes do ordenamento jurídico catarinense, o TCE/SC possui todo um aparato normativo que potencializa a realização da *accountability* nos seus pareceres prévios, ainda que, ao que tudo indica, esse potencial não seja devidamente utilizado.

Conforme mostrado no quadro a seguir, os seis REPPs considerados para efeitos da pesquisa deram origem a 133 Unidades de Contexto, a partir das quais foram identificadas e analisadas 279 Unidades de Registro.

Quadro 31 – Quantitativo de Unidades de Contexto e Unidades de Registro analisadas

Pareceres Prévios	Unidades de Contexto	Unidades de Registro
Florianópolis	21	52
Lages	27	52
Concórdia	20	42
Rio do Sul	20	43
Itaiópolis	23	47
São Miguel da Boa Vista	22	43
Totais	133	279

Fonte: Elaboração do autor.

Da análise empreendida nos pareceres prévios com o objetivo de caracterizá-los segundo a dimensão formal da *accountability*, verificou-se que somente três contemplam de

forma parcial a essa dimensão.

O quadro a seguir mostra a presença dos componentes/indicadores da dimensão formal nos PPs analisados.

Quadro 32 – Presença dos componentes/indicadores da dimensão formal nos PPs analisados

Pareceres Prévios	Componentes/Indicadores				
	Publicidade		Justificação		Sanção
	Disponibilidade	Divulgação	Ampla defesa	Contraditório	Decisão
Florianópolis	Presente	Ausente	Parcial	Parcial	Presente
Lages	Presente	Ausente	Ausente	Ausente	Presente
Concórdia	Presente	Ausente	Ausente	Ausente	Presente
Rio do Sul	Presente	Ausente	Ausente	Ausente	Presente
Itaiópolis	Presente	Ausente	Parcial	Parcial	Presente
São Miguel da Boa Vista	Presente	Ausente	Parcial	Parcial	Presente

Fonte: Elaboração do autor.

A ausência de divulgação dos REPPs em mídia de amplo acesso e/ou circulação, é o primeiro óbice ao atendimento pleno da dimensão. Dos REPPs analisados, nenhum havia sido publicado, ainda que todos atendessem à determinação legal de “ser público”, isto é, de estar à disposição do público.

Embora o REPP seja um documento público e possa ser consultado por qualquer cidadão, este, para fazê-lo, deve dirigir-se à sede do TCE/SC ou à Câmara de Vereadores, locais em que estão disponíveis cópias do relatório impresso. Ele não está disponível por qualquer outra forma impressa ou em meio eletrônico. Somente a Decisão é publicada no Diário Oficial Eletrônico do Tribunal de Contas de Santa Catarina (DOTC-e).

Por outro lado, é necessário frisar que, mesmo não publicando o REPP, o tribunal cumpre a legislação pertinente, a qual apenas determina que “as contas do Município ficarão, durante sessenta dias, anualmente, à disposição de qualquer contribuinte, para exame e apreciação, o qual poderá questionar-lhes a legitimidade, nos termos da lei” (art. 113, §4º da CESC/89).

O segundo óbice ao atendimento pleno da dimensão dá-se em relação à ampla defesa e ao contraditório. Verifica-se, em três dos seis PPs analisados, que o tribunal não aponta restrições que possam levar à rejeição das contas e, portanto, não é efetuada a oitiva do prefeito para a apresentação de explicações e justificativas relativas às demais restrições

consignadas no relatório.

O quadro a seguir mostra a caracterização dos PPs como instrumentos de *accountability* quanto à dimensão formal.

Quadro 33 - Caracterização dos PPs como instrumentos de *accountability* quanto à dimensão formal

Parecer Prévio/ano	Caracterização como Instrumento de <i>accountability</i>
Florianópolis, 2008	Contempla parcialmente a dimensão
Lages, 2008	Não contempla a dimensão
Concórdia, 2009	Não contempla a dimensão
Rio do Sul, 2009	Não contempla a dimensão
Itaiópolis, 2009	Contempla parcialmente a dimensão
São Miguel da Boa Vista, 2009	Contempla parcialmente a dimensão

Fonte: Elaboração do autor.

Da análise do conjunto dos PPs, pode-se concluir que metade deles não realiza o seu potencial de *accountability*, enquanto a outra metade o faz parcialmente, devido, principalmente, ao fato de que nas contas dos municípios de Florianópolis, Itaiópolis e São Miguel da Boa Vista, o componente “justificação” da dimensão formal foi considerado contemplado, ainda que parcialmente, em razão da oitiva parcial dos respectivos prefeitos.

Em vista desse resultado, a dúvida que surge é saber como se comportou o tribunal em relação à oitiva do conjunto dos prefeitos que prestaram contas nesses dois exercícios, de forma a se estabelecer uma caracterização mais consistente dos PPs quanto à dimensão formal.

A partir dos dados estatísticos veiculados pelo próprio TCE/SC, em seu sítio na internet, verifica-se que do total de das 293 contas apresentadas em 2008, 148 foram objeto de oitiva dos prefeitos por parte do tribunal (TCE/SC, 2009, p. 67). Já em 2009, o total de prefeitos ouvidos reduziu-se para 105 (TCE/SC, 2010, p. 12).

Considerando-se que todos os municípios catarinenses apresentaram contas nesses dois anos, o percentual de prefeitos ouvidos em razão de restrições apontadas nos respectivos REPPs foi de 50,5% em 2008 e de 35,8% em 2009. Portanto, do conjunto de 586 contas apresentadas em 2008 e 2009, somente em 253 foi efetuada a oitiva do prefeito, o que significa que os PPs, no seu conjunto, não contemplam a dimensão formal da *accountability*. Ou seja, somente considerando a dimensão formal, apenas 43,2% dos PPs realizam o seu potencial de *accountability*, e ainda assim, de forma parcial.

O quadro a seguir mostra os dados relativos à oitiva dos prefeitos em relação aos processos de contas dos anos de 2008 e 2009.

Quadro 34 – Oitiva dos prefeitos em relação ao total de contas apresentadas em 2008 e 2009

Contas Municipais	Total de Contas	Oitiva pré-Decisão	Percentual
Exercício de 2008	293	148	50,5
Exercício de 2009	293	105	35,8
Totais/média	586	253	43,2

Fonte: TCE/SC – disponível em http://www.tce.sc.gov.br/files/file/publicacoes/controle_publico.

Por fim, deve-se ressaltar, em relação a esta questão, que o aspecto legal relativo à ampla defesa e ao contraditório é atendido pelo tribunal. Nos termos do artigo 55 da Lei Orgânica do TCE/SC, uma vez apreciadas as contas, o responsável tem até 15 dias, contados da publicação da respectiva decisão no Diário Oficial, para requerer a reapreciação das suas contas. Além disso, também a câmara de vereadores pode solicitar a reapreciação, sendo-lhe concedido um prazo de 90 dias, contados do recebimento do processo com a decisão do TCE/SC.

No que tange à análise com o objetivo de caracterizar os pareceres prévios segundo a dimensão substantiva da *accountability*, o panorama se agrava, pois nenhum deles contempla plenamente à dimensão.

O quadro abaixo mostra a incidência dos indicadores da dimensão substantiva.

Quadro 35 – Incidência dos indicadores da dimensão substantiva nos PPs analisados

Pareceres Prévios	Incidência dos indicadores									
	Conformidade		Legalidade		Imputação		Responsividade		Transparência	
	Total	%	Total	%	Total	%	Total	%	Total	%
Florianópolis	30	57,7	22	42,3	02	3,8	01	1,9	-	-
Lages	29	55,8	23	44,2	-	-	-	-	-	-
Concórdia	23	54,8	19	45,2	-	-	-	-	-	-
Rio do Sul	24	55,8	19	44,2	-	-	-	-	-	-
Itaiópolis	28	59,6	19	40,4	-	-	-	-	-	-
São Miguel da Boa Vista	24	55,8	19	44,2	-	-	-	-	01	2,3
Total/Média	158	56,6	121	43,4	02	0,7	01	0,4	01	0,4

Fonte: Elaboração do autor.

Como se pode verificar, os PP analisados praticamente só contemplam o componente

“conformação”, integrado pelos indicadores de “conformidade” e “legalidade”, o que é revelador do extremo formalismo de que se reveste o trabalho do TCE/SC.

Do total de 279 Unidades de Registro analisadas, 158 relacionam-se à conformidade; outras 121 referem-se à legalidade, e apenas quatro referem-se aos sete outros indicadores atinentes à dimensão substantiva da *accountability*, dois à “imputação”, um à “responsividade” e um à “transparência”. Mesmo assim, de forma incidental.

O quadro a seguir mostra a caracterização dos PPs como instrumentos de *accountability* quanto à dimensão substantiva.

Quadro 36 - Caracterização dos PPs como instrumentos de *accountability* quanto à dimensão substantiva

Parecer Prévio/ano	Caracterização como Instrumento de <i>accountability</i>
Florianópolis, 2008	Não contempla a dimensão
Lages, 2008	Não contempla a dimensão
Concórdia, 2009	Não contempla a dimensão
Rio do Sul, 2009	Não contempla a dimensão
Itaiópolis, 2009	Não contempla a dimensão
São Miguel da Boa Vista, 2009	Não contempla a dimensão

Fonte: Elaboração do autor.

Da análise do conjunto dos PPs no que diz respeito à sua caracterização como instrumentos de *accountability*, consideradas a dimensão formal e a dimensão substantiva, tem-se:

Quadro 37 - Caracterização dos PPs como instrumentos de *accountability*

Parecer Prévio/ano	Quanto à dimensão Formal	Quanto à dimensão Substantiva	Como instrumento de <i>Accountability</i>
Florianópolis, 2008	Contempla parcialmente	Não contempla	Realiza o seu potencial parcialmente
Lages, 2008	Não contempla	Não contempla	Não realiza o seu potencial
Concórdia, 2009	Não contempla	Não contempla	Não realiza o seu potencial
Rio do Sul, 2009	Não contempla	Não contempla	Não realiza o seu potencial
Itaiópolis, 2009	Contempla parcialmente	Não contempla	Realiza o seu potencial parcialmente
São Miguel da Boa Vista, 2009	Contempla parcialmente	Não contempla	Realiza o seu potencial parcialmente

Fonte: Elaboração do autor.

Por isso e diante das análises a que foram submetidos os PPs, é possível responder à questão: “como se realiza o potencial de *accountability* dos pareceres prévios do Tribunal de

Contas do Estado de Santa Catarina?” afirmando-se que **os Pareceres Prévios produzidos pelo TCE/SC não realizam o seu potencial de *accountability***, haja vista que:

- verifica-se a ausência de componentes em ambas as dimensões da *accountability*; e
- os indicadores que apontam algum potencial não apresentam relevância estatística.

7 CONCLUSÕES E RECOMENDAÇÕES

Falar em democracia é falar em *accountability*. Ainda que o termo não tenha tradução para o português, ele é largamente empregado no Brasil, e é possível entendê-lo como responsabilização permanente dos agentes públicos em razão dos atos praticados no uso do poder outorgado pela sociedade, desde que essa responsabilização se dê mediante algum tipo de sanção.

A *accountability* é uma questão central de garantia dos ideais democráticos e de afirmação das democracias representativas, nas quais os governantes são cobrados por suas promessas e instados a prestar contas de seus atos.

No Brasil, a Constituição Federal de 1988 (CF/88) criou e expandiu diversos instrumentos destinados a reduzir o “*deficit de accountability*” ainda existente no País.

No âmbito do controle institucional, particularmente em relação ao controle administrativo, os tribunais de contas receberam dos legisladores amplas condições legais e instrumentais para o exercício e promoção da *accountability*. Neste contexto, atuam de modo a cumprir a primeira das suas competências constitucionais, isto é, produzir os pareceres prévios que são a base para o julgamento político das contas dos chefes de governos municipais pelos respectivos legislativos.

Por outro lado, para possibilitar o cumprimento dessa competência, o legislador brasileiro dotou o País de todo um aparato normativo que não só transforma os pareceres prévios em verdadeiros instrumentos de *accountability*, como potencializa a sua realização.

Assim, considerando a importância da *accountability* nas democracias representativas e o papel dos tribunais de contas nesse processo, o problema estudado foi estruturado a partir da seguinte questão: **“como se realiza o potencial de *accountability* dos pareceres prévios do Tribunal de Contas do Estado de Santa Catarina?”**

Para responder a essa questão, foi preciso construir uma categorização que permitisse analisar objetivamente a atuação do Tribunal de Contas de Santa Catarina (TCE/SC) a partir dos seus pareceres prévios. Para tanto, buscou-se, inicialmente, apropriar o significado do termo *accountability*, promovendo-se uma síntese conceitual para dar sustentação teórica à pesquisa, bem como para contextualizar o conceito na realidade brasileira. Como resultado,

concluiu-se que o processo de *accountability* objeto do estudo, isto é, aquele que se desenvolve no interior do próprio estado, se desdobra em duas dimensões distintas: a dimensão formal e a dimensão substantiva. A primeira, envolvendo a forma pela qual o processo é conduzido e produz seus resultados; a segunda, envolvendo o objetivo do processo, ou seja, a própria atividade do agente público, que é importante conhecer e comunicar à sociedade.

O passo seguinte consistiu na apresentação do papel e das competências dos legislativos e dos tribunais de contas no julgamento das contas dos agentes políticos e na evidenciação da importância que os pareceres prévios podem assumir, mediante o relato de várias pesquisas que analisam a atuação desses tribunais no Brasil e apontam algumas perspectivas para a sua evolução.

A partir desse pano de fundo, viabilizou-se o estabelecimento do modelo de análise, no qual se detalhou o conceito de *accountability* nas dimensões, componentes, indicadores e unidades de significação apropriadas à pesquisa pretendida.

O estudo permitiu responder à questão inicial ao mostrar que **os Pareceres Prévios produzidos pelos TCE/SC não realizam o seu potencial de *accountability*.**

Confirma-se, assim, o segundo pressuposto, formulado no início da pesquisa, de que os pareceres prévios não exploram os limites da lei, não aproveitando todas as possibilidades que esta lhes oferece de para realizarem o seu potencial de *accountability*, não atendendo à sua dimensão substantiva.

Além dessa confirmação, a pesquisa evidenciou que o primeiro pressuposto não se mostrou verdadeiro, dado que os PPs também não atendem à dimensão formal da *accountability*.

A “conclusão” é que os pareceres prévios produzidos pelo TCE/SC pouco avançam em relação à *accountability*; não utilizam nem exploram as possibilidades e o potencial que a legislação lhes coloca à disposição; não contribuem mais amplamente no julgamento político dos chefes de governos municipais, julgamento esse que vai além das questões técnico-legais que compõem a massa das informações ali contidas, além de também não contribuírem para a materialização da *accountability*, o que torna ainda mais difícil a consolidação de uma expressão em português que exprima toda a sua significação.

Pode-se argumentar que os pareceres prévios pouco avançam em relação à *accountability* porque os legislativos não estariam interessados nesse tipo de informação; ou que a exposição de informações sobre o desempenho da gestão municipal não seria “conveniente”; ou que a legislação não “exige” mais do que já é feito. Sem entrar no mérito desta discussão (que foge ao escopo deste trabalho), o importante é que estes são juízos de valor que não compete ao tribunal fazer. O que lhe compete é realizar o seu trabalho da melhor forma possível, obedecendo ao princípio do “poder-dever”, e apresentá-lo à sociedade.

Outro argumento é o de que os pareceres prévios não contribuem mais amplamente no julgamento dos agentes políticos porque não compete ao tribunal substituir o legislativo nesse julgamento. Mas não é disso que se trata. Trata-se, na verdade, não de julgar, mas de tão somente informar. De produzir um documento que represente uma análise ampla do desempenho da gestão municipal e que seja útil não só ao legislativo, mas, e principalmente, à sociedade, para que esta possa “julgar” apropriadamente os seus governantes.

Interessante, também, é o fato de que os pareceres prévios, ao não contribuírem para a materialização da *accountability*, tornam mais difícil a consolidação da expressão “prestação de contas” para significar tudo o que se conceitua com *accountability*.

Sem dúvida, ao menos no âmbito estadual, a expressão “prestação de contas” poderia se aproximar muito mais do conceito de *accountability* não fosse a pouca “ousadia” do TCE/SC nos seus pareceres prévios, cingido que está pelos aspectos mais formais do controle.

Como já afirmado, o parecer prévio, por sua natureza, congrega a essência da *accountability* na atuação do tribunal, pois, ao produzi-lo, o TCE/SC está cumprindo o seu primeiro papel institucional e postando-se como órgão verdadeiramente republicano.

A ampliação da produção de informações, de análises e de avaliações por parte do TCE/SC, por outro lado, não passa por quaisquer impedimentos de ordem legal, bastando, para viabilizar essa ampliação, vontade e disposição do tribunal. E os parâmetros para tal estão postos nos três planos emergentes da discussão dos diferentes modelos de administração pública e de suas formas de abordagem *accountability*: o da conformidade às leis e às normas procedimentais, conforme a tradição do modelo da administração pública tradicional (APT); o dos resultados com base nos conceitos de eficiência e eficácia/efetividade, como enfatizam os defensores do modelo da nova gestão pública (NGP); e o multifacetado, baseado na resposta do agente público às demandas e interesses da sociedade, como afirmam os defensores do

modelo do novo serviço público (NSP).

Chama especial atenção, em relação à vontade e disposição do tribunal para ampliar a produção de informações, de análises e de avaliações nos seus pareceres prévios, o artigo 84 do seu Regimento Interno, que prevê o conteúdo do relatório do Controle Interno que deve acompanhar as contas do governo municipal (TCE/SC, 2002). Uma simples regulamentação desse artigo - promovendo um maior detalhamento da forma e especificando que informações e análises tais relatórios deveriam conter - seria suficiente para possibilitar um incremento de qualidade nos Relatórios para Emissão de Parecer Prévio (REPPs).

Ademais, com tal providência, além de reforçar a importância da atuação do controle interno no âmbito de cada município, promove-se um maior comprometimento da própria administração municipal com o processo de contas anuais.

Ao se focar as conclusões propiciadas pelo estudo quanto aos aspectos da dimensão formal da *accountability*, algumas questões são evidenciadas e merecem reflexão.

A primeira questão que se impõe é por que o TCE/SC não publica os seus REPPs, embora, aparentemente, não haja justificativa para essa omissão. Como ficou evidente na pesquisa realizada, o acesso aos REPPs só é possível na sede do tribunal ou na câmara de vereadores, locais em que estão disponíveis cópias do relatório impresso. Não estão disponíveis ao público em meio eletrônico.

Por outro lado, desde o início da década de 2000, os REPPs são produzidos em meio eletrônico e, portanto, para sua ampla divulgação bastaria deixá-los à disposição no próprio sítio do TCE/SC. Dessa forma, mesmo eventuais questões envolvendo os custos de publicação seriam superadas.

Ainda que se possa discutir se o sítio do TCE/SC pode ser considerado mídia de amplo acesso e/ou circulação, não resta dúvida de que a adoção dessa forma de publicação ampliaria em muito as possibilidades de acesso aos relatórios e às informações ali contidas.

Outra questão evidenciada no estudo, relativa à dimensão formal da *accountability*, é a não-solicitação de explicações e justificativas dos prefeitos em relação a todas as restrições apontadas no REPP.

Trata-se, no caso, de garantir ao cidadão e à sociedade o direito fundamental de obter explicações sobre os atos e ações de seus governantes, e, paralelamente, permitir que eles se

defendam de eventuais imputações, quaisquer que sejam. Ao não ouvir os prefeitos e ao não lhes oportunizar previamente a ampla apresentação de explicações e justificativas, o TCE/SC, de certa forma, desestimula a manifestação desses responsáveis. Mas ao não fazê-lo, o tribunal impede, principalmente, uma discussão mais abrangente e transparente sobre a gestão pública, deixando de produzir e divulgar informações que, além de eventualmente explicarem determinadas atitudes e ações dos administradores, permitiriam um maior nível de transparência e propiciariam mais elementos ao legislativo e à sociedade para formar um juízo de valor mais apropriado e aprofundado sobre a atuação dos seus governantes.

Deve-se considerar, no entanto, que o aspecto estritamente legal é atendido pelo tribunal, dado que o responsável tem até 15 dias, contados da publicação da respectiva Decisão no Diário Oficial, para requerer a reapreciação das suas contas.

A prerrogativa de apresentação de justificativas *a posteriori*, todavia, não contempla o que é fundamental para a *accountability*; a informação. Parece pouco provável que algum prefeito se proponha a promover a reapreciação das suas contas para discutir, explicar e justificar seus atos e decisões quando estas já tenham sido objeto de proposta de aprovação pelo tribunal.

Mas, se a *accountability* subsiste pela necessidade de controlar o uso do poder que é outorgado pela sociedade aos seus representantes, uma das formas básicas de exercer esse controle será forçá-los a justificarem amplamente todos os seus atos. Neste caso, a questão da produção da informação e a sua publicidade ganham especial relevância. Portanto, não se pode admitir a “inexistência” dessas informações produzidas e publicadas por parte do órgão do Estado que tem atribuições específicas para tal.

Quando se focam as conclusões propiciadas pelo estudo em relação à dimensão substantiva, as questões evidenciadas se avolumam e revelam o formalismo de que se reveste o trabalho do TCE/SC.

O tribunal, ao produzir os seus PPs, praticamente só trata da conformidade e da legalidade da ação administrativa, e apenas incidentalmente aborda outras questões atinentes à dimensão substantiva da *accountability*; mesmo assim, sem método nem sistematização.

Ficou evidente, pelos resultados obtidos, a ausência de avaliações quanto ao desempenho dos governos. E não é por que o TCE/SC não disponha de um mínimo de informações a esse respeito, pois o tribunal promove regularmente fiscalizações e auditorias

nas prefeituras.

A este respeito, aliás, merece atenção o tratamento dado às auditorias. É o próprio tribunal que afirma textualmente nas considerações (“considerandos”) de seus REPPs que o exame das contas dos municípios para efeito da emissão dos respectivos pareceres prévios “não envolve o resultado de eventuais auditorias oriundas de denúncias, representações e outras, [...]”.

Ora, as auditorias são instrumentos por excelência da atividade de controle que, se bem realizadas, fornecem informações importantes sobre o desempenho da administração. Assim, a divulgação sistemática das informações colhidas nas auditorias realizadas em determinado município permitiria uma visão qualificada e qualitativa da gestão municipal.

Portanto, ao desconsiderar o resultado das auditorias (observe-se que o texto é explícito quanto ao resultado e não à simples existência ou trâmite do processo), o tribunal deixa de apresentar informações de natureza pública e de importância para o controle social das ações governamentais e, por consequência, para a promoção da *accountability*.

Por outro lado, sendo o parecer prévio um documento que compõe o julgamento político das contas do chefe do governo municipal, informações tais como a relação custo-benefício das ações de governo, o nível de consecução dos objetivos e metas e os efeitos e impactos advindos da implantação dos programas de governo, entre outras, permitem à sociedade avaliar e controlar com muito mais precisão e consistência a utilização dos seus recursos.

Outra questão evidenciada pela pesquisa diz respeito à falta de informações sistematizadas sobre a atuação dos administradores em relação aos procedimentos de fiscalização promovidos pelo tribunal. A importância dessas informações reside em mostrar à sociedade a ocorrência ou a recorrência dos procedimentos adotados pela administração, em discordância com as normas legais ou com as orientações do próprio tribunal.

Incidentalmente, em um dos seus relatórios (REPP nº 5034/2009, itens k.21.9 e k.21.10 da análise de f. 218-218), o tribunal ofereceu esse tipo de informação. Todavia, poderia ter ido muito além, listando, por exemplo, de forma sistemática e sistematizada, todos os procedimentos de fiscalização realizados ao longo do exercício no município, os resultados dos respectivos julgamentos técnicos e as eventuais sanções aplicadas. Além disso, nada obsta que o tribunal exija nos relatórios do controle interno que compõem o processo de contas

anuais dos prefeitos que constem informações sobre como a prefeitura vem procedendo em relação às determinações e recomendações oriundas das auditorias e fiscalizações realizadas.

Ademais, abstendo-se de sistematizar e divulgar tais informações como partes constitutivas do REPP, o tribunal não só enfraquece o seu próprio relatório como instrumento de *accountability*, como deixa de contar com a ajuda e a cooperação da sociedade na ampliação da fiscalização e do controle.

Outra questão que revela o formalismo do trabalho do TCE/SC aparece logo no início dos REPPs, quando o tribunal se dedica a verificar a tramitação das leis orçamentárias e a realização de audiências públicas na elaboração dessas leis. A análise efetuada limita-se à indicação das datas relativas à tramitação e aprovação das leis e à manifestação quanto ao cumprimento ou não da legislação pertinente, quer em relação aos prazos legais para elaboração e discussão de cada lei, quer em razão da realização ou não das respectivas audiências públicas, sem quaisquer outras manifestações.

O tribunal, portanto, deixa de avançar em direção à promoção da *accountability* e pouco contribui para o fortalecimento da participação popular. Mas poderia fazê-lo se passasse a dar mais atenção à realização das audiências públicas.

Como não há qualquer óbice legal que o impeça de realizar a avaliação sobre as condições da participação da sociedade na distribuição e destinação dos recursos públicos (na forma de audiências públicas ou assembleias decorrentes de exigência legal), bastaria ao tribunal solicitar que nos relatórios do controle interno constassem as atas das audiências, bem como informações como a quantidade de pessoas que assistiram a cada uma das audiências; os assuntos tratados; as reivindicações formuladas e se foram ou não atendidas e por quais motivos; os compromissos assumidos pela administração, etc. Assim, o tribunal obteria e poderia divulgar um conjunto de informações que permitiriam ao cidadão, aos seus representantes e à sociedade em geral confrontar e avaliar a vinculação das ações de governo ao cumprimento dos compromissos assumidos junto à população.

Também merece reflexão a questão das análises do orçamento. O tribunal, neste caso, limita-se à apresentação dos dados consolidados em valores monetários e percentuais referentes aos créditos orçamentários e adicionais do exercício. Não há avaliações sobre as movimentações orçamentárias, principalmente quanto às consequências das anulações de dotações do orçamento aprovado e aos compromissos assumidos em sua elaboração e

aprovação. Ou seja, várias dotações programadas e autorizadas na aprovação da LOA vão sendo modificadas (diminuídas ou canceladas) e os correspondentes recursos vão sendo aplicados em outras finalidades, sem que se saibam os motivos por que tais modificações aconteceram. Não apenas não são feitas avaliações, como também não se explica nem se justificam as alterações orçamentárias promovidas.

Análises e avaliações sobre a execução orçamentária são relevantes na medida em que, ao confrontar a programação (programas, ações e metas físicas) com a respectiva execução, se tem a visão do conjunto das ações de governo e é possível estabelecer a vinculação entre a realização dessas ações e o cumprimento dos compromissos constantes do PPA aprovado pelo município, ou seja, é possível estabelecer o grau de responsividade dos agentes públicos.

Mais importante ainda é a questão dos remanejamentos, transposições e transferências orçamentárias. Novamente, em determinado momento de um dos seus relatórios (REPP nº 5034/2009, item 21.9 da análise de f. 218), o tribunal, ao constatar a prática desses atos sem a devida autorização legislativa, afirma que “cumpre esclarecer que remanejamento, transposição e transferência referem-se a realocações de recursos por necessidade de reprogramação orçamentária devido à repriorização das ações do governo, diferenciando-se dos créditos adicionais, que têm como fator determinante a necessidade da existência de recursos”.

Ainda que o esclarecimento seja oportuno, o fato fundamental é que tais atos de reprogramação orçamentária e repriorização das ações significam que parte dos compromissos políticos e administrativos assumidos com a sociedade e consignados no PPA do município já não será mais cumprida.

Portanto, o que foi planejado e discutido com a população nas audiências públicas, submetido, discutido e aprovado pelo legislativo municipal e, em última análise, comprometido com a sociedade, está sendo modificado ao exclusivo arbítrio da administração, sem que se saibam os motivos que levaram a tais modificações. E o tribunal, no seu parecer prévio, não faz qualquer análise do quanto foi remanejado (e/ou transposto e/ou transferido); para onde foram os recursos, em detrimento de quais programas, para atender a que outros programas ou prioridades etc.

Se tais informações não estão disponíveis, não é possível estabelecer a vinculação entre a execução orçamentária e o PPA, e não há como saber se as ações de governo são

compatíveis e estão cumprindo os objetivos e metas constantes do PPA aprovado pelo município, ou se o orçamento foi executado conforme planejado. Portanto, o tribunal estará deixando de dar respostas à sociedade sobre a real utilização dos recursos públicos nos compromissos políticos assumidos pelos governantes e refletidos no PPA.

As análises presentes no parecer prévio são parcas também quando o tribunal trata da apuração do resultado orçamentário e do ajuste das despesas. Embora os dados e informações orçamentários apresentem cunho eminentemente técnico, são de importância fundamental para que se possa compor um quadro realista da gestão municipal no que concerne ao equilíbrio das contas públicas.

Portanto, a apresentação de análises e avaliações sobre o comportamento da receita e da despesa e a repercussão desse comportamento em relação ao exercício em exame, a outros exercícios e mesmo em relação aos demais municípios do estado, oportunizando informações efetivas sobre o desempenho do governo de per si e em comparação ao conjunto dos municípios, seria importante para a formação de uma visão mais abrangente e realista da administração municipal.

De todo modo, da pesquisa levada a efeito, evidencia-se que não é preciso ir muito além do que já é realizado pelo tribunal para ampliar a realização do potencial de *accountability* dos seus pareceres prévios. Ainda de acordo com os dados obtidos e as análises efetuadas, para ampliar a realização do potencial de *accountability* dos pareceres prévios, basta que o TCE/SC incorpore às suas atividades relativas às prestações de contas anuais o que se segue:

- a) que os REPPs sejam disponibilizados no sítio do tribunal;
- b) que todos os responsáveis sejam ouvidos previamente à deliberação do tribunal, sobre todas as restrições apontadas no REPP;
- c) que o tribunal atue (nos termos do artigo 84 do seu Regimento Interno) no sentido de orientar as prefeituras sobre qual a forma e a natureza das análises e quais informações devem ser consideradas nos relatórios do controle interno que compõem o PCA;
- d) que em cada REPP sejam apresentados, além de uma síntese de todos os procedimentos de fiscalização realizados no município, os resultados dos respectivos julgamentos e as eventuais sanções aplicadas e em quem;

e) que nos REPPS sejam apresentadas informações sobre quais providências foram tomadas pela prefeitura em relação às recomendações e determinações originadas nos processos de fiscalizações/auditorias/contas relativas ao município;

f) que nos REPPS sejam apresentadas informações sobre as audiências públicas realizadas na elaboração das leis orçamentárias (PPA, LDO e LOA), destacando, entre outras, a quantidade de pessoas que assistiram a cada uma das audiências; que assuntos foram tratados; que reivindicações foram formuladas; se foram ou não atendidas e por quais motivos; que compromissos foram assumidos pela administração;

g) que nos REPPS sejam apresentadas análises e avaliações sobre as movimentações orçamentárias do período, destacando anulações, remanejamentos, transposições e transferências de créditos e dotações orçamentárias em relação à programação anteriormente aprovada e os impactos daqueles atos nessa programação, bem como das novas destinações dadas aos recursos;

h) que nos REPPS sejam apresentadas informações e análises sobre o comportamento da receita e da despesa e a repercussão desse comportamento em relação ao exercício em exame, aos exercícios anteriores e ao conjunto dos municípios do estado.

Cabe salientar, também, como conclusão deste trabalho, que a presente pesquisa ensejou um estudo envolvendo a análise dos pareceres prévios e, nesse aspecto, trouxe à luz e permitiu a discussão de um documento que tem papel fundamental no processo de julgamento político das contas dos chefes de governos municipais e são importantes instrumentos de controle a serviço da democracia. Não fora a realização desse estudo, talvez a questão nem fosse levantada.

Este, porém foi um primeiro passo. Há necessidade de mais pesquisas e estudos com vistas a identificar e analisar outras questões sobre a concepção, elaboração e divulgação desses documentos e o seu potencial como instrumentos de *accountability*, e responder a elas.

Considerando, portanto, as limitações deste estudo, a complexidade e a dimensão do tema e também a sua importância para a sociedade brasileira, seguem-se algumas recomendações que poderão servir como diretrizes em futuras pesquisas: replicar o modelo de análise e o protocolo da pesquisa em pareceres prévios produzidos por outros tribunais de contas; comparar os resultados obtidos neste estudo com os de outros tribunais de contas; produzir estudos longitudinais que permitam avaliar a evolução dos pareceres prévios ao

longo do tempo em determinado tribunal de contas; investigar a importância que os legislativos municipais atribuem aos pareceres prévios como instrumentos condutores do julgamento dos prefeitos; investigar a importância que os administradores municipais atribuem aos pareceres prévios como instrumentos de controle da própria gestão.

Por fim, importa lembrar que para ampliar e acelerar a evolução política da sociedade brasileira e dar mais consistência à cidadania há que se insistir na criação e implantação das condições institucionais e na promoção de ações de educação política necessárias ao desenvolvimento dos ideais republicanos e democráticos. Mas, considerando que o conceito e a prática da *accountability* são questões relativamente novas na sociedade brasileira, é preciso ir além. É preciso promover novas formas de agir e pensar que restabeleçam e reforcem, pela abrangência e transparência, a confiança na probidade dos governantes, mas também, e principalmente, no próprio serviço público, nas suas instituições e nos seus servidores, pois só assim se construirá um País realmente sólido e justo.

REFERÊNCIAS

- ABRUCIO, Fernando Luiz; LOUREIRO, Maria Rita. Finanças públicas, democracia e *accountability*. In: ARVATE, Paulo Roberto; BIDERMAN, Ciro (Org.). **Economia do Setor Público no Brasil**. Rio de Janeiro: Elsevier/Campus, 2004.
- _____. SANO, Hironobu. Promessas e resultados da nova gestão pública no Brasil: o caso das organizações sociais de saúde em São Paulo. **Revista de Administração de Empresas - RAE**, São Paulo, v. 48, n. 3, jul. 2008. p. 64-80. Trimestral.
- AKUTSU, Luiz; PINHO, José Antonio Gomes de. Sociedade da informação, *accountability* e democracia delegativa: investigação em portais de governos no Brasil. **Revista da Administração Pública**. Rio de Janeiro: FGV, v. 36, n. 5, set/out. 2002.
- ALBUQUERQUE, Frederico de Freitas Tenório de. **A auditoria operacional e seus desafios: um estudo a partir da experiência do Tribunal de Contas da União**. 2006. 153 f. Dissertação (Mestrado) - NPGA-EA-UFBA - Salvador.
- _____. A Experiência das Entidades Fiscalizadoras Superiores com Auditoria Operacional: Limites, Tendências e Desafios. **Anais do EnAPG-2006**. São Paulo, set. 2006.
- ARANTES, Rogério Bastos; ABRUCIO, Fernando Luiz; TEIXEIRA, Marco Antonio Carvalho. A imagem dos tribunais de contas subnacionais. **Revista do Serviço Público**, Brasília, v. 56, n. 1, jan./mar. 2005. p.57-83. Trimestral.
- ARATO, Andrew. Representação, soberania popular e *accountability*. **Revista Lua Nova**. São Paulo, n. 55/56, 2002. p. 85-103.
- ARISTÓTELES. **A Política**. São Paulo, Martins Fontes, 1998.
- AUCOIN, Peter. Improving Government Accountability. **Canadian Parliamentary Review**. 2006. p. 20-26,
- AWIO, Godwin; LAWRENCE, Stewart; NORTHCOTT, Deryl. Community-led initiatives: reforms for better accountability? **Journal of Accounting & Organizational Change**, v. 3, n. 3, 2007. p. 209-226. Disponível em: <<http://www.emeraldinsight.com>>. Acesso em: 16 set. 2009.
- BANDEIRA DE MELLO, Celso Antônio. **Curso de Direito Administrativo**. 18. ed. São Paulo: Malheiros, 2005.
- BARACHO, Maria Amarante Pastor. A importância da gestão de contas públicas municipais sob as premissas da *governance* e *accountability*. **Revista do Tribunal de Contas do Estado de Minas Gerais**, Belo Horizonte, v. 34, n. 1, jan./mar. 2000. p. 129-161. Trimestral.
- BARDIN, Laurence. **Análise de Conteúdo**. 4. ed. rev. atual. Lisboa: Edições 70, 2009.
- BARROS, Elizabeth Ferraz. **Auditoria de Desempenho nos Tribunais de Contas Estaduais Brasileiros: uma pesquisa exploratória**. (Dissertação de Mestrado apresentada na FEA/USP em 1999). São Luiz: publicação independente. 2000. 254p.
- BARZELAY, Michael. Instituições Centrais de Auditoria e Auditoria de Desempenho: Uma análise comparativa das estratégias organizacionais na OCDE. In: **O controle externo e a nova administração pública: uma visão comparativa**, v. 1, p. 25-72. Brasília: TCU, 2002.

BASTOS, Gloria Maria Merola da Costa. A Experiência do Tribunal de Contas da União em Auditoria Operacional e Avaliação de Programas Governamentais. In: **O controle externo e a nova administração pública: uma visão comparativa**. v. 1, 2002. p. 7-23. Brasília: TCU.

BEHN, Robert D. O novo paradigma da gestão pública e a busca da *accountability* democrática. **Revista do Serviço Público**, Brasília, v. 49, n. 4, 1998. p. 5-45. Trimestral.

BOBBIO, Norberto. **O futuro da democracia: uma defesa das regras do jogo**. 6. ed. Rio de Janeiro: Paz e Terra, 1986.

_____. **Estado, governo, sociedade: para uma teoria geral da política**. 13. ed. Rio de Janeiro: Paz e Terra, 2007.

BOVENS, Mark. Analysing and assessing public accountability. A conceptual framework. **European Governance Papers - EUROGOV**. C-06-01. 16 jan. 2006.

BRASIL. Constituição (1988). **Constituição da República Federativa do Brasil**. Brasília, DF: Senado, 1988. Disponível em <<http://www.senado.gov.br>>. Acesso em: jul. 2010.

_____. **Lei Complementar nº 101, de 25 de maio de 2000**. (Lei de Responsabilidade Fiscal). Estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal e dá outras providências. Brasília, DF, 25 mai. 1988. Disponível em <<http://www.senado.gov.br>>. Acesso em: jul. 2010.

BRESSER PEREIRA, Luiz Carlos. A reforma do estado dos anos 90: lógica e mecanismos de controle. **Revista Lua Nova**, São Paulo, n. 45, 1998. p. 49-95.

CAMPOS, Anna Maria. *Accountability: quando poderemos traduzi-la para o português?* **Revista da Administração Pública**. Rio de Janeiro FGV, fev./abr. 1990.

CENEVIVA, Ricardo. *Accountability* novos fatos e novos argumentos: uma revisão da literatura recente. **Anais do EnAPG-2006**. São Paulo, nov. 2006.

_____; FARAH, Marta Ferreira Santos. Democracia, Avaliação e *Accountability*: a avaliação de políticas públicas como instrumento de controle democrático. **Anais do EnAPG-2006**. São Paulo, nov. 2006.

CHAUÍ, Marilena. Considerações sobre a democracia e os obstáculos à sua concretização - In: **Os Sentidos da Democracia e da Participação** - Instituto Pólis. São Paulo, jul. 2004.

CHEIBUB, José Antônio; PRZEWORSKI, Adam. Democracia, Eleições e Responsabilidade Política. **Revista Brasileira de Ciências Sociais**. São Paulo, v. 12, n. 35, out. 1997.

CENTRO LATINOAMERICANO DE ADMINISTRACIÓN PARA EL DESARROLLO – CLAD. Consejo Científico del CLAD (Coord.) **La Responsabilización (“accountability”) en la Nueva Gestión Pública Latinoamericana**. Buenos Aires: Eudeba, 2000. 346 p.

DAHL, Robert. **Poliarquia: participação e oposição**. São Paulo: Ed. USP, 1997.

DALLARI, Adilson Abreu. Desvio de poder na anulação de ato administrativo. **Revista Eletrônica de Direito do Estado (REDE)**. Salvador, Instituto de Direito Público da Bahia, n. 7, jul./ago./set. 2006. Disponível em: <http://www.direitodoestado.com.br>. Acesso em: dez. 2010.

_____. Formalismo e abuso de poder. **Revista Eletrônica de Direito do Estado (REDE)**.

Salvador, Instituto de Direito Público da Bahia, n. 16, out./nov./dez. 2008. Disponível em: <http://www.direitodoestado.com.br>. Acesso em: dez. 2010.

DeLEON, L; DENHARDT, Robert B. The political theory of reinvention. **Public Administration Review**, v. 60, n. 2, p.89-97, mar./abr. 2000.

DeHAVEN-SMITH, Lance; JANN II, Kenneth C. Management by Inquiry: A Discursive Accountability System for Large Organizations. **Public Administration Review**, v. 66, n. 1, p.64-76, jan./fev. 2006. Bimestral.

DENHARDT, Janet V; DENHARDT, Robert B. **The New Public Service: serving, not steering**. Expanded edition. Nova York: M. E. Sharp, Inc. 2007.

DUARTE JÚNIOR, Dimas Pereira. *Accountability e Relações Internacionais*. **Ponto-e-vírgula**. São Paulo, n. 4, 2008. p. 12-28. Semestral.

ETZIONI, Amitai. The Government of Our Body: A Resolution. **Social Policy**. set./out. 1973. p. 46-48.

_____. Concepções alternativas de *accountability*: o exemplo da gestão de saúde. In: HEIDEMANN, Francisco G.; SALM, José Francisco. (Org.). **Políticas Públicas e Desenvolvimento** – Bases epistemológicas e modelos de análise. Brasília: Editora UnB, 2009.

FAORO, Raymundo. **Os donos do poder**. Formação do patronato político brasileiro. 3. ed. rev. São Paulo: Globo, 2001.

FERRAZ, Luciano. *Due process of law* e parecer prévio das cortes de contas. **Revista Diálogo Jurídico**. Salvador, CAJ - Centro de Atualização Jurídica, ano I, n. 9, dez. 2001. Disponível em: <<http://www.direitopublico.com.br>>. Acesso em: jul. 2011.

FIGUEIREDO, Argelina Cheibub. Instituições e Política no Controle do Executivo. **Dados - Revista de Ciências Sociais**. Rio de Janeiro, v. 44, n. 4, out./dez. 2001. p.689-727.

FORREST III, Vern Morgeson. **Reconciling democracy and bureaucracy: towards a deliberative-democratic model of bureaucratic accountability**. 2005. 202 f. Tese (Doctor of Philosophy) - University Of Pittsburgh, Pittsburgh.

FURTADO, José de Ribamar Caldas. Os regimes de contas públicas: contas de governo e contas de gestão. **Revista do Tribunal de Contas da União**. Brasília, TCU, v. 35, n. 109, mai./ago. 2007. p. 61-89.

GAMBOGI, Luís Carlos. O parecer prévio nas contas do executivo municipal e o direito aos recursos a ele inerentes. **Revista do Tribunal de Contas do Estado de Minas Gerais**, Belo Horizonte, v. 34, n. 4, out./dez. 2000. Trimestral.

GIACOMONI, James. **Orçamento público**. 14. ed. rev. São Paulo: Atlas, 2009.

GIANNETTI, Eduardo. **Vícios privados, benefícios públicos? A ética na riqueza das nações**. São Paulo: Companhia das Letras, 2007.

GOMES NETO, José Mário Wanderley. Instituições e *accountability* na teoria democrática contemporânea. **Revista de Estudos Constitucionais, Hermenêutica e Teoria do Direito**, São Leopoldo, v. 1, n. 1, 2009. p 56-64. Semestral.

GOMES, Marcelo Barros. Auditoria de desempenho governamental e o papel de Entidades Fiscalizadoras Superiores. **Revista do Serviço Público**. Brasília, v. 53, n. 2, abr./jun. 2002. p.36-78. Trimestral.

GRIGORESCU, Alexandru. Horizontal accountability in intergovernmental organizations. **Ethics & International Affairs**. New York, v. 22, n. 3, 8 out. 2008. p. 285-308.

GUERRA, Evandro Martins. **Os controles Externo e interno da administração pública**. 2. ed. Belo Horizonte: Fórum, 2005.

HEIDEMANN, Francisco G.; SALM, José Francisco. (Org.). **Políticas Públicas e Desenvolvimento** – Bases epistemológicas e modelos de análise. Brasília: Editora UnB, 2009.

HUPE, Peter; HILL, Michael. Street-level bureaucracy and accountability. **Public Administration**, Oxford, v. 85, n. 2, 2007. p. 279-299.

INSTITUTO DE PESQUISA ECONÔMICA APLICADA – IPEA. **Estado, Instituições e Democracia**: república. Livro 9, v. 1. Brasília, 2010a. Disponível em: http://www.ipea.gov.br/sites/000/2/livros/2010/Livro_estadoinstituicoes_vol1.pdf.

_____. **Estado, Instituições e Democracia**: democracia. Livro 9, v. 2. Brasília, 2010b. Disponível em: http://www.ipea.gov.br/sites/000/2/livros/2010/Livro_estadoinstituicoes_vol2.pdf.

JAGUARIBE, Helio. et al. **Sociedade, Estado e partidos na atualidade brasileira**. São Paulo: Paz e Terra, 1992.

KENNEY, Charles D. Horizontal Accountability: Concepts and Conflicts. In: MAINWARING, Scott; WELNA, Christopher (Edit.). **Democratic Accountability in Latin America**. Oxford Studies in Democratization Series. Oxford: Oxford University Press, 2005.

KALDOR, Mary. Civil Society and Accountability. **Journal of Human Development**, ONU, v. 4, n. 1, 2003. p. 1-27.

KETLL, Donald F. **The global public management revolution**. 2. ed. Washington: Brookings Institution Press 2005.

KILBY, Patrick. Accountability for Empowerment: Dilemmas Facing Non-Governmental Organizations. **Australia World Development**, v. 34, n. 6, p. 951–963. Australian National University, 2006.

KIM, Seok Eun; LEE, Jung Wook. Impact of Competing Accountability Requirements on Perceived Work Performance. **The American Review of Public Administration**, v. 40, n. 1, jan./mar. 2010. p. 100-118. Trimestral.

KOPPELL, Jonathan G. S. Pathologies of Accountability - ICANN and the Challenge of “Multiple Accountabilities Disorder”. **Public Administration Review**. v. 65, n. 1, jan./fev. 2005. p. 94-108. Bimestral.

LOUREIRO, Maria Rita; TEIXEIRA, Marco Antônio Carvalho; PRADO, Otávio. Construção de instituições democráticas no Brasil contemporâneo: transparência das contas públicas. **O&S**, Salvador, v. 15, n. 47, out./dez. 2008. p. 107-119. Trimestral.

LOWERY, Daniel & EVANS, Karen G. Prescriptive Thinking. Normative Claims as Scholarship. **Administration & Society**, v. 38, n. 2, mai. 2006. p. 147-165.

MAINWARING, Scott. Introduction: Democratic Accountability in Latin America. In: _____; WELNA, Christopher (Edit.). **Democratic Accountability in Latin America**. Oxford Studies in Democratization Series. Oxford: Oxford University Press, 2005.

MANIN, Bernard; PRZEWORSKI, Adam; STOKES, Susan C. Eleições e representação. **Revista Lua Nova**. São Paulo, n. 67, 2006. p. 105-138.

MEDEIROS, Paulo Henrique Ramos; PEREIRA, Cláudia Vieira. O Controle Social e o Tribunal de Contas da União: o Caso dos Conselhos de Alimentação Escolar. **Anais do EnAPG-2006**. São Paulo, set. 2006.

MEIER, Kenneth J; O'TOOLE JR, Laurence J. Political Control versus Bureaucratic Values - Reframing the Debate. **Public Administration Review**, v. 66, n. 2, mar./abr. 2006. p. 177-192. Bimestral.

MEIRELES, Hely Lopes. **Direito Administrativo Brasileiro**. São Paulo: 33. ed. Malheiros Editores, 2007. 832 p.

MELO, Marcus André. O TCU e a profecia de Ruy Barbosa. **Jornal Valor Econômico**. São Paulo, Política, p. A8, Edição de 27 jul. 2011.

_____. O Viés Majoritário na Política Comparada. Responsabilização, desenho institucional e qualidade democrática. **Revista Brasileira de Ciências Sociais**, v. 22, n. 63, fev. 2007. p. 11-29.

MENDES, Denise Cristina Vitale Ramos. Representação política e participação: reflexões sobre o déficit democrático. **Rev. Katál. Florianópolis**, v. 10, n. 2, jul./dez. 2007. p.143-153. Semestral. Florianópolis.

MERINO, Mauricio. La participación de la ciudadanía en la democracia. **Cuadernos de Divulgación de La Cultura Democrática, Instituto Federal Electoral**, n. 4, p. 1-34, Cidade do México, jan. 2005. Disponível em: https://bvc.cgu.gov.br/handle/123456789/1528?mode=full&submit_simple=Mostrar+item+em+formato+completo. Acesso em: 15 jun. 2008.

MIGUEL, Luís Felipe. Impasses da *Accountability*: Dilemas e Alternativas da Representação Política. **Revista de Sociologia Política**, Curitiba, n. 25, nov. 2005. p. 25-38.

MILBRATH, Lester W. **Political Participation. How and why do People Get Involved in Politics?** Chicago: Rand McNally, 1965.

MODESTO, Paulo. Participação popular na administração pública: mecanismos de operacionalização. **Revista Eletrônica de Direito do Estado (REDE)**. Salvador, Instituto de Direito Público da Bahia, n. 2, abr./mai./jun. 2005. p. 1-10. Disponível em: <http://www.direitodoestado.com.br>. Acesso em: abr. 2011.

MOTA, Ana Carolina Yoshida de Andrade. **Accountability no Brasil: os cidadãos e seus meios de controle dos representantes**. 2006. 243 f. Tese (Doutorado) - USP, São Paulo.

MULGAN, Richard. Government Accountability for Outsourced Services. **Australian Journal of Public Administration**, v. 65, n. 2, jun. 2006. p. 48-58.

NATIONAL COUNCIL FOR VOLUNTARY ORGANISATIONS - NCVO (Inglaterra). **Accountability and Transparency**. Londres, 2004. 27 p. Disponível em: <<http://www.ncvo-vol.org.uk/>>. Acesso em: 12 abr. 2010.

O'DONNELL, Guillermo. *Accountability* horizontal e novas poliarquias. **Revista Lua Nova**. São Paulo, n. 44, 1998a. p. 27-54

_____. Poliarquias e a (in)efetividade da lei na América Latina. **Revista Novos Estudos**. São Paulo, n. 51, jul. 1998b.

_____. *Accountability* horizontal: la institucionalización legal de la desconfianza política. **Revista Española de Ciencia Política**, Madri, n. 11, out. 2004. p. 11-31.

OLIVIERI, Cecília. O Controle Interno como Instrumento de *Accountability* Horizontal: uma Análise Exploratória da Controladoria Geral da União. **Anais do EnAPG-2006**. São Paulo, set. 2006.

OSBORN, David e GAEBLER, Ted. **Reinventando o Governo**. 9. ed. Brasília: MH Comunicações. 1997.

PHILP, Mark. Delimiting Democratic Accountability. **Political Studies**, Newcastle, v. 57, n. 1, 2009. p.28-53.

PINHO, José Antonio Gomes de. *Accountability* em Portais Estaduais e Municipais no Brasil: Realidades Distantes das Promessas. **Anais do EnAPG-2006**. São Paulo, nov. 2006.

_____; SACRAMENTO, Ana Rita Silva. *Accountability*: Já podemos traduzi-la para o Português? **Revista de Administração Pública**, v. 43, n. 6. Rio de Janeiro, nov./dez. 2009.

PRADO, Otávio; PÓ, Marcos Vinícios. Discursos, Prestação de Contas e Responsabilização Democrática nas Reformas da Gestão Pública. **Anais do XXXI EnANPAD**. Rio de Janeiro, set. 2007.

PRZEWORSKI, Adam; CHEIBUB, José Antônio. Democracia, eleições e responsabilidade política. **Revista Brasileira de Ciências Sociais**, São Paulo, v. 12, n. 35, fev. 1997. p.1-20.

QUIVY, Raymond; CAMPENHOUDT, Luc Van. **Manual de investigação em Ciências Sociais**. 3. ed. Lisboa: Gradiva, out. 2003.

RAMOS, Alberto Guerreiro. **Administração e contexto brasileiro**: esboço de uma teoria geral de administração. Rio de Janeiro: FGV, 1983.

RAMOS, João Batista. Considerações sobre Parecer Prévio, Princípio da Legalidade e Competência no Julgamento das Concessões. **Revista do Tribunal de Contas da União**, Brasília, v. 5, n. 8, 1974. p. 41-54.

REBELLO, Maurício Michel. **A capacidade de premiar ou punir**: responsabilização eleitoral, responsividade e legitimidade do regime democrático no Brasil. 2009. 130 f. Dissertação (Mestrado) - UFRGS, Porto Alegre, 2009.

RICHARDSON, Roberto Jarry; et. al. **Pesquisa Social: métodos e técnicas**. São Paulo: Atlas, 1999.

ROBERTS, Nancy. Public Deliberation in an Age of Direct Citizen Participation. **The American Review of Public Administration**, v. 34, n. 4, dez. 2004. p. 315-353.

ROMZEK, Barbara S; DUBNICK, Melvin J. Accountability in the Public Sector: Lessons from the Challenger Tragedy. **Public Administration Review**, v. 49, n. 3. 1987.

ROCHA, Arlindo Carvalho; QUINTIERE, Marcelo de Miranda Ribeiro. **Auditoria Governamental**. Uma abordagem metodológica da Auditoria de Gestão. Curitiba: Juruá, 2008.

_____. Auditoria de Gestão – uma forma eficaz de promoção da Accountability. **Anais do XXXI EnANPAD**. Rio de Janeiro, set. 2007.

_____. O Processo Orçamentário Brasileiro como Instrumento de *Accountability*. **Anais do EnAPG-2008**. Salvador, nov. 2008.

_____. *Accountability* na Administração Pública: a atuação dos Tribunais de Contas. **Anais do XXXIII EnANPAD**. São Paulo, set. 2009.

_____. *Accountability* na Administração Pública: Modelos Teóricos e Abordagens. **Contabilidade, Gestão e Governança**. Brasília, v. 14, n. 2, mai-ago 2011. p. 82-97.

SACRAMENTO, Ana Rita Silva; PINHO, José Antonio Gomes de. Transparência na Administração Pública: o que mudou depois da Lei de Responsabilidade Fiscal? Um estudo exploratório em seis municípios da região metropolitana de Salvador. **Revista de Contabilidade da UFBA**, v. 1, n. 1, Salvador, jan. 2008.

SALM, José Francisco; MENEGASSO, Maria Ester. Os Modelos de Administração Pública como Estratégias Complementares para a Coprodução do Bem Público. **Revista de Ciências da Administração**, v. 11, n. 25, Florianópolis, set/dez 2009. p. 97-120.

_____; _____. Proposta de Modelos para a Coprodução do Bem Público. **Anais do XXXIV EnANPAD**. Rio de Janeiro, set. 2010.

SANO, Hironobu. **Nova Gestão Pública e accountability**: o caso das organizações sociais paulistas. 2003.146 f. Dissertação (Mestrado) - FGV-EAESP, São Paulo.

SANTA CATARINA. Constituição Estadual (1989). **Constituição do Estado de Santa Catarina**. Florianópolis, SC: Assembléia Legislativa, 1989. Disponível em http://www.alesc.sc.gov.br/portal/legislacao/docs/constituicaoEstadual/CESC_16_11_2009.pdf. Acesso em: set. 2010.

_____. **Lei Complementar nº 202, de 15 de dezembro de 2000**. Institui a Lei Orgânica do Tribunal de Contas do Estado de Santa Catarina e adota outras providências. Florianópolis, SC, 15 dez. 2000.

SANTOS, Maria Helena de Castro. Que Democracia? Uma Visão Conceitual desde a Perspectiva dos Países em Desenvolvimento. **Dados - Revista de Ciências Sociais**, Rio de Janeiro, v. 44, n. 4, out./dez. 2001. p.729-771.

SANTOS, Luiz Alberto dos; CARDOSO, Regina Lima Cardoso. Perspectivas para o Controle Social e a Transparência da Administração Pública. **Prêmio Serzedello Correa 2001**. Monografias Vencedoras: Perspectivas para o Controle Social e a Transparência da Administração Pública. 4º lugar. Brasília: TCU, 2002.

SARTORI, Giovanni. **A Teoria da Democracia Revisitada** - o debate contemporâneo. São Paulo: Ática. 1994.

SCHEDLER, Andreas; Conceptualizing Accountability. In: SCHEDLER, Andreas; DIAMOND, Larry; PLATTNER, Marc F. (Edit.) **Self-Restraining State – Power and Accountability in New Democracies**. Boulder: Lynne Rienner Publishers, 1999.

SCHOLTE, Jan Aart. Reconstructing Contemporary Democracy. **Indiana Journal of Global Legal Studies**, v. 15, n. 1, 2008. p. 305-350. Semestral.

SILVA, Edna Lúcia da; MENEZES, Estera Muszkat. Metodologia da pesquisa e elaboração de dissertação. 2001.121p. 3. ed. rev. atual. Florianópolis: LED/UFSC.

SILVA, Márcio Heleno da. A dualidade de julgamento das contas públicas do chefe do Poder Executivo municipal. **Revista do Tribunal de Contas do Estado de Minas Gerais**. Belo Horizonte, v. 34, n. 4, out./dez. 2000. Trimestral.

SILVA, Rosane Maria Pio da; et al. Controle financeiro governamental: uma pesquisa sobre os arranjos jurídico-institucionais e a relação político-administrativa em 18 países de diferentes continentes. **Revista Unieuro de Contabilidade**, Brasília, v. 2, n. 1, fev. 2009. p. 1-18. Quadrimestral. Disponível em: <http://www.unieuro.edu.br/revista_ruc.asp>. Acesso em: 22 abr. 2010.

SMULOVITZ, Catalina; PERUZZOTTI, Enrique. Societal and horizontal Controls: Two Cases of a Fruitful Relationship. In: MAINWARING, Scott; WELNA, Christopher (Edit.). **Democratic Accountability in Latin America**. Oxford Studies in Democratization Series. Oxford: Oxford University Press, 2005.

SOUZA, Adrienne Mônica Oliveira. **Auditorias operacionais: controle substancial da gestão pública pelos Tribunais de Contas**. 2007. 224 f. Tese (Doutorado) – UFBA - Salvador.

SPECK, Bruno Wilhelm. **Inovação e rotina no Tribunal de Contas da União: o papel da instituição superior de controle financeiro no sistema político-administrativo do Brasil**. São Paulo: Fundação Konrad Adenauer, 2000.

STEFFEK, Jens. Public Accountability and The Public Sphere of International Governance. **Ethics & International Affairs**, v. 24, n. 1, 2010. p.45-68.

STIVERS, Camilla. Democratic Knowledge - The Task Before Us. **Administration & Society**, v. 42, n. 2, 2010. p. 248-259.

STOUT, Margaret. Back to the Future: Toward a Political Economy of Love and Abundance. **Administration & Society**, v. 42, n. 1, 2010. p. 3-37.

TOCQUEVILLE, Alexis de. **A Democracia na América**. São Paulo: Companhia Editora Nacional, 1969.

TRIBUNAL DE CONTAS DA UNIÃO – TCU. **Manual de Auditoria de Natureza Operacional**. Brasília: TCU, 2000.

_____. **Instrução Normativa - TCU Nº 63, de 1º de setembro de 2010**. Estabelece normas de organização e de apresentação dos relatórios de gestão e das peças complementares que constituirão os processos de contas da administração pública federal, para julgamento do Tribunal de Contas da União, nos termos do art. 7º da Lei nº 8.443, de 1992. Brasília, 1º set. 2010. Disponível em: <https://contas.tcu.gov.br/juris/Web/Juris/ConsultarAtoNormativo/ConsultarAtoNormativo.faces>. Acesso em: set. 2011.

TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE SANTA CATARINA – TCE/SC. **Resolução TC nº TC-06/2001, de 11 de setembro de 2002.** Aprova o Regimento Interno do Tribunal de Contas do Estado de Santa Catarina. Florianópolis, 11 set. 2002. Disponível em: http://www.tce.sc.gov.br/site/publicacoes/livros/pdf/regimento_interno.pdf

_____. **Revista do TCE.** Florianópolis, v. 1, n. 1, fev. 2003.

_____. **Decisão Normativa nº TC-06/08, de 17 de dezembro de 2008.** Estabelece critérios para apreciação, mediante parecer prévio, das contas anuais prestadas pelos Prefeitos Municipais, e o julgamento das contas anuais dos Administradores Municipais, e dá outras providências. Disponível em: <http://www.tce.sc.gov.br/web/legislacao/decisoes>. Acesso em: dez. 2010.

_____. **Revista Controle Público.** Florianópolis, v. 2, n. 5, dez. 2009. Disponível em <http://www.tce.sc.gov.br/web/publicacoes/controle-publico>. Acesso em: set. 2011.

_____. **Notícias da Acom.** TCE/SC conclui análise técnica das contas de 2009 dos 293 municípios catarinenses. Florianópolis, 8 de outubro de 2010. Disponível em: <http://www.tce.sc.gov.br/web/noticias/noticia/2477>. Acesso em: dez. 2010.

_____. **Revista Controle Público.** Florianópolis, v. 3, n. 9, dez. 2010. Disponível em <http://www.tce.sc.gov.br/web/publicacoes/controle-publico>. Acesso em: set. 2011.

UNITED STATES GENERAL ACCOUNTABILITY OFFICE - GAO. **Government Auditing Standards 2003 Revision.** GAO-03-673G. Disponível em [HTTP://www.gao.gov/govaud/yb2003.pdf](http://www.gao.gov/govaud/yb2003.pdf).

_____. **Government Auditing Standards 2011 Internet Version.** Disponível em: <http://www.gao.gov/govaud/iv2011gagas.pdf>. Acesso em 10 de novembro de 2011.

VERBA, Sidney; ALMOND, Gabriel. **The Civic Culture. Political Attitudes and Democracy in Five Nations.** Princeton University Press, 1963.

WEBER, Edward P. The question of accountability in historical perspective - From Jackson to contemporary grassroots ecosystem management. **Administration & Society**, v. 31, n. 4, set. 1999. p. 451-494.

WEBER, Max. Parlamento e governo na Alemanha reordenada. **Coleção Os Pensadores.** 2. ed. São Paulo: Abril Cultural, 1980, p. 1-85.

APÊNDICE A – Instrumento de coleta de dados

I. Identificação do PP objeto da análise:

a.	Município:	
b.	Exercício examinado:	
c.	Nº da Decisão:	
d.	Nº do REPP:	
e.	Conteúdo do REPP:	
e.1	Itens de análise:	
e.1.1	Total de Unidades de Contexto consideradas	
e.1.2	Total de Unidades de Registro consideradas	

II. Registro dos itens do PP não incluídos na análise:

f.	Identificação dos itens	
f.1	Comentários e observações:	

III. Identificação no PP dos indicadores da dimensão formal:

Questões determinantes da incidência dos indicadores:

g.	O PP está disponível para o público?	() SIM	() NÃO
h.	O PP foi amplamente divulgado?	() SIM	() NÃO
	Referência:	Data:	
i.	Foi dada a oportunidade da ampla defesa ao prefeito?	() SIM	() NÃO
i.1	Estabeleceu-se o contraditório?	() SIM	() NÃO
j.	O ato declaratório da condição das contas foi formalmente prolatado pelo Pleno e guarda relação com o respectivo REPP?	() SIM	() NÃO
j.1	Hipótese da decisão:	"a"; "b"; "c"; ou "d"	

III. Identificação no PP dos indicadores da dimensão substantiva:

k.1	Unidade de Contexto nº	
k.1.1	Unidade de Registro:	
k.1.1.1	Conteúdo da Unidade de Registro:	
k.1.1.2	Análise:	
k.1.1.3	Indicadores presentes:	
Conformação	Conformidade	() SIM
	Legalidade	() SIM
Desempenho	Eficiência	() SIM
	Eficácia	() SIM
	Efetividade	() SIM
Atuação Ética	Imputação	() SIM
Compromisso com os Princípios Democráticos	Participação	() SIM
Defesa do Interesse Público	Responsividade	() SIM
	Transparência	() SIM

do PP quanto às dimensões da *accountability*

Dimensão	Componente	Indicador	Ocorrência	Frequência
Substantiva	Conformação	Conformidade	() SIM () NÃO	%
		Legalidade	() SIM () NÃO	%
	Desempenho	Eficiência	() SIM () NÃO	%
		Eficácia	() SIM () NÃO	%
		Efetividade	() SIM () NÃO	%
	Atuação Ética	Imputação	() SIM () NÃO	%
	Defesa dos Princípios Democráticos	Participação	() SIM () NÃO	%
	Atendimento ao Interesse Público	Responsividade	() SIM () NÃO	%
		Transparência	() SIM () NÃO	%

Como se caracteriza o Parecer Prévio referente ao Município de, relativo ao exercício de, no que tange à dimensão substantiva?	<input type="checkbox"/> Atende plenamente à dimensão; <input type="checkbox"/> Atende parcialmente à dimensão; <input type="checkbox"/> Não atende à dimensão.
--	---

Parecer Prévio analisado	Caracterização como Instrumento de <i>accountability</i> quanto à dimensão formal	Caracterização como Instrumento de <i>accountability</i> quanto à dimensão substantiva
	() Atende plenamente	() Atende plenamente
	() Atende parcialmente	() Atende parcialmente
	() Não atende	() Não atende

APÊNDICE B – Análise do REEP do Município de Florianópolis

1. Identificação do PP objeto da análise.

- a) Município: Florianópolis;
- b) Exercício examinado: 2008;
- c) N° da Decisão: 0285/2009;
- d) N° do Processo no TCE/SC: PCP - 09/00157119;
- e) N° do REPP: 5034/2009 – Relatório de Reinstrução;

2. Identificação no PP dos indicadores da dimensão substantiva.

k.1) Unidade de Contexto: A.1.1- Tramitação das Leis Orçamentárias.

k.1.1) Unidade de Registro: A.1.1.1- Plano Plurianual – PPA

Conteúdo da Unidade de Registro:

O Projeto do Plano Plurianual do Município, para os exercícios financeiros de 2006/2009, foi encaminhado para apreciação do Poder Legislativo em 15/04/2005. O Poder Legislativo, por sua vez, devolveu o Projeto para sanção do Poder Executivo em 31/05/2005, resultando na Lei nº 6692/05, de 31/05/2005, restando **CUMPRIDO** o disposto no art. 35, § 2º, inciso I, do ADCT.

Análise:

A análise efetuada pelo Tribunal refere-se à indicação das datas relativas à tramitação e aprovação do PPA, apontando o cumprimento das determinações legais, não havendo qualquer informação ou avaliação adicional.

Indicador presente: Legalidade.

k.1.2) Unidade de Registro: A.1.1.2 - Diretrizes Orçamentárias – LDO

Conteúdo da Unidade de Registro:

O Projeto das Diretrizes Orçamentárias do Município, para o exercício em exame, foi encaminhado para apreciação do Poder Legislativo em 13/04/2007. O Poder Legislativo, por sua vez, devolveu o Projeto para sanção do Poder Executivo em 13/07/2007, resultando na Lei nº 7374/2007, de 13/07/2007, restando **CUMPRIDO** o disposto no art. 35, § 2º, inciso II, do ADCT.

Análise:

Também aqui a análise efetuada pelo Tribunal refere-se à indicação das datas relativas

à tramitação e aprovação da LDO e indica o cumprimento da legislação pertinente, sem qualquer informação ou avaliação adicional.

Indicador presente: Legalidade.

k.1.3) Unidade de Registro: A.1.1.3 - Orçamento Anual (Fiscal e Seguridade Social) - LOA

Conteúdo da Unidade de Registro:

O Projeto do Orçamento Anual (Fiscal e Seguridade Social) do Município, para o exercício em exame, foi encaminhado ao Poder Legislativo para apreciação em 15/10/2007. O Poder Legislativo, por sua vez, devolveu o mesmo ao Poder Executivo para sanção em 28/12/2007, resultando na Lei nº 7500/07, de 18/12/2007, restando **NÃO CUMPRIDO** o disposto no art. 35, § 2º, inciso III, do ADCT.

A Lei Orçamentária Anual, para o orçamento fiscal, estimou a receita e fixou a despesa em R\$ 963.057.929,00.

Análise:

Novamente, a análise efetuada pelo Tribunal refere-se à indicação das datas relativas à tramitação e aprovação da LOA, embora, neste caso, ressaltando o não cumprimento da legislação pertinente, haja vista o não cumprimento dos prazos legais.

O referido artigo 35, § 2º, inciso III, do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias (ADCT) dispõe, *verbis*:

Art. 35

...

§ 2º

...

III - o projeto de lei orçamentária da União será encaminhado até quatro meses antes do encerramento do exercício financeiro e devolvido para sanção até o encerramento da sessão legislativa. (BRASIL, 1988).

Observe-se que há uma evidente contradição nas datas apresentadas na análise efetuada pelo TCE, pois a data da LOA segundo consta no sítio específico da Prefeitura Municipal de Florianópolis (<http://www.leismunicipais.com.br/cgi-local/showinglaw.pl>) é, de fato, 18/12/2007. Já no sítio de consulta documental da Câmara Municipal de Florianópolis (<http://www.leismunicipais.com.br/cgi-local/showinglaw.pl>) a data que ali consta é a de 21/12/2007 (com publicação no DOE da mesma data), razão pela qual, em nenhum dos dois casos a referida lei poderia ter sido enviada para sanção em 28/12/2007.

De qualquer forma, não interessa discutir ou analisar tal discrepância, uma vez que o objetivo desta análise é verificar se determinados indicadores relativos à dimensão substantiva da *accountability* estão presentes no relatório do Tribunal. Nesse sentido, obrigatório observar que além dos aspectos de legalidade referidos acima, não há quaisquer outras manifestações apresentadas neste item pelo TCE/SC.

Indicador presente: Legalidade.

k.2) Unidade de Contexto: A.1.2 - Realização de Audiências Públicas.

k.2.1) Unidade de Registro: A.1.2.1- Plano Plurianual – PPA

Conteúdo da Unidade de Registro:

O parágrafo único do art. 48, da Lei Complementar Federal nº 101/00 prescreve que a Administração Municipal deverá realizar audiências públicas para elaboração e discussão do Projeto do Plano Plurianual. Contudo, as audiências deixaram de ser realizadas **EM DESCUMPRIMENTO** ao disposto no ordenamento acima.

Análise:

A análise efetuada pelo Tribunal refere-se à indicação da legislação que determina a realização de audiências públicas para elaboração e discussão do PPA e ressalta o não cumprimento da legislação pertinente pela não realização da devida audiência pública, sem outras manifestações.

Indicador presente: Legalidade.

k.2.2) Unidade de Registro: A.1.2.2 - Diretrizes Orçamentárias – LDO

Conteúdo da Unidade de Registro:

O parágrafo único do art. 48, da Lei Complementar Federal nº 101/00 prescreve que a Administração Municipal deverá realizar audiências públicas para elaboração e discussão da Lei de Diretrizes Orçamentárias. Assim, tendo como local de divulgação Mural Público, a audiência foi realizada no dia 13/04/2007, nas dependências do Plenário da FUNDASC - Fundação dos Administradores, **EM CUMPRIMENTO** ao disposto no ordenamento acima.

Análise:

A análise efetuada pelo Tribunal refere-se à indicação da legislação que determina a realização de audiências públicas para elaboração e discussão da LDO. Ressalta a data e o

local de realização da audiência pública e conclui afirmando o cumprimento da legislação pertinente, sem qualquer avaliação adicional.

Indicador presente: Legalidade.

k.2.3) Unidade de Registro: A.1.2.3 - Orçamento Anual (Fiscal e Seguridade Social) - LOA

Conteúdo da Unidade de Registro:

O parágrafo único do art. 48, da Lei Complementar Federal nº 101/00 prescreve que a Administração Municipal deverá realizar audiências públicas para elaboração e discussão do Projeto da Lei Orçamentária Anual. Assim, tendo como local de divulgação Mural Público, a audiência foi realizada no dia 28/09/2007, nas dependências do Plenário da Câmara de Vereadores de Florianópolis, **EM CUMPRIMENTO** ao disposto no ordenamento acima.

Análise:

A análise efetuada pelo Tribunal refere-se à indicação da legislação que determina a realização de audiências públicas para elaboração e discussão da LOA e ressalta o cumprimento da legislação pertinente pela realização da devida audiência pública, sem outras avaliações.

Indicador presente: Legalidade.

k.3) Unidade de Contexto: A.1.3 - Orçamento Anual.

k.3.1) Unidade de Registro: A.1.3.1 - Créditos Orçamentários e Adicionais

Conteúdo da Unidade de Registro:

Os créditos autorizados - compostos pelos créditos orçamentários (previstos inicialmente na Lei Orçamentária) e os créditos adicionais (resultantes das alterações durante o exercício) - podem ser assim demonstrados:

...

Os créditos adicionais abertos no exercício examinado atingiram o montante de **R\$ 287.005.040,67**, equivalendo a **29,80%** do total orçado. Daqueles créditos, os suplementares representam **75,60%** e os especiais **24,40%**.

As anulações de dotações efetuadas foram da ordem de **R\$ 263.269.440,67**, equivalendo a **27,34%** das dotações iniciais do orçamento.

Análise:

Nesse item o Tribunal apresenta mediante duas tabelas, os dados consolidados em valores monetários e percentuais referentes aos créditos orçamentários e adicionais do

exercício. É um item restrito à apresentação de dados, não trazendo qualquer avaliação sobre os mesmos. A análise concentra-se na verificação de aspectos relativos à conformação dos registros e procedimentos administrativos. Não há qualquer indicação sobre as movimentações orçamentárias, principalmente no que se refere ao impacto da abertura de créditos adicionais e anulações de dotações em relação aos objetivos e metas assumidos quando da elaboração e aprovação do orçamento.

Indicador presente: Conformidade.

k.4) Unidade de Contexto: A.2.1 - Apuração do Resultado Orçamentário.

k.4.1) Unidade de Registro: A.2.1.a - Resultado Orçamentário Consolidado Ajustado Excluído o Resultado Orçamentário do Fundo de Previdência

Conteúdo da Unidade de Registro:

Déficit de execução orçamentária do Município (Consolidado) da ordem de R\$ 7.640.039,37, representando 1,17 % da receita arrecadada do Município no exercício em exame, o que equivale a 0,14 arrecadações mensais - média mensal do exercício, aumentado em 0,19% pela exclusão do superávit orçamentário do Fundo de Previdência Social (R\$ 1.234.609,68), em desacordo ao artigo 48, "b" da Lei nº 4.320/64 e artigo 1º, § 1º, da Lei Complementar nº 101/2000 – LRF.

Análise:

Nesse item o Tribunal apresenta os dados referentes ao resultado orçamentário consolidado ajustado do Município. Esse resultado foi objeto de longa discussão entre o Tribunal e a Prefeitura, que discordavam sobre três pontos: exclusão do superávit orçamentário do Fundo de Previdência no resultado orçamentário consolidado do município; ajuste das despesas empenhadas, liquidadas e canceladas que foram objeto de parcelamento pelo município; e ajuste de despesas empenhadas, liquidadas e canceladas no exercício. A análise centra-se na verificação de aspectos relativos à conformação dos registros e procedimentos administrativos.

Embora os dados e informações apresentados neste item apresentem cunho extremamente técnico, são de importância fundamental para que se possa compor um quadro realista da gestão municipal no que concerne ao equilíbrio das contas públicas (equilíbrio entre a receita arrecadada e a despesa realizada). No entanto, o Tribunal só apresenta os dados e a formulação de restrição legal, sem avaliar o comportamento e a repercussão desse comportamento em relação ao exercício em exame, a outros exercícios ou mesmo em relação

ao conjunto dos municípios do Estado.

Indicador presente: Conformidade.

k.4.2) Unidade de Registro: A.2.1.b - Impacto do Resultado da Execução Orçamentária da Prefeitura no Orçamento Consolidado

Conteúdo da Unidade de Registro:

Déficit de execução orçamentária da Unidade Prefeitura (orçamento centralizado) da ordem de R\$ 1.883.290,52, representando 0,48 % da sua receita arrecadada no exercício em exame, o que equivale a 0,06 arrecadação mensal - média mensal do exercício, em desacordo ao artigo 48, “b” da Lei nº 4.320/64 e artigo 1º, § 1º, da Lei Complementar nº 101/2000 - LRF.

Análise:

Nesse item o Tribunal apresenta os dados referentes ao impacto do resultado da execução orçamentária da Prefeitura no orçamento consolidado.

Como o presente item foi discutido pelo TCE/SC em conjunto com o anterior, as observações feitas na análise anterior também são válidas para esta. O Tribunal centra-se na verificação de aspectos relativos à conformação dos registros e procedimentos administrativos.

Indicador presente: Conformidade.

k.5) Unidade de Contexto: A.2.2 – Receita.

k.5.1) Unidade de Registro: A.2.2.1 - Receita por Subcategoria Econômica

Conteúdo da Unidade de Registro:

As receitas por subcategoria econômica e a participação absoluta e relativa de cada uma delas no montante da receita arrecadada, são assim demonstradas:

...

Análise:

Nesse item o Tribunal apresenta em duas tabelas, os dados da receita do Município dividida por subcategorias econômicas. Na primeira tabela é apresentada a participação absoluta de cada subcategoria econômica na receita arrecadada, porém são apresentados os mesmos dados relativamente aos dois exercícios imediatamente anteriores ao em exame. Na segunda tabela é apresentada a participação percentual, porém restrita ao exercício em análise.

A análise é centrada na apresentação de dados e na conformação dos registros, não havendo qualquer avaliação sobre a execução da receita no Município.

Indicador presente: Conformidade.

k.5.2) Unidade de Registro: A.2.2.2 - Receita Tributária

Conteúdo da Unidade de Registro:

A receita tributária compreende os ingressos financeiros oriundos dos tributos de competência do próprio município.

Análise:

Nesse item o Tribunal apresenta mediante duas tabelas, os dados da receita do município dividida pelos diversos impostos, taxas e contribuição de melhoria. Na primeira tabela é apresentada a participação absoluta de cada imposto, das taxas e da contribuição de melhoria na receita tributária. Na mesma tabela são apresentados os mesmos dados relativamente aos dois exercícios imediatamente anteriores ao em exame. Na segunda tabela é apresentada a participação percentual dos mesmos elementos (cada imposto, das taxas e da contribuição de melhoria), porém restrita ao exercício em análise.

Como o anterior, a análise é centrada nos aspectos relativos à conformação dos registros, sem qualquer avaliação adicional.

Indicador presente: Conformidade.

k.5.3) Unidade de Registro: A.2.2.3 - Receita de Contribuições

Conteúdo da Unidade de Registro:

As receitas de contribuições compreendem o somatório das receitas de contribuições sociais, de intervenção no domínio econômico e de interesse das categorias profissionais ou econômicas, como instrumento de intervenção nas respectivas áreas.

Análise:

Nesse item o Tribunal apresenta mediante uma única tabela os dados da receita do Município relativa às diversas contribuições, exceto Contribuição de Melhoria. Como os demais itens desta série, é restrito à apresentação de dados, e a análise foca a conformação dos registros, sem outras avaliações.

Indicador presente: Conformidade.

k.5.4) Unidade de Registro: A.2.2.4 - Receita de TransferênciasConteúdo da Unidade de Registro:

A receita de transferências é constituída pelos recursos financeiros recebidos de outras Pessoas de Direito Público, basicamente dos governos Federal e Estadual, e de Pessoas de Direito Privado.

Análise:

Nesse item o Tribunal apresenta mediante uma única tabela os dados da receita do município relativa às diversas transferências recebidas. Também como os demais desta série, é um item restrito à apresentação de dados e à conformação dos registros.

Indicador presente: Conformidade.

k.5.5) Unidade de Registro: A.2.2.5 - Receita de Dívida AtivaConteúdo da Unidade de Registro:

A dívida ativa origina-se dos créditos da fazenda pública lançados e não arrecadados até a data de seus vencimentos. A arrecadação a título de dívida ativa, no exercício em exame, foi da ordem de **R\$ 19.955.203,70**, conforme demonstrado no quadro abaixo:

...

Análise:

Nesse item o Tribunal apresenta mediante uma única tabela os dados referentes à dívida ativa do município. Como os demais itens desta série, este também se refere à apresentação de dados sem qualquer avaliação.

Indicador presente: Conformidade.

k.5.6) Unidade de Registro: A.2.2.6 - Receita de Operações de CréditoConteúdo da Unidade de Registro:

Operações de crédito compreendem obrigações decorrentes de financiamentos ou empréstimos financeiros, cuja realização depende de autorização legislativa. Seu ingresso foi da ordem de **R\$ 2.824.854,82**, correspondendo a **0,41%** dos ingressos auferidos.

Análise:

Nesse item o Tribunal apresenta o valor total e a correspondência percentual das operações de crédito (financiamentos e empréstimos financeiros) realizadas pelo Município. A análise abrange a verificação e discussão de aspectos relativos à conformação dos registros e procedimentos administrativos, sem avaliações.

Indicador presente: Conformidade.

k.6) Unidade de Contexto: A.2.3 – Despesas.

k.6.1) Unidade de Registro: A.2.3.1 - Despesas Empenhadas por Função de Governo

Conteúdo da Unidade de Registro:

As despesas por função de governo e as participações absoluta e relativa, de cada uma delas no montante da despesa empenhada, são assim demonstradas:

...

Considerando o valor de **R\$ 7.886.007,81** referente às despesas liquidadas empenhadas e canceladas e/ou não empenhadas, inclusive despesas com pessoal do exercício atual, o total das despesas realizadas no exercício em análise passa a ser de **R\$ 694.328.764,70**.

Análise:

Nesse item o Tribunal apresenta as despesas por função de governo. São mostrados em uma única tabela os dados relativamente aos dois exercícios imediatamente anteriores e ao em exame, as participações, absoluta e relativa, de cada uma das funções do governo no montante da despesa empenhada.

A análise verifica aspectos relativos à conformação dos registros e procedimentos administrativos, sem apresentar avaliações sobre a execução da despesa.

Indicador presente: Conformidade.

k.6.2) Unidade de Registro: A.2.3.2 - Demonstrativo das Despesas Empenhadas por Elemento segundo os Grupos de Natureza de Despesa

Conteúdo da Unidade de Registro:

As despesas empenhadas por elementos são assim demonstradas:

...

Considerando o valor de **R\$ 7.886.007,81** referente às despesas liquidadas empenhadas e canceladas e/ou não empenhadas, inclusive despesas com pessoal do exercício atual, o total das despesas realizadas no exercício em análise passa a ser de **R\$ 694.328.764,70**.

Análise:

Nesse item o Tribunal apresenta as mesmas despesas anteriores, agora discriminadas por grupos de natureza de despesa. Também aqui são mostrados em uma única tabela os dados relativamente aos dois exercícios imediatamente anteriores e ao em exame, as participações, absoluta e relativa, de cada um dos itens que compõem os grupos de natureza de despesa no montante da despesa empenhada.

A análise abrange a verificação de aspectos relativos à conformação dos registros e procedimentos administrativos, sem apresentar avaliações sobre a execução da despesa.

Indicador presente: Conformidade.

k.7) Unidade de Contexto: A.3 - Análise Financeira.

k.7.1) Unidade de Registro: A.3.1 - Movimentação Financeira

Conteúdo da Unidade de Registro:

O fluxo financeiro do Município no exercício foi o seguinte:

...

Por sua vez, as disponibilidades financeiras da Unidade Prefeitura Municipal apresentaram-se da seguinte forma:

...

Análise:

Nesse item o Tribunal apresenta duas tabelas: na primeira o fluxo financeiro do município (saldo do exercício anterior (+) entradas (-) saídas); e na segunda as disponibilidades. Não há qualquer avaliação produzida pelo Tribunal.

Indicadores presentes: Conformidade.

k.8) Unidade de Contexto: A.4 - Análise Patrimonial.

k.8.1) Unidade de Registro: A.4.1 - Situação Patrimonial

Conteúdo da Unidade de Registro:

A situação patrimonial do Município está assim demonstrada:

...

o passivo financeiro da Unidade Prefeitura passa a ser o seguinte:

...

Análise:

Nesse item o Tribunal apresenta duas tabelas: a primeira referente ao ativo financeiro do município e a segunda ao seu passivo. A análise abrange a verificação e discussão de aspectos relativos à conformação dos registros e procedimentos administrativos, sem outras informações ou avaliações.

Indicador presente: Conformidade.

k.9) Unidade de Contexto: A.4.2 - Variação do Patrimônio Financeiro.

k.9.1) Unidade de Registro: A.4.2.1 - Variação do Patrimônio Financeiro Consolidado

Conteúdo da Unidade de Registro:

A variação do patrimônio financeiro do Município é assim demonstrada:

...

Análise:

Nesse item o Tribunal apresenta a situação patrimonial (ativo e passivo) do Município. A análise abrange a verificação e discussão de aspectos relativos à conformação dos registros e procedimentos administrativos, sem outras informações ou avaliações.

Indicador presente: Conformidade.

k.9.2) Unidade de Registro: A.4.2.2 - Variação do Patrimônio Financeiro Consolidado Ajustado

Conteúdo da Unidade de Registro:

Considerando o valor de **R\$ 7.886.007,81** referente às despesas liquidadas empenhadas e canceladas e/ou não empenhadas, inclusive despesas com pessoal do exercício atual conforme informações prestadas pela Unidade, temos, que a variação do patrimônio financeiro do Município passa a demonstrar a seguinte situação:

...

O confronto entre o Ativo Financeiro e o Passivo Financeiro do exercício encerrado resulta em um **Superávit Financeiro de R\$ 25.823.347,44** e a sua correlação demonstra que para cada R\$ 1,00 (um real) de recursos existentes, o Município possui **R\$ 0,72** de dívida a curto prazo.

Em relação ao exercício anterior, ocorreu variação positiva de **R\$ 16.075.318,80**, passando de um **superávit financeiro de R\$ 9.748.028,64** para um **superávit financeiro de R\$ 16.075.318,80**.

Análise:

Nesse item o Tribunal apresenta o patrimônio financeiro consolidado e ajustado do Município, considerando o resultado do Fundo de Previdência. Aqui o Tribunal faz a comparação com o saldo do exercício anterior e ressalta que houve um incremento no superávit financeiro, além de fazer uma importante correlação entre os recursos existentes e a dívida de curto prazo.

Embora a informação seja importante, a análise apresenta os saldos e a verificação de aspectos relativos à conformação dos registros, sem aprofundar as informações ou avaliações.

Indicador presente: Conformidade.

k.9.3) Unidade de Registro: A.4.2.3 - Variação do Patrimônio Financeiro Consolidado Ajustado Excluído o Fundo de Previdência

Conteúdo da Unidade de Registro:

Excluindo o resultado do Fundo de Previdência, apura-se o seguinte resultado do Patrimônio Financeiro nos exercícios de 2007 e 2008:

...

No entanto, se desconsiderar-mos(sic) o montante de **R\$ 30.549.343,24** transferidos indevidamente do Fundo de Previdência para a Prefeitura Municipal (item A.8.10), o Município passa a ter um déficit financeiro da Ordem de R\$ **12.998.140,67**, o que equivale a **1,99%** da receita arrecadada, configurando a seguinte restrição:

Déficit financeiro do Município (Consolidado) da ordem de R\$ 12.998.140,67, resultante do déficit financeiro remanescente do exercício anterior e do déficit orçamentário ocorrido no exercício em exame, correspondendo a 1,99% da Receita Arrecadada do Município no exercício em exame ajustada (R\$ 654.464.468,23) e, tomando-se por base a arrecadação média mensal do exercício em questão, equivale a 0,24 arrecadação mensal, em desacordo ao artigo 48, “b” da Lei nº 4320/64 e artigo 1º da Lei Complementar nº 101/2000 – LRF.

Análise:

O Tribunal apresenta os mesmos dados e informações do item anterior, apenas desconsiderando o resultado do Fundo de Previdência, o que resulta na apuração de déficit financeiro. Como já destacado no item anterior, embora importante, a análise não avança para além de aspectos relativos à conformação dos registros e procedimentos administrativos.

Indicador presente: Conformidade.

k.10) Unidade de Contexto: A.4.3 - Variação Patrimonial.

k.10.1) Unidade de Registro: A.4.3 - Variação Patrimonial

Conteúdo da Unidade de Registro:

O quadro abaixo demonstra as variações ocorridas no patrimônio do Município, no período analisado:

...

Análise:

Nesse item o Tribunal apresenta uma tabela contendo as variações ocorridas no patrimônio do município e o seu saldo ao final do exercício. A análise apresenta a verificação de aspectos relativos à conformação dos registros e procedimentos administrativos, sem outras avaliações.

Indicador presente: Conformidade.

k.11) Unidade de Contexto: A.4.4 - Demonstração da Dívida Pública.

k.11.1) Unidade de Registro: A.4.4.1 - Dívida Consolidada

Conteúdo da Unidade de Registro:

No exercício, a dívida consolidada do Município teve a seguinte movimentação:

...

A evolução da dívida consolidada, considerando o Balanço Consolidado do Município nos últimos três anos, e a sua relação com a receita arrecadada em cada exercício são assim demonstradas:

...

Análise:

Nesse item o Tribunal apresenta duas tabelas: a primeira apresentando a movimentação da dívida consolidada; a segunda o saldo dessa dívida nos três últimos exercícios (inclusive o em exame).

A análise refere-se à verificação de aspectos relativos à conformação dos registros e procedimentos administrativos, sem avaliações.

Indicador presente: Conformidade.

k.11.2) Unidade de Registro: A.4.4.2 - Dívida Flutuante

Conteúdo da Unidade de Registro:

No exercício, a dívida flutuante do Município teve a seguinte movimentação:

...

A evolução da dívida flutuante, nos últimos três anos, e a sua relação com o ativo financeiro em cada exercício são assim demonstradas:

...

Análise:

Nesse item o Tribunal traz duas tabelas: a primeira apresentando a movimentação da dívida consolidada; e a segunda o saldo dessa dívida nos três últimos exercícios (inclusive o em exame). Mais uma vez a análise refere-se à verificação e discussão de aspectos relativos à conformação dos registros e procedimentos administrativos, sem outras informações ou avaliações.

Indicador presente: Conformidade.

k.12) Unidade de Contexto: A.4.5 - Comportamento da Dívida Ativa.

k.12.1) Unidade de Registro: A.4.5 - Comportamento da Dívida Ativa

Conteúdo da Unidade de Registro:

No exercício, a Dívida Ativa do Município teve a seguinte movimentação:

...

Análise:

Nesse item o Tribunal apresenta uma tabela que consolida o movimento da dívida ativa do Município.

A análise refere-se à verificação da conformação dos registros e procedimentos administrativos, sem avaliações.

Indicador presente: Conformidade.

k.13) Unidade de Contexto: A.5.1 - Aplicação de Recursos na Manutenção e Desenvolvimento do Ensino.

k.13.1) Unidade de Registro: A.5.1.1 - Aplicação do percentual mínimo de 25% da receita de impostos, incluídas as transferências de impostos (artigo 212 da CF)

Conteúdo da Unidade de Registro:

O demonstrativo acima evidencia que o Município aplicou o montante de **R\$ 126.011.718,03** em gastos com manutenção e desenvolvimento do ensino, o que corresponde a **27,61%** da receita proveniente de impostos, sendo aplicado a maior o valor de **R\$ 11.917.291,24**, representando **2,61%** do mesmo parâmetro, **CUMPRINDO** o exposto no artigo 212 da Constituição Federal.

Análise:

Nesse item o Tribunal apresenta tabela que demonstra aplicação dos recursos com a manutenção e desenvolvimento do ensino. A análise mostra o total bruto aplicado e o percentual a maior aplicado pelo Município. Conclui apontando o cumprimento da obrigação constitucional específica.

Indicador presente: Legalidade.

k.13.2) Unidade de Registro: A.5.1.2 - Aplicação do percentual mínimo de 60% dos recursos oriundos do FUNDEB na remuneração dos profissionais do magistério (art. 22 da Lei nº 11.494/2007)

Conteúdo da Unidade de Registro:

Conforme demonstrativo acima, evidencia-se que o Município aplicou integralmente os recursos oriundos do FUNDEB em gastos com a remuneração dos profissionais do magistério, **CUMPRINDO** o estabelecido no artigo 60, inciso XII do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias (ADCT) e artigo 22 da Lei nº 11.494/2007.

Análise:

Da mesma forma que o item anterior, a análise mostra o total bruto aplicado e a informação de que o Município aplicou integralmente os recursos oriundos do FUNDEB em gastos com a remuneração dos profissionais do magistério. Conclui afirmando ter o Município cumprido a obrigação constitucional específica.

Indicador presente: Legalidade.

k.13.3) Unidade de Registro: A.5.1.3 - Aplicação do percentual mínimo de 95% dos recursos oriundos do FUNDEB em despesas com manutenção e desenvolvimento da educação básica (art. 21 da Lei nº 11.494/2007)

Conteúdo da Unidade de Registro:

Conforme demonstrativo acima, evidencia-se que o Município aplicou o valor de **R\$ 40.438.893,82**, equivalendo a **98,30%** dos recursos oriundos do FUNDEB, em despesas com manutenção e desenvolvimento da educação básica, **CUMPRINDO** o estabelecido no artigo 21 da Lei nº 11.494/2007.

Análise:

Da mesma forma que nos itens imediatamente anteriores, a análise mostra o total bruto

aplicado e a informação da aplicação a maior pelo Município. Também conclui afirmando ter o Município cumprido a obrigação constitucional específica.

Indicador presente: Legalidade.

k.14) Unidade de Contexto: A.5.2 - Despesas com Ações e Serviços Públicos de Saúde.

k.14.1) Unidade de Registro: A.5.2 - Despesas com Ações e Serviços Públicos de Saúde (artigo 198 da Constituição Federal c/c artigo 77 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias - ADCT)

Conteúdo da Unidade de Registro:

O percentual mínimo de aplicação em Ações e Serviços Públicos de Saúde para o exercício de 2008 é de 15% das receitas com impostos, inclusive transferências; estabelecido no inciso III do artigo 77 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias – ADCT.

Pelo demonstrativo acima, constata-se que o montante aplicado foi da ordem de **R\$ 84.034.755,12**, correspondendo a um percentual de **18,41%** da receita com impostos, inclusive transferências, ficando evidenciado que o município **CUMPRIU** o referido dispositivo constitucional.

Análise:

Nesse item o Tribunal apresenta três tabelas que demonstram a aplicação dos recursos nas ações com a saúde. A análise mostra o total bruto aplicado e o percentual a maior aplicado pelo Município. Enfatiza, também, ter o Município cumprido a obrigação constitucional específica.

Indicador presente: Legalidade.

k.15) Unidade de Contexto: A.5.3 - Despesas com pessoal.

k.15.1) Unidade de Registro: A.5.3.1 - Limite máximo de 60% da Receita Corrente Líquida para os gastos com pessoal do Município (Prefeitura, Câmara, Fundos, Fundações, Autarquias, Empresas Estatais Dependentes) – Artigo 169 da Constituição Federal, regulamentado pela Lei Complementar nº 101/2000

Conteúdo da Unidade de Registro:

O demonstrativo acima comprova que, no exercício em exame, o Município aplicou **51,43%** do total da receita corrente líquida em despesas com pessoal, **CUMPRINDO** a norma contida no artigo 169 da Constituição Federal, regulamentada pela Lei Complementar nº 101/2000.

Análise:

Nesse item o Tribunal apresenta tabelas que demonstram a aplicação dos recursos nas despesas com pessoal. A análise mostra o percentual da receita corrente líquida aplicada pelo Município. Afirma, na sua conclusão, ter o Município cumprido a obrigação legal específica.

Indicador presente: Legalidade.

k.15.2) Unidade de Registro: A.5.3.2 - Limite máximo de 54% da Receita Corrente Líquida para os gastos com pessoal do Poder Executivo (Prefeitura, Fundos, Fundações, Autarquias, Empresas Estatais Dependentes) – Artigo 20, III, 'b' da Lei Complementar nº 101/2000

Conteúdo da Unidade de Registro:

O demonstrativo acima comprova que, no exercício em exame, o Poder Executivo aplicou **48,13%** do total da receita corrente líquida em despesas com pessoal, **CUMPRINDO** a norma contida no artigo 20, III, 'b' da Lei Complementar nº 101/2000.

Análise:

Nesse item o Tribunal apresenta tabela que demonstra a aplicação dos recursos nas despesas com pessoal no Poder Executivo. A análise mostra o percentual da receita corrente líquida aplicada. Conclui informando ter o Município cumprido a obrigação legal específica.

Indicador presente: Legalidade.

k.15.3) Unidade de Registro: A.5.3.3 - Limite máximo de 6% da Receita Corrente Líquida para os gastos com pessoal do Poder Legislativo (Câmara Municipal) – Artigo 20, III, 'a' da Lei Complementar nº 101/2000

Conteúdo da Unidade de Registro:

O demonstrativo acima comprova que, no exercício em exame, o Poder Legislativo aplicou **3,30%** do total da receita corrente líquida em despesas com pessoal, **CUMPRINDO** a norma contida no artigo 20, III, 'a' da Lei Complementar nº 101/2000.

Análise:

Nesse item o Tribunal apresenta tabela que demonstra a aplicação dos recursos nas despesas com pessoal no Poder Legislativo. A análise aponta o percentual da receita corrente

líquida aplicada e conclui informando ter o Município cumprido a obrigação legal específica.

Indicador presente: Legalidade.

k.16) Unidade de Contexto: A.5.4 - Verificação dos limites legais do Poder Legislativo.

k.16.1) Unidade de Registro: A.5.4.1 - Remuneração Máxima dos Vereadores de 20 a 75% daquela estabelecida para os Deputados Estaduais (artigo 29, inciso VI da CF)

Conteúdo da Unidade de Registro:

A remuneração dos vereadores não ultrapassou o limite de **60,00%** (referente aos seus 396.723 habitantes, segundo dados divulgados pelo IBGE - estimativa de 2007) da remuneração dos Deputados Estaduais, **CUMPRINDO** o disposto no artigo 29, inciso VI da Constituição Federal.

Análise:

Nesse item o Tribunal apresenta tabela comparativa dos salários mensais dos vereadores em relação aos dos deputados estaduais, bem assim o percentual de um em relação ao outro. A análise aponta ter o Município cumprido a obrigação constitucional específica.

Indicador presente: Legalidade.

k.16.2) Unidade de Registro: A.5.4.2 - Limite máximo de 5% da receita do Município para a remuneração total dos vereadores (artigo 29, inciso VII da CF)

Conteúdo da Unidade de Registro:

O montante gasto com a remuneração dos vereadores no exercício foi da ordem de **R\$ 1.958.535,54**, representando **0,29%** da receita total do Município (**R\$ 671.651.031,73**). Desta forma, fica evidenciado o **CUMPRIMENTO** do estabelecido no artigo 29, VII da Constituição Federal.

Análise:

Nesse item o Tribunal apresenta tabela comparativa dos gastos com a remuneração dos vereadores com a receita total do Município. A análise aponta o gasto 0,29% da receita total com a remuneração dos vereadores, o que leva o tribunal a concluir que o Município cumpriu a obrigação constitucional específica.

Indicador presente: Legalidade.

k.16.3) Unidade de Registro: A.5.4.3 - Limite máximo de 5 a 8% da receita tributária e das transferências previstas no § 5º do art. 153 e nos arts. 158 e 159 da CF, efetivamente realizada no exercício anterior, para o total da despesa do Poder Legislativo, excluindo-se os inativos (artigo 29-A da CF)

Conteúdo da Unidade de Registro:

O montante da despesa do Poder Legislativo foi da ordem de **R\$ 26.323.888,17**, representando **5,93%** da receita tributária do Município, e das transferências previstas no § 5º do artigo 153, e artigos 158 e 159 da CF, arrecadadas no exercício de 2007 (**R\$ 444.077.764,84**). Desta forma, fica evidenciado que o Poder Legislativo **CUMPRIU** o limite de **6,00%** (referente aos seus 396.723 habitantes, segundo dados divulgados pelo IBGE - estimativa de 2007), conforme estabelecido no artigo 29-A da Constituição Federal.

Análise:

Nesse item o Tribunal apresenta tabela comparativa dos gastos com o Poder Legislativo com a receita tributária e de transferências constitucionais do exercício anterior do Município. A análise aponta ter o Município gasto 5,93%, cumprido, portanto, o limite específico.

Indicador presente: Legalidade.

k.16.4) Unidade de Registro: A.5.4.4 - Limite máximo de 70% da receita da Câmara para o total da despesa relativa à folha de pagamento, inclusive dos vereadores (artigo 29-A, § 1º, da CF)

Conteúdo da Unidade de Registro:

O montante da despesa com folha de pagamento foi da ordem de **R\$ 18.013.903,24**, representando **67,61%** da receita total do Poder (**R\$ 26.644.665,89**). Desta forma, fica evidenciado que o Poder Legislativo **CUMPRIU** o estabelecido no artigo 29-A, § 1º da Constituição Federal.

Análise:

Nesse item o Tribunal apresenta tabela comparativa da receita total do Poder Legislativo (equivalente ao valor das dotações consignadas no orçamento municipal para a Câmara) e o total da despesa com a folha de pagamento do Legislativo. A análise mostra ter o Poder Legislativo municipal gasto 67,61% do seu orçamento com a folha de pagamento, cumprido, portanto, o limite legal específico.

Indicador presente: Legalidade.

k.17) Unidade de Contexto: A.6.1 - Metas (da gestão fiscal do Poder Executivo) realizadas em relação às previstas.

k.17.1) Unidade de Registro: A.6.1.1 - Meta Fiscal de resultado nominal prevista na LDO em conformidade com a L.C. nº 101/2000, art. 4º, § 1º e art. 9º

Conteúdo da Unidade de Registro:

A meta fiscal do resultado nominal prevista para o exercício de 2008 **não foi alcançada**, evidenciando a seguinte restrição:

A.6.1.1 - Meta Fiscal de resultado nominal prevista na LDO não alcançada, em desconformidade com a L.C. nº 101/2000, art. 4º, § 1º e art. 9º.

Análise:

Nesse item o Tribunal apresenta a tabela demonstrativa do resultado nominal da meta fiscal prevista x realizada. O relatório aponta não ter o Município atingido a meta especificada e explicita a respectiva restrição. A análise refere-se aos aspectos relativos à conformação dos registros e procedimentos administrativos, sem apresentar avaliações.

Indicador presente: Conformidade.

k.17.2) Unidade de Registro: A.6.1.2 - Meta Fiscal de resultado primário prevista na LDO em conformidade com a L.C. nº 101/2000, art. 4º, § 1º e art. 9º

Conteúdo da Unidade de Registro:

A meta fiscal do resultado primário prevista para o exercício de 2008 **foi alcançada**.

Análise:

Nesse item o Tribunal apresenta a tabela demonstrativa do resultado primário da meta fiscal prevista x realizada. A análise aponta os aspectos relativos à conformação dos registros e procedimentos administrativos, sem apresentar outras informações ou avaliações.

Indicador presente: Conformidade.

k.18) Unidade de Contexto: A.6.2 - Metas Bimestrais de Arrecadação.

k.18.1) Unidade de Registro: A.6.2 - Metas Bimestrais de Arrecadação - L.C. nº 101/2000, art. 4º, § 1º e art. 8º c/c arts. 9º e 13º

Conteúdo da Unidade de Registro:

A meta fiscal da receita prevista até 6º bimestre/2008 **não foi alcançada** sujeitando por esta razão, o Município a estabelecer limitação de empenho e movimentação financeira, conforme dispõe o artigo 9º da LRF.

Análise:

Nesse item o Tribunal apresenta a tabela demonstrativa dos resultados das metas bimestrais de arrecadação (prevista x realizada). A análise aponta os aspectos relativos à conformação dos registros e procedimentos administrativos, sem apresentar outras informações ou avaliações.

Indicador presente: Conformidade.

k.19) Unidade de Contexto: A.6.3 – Despesas que não possam ser cumpridas integralmente no exercício ou que tenham parcelas a serem pagas no exercício seguinte sem que haja suficiente disponibilidade de caixa para este efeito - Vedação.

k.19.1) Unidade de Registro: A.6.3 - Verificação do cumprimento do disposto no Art. 42 da Lei Complementar nº 101/2000

Conteúdo da Unidade de Registro:

Portanto, conforme demonstrativo anterior (Quadro 2), conclui-se que o Poder Executivo do Município de Florianópolis contraiu obrigações de despesas sem disponibilidade financeira no total de R\$ 37.397.902,44, restando evidenciado o descumprimento do artigo 42 da Lei Complementar nº 101/2000.

Diante disto, a seguinte restrição que comporá a conclusão deste relatório:

A.6.3.1.1 - Obrigações de despesas liquidadas até 31 de dezembro de 2008, contraídas nos 2 (dois) últimos quadrimestres pelo Poder Executivo sem disponibilidade financeira suficiente, no total de R\$ 36.445.505,13 evidenciando o descumprimento ao artigo 42 da Lei Complementar nº 101/2000 - LRF.

Análise:

Nesse item o Tribunal demonstra, após clarificar a metodologia empregada na análise e fazer uma ampla discussão entre a sua posição e as explicações e justificativas apresentadas pela Prefeitura, conclui pelo descumprimento do artigo 42 da Lei Complementar nº 101/2000,

por parte do Poder Executivo municipal. A discussão travada neste item remete aos mesmos termos da do item k.4, anterior: exclusão do superávit orçamentário do Fundo de Previdência no resultado orçamentário consolidado do município; ajuste das despesas empenhadas, liquidadas e canceladas que foram objeto de parcelamento pelo município; e ajuste de despesas empenhadas, liquidadas e canceladas no exercício.

Observe-se que não são trazidas informações, quer pelo Tribunal quer pela Prefeitura, sobre questões relacionadas ao objeto da restrição (origem, necessidade, impossibilidade de dispensa etc.). A análise discute e aponta o cumprimento das determinações legais.

Indicador presente: Legalidade.

k.20) Unidade de Contexto: A.7 - Do Controle Interno.

k.20.1) Unidade de Registro: A.7.1 - Atraso na remessa dos Relatórios de Controle Interno referente ao 1º, 2º, 3º, 4º e 5º bimestres de 2008, em descumprimento aos artigos 3º e 4º da Lei Complementar 202/00 c/c art. 5º da Resolução nº TC - 16/94, alterada pela Resolução 15/96, com nova redação dada pela Resolução nº TC - 11/2004

Conteúdo da Unidade de Registro:

Os relatórios denominados “Controle Interno” foram remetidos nas seguintes datas:

...

Desta forma resta caracterizado o atraso na remessa dos relatórios de controle interno do 1º ao 5º bimestre, em descumprindo ao disposto nos artigos 3º e 4º da Lei Complementar 202/00 c/c art. 5º da Resolução nº TC - 16/94, alterada pela Resolução 15/96, com nova redação dada pela Resolução nº TC - 11/2004.

...

Desta forma fica evidenciada a seguinte restrição:

A.7.1 – Atraso na remessa dos Relatórios de Controle Interno referente ao 1º, 2º, 3º, 4º e 5º bimestres de 2008, em descumprimento aos artigos 3º e 4º da Lei Complementar 202/00 c/c art. 5º da Resolução nº TC - 16/94, alterada pela Resolução 15/96, com nova redação dada pela Resolução nº TC - 11/2004.

Análise:

Nesse item o Tribunal faz uma breve análise da situação do Controle Interno do Município. Inicia caracterizando o Controle Interno e expondo a base legal para a sua criação e funcionamento. A seguir, apresenta as informações referentes à sua instalação e funcionamento no Município de Florianópolis. A análise refere-se à verificação de aspectos relativos à conformação dos procedimentos administrativos, porém não são trazidas análises

relativas ao conteúdo dos relatórios ou que possibilitem alguma inferência sobre o funcionamento daquele órgão municipal.

Indicador presente: Conformidade.

k.21) Unidade de Contexto: A.8 - Outras Restrições.

k.21.1) Unidade de Registro: A.8.1 - Divergência no valor de R\$ 43.171.300,84 apurada entre o resultado consolidado da execução orçamentária e a variação do saldo patrimonial financeiro, em desacordo com os arts. 85 e 103 da Lei nº 4.320/64.

Conteúdo da Unidade de Registro:

Conforme demonstrado a seguir, verificou-se a divergência no valor de R\$ 53.030.091,73 entre o resultado consolidado da execução orçamentária (déficit no valor de R\$ 8.592.437,08) e a variação do saldo patrimonial financeiro (ajustados pelo resultado do fundo de previdência) apurado ao final do exercício (no valor de R\$ 44.437.654,65):

...

Verificou-se também, que parte deste valor, mais precisamente R\$ 9.858.790,89 corresponde ao cancelamento de Restos a Pagar, assim, a diferença apurada passa a ser de R\$ 43.171.300,84.

Com efeito, o Balanço Financeiro do Município não representa adequadamente o resultado financeiro do exercício, estando, portanto, em desacordo com o previsto nos arts. 85 e 103 da Lei nº 4.320/64.

Análise:

Nesse item o Tribunal apresenta duas tabelas: uma mostrando o resultado da execução orçamentária do Município, ajustado pelo resultado orçamentário do Fundo de Previdência; e a outra a variação do saldo patrimonial financeiro do Município, ajustada pela variação financeira do Fundo de Previdência. A partir dos dados ali inseridos, chega às conclusões acima transcritas.

A análise refere-se à verificação de aspectos relativos à conformação dos registros e procedimentos administrativos, sem apresentar outras informações ou avaliações.

Indicador presente: Conformidade.

k.21.2) Unidade de Registro: A.8.2 – Divergência no valor de R\$ 3.384.106,15, entre o saldo da Dívida Fundada apurada conforme informações da Demonstração das Variações Patrimoniais e o montante demonstrado no balanço patrimonial, evidenciando descumprimento as normas contábeis contidas na Lei Federal nº 4320/64, principalmente com relação aos artigos 85, 104 e 105.

Conteúdo da Unidade de Registro:

Apurou-se conforme a seguir demonstrado, com base nas informações contidas na Demonstração das Variações Patrimoniais – Anexo 15 o saldo da Dívida Fundada no final do exercício de 2008 do Município de Florianópolis, o montante de R\$ 208.565.939,74. Este montante diverge do valor registrado no Balanço Patrimonial como também da Demonstração da Dívida Fundada – Anexo 16, em R\$ 3.384.106,15, uma vez que estes demonstrativos apresentam um saldo de R\$ 211.950.045,89. Tal inconsistência fere o disposto na Lei Federal nº 4.320/64, principalmente com relação ao disposto nos artigos 85, 104 e 105.

Análise:

Nesse item o Tribunal apresenta a tabela do demonstrativo da dívida consolidada, apurada de acordo com as informações do Anexo 15 – Demonstração das Variações Patrimoniais, para chegar às conclusões acima transcritas.

A análise, mais uma vez, refere-se à verificação e discussão de aspectos relativos à conformação dos registros e procedimentos administrativos, sem apresentar avaliações.

Indicador presente: Conformidade.

k.21.3) Unidade de Registro: A.8.3 - Cancelamento injustificado de valores inscritos em “Restos a Pagar Processados”, no valor total de R\$ 7.593.671,03, em desacordo ao artigo 63 e 105, §3º da Lei Federal 4320/64 e com repercussão no cumprimento do disposto no artigo 42 e parágrafo único da Lei nº 101/2000.

Conteúdo da Unidade de Registro:

Verificou-se por meio da análise das informações encaminhadas pela Unidade por meio do sistema e-sfinge, que a Prefeitura Municipal de Florianópolis cancelou despesas liquidadas inscritas em Restos a Pagar Processados no montante de R\$ 7.593.671,03.

...

A relação dos cancelamentos de restos a pagar processados, realizados no exercício de 2008 estão demonstrados no anexo IV deste Relatório.

Análise:

Nesse item o Tribunal faz uma rápida análise da legislação e da doutrina sobre o assunto para concluir pela não regularidade do cancelamento de valores inscritos em “Restos a Pagar Processados”. A análise refere-se à verificação de aspectos relativos à conformação dos registros e procedimentos administrativos.

Indicador presente: Conformidade.

k.21.4) Unidade de Registro: A.8.4 - Despesas liquidadas até 31/12/2008, não empenhadas em época própria e conseqüentemente não inscritas em Restos a Pagar, no valor de R\$ 352.282,53 em desacordo ao artigo 60, da Lei 4.320/64 e com repercussão no cumprimento do disposto no artigo 42 e parágrafo único da Lei nº 101/2000 e para fins de apuração do cumprimento do disposto no art. 48, “b” da Lei 4.320/64 e art. 1º da Lei Complementar nº 101/2000 (LRF).

Conteúdo da Unidade de Registro:

Constatou-se, conforme abaixo relacionado, que o Poder Executivo Municipal de Florianópolis liquidou despesas até a data de 31/12/2008 sem que houvesse o devido empenhamento e conseqüentemente a sua inscrição em Restos a Pagar. Tal procedimento faz com que haja uma subavaliação do Passivo Financeiro, gerando um resultado financeiro superavaliado, uma vez que eleva as disponibilidades financeiras do Município.

Com o exposto, entende a Instrução que o valor de R\$ 352.282,53 deva ser considerado para todos os fins de apuração do cumprimento do disposto no parágrafo único do art. 42 e, também seu *caput*, da Lei nº 101/2000, bem como para a apuração do resultado orçamentário e financeiro (déficit/superávit), para fins de apuração do cumprimento do disposto no art. 48, “b” da Lei 4.320/64 e art. 1º da Lei Complementar nº 101/2000 (LRF).

A relação dos empenhos está demonstrada no anexo V deste Relatório.

Análise:

A Unidade de Registro apresenta todo o conteúdo do item. Como visto, a análise discute e aponta o cumprimento das determinações legais.

Indicador presente: Legalidade.

k.21.5) Unidade de Registro: A.8.5 – Despesas empenhadas em 2009, na dotação Despesas de Exercícios Anteriores, portanto, liquidadas até 31/12/2008, não empenhadas em época própria e conseqüentemente não inscritas em Restos a Pagar, no valor de R\$ 79.275,41 em desacordo ao artigo 60, da Lei 4320/64 e com repercussão no cumprimento do disposto no artigo 42 e parágrafo único da Lei nº 101/2000 e para fins de apuração do cumprimento do disposto no art. 48, “b” da Lei 4.320/64 e art. 1º da Lei Complementar nº 101/2000 (LRF).

Conteúdo da Unidade de Registro:

Restou evidenciado na análise efetuada nas informações remetidas por meio do sistema e-sfinge que o Poder Executivo Municipal de Florianópolis, empenhou despesas no exercício de 2009 no elemento 92 - Despesas de

Exercícios Anteriores. O valor total empenhado, até o mês de abril/2009, foi de R\$ 79.275,41 e refere-se a gastos efetuados e liquidados pela Prefeitura Municipal em 2008, repercutindo em uma subavaliação do Passivo Financeiro, gerando um resultado financeiro superavaliado, uma vez que eleva as disponibilidades financeiras do Município.

Com o exposto, entende a Instrução que o valor de R\$ 79.275,41 deva ser considerado para todos os fins de apuração do cumprimento do disposto no parágrafo único do art. 42 e, também seu *caput*, da Lei nº 101/2000, bem como para a apuração do resultado orçamentário e financeiro (déficit/superávit), para fins de apuração do cumprimento do disposto no art. 48, "b" da Lei 4.320/64 e art. 1º da Lei Complementar nº 101/2000 (LRF).

Relação das despesas está demonstrada no Anexo VI deste Relatório.

Análise:

A Unidade de Registro apresenta todo o conteúdo do item. Como visto, a análise discute e aponta o cumprimento das determinações legais.

Indicador presente: Legalidade.

k.21.6) Unidade de Registro: A.8.6 - Despesa liquidada até 31/12/2008, empenhada e cancelada e conseqüentemente não inscrita em Restos a Pagar, no montante de R\$ 8.406.847,58, em descumprimento os artigos 58, 60, 61, 63 e 83 da Lei Federal 4.320/64 e artigo 55, inciso III, "b" da Lei Complementar 101/2000.

Conteúdo da Unidade de Registro:

Considerando as informações prestadas pela unidade gestora, através do Ofício Circular 1620/2009 (folhas 710 a 742), o Poder Executivo Municipal de Florianópolis, empenhou, liquidou e cancelou despesas até a data de 31/12/2008 e conseqüentemente não efetuou a sua inscrição em Restos a Pagar, no montante de R\$ 8.406.847,58, conforme relação constante no Anexo VII deste Relatório.

Referido procedimento faz com que haja uma subavaliação do Passivo Financeiro, em detrimento a uma superavaliação do Ativo Financeiro, mais precisamente nas disponibilidades financeiras, evidenciando descumprimento a Lei 4.320/64, artigos 58, 60, 61, 63 e 83 e Lei Complementar 101/2000, artigo 55, inciso III, "b".

A justificativa informada pela Unidade para efetuar tais cancelamentos seria o parcelamento destes débitos. No entanto estes parcelamentos se ocorreram foi somente no exercício de 2009. Portanto, não poderia a Unidade, no final do exercício em análise, simplesmente cancelar despesas no montante de R\$ 8.406.847,58, uma vez que se trata de despesas liquidadas.

Com o exposto, entende a Instrução que o valor de R\$ R\$ 8.406.847,58 deva ser considerado para todos os fins de apuração do cumprimento do disposto no parágrafo único do art. 42 e, também seu *caput*, da Lei nº 101/2000, bem como para a apuração do resultado orçamentário e financeiro (déficit/superávit), para fins de apuração do cumprimento do disposto no art. 48, "b" da Lei 4.320/64 e art. 1º da Lei Complementar nº 101/2000 (LRF).

Na análise das justificativas apresentadas, bem como dos documentos

remetidos os empenhos abaixo relacionados foram considerados regulares.

...

Diante disso a restrição passará a configurar nos seguintes termos:

A.8.6.1 - Despesa liquidada até 31/12/2008, empenhada e cancelada e consequentemente não inscrita em Restos a Pagar, no montante de R\$ 7.454.449,87, em descumprimento os artigos 58, 60, 61, 63 e 83 da Lei Federal 4.320/64 e artigo 55, inciso III, "b" da Lei Complementar 101/2000.

Análise:

A análise discute e aponta o cumprimento das determinações legais.

Indicador presente: Legalidade.

k.21.7) Unidade de Registro: A.8.7. Despesas com saúde no total de R\$ 2.572.509,53, não realizadas por Fundo de Saúde, em desacordo com a Constituição Federal, ADCT, art. 77, § 3º.

Conteúdo da Unidade de Registro:

Verificou-se, na análise das contas do exercício de 2008, que o município de Florianópolis, embora possuísse Fundo Municipal de Saúde, realizou despesas com saúde no montante de R\$ 2.572.509,53, pela Secretaria Municipal de Saúde (fls. 1490) contrariando, desta forma, o que preceitua a Constituição Federal, ADCT, art. 77, § 3º, abaixo transcrito:

...

Análise:

A Unidade de Registro apresenta todo o conteúdo do item. Como visto, a análise refere-se à verificação de aspectos relativos à conformação dos registros e procedimentos administrativos, sem apresentar outras informações ou avaliações.

Indicador presente: Conformidade.

k.21.8) Unidade de Registro: A.8.8. Remessa das informações relativas a Destinação de Recursos Públicos em desacordo ao disposto na Instrução Normativa 04/2004, art. 4º c/c art. 3º e 4º da L.C 202/2000.

Conteúdo da Unidade de Registro:

Verificou na análise das informações remetidas por meio do sistema e-Sfinge que a Prefeitura Municipal de Florianópolis não remeteu as informações relativas a Destinação de Recursos Públicos conforme estabelecida pelo Tribunal de Contas.

O quadro abaixo demonstra como as informações foram encaminhadas pela Prefeitura Municipal ao TCE/SC, por destinação de recursos:

...

Verifica-se, portanto que a remessa das informações relativas à despesa pública, com identificação da vinculação dos recursos não está de acordo com as exigências desta Corte de Contas, uma vez que a Unidade deveria ter remetido as informações de acordo com a Tabela de Destinação de Recursos disponível no endereço eletrônico do Tribunal de contas – Link e-Sfinge, a seguir demonstrada:

...

Ressalta-se que a remessa irregular, ou a não remessa de informações dificulta sobremaneira a análise das despesas por parte do Tribunal de Contas.

Análise:

Nesse item o Tribunal faz uma discussão sobre a forma de apresentação dos dados remetidos pela Prefeitura, haja vista que o conteúdo está devidamente informado. Mesmo a observação final do item: “Ressalta-se que a remessa irregular, ou a não remessa de informações dificulta sobremaneira a análise das despesas por parte do Tribunal de Contas”, perde grande parte do seu impacto na medida em que a análise é constituída pela discussão sobre conformação de registros e procedimentos administrativos, sem apresentar informações ou avaliações que fundamentem tal afirmação.

Indicador presente: Conformidade.

k.21.9) Unidade de Registro: A.8.9 - Abertura de créditos adicionais (suplementares e especiais), sem prévia autorização legislativa específica, violando o disposto na Constituição Federal, art. 167, incisos I e V; à Lei n. 4.320/64, art. 42; e aos prejudgados 670 e 1312 deste Tribunal de Contas; bem como remanejamento de recursos de um órgão para outro, transposição e transferência de recursos de uma categoria de programação para outra ou de um órgão para outro, sem autorização legislativa, com infringência ao princípio da legalidade; à vedação do art. 167, inciso VI da CF/88; e prejudgado 1312 deste Tribunal de Contas.

Conteúdo da Unidade de Registro:

Examinando por amostragem (fls. 1492 a 1523) os atos de alteração do orçamento do Município de Florianópolis, relativo ao exercício de 2008, encaminhados por meio do Sistema e-Sfinge, constatou-se a abertura de créditos adicionais (suplementares e especiais) através de simples ato do Chefe do Poder Executivo, ou seja, sem autorização legislativa, com violação à Constituição Federal, artigos 165, § 8º, e 167, inciso V; à Lei n. 4.320/64, art. 42, bem como em dissonância ao entendimento deste Tribunal

de Contas, expresso nos prejulgados 670 e 1312 (ver Anexo IV que integra este Relatório).

Análise:

Nesse item o Tribunal faz uma análise abrangente da legislação sobre o assunto para concluir pela irregularidade da abertura de créditos adicionais (suplementares e especiais) por meio de ato do Chefe do Poder Executivo sem a devida autorização legislativa. Todavia, dois aspectos devem ser destacados. O primeiro, referente à responsividade, dá-se em certo ponto da análise quando o Tribunal enfatiza:

Cumpre esclarecer que remanejamento, transposição e transferência **referem-se a realocações de recursos por necessidade de reprogramação orçamentária devido a repriorização das ações do governo**, diferenciando-se dos créditos adicionais, que têm como fator determinante a necessidade da existência de recursos. (grifo nosso).

É apenas uma referência indicativa, sem reportar a qualquer fato concreto, o que impede qualquer inferência sobre a questão (volume, oportunidade, programas prejudicados, programas beneficiados etc.). No entanto, trata-se de uma informação que tem por objeto a vinculação das ações ao compromisso com o PPA.

O segundo aspecto que merece destaque é o relativo à imputação. Afirma o Tribunal no relatório:

Segue abaixo, uma pequena amostra dos decretos com irregularidades verificadas, **ressaltando-se que este é o mesmo procedimento adotado pela administração municipal de Florianópolis, nos demais atos de alteração orçamentária, como foi este o procedimento adotado no exercício de 2007, como registrado no Relatório nº 5705/2008, referente à análise da prestação de contas de 2007.** (grifo nosso).

...

É importante destacar que o Tribunal, neste caso, ainda que apenas de forma exemplificativa, refere-se a fato concreto, o que permite concluir, de imediato, que a administração municipal já se utilizou desse mesmo expediente em períodos passados e que o Tribunal já havia se manifestado contrariamente sobre tal procedimento. Entretanto, é importante consignar que o Tribunal oferece essas informações de forma incidental, pois em nenhum momento aprofunda a análise nem apresenta indicações e/ou informações sistematizadas que evidenciem e comprovem o a atuação do próprio TCE/SC e o comportamento da administração.

Indicador presente: Legalidade

Indicador incidental presente: Responsividade

Indicador incidental presente: Imputação.

k.21.10) Unidade de Registro: A.8.10 - Transferência do valor de R\$ 30.549.343,24 do Fundo Municipal de Previdência Social para a Prefeitura Municipal, caracterizando desobediência à Lei 9717/1998 art. 6º, V, artigo 18 e 38 da Orientação Normativa SPS nº 02/2002 c/c art. 8º parágrafo único da Lei Complementar nº 101/00.

Conteúdo da Unidade de Registro:

Verificou-se por meio da análise efetuada da documentação que compõe a Prestação de contas do Prefeito Municipal de Florianópolis, que foram transferidos no exercício de 2008, o montante de R\$ 30.549.343,24 (trinta milhões, quinhentos e quarenta e nove mil trezentos e quarenta e três reais e vinte e quatro centavos) do Fundo de Previdência Social do Município para a Prefeitura Municipal (fls.1356/1357 dos autos).

...

Diante do exposto, conclui-se que a transferência de R\$ 30.549.343,24 dos recursos do Fundo de Previdência para a Prefeitura Municipal caracteriza descumprimento à Lei 9717/1998 art. 6º, V, artigo 18 e 38 da Orientação Normativa SPS nº 02/2002 c/c art. 8º parágrafo único da Lei Complementar nº 101/00 abaixo reproduzidos:

...

Análise:

Nesse item o Tribunal discute mais uma vez a regularidade ou não da transferência (contábil) dos recursos do Fundo Municipal de Previdência Social para a Prefeitura Municipal. Também aqui, o Tribunal aponta o aspecto da imputação ao afirmar em determinada parte do texto do item:

...

A ausência de implantação de Fundo Especial como Unidade Gestora do sistema próprio de Previdência, conforme previsto no artigo 8º c/c 22 da Lei Municipal nº 5.494, de 06/07/1999, **foi apontado pelo Tribunal em todos os relatórios desde o exercício de 1999.** (grifo nosso).

A partir do exercício de 2007, foi criada a Unidade Gestora denominada Fundo de Previdência Social do Município de Florianópolis, sendo inclusive contemplada no Orçamento Municipal aprovado pela Câmara Municipal. A partir do exercício de 2007 o Fundo de Previdência passou a prestar contas separadamente a esta Corte de Contas.

...

Este também é um fato concreto a demonstrar que a administração municipal demorou sete anos para implantar a referida unidade gestora. A importância dessas informações, como

já salientado, é mostrar o comportamento adotado pela administração em relação às orientações do Tribunal. Todavia, o Tribunal em nenhum momento apresenta indicações sistemáticas e consistentes sobre o assunto, limitando-se à verificação e discussão de aspectos relativos à conformação dos registros e procedimentos administrativos. De outro lado, também não há qualquer manifestação da administração sobre o assunto que permita, no mínimo, entender os motivos da demora.

De qualquer forma, é importante assinalar que também neste item as informações aparecem de forma incidental, isto é, não são informações sistematizadas nem planejadas como partes constitutivas do relatório (o que seria salutar). São referências pontuais apenas com o objetivo de reforçar a posição do próprio TCE/SC mostrando “procedimentos recorrentes não condizentes com as orientações do Tribunal”.

A análise centra-se na verificação e discussão de aspectos relativos à conformação dos registros e procedimentos administrativos, embora presente, de forma incidental, informação relativa à imputação.

Indicador presente: Conformidade;

Indicador incidental presente: Imputação.

APÊNDICE C – Análise do REEP do Município de Lages

I. Identificação do PP objeto da análise:

- a) Município: Lages;
- b) Exercício examinado: 2008;
- c) N° da Decisão: 0268/2009;
- d) N° do Processo no TCE/SC: PCP - 09/00186216;
- e) N° do REPP: 3520/2009; Relatório de Instrução.

2. Identificação no PP dos indicadores da dimensão substantiva.

k.1) Unidade de Contexto: A.1.1- Tramitação das Leis Orçamentárias.

k.1.1) Unidade de Registro: A.1.1.1- Plano Plurianual – PPA

Conteúdo da Unidade de Registro:

O Projeto do Plano Plurianual do Município, para os exercícios financeiros de 2006/2009, foi encaminhado para apreciação do Poder Legislativo em 12/04/2005. O Poder Legislativo, por sua vez, devolveu o Projeto para sanção do Poder Executivo em 31/08/2005, resultando na Lei nº 3219, de 31/08/2005, restando **CUMPRIDO** o disposto no art. 35, § 2º, inciso I, do ADCT.

Análise:

A análise efetuada pelo Tribunal refere-se à indicação das datas relativas à tramitação e aprovação do PPA, ressaltando o cumprimento da legislação pertinente.

Indicador presente: Legalidade.

k.1.2) Unidade de Registro: A.1.1.2 - Diretrizes Orçamentárias – LDO

Conteúdo da Unidade de Registro:

O Projeto das Diretrizes Orçamentárias do Município, para o exercício em exame, foi encaminhado para apreciação do Poder Legislativo em 15/06/2007. O Poder Legislativo, por sua vez, devolveu o Projeto para sanção do Poder Executivo em 01/10/2007, resultando na Lei nº 3.402, de 01/10/2007, restando **NÃO CUMPRIDO** o disposto no art. 35, § 2º, inciso II, do ADCT.

Análise:

Também aqui a análise efetuada pelo Tribunal refere-se à indicação das datas relativas à tramitação e aprovação da LDO, indicando o não cumprimento da legislação pertinente pelo

não atendimento dos prazos legais.

Indicador presente: Legalidade.

k.1.3) Unidade de Registro: A.1.1.3 - Orçamento Anual (Fiscal e Seguridade Social) - LOA

Conteúdo da Unidade de Registro:

O Projeto do Orçamento Anual (Fiscal e Seguridade Social) do Município, para o exercício em exame, foi encaminhado ao Poder Legislativo para apreciação em 31/08/2007. O Poder Legislativo, por sua vez, devolveu o mesmo ao Poder Executivo para sanção em 19/12/2007, resultando na Lei nº 3.443/07, de 19/12/2007, restando **CUMPRIDO** o disposto no art. 35, § 2º, inciso III, do ADCT.

A Lei Orçamentária Anual, para o orçamento fiscal, estimou a receita em R\$ 194.234.112,00 e fixou a despesa em R\$ 194.234.112,00.

Análise:

O item refere-se à indicação das datas relativas à tramitação e aprovação da LOA, ressaltando o cumprimento da legislação pertinente, além de indicar o valor total do orçamento do Município.

Indicador presente: Legalidade.

k.2) Unidade de Contexto: A.1.2 - Realização de Audiências Públicas.

k.2.1) Unidade de Registro: A.1.2.1- Plano Plurianual – PPA

Conteúdo da Unidade de Registro:

O parágrafo único do art. 48, da Lei Complementar Federal no 101/00 prescreve que a Administração Municipal deverá realizar audiências públicas para elaboração e discussão do Projeto do Plano Plurianual.

Assim, tendo como local de divulgação Mural Público, a audiência foi realizada no dia 10/05/2005, nas dependências da Câmara de Vereadores de Lages, **EM CUMPRIMENTO** ao disposto no ordenamento acima.

Análise:

A análise efetuada pelo Tribunal refere-se à indicação da legislação que determina a realização de audiências públicas para elaboração e discussão do PPA, ressaltando o cumprimento da legislação pertinente.

Indicador presente: Legalidade.

k.2.2) Unidade de Registro: A.1.2.2 - Diretrizes Orçamentárias – LDOConteúdo da Unidade de Registro:

O parágrafo único do art. 48, da Lei Complementar Federal no 101/00 prescreve que a Administração Municipal deverá realizar audiências públicas para elaboração e discussão da Lei de Diretrizes Orçamentárias. Assim, tendo como local de divulgação Mural Público, a audiência foi realizada no dia 13/07/2007, nas dependências da Câmara de Vereadores, **EM CUMPRIMENTO** ao disposto no ordenamento acima.

Análise:

O Tribunal indica a legislação que determina a realização de audiências públicas para elaboração e discussão da LDO, ressalta a data e o local de realização da audiência pública e conclui afirmando o cumprimento da legislação pertinente.

Indicador presente: Legalidade.

k.2.3) Unidade de Registro: A.1.2.3 - Orçamento Anual (Fiscal e Seguridade Social) - LOAConteúdo da Unidade de Registro:

O parágrafo único do art. 48, da Lei Complementar Federal no 101/00 prescreve que a Administração Municipal deverá realizar audiências públicas para elaboração e discussão do Projeto da Lei Orçamentária Anual. Contudo, as audiências deixaram de ser realizadas **EM DESCUMPRIMENTO** ao disposto no ordenamento acima.

Diante do exposto, anota-se a seguinte restrição:

A.1.2.3.1 - Ausência de realização de audiência pública durante o processo de elaboração do Projeto de Lei Orçamentária Anual - LOA, em descumprimento ao disposto no artigo 48, parágrafo único, da Lei Complementar Federal nº 101/2000.

Análise:

A análise efetuada pelo Tribunal refere-se à indicação da legislação que determina a realização de audiências públicas para elaboração e discussão da LOA e ressalta o não cumprimento da legislação pertinente pela não realização da devida audiência pública, apresentando, em consequência, restrição a respeito.

Indicador presente: Legalidade.

k.3) Unidade de Contexto: A.1.3 - Orçamento Anual.

k.3.1) Unidade de Registro: A.1.3.1 - Créditos Orçamentários e Adicionais

Conteúdo da Unidade de Registro:

Os créditos autorizados - compostos pelos créditos orçamentários (previstos inicialmente na Lei Orçamentária) e os créditos adicionais (resultantes das alterações durante o exercício) - podem ser assim demonstrados:

...

Os créditos adicionais abertos no exercício examinado atingiram o montante de **R\$ 47.219.035,00**, equivalendo a **24,33%** do total orçado. Daqueles créditos, os suplementares representam **77,96%** e os especiais, **22,04%**.

As anulações de dotações efetuadas foram da ordem de **R\$ 26.351.110,00**, equivalendo a **13,58%** das dotações iniciais do orçamento.

Análise:

Nesse item o Tribunal apresenta, mediante duas tabelas, os dados consolidados referentes aos créditos orçamentários e adicionais referentes ao exercício em valores monetários e percentuais. É um item restrito à apresentação de dados. A análise foca a verificação de aspectos relativos à conformação dos registros e procedimentos administrativos.

Indicador presente: Conformidade.

k.4) Unidade de Contexto: A.2.1 - Apuração do Resultado Orçamentário.

k.4.1) Unidade de Registro: A.2.1.a - Déficit de execução orçamentária da Unidade Prefeitura (orçamento centralizado) da ordem de R\$ 1.208.865,09.

Conteúdo da Unidade de Registro:

O resultado do orçamento consolidado, **Superávit de R\$ 2.011.247,88** deu-se em razão do resultado **negativo** do orçamento centralizado (Prefeitura Municipal), **Déficit de R\$ 1.208.865,09**, sendo **aumentado** face ao desempenho **positivo** em conjunto das demais unidades gestoras municipais, **Superávit de R\$ 3.220.112,97**.

...

Diante do exposto, anota-se as seguintes restrições:

A.2.1.a - Déficit de execução orçamentária da Unidade Prefeitura (orçamento centralizado) da ordem de R\$ 1.208.865,09, representando 1,11% da sua receita arrecadada no exercício em exame, o que equivale a 0,13 arrecadação mensal - média mensal do exercício, em desacordo ao artigo 48, "b" da Lei nº 4.320/64 e artigo 1º, § 1º, da Lei Complementar nº 101/2000 – LRF.

...

Análise:

Nesse item o Tribunal apresenta os dados referentes ao resultado orçamentário consolidado ajustado do município. A análise realizada pelo Tribunal apresenta os dados e

anota restrição quanto ao déficit na execução orçamentária. Não trás, porém, qualquer informação ou avaliação adicional sobre o comportamento e a repercussão desse comportamento em relação ao exercício em análise, a outros exercícios ou mesmo em relação ao conjunto dos municípios do Estado.

Indicador presente: Conformidade.

k.4.2) Unidade de Registro: A.2.1.b - Déficit de execução orçamentária do Município (Consolidado) da ordem de R\$ 398.136,15.

Conteúdo da Unidade de Registro:

O resultado orçamentário consolidado, excluído o Instituto de Previdência, apresentou um **Déficit** de execução orçamentária de **R\$ 398.136,15** representando **0,20%** da Receita Arrecadada do Município no exercício em exame, o que equivale a **0,02** arrecadação mensal (média mensal do exercício).

Diante do exposto, anota-se as seguintes restrições:

...

A.2.1.b - Déficit de execução orçamentária do Município (Consolidado) da ordem de R\$ 398.136,15, representando 0,20% da receita arrecadada do Município no exercício em exame, o que equivale a 0,02% arrecadação mensal - média mensal do exercício, aumentado em 2,22% pela exclusão do superávit orçamentário do Instituto de Previdência do Município de Lages – LAGESPREVI (R\$ 2.409.384,03), em desacordo ao artigo 48, “b” da Lei nº 4.320/64 e artigo 1º, § 1º, da Lei Complementar nº 101/2000 – LRF.

Análise:

Nesse item o Tribunal apresenta os dados referentes ao resultado da execução orçamentária da Prefeitura no orçamento consolidado, excluído o resultado orçamentário do Instituto de Previdência. Como o presente item foi discutido pelo TCE/SC em conjunto com o anterior, as observações feitas na análise anterior também são válidas para esta.

Indicador presente: Conformidade.

k.5) Unidade de Contexto: A.2.2 - Receita.

k.5.1) Unidade de Registro: A.2.2.1 - Receita por Subcategoria Econômica

Conteúdo da Unidade de Registro:

As receitas por subcategoria econômica e a participação absoluta e relativa de cada uma delas no montante da receita arrecadada, são assim demonstradas:

...

Análise:

Nesse item o Tribunal apresenta, mediante duas tabelas, os dados da receita do município dividida por subcategorias econômicas. É um item de apresentação de dados no qual a análise verifica os aspectos relativos à conformação dos registros e procedimentos administrativos. É um item idêntico ao do REPP anterior.

Indicador presente: Conformidade.

k.5.2) Unidade de Registro: A.2.2.2 - Receita Tributária

Conteúdo da Unidade de Registro:

A receita tributária compreende os ingressos financeiros oriundos dos tributos de competência do próprio município.

Análise:

Nesse item o Tribunal apresenta, mediante duas tabelas, os dados da receita do município dividida pelos diversos impostos, taxas e contribuição de melhoria. É um item de apresentação de dados, conforme já discutido no REPP anteriormente analisado.

Indicador presente: Conformidade.

k.5.3) Unidade de Registro: A.2.2.3 - Receita de Contribuições

Conteúdo da Unidade de Registro:

As receitas de contribuições compreendem o somatório das receitas de contribuições sociais, de intervenção no domínio econômico e de interesse das categorias profissionais ou econômicas, como instrumento de intervenção nas respectivas áreas.

Análise:

Nesse item o Tribunal apresenta, mediante uma única tabela, os dados da receita do município relativa às diversas contribuições, exceto contribuição de melhoria. Como os demais desta série, é um de apresentação de dados, e, também como os demais, já foi discutido no REPP anteriormente analisado.

Indicador presente: Conformidade.

k.5.4) Unidade de Registro: A.2.2.4 - Receita de Transferências

Conteúdo da Unidade de Registro:

A receita de transferências é constituída pelos recursos financeiros recebidos de outras Pessoas de Direito Público, basicamente dos governos Federal e Estadual, e de Pessoas de Direito Privado.

Análise:

Nesse item o Tribunal apresenta, mediante uma única tabela, os dados da receita do município relativa às diversas transferências recebidas. É, também, um item de apresentação de dados.

Indicador presente: Conformidade.

k.5.5) Unidade de Registro: A.2.2.5 - Receita de Dívida Ativa

Conteúdo da Unidade de Registro:

A dívida ativa origina-se dos créditos da fazenda pública lançados e não arrecadados até a data de seus vencimentos. A arrecadação a título de dívida ativa, no exercício em exame, foi da ordem de **R\$ 2.599.031,04**, conforme demonstrado no quadro abaixo:

...

Análise:

Nesse item o Tribunal apresenta mediante uma única tabela os dados referentes à dívida ativa do município. Como os demais desta série, este também é um item de apresentação de dados.

Indicador presente: Conformidade.

k.5.6) Unidade de Registro: A.2.2.6 - Receita de Operações de Crédito

Conteúdo da Unidade de Registro:

Durante o exercício não houve operações dessa natureza.

Análise:

Nesse item o Tribunal aponta a inexistência de operações de crédito (financiamentos e empréstimos financeiros) realizadas pelo Município no exercício em exame.

Indicador presente: Conformidade.

k.6) Unidade de Contexto: A.2.3 – Despesas.

k.6.1) Unidade de Registro: A.2.3.1 - Despesas Empenhadas por Função de Governo

Conteúdo da Unidade de Registro:

As despesas por função de governo e as participações absoluta e relativa, de cada uma delas no montante da despesa empenhada, são assim demonstradas:

...

Considerando o valor de **R\$ 1.105.899,02** referente as despesas liquidadas e não empenhadas, inclusive despesas com pessoal do exercício atual, o total das despesas realizadas no exercício em análise passa a ser de **R\$ 206.136.085,26**.

Análise:

Nesse item o Tribunal apresenta as despesas por função de governo. São mostrados em uma única tabela os dados relativamente aos dois exercícios imediatamente anteriores e ao em exame, as participações, absoluta e relativa, de cada uma das funções do governo no montante da despesa empenhada.

Na análise faz-se a verificação de aspectos relativos à conformação dos registros e procedimentos administrativos, sem aprofundar avaliações relacionadas à execução da despesa.

Indicador presente: Conformidade.

k.6.2) Unidade de Registro: A.2.3.2 - Demonstrativo das Despesas Empenhadas por Elemento segundo os Grupos de Natureza de Despesa

Conteúdo da Unidade de Registro:

As despesas empenhadas por elementos são assim demonstradas:

...

Considerando o valor de **R\$ 1.105.899,02** referente as despesas liquidadas e não empenhadas, inclusive despesas com pessoal do exercício atual, o total das despesas realizadas no exercício em análise passa a ser de **R\$ 206.136.085,26**

Análise:

Nesse item o Tribunal apresenta as mesmas despesas relacionadas no item anterior, agora discriminadas por grupos de natureza de despesa. Também aqui são mostrados em uma única tabela os dados relativamente aos dois exercícios imediatamente anteriores e ao em

exame, as participações, absoluta e relativa, de cada um dos itens que compõem os grupos de natureza de despesa no montante da despesa empenhada. Como no item anterior, na análise faz-se a verificação de aspectos relativos à conformação dos registros e procedimentos administrativos, sem aprofundar avaliações relacionadas à execução da despesa.

Indicador presente: Conformidade.

k.7) Unidade de Contexto: A.3 - Análise Financeira.

k.7.1) Unidade de Registro: A.3.1 - Movimentação Financeira

Conteúdo da Unidade de Registro:

O fluxo financeiro do Município no exercício foi o seguinte:

...

Por sua vez, as disponibilidades financeiras da Unidade Prefeitura Municipal apresentaram-se 11.307.761,03(sic) da seguinte forma:

...

Análise:

Nesse item o Tribunal apresenta duas tabelas: na primeira o fluxo financeiro do município (saldo do exercício anterior (+) entradas (-) saídas); e na segunda as disponibilidades. Não são formuladas análises.

Indicadores presentes: Conformidade.

k.8) Unidade de Contexto: A.4 - Análise Patrimonial.

k.8.1) Unidade de Registro: A.4.1 - Situação Patrimonial

Conteúdo da Unidade de Registro:

A situação patrimonial do Município está assim demonstrada:

...

Considerando o valor de **R\$ 663.399,74** referente às despesas liquidadas e não empenhadas, inclusive despesas com pessoal do exercício atual, conforme informado pela Unidade, apura-se o seguinte:

...

Análise:

Nesse item o Tribunal apresenta duas tabelas: a primeira referente ao ativo financeiro do município e a segunda ao seu passivo. A análise apresenta os dados relativos à conformação dos registros.

Indicador presente: Conformidade.

k.9) Unidade de Contexto: A.4.2 - Variação do Patrimônio Financeiro.

k.9.1) Unidade de Registro: A.4.2.1 - Variação do Patrimônio Financeiro Consolidado

Conteúdo da Unidade de Registro:

A variação do patrimônio financeiro do Município é assim demonstrada:
...

Análise:

Nesse item o Tribunal apresenta a situação patrimonial (ativo e passivo) do Município. A análise mostra aspectos relativos à conformação dos registros e procedimentos administrativos.

Indicador presente: Conformidade.

k.9.2) Unidade de Registro: A.4.2.2 - Variação do Patrimônio Financeiro Consolidado Ajustado

Conteúdo da Unidade de Registro:

Considerando o valor de **R\$ 1.105.899,02** referente às despesas liquidadas e não empenhadas, inclusive despesas com pessoal do exercício atual conforme informações prestadas pela Unidade, temos, que a variação do patrimônio financeiro do Município passa a demonstrar a seguinte situação:

...

O confronto entre o Ativo Financeiro e o Passivo Financeiro do exercício encerrado resulta em um **Superávit Financeiro** de **R\$ 3.868.417,15** e a sua correlação demonstra que para cada R\$ 1,00 (um real) de recursos existentes, o Município possui **R\$ 0,69** de dívida a curto prazo.

Em relação ao exercício anterior, ocorreu variação positiva de **R\$ 2.785.359,79**, passando de um **superávit financeiro de R\$ 1.083.057,36** para um **superávit financeiro de R\$ 3.868.417,15**.

OBS.: Confrontando-se o Ativo Financeiro da Unidade Prefeitura Municipal (**R\$ 2.777.939,40**) com seu Passivo Financeiro (**R\$ 4.915.517,92**), apurou-se um **Déficit Financeiro** de **R\$ 2.137.578,52** e a sua correlação demonstra que para cada R\$ 1,00 (um real) de recursos existentes, a Prefeitura Municipal possui **R\$ 1,77** de dívida a curto prazo, comprometendo a execução orçamentária do exercício subsequente

Análise:

Nesse item o Tribunal apresenta o patrimônio financeiro consolidado e ajustado do município, considerando o resultado do Fundo de Previdência. O Tribunal faz a comparação

com o saldo do exercício anterior e ressalta que houve um incremento no superávit financeiro, além de fazer uma importante correlação entre os recursos existentes e a dívida de curto prazo, tanto para o conjunto das unidades orçamentárias quanto para a unidade Prefeitura Municipal de per si. A informação é importante, mas o Tribunal não aprofunda a análise.

Indicador presente: Conformidade.

k.9.3) Unidade de Registro: A.4.2.3 - Variação do Patrimônio Financeiro Consolidado Ajustado Excluído o Fundo de Previdência

Conteúdo da Unidade de Registro:

Excluindo o resultado do Instituto/Fundo de Previdência, apura-se o seguinte resultado do Patrimônio Financeiro nos exercícios de 2007 e 2008:

...

O confronto entre o Ativo Financeiro e o Passivo Financeiro do exercício encerrado resulta em um **Superávit Financeiro** de **R\$ 152.796,47** e a sua correlação demonstra que para cada R\$ 1,00 (um real) de recursos existentes, o Município possui **R\$ 0,98** de dívida a curto prazo.

Em relação ao exercício anterior, ocorreu variação **positiva de R\$ 375.975,76**, passando de um **déficit financeiro de R\$ 223.179,29** para um **superávit financeiro de R\$ 152.796,47..**

Análise:

O Tribunal apresenta os mesmos dados e informações do item anterior, apenas desconsiderando o resultado do Instituto/Fundo de Previdência. Como já destacado no item anterior, o Tribunal não aprofunda a análise.

Indicador presente: Conformidade.

k.10) Unidade de Contexto: A.4.3 - Variação Patrimonial.

k.10.1) Unidade de Registro: A.4.3 - Variação Patrimonial

Conteúdo da Unidade de Registro:

O quadro abaixo demonstra as variações ocorridas no patrimônio do Município, no período analisado:

...

Análise:

Nesse item o Tribunal apresenta uma tabela contendo as variações ocorridas no patrimônio do município e o seu saldo ao final do exercício.

Indicador presente: Conformidade.

k.11) Unidade de Contexto: A.4.4 - Demonstração da Dívida Pública.

k.11.1) Unidade de Registro: A.4.4.1 - Dívida Consolidada

Conteúdo da Unidade de Registro:

No exercício, a dívida consolidada do Município teve a seguinte movimentação:

...

A evolução da dívida consolidada, considerando o Balanço Consolidado do Município nos últimos três anos, e a sua relação com a receita arrecadada em cada exercício são assim demonstradas:

...

Análise:

Nesse item o Tribunal apresenta duas tabelas: a primeira apresentando a movimentação da dívida consolidada; e a segunda o saldo dessa dívida nos três últimos exercícios (inclusive o em exame). A análise contempla a verificação de aspectos relativos à conformação dos registros e procedimentos administrativos.

Indicador presente: Conformidade.

k.11.2) Unidade de Registro: A.4.4.2 - Dívida Flutuante

Conteúdo da Unidade de Registro:

No exercício, a dívida flutuante do Município teve a seguinte movimentação:

...

A evolução da dívida flutuante, nos últimos três anos, e a sua relação com o ativo financeiro em cada exercício são assim demonstradas:

...

Análise:

Nesse item o Tribunal traz duas tabelas: a primeira apresentando a movimentação da dívida consolidada; e a segunda o saldo dessa dívida nos três últimos exercícios (inclusive o em exame). Como no item anterior, a análise contempla a verificação de aspectos relativos à conformação dos registros e procedimentos administrativos.

Indicador presente: Conformidade.

k.12) Unidade de Contexto: A.4.5 - Comportamento da Dívida Ativa.

k.12.1) Unidade de Registro: A.4.5 - Comportamento da Dívida Ativa

Conteúdo da Unidade de Registro:

No exercício, a Dívida Ativa do Município teve a seguinte movimentação:

...

Análise:

Nesse item o Tribunal apresenta uma tabela que consolida o movimento da dívida ativa do Município.

Indicador presente: Conformidade.

k.13) Unidade de Contexto: A.5.1 - Aplicação de Recursos na Manutenção e Desenvolvimento do Ensino.

k.13.1) Unidade de Registro: A.5.1.1 - Aplicação do percentual mínimo de 25% da receita de impostos, incluídas as transferências de impostos (artigo 212 da CF)

Conteúdo da Unidade de Registro:

O demonstrativo acima evidencia que o Município aplicou o montante de **R\$ 31.215.300,43** em gastos com manutenção e desenvolvimento do ensino, o que corresponde a **28,17%** da receita proveniente de impostos, sendo aplicado a maior o valor de **R\$ 3.509.657,31**, representando **3,17%** do mesmo parâmetro, **CUMPRINDO** o expresso no artigo 212 da Constituição Federal.

Análise:

Nesse item o Tribunal apresenta tabela que demonstra aplicação dos recursos no ensino. Na análise são mostrados o total bruto aplicado e o percentual a maior aplicado pelo Município. Conclui apontando o cumprimento da obrigação constitucional específica.

Indicador presente: Legalidade.

k.13.2) Unidade de Registro: A.5.1.2 - Aplicação do percentual mínimo de 60% dos recursos oriundos do FUNDEB na remuneração dos profissionais do magistério (art. 22 da Lei nº 11.494/2007)

Conteúdo da Unidade de Registro:

Conforme demonstrativo acima, evidencia-se que o Município aplicou o valor de **R\$ 18.713.401,87**, equivalendo a **78,26%** dos recursos oriundos do FUNDEB, em gastos com a remuneração dos profissionais do magistério, **CUMPRINDO** o estabelecido no artigo 60, inciso XII do Ato das

Disposições Constitucionais Transitórias (ADCT) e artigo 22 da Lei nº 11.494/2007.

Análise:

Da mesma forma que o item anterior, na análise é mostrado o total bruto aplicado, e apresentada a informação de que o Município aplicou integralmente os recursos oriundos do FUNDEB em gastos com a remuneração dos profissionais do magistério. Conclui afirmando ter o Município cumprido a obrigação constitucional específica.

Indicador presente: Legalidade.

k.13.3) Unidade de Registro: A.5.1.3 - Aplicação do percentual mínimo de 95% dos recursos oriundos do FUNDEB em despesas com manutenção e desenvolvimento da educação básica (art. 21 da Lei nº 11.494/2007)

Conteúdo da Unidade de Registro:

Conforme demonstrativo acima, evidencia-se que o Município aplicou integralmente os recursos oriundos do FUNDEB em despesas com manutenção e desenvolvimento da educação básica, **CUMPRINDO** o estabelecido no artigo 21 da Lei nº 11.494/2007.

Análise:

Da mesma forma que nos itens anteriores, na análise é mostrado o total bruto aplicado, e apresentada a informação da aplicação a maior pelo Município. Também conclui afirmando o cumprido a obrigação constitucional específica.

Indicador presente: Legalidade.

k.14) Unidade de Contexto: A.5.2 - Despesas com Ações e Serviços Públicos de Saúde.

k.14.1) Unidade de Registro: A.5.2.1 - Despesa com Ações e Serviços Públicos de Saúde no montante de R\$ 11.732.981,72, representando 10,59% da receita com impostos (R\$ 110.822.572,48), quando o percentual mínimo a ser aplicado (15%) representaria gastos da ordem de R\$ 16.623.385,87, configurando, portanto, aplicação a MENOR no montante de R\$ 4.890.404,15 ou 4,41%, em descumprimento ao artigo 198 da Constituição Federal c/c artigo 77 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias – ADCT.

Conteúdo da Unidade de Registro:

O percentual mínimo de aplicação em Ações e Serviços Públicos de Saúde para o exercício de 2008 é de 15% das receitas com impostos, inclusive transferências; estabelecido no inciso III do artigo 77 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias – ADCT.

Pelo demonstrativo acima, constata-se que o montante aplicado foi da ordem de **R\$ 11.732.981,72**, correspondendo a um percentual de **10,59%** da receita com impostos, inclusive transferências, ficando evidenciado que o município **DESCUMPRIU** o referido dispositivo constitucional.

Diante do exposto, anota-se a seguinte restrição:

A.5.2.1 - Despesa com Ações e Serviços Públicos de Saúde no montante de R\$ 11.732.981,72, representando 10,59% da receita com impostos (R\$ 110.822.572,48), quando o percentual mínimo a ser aplicado (15%) representaria gastos da ordem de R\$ 16.623.385,87, configurando, portanto, aplicação a MENOR no montante de R\$ 4.890.404,15 ou 4,41%, em descumprimento ao artigo 198 da Constituição Federal c/c artigo 77 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias – ADCT.

Análise:

Nesse item o Tribunal apresenta três tabelas que demonstram a aplicação dos recursos nas ações com a saúde. A análise mostra o total bruto aplicado e o percentual a menor aplicado pelo Município. Conclui apontando o descumprindo a legislação e apresenta a respectiva restrição.

Indicador presente: Legalidade.

k.15) Unidade de Contexto: A.5.3 - Despesas com pessoal.

k.15.1) Unidade de Registro: A.5.3.1 - Limite máximo de 60% da Receita Corrente Líquida para os gastos com pessoal do Município (Prefeitura, Câmara, Fundos, Fundações, Autarquias, Empresas Estatais Dependentes) – Artigo 169 da Constituição Federal, regulamentado pela Lei Complementar nº 101/2000

Conteúdo da Unidade de Registro:

O demonstrativo acima comprova que, no exercício em exame, o Município aplicou **35,47%** do total da receita corrente líquida em despesas com pessoal, **CUMPRINDO** a norma contida no artigo 169 da Constituição Federal, regulamentada pela Lei Complementar nº 101/2000.

Análise:

Nesse item o Tribunal apresenta tabelas que demonstram a aplicação dos recursos nas despesas com pessoal. A análise mostra o percentual da receita corrente líquida aplicada pelo Município. A conclusão é ter o Município cumprido a obrigação legal específica.

Indicador presente: Legalidade.

k.15.2) Unidade de Registro: A.5.3.2 - Limite máximo de 54% da Receita Corrente Líquida para os gastos com pessoal do Poder Executivo (Prefeitura, Fundos, Fundações, Autarquias, Empresas Estatais Dependentes) – Artigo 20, III, 'b' da Lei Complementar nº 101/2000

Conteúdo da Unidade de Registro:

O demonstrativo acima comprova que, no exercício em exame, o Poder Executivo aplicou **34,12%** do total da receita corrente líquida em despesas com pessoal, **CUMPRINDO** a norma contida no artigo 20, III, 'b' da Lei Complementar nº 101/2000.

Análise:

Nesse item o Tribunal apresenta tabela que demonstra a aplicação dos recursos nas despesas com pessoal no Poder Executivo. A análise mostra o percentual da receita corrente líquida aplicada. Conclui informando ter o Município cumprido a obrigação legal específica.

Indicador presente: Legalidade.

k.15.3) Unidade de Registro: A.5.3.3 - Limite máximo de 6% da Receita Corrente Líquida para os gastos com pessoal do Poder Legislativo (Câmara Municipal) – Artigo 20, III, 'a' da Lei Complementar nº 101/2000

Conteúdo da Unidade de Registro:

O demonstrativo acima comprova que, no exercício em exame, o Poder Legislativo aplicou **1,35%** do total da receita corrente líquida em despesas com pessoal, **CUMPRINDO** a norma contida no artigo 20, III, 'a' da Lei Complementar nº 101/2000.

Análise:

Nesse item o Tribunal apresenta tabela que demonstra a aplicação dos recursos nas despesas com pessoal no Poder Legislativo. A análise aponta o percentual da receita corrente líquida aplicada e conclui informando ter o Município cumprido a obrigação legal específica.

Indicador presente: Legalidade.

k.16) Unidade de Contexto: A.5.4 - Verificação dos limites legais do Poder Legislativo.

k.16.1) Unidade de Registro: A.5.4.1 - Remuneração Máxima dos Vereadores de 20 a 75% daquela estabelecida para os Deputados Estaduais (artigo 29, inciso VI da CF)

Conteúdo da Unidade de Registro:

A remuneração dos vereadores não ultrapassou o limite de **50,00%** (referente aos seus 161.583 habitantes, segundo dados divulgados pelo IBGE - estimativa de 2007) da remuneração dos Deputados Estaduais, **CUMPRINDO** o disposto no artigo 29, inciso VI da Constituição Federal.

Análise:

Nesse item o Tribunal apresenta tabela comparativa dos salários mensais dos vereadores e dos deputados estaduais, bem assim o percentual de um em relação ao outro. A análise aponta ter o Município cumprido a obrigação constitucional específica.

Indicador presente: Legalidade.

k.16.2) Unidade de Registro: A.5.4.2 - Limite máximo de 5% da receita do Município para a remuneração total dos vereadores (artigo 29, inciso VII da CF)

Conteúdo da Unidade de Registro:

O montante gasto com a remuneração dos vereadores no exercício foi da ordem de **R\$ 805.964,20**, representando **0,40%** da receita total do Município (**R\$ 201.358.614,70**). Desta forma, fica evidenciado o **CUMPRIMENTO** do estabelecido no artigo 29, VII da Constituição Federal.

Análise:

Nesse item o Tribunal apresenta tabela comparativa dos gastos com a remuneração dos vereadores com a receita total do município. A análise aponta ter o Município gasto 0,29% da receita total com a remuneração dos vereadores, cumprido a obrigação constitucional específica.

Indicador presente: Legalidade.

k.16.3) Unidade de Registro: A.5.4.3 - Limite máximo de 5 a 8% da receita tributária e das transferências previstas no § 5º do art. 153 e nos arts. 158 e 159 da CF, efetivamente realizada no exercício anterior, para o total da despesa do Poder Legislativo, excluindo-se os inativos (artigo 29-A da CF)

Conteúdo da Unidade de Registro:

O montante da despesa do Poder Legislativo foi da ordem de **R\$ 4.255.455,65**, representando **4,07%** da receita tributária do Município, e das transferências previstas no § 5º do artigo 153, e artigos 158 e 159 da CF, arrecadadas no exercício de 2007 (**R\$ 104.453.358,73**). Desta forma, fica evidenciado que o Poder Legislativo **CUMPRIU** o limite de **7,00%** (referente aos seus 161.583 habitantes, segundo dados divulgados pelo IBGE - estimativa de 2007), conforme estabelecido no artigo 29-A da Constituição Federal.

Análise:

Nesse item o Tribunal apresenta tabela comparativa dos gastos com o Poder Legislativo com a receita tributária e de transferências constitucionais do exercício anterior do município. A análise aponta ter o Município gasto 5,93%, cumprido o limite específico.

Indicador presente: Legalidade.

k.16.4) Unidade de Registro: A.5.4.4 - Limite máximo de 70% da receita da Câmara para o total da despesa relativa à folha de pagamento, inclusive dos vereadores (artigo 29-A, § 1º, da CF)

Conteúdo da Unidade de Registro:

O montante da despesa com folha de pagamento foi da ordem de **R\$ 1.825.270,30**, representando **35,10%** da receita total do Poder (**R\$ 5.200.000,00**). Desta forma, fica evidenciado que o Poder Legislativo **CUMPRIU** o estabelecido no artigo 29-A, § 1º da Constituição Federal.

Análise:

Nesse item o Tribunal apresenta tabela comparativa da receita total do Poder Legislativo (equivalente ao valor das dotações consignadas no orçamento municipal para a Câmara) e o total da despesa com a folha de pagamento do Legislativo. A análise mostra ter o Poder Legislativo municipal gasto 35,10% do seu orçamento com a folha de pagamento, cumprido o limite legal específico.

Indicador presente: Legalidade.

k.17) Unidade de Contexto: A.6.1 - Metas (da gestão fiscal do Poder Executivo) realizadas em relação às previstas.

k.17.1) Unidade de Registro: A.6.1.1 - Meta Fiscal de resultado nominal prevista na LDO em conformidade com a L.C. nº 101/2000, art. 4º, § 1º e art. 9º

Conteúdo da Unidade de Registro:

A meta fiscal do resultado nominal prevista para o exercício de 2008 **foi alcançada**.

Análise:

Nesse item o Tribunal apresenta a tabela demonstrativa do resultado nominal da meta fiscal prevista x realizada. A análise informa o cumprimento da meta.

Indicador presente: Conformidade.

k.17.2) Unidade de Registro: A.6.1.2 - Meta Fiscal de resultado primário prevista na LDO em conformidade com a L.C. nº 101/2000, art. 4º, § 1º e art. 9º

Conteúdo da Unidade de Registro:

A meta fiscal do resultado primário prevista para o exercício de 2008 **foi alcançada**

Análise:

Nesse item o Tribunal apresenta a tabela demonstrativa do resultado primário da meta fiscal prevista x realizada. A análise informa o cumprimento da meta.

Indicador presente: Conformidade.

k.18) Unidade de Contexto: A.6.2 - Metas Bimestrais de Arrecadação.

k.18.1) Unidade de Registro: A.6.2 - Metas Bimestrais de Arrecadação - L.C. nº 101/2000, art. 4º, § 1º e art. 8º c/c arts. 9º e 13º

Conteúdo da Unidade de Registro:

A meta fiscal da receita prevista até 6º bimestre/2008 **foi alcançada, não** sujeitando por esta razão, o Município a estabelecer limitação de empenho e movimentação financeira, conforme dispõe o artigo 9º da LRF. Contudo, houve bom comportamento na execução das despesas.

Análise:

Nesse item o Tribunal apresenta a tabela demonstrativa dos resultados das metas bimestrais de arrecadação (prevista x realizada). A análise informa o não cumprimento da meta, ressalvando, no entanto, bom comportamento na execução das despesas.

Indicador presente: Conformidade.

k.19) Unidade de Contexto: A.6.3 - Verificação do cumprimento do disposto no Art. 42 da Lei Complementar nº 101/2000.

k.19.1) Unidade de Registro: A.6.3.1 - Obrigações de despesas liquidadas até 31 de dezembro de 2008, contraídas nos 2 (dois) últimos quadrimestres pelo Poder Executivo sem disponibilidade financeira suficiente, no total de R\$ 1.168.839,00, evidenciando o descumprimento ao artigo 42 da Lei Complementar nº 101/2000 – LRF

Conteúdo da Unidade de Registro:

Portanto, conforme demonstrativo anterior (Quadro 2), conclui-se que o Poder Executivo do Município de Lages contraiu obrigações de despesas sem disponibilidade financeira no total de **R\$ 1.168.839,00**, restando evidenciado o descumprimento do artigo 42 da Lei Complementar nº 101/2000.

Diante disto, evidencia-se a seguinte restrição que comporá a conclusão deste relatório:

A.6.3.1 - Obrigações de despesas liquidadas até 31 de dezembro de 2008, contraídas nos 2 (dois) últimos quadrimestres pelo Poder Executivo sem disponibilidade financeira suficiente, no total de R\$ 1.168.839,00, evidenciando o descumprimento ao artigo 42 da Lei Complementar nº 101/2000 – LRF.

Análise:

Nesse item o Tribunal demonstra, após explicar a metodologia empregada na análise, o descumprimento do artigo 42 da Lei Complementar nº 101/2000, por parte do Poder Executivo municipal. A análise mostra o descumprimento das determinações legais e apontar a respectiva restrição.

Indicador presente: Legalidade.

k.20) Unidade de Contexto: A.7 - Do Controle Interno.

k.20.1) Unidade de Registro: A.7.1 - Atraso na remessa dos Relatórios de Controle Interno referente ao 1º, 2º, 3º, 4º e 5º bimestres de 2008, em descumprimento aos artigos 3º e 4º da Lei Complementar 202/00 c/c art. 5º da Resolução nº TC - 16/94, alterada pela Resolução 15/96, com nova redação dada pela Resolução nº TC - 11/2004

Conteúdo da Unidade de Registro:

Verificou-se que o Município de Lages encaminhou os Relatórios de Controle Interno referentes ao 1º, 2º, 3º, 4º, 5º e 6º bimestres, cumprindo o

disposto no art. 5º da Res. nº TC - 16/94, com nova redação dada pela Resolução nº TC - 11/2004. Contudo, todos os Relatórios foram enviados com atraso, em descumprimento ao art. 5º, § 3º da Resolução nº TC - 16/94, alterada pela Resolução nº TC - 11/2004.

Na análise preliminar efetuada nos Relatórios remetidos verificou-se que:

...

Para fins de emissão de Parecer Prévio, por parte desta Corte de Contas, as seguintes restrições comporão a conclusão deste Relatório:

A.7.1 - Remessa dos Relatórios de Controle Interno referentes ao 1º, 2º, 3º, 4º, 5º e 6º bimestres em atraso, em descumprimento ao art. 5º, § 3º da Resolução nº TC - 16/94, alterada pela Resolução nº TC - 11/2004.

Análise:

Nesse item o Tribunal faz uma breve análise da situação do Controle Interno do Município. Inicia caracterizando o Controle Interno e expõe a base legal para a sua criação e funcionamento. A seguir, apresenta as informações referentes à sua instalação e funcionamento no Município de Lages.

A análise verifica e discute aspectos relativos à conformação dos procedimentos administrativos, não trazendo, todavia, outras considerações sobre o funcionamento daquele órgão municipal.

Indicador presente: Conformidade.

k.21) Unidade de Contexto: A.8.1 – Da Análise dos Atos de Alterações Orçamentárias.

k.21.1) Unidade de Registro: A.8.1.1 – Reincidência na utilização da dotação de Reserva de Contingência, no montante de R\$ 680.950,00, sem evidenciar o atendimento de passivos contingentes, riscos ou eventos fiscais imprevistos, em desacordo com a Lei Complementar nº 101/2000, artigo 5º, inciso III, "b".

Conteúdo da Unidade de Registro:

Conclui-se, portanto, que a utilização da dotação de Reserva de Contingência no valor de R\$ 680.950,00, sem evidenciar os riscos fiscais previstos na LDO, contraria o disposto no art. 5º, inciso III, alínea "b", da Lei de Responsabilidade Fiscal, que assim prescreve:

...

Análise:

Nesse item o Tribunal mostra a utilização da dotação de Reserva de Contingência por parte do Município, para abertura de créditos adicionais, sem atender à legislação aplicável à matéria.

Indicador presente: Legalidade.

k.22) Unidade de Contexto: A.8.2 - Comparativo da Despesa Autorizada com a Realizada.

k.22.1) Unidade de Registro: A.8.2.1 - Divergência de R\$ 1.876.400,00 entre o total dos créditos autorizados pela Lei Orçamentária Anual e alterações (R\$ 215.102.037,00) e o valor evidenciado no Anexo 11 da Lei nº 4.320/64 – Comparativo da Despesa Autorizada com a Realizada (R\$ 213.225.637,00), em afronta aos artigos 75, 90 e 91 da Lei nº 4.320/64.

Conteúdo da Unidade de Registro:

A Unidade registrou no Comparativo da Despesa Autorizada com a Realizada - Anexo 11 da Lei nº 4.320/64 (fls. 152 a 230 dos autos) o total de Créditos Orçamentários Autorizados no valor de R\$ 213.225.637,00.

Contudo, o total de créditos autorizados pela Lei Orçamentária Anual e alterações perfaz o valor de R\$ 215.102.037,00, conforme apurado no item A.1.3.1, deste Relatório.

Essa divergência de R\$ 1.876.400,00, verificada no total dos Créditos Orçamentários registrados pela contabilidade, caracteriza afronta às normas gerais de escrituração da Contabilidade Pública, nos artigos 75, 90 e 91 da Lei nº 4.320/64, abaixo transcritos.

Análise:

Nesse item o Tribunal evidencia divergência verificada no total dos Créditos Orçamentários registrados pela contabilidade. A análise verifica e discute aspectos relativos à conformação dos registros, sem apresentar outras considerações.

Indicador presente: Conformidade.

k.22.2) Unidade de Registro: A.8.2.2 - Divergência de R\$ 5.117.344,00 entre o valor dos Créditos Especiais autorizados pela Lei Orçamentária Anual e alterações (R\$ 10.405.075,00) e o valor evidenciado no Anexo 11 da Lei nº 4.320/64 – Comparativo da Despesa Autorizada com a Realizada (R\$ 5.287.731,00), em afronta aos artigos 75, 90 e 91 da Lei nº 4.320/64.

Conteúdo da Unidade de Registro:

A Unidade registrou no Comparativo da Despesa Autorizada com a Realizada - Anexo 11 da Lei nº 4.320/64 (fls. 152 a 230 dos autos) o total de Créditos Especiais no valor de R\$ 5.287.731,00.

Contudo, o total de créditos autorizados pela Lei Orçamentária Anual e

alterações perfaz o valor de R\$ 10.405.075,00, conforme apurado no item A.1.3.1, deste Relatório.

Essa divergência de R\$ 5.117.344,00, verificada no total dos Créditos Especiais registrados pela contabilidade, caracteriza afronta às normas gerais de escrituração da Contabilidade Pública, nos artigos 75, 90 e 91 da Lei nº 4.320/64, citados anteriormente.

Análise:

Também aqui a análise verifica os registros da contabilidade quanto aos aspectos relativos à conformação dos registros e procedimentos administrativos, sem aprofundar a análise.

Indicador presente: Conformidade.

k.23) Unidade de Contexto: A.8.3 – Balanço Patrimonial

k.23.1) Unidade de Registro: A.8.3.1 - Cancelamento de valores inscritos em “Restos a Pagar Processados”, no montante de R\$ 387.453,52, em desacordo aos artigos 36, 63, 85, 105, III, § 3º da Lei Federal nº 4.320/64 e com repercussão no cumprimento do disposto no artigo 42 e parágrafo único da Lei nº 101/2000.

Conteúdo da Unidade de Registro:

Da análise efetuada junto ao Balanço Anual Consolidado, verificou-se que o Município efetuou o cancelamento de Restos a Pagar Processados no importe total de 387.453,52, verificando-se tal ocorrência no Fundo de Saúde (R\$ 340.207,43), na Fundação Cultural (R\$ 200,00), no Fundo de Assistência Social (R\$ 15.703,02), na Prefeitura (R\$ 30.593,07), no Fundo da Infância e Adolescência (R\$ 600,00) e na SEMASA (R\$ 150,00), conforme informado pela Unidade no Sistema e-Sfinge (fls. 550 a 552 e 575 a 580 dos autos).

...

Dessa forma, em razão do fato acima relatado resta evidenciado o descumprimento dos artigos 36, 63, 85, 105, III, § 3º da Lei n.º 4.320/64, repercutindo na apuração do disposto no artigo 42 e parágrafo único da Lei n.º 101/2000, item A.6.3, deste Relatório.

Análise:

Nesse item o Tribunal faz a análise da legislação e da doutrina sobre o assunto para concluir pela não regularidade do cancelamento de valores inscritos em “Restos a Pagar Processados”.

Indicador presente: Conformidade.

k.23.2) Unidade de Registro: A.8.3.2 - Ausência de cancelamento, no final do exercício, de Restos a Pagar não Processados, no valor de R\$ 737.923,87, sem disponibilidade financeira, em desacordo ao disposto no artigo 55, III, alínea “b”, 4 da Lei Complementar nº 101/2000 c/c a Portaria nº 574/2007, de 30/08/07 da Secretaria do Tesouro Nacional, com possível enquadramento no disposto do art. 359-F da Lei nº 10.028/2000.

Conteúdo da Unidade de Registro:

As informações remetidas por meio do Sistema e-Sfinge evidenciam despesas inscritas em Restos a Pagar não Processados, efetuadas por conta de recursos não vinculados, acima dos valores disponíveis dentro das fontes de recursos respectivas, conforme apurado no item A.6.3 deste Relatório, evidenciando que não foram efetuados os devidos cancelamentos de Restos a Pagar que não possuíam disponibilidade de caixa, conforme quadro a seguir:

...

Tal situação evidencia descumprimento do disposto no artigo 55, inciso III, alínea “b”, 4 da Lei Complementar nº 101/2000, que trata da elaboração do Relatório de Gestão Fiscal, conforme segue transcrito:

...

O exposto, denota ainda, que foram desatendidos os ditames da Portaria nº 574/2007 da Secretaria do Tesouro Nacional, que aprovou a 7ª edição do Manual de Elaboração do Anexo Riscos e do Relatório de Gestão Fiscal, vigente no exercício financeiro de 2008, com possível enquadramento na Lei Federal nº 10.028/2000, artigo 359-F.

Análise:

O Tribunal evidencia, neste caso, a ocorrência de despesas inscritas em Restos a Pagar não Processados, efetuadas por conta de recursos não vinculados, acima dos valores disponíveis dentro das fontes de recursos respectivas.

Indicador presente: Legalidade.

k.23.3) Unidade de Registro: A.8.3.3 - Encampação de novas Dívidas, no valor de R\$ 470.859,01, com o INSS, sem lei autorizativa, em desacordo aos artigos 7º, §§ 2º e 3º; 105, § 4º da Lei nº 4.320/64 e artigo 32, § 1º, inciso I, da Lei Complementar nº 101/2000 (LRF).

Conteúdo da Unidade de Registro:

A Unidade lançou em ajustes de obrigações a assunção de novas dívidas com o INSS (R\$ 470.859,01), sem lei autorizativa, caracterizando descumprimento aos artigos 7º, §§ 2º e 3º; 105, § 4º da Lei nº 4.320/64 e artigo 32, § 1º, inciso I, da Lei Complementar nº 101/2000.

Análise:

A análise aponta o não cumprimento das determinações legais.

Indicador presente: Legalidade.

k.24) Unidade de Contexto: A.8.4 – Verificação do art. 42 da Lei de Responsabilidade Fiscal.

k.24.1) Unidade de Registro: A.8.4.1 - Despesas liquidadas até 31/12/2008, não empenhadas em época própria e conseqüentemente não inscritas em Restos a Pagar, no valor de R\$ 1.105.899,02, em desacordo ao artigo 60, da Lei nº 4.320/64 e com repercussão no cumprimento do disposto no artigo 42 e Parágrafo Único da Lei nº 101/2000 e para fins de apuração do cumprimento do disposto no art. 48, “b” da Lei nº 4.320/64 e art. 1º da Lei Complementar nº 101/2000 (LRF).

Conteúdo da Unidade de Registro:

Constatou-se, conforme apurado no item A.2.1, deste Relatório, que o Poder Executivo Municipal de Lages liquidou despesas até a data de 31/12/2008, sem que houvesse o devido empenhamento e conseqüentemente a sua inscrição em Restos a Pagar, da Prefeitura Municipal (R\$ 663.399,74), do Fundo de Assistência Social (R\$ 37.796,42), da Fundação de Esportes (R\$ 10.098,80), da Fundação Cultural (R\$ 3.598,96), do Fundo de Saúde (R\$ 293.281,89) e da SEMASA (R\$ 97.723,21).

Tal procedimento faz com que haja uma subavaliação do Passivo Financeiro, gerando um resultado financeiro superavaliado, uma vez que eleva as disponibilidades financeiras do Município.

Com o exposto, entende a Instrução que o valor de R\$ 1.105.899,02 deva ser considerado para todos os fins de apuração do cumprimento do disposto no parágrafo único do art. 42 e, também seu *caput*, da Lei nº 101/2000, bem como para a apuração do resultado orçamentário e financeiro (déficit/superávit), para fins de apuração do cumprimento do disposto no art. 48, “b” da Lei nº 4.320/64 e art. 1º da Lei Complementar nº 101/2000 (LRF), bem como caracteriza-se o descumprimento ao artigo 60, da Lei nº 4.320/64, pela realização de despesas sem prévio empenho.

Análise:

A Unidade de Registro apresenta todo o conteúdo do item. Como visto, a análise discute e aponta o cumprimento das determinações legais.

Indicador presente: Legalidade.

k.25) Unidade de Contexto: A.8.5 – Demonstração da Dívida Fundada.

k.25.1) Unidade de Registro: A.8.5.1 – Realização de despesas, na importância de R\$ 1.927.176,54, relativas a obrigações financeiras, com prazo superior a doze meses, assumidas pelo Município junto à CELESC (operação vedada pelo art. 37, III da LRF), Receita Federal, Tribunal de Justiça/SC e LAGESPREV, sem o devido reconhecimento como Dívida Fundada/Débitos Consolidados, em afronta aos artigos 85 e 105, § 4º da Lei nº 4.320/64 c/c artigo 29, inciso I, da Lei Complementar nº 101/2000 (LRF).

Conteúdo da Unidade de Registro:

Em pesquisa no Sistema e-Sfinge, constatou-se que o Município de Lages vem efetuando pagamentos cujos prazos caracterizam-se serem de longo prazo, havendo, portanto, que serem inscritos em Dívida Fundada/Débitos Consolidados, mediante lei específica para cada caso, conforme abaixo relacionado:

...

Tal ocorrência caracteriza afronta aos arts. 85 e 105, § 4º da Lei nº 4.320/64, que assim prescrevem:

...

E em desacordo ao artigo 29, inciso I, da Lei Complementar nº 101/2000 (LRF), que define a abrangência da Dívida Fundada nos seguintes termos:

...

Ressalte-se, enfim, a vedação para o reconhecimento direto de débito e parcelamento junto à CELESC Distribuição S/A, equiparado a operação de crédito, nos termos do art. 37, III da Lei Complementar nº 101/00 (LRF):

...

Análise:

A análise verifica e discute os aspectos relativos à conformação dos registros e procedimentos administrativos.

Indicador presente: Conformidade.

k.26) Unidade de Contexto: A.8.6 - Demonstração da Dívida Flutuante.

k.26.1) Unidade de Registro: A.8.6.1 - Divergência de R\$ 1.388,63, entre o saldo da Dívida Flutuante evidenciado na Demonstração da Dívida Flutuante (R\$ 7.700.358,82) e o valor apurado pela movimentação do exercício (7.698.970,19), em afronta ao art. 85 e 105 da Lei nº 4.320/64.

Conteúdo da Unidade de Registro:

No Anexo 17 da Lei nº 4.320/64, a Unidade evidenciou o saldo da Dívida Flutuante no final do exercício no valor de R\$ 7.700.358,82. Contudo, pela movimentação do exercício tem-se um saldo de R\$ 7.698.970,19, conforme

apurado no item A.4.4.2, deste Relatório.
Contata-se, portanto, uma divergência de R\$ 1.388,63, em afronta aos art. 85 e 105 da Lei nº 4.320/64.
Ressalte-se que tal divergência decorre de divergência apontada no exercício anterior (PCP-08/00158407, Relatório nº 6.110/2008, item B.3.1).

Análise:

Também neste item a análise do Tribunal verifica e discute aspectos relativos à conformação dos registros e procedimentos administrativos.

Indicador presente: Conformidade.

k.27) Unidade de Contexto: A.8.7 - Remessa de Documentos.

k.27.1) Unidade de Registro: A.8.7.1 - Prestação de Contas ao Tribunal de Contas do Estado, desacompanhadas do Parecer do Conselho Municipal do Fundeb, em descumprimento ao art. 27, parágrafo único da Lei nº 11.494/2007.

Conteúdo da Unidade de Registro:

Desta forma, deveriam as contas do exercício sob exame virem instruídas com Parecer do Conselho do Fundeb, fato que, no presente caso não ocorreu, bastando para tal comprovação, mero compulsar dos autos.
Assim, observou-se o descumprimento ao art. 37, parágrafo único da Lei nº 11.494/2007.

Análise:

A análise discute e aponta o não cumprimento das determinações legais.

Indicador presente: Legalidade.

APÊNDICE D – Análise do REEP do Município de Concórdia

1. Identificação do PP objeto da análise.

- a) Município: Concórdia;
- b) Exercício examinado: 2009;
- c) N° da Decisão: 102/2010;
- d) N° do Processo no TCE/SC: PCP-10/00076781;
- e) N° do REPP: 2993/2010; Relatório de Instrução.

2. Identificação no PP dos indicadores da dimensão substantiva.

k.1) Unidade de Contexto: A.1.1- Tramitação das Leis Orçamentárias.

k.1.1) Unidade de Registro: A.1.1.1- Plano Plurianual – PPA

Conteúdo da Unidade de Registro:

O Projeto do Plano Plurianual do Município, para os exercícios financeiros de 2006/2009, foi encaminhado para apreciação do Poder Legislativo em 25/07/2005. O Poder Legislativo, por sua vez, devolveu o Projeto para sanção do Poder Executivo em 08/09/2005, resultando na Lei nº 3661, de 09/09/2005, restando **CUMPRIDO** o disposto no art. 35, § 2º, inciso I, do ADCT.

Análise:

A análise efetuada pelo Tribunal refere-se à indicação das datas relativas à tramitação e aprovação do PPA, ressaltando o cumprimento da legislação pertinente.

Indicador presente: Legalidade.

k.1.2) Unidade de Registro: A.1.1.2 - Diretrizes Orçamentárias – LDO

Conteúdo da Unidade de Registro:

O Projeto das Diretrizes Orçamentárias do Município, para o exercício em exame, foi encaminhado para apreciação do Poder Legislativo em 12/02/2008. O Poder Legislativo, por sua vez, devolveu o Projeto para sanção do Poder Executivo em 09/06/2008, resultando na Lei nº 3959, de 09/06/2008, restando **CUMPRIDO** o disposto no art. 35, § 2º, inciso II, do ADCT.

Análise:

Também aqui a análise efetuada pelo Tribunal refere-se à indicação das datas relativas à tramitação e aprovação da LDO, indicando o cumprimento da legislação pertinente.

Indicador presente: Legalidade.

k.1.3) Unidade de Registro: A.1.1.3 - Orçamento Anual (Fiscal e Seguridade Social) - LOA

Conteúdo da Unidade de Registro:

O Projeto do Orçamento Anual (Fiscal e Seguridade Social) do Município, para o exercício em exame, foi encaminhado ao Poder Legislativo para apreciação em 30/10/2008. O Poder Legislativo, por sua vez, devolveu o mesmo ao Poder Executivo para sanção em 17/12/2008, resultando na Lei nº 4020/08, de 18/12/2008, restando **NÃO CUMPRIDO** o disposto no art. 35, § 2º, inciso III, do ADCT.

A Lei Orçamentária Anual, para o orçamento fiscal, estimou a receita em R\$ 98.780.000,00 e fixou a despesa em R\$ 98.780.000,00.

Análise:

O item refere-se à indicação das datas relativas à tramitação e aprovação da LOA, ressaltando o não cumprimento da legislação pertinente, além de indicar o valor total do orçamento do Município.

Indicador presente: Legalidade.

k.2) Unidade de Contexto: A.1.2 - Realização de Audiências Públicas.

k.2.1) Unidade de Registro: A.1.2.1- Plano Plurianual – PPA

Conteúdo da Unidade de Registro:

O parágrafo único do art. 48, da Lei Complementar Federal nº 101/00 prescreve que a Administração Municipal deverá realizar audiências públicas para elaboração e discussão do Projeto do Plano Plurianual.

Assim, tendo como local de divulgação o Mural Público, a audiência foi realizada no dia 18/03/2005, 21/03/2005 e 18/03/2005, nas dependências do Grupo Escolar Maria Melânia Siqueira e Centro Comunitário do Bairro Primavera, **EM CUMPRIMENTO** ao disposto no ordenamento acima.

Análise:

A análise efetuada pelo Tribunal refere-se à indicação da legislação que determina a realização de audiências públicas para elaboração e discussão do PPA, ressaltando o cumprimento da legislação pertinente.

Indicador presente: Legalidade.

k.2.2) Unidade de Registro: A.1.2.2 - Diretrizes Orçamentárias – LDOConteúdo da Unidade de Registro:

O parágrafo único do art. 48, da Lei Complementar Federal nº 101/00 prescreve que a Administração Municipal deverá realizar audiências públicas para elaboração e discussão da Lei de Diretrizes Orçamentárias.

Assim, tendo como local de divulgação o Mural Público, audiência foi realizada no dia 10/03/2008, 11/03/2008, 12/03/2008, 13/03/2008, 17/03/2008, 18/03/2008, 19/03/2008, 24/03/2008, 25/03/2008, 26/03/2008, 27/03/2008, 31/03/2008, 01/04/2008, 02/04/2008, 03/04/2008, 07/04/2008, 08/04/2008, 09/04/2008, 10/04/2008, nas dependências do Bairro dos Estados, Bairro Jardim, Três de Outubro, Rancho Grande, Bairro Primavera, Bairro Nossa Senhora da Salete, Barra Seca, Lajeado Guilherme, Bairro Santa Cruz, Bairro Natureza, Barra do Tigre, Vila Jacob Biezu, Linha Canhada Funda, Bairro Nazaré, Linha Lageano, Bairro Petrópolis, Linha Marquesan, Bairro Catarina Fontana, Linha Terra Vermelha, **EM CUMPRIMENTO** ao disposto no ordenamento acima.

Análise:

O Tribunal apenas indica a legislação que determina a realização de audiências públicas para elaboração e discussão da LDO, ressalta as datas e locais de realização das audiências públicas e conclui afirmando o cumprimento da legislação pertinente.

Indicador presente: Legalidade.

k.2.3) Unidade de Registro: A.1.2.3 - Orçamento Anual (Fiscal e Seguridade Social) - LOAConteúdo da Unidade de Registro:

O parágrafo único do art. 48, da Lei Complementar Federal nº 101/00 prescreve que a Administração Municipal deverá realizar audiências públicas para elaboração e discussão do Projeto da Lei Orçamentária Anual.

Assim, tendo como local de divulgação o Mural Público, a audiência foi realizada no dia 10/03/2008, 11/03/2008, 12/03/2008, 13/03/2008, 17/03/2008, 18/03/2008, 19/03/2008, 24/03/2008, 25/03/2008, 26/03/2008, 27/03/2008, 31/03/2008, 01/04/2008, 02/04/2008, 03/04/2008, 07/04/2008, 08/04/2008, 09/04/2008, 10/04/2008, 14/04/2008, 14/04/2008, 15/04/2008, 16/04/2008, 17/04/2008, 22/04/2008, 23/04/2008, 24/04/2008, 28/04/2008, 29/04/2008, 30/04/2008, 05/05/2008, 06/05/2008, 07/05/2008, 08/05/2008, 12/05/2008, 13/05/2008, 15/05/2008, 19/05/2008, 20/05/2008, 21/05/2008, 26/05/2008, 27/05/2008, 28/05/2008, 29/05/2008, 02/06/2008, 03/06/2008, nas dependências do Bairro dos Estados, Bairro Jardim, Linha Três de Outubro, Rancho Grande, Bairro Primavera, Bairro Nossa Senhora da Salete, Barra Seca, Lajeado Guilherme, Bairro Santa Cruz, Bairro Natureza, Barra do Tigre, Vila Jacob Biezu, Linha Canhada Funda, Bairro Nazaré, Linha Lageano, Bairro Petrópolis, Linha Marchesan, Bairro Catarina Fontana, Linha Terra Vermelha, Bairro Liberdade, Bairro Vista Alegre, Parque de

Exposições, Linha São José, Distrito de Tamanduá, Linha Ouro, Bairro Imigrantes, Bairro Guilherme Reich, Distrito de Planalto, linha Gasperini, Bairro das Nações, Linha Sede Brum, Distrito de Santo Antonio, Bairro Cristal, Linha São Paulo, Bairro dos Industriários, Distrito de Presidente Kennedy, Três Barras, Centro, Bairro Floresta, Bairro Imperial, Bairro Flamengo, Bairro da Gruta, Bairro Santa Catarina, Linha Alto Periquito, Bairro Nova Brasília, Loteamento Santo Ângelo, **EM CUMPRIMENTO** ao disposto no ordenamento acima.

Análise:

A análise efetuada pelo Tribunal refere-se à indicação da legislação que determina a realização de audiências públicas para elaboração e discussão da LOA e ressalta o cumprimento da legislação pertinente.

Em relação ao presente item, é importante assinalar que pela observação das datas e locais de realização das audiências públicas, verifica-se que a Prefeitura Municipal de Concórdia não só cumpriu a determinação legal como o fez, aparentemente, com o intuito de realmente proporcionar uma efetiva participação da população local nas discussões do orçamento.

Deve ser ressaltado, no entanto, que a análise presente no relatório do TCE limita-se a apontar o cumprimento das determinações legais, não avançando em qualquer aspecto relativo ao conteúdo, participação, discussões e resultados das audiências realizadas.

Indicador presente: Legalidade.

k.3) Unidade de Contexto: A.1.3 - Orçamento Anual.

k.3.1) Unidade de Registro: A.1.3.1 - Créditos Orçamentários e Adicionais

Conteúdo da Unidade de Registro:

Os créditos adicionais abertos no exercício examinado atingiram o montante de **R\$ 18.274.510,82**, equivalendo a **18,50%** do total orçado. Daqueles créditos, os suplementares representam **97,78%** e os especiais **2,22%**. As anulações de dotações efetuadas foram da ordem de **R\$ 8.672.938,78**, equivalendo a **8,78%** das dotações iniciais do orçamento.

Análise:

Nesse item o Tribunal apresenta, mediante duas tabelas, os dados consolidados referentes aos créditos orçamentários e adicionais referentes ao exercício em valores monetários e percentuais. É um item restrito à apresentação de dados.

Indicador presente: Conformidade.

k.4) Unidade de Contexto: A.2.1 - Apuração do Resultado Orçamentário.

k.4.1) Unidade de Registro: A.2.1 - Apuração do Resultado Orçamentário.

Conteúdo da Unidade de Registro:

Salienta-se que o resultado consolidado **Superávit** de **R\$ 4.067.623,61** é composto pelo resultado do Orçamento Centralizado - Prefeitura Municipal, **Déficit** de **R\$ 1.028.317,94** e do conjunto do Orçamento das demais Unidades Municipais **Superávit** de **R\$ 5.095.941,55**.

...

O resultado orçamentário consolidado, excluído o Instituto de Previdência Social dos Servidores Públicos e o Fundo Municipal de Assistência ao Servidor, apresentou um **Déficit** de execução orçamentária de **R\$ 663.468,05** representando **0,68 %** da Receita Arrecadada do Município no exercício em exame, o que equivale a **0,08** arrecadações mensais (média mensal do exercício).

Observa-se, que o déficit de execução orçamentária do Município (Consolidado) da ordem de R\$ 663.468,05, representando 0,68% da receita arrecadada do Município no exercício em exame, o que equivale a 0,08 arrecadações mensais - médias mensais do exercício, resultante da exclusão do superávit orçamentário do Instituto de Previdência Social dos Servidores Públicos e o Fundo de Assistência ao Servidor (R\$ 4.731.091,66), em desacordo ao artigo 1º, § 1º, da Lei Complementar nº 101/2000 (LRF), totalmente absorvido pelo superávit financeiro do exercício anterior - R\$ 6.554.332,67

Observa-se, também que o déficit de execução orçamentária da Unidade Prefeitura (orçamento centralizado) da ordem de R\$ 1.028.317,94 representando 1,70% da receita arrecadada da Prefeitura no exercício em exame, o que equivale a 0,20% arrecadação mensal média do exercício, em desacordo ao artigo 1º, § 1º, da Lei Complementar nº 101/2000 (LRF), foi totalmente absorvido pelo superávit financeiro do exercício anterior - R\$ 5.809.566,92.

Análise:

Nesse item o Tribunal apresenta os dados referentes ao resultado orçamentário consolidado ajustado do município.

A análise realizada pelo Tribunal relaciona-se à apresentação dos dados, sem outras informações ou avaliações sobre o comportamento e a repercussão desse comportamento em relação ao exercício em análise, a outros exercícios ou mesmo em relação ao conjunto dos municípios do Estado.

Indicador presente: Conformidade.

k.5) Unidade de Contexto: A.2.2 - Receita.

k.5.1) Unidade de Registro: A.2.2.1 - Receita por Origem

Conteúdo da Unidade de Registro:

As receitas por origem e a participação absoluta e relativa de cada uma delas no montante da receita arrecadada, são assim demonstradas:

...

Análise:

Nesse item o Tribunal apresenta, mediante duas tabelas, os dados da receita do município dividida por subcategorias econômicas. É um item restrito à apresentação de dados e idêntico aos dos REPPs anteriores.

Indicador presente: Conformidade.

k.5.2) Unidade de Registro: A.2.2.2 - Receita Tributária

Conteúdo da Unidade de Registro:

A receita tributária compreende os ingressos financeiros oriundos dos tributos de competência do próprio município.

Análise:

Nesse item o Tribunal apresenta, mediante duas tabelas, os dados da receita do Município dividida pelos diversos impostos, taxas e contribuição de melhoria. É um item restrito à apresentação de dados, conforme já discutido nos REPPs anteriores.

Indicador presente: Conformidade.

k.5.3) Unidade de Registro: A.2.2.3 - Receita de Contribuições

Conteúdo da Unidade de Registro:

As receitas de contribuições compreendem o somatório das receitas de contribuições sociais, de intervenção no domínio econômico e de interesse das categorias profissionais ou econômicas, como instrumento de intervenção nas respectivas áreas.

Análise:

Nesse item o Tribunal apresenta mediante uma única tabela os dados da receita do município relativa às diversas contribuições, exceto contribuição de melhoria. Como os demais desta série, é restrito à apresentação de dados, e, também como os demais, já foi discutido nos REPPs anteriores.

Indicador presente: Conformidade.

k.5.4) Unidade de Registro: A.2.2.4 - Receita de TransferênciasConteúdo da Unidade de Registro:

A receita de transferências é constituída pelos recursos financeiros recebidos de outras Pessoas de Direito Público, basicamente dos governos Federal e Estadual, e de Pessoas de Direito Privado.

Análise:

Nesse item o Tribunal apresenta mediante uma única tabela, os dados da receita do município relativa às diversas transferências recebidas. É um item restrito à apresentação de dados e é idêntico aos demais REPPs.

Indicador presente: Conformidade.

k.5.5) Unidade de Registro: A.2.2.5 - Receita de Dívida AtivaConteúdo da Unidade de Registro:

A dívida ativa origina-se dos créditos da fazenda pública lançados e não arrecadados até a data de seus vencimentos. A arrecadação a título de dívida ativa, no exercício em exame, foi da ordem de **R\$ 573.778,79**, conforme demonstrado no quadro abaixo:

...

Análise:

Nesse item o Tribunal apresenta mediante uma única tabela, os dados referentes à dívida ativa do município. Como os demais itens desta série, a análise foca a verificação de aspectos relativos à conformação dos registros e procedimentos administrativos.

Indicador presente: Conformidade.

k.5.6) Unidade de Registro: A.2.2.6 - Receita de Operações de CréditoConteúdo da Unidade de Registro:

Durante o exercício não houve operações dessa natureza.

Análise:

Nesse item o Tribunal registra a inexistência de operações de crédito (financiamentos e empréstimos financeiros) realizadas pelo Município no exercício em exame.

Indicador presente: Conformidade.

k.6) Unidade de Contexto: A.2.3 – Despesas.

k.6.1) Unidade de Registro: A.2.3.1 - Despesas Empenhadas por Função de Governo

Conteúdo da Unidade de Registro:

As despesas por função de governo e as participações absoluta e relativa, de cada uma delas no montante da despesa empenhada, são assim demonstradas:

...

Análise:

Nesse item o Tribunal apresenta as despesas por função de governo. São mostrados em uma única tabela os dados relativamente aos dois exercícios imediatamente anteriores e ao em exame, as participações, absoluta e relativa, de cada uma das funções do governo no montante da despesa empenhada.

Diferentemente dos demais REPPs, na análise deste item não há qualquer comentário sobre o montante das despesas liquidadas empenhadas e canceladas e/ou não empenhada que alteram o quantitativo final das despesas realizadas.

Indicador presente: Conformidade.

k.6.2) Unidade de Registro: A.2.3.2 - Demonstrativo das Despesas Empenhadas por Elemento segundo os Grupos de Natureza de Despesa

Conteúdo da Unidade de Registro:

As despesas empenhadas por elementos são assim demonstradas:

Análise:

Nesse item o Tribunal apresenta as mesmas despesas apresentadas no item anterior, agora discriminadas por grupos de natureza de despesa. Também aqui são mostrados em uma única tabela os dados relativamente aos dois exercícios imediatamente anteriores e ao em exame, as participações, absoluta e relativa, de cada um dos itens que compõem os grupos de natureza de despesa no montante da despesa empenhada, sem outros comentários.

Indicador presente: Conformidade.

k.7) Unidade de Contexto: A.3 - Análise Financeira.

k.7.1) Unidade de Registro: A.3.1 - Movimentação Financeira

Conteúdo da Unidade de Registro:

O fluxo financeiro do Município no exercício foi o seguinte:

...

Por sua vez, as disponibilidades financeiras da Unidade Prefeitura Municipal apresentaram-se da seguinte forma:

...

Análise:

Nesse item o Tribunal apresenta duas tabelas: na primeira o fluxo financeiro do município (saldo do exercício anterior (+) entradas (-) saídas); e na segunda as disponibilidades. Não há qualquer avaliação.

Indicadores presentes: Conformidade.

k.8) Unidade de Contexto: A.4 - Análise Patrimonial.

k.8.1) Unidade de Registro: A.4.1 - Situação Patrimonial

Conteúdo da Unidade de Registro:

A situação patrimonial do Município está assim demonstrada:

...

OBS.: O Passivo Financeiro da Unidade Prefeitura Municipal apresentou como saldo final o montante de **R\$ 1.347.824,07**, distribuído da seguinte forma:

...

Análise:

Nesse item o Tribunal apresenta duas tabelas: a primeira referente ao ativo financeiro do município e a segunda ao seu passivo. A análise apresenta os dados relativos à conformação dos registros, sem avaliações.

Indicador presente: Conformidade.

k.9) Unidade de Contexto: A.4.2 - Variação do Patrimônio Financeiro.

k.9.1) Unidade de Registro: A.4.2.1 - Variação do Patrimônio Financeiro

Consolidado

Conteúdo da Unidade de Registro:

A variação do patrimônio financeiro do Município é assim demonstrada:

...

O confronto entre o Ativo Financeiro e o Passivo Financeiro do exercício encerrado resulta em **Superávit Financeiro** de **R\$ 36.541.116,42** e a sua correlação demonstra que para cada R\$ 1,00 (um real) de recursos existentes, o Município possui **R\$ 0,04** de dívida a curto prazo.

Análise:

Nesse item o Tribunal apresenta a situação patrimonial (ativo e passivo) do Município. A análise verifica e discute os aspectos relativos à conformação dos registros e procedimentos administrativos.

Indicador presente: Conformidade.

k.9.2) Unidade de Registro: A.4.2.2 - Variação do Patrimônio Financeiro Consolidado Ajustado

Conteúdo da Unidade de Registro:

Considerando que a Unidade (Instituto de Previdência Social dos Servidores Públicos) efetuou o registro do montante de **R\$ 616.495,13**, no Ativo Financeiro, dentro do grupo Realizável, na conta “Realizáveis a Longo Prazo” que se refere a créditos a receber em decorrência da falência do Banco Santos S/A (massa falida), temos, que a variação do patrimônio financeiro do Município passa a demonstrar a seguinte situação:

...

O confronto entre o Ativo Financeiro e o Passivo Financeiro do exercício encerrado resulta em um **Superávit Financeiro** de **R\$ 35.924.621,29** e a sua correlação demonstra que para cada R\$ 1,00 (um real) de recursos existentes, o Município possui **R\$ 0,04** de dívida a curto prazo.

Em relação ao exercício anterior, ocorreu variação positiva de R\$ **3.597.198,98**, passando de um **superávit financeiro** de **R\$ 32.327.422,31** para um **superávit financeiro** de **R\$ 35.924.621,29**.

OBS.: Confrontando-se o Ativo Financeiro da Unidade Prefeitura Municipal (**R\$ 6.161.377,75**) com seu Passivo Financeiro (**R\$ 1.347.824,07**), apurou-se um **Superávit Financeiro** de **R\$ 4.813.553,68**, e a sua correlação demonstra que para cada R\$ 1,00 (um real) de recursos existentes, a Prefeitura Municipal possui **R\$ 0,22** de dívida a curto prazo.

Análise:

Nesse item o Tribunal apresenta o patrimônio financeiro consolidado e ajustado do município, considerando o resultado do Instituto de Previdência. A análise é idêntica a dos demais REPPs.

Indicador presente: Conformidade.

k.9.3) Unidade de Registro: A.4.2.3 - Variação do Patrimônio Financeiro Consolidado Ajustado Excluído o Instituto de Previdência Social dos Servidores Públicos e o Fundo Municipal de Assistência ao Servidor

Conteúdo da Unidade de Registro:

Excluindo o resultado do Instituto de Previdência Social dos Servidores Públicos e o Fundo Municipal de Assistência ao Servidor, apura-se o seguinte resultado do Patrimônio Financeiro nos exercícios de 2008 e 2009:

...

O confronto entre o Ativo Financeiro e o Passivo Financeiro do exercício encerrado resulta em um **Superávit Financeiro** de **R\$ 5.974.423,44** e a sua correlação demonstra que para cada R\$ 1,00 (um real) de recursos existentes, o Município possui **R\$ 0,21** de dívida a curto prazo.

Em relação ao exercício anterior, ocorreu variação **negativa** de **R\$ 579.909,23**, passando de um **superávit financeiro** de **R\$ 6.554.332,67** para um **superávit financeiro** de **R\$ 5.974.423,44**.

Análise:

O Tribunal apresenta os mesmos dados e informações do item anterior, apenas desconsiderando o resultado do Instituto de Previdência. A análise é idêntica a dos demais REPPs.

Indicador presente: Conformidade.

k.10) Unidade de Contexto: A.4.3 - Variação Patrimonial.

k.10.1) Unidade de Registro: A.4.3 - Variação Patrimonial

Conteúdo da Unidade de Registro:

O quadro abaixo demonstra as variações ocorridas no patrimônio do Município, no período analisado:

...

Análise:

Nesse item o Tribunal apresenta uma tabela contendo as variações ocorridas no patrimônio do Município e o seu saldo ao final do exercício. A análise verifica os aspectos relativos à conformação dos registros e procedimentos administrativos, sem avaliações.

Indicador presente: Conformidade.

k.11) Unidade de Contexto: A.4.4 - Demonstração da Dívida Pública.

k.11.1) Unidade de Registro: A.4.4.1 - Dívida Consolidada

Conteúdo da Unidade de Registro:

No exercício, a dívida consolidada do Município teve a seguinte movimentação:

...

A evolução da dívida consolidada, considerando o Balanço Consolidado do Município nos últimos três anos, e a sua relação com a receita arrecadada em cada exercício são assim demonstradas:

...

Análise:

Nesse item o Tribunal apresenta duas tabelas: a primeira apresentando a movimentação da dívida consolidada; e a segunda o saldo dessa dívida nos três últimos exercícios (inclusive o em exame). A análise verifica os aspectos relativos à conformação dos registros e procedimentos administrativos.

Indicador presente: Conformidade.

k.11.2) Unidade de Registro: A.4.4.2 - Dívida FlutuanteConteúdo da Unidade de Registro:

No exercício, a dívida flutuante do Município teve a seguinte movimentação:

...

A evolução da dívida flutuante, nos últimos três anos, e a sua relação com o ativo financeiro em cada exercício são assim demonstradas:

...

Análise:

Nesse item o Tribunal traz duas tabelas: a primeira apresentando a movimentação da dívida consolidada; e a segunda o saldo dessa dívida nos três últimos exercícios (inclusive o em exame). A análise verifica aspectos relativos à conformação dos registros e procedimentos administrativos, sem avaliações.

Indicador presente: Conformidade.

k.12) Unidade de Contexto: A.4.5 - Comportamento da Dívida Ativa.**k.12.1) Unidade de Registro: A.4.5 - Comportamento da Dívida Ativa**Conteúdo da Unidade de Registro:

No exercício, a Dívida Ativa do Município teve a seguinte movimentação:

...

Análise:

Nesse item o Tribunal apresenta uma tabela que consolida o movimento da dívida ativa do Município. A análise verifica aspectos relativos à conformação dos registros e procedimentos administrativos, sem avaliações.

Indicador presente: Conformidade.

k.13) Unidade de Contexto: A.5.1 - Aplicação de Recursos na Manutenção e Desenvolvimento do Ensino.

k.13.1) Unidade de Registro: A.5.1.1 - Aplicação do percentual mínimo de 25% da receita de impostos, incluídas as transferências de impostos (artigo 212 da CF)

Conteúdo da Unidade de Registro:

O demonstrativo acima evidencia que o Município aplicou o montante de **R\$ 16.527.961,99** em gastos com manutenção e desenvolvimento do ensino, o que corresponde a **29,15%** da receita proveniente de impostos, sendo aplicado a maior o valor de **R\$ 2.351.653,15**, representando **4,15%** do mesmo parâmetro, **CUMPRINDO** o expresso no artigo 212 da Constituição Federal.

Análise:

Nesse item o Tribunal apresenta tabela que demonstra aplicação dos recursos no ensino. A análise mostra o total bruto aplicado e o percentual a maior aplicado pelo Município. Conclui apontando o cumprimento da obrigação constitucional específica.

Indicador presente: Legalidade.

k.13.2) Unidade de Registro: A.5.1.2 - Aplicação do percentual mínimo de 60% dos recursos oriundos do FUNDEB na remuneração dos profissionais do magistério (art. 22 da Lei nº 11.494/2007)

Conteúdo da Unidade de Registro:

Conforme demonstrativo acima, evidencia-se que o Município aplicou o valor de **R\$ 11.045.496,01**, equivalendo a **73,70%** dos recursos oriundos do FUNDEB, em gastos com a remuneração dos profissionais do magistério, **CUMPRINDO** o estabelecido no artigo 60, inciso XII do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias (ADCT) e artigo 22 da Lei nº 11.494/2007.

Análise:

Da mesma forma que o item anterior, a análise mostra o total bruto aplicado e a informação de que o Município aplicou 73,70% dos recursos oriundos do FUNDEB em gastos com a remuneração dos profissionais do magistério. Conclui pelo cumprimento da obrigação legal específica.

Indicador presente: Legalidade.

k.13.3) Unidade de Registro: A.5.1.3 - Aplicação do percentual mínimo de 95% dos recursos oriundos do FUNDEB em despesas com manutenção e desenvolvimento da educação básica (art. 21 da Lei nº 11.494/2007)

Conteúdo da Unidade de Registro:

Conforme demonstrativo acima, evidencia-se que o Município aplicou o valor de **R\$ 14.620.194,32**, equivalendo a **97,56%** dos recursos oriundos do FUNDEB, em despesas com manutenção e desenvolvimento da educação básica, **CUMPRINDO** o estabelecido no artigo 21 da Lei nº 11.494/2007.

Análise:

Da mesma forma que nos itens anteriores, a análise mostra o total bruto e o percentual aplicado e a informação da aplicação a maior pelo município. Também conclui afirmando ter o Município cumprido a obrigação legal específica.

Indicador presente: Legalidade.

k.13.4) Unidade de Registro: A.5.1.4 - Utilização de no máximo 5% dos recursos do FUNDEB, no exercício seguinte ao do recebimento e mediante abertura de crédito adicional (artigo 21, § 2º da Lei n.º 11.494/2007)

Conteúdo da Unidade de Registro:

Conforme demonstrativo acima, evidencia-se que o Município realizou despesas com o saldo anterior dos recursos do FUNDEB, mediante abertura de crédito adicional, **dentro** do prazo, **CUMPRINDO** o estabelecido no artigo 21, § 2º da Lei n.º 11.494/2007.

Análise:

Da mesma forma que nos itens anteriores, a análise mostra que o Município cumpriu a legislação específica quanto ao saldo dos recursos do FUNDEB do exercício anterior.

Indicador presente: Legalidade.

k.14) Unidade de Contexto: A.5.2 - Despesas com Ações e Serviços Públicos de Saúde.

k.14.1) Unidade de Registro: Despesas com Ações e Serviços Públicos de Saúde (artigo 198 da Constituição Federal c/c artigo 77 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias - ADCT)

Conteúdo da Unidade de Registro:

O percentual mínimo de aplicação em Ações e Serviços Públicos de Saúde para o exercício de 2008 é de 15% das receitas com impostos, inclusive transferências; estabelecido no inciso III do artigo 77 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias – ADCT.

Pelo demonstrativo acima, constata-se que o montante aplicado foi da ordem de **R\$ 11.459.602,88**, correspondendo a um percentual de **20,21%** da receita com impostos, inclusive transferências, ficando evidenciado que o município **CUMPRIU** o referido dispositivo constitucional.

Análise:

Nesse item o Tribunal apresenta três tabelas que demonstram a aplicação dos recursos nas ações com a saúde. A análise mostra o total bruto aplicado e o percentual a maior aplicado pelo Município, em cumprimento à legislação pertinente.

Indicador presente: Legalidade.

k.15) Unidade de Contexto: A.5.3 - Despesas com pessoal.

k.15.1) Unidade de Registro: A.5.3.1 - Limite máximo de 60% da Receita Corrente Líquida para os gastos com pessoal do Município (Prefeitura, Câmara, Fundos, Fundações, Autarquias, Empresas Estatais Dependentes) – Artigo 169 da Constituição Federal, regulamentado pela Lei Complementar nº 101/2000

Conteúdo da Unidade de Registro:

O demonstrativo acima comprova que, no exercício em exame, o Município aplicou **38,62%** do total da receita corrente líquida em despesas com pessoal, **CUMPRINDO** a norma contida no artigo 169 da Constituição Federal, regulamentada pela Lei Complementar nº 101/2000.

Análise:

Nesse item o Tribunal apresenta tabelas que demonstram a aplicação dos recursos nas

despesas com pessoal. A análise mostra o percentual da receita corrente líquida aplicada pelo município. Afirma, na sua conclusão, ter o Município cumprido a obrigação legal específica.

Indicador presente: Legalidade.

k.15.2) Unidade de Registro: A.5.3.2 - Limite máximo de 54% da Receita Corrente Líquida para os gastos com pessoal do Poder Executivo (Prefeitura, Fundos, Fundações, Autarquias, Empresas Estatais Dependentes) – Artigo 20, III, 'b' da Lei Complementar nº 101/2000

Conteúdo da Unidade de Registro:

O demonstrativo acima comprova que, no exercício em exame, o Poder Executivo aplicou **37,41%** do total da receita corrente líquida em despesas com pessoal, **CUMPRINDO** a norma contida no artigo 20, III, 'b' da Lei Complementar nº 101/2000.

Análise:

Nesse item o Tribunal apresenta tabela que demonstra a aplicação dos recursos nas despesas com pessoal no Poder Executivo. A análise mostra o percentual da receita corrente líquida aplicada. Conclui informando ter o Município cumprido a obrigação legal específica.

Indicador presente: Legalidade.

k.15.3) Unidade de Registro: A.5.3.3 - Limite máximo de 6% da Receita Corrente Líquida para os gastos com pessoal do Poder Legislativo (Câmara Municipal) – Artigo 20, III, 'a' da Lei Complementar nº 101/2000

Conteúdo da Unidade de Registro:

O demonstrativo acima comprova que, no exercício em exame, o Poder Legislativo aplicou **1,22%** do total da receita corrente líquida em despesas com pessoal, **CUMPRINDO** a norma contida no artigo 20, III, 'a' da Lei Complementar nº 101/2000.

Análise:

Nesse item o Tribunal apresenta tabela que demonstra a aplicação dos recursos nas despesas com pessoal no Poder Legislativo. A análise aponta o percentual da receita corrente líquida aplicada e conclui informando ter o Município cumprido a obrigação legal específica.

Indicador presente: Legalidade.

k.16) Unidade de Contexto: A.5.4 - Verificação dos limites legais do Poder Legislativo.

k.16.1) Unidade de Registro: A.5.4.1 - Remuneração Máxima dos Vereadores de 20 a 75% daquela estabelecida para os Deputados Estaduais (artigo 29, inciso VI da CF)

Conteúdo da Unidade de Registro:

A remuneração dos vereadores não ultrapassou o limite de **40,00%** (referente aos seus 69.766 habitantes, segundo dados divulgados pelo IBGE - estimativa de 2008) da remuneração dos Deputados Estaduais, **CUMPRINDO** o disposto no artigo 29, inciso VI da Constituição Federal.

Análise:

Nesse item o Tribunal apresenta tabela comparativa dos salários mensais dos vereadores e dos deputados estaduais, bem assim o percentual de um em relação ao outro. A análise aponta ter o Município cumprido a obrigação constitucional específica.

Indicador presente: Legalidade.

k.16.2) Unidade de Registro: A.5.4.2 - Limite máximo de 5% da receita do Município para a remuneração total dos vereadores (artigo 29, inciso VII da CF)

Conteúdo da Unidade de Registro:

O montante gasto com a remuneração dos vereadores no exercício foi da ordem de **R\$ 513.916,92**, representando **0,50%** da receita total do Município (**R\$ 102.553.809,52**). Desta forma, fica evidenciado o **CUMPRIMENTO** do estabelecido no artigo 29, VII da Constituição Federal.

Análise:

Nesse item o Tribunal apresenta tabela comparativa dos gastos com a remuneração dos vereadores com a receita total do município. A análise aponta ter o Município gasto 0,50% da receita total com a remuneração dos vereadores, cumprido, portanto, a obrigação constitucional específica.

Indicador presente: Legalidade.

k.16.3) Unidade de Registro: A.5.4.3 - Limite máximo de 5 a 8% da receita tributária e das transferências previstas no § 5º do art. 153 e nos arts. 158 e 159 da CF, efetivamente realizada no exercício anterior, para o total da despesa do Poder Legislativo, excluindo-se os inativos (artigo 29-A da CF)

Conteúdo da Unidade de Registro:

O montante da despesa do Poder Legislativo foi da ordem de **R\$ 1.676.414,41**, representando **2,72%** da receita tributária do Município, e das transferências previstas no § 5º do artigo 153, e artigos 158 e 159 da CF, arrecadadas no exercício de 2008 (**R\$ 61.690.230,22**). Desta forma, fica evidenciado que o Poder Legislativo **CUMPRIU** o limite de **8,00%** (referente aos seus 69.766 habitantes, segundo dados divulgados pelo IBGE - estimativa de 2008), conforme estabelecido no artigo 29-A da Constituição Federal.

Análise:

Nesse item o Tribunal apresenta tabela comparativa dos gastos com o Poder Legislativo com a receita tributária e de transferências constitucionais do exercício anterior do município. A análise aponta ter o Município gasto 2,72%, cumprido, portanto, o limite específico.

Indicador presente: Legalidade.

k.16.4) Unidade de Registro: A.5.4.4 - Limite máximo de 70% da receita da Câmara para o total da despesa relativa à folha de pagamento, inclusive dos vereadores (artigo 29-A, § 1º, da CF)

Conteúdo da Unidade de Registro:

O montante da despesa com folha de pagamento foi da ordem de **R\$ 979.362,43**, representando **54%** da receita total do Poder (**R\$ 1.820.000,00**). Desta forma, fica evidenciado que o Poder Legislativo **CUMPRIU** o estabelecido no artigo 29-A, § 1º da Constituição Federal.

Análise:

Nesse item o Tribunal apresenta tabela comparativa da receita total do Poder Legislativo (equivalente ao valor das dotações consignadas no orçamento municipal para a Câmara) e o total da despesa com a folha de pagamento do Legislativo. A análise mostra ter o Poder Legislativo Municipal gasto 54% do seu orçamento com a folha de pagamento, cumprido, portanto, o limite específico.

Indicador presente: Legalidade.

k.17) Unidade de Contexto: A.6.1 - Metas (da gestão fiscal do Poder Executivo) realizadas em relação às previstas.

k.17.1) Unidade de Registro: A.6.1.1 - A.6.1.1 - Meta Fiscal de resultado nominal prevista na LDO, em conformidade com a L.C. nº 101/2000, art. 4º, § 1º e art. 9º, não alcançada, em desacordo à Lei Municipal nº 3.959/2008 - LDO

Conteúdo da Unidade de Registro:

A meta fiscal do resultado nominal prevista para o exercício de 2009 **não foi alcançada.**

Análise:

Nesse item o Tribunal apresenta a tabela demonstrativa do resultado nominal da meta fiscal prevista x realizada. O relatório aponta não ter o Município atingido a meta especificada.

Indicador presente: Conformidade.

k.17.2) Unidade de Registro: A.6.1.2 - Meta Fiscal de resultado primário prevista na LDO, em conformidade com a L.C. nº 101/2000, art. 4º, § 1º e art. 9º, não alcançada, em desacordo à Lei Municipal nº 3.959/2008 - LDO

Conteúdo da Unidade de Registro:

A meta fiscal do resultado primário prevista para o exercício de 2009 **não foi alcançada.**

Análise:

Nesse item o Tribunal apresenta a tabela demonstrativa do resultado primário da meta fiscal prevista x realizada. A análise verifica a conformação dos registros, sem avaliações.

Indicador presente: Conformidade.

k.18) Unidade de Contexto: A.6.2 - Metas Bimestrais de Arrecadação.

k.18.1) Unidade de Registro: A.6.2 - Metas Bimestrais de Arrecadação - L.C. nº 101/2000, art. 4º, § 1º e art. 8º c/c arts. 9º e 13º

Conteúdo da Unidade de Registro:

A meta fiscal da receita prevista até 6º bimestre/2009 **foi alcançada**, não sujeitando por esta razão, o Município a estabelecer limitação de empenho e

movimentação financeira, conforme dispõe o artigo 9º da LRF.

Análise:

Nesse item o Tribunal apresenta a tabela demonstrativa dos resultados das metas bimestrais de arrecadação (prevista x realizada). A análise verifica os aspectos relativos à conformação dos registros, sem avaliações.

Indicador presente: Conformidade.

k.19) Unidade de Contexto: A.7 - Do Controle Interno.

k.19.1) Unidade de Registro: A.7 - Do Controle Interno

Conteúdo da Unidade de Registro:

Verificou-se que o Município de Concórdia encaminhou os relatórios de controle interno referentes ao 1º, 2º, 3º, 4º, 5º e 6º bimestres, cumprindo o disposto no art. 5º da Res. nº TC - 16/94, com nova redação dada pela Resolução nº TC - 11/2004.

Na análise preliminar dos relatórios constatou-se que:

...

Análise:

Nesse item o Tribunal faz uma breve análise da situação do Controle Interno do Município. Inicia caracterizando o Controle Interno e expondo a base legal para a sua criação e funcionamento. A seguir, apresenta as informações referentes à sua instalação e funcionamento no Município de Concórdia.

A análise relativa ao conteúdo dos relatórios apresentados pelo Controle Interno da Prefeitura verifica e discute aspectos relativos à conformação dos procedimentos administrativos, mas não traz avaliação sobre o funcionamento daquele órgão municipal.

Indicador presente: Conformidade.

k.20) Unidade de Contexto: A.8.1 – Da Análise dos Atos de Alterações Orçamentárias.

k.20.1) Unidade de Registro: A.8.1 - Ausência do Parecer do Conselho do FUNDEB, junto à Prestação de Contas do Prefeito, em desacordo com o art. 27, parágrafo único da Lei 11.494/07

Conteúdo da Unidade de Registro:

Em análise à documentação encaminhada ao Tribunal juntamente com o Balanço Consolidado, constatou-se a ausência do Parecer do Conselho do FUNDEB, em desacordo com o art. 27, parágrafo único da Lei 11.494/07, que assim dispõe:

...

Análise:

A análise discute e aponta o não cumprimento das determinações legais.

Indicador presente: Legalidade.

APÊNDICE E – Análise do REEP do Município de Rio do Sul

1. Identificação do PP objeto da análise.

- a) Município: Rio do Sul
- b) Exercício examinado: 2009;
- c) Nº da Decisão: 117/2010;
- d) Nº do Processo no TCE/SC: PCP-10/00069815;
- e) Nº do REPP: 3345/2010 – Relatório de Instrução.

2. Identificação no PP dos indicadores da dimensão substantiva.

k.1) Unidade de Contexto: A.1.1- Tramitação das Leis Orçamentárias.

k.1.1) Unidade de Registro: A.1.1.1- Plano Plurianual – PPA

Conteúdo da Unidade de Registro:

O Projeto do Plano Plurianual do Município, para os exercícios financeiros de 2006/2009, foi encaminhado para apreciação do Poder Legislativo em 01/12/2005. O Poder Legislativo, por sua vez, devolveu o Projeto para sanção do Poder Executivo em 01/12/2005, resultando na Lei nº 4.242, de 12/09/2005, restando **NÃO CUMPRIDO** o disposto no art. 35, § 2º, inciso I, do ADCT.

Análise:

A análise efetuada pelo Tribunal refere-se à indicação das datas relativas à tramitação e aprovação do PPA, ressaltando o não cumprimento da legislação pertinente.

Indicador presente: Legalidade.

k.1.2) Unidade de Registro: A.1.1.2 - Diretrizes Orçamentárias – LDO

Conteúdo da Unidade de Registro:

O Projeto das Diretrizes Orçamentárias do Município, para o exercício em exame, foi encaminhado para apreciação do Poder Legislativo em 12/09/2008. O Poder Legislativo, por sua vez, devolveu o Projeto para sanção do Poder Executivo em 24/10/2008, resultando na Lei nº 4.788, de 24/10/2008, restando **NÃO CUMPRIDO** o disposto no art. 35, § 2º, inciso II, do ADCT.

Análise:

Também aqui a análise efetuada pelo Tribunal refere-se à indicação das datas relativas à tramitação e aprovação da LDO, indicando o não cumprimento da legislação pertinente.

Indicador presente: Legalidade.

k.1.3) Unidade de Registro: A.1.1.3 - Orçamento Anual (Fiscal e Seguridade Social) - LOA

Conteúdo da Unidade de Registro:

O Projeto do Orçamento Anual (Fiscal e Seguridade Social) do Município, para o exercício em exame, foi encaminhado ao Poder Legislativo para apreciação em 03/11/2008. O Poder Legislativo, por sua vez, devolveu o mesmo ao Poder Executivo para sanção em 02/12/2008, resultando na Lei nº 4.799, de 02/12/2008, restando **NÃO CUMPRIDO** o disposto no art. 35, § 2º, inciso III, do ADCT.

A Lei Orçamentária Anual, para o orçamento fiscal, estimou a receita em R\$ 132.428.100,00 e fixou a despesa em R\$ 132.428.100,00.

Análise:

O item refere-se à indicação das datas relativas à tramitação e aprovação da LOA, ressaltando o não cumprimento da legislação pertinente em razão do não cumprimento dos prazos determinados, além de indicar o valor total do orçamento do Município.

Indicador presente: Legalidade.

k.2) Unidade de Contexto: A.1.2 - Realização de Audiências Públicas.

k.2.1) Unidade de Registro: A.1.2.1- Plano Plurianual – PPA

Conteúdo da Unidade de Registro:

O parágrafo único do art. 48, da Lei Complementar Federal no 101/00 prescreve que a Administração Municipal deverá realizar audiências públicas para elaboração e discussão do Projeto do Plano Plurianual.

Assim, tendo como local de divulgação o(sic) Internet, a audiência foi realizada no dia 23/08/2005, nas dependências do Auditório da Câmara Municipal de Rio do Sul, **EM CUMPRIMENTO** ao disposto no ordenamento acima.

Análise:

A análise efetuada pelo Tribunal refere-se à indicação da legislação que determina a realização de audiências públicas para elaboração e discussão do PPA, ressaltando o cumprimento da legislação pertinente.

Indicador presente: Legalidade.

k.2.2) Unidade de Registro: A.1.2.2 - Diretrizes Orçamentárias – LDOConteúdo da Unidade de Registro:

O parágrafo único do art. 48, da Lei Complementar Federal no 101/00 prescreve que a Administração Municipal deverá realizar audiências públicas para elaboração e discussão da Lei de Diretrizes Orçamentárias. Assim, tendo como local de divulgação o(sic) Internet, a audiência foi realizada no dia 16/10/2008, nas dependências do Plenário da Câmara de Vereadores, **EM CUMPRIMENTO** ao disposto no ordenamento acima.

Análise:

O Tribunal indica a legislação que determina a realização de audiências públicas para elaboração e discussão da LDO, ressalta a data e o local de realização da audiência pública e conclui afirmando o cumprimento da legislação pertinente.

Indicador presente: Legalidade.

k.2.3) Unidade de Registro: A.1.2.3 - Orçamento Anual (Fiscal e Seguridade Social) - LOAConteúdo da Unidade de Registro:

O parágrafo único do art. 48, da Lei Complementar Federal no 101/00 prescreve que a Administração Municipal deverá realizar audiências públicas para elaboração e discussão do Projeto da Lei Orçamentária Anual. Assim, tendo como local de divulgação o(sic) Internet, a audiência foi realizada no dia 24/11/2008, nas dependências do Plenário da Câmara de Vereadores, **EM CUMPRIMENTO** ao disposto no ordenamento acima.

Análise:

A análise efetuada pelo Tribunal refere-se à indicação da legislação que determina a realização de audiências públicas para elaboração e discussão da LOA e ressalta o cumprimento da legislação pertinente.

Indicador presente: Legalidade.

k.3) Unidade de Contexto: A.1.3 - Orçamento Anual.

k.3.1) Unidade de Registro: A.1.3.1 - Créditos Orçamentários e AdicionaisConteúdo da Unidade de Registro:

Os créditos autorizados - compostos pelos créditos orçamentários (previstos inicialmente na Lei Orçamentária) e os créditos adicionais (resultantes das

alterações durante o exercício) - podem ser assim demonstrados:

...

Os créditos adicionais abertos no exercício examinado atingiram o montante de **R\$ 31.506.154,83**, equivalendo a **23,79%** do total orçado. Daqueles créditos, os suplementares representam **79,62%** e os especiais **20,38%**.

As anulações de dotações efetuadas foram da ordem de **R\$ 8.501.476,56**, equivalendo a **6,42%** das dotações iniciais do orçamento sendo **R\$ 67.241,81** referentes à Reserva de Contingência.

Análise:

Nesse item o Tribunal apresenta, mediante duas tabelas, os dados consolidados referentes aos créditos orçamentários e adicionais referentes ao exercício em valores monetários e percentuais. É um item restrito à apresentação de dados. A análise verifica aspectos relativos à conformação dos registros e procedimentos administrativos, sem apresentar outras informações ou avaliações.

Indicador presente: Conformidade.

k.4) Unidade de Contexto: A.2.1 - Apuração do Resultado Orçamentário.

k.4.1) Unidade de Registro: A.2.1 - Apuração do Resultado Orçamentário.

Conteúdo da Unidade de Registro:

Salienta-se que o resultado consolidado **Superávit** de **R\$ 10.702.581,88** é composto pelo resultado do Orçamento Centralizado - Prefeitura Municipal **Déficit** de **R\$ 81.261,27** e do conjunto do Orçamento das Demais Unidades Municipais **Superávit** de **R\$ 10.783.843,15**.

...

O resultado orçamentário consolidado, excluído o Fundo de Aposentadoria e Pensões, apresentou um **Superávit** de execução orçamentária de **R\$ 2.799.759,46**, representando **2,42%** da Receita Arrecadada do Município no exercício em exame, o que equivale a **0,29** arrecadação mensal (média mensal do exercício).

Análise:

Nesse item o Tribunal apresenta os dados referentes ao resultado orçamentário consolidado ajustado do Município. A análise realizada pelo Tribunal apresenta os dados, porém não traz informação ou avaliação adicional sobre o comportamento e a repercussão desse comportamento em relação ao exercício em análise, a outros exercícios ou mesmo em relação ao conjunto dos municípios do Estado.

Indicador presente: Conformidade.

k.5) Unidade de Contexto: A.2.2 - Receita.

k.5.1) Unidade de Registro: A.2.2.1 - Receita por OrigemConteúdo da Unidade de Registro:

As receitas por origem e a participação absoluta e relativa de cada uma delas no montante da receita arrecadada, são assim demonstradas:

...

Análise:

Nesse item o Tribunal apresenta, mediante duas tabelas, os dados da receita do município dividida por origem. É um item restrito à apresentação de dados. A análise foca aspectos relativos à conformação, sem avaliações.

Indicador presente: Conformidade.

k.5.2) Unidade de Registro: A.2.2.2 - Receita TributáriaConteúdo da Unidade de Registro:

A receita tributária compreende os ingressos financeiros oriundos dos tributos de competência do próprio município.

Análise:

Nesse item o Tribunal apresenta mediante duas tabelas os dados da receita do município dividida pelos diversos impostos, taxas e contribuição de melhoria. É um item restrito à apresentação de dados, conforme já discutido nos REPPs anteriormente analisados.

Indicador presente: Conformidade.

k.5.3) Unidade de Registro: A.2.2.3 - Receita de ContribuiçõesConteúdo da Unidade de Registro:

As receitas de contribuições compreendem o somatório das receitas de contribuições sociais, de intervenção no domínio econômico e de interesse das categorias profissionais ou econômicas, como instrumento de intervenção nas respectivas áreas.

Análise:

Nesse item o Tribunal apresenta mediante uma única tabela, os dados da receita do município relativa às diversas contribuições, exceto Contribuição de Melhoria. Como os demais desta série, é restrito à apresentação de dados, conforme já discutido nos REPPs

anteriormente analisados.

Indicador presente: Conformidade.

k.5.4) Unidade de Registro: A.2.2.4 - Receita de Transferências

Conteúdo da Unidade de Registro:

A receita de transferências é constituída pelos recursos financeiros recebidos de outras Pessoas de Direito Público, basicamente dos governos Federal e Estadual, e de Pessoas de Direito Privado.

Análise:

Nesse item o Tribunal apresenta mediante uma única tabela os dados da receita do município relativa às diversas transferências recebidas. É, também, um item restrito à apresentação de dados no qual a análise verifica aspectos relativos à conformação.

Indicador presente: Conformidade.

k.5.5) Unidade de Registro: A.2.2.5 - Receita de Dívida Ativa

Conteúdo da Unidade de Registro:

A dívida ativa origina-se dos créditos da fazenda pública lançados e não arrecadados até a data de seus vencimentos. A arrecadação a título de dívida ativa, no exercício em exame, foi da ordem de **R\$ 1.121.628,60**, conforme demonstrado no quadro abaixo:

...

Análise:

Nesse item o Tribunal apresenta mediante uma única tabela os dados referentes à dívida ativa do município. Como os demais itens desta série, este também se restringe à apresentação de dados no qual a análise verifica aspectos relativos à conformação.

Indicador presente: Conformidade.

k.5.6) Unidade de Registro: A.2.2.6 - Receita de Operações de Crédito

Conteúdo da Unidade de Registro:

Operações de crédito compreendem obrigações decorrentes de financiamentos ou empréstimos financeiros, cuja realização depende de autorização legislativa. Seu ingresso foi da ordem de **R\$ 2.571.377,43**, correspondendo a **2,03%** dos ingressos auferidos.

Análise:

O Tribunal apontar o valor total e o percentual em relação aos ingressos orçamentários do Município, das operações de crédito (financiamentos e empréstimos financeiros) realizadas no exercício em exame, sem avaliações.

Indicador presente: Conformidade.

k.6) Unidade de Contexto: A.2.3 – Despesas.

k.6.1) Unidade de Registro: A.2.3.1 - Despesas Empenhadas por Função de Governo

Conteúdo da Unidade de Registro:

As despesas por função de governo e as participações absoluta e relativa, de cada uma delas no montante da despesa empenhada, são assim demonstradas:

...

Desconsiderando o valor de **R\$ 2.696.699,54**, referente às despesas liquidadas em 2008 e empenhadas no exercício atual (ajuste do exercício anterior), o total das despesas realizadas no exercício em análise passa a ser de **R\$ 115.702.651,66**.

Análise:

Nesse item o Tribunal apresenta as despesas por função de governo. São mostrados em uma única tabela os dados relativamente aos dois exercícios imediatamente anteriores e ao em exame, as participações, absoluta e relativa, de cada uma das funções do governo no montante da despesa empenhada.

A análise verifica aspectos relativos à conformação dos registros e procedimentos administrativos, sem apresentar outras informações ou avaliações sobre a execução da despesa.

Indicador presente: Conformidade.

k.6.2) Unidade de Registro: A.2.3.2 - Demonstrativo das Despesas Empenhadas por Elemento segundo os Grupos de Natureza de Despesa

Conteúdo da Unidade de Registro:

As despesas empenhadas por elementos são assim demonstradas:

...

Desconsiderando o valor de **R\$ 2.696.699,54**, referente às despesas

liquidadas em 2008 e empenhadas no exercício atual (ajuste do exercício anterior), o total das despesas realizadas no exercício em análise passa a ser de **R\$ 115.702.651,66**.

Análise:

Nesse item o Tribunal apresenta as mesmas despesas anteriores, agora discriminadas por grupos de natureza de despesa. Também aqui são mostrados em uma única tabela os dados relativamente aos dois exercícios imediatamente anteriores e ao em exame, as participações, absoluta e relativa, de cada um dos itens que compõem os grupos de natureza de despesa no montante da despesa empenhada.

Como no item anterior, a análise verifica a conformação, sem apresentar avaliações.

Indicador presente: Conformidade.

k.7) Unidade de Contexto: A.3 - Análise Financeira.

k.7.1) Unidade de Registro: A.3.1 - Movimentação Financeira

Conteúdo da Unidade de Registro:

O fluxo financeiro do Município no exercício foi o seguinte:

...

Por sua vez, as disponibilidades financeiras da Unidade Prefeitura Municipal apresentaram-se da seguinte forma:

...

Análise:

Nesse item o Tribunal apresenta duas tabelas: na primeira o fluxo financeiro do município (saldo do exercício anterior (+) entradas (-) saídas); e na segunda as disponibilidades. Não há qualquer avaliação trazida pelo Tribunal.

Indicadores presentes: Conformidade.

k.8) Unidade de Contexto: A.4 - Análise Patrimonial.

k.8.1) Unidade de Registro: A.4.1 - Situação Patrimonial

Conteúdo da Unidade de Registro:

A situação patrimonial do Município está assim demonstrada:

...

OBS.: O Passivo Financeiro da Unidade Prefeitura Municipal apresentou como saldo final o montante de **R\$ 2.876.876,44**, distribuído da seguinte forma:

...

Análise:

Nesse item o Tribunal apresenta duas tabelas: a primeira referente ao ativo financeiro do município e a segunda ao seu passivo. A análise apresenta dados relativos à conformação dos registros, sem outras informações ou avaliações.

Indicador presente: Conformidade.

k.9) Unidade de Contexto: A.4.2 - Variação do Patrimônio Financeiro.

k.9.1) Unidade de Registro: A.4.2.1 - Variação do Patrimônio Financeiro

ConsolidadoConteúdo da Unidade de Registro:

A variação do patrimônio financeiro do Município é assim demonstrada:

...

O confronto entre o Ativo Financeiro e o Passivo Financeiro do exercício encerrado resulta em **Superávit Financeiro** de **R\$ 42.352.929,27** e a sua correlação demonstra que para cada R\$ 1,00 (um real) de recursos existentes, o Município possui **R\$ 0,08** de dívida a curto prazo.

Em relação ao exercício anterior, ocorreu variação positiva de **R\$ 7.832.662,75**, passando de um superávit financeiro de **R\$ 34.520.266,52** para um superávit financeiro de **R\$ 42.352.929,27**.

OBS.: Confrontando-se o Ativo Financeiro da Unidade Prefeitura Municipal (**R\$ 4.449.271,02**) com seu Passivo Financeiro (**R\$ 2.876.876,44**), apurou-se um **Superávit Financeiro** de **R\$ 1.572.394,58** e a sua correlação demonstra que para cada R\$ 1,00 (um real) de recursos existentes, a Prefeitura Municipal possui **R\$ 0,65** de dívida a curto prazo

Análise:

Nesse item o Tribunal apresenta a situação patrimonial (ativo e passivo) do Município. A análise verifica aspectos relativos à conformação dos registros e procedimentos administrativos, sem avaliações.

Indicador presente: Conformidade.

k.9.2) Unidade de Registro: A.4.2.2 – Omissa

Conteúdo da Unidade de Registro: ... (omisso)

Análise:

Não há este item no relatório. A numeração seqüencial passa de “A.4.2.1” para

“A.4.2.3”, demonstrando ter havido omissão do item sem correção da numeração.

Observe-se, no entanto, que as informações que são próprias deste item nos demais relatórios, constam, neste relatório, do item anterior.

Indicador presente: -

k.9.3) Unidade de Registro: A.4.2.3 - Variação do Patrimônio Financeiro Consolidado Ajustado Excluído o Fundo de Aposentadoria e Pensões

Conteúdo da Unidade de Registro:

Excluindo o resultado do Instituto/Fundo de Previdência, apura-se o seguinte resultado do Patrimônio Financeiro nos exercícios de 2008 e 2009:

...

O confronto entre o Ativo Financeiro e o Passivo Financeiro do exercício encerrado resulta em um **Superávit Financeiro** de **R\$ 2.337.436,61** e a sua correlação demonstra que para cada R\$ 1,00 (um real) de recursos existentes, o Município possui **R\$ 0,62** de dívida a curto prazo.

Em relação ao exercício anterior, ocorreu variação **positiva** de **R\$ 103.059,92**, passando de um **superávit financeiro** de **R\$ 2.234.376,69** para um **superávit financeiro** de **R\$ 2.337.436,61**.

Análise:

O Tribunal apresenta os mesmos dados e informações anteriores, apenas desconsiderando o resultado do Fundo de Aposentadoria e Pensões do Município. Como já destacado, embora importante, a análise não avança. Verifica aspectos relativos à conformação dos registros, sem apresentar outras informações ou avaliações.

Indicador presente: Conformidade.

k.10) Unidade de Contexto: A.4.3 - Variação Patrimonial.

k.10.1) Unidade de Registro: A.4.3 - Variação Patrimonial

Conteúdo da Unidade de Registro:

O quadro abaixo demonstra as variações ocorridas no patrimônio do Município, no período analisado:

...

Análise:

Nesse item o Tribunal apresenta uma tabela contendo as variações ocorridas no patrimônio do município e o seu saldo ao final do exercício. A análise verifica aspectos relativos à conformação dos registros e procedimentos administrativos, sem avaliações.

Indicador presente: Conformidade.

k.11) Unidade de Contexto: A.4.4 - Demonstração da Dívida Pública.

k.11.1) Unidade de Registro: A.4.4.1 - Dívida Consolidada

Conteúdo da Unidade de Registro:

No exercício, a dívida consolidada do Município teve a seguinte movimentação:

...

A evolução da dívida consolidada, considerando o Balanço Consolidado do Município nos últimos três anos, e a sua relação com a receita arrecadada em cada exercício são assim demonstradas:

...

Análise:

Nesse item o Tribunal apresenta duas tabelas: a primeira apresentando a movimentação da dívida consolidada; e a segunda o saldo dessa dívida nos três últimos exercícios (inclusive o em exame). A análise verifica aspectos relativos à conformação dos registros e procedimentos administrativos, sem avaliações.

Indicador presente: Conformidade.

k.11.2) Unidade de Registro: A.4.4.2 - Dívida Flutuante

Conteúdo da Unidade de Registro:

No exercício, a dívida flutuante do Município teve a seguinte movimentação:

...

A evolução da dívida flutuante, nos últimos três anos, e a sua relação com o ativo financeiro em cada exercício são assim demonstradas:

...

Análise:

Nesse item o Tribunal traz duas tabelas: a primeira apresentando a movimentação da dívida consolidada; e a segunda o saldo dessa dívida nos três últimos exercícios (inclusive o em exame). A análise verifica aspectos relativos à conformação dos registros e procedimentos administrativos, sem avaliações.

Indicador presente: Conformidade.

k.12) Unidade de Contexto: A.4.5 - Comportamento da Dívida Ativa.

k.12.1) Unidade de Registro: A.4.5 - Comportamento da Dívida AtivaConteúdo da Unidade de Registro:

No exercício, a Dívida Ativa do Município teve a seguinte movimentação:

...

Análise:

Nesse item o Tribunal apresenta uma tabela que consolida o movimento da dívida ativa do Município. A análise verifica aspectos relativos à conformação dos registros e procedimentos administrativos, sem avaliações.

Indicador presente: Conformidade.

k.13) Unidade de Contexto: A.5.1 - Aplicação de Recursos na Manutenção e Desenvolvimento do Ensino.

k.13.1) Unidade de Registro: A.5.1.1 - Aplicação do percentual mínimo de 25% da receita de impostos, incluídas as transferências de impostos (artigo 212 da CF)Conteúdo da Unidade de Registro:

O demonstrativo acima evidencia que o Município aplicou o montante de **R\$ 16.445.480,79**, em gastos com manutenção e desenvolvimento do ensino, o que corresponde a **29,42%** da receita proveniente de impostos, sendo aplicado a maior o valor de **R\$ 2.472.944,72**, representando **4,42%** do mesmo parâmetro, **CUMPRINDO** o exposto no artigo 212 da Constituição Federal.

Análise:

Nesse item o Tribunal apresenta tabela que demonstra aplicação dos recursos no ensino. A análise mostra o total bruto aplicado e o percentual a maior aplicado pelo Município, e conclui apontando o cumprimento da obrigação constitucional específica.

Indicador presente: Legalidade.

k.13.2) Unidade de Registro: A.5.1.2 - Aplicação do percentual mínimo de 60% dos recursos oriundos do FUNDEB na remuneração dos profissionais do magistério (art. 22 da Lei nº 11.494/2007)Conteúdo da Unidade de Registro:

Conforme demonstrativo acima, evidencia-se que o Município aplicou o

valor de **R\$ 10.171.044,54**, equivalendo a **92,07%** dos recursos oriundos do FUNDEB, em gastos com a remuneração dos profissionais do magistério, **CUMPRINDO** o estabelecido no artigo 60, inciso XII do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias (ADCT) e artigo 22 da Lei nº 11.494/2007.

Análise:

Da mesma forma que o item anterior, a análise mostra o total bruto aplicado e a informação de que o Município aplicou regularmente os recursos oriundos do FUNDEB em gastos com a remuneração dos profissionais do magistério, superando o percentual mínimo. Conclui afirmando o cumprimento da obrigação legal específica.

Indicador presente: Legalidade.

k.13.3) Unidade de Registro: A.5.1.3 - Aplicação do percentual mínimo de 95% dos recursos oriundos do FUNDEB em despesas com manutenção e desenvolvimento da educação básica (art. 21 da Lei nº 11.494/2007)

Conteúdo da Unidade de Registro:

Conforme demonstrativo acima, evidencia-se que o Município aplicou o valor de **R\$ 10.921.274,07**, equivalendo a **98,86%** dos recursos oriundos do FUNDEB, em despesas com manutenção e desenvolvimento da educação básica, **CUMPRINDO** o estabelecido no artigo 21 da Lei nº 11.494/2007.

...

Entretanto, foram verificadas despesas empenhadas, liquidadas e inscritas em Restos a Pagar, no montante de R\$ 952.527,07, identificadas nas fontes de recursos 18 e 19, sem cobertura financeira de recursos do FUNDEB, uma vez que o saldo para o exercício seguinte foi apenas de R\$ 10.489,47, o que denota a deficiência no controle dos recursos, ficando caracterizada a seguinte restrição:

A.5.1.3.1 – Despesas com manutenção e desenvolvimento da educação básica com recursos oriundos do FUNDEB, no montante de R\$ 952.527,07, inscritas em Restos a Pagar Processados sem a cobertura financeira da referida fonte de recursos no exercício de 2009, com prejuízo da fiscalização da aplicação dos Recursos do FUNDEB atribuída a este Tribunal (inciso II, art. 26 da Lei nº 11.494/07), bem como, denotando fragilidade no controle gerencial dos referidos recursos e deficiência na operacionalidade do Sistema de Controle instituído pela Lei nº 102/04, de 21/07/2004.

Análise:

Da mesma forma que nos itens anteriores, a análise mostra o total bruto aplicado e o correspondente percentual, deixando implícita a informação da aplicação a maior pelo Município. Apresenta, no entanto, restrição relativa às despesas empenhadas, liquidadas e

inscritas em Restos a Pagar, identificadas nas fontes específicas, sem cobertura financeira de recursos do FUNDEB. A análise aponta o cumprimento das determinações legais e discute aspectos relativos à conformidade das despesas, caracterizando uma restrição.

Indicador presente: Legalidade.

k.13.4) Unidade de Registro: A.5.1.4 - Utilização de no máximo 5% dos recursos do FUNDEB, no exercício seguinte ao do recebimento e mediante abertura de crédito adicional (artigo 21, § 2º da Lei n.º 11.494/2007)

Conteúdo da Unidade de Registro:

Conforme demonstrativo acima, evidencia-se que o Município não realizou despesas com o saldo anterior dos recursos do FUNDEB, mediante abertura de crédito adicional, **DESCUMPRINDO** o estabelecido no artigo 21, § 2º da Lei n.º 11.494/2007.

A.5.1.4.1 - Não abertura de crédito adicional no 1º trimestre de 2009 e consequente realização da despesa com o saldo remanescente dos recursos do FUNDEB do exercício de 2008 (R\$ 8,16), em descumprimento ao artigo 21, § 2º da Lei Federal n.º 11.494/2007.

Análise:

A análise aponta o não cumprimento das determinações legais.

Indicador presente: Legalidade.

k.14) Unidade de Contexto: A.5.2 - Despesas com Ações e Serviços Públicos de Saúde.

k.14.1) Unidade de Registro: A.5.2.1 - Despesa com Ações e Serviços Públicos de Saúde no montante de R\$ 11.732.981,72, representando 10,59% da receita com impostos (R\$ 110.822.572,48), quando o percentual mínimo a ser aplicado (15%) representaria gastos da ordem de R\$ 16.623.385,87, configurando, portanto, aplicação a MENOR no montante de R\$ 4.890.404,15 ou 4,41%, em descumprimento ao artigo 198 da Constituição Federal c/c artigo 77 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias – ADCT.

Conteúdo da Unidade de Registro:

O percentual mínimo de aplicação em Ações e Serviços Públicos de Saúde para o exercício de 2009 é de 15% das receitas com impostos, inclusive transferências; estabelecido no inciso III do artigo 77 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias - ADCT.

Pelo demonstrativo acima, constata-se que o montante aplicado foi da ordem de **R\$ 10.533.369,53**, correspondendo a um percentual de **18,83%** da receita com impostos, inclusive transferências, ficando evidenciado que o município **CUMPRIU** o referido dispositivo constitucional.

Análise:

Nesse item o Tribunal apresenta três tabelas que demonstram a aplicação dos recursos nas ações com a saúde. A análise mostra o total bruto aplicado e o percentual a maior aplicado pelo Município, cumprindo a legislação.

Indicador presente: Legalidade.

k.15) Unidade de Contexto: A.5.3 - Despesas com pessoal.

k.15.1) Unidade de Registro: A.5.3.1 - Limite máximo de 60% da Receita Corrente Líquida para os gastos com pessoal do Município (Prefeitura, Câmara, Fundos, Fundações, Autarquias, Empresas Estatais Dependentes) – Artigo 169 da Constituição Federal, regulamentado pela Lei Complementar nº 101/2000

Conteúdo da Unidade de Registro:

O demonstrativo acima comprova que, no exercício em exame, o Município aplicou **35,35%** do total da receita corrente líquida em despesas com pessoal, **CUMPRINDO** a norma contida no artigo 169 da Constituição Federal, regulamentada pela Lei Complementar nº 101/2000.

Análise:

Nesse item o Tribunal apresenta tabelas que demonstram a aplicação dos recursos nas despesas com pessoal. A análise mostra o percentual da receita corrente líquida aplicada pelo Município e conclui pelo cumprimento da obrigação legal específica.

Indicador presente: Legalidade.

k.15.2) Unidade de Registro: A.5.3.2 - Limite máximo de 54% da Receita Corrente Líquida para os gastos com pessoal do Poder Executivo (Prefeitura, Fundos, Fundações, Autarquias, Empresas Estatais Dependentes) – Artigo 20, III, 'b' da Lei Complementar nº 101/2000

Conteúdo da Unidade de Registro:

O demonstrativo acima comprova que, no exercício em exame, o Poder Executivo aplicou **33,54%** do total da receita corrente líquida em despesas com pessoal, **CUMPRINDO** a norma contida no artigo 20, III, 'b' da Lei

Complementar nº 101/2000.

Análise:

Nesse item o Tribunal apresenta tabela que demonstra a aplicação dos recursos nas despesas com pessoal no Poder Executivo. A análise mostra o percentual da receita corrente líquida aplicada. Conclui informando ter o Município cumprido a obrigação legal específica.

Indicador presente: Legalidade.

k.15.3) Unidade de Registro: A.5.3.3 - Limite máximo de 6% da Receita Corrente Líquida para os gastos com pessoal do Poder Legislativo (Câmara Municipal) – Artigo 20, III, 'a' da Lei Complementar nº 101/2000

Conteúdo da Unidade de Registro:

O demonstrativo acima comprova que, no exercício em exame, o Poder Legislativo aplicou **1,81%** do total da receita corrente líquida em despesas com pessoal, **CUMPRINDO** a norma contida no artigo 20, III, 'a' da Lei Complementar nº 101/2000.

Análise:

Nesse item o Tribunal apresenta tabela que demonstra a aplicação dos recursos nas despesas com pessoal no Poder Legislativo. A análise aponta o percentual da receita corrente líquida aplicada e conclui informando ter o Município cumprido a obrigação legal específica.

Indicador presente: Legalidade.

k.16) Unidade de Contexto: A.5.4 - Verificação dos limites legais do Poder Legislativo.

k.16.1) Unidade de Registro: A.5.4.1 - Remuneração Máxima dos Vereadores de 20 a 75% daquela estabelecida para os Deputados Estaduais (artigo 29, inciso VI da CF)

Conteúdo da Unidade de Registro:

A remuneração dos vereadores não ultrapassou o limite de **40,00%** (referente aos seus 59.236 habitantes, segundo dados divulgados pelo IBGE - estimativa de 2008) da remuneração dos Deputados Estaduais, **CUMPRINDO** o disposto no artigo 29, inciso VI da Constituição Federal.

Análise:

Nesse item o Tribunal apresenta tabela comparativa dos salários mensais dos

vereadores e dos deputados estaduais, bem assim o percentual de um em relação ao outro. A análise aponta ter o Município cumprido a obrigação constitucional específica.

Indicador presente: Legalidade.

k.16.2) Unidade de Registro: A.5.4.2 - Limite máximo de 5% da receita do Município para a remuneração total dos vereadores (artigo 29, inciso VII da CF)

Conteúdo da Unidade de Registro:

O montante gasto com a remuneração dos vereadores no exercício foi da ordem de **R\$ 809.908,28**, representando **0,66%** da receita total do Município (**R\$ 122.710.268,35**). Desta forma, fica evidenciado o **CUMPRIMENTO** do estabelecido no artigo 29, VII da Constituição Federal.

Análise:

Nesse item o Tribunal apresenta tabela comparativa dos gastos com a remuneração dos vereadores com a receita total do município. A análise aponta ter o Município gasto 0,66% da receita total com a remuneração dos vereadores, cumprido, portanto, a obrigação constitucional específica.

Indicador presente: Legalidade.

k.16.3) Unidade de Registro: A.5.4.3 - Limite máximo de 5 a 8% da receita tributária e das transferências previstas no § 5º do art. 153 e nos arts. 158 e 159 da CF, efetivamente realizada no exercício anterior, para o total da despesa do Poder Legislativo, excluindo-se os inativos (artigo 29-A da CF)

Conteúdo da Unidade de Registro:

O montante da despesa do Poder Legislativo foi da ordem de **R\$ 2.514.461,81**, representando **4,42%** da receita tributária do Município, e das transferências previstas no § 5º do artigo 153, e artigos 158 e 159 da CF, arrecadadas no exercício de 2008 (**R\$ 56.882.303,44**). Desta forma, fica evidenciado que o Poder Legislativo **CUMPRIU** o limite de **8,00%** (referente aos seus 59.236 habitantes, segundo dados divulgados pelo IBGE - estimativa de 2008), conforme estabelecido no artigo 29-A da Constituição Federal.

Análise:

Nesse item o Tribunal apresenta tabela comparativa dos gastos com o Poder Legislativo com a receita tributária e de transferências constitucionais do exercício anterior. A

análise aponta ter o Município gasto 4,42%, cumprido, portanto, o limite legal específico.

Indicador presente: Legalidade.

k.16.4) Unidade de Registro: A.5.4.4 - Limite máximo de 70% da receita da Câmara para o total da despesa relativa à folha de pagamento, inclusive dos vereadores (artigo 29-A, § 1º, da CF)

Conteúdo da Unidade de Registro:

O montante da despesa com folha de pagamento foi da ordem de **R\$ 1.621.094,56**, representando **49,88%** da receita total do Poder (R\$ 3.250.000,00). Desta forma, fica evidenciado que o Poder Legislativo **CUMPRIU** o estabelecido no artigo 29-A, § 1º da Constituição Federal.

Análise:

Nesse item o Tribunal apresenta tabela comparativa da receita total do Poder Legislativo (equivalente ao valor das dotações consignadas no orçamento municipal para a Câmara) e o total da despesa com a folha de pagamento do Legislativo. A análise mostra ter o Poder Legislativo municipal gasto 49,88% do seu orçamento com a folha de pagamento, cumprido, portanto, o limite legal específico.

Indicador presente: Legalidade.

k.17) Unidade de Contexto: A.6.1 - Metas (da gestão fiscal do Poder Executivo) realizadas em relação às previstas.

k.17.1) Unidade de Registro: A.6.1.1 - Meta Fiscal de resultado nominal prevista na LDO em conformidade com a L.C. nº 101/2000, art. 4º, § 1º e art. 9º

Conteúdo da Unidade de Registro:

A meta fiscal do resultado nominal prevista para o exercício de 2009 **foi alcançada**.

Análise:

Nesse item o Tribunal apresenta a tabela demonstrativa do resultado nominal da meta fiscal prevista x realizada. O relatório aponta ter o Município atingido a meta.

Indicador presente: Conformidade.

k.17.2) Unidade de Registro: A.6.1.2 - Meta Fiscal de resultado primário prevista na LDO em conformidade com a L.C. nº 101/2000, art. 4º, § 1º e art. 9º

Conteúdo da Unidade de Registro:

A meta fiscal do resultado primário prevista para o exercício de 2009 **foi alcançada**

Análise:

Nesse item o Tribunal apresenta a tabela demonstrativa do resultado primário da meta fiscal prevista x realizada. A análise verifica a conformação dos registros, sem avaliações.

Indicador presente: Conformidade.

k.18) Unidade de Contexto: A.6.2 - Metas Bimestrais de Arrecadação.

k.18.1) Unidade de Registro: A.6.2 - Metas Bimestrais de Arrecadação - L.C. nº 101/2000, art. 4º, § 1º e art. 8º c/c arts. 9º e 13º

Conteúdo da Unidade de Registro:

A meta fiscal da receita prevista até 6º bimestre/2009 **não foi alcançada**, sujeitando por esta razão, o Município a estabelecer limitação de empenho e movimentação financeira, conforme dispõe o artigo 9º da LRF.

Análise:

Nesse item o Tribunal apresenta a tabela demonstrativa dos resultados das metas bimestrais de arrecadação (prevista x realizada). A análise verifica aspectos relativos à conformação dos registros, aponta o não cumprimento da meta e explicita a sujeição do Município à limitação de empenho e movimentação financeira.

Indicador presente: Conformidade.

k.19) Unidade de Contexto: A.7 - Do Controle Interno.

k.19.1) Unidade de Registro: A.7.1 - Remessa dos Relatórios de Controle Interno referentes aos 2º e 4º bimestres em atraso, em descumprimento a LC 202/00, art. 3º c/c art. 5º, § 3º, da Resolução nº TC-16/94, alterada pela Resolução nº TC-11/2004

Conteúdo da Unidade de Registro:

Verificou-se que o Município de Rio do Sul encaminhou os relatórios de controle interno referentes ao 1º, 3º, 5º e 6º bimestres dentro do prazo, porém, os relatórios referentes aos 2º e 4º bimestres em atraso (conforme demonstrado no quadro abaixo), em descumprindo o disposto no art. 5º da Res. nº TC-16/94, com nova redação dada pela Resolução nº TC-11/2004.

...

Para fins de emissão de Parecer Prévio, por parte desta Corte de Contas, as seguintes restrições comporão a conclusão deste Relatório:

A.7.1 - Remessa dos Relatórios de Controle Interno referentes aos 2º e 4º bimestres em atraso, em descumprimento a LC 202/00, art. 3º c/c art. 5º, § 3º, da Resolução nº TC-16/94, alterada pela Resolução nº TC-11/2004;

...

Análise:

Nesse item o Tribunal analisa a situação do Controle Interno do Município. Inicia caracterizando o Controle Interno e expondo a base legal para a sua criação e funcionamento. A seguir, apresenta as informações referentes à sua instalação e funcionamento no Município de Rio do Sul. Apresenta, também, uma tabela em que constam as datas de envio dos relatórios pela Prefeitura e os dias de atraso em relação ao prazo estabelecido.

Da mesma forma que nos demais REPPs, a análise limita-se à verificação de aspectos relativos à conformação dos procedimentos administrativos, porém não são trazidas análises relativas ao conteúdo dos relatórios ou que possibilitem alguma inferência sobre o funcionamento daquele órgão municipal.

Indicador presente: Conformidade.

k.19.2) Unidade de Registro: A.7.2 – Ausência de informações nos Relatórios de Controle Interno, relativas aos limites legais e constitucionais, demonstrando deficiência no Sistema de Controle Interno, em desacordo ao disposto no art. 4º da Res. TC 16/94

Conteúdo da Unidade de Registro:

Na análise preliminar efetuada nos Relatórios remetidos, não foram verificadas irregularidades ou ilegalidades levantadas pelo Órgão de Controle Interno, com referência a execução do orçamento e dos registros contábeis, bem como com relação aos atos e fatos da administração municipal.

Verificou-se que os relatórios não contemplam os dados sobre o acompanhamento do Controle Interno referente aos limites legais e constitucionais que devem ser cumpridos pela Administração Municipal, a exemplo da saúde, educação, gastos com pessoal, limites do legislativo, entre outros.

Para fins de emissão de Parecer Prévio, por parte desta Corte de Contas, as seguintes restrições comporão a conclusão deste Relatório:

...

A.7.2 – Ausência de informações nos Relatórios de Controle Interno, relativas aos limites legais e constitucionais, demonstrando deficiência no Sistema de Controle Interno, em desacordo ao disposto no art. 4º da Res. TC 16/94.

Análise:

Este item é continuação do anterior. A análise aponta a ausência de informações nos Relatórios de Controle Interno, relativas aos limites legais e constitucionais e conclui afirmando, com base nessa ausência, estar demonstrada deficiência no Sistema de Controle Interno, porém não são trazidas outras informações e análises possibilitem alguma inferência sobre o efetivo funcionamento daquele órgão municipal.

Indicador presente: Conformidade.

k.20) Unidade de Contexto: A.8.1 – Da Análise dos Atos de Alterações Orçamentárias.

k.20.1) Unidade de Registro: A.8.1 - Dedução das Receitas para formação do FUNDEB registradas em percentual inferior ao que estabelece o art. 3º, incisos II, VII e VIII e parágrafo primeiro da Lei nº 11.494/2007

Conteúdo da Unidade de Registro:

Verificou-se que o Município de Ituporanga(sic) efetuou as deduções da Receitas estabelecidas nos incisos II, VII e VIII e parágrafo primeiro da Lei nº 11.494/2007, nos percentuais de 18,55, 18,50 e 14,79%, respectivamente, descumprindo a Legislação precitada.

...

Análise:

Nesse item o Tribunal aponta deduções nas Receitas para formação do FUNDEB registradas em percentual inferior ao determinado na legislação aplicável á matéria. A análise aponta aspectos relativos à legalidade do ato, sem outras informações ou avaliações.

Cabe observar que o texto do presente item é cópia literal do referente ao Município de Ituporanga, embora a análise refira-se ao Município de Rio do Sul.

Indicador presente: Legalidade.

k.22) Unidade de Contexto: A.8.2 - Comparativo da Despesa Autorizada com a Realizada.

k.22.1) Unidade de Registro: A.8.2. Classificação da Receita “Cota-Parte da

Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico – CIDE”, junto ao Anexo 10 que compõe o Balanço Anual de 2009, como sendo oriundo das Transferências da União, contrário ao disposto no Anexo VIII da Portaria Conjunta STN/SOF nº 03 de 2008, que identifica a referida Receita a título de Transferências dos Estados, sob a codificação específica nº 1722.01.13

Conteúdo da Unidade de Registro:

O Anexo 10 que compõe o Balanço Anual do exercício de 2009, remetido pela Unidade, registra a Receita “Cota-Parte da Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico – CIDE”, como sendo oriunda de Transferências da União. No entanto, o referido registro ocorre de forma indevida, vez que a Portaria Conjunta STN/SOF nº 03 de 2008, da Secretaria do Tesouro Nacional, que padroniza os procedimentos contábeis nos três níveis de Governo, em seu Anexo VIII, identifica a referida receita sob o código nº 1722.01.13, a título de receita oriunda das Transferências dos Estados.

A Prefeitura deve atentar para a correta contabilização dos recursos recebidos a título de “Cota-Parte da Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico – CIDE”, atendendo o que dispõe a Portaria acima mencionada.

Análise:

Nesse item o Tribunal evidencia divergência em relação a procedimento contábil de registro de receita. A análise verifica aspectos relativos à conformação dos registros, sem outras observações.

Indicador presente: Conformidade.

APÊNDICE F – Análise do REEP do Município de Itaiópolis

1. Identificação do PP objeto da análise.

- a) Município: Itaiópolis
- b) Exercício examinado: 2009;
- c) Nº da Decisão: 291/2010.
- d) Nº do Processo no TCE/SC: PCP 10/00067871
- e) Nº do REPP: 4076/2010; Relatório de Reinstrução.

2. Identificação no PP dos indicadores da dimensão substantiva.

k.1) Unidade de Contexto: A.1.1- Tramitação das Leis Orçamentárias.

k.1.1) Unidade de Registro: A.1.1.1- Plano Plurianual – PPA

Conteúdo da Unidade de Registro:

O Projeto do Plano Plurianual do Município, para os exercícios financeiros de 2006/2009, foi encaminhado para apreciação do Poder Legislativo em 31/08/2005. O Poder Legislativo, por sua vez, devolveu o Projeto para sanção do Poder Executivo em 30/09/2005, resultando na Lei nº 62/05, de 30/09/2005, restando **CUMPRIDO** o disposto no art. 35, § 2º, inciso I, do ADCT.

Análise:

A análise efetuada pelo Tribunal refere-se à indicação das datas relativas à tramitação e aprovação do PPA, ressaltando apenas o cumprimento da legislação pertinente.

Indicador presente: Legalidade.

k.1.2) Unidade de Registro: A.1.1.2 - Diretrizes Orçamentárias – LDO

Conteúdo da Unidade de Registro:

O Projeto das Diretrizes Orçamentárias do Município, para o exercício em exame, foi encaminhado para apreciação do Poder Legislativo em 15/09/2008. O Poder Legislativo, por sua vez, devolveu o Projeto para sanção do Poder Executivo em 30/10/2008, resultando na Lei nº 265/2008, de 30/10/2008, restando **NÃO CUMPRIDO** o disposto no art. 35, § 2º, inciso II, do ADCT.

Análise:

Também aqui a análise efetuada pelo Tribunal refere-se à indicação das datas relativas à tramitação e aprovação da LDO e a indicação do não cumprimento da legislação pertinente

pelo não cumprimento dos prazos legais.

Indicador presente: Legalidade.

k.1.3) Unidade de Registro: A.1.1.3 - Orçamento Anual (Fiscal e Seguridade Social) - LOA

Conteúdo da Unidade de Registro:

O Projeto do Orçamento Anual (Fiscal e Seguridade Social) do Município, para o exercício em exame, foi encaminhado ao Poder Legislativo para apreciação em 30/10/2008. O Poder Legislativo, por sua vez, devolveu o mesmo ao Poder Executivo para sanção em 11/12/2008, resultando na Lei nº 274/08, de 11/12/2008, restando **NÃO CUMPRIDO** o disposto no art. 35, § 2º, inciso III, do ADCT.

A Lei Orçamentária Anual, para o orçamento fiscal, estimou a receita em R\$ 25.072.348,00 e fixou a despesa em R\$ 25.072.348,00.

Análise:

Novamente, a análise efetuada pelo Tribunal refere-se à indicação das datas relativas à tramitação e aprovação da LOA, ressaltando o não cumprimento da legislação pertinente pelo não cumprimento dos prazos legais.

Indicador presente: Legalidade.

k.2) Unidade de Contexto: A.1.2 - Realização de Audiências Públicas.

k.2.1) Unidade de Registro: A.1.2.1- Plano Plurianual – PPA

Conteúdo da Unidade de Registro:

O parágrafo único do art. 48, da Lei Complementar Federal nº 101/00 prescreve que a Administração Municipal deverá realizar audiências públicas para elaboração e discussão do Projeto do Plano Plurianual.

Assim, tendo como local de divulgação o Jornal de Circulação Municipal, a audiência foi realizada no dia 29/08/2005, nas dependências do SALAO NOBRE DA PREFEITURA MUNICIPAL, **EM CUMPRIMENTO** ao disposto no ordenamento acima.

Análise:

A análise efetuada pelo Tribunal refere-se à indicação da legislação que determina a realização de audiências públicas para elaboração e discussão do PPA e ressalta o cumprimento da legislação pertinente.

Indicador presente: Legalidade.

k.2.2) Unidade de Registro: A.1.2.2 - Diretrizes Orçamentárias – LDOConteúdo da Unidade de Registro:

O parágrafo único do art. 48, da Lei Complementar Federal nº 101/00 prescreve que a Administração Municipal deverá realizar audiências públicas para elaboração e discussão da Lei de Diretrizes Orçamentárias. Assim, tendo como local de divulgação o Mural Público, a audiência foi realizada no dia 25/08/2008, nas dependências da Sala de Reuniões da Prefeitura Municipal, **EM CUMPRIMENTO** ao disposto no ordenamento acima.

Análise:

A análise efetuada pelo Tribunal refere-se à indicação da legislação que determina a realização de audiências públicas para elaboração e discussão da LDO. Ressalta a data e o local de realização da audiência pública e conclui afirmando o cumprimento da legislação pertinente.

Indicador presente: Legalidade.

k.2.3) Unidade de Registro: A.1.2.3 - Orçamento Anual (Fiscal e Seguridade Social) - LOAConteúdo da Unidade de Registro:

O parágrafo único do art. 48, da Lei Complementar Federal nº 101/00 prescreve que a Administração Municipal deverá realizar audiências públicas para elaboração e discussão do Projeto da Lei Orçamentária Anual. Assim, tendo como local de divulgação o Mural Público, a audiência foi realizada no dia 04/11/2008, nas dependências da Sala de reuniões da Prefeitura Municipal, **EM CUMPRIMENTO** ao disposto no ordenamento acima.

Análise:

A análise efetuada pelo Tribunal refere-se à indicação da legislação que determina a realização de audiências públicas para elaboração e discussão da LOA e ressalta o cumprimento da legislação pertinente.

Indicador presente: Legalidade.

k.3) Unidade de Contexto: A.1.3 - Orçamento Anual.

k.3.1) Unidade de Registro: A.1.3.1 - Créditos Orçamentários e Adicionais

Conteúdo da Unidade de Registro:

Os créditos autorizados - compostos pelos créditos orçamentários (previstos inicialmente na Lei Orçamentária) e os créditos adicionais (resultantes das alterações durante o exercício) - podem ser assim demonstrados:

...

Os créditos adicionais abertos no exercício examinado atingiram o montante de **R\$ 5.638.607,05**, equivalendo a **22,49%** do total orçado. Daqueles créditos, os suplementares representam **99,15%** e os especiais **0,85%**.

As anulações de dotações efetuadas foram da ordem de **R\$ 3.244.755,15**, equivalendo a **12,94%** das dotações iniciais do orçamento.

Análise:

Nesse item o Tribunal apresenta mediante duas tabelas os dados consolidados referentes aos créditos orçamentários e adicionais referentes ao exercício em valores monetários e percentuais. É um item restrito à apresentação de dados, sem avaliações.

Indicador presente: Conformidade.

k.4) Unidade de Contexto: A.2 - Execução Orçamentária.

k.4.1) Unidade de Registro: A.2.1 - Apuração do Resultado OrçamentárioConteúdo da Unidade de Registro:

O resultado orçamentário consolidado, excluído o Instituto de Previdência/Fundo de Assistência à Saúde do Servidor, apresentou um **Superávit** de execução orçamentária de **R\$ 2.136.722,12** representando **9,26%** da Receita Arrecadada do Município no exercício em exame, o que equivale a **1,11** arrecadações mensais (média mensal do exercício).

Análise:

Nesse item o Tribunal apresenta cinco tabelas contendo os dados referentes ao resultado orçamentário consolidado ajustado do Município. A análise verifica aspectos relativos à conformação dos registros e procedimentos administrativos, sem outras informações ou avaliações relacionadas ao resultado orçamentário do municipal.

Indicador presente: Conformidade.

k.5) Unidade de Contexto: A.2.2 - Receita.

k.5.1) Unidade de Registro: A.2.2.1 - Receita por OrigemConteúdo da Unidade de Registro:

As receitas por origem e a participação absoluta e relativa de cada uma delas no montante da receita arrecadada, são assim demonstradas:

...

Análise:

Nesse item o Tribunal apresenta mediante duas tabelas os dados da receita do município dividida por origem (classificação da receita). Item idêntico aos seus equivalentes nos demais REPPs.

Indicador presente: Conformidade.

k.5.2) Unidade de Registro: A.2.2.2 - Receita Tributária

Conteúdo da Unidade de Registro:

A receita tributária compreende os ingressos financeiros oriundos dos tributos de competência do próprio município.

Análise:

Nesse item o Tribunal apresenta mediante duas tabelas os dados da receita do município dividida pelos diversos impostos, taxas e Contribuição de Melhoria. Item idêntico aos seus equivalentes nos demais REPPs.

Indicador presente: Conformidade.

k.5.3) Unidade de Registro: A.2.2.3 - Receita de Contribuições

Conteúdo da Unidade de Registro:

As receitas de contribuições compreendem o somatório das receitas de contribuições sociais, de intervenção no domínio econômico e de interesse das categorias profissionais ou econômicas, como instrumento de intervenção nas respectivas áreas.

Análise:

Nesse item o Tribunal apresenta mediante uma única tabela os dados da receita do município relativa às diversas contribuições, exceto Contribuição de Melhoria. Como os demais desta série, é um item restrito à apresentação de dados e idêntico aos seus equivalentes nos demais REPPs.

Indicador presente: Conformidade.

k.5.4) Unidade de Registro: A.2.2.4 - Receita de TransferênciasConteúdo da Unidade de Registro:

A receita de transferências é constituída pelos recursos financeiros recebidos de outras Pessoas de Direito Público, basicamente dos governos Federal e Estadual, e de Pessoas de Direito Privado.

Análise:

Nesse item o Tribunal apresenta mediante uma única tabela os dados da receita do município relativa às diversas transferências recebidas. Também como os demais desta série, é um item restrito à apresentação de dados e, como os demais, sem avaliações.

Indicador presente: Conformidade.

k.5.5) Unidade de Registro: A.2.2.5 - Receita de Dívida AtivaConteúdo da Unidade de Registro:

A dívida ativa origina-se dos créditos da fazenda pública lançados e não arrecadados até a data de seus vencimentos. A arrecadação a título de dívida ativa, no exercício em exame, foi da ordem de **R\$ 97.310,33**, conforme demonstrado no quadro a seguir:

...

Análise:

Nesse item o Tribunal apresenta mediante uma única tabela os dados referentes à dívida ativa do município. Como os demais itens desta série, este também apresenta dados sem avaliações. É idêntico aos seus equivalentes nos demais REPPs

Indicador presente: Conformidade.

k.5.6) Unidade de Registro: A.2.2.6 - Receita de Operações de CréditoConteúdo da Unidade de Registro:

Operações de crédito compreendem obrigações decorrentes de financiamentos ou empréstimos financeiros, cuja realização depende de autorização legislativa. Seu ingresso foi da ordem de **R\$ 379.169,88**, correspondendo a **1,49%** dos ingressos auferidos.

Análise:

O item refere-se à informação acima transcrita. Não há qualquer análise ou avaliação

trazida pelo Tribunal. A análise foca aspectos relativos à conformação dos registros e procedimentos administrativos. É idêntico aos seus equivalentes nos demais REPPs.

Indicador presente: Conformidade.

k.6) Unidade de Contexto: A.2.3 – Despesas.

k.6.1) Unidade de Registro: A.2.3.1 - Despesas Empenhadas por Função de Governo

Conteúdo da Unidade de Registro:

As despesas por função de governo e as participações absoluta e relativa, de cada uma delas no montante da despesa empenhada, são assim demonstradas:

...

Desconsiderando o valor de **R\$ 16.688,74** referente às despesas empenhadas e canceladas e/ou e não empenhadas, inclusive despesas com pessoal do exercício anterior, o total das despesas realizadas no exercício em análise passa a ser de **R\$ 22.076.936,37**.

Análise:

Nesse item o Tribunal apresenta as despesas por função de governo. São mostrados em uma única tabela, os dados relativamente aos dois exercícios imediatamente anteriores e ao em exame, as participações, absoluta e relativa, de cada uma das funções do governo no montante da despesa empenhada. A análise verifica aspectos relativos à conformação dos registros e procedimentos administrativos, sem outras informações ou avaliações sobre a execução da despesa. É idêntico aos seus equivalentes nos demais REPPs.

Indicador presente: Conformidade.

k.6.2) Unidade de Registro: A.2.3.2 - Demonstrativo das Despesas Empenhadas por Elemento segundo os Grupos de Natureza de Despesa

Conteúdo da Unidade de Registro:

As despesas empenhadas por elementos são assim demonstradas:

...

Desconsiderando o valor de **R\$ 16.688,74** referente às despesas empenhadas e canceladas e/ou e não empenhadas, inclusive despesas com pessoal do exercício anterior, o total das despesas realizadas no exercício em análise passa a ser de **R\$ 22.076.936,37**.

Análise:

Nesse item o Tribunal apresenta as mesmas despesas do item anterior, agora discriminadas por grupos de natureza de despesa. Também aqui são mostrados em uma única tabela os dados relativamente aos dois exercícios imediatamente anteriores e ao em exame, as participações, absoluta e relativa, de cada um dos itens que compõem os grupos de natureza de despesa no montante da despesa empenhada. A análise verifica aspectos relativos à conformação dos registros e procedimentos administrativos. É idêntico aos seus equivalentes nos demais REPPs.

Indicador presente: Conformidade.

k.7) Unidade de Contexto: A.3 - Análise Financeira.

k.7.1) Unidade de Registro: A.3.1 - Movimentação Financeira

Conteúdo da Unidade de Registro:

O fluxo financeiro do Município no exercício foi o seguinte:

...

Por sua vez, as disponibilidades financeiras da Unidade Prefeitura Municipal apresentaram-se da seguinte forma:

...

Análise:

Nesse item o Tribunal apresenta duas tabelas: na primeira o fluxo financeiro do município (saldo do exercício anterior (+) entradas (-) saídas); e na segunda as disponibilidades. A análise verifica aspectos relativos à conformação dos registros e procedimentos administrativos, sem avaliações. É idêntico aos seus equivalentes nos demais REPPs.

Indicadores presentes: Conformidade.

k.8) Unidade de Contexto: A.4 - Análise Patrimonial.

k.8.1) Unidade de Registro: A.4.1 - Situação Patrimonial

Conteúdo da Unidade de Registro:

A situação patrimonial do Município está assim demonstrada:

...

OBS.: O Passivo Financeiro da Unidade Prefeitura Municipal apresentou como saldo final o montante de **R\$ 2.618.970,90**, distribuído da seguinte forma:

...

Análise:

Nesse item o Tribunal apresenta duas tabelas: a primeira referente ao ativo financeiro do município e a segunda ao seu passivo. A análise verifica aspectos relativos à conformação dos registros e procedimentos administrativos.

Indicador presente: Conformidade.

k.9) Unidade de Contexto: A.4.2 - Variação do Patrimônio Financeiro.

k.9.1) Unidade de Registro: A.4.2.1 - Variação do Patrimônio Financeiro Consolidado

Conteúdo da Unidade de Registro:

A variação do patrimônio financeiro do Município é assim demonstrada:

...

Análise:

Nesse item o Tribunal apresenta a situação patrimonial (ativo e passivo) do Município. A análise verifica aspectos relativos à conformação dos registros e procedimentos administrativos.

Indicador presente: Conformidade.

k.9.2) Unidade de Registro: A.4.2.2 - Variação do Patrimônio Financeiro Consolidado Ajustado

Conteúdo da Unidade de Registro:

Considerando que a Unidade efetuou o registro de antecipação de receita, no montante de **R\$ 195.700,00**, como contrapartida do Ativo Financeiro, temos, que a variação do patrimônio financeiro do Município passa a demonstrar a seguinte situação:

...

O confronto entre o Ativo Financeiro e o Passivo Financeiro do exercício encerrado resulta em um **Superávit Financeiro** de **R\$ 2.551.397,47** e a sua correlação demonstra que para cada R\$ 1,00 (um real) de recursos existentes, o Município possui **R\$ 0,55** de dívida a curto prazo.

Em relação ao exercício anterior, ocorreu variação positiva de **R\$ 3.200.272,61**, passando de um **déficit financeiro** de **R\$ 648.875,14** para um **superávit financeiro** de **R\$ 2.551.397,47**

OBS.: Confrontando-se o Ativo Financeiro da Unidade Prefeitura Municipal, ajustado pela dedução do valor de R\$ 195.700,00 registrado no Ativo Realizável (**R\$ 693.713,15**) com seu Passivo Financeiro (**R\$ 2.618.970,90**), apurou-se um **Déficit Financeiro** de **R\$ 1.925.257,75** e a sua correlação demonstra que para cada R\$ 1,00 (um real) de recursos existentes,

a Prefeitura Municipal possui **R\$ 3,78** de dívida a curto prazo, comprometendo a execução orçamentária do exercício subsequente.

Análise:

Nesse item o Tribunal apresenta o patrimônio financeiro consolidado e ajustado do Município. Item idêntico aos seus equivalentes nos demais REPPs.

Indicador presente: Conformidade.

k.9.3) Unidade de Registro: A.4.2.3 - Variação do Patrimônio Financeiro Consolidado Ajustado Excluído o Instituto de Previdência

Conteúdo da Unidade de Registro:

Excluindo o resultado do Instituto de Previdência/Fundo de Assistência à Saúde do Servidor, apura-se o seguinte resultado do Patrimônio Financeiro nos exercícios de 2008 e 2009:

...

Com a exclusão do Patrimônio Financeiro do Instituto de Previdência, a variação do Patrimônio Financeiro do Município passa a ter a seguinte demonstração.

...

O confronto entre o Ativo Financeiro e o Passivo Financeiro do exercício encerrado resulta em um **Déficit Financeiro de R\$ 1.562.424,13** e a sua correlação demonstra que para cada R\$ 1,00 (um real) de recursos existentes, o Município possui **R\$ 1,86** de dívida a curto prazo.

Em relação ao exercício anterior, ocorreu variação **positiva** de **R\$ 1.928.647,55**, passando de um **déficit financeiro de R\$ 3.491.071,68** para um **déficit financeiro de R\$ 1.562.424,13**.

O déficit financeiro apurado corresponde a **5,37%** dos ingressos auferidos no exercício em exame e, tomando por base a arrecadação média mensal do exercício em questão, equivale a **0,64** arrecadação mensal (média mensal do exercício).

A.4.2.3.1 - Déficit financeiro do Município (Consolidado) da ordem de R\$ 1.562.424,13, resultante do déficit financeiro remanescente do exercício anterior, correspondendo a 5,37 % da Receita Arrecadada do Município no exercício em exame (R\$ 25.469.612,68) e, tomando-se por base a arrecadação média mensal do exercício em questão, equivale a 0,64 arrecadação mensal, em desacordo ao artigo 48, "b" da Lei nº 4320/64 e artigo 1º da Lei Complementar nº 101/2000 – LRF.

Análise:

O Tribunal apresenta os mesmos dados e informações do item anterior, apenas desconsiderando o resultado do Instituto de Previdência, o que resulta na apuração de déficit financeiro e na formulação de restrição. Como já destacado, este também é idêntico aos seus equivalentes nos demais REPPs..

Indicador presente: Conformidade.

k.10) Unidade de Contexto: A.4.3 - Variação Patrimonial.

k.10.1) Unidade de Registro: A.4.3 - Variação Patrimonial

Conteúdo da Unidade de Registro:

O quadro abaixo demonstra as variações ocorridas no patrimônio do Município, no período analisado:

...

Análise:

Nesse item o Tribunal apresenta uma tabela contendo as variações ocorridas no patrimônio do município e o seu saldo ao final do exercício. A análise verifica aspectos relativos à conformação dos registros e procedimentos administrativos. É idêntico aos seus equivalentes nos demais REPPs.

Indicador presente: Conformidade.

k.11) Unidade de Contexto: A.4.4 - Demonstração da Dívida Pública.

k.11.1) Unidade de Registro: A.4.4.1 - Dívida Consolidada

Conteúdo da Unidade de Registro:

No exercício, a dívida consolidada do Município teve a seguinte movimentação:

...

A evolução da dívida consolidada, considerando o Balanço Consolidado do Município nos últimos três anos, e a sua relação com a receita arrecadada em cada exercício são assim demonstradas:

...

Análise:

Nesse item o Tribunal apresenta limita-se à apresentação de duas tabelas: a primeira relativa à movimentação da dívida consolidada; e a segunda ao saldo dessa dívida nos três últimos exercícios (inclusive o em exame). A análise verifica aspectos relativos à conformação dos registros e procedimentos administrativos.

Indicador presente: Conformidade.

k.11.2) Unidade de Registro: A.4.4.2 - Dívida Flutuante

Conteúdo da Unidade de Registro:

No exercício, a dívida flutuante do Município teve a seguinte movimentação:

...

A evolução da dívida flutuante, nos últimos três anos, e a sua relação com o ativo financeiro em cada exercício são assim demonstradas:

...

Análise:

Nesse item o Tribunal traz duas tabelas: a primeira apresentando a movimentação da dívida consolidada; e a segunda o saldo dessa dívida nos três últimos exercícios (inclusive o em exame). A análise verifica aspectos relativos à conformação dos registros e procedimentos administrativos.

Indicador presente: Conformidade.

k.12) Unidade de Contexto: A.4.5 - Comportamento da Dívida Ativa.

k.12.1) Unidade de Registro: A.4.5 - Comportamento da Dívida Ativa

Conteúdo da Unidade de Registro:

No exercício, a Dívida Ativa do Município teve a seguinte movimentação:

...

Análise:

Nesse item o Tribunal limita-se a apresentar uma tabela que consolida o movimento da dívida ativa do município. A análise limita-se à verificação e discussão de aspectos relativos à conformação dos registros e procedimentos administrativos. É idêntico aos seus equivalentes nos demais REPPs..

Indicador presente: Conformidade.

k.13) Unidade de Contexto: A.5.1 - Aplicação de Recursos na Manutenção e Desenvolvimento do Ensino.

k.13.1) Unidade de Registro: A.5.1.1 - Aplicação do percentual mínimo de 25% da receita de impostos, incluídas as transferências de impostos (artigo 212 da CF)

Conteúdo da Unidade de Registro:

O demonstrativo acima evidencia que o Município aplicou o montante de **R\$ 5.198.539,61** em gastos com manutenção e desenvolvimento do ensino, o que corresponde a **33,30%** da receita proveniente de impostos, sendo aplicado a maior o valor de **R\$ 1.295.663,08**, representando **8,30%** do mesmo parâmetro, **CUMPRINDO** o exposto no artigo 212 da Constituição

Federal.

Análise:

Nesse item o Tribunal apresenta tabela que demonstra aplicação dos recursos no ensino. A análise restringe-se a mostrar o total bruto aplicado e o percentual a maior aplicado pelo Município. Conclui apontando o cumprimento da obrigação constitucional específica.

Indicador presente: Legalidade.

k.13.2) Unidade de Registro: A.5.1.2 - Aplicação do percentual mínimo de 60% dos recursos oriundos do FUNDEB na remuneração dos profissionais do magistério (art. 22 da Lei nº 11.494/2007)

Conteúdo da Unidade de Registro:

Conforme demonstrativo acima, evidencia-se que o Município aplicou o valor de **R\$ 2.597.633,89**, equivalendo a **69,64%** dos recursos oriundos do FUNDEB, em gastos com a remuneração dos profissionais do magistério, **CUMPRINDO** o estabelecido no artigo 60, inciso XII do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias (ADCT) e artigo 22 da Lei nº 11.494/2007.

Análise:

Da mesma forma que o item anterior, a análise restringe-se a mostrar o total bruto aplicado e a informação de que o Município aplicou integralmente os recursos oriundos do FUNDEB em gastos com a remuneração dos profissionais do magistério. Conclui afirmando ter o Município cumprido a obrigação constitucional específica.

Indicador presente: Legalidade.

k.13.3) Unidade de Registro: A.5.1.3 - Aplicação do percentual mínimo de 95% dos recursos oriundos do FUNDEB em despesas com manutenção e desenvolvimento da educação básica (art. 21 da Lei nº 11.494/2007)

Conteúdo da Unidade de Registro:

Conforme demonstrativo acima, evidencia-se que o Município aplicou o valor de **R\$ 3.533.749,60**, equivalendo a **94,74%** dos recursos oriundos do FUNDEB, em despesas com manutenção e desenvolvimento da educação básica, **DESCUMPRINDO** o estabelecido no artigo 21 da Lei nº 11.494/2007, caracterizando a seguinte restrição:

A.5.1.3.1 - Aplicação de 94,74% dos recursos oriundos do FUNDEB em despesas com manutenção e desenvolvimento da educação básica em

desacordo c/ estabelecido no art. 21 da Lei nº 11.494/2007.

Análise:

Da mesma forma que nos itens anteriores, a análise restringe-se a mostrar o total bruto aplicado e a informação da aplicação a menor pelo Município. Conclui afirmando não ter o Município cumprido a obrigação constitucional específica, apontando a consequente restrição.

Indicador presente: Legalidade.

k.13.4) Unidade de Registro: A.5.1.4 - Utilização de no máximo 5% dos recursos do FUNDEB, no exercício seguinte ao do recebimento e mediante abertura de crédito adicional (artigo 21, § 2º da Lei n.º 11.494/2007)

Conteúdo da Unidade de Registro:

Conforme demonstrativo acima, evidencia-se que o Município não realizou despesas com o saldo anterior dos recursos do FUNDEB, mediante abertura de crédito adicional, **DESCUMPRINDO** o estabelecido no artigo 21, § 2º da Lei n.º 11.494/2007, caracterizando a seguinte restrição:

A.5.1.4.1 – Não abertura de crédito adicional no 1º trimestre de 2009 e consequente realização da despesa com saldo dos recursos do FUNDEB, remanescente do exercício de 2008 (R\$ 84.642,32), em descumprimento ao artigo 21, § 2º da Lei Federal nº 11.494/2007.

Análise:

A análise do Tribunal restringe-se a informar que o Município não realizou despesas com o saldo dos recursos do FUNDEB proveniente do exercício anterior. Conclui afirmando não ter o Município cumprido a obrigação legal específica, apontando, por consequência, a respectiva restrição.

Indicador presente: Legalidade.

k.14) Unidade de Contexto: A.5.2 - Despesas com Ações e Serviços Públicos de Saúde.

k.14.1) Unidade de Registro: A.5.2 - Despesas com Ações e Serviços Públicos de Saúde (artigo 198 da Constituição Federal c/c artigo 77 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias - ADCT)

Conteúdo da Unidade de Registro:

O percentual mínimo de aplicação em Ações e Serviços Públicos de Saúde para o exercício de 2009 é de 15% das receitas com impostos, inclusive transferências; estabelecido no inciso III do artigo 77 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias - ADCT.

Pelo demonstrativo acima, constata-se que o montante aplicado foi da ordem de **R\$ 4.082.238,11**, correspondendo a um percentual de **26,15%** da receita com impostos, inclusive transferências, ficando evidenciado que o município **CUMPRIU** o referido dispositivo constitucional.

Análise:

Nesse item o Tribunal apresenta três tabelas que demonstram: a) a aplicação dos recursos nas ações com a saúde; b) deduções das despesas com ações e serviços públicos de saúde; e c) os valores resultantes aplicados. A análise restringe-se a mostrar o total bruto aplicado, o percentual a maior aplicado pelo Município e o cumprimento da obrigação constitucional específica.

Indicador presente: Legalidade.

k.15) Unidade de Contexto: A.5.3 - Despesas com pessoal (artigo 169 da Constituição Federal, regulamentado pela Lei Complementar nº 101/2000).

k.15.1) Unidade de Registro: A.5.3.1 - Limite máximo de 60% da Receita Corrente Líquida para os gastos com pessoal do Município (Prefeitura, Câmara, Fundos, Fundações, Autarquias, Empresas Estatais Dependentes) – Artigo 169 da Constituição Federal, regulamentado pela Lei Complementar nº 101/2000

Conteúdo da Unidade de Registro:

O demonstrativo acima comprova que, no exercício em exame, o Município aplicou **55,55%** do total da receita corrente líquida em despesas com pessoal, **CUMPRINDO** a norma contida no artigo 169 da Constituição Federal, regulamentada pela Lei Complementar nº 101/2000.

Análise:

Nesse item o Tribunal apresenta tabelas que demonstram a aplicação dos recursos nas despesas com pessoal. A análise restringe-se a mostrar o percentual da receita corrente líquida aplicada pelo Município. Afirma, na sua conclusão, ter o Município cumprido a obrigação legal específica.

Indicador presente: Legalidade.

k.15.2) Unidade de Registro: A.5.3.2 - Limite máximo de 54% da Receita

Corrente Líquida para os gastos com pessoal do Poder Executivo (Prefeitura, Fundos, Fundações, Autarquias, Empresas Estatais Dependentes) – Artigo 20, III, 'b' da Lei Complementar nº 101/2000

Conteúdo da Unidade de Registro:

O demonstrativo acima comprova que, no exercício em exame, o Poder Executivo aplicou **52,72%** do total da receita corrente líquida em despesas com pessoal, **CUMPRINDO** a norma contida no artigo 20, III, 'b' da Lei Complementar nº 101/2000.

Análise:

Nesse item o Tribunal apresenta tabela que demonstra a aplicação dos recursos nas despesas com pessoal no Poder Executivo, mostrando o percentual da receita corrente líquida aplicada. Conclui informando ter o Município cumprido a obrigação legal específica.

Indicador presente: Legalidade.

k.15.3) Unidade de Registro: A.5.3.3 - Limite máximo de 6% da Receita Corrente Líquida para os gastos com pessoal do Poder Legislativo (Câmara Municipal) – Artigo 20, III, 'a' da Lei Complementar nº 101/2000

Conteúdo da Unidade de Registro:

O demonstrativo acima comprova que, no exercício em exame, o Poder Legislativo aplicou **2,82%** do total da receita corrente líquida em despesas com pessoal, **CUMPRINDO** a norma contida no artigo 20, III, 'a' da Lei Complementar nº 101/2000.

Análise:

Nesse item o Tribunal apresenta tabela que demonstra a aplicação dos recursos nas despesas com pessoal no Poder Legislativo, apontando o percentual da receita corrente líquida aplicada e conclui informando ter o Município cumprido a obrigação legal específica.

Indicador presente: Legalidade.

k.16) Unidade de Contexto: A.5.4 - Verificação dos limites legais do Poder Legislativo.

k.16.1) Unidade de Registro: A.5.4.1 - Remuneração Máxima dos Vereadores de 20 a 75% daquela estabelecida para os Deputados Estaduais (artigo 29, inciso VI da CF)

Conteúdo da Unidade de Registro:

A remuneração dos vereadores não ultrapassou o limite de **30,00%** (referente aos seus 20.431 habitantes, segundo dados divulgados pelo IBGE - estimativa de 2008) da remuneração dos Deputados Estaduais, **CUMPRINDO** o disposto no artigo 29, inciso VI da Constituição Federal.

Análise:

Nesse item o Tribunal apresenta tabela comparativa dos salários mensais dos vereadores e dos deputados estaduais, bem assim o percentual de um em relação ao outro. A análise somente aponta ter o Município cumprido a obrigação constitucional específica.

Indicador presente: Legalidade.

k.16.2) Unidade de Registro: A.5.4.2 - Limite máximo de 5% da receita do Município para a remuneração total dos vereadores (artigo 29, inciso VII da CF)

Conteúdo da Unidade de Registro:

O montante gasto com a remuneração dos vereadores no exercício foi da ordem de **R\$ 458.188,84**, representando **1,89%** da receita total do Município (**R\$ 24.244.823,11**). Desta forma, fica evidenciado o **CUMPRIMENTO** do estabelecido no artigo 29, VII da Constituição Federal.

Análise:

Nesse item o Tribunal apresenta tabela comparativa entre os gastos com a remuneração dos vereadores e a receita total do Município, excluídas as receitas intraorçamentárias. A análise aponta ter o Município gasto 1,89% da receita total com a remuneração dos vereadores, cumprido, portanto, a obrigação constitucional específica.

Indicador presente: Legalidade.

k.16.3) Unidade de Registro: A.5.4.3 - Limite máximo de 5 a 8% da receita tributária e das transferências previstas no § 5º do art. 153 e nos arts. 158 e 159 da CF, efetivamente realizada no exercício anterior, para o total da despesa do Poder Legislativo, excluindo-se os inativos (artigo 29-A da CF)

Conteúdo da Unidade de Registro:

O montante da despesa do Poder Legislativo foi da ordem de **R\$ 962.991,52**, representando **6,15%** da receita tributária do Município, e das transferências previstas no § 5º do artigo 153, e artigos 158 e 159 da CF, arrecadadas no exercício de 2008 (**R\$ 15.662.343,30**). Desta forma, fica evidenciado que o

Poder Legislativo **CUMPRIU** o limite de **8,00%** (referente aos seus 20.431 habitantes, segundo dados divulgados pelo IBGE - estimativa de 2008), conforme estabelecido no artigo 29-A da Constituição Federal.

Análise:

Nesse item o Tribunal apresenta tabela comparativa dos gastos com o Poder Legislativo com a receita tributária e de transferências constitucionais do exercício anterior do Município. A análise aponta ter o Município gasto 6,15%, cumprido, portanto, o limite específico.

Indicador presente: Legalidade.

k.16.4) Unidade de Registro: A.5.4.4 - Limite máximo de 70% da receita da Câmara para o total da despesa relativa à folha de pagamento, inclusive dos vereadores (artigo 29-A, § 1º, da CF)

Conteúdo da Unidade de Registro:

O montante da despesa com folha de pagamento foi da ordem de **R\$ 535.909,77**, representando **54,63%** da receita total do Poder (**R\$ 981.000,00**). Desta forma, fica evidenciado que o Poder Legislativo **CUMPRIU** o estabelecido no artigo 29-A, § 1º da Constituição Federal.

Análise:

Nesse item o Tribunal apresenta tabela comparativa da receita total do Poder Legislativo (equivalente ao valor das dotações consignadas no orçamento municipal para a Câmara, cujo limite é 5 a 8% da receita tributária e de transferências do exercício anterior) e o total da despesa com a folha de pagamento do Legislativo. A análise mostra ter o Poder Legislativo municipal gasto 54,63% do seu orçamento com a folha de pagamento, cumprido, portanto, o limite específico.

Indicador presente: Legalidade.

k.17) Unidade de Contexto: A.6.1 - Metas realizadas em relação às previstas.

k.17.1) Unidade de Registro: A.6.1.1 - Meta Fiscal de resultado nominal prevista na LDO em conformidade com a L.C. nº 101/2000, art. 4º, § 1º e art. 9º

Conteúdo da Unidade de Registro:

A meta fiscal do resultado nominal prevista para o exercício de 2009 **foi alcançada**.

Análise:

Nesse item o Tribunal apresenta a tabela demonstrativa do resultado nominal da meta fiscal prevista x realizada. O relatório aponta a consecução da meta especificada.

Indicador presente: Conformidade.

k.17.2) Unidade de Registro: A.6.1.2 - Meta Fiscal de resultado primário prevista na LDO em conformidade com a L.C. nº 101/2000, art. 4º, § 1º e art. 9º

Conteúdo da Unidade de Registro:

A meta fiscal do resultado primário prevista para o exercício de 2009 **foi alcançada**.

Análise:

Nesse item o Tribunal apresenta a tabela demonstrativa do resultado primário da meta fiscal prevista x realizada. O relatório aponta a consecução da meta especificada.

Indicador presente: Conformidade.

k.18) Unidade de Contexto: A.6.2 - Metas Bimestrais de Arrecadação.

k.18.1) Unidade de Registro: A.6.2 - Metas Bimestrais de Arrecadação - L.C. nº 101/2000, art. 4º, § 1º e art. 8º c/c arts. 9º e 13º

Conteúdo da Unidade de Registro:

A meta fiscal da receita prevista até 6º bimestre/2009 **foi alcançada**, não sujeitando por esta razão, o Município a estabelecer limitação de empenho e movimentação financeira, conforme dispõe o artigo 9º da LRF.

Análise:

Nesse item o Tribunal apresenta a tabela demonstrativa dos resultados das metas bimestrais de arrecadação (prevista x realizada). O relatório aponta a consecução da meta especificada.

Indicador presente: Conformidade.

k.19) Unidade de Contexto: A.7 - Do Controle Interno.

k.19.1) Unidade de Registro: A.7.1 - Ausência de remessa dos Relatórios de Controle Interno referentes ao 1º, 2º, 3º, 4º, 5º e 6º bimestres de 2009, em descumprimento ao art. 3º da Lei Complementar 202/2000 c/c o art. 5º, § 3º da Resolução nº TC - 16/94, alterada pela Resolução nº TC - 11/2004

Conteúdo da Unidade de Registro:

Verificou-se que o Município de Itaiópolis não encaminhou os relatórios de controle interno referentes ao 1º, 2º, 3º, 4º, 5º e 6º bimestres, não cumprindo o disposto no art. 5º da Res. nº TC - 16/94, com nova redação dada pela Resolução nº TC - 11/2004.

Para fins de emissão de Parecer Prévio, por parte desta Corte de Contas, as seguintes restrições comporão a conclusão deste Relatório:

A.7.1 - Ausência de remessa dos Relatórios de Controle Interno referentes ao 1º, 2º, 3º, 4º, 5º e 6º bimestres de 2009, em descumprimento ao art. 3º da Lei Complementar 202/2000 c/c o art. 5º, § 3º da Resolução nº TC - 16/94, alterada pela Resolução nº TC - 11/2004.

Análise:

Nesse item o Tribunal faz uma breve análise da situação do Controle Interno do Município. Inicia caracterizando o Controle Interno e expondo a base legal para a sua criação e funcionamento. A seguir, apresenta as informações referentes à sua instalação e funcionamento no Município de Itaiópolis.

Indicador presente: Conformidade.

k.19.2) Unidade de Registro: A.7.2 – Ausência de efetiva atuação do Sistema de Controle Interno demonstrado pela não remessa dos relatórios de controle interno ao Tribunal de Contas, em descumprimento aos artigos 31 e 74 da Constituição Federal/88

Conteúdo da Unidade de Registro:

Verificando a documentação remetida, bem como as justificativas apresentadas nesta oportunidade e, considerando a não remessa dos relatórios bimestrais de controle interno a este Tribunal, conclui-se que o Sistema de Controle Interno de Itaiópolis está teoricamente estruturado, mas não há qualquer indício de que esteja funcionando na prática.

A restrição permanece.

A.7.2 – Ausência de efetiva atuação do Sistema de Controle Interno demonstrado pela não remessa dos relatórios de controle interno ao Tribunal de Contas, em descumprimento aos artigos 31 e 74 da Constituição Federal/88.

Análise:

Este item é continuação do anterior. Aqui, no entanto, o Tribunal faz uma breve análise das justificativas apresentadas pelo Responsável sobre a situação do Controle Interno do Município, enfatizando que o Decreto Municipal nº 76/2005, em seu artigo 19, “relaciona as atribuições da Controladoria Geral do Município de Itaiópolis, porém não há qualquer menção quanto à remessa de relatórios bimestrais ao Tribunal de Contas” e conclui “que o Sistema de Controle Interno de Itaiópolis está teoricamente estruturado, mas não há qualquer indício de que esteja funcionando na prática.” Conclui apontando restrição.

Indicador presente: Conformidade.

k.20) Unidade de Contexto: A.8.1 – Balanço Financeiro – Anexo 13 da Lei 4.320/64.

k.20.1) Unidade de Registro: A.8.1.1 - Divergência no valor de R\$ 8.038,80 entre a Variação do Saldo Patrimonial Financeiro e o Resultado da Execução Orçamentária, contrariando normas gerais de escrituração contidas na Lei nº 4.320/64, artigos 101 e 103.

Conteúdo da Unidade de Registro:

A variação do Saldo Patrimonial Financeiro do exercício em análise foi da ordem de R\$ 3.395.972,61, divergindo do valor apresentado como resultado da execução orçamentária (superávit de R\$ 3.375.987,57) em R\$ 19.985,04. Todavia, considerando o valor de R\$ 11.946,24, que corresponde ao montante de Restos a Pagar cancelados no exercício, a diferença passa a ser de R\$ 8.038,80.

Análise:

Nesse item, conforme o próprio Tribunal afirma, “A inconsistência detectada constitui impropriedade de natureza contábil, contrariando normas gerais de escrituração contidas na Lei nº 4.320/64, artigos 101 e 103”. Trata-se, portanto, de análise focada na verificação de aspectos relativos à conformação dos registros e procedimentos administrativos.

Indicador presente: Conformidade.

k.20.2) Unidade de Registro: A.8.1.2 - Divergência, no valor de R\$ 520,00 na baixa de Restos a Pagar entre o Balanço Financeiro – Anexo 13 da Lei nº 4.320/64 e o Demonstrativo da Dívida Flutuante – Anexo 17 da mesma Lei, contrariando normas gerais de escrituração contidas na Lei nº 4.320/64, artigos 101 e 103.

Conteúdo da Unidade de Registro:

O Balanço Financeiro – Anexo 13 da Lei nº 4.320/64 registra para baixa de Restos a Pagar o valor de R\$ 1.763.320,99. Todavia, o Demonstrativo da Dívida Flutuante registra R\$ 1.763.840,99, apresentando uma divergência de R\$ 520,00.

Ressalta-se que a divergência citada no parágrafo anterior reflete no saldo financeiro apresentado no Anexo 13, uma vez que os totais deste anexo registram valores de R\$ 37.766.166,69 e R\$ 37.765.646,69.

Análise:

Nesse item, conforme o próprio Tribunal afirma, “A inconsistência detectada constitui impropriedade de natureza contábil, contrariando normas gerais de escrituração contidas na Lei nº 4.320/64, artigos 101 e 102”. Trata-se, portanto, de análise focada na verificação de aspectos relativos à conformação dos registros e procedimentos administrativos.

Indicador presente: Conformidade.

k.21) Unidade de Contexto: A.8.2 – Análise dos dados informados via Sistema e-Sfinge.

k.21.1) Unidade de Registro: A.8.2.1 - Abertura de Créditos Adicionais Suplementares por conta de transposição, remanejamento ou a transferência de recursos de uma categoria de programação para outra ou de um órgão para outro, sem prévia autorização legislativa específica, em desacordo com o disposto no artigo 167, VI da CF/88.

Conteúdo da Unidade de Registro:

Desta forma, a abertura de crédito especial e ou crédito suplementar por transposição, remanejamento ou transferência de recursos de uma categoria de programação para outra, necessita de autorização legislativa específica.

Por todo exposto, constata-se que os fatos arguidos pela parte não sanam a restrição.

Análise:

Nesse item o Tribunal faz uma análise da legislação sobre o assunto, incluindo tanto as alegações apresentadas pela prefeitura, quanto seus contra-argumentos para concluir pela irregularidade da abertura de créditos adicionais suplementares por meio de ato do Chefe do Poder Executivo, sem a devida autorização legislativa.

O Tribunal ao discutir o assunto, faz as mesmas referências já registradas na análise do REPP relativo a Florianópolis (item 6.1.1, alínea k.21.9), valendo, aqui também, a observação lá constante de ser apenas uma referência indicativa, sem, na verdade, reportar a

qualquer fato concreto.

Indicador presente: Legalidade

k.22) Unidade de Contexto: A.8.3 – Prestação de Contas não instruída com o Parecer do Conselho do FUNDEB.

k.22.1) Unidade de Registro: A.8.3 – Prestação de Contas não instruída com o Parecer do Conselho do FUNDEB, em desacordo com a Lei nº 11494/07, art. 27, *caput* e parágrafo único.

Conteúdo da Unidade de Registro:

A Unidade não remeteu o Parecer do Conselho do FUNDEB, conforme exige a Lei nº 11494/2007, artigo 27, *caput* e parágrafo único, que estabelece:

...

Análise:

O Tribunal apenas aponta aspecto relativo à conformação dos procedimentos administrativos.

Indicador presente: Conformidade.

k.23) Unidade de Contexto: A.8.4 - Balanço Patrimonial – Anexo 14 da Lei nº 4.320/64.

k.23.1) Unidade de Registro: A.8.4.1 - Registro indevido de saldo devedor na conta “Provisões Matemáticas Previdenciárias”, conta de natureza credora, em desacordo ao artigo 101 c/ 105, § 4º da Lei nº 4320/64.

Conteúdo da Unidade de Registro:

Verificou-se que o Balanço Patrimonial evidencia no Passivo Permanente um saldo devedor de R\$ 19.739.177,46 a título de “Provisões Matemáticas Previdenciárias”.

Considerando que o Passivo Permanente é representado pelos compromissos exigíveis, o saldo devedor em qualquer das contas que o integram demonstra impropriedade na elaboração dos registros contábeis da Unidade, vez que não se vislumbra a existência de uma conta representativa de obrigações com valor negativo. Ressalta-se que essa conta, por sua natureza e função, deve apresentar saldo credor ou saldo zero.

Portanto, resta evidenciado o descumprimento ao que estabelece o art. 105, § 3º da Lei nº 4320/64, abaixo transcrito:

...

Tal procedimento distorceu, inclusive, o saldo patrimonial do município,

uma vez que pelas Variações Patrimoniais chega-se a um Ativo Real Líquido de R\$ 31.628.741,73, enquanto o Balanço Patrimonial registra Passivo Real a Descoberto de R\$ 567.810,01.

Análise:

Também aqui a análise limita-se à verificação aspectos relativos à conformação dos registros e procedimentos administrativos, sem avaliações.

Indicador presente: Conformidade.

APÊNDICE G – Análise do REEP do Município de São Miguel da Boa Vista

1. Identificação do PP objeto da análise.

- a) Município: São Miguel da Boa Vista
- b) Exercício examinado: 2009;
- c) Nº da Decisão: 271/2010;
- d) Nº do Processo no TCE/SC: PCP-10/00121833
- e) Nº do REPP: 4071/2010; Relatório de Reinstrução.

2. Identificação no PP dos indicadores da dimensão substantiva.

k.1) Unidade de Contexto: A.1.1- Tramitação das Leis Orçamentárias.

k.1.1) Unidade de Registro: A.1.1.1- Plano Plurianual – PPA

Conteúdo da Unidade de Registro:

O Projeto do Plano Plurianual do Município, para os exercícios financeiros de 2006/2009, foi encaminhado para apreciação do Poder Legislativo em 15/04/2005. O Poder Legislativo, por sua vez, devolveu o Projeto para sanção do Poder Executivo em 08/07/2005, resultando na Lei nº 478/2005, de 08/07/2005, restando **CUMPRIDO** o disposto no art. 35, § 2º, inciso I, do ADCT.

Análise:

A análise efetuada pelo Tribunal refere-se à indicação das datas relativas à tramitação e aprovação do PPA, ressaltando apenas o cumprimento da legislação pertinente. É idêntico aos seus equivalentes nos demais REPPs..

Indicador presente: Legalidade.

k.1.2) Unidade de Registro: A.1.1.2 - Diretrizes Orçamentárias – LDO

Conteúdo da Unidade de Registro:

O Projeto das Diretrizes Orçamentárias do Município, para o exercício em exame, foi encaminhado para apreciação do Poder Legislativo em 15/09/2008. O Poder Legislativo, por sua vez, devolveu o Projeto para sanção do Poder Executivo em 22/12/2008, resultando na Lei nº 668/2008, de 22/12/2008, restando **NÃO CUMPRIDO** o disposto no art. 35, § 2º, inciso II, do ADCT.

Análise:

Também aqui a análise efetuada pelo Tribunal refere-se à indicação das datas relativas à tramitação e aprovação da LDO e a indicação do não cumprimento da legislação pertinente. É idêntico aos seus equivalentes nos demais REPPs.

Indicador presente: Legalidade.

k.1.3) Unidade de Registro: A.1.1.3 - Orçamento Anual (Fiscal e Seguridade Social) - LOA

Conteúdo da Unidade de Registro:

O Projeto do Orçamento Anual (Fiscal e Seguridade Social) do Município, para o exercício em exame, foi encaminhado ao Poder Legislativo para apreciação em 20/11/2008. O Poder Legislativo, por sua vez, devolveu o mesmo ao Poder Executivo para sanção em 23/12/2008, resultando na Lei nº 669/08, de 23/12/2008, restando **NÃO CUMPRIDO** o disposto no art. 35, § 2º, inciso III, do ADCT.

A Lei Orçamentária Anual, para o orçamento fiscal, estimou a receita em R\$ 5.640.080,00 e fixou a despesa em R\$ 5.640.080,00.

Análise:

Novamente, a análise efetuada pelo Tribunal refere-se à indicação das datas relativas à tramitação e aprovação da LOA, embora ressaltando o não cumprimento da legislação pertinente. É idêntico aos seus equivalentes nos demais REPPs.

Indicador presente: Legalidade.

k.2) Unidade de Contexto: A.1.2 - Realização de Audiências Públicas.

k.2.1) Unidade de Registro: A.1.2.1- Plano Plurianual – PPA

Conteúdo da Unidade de Registro:

O parágrafo único do art. 48, da Lei Complementar Federal nº 101/00 prescreve que a Administração Municipal deverá realizar audiências públicas para elaboração e discussão do Projeto do Plano Plurianual.

Assim, tendo como local de divulgação o Mural Público, a audiência foi realizada no dia 14/04/2005, nas dependências do Clube dos Idosos - Estrela, **EM CUMPRIMENTO** ao disposto no ordenamento acima.

Análise:

A análise efetuada pelo Tribunal refere-se à indicação da legislação que determina a realização de audiências públicas para elaboração e discussão do PPA e ressalta o cumprimento da legislação pertinente, sem outras manifestações. É idêntico aos seus

equivalentes nos demais REPPs.

Indicador presente: Legalidade.

k.2.2) Unidade de Registro: A.1.2.2 - Diretrizes Orçamentárias – LDO

Conteúdo da Unidade de Registro:

O parágrafo único do art. 48, da Lei Complementar Federal nº 101/00 prescreve que a Administração Municipal deverá realizar audiências públicas para elaboração e discussão da Lei de Diretrizes Orçamentárias. Assim, tendo como local de divulgação o Mural Público, a audiência foi realizada no dia 08/09/2008, nas dependências da Câmara Municipal de Vereadores, **EM CUMPRIMENTO** ao disposto no ordenamento acima.

Análise:

A análise efetuada pelo Tribunal refere-se à indicação da legislação que determina a realização de audiências públicas para elaboração e discussão da LDO. Ressalta a data e o local de realização da audiência pública e conclui afirmando o cumprimento da legislação pertinente. É idêntico aos seus equivalentes nos demais REPPs.

Indicador presente: Legalidade.

k.2.3) Unidade de Registro: A.1.2.3 - Orçamento Anual (Fiscal e Seguridade Social) - LOA

Conteúdo da Unidade de Registro:

O parágrafo único do art. 48, da Lei Complementar Federal nº 101/00 prescreve que a Administração Municipal deverá realizar audiências públicas para elaboração e discussão do Projeto da Lei Orçamentária Anual. Assim, tendo como local de divulgação o Mural Público, a audiência foi realizada no dia 08/09/2008, nas dependências da Câmara Municipal de Vereadores, **EM CUMPRIMENTO** ao disposto no ordenamento acima.

Análise:

A análise efetuada pelo Tribunal refere-se à indicação da legislação que determina a realização de audiências públicas para elaboração e discussão da LOA e ressalta o cumprimento da legislação pertinente pela realização da devida audiência pública. É idêntico aos seus equivalentes nos demais REPPs.

Indicador presente: Legalidade.

k.3) Unidade de Contexto: A.1.3 - Orçamento Anual.

k.3.1) Unidade de Registro: A.1.3.1 - Créditos Orçamentários e Adicionais

Conteúdo da Unidade de Registro:

Os créditos autorizados - compostos pelos créditos orçamentários (previstos inicialmente na Lei Orçamentária) e os créditos adicionais (resultantes das alterações durante o exercício) - podem ser assim demonstrados:

...

Os créditos adicionais abertos no exercício examinado atingiram o montante de **R\$ 2.528.044,10**, equivalendo a **44,82%** do total orçado. Daqueles créditos, os suplementares representam **77,81%** e os especiais **22,19%**.

As anulações de dotações efetuadas foram da ordem de **R\$ 1.202.364,63**, equivalendo a **21,32%** das dotações iniciais do orçamento sendo **R\$ 392,70** referentes à Reserva de Contingência.

Análise:

Nesse item são apresentadas duas tabelas: na primeira os dados consolidados referentes aos créditos orçamentários e adicionais do exercício em valores monetários; e na segunda os percentuais. É um item idêntico aos seus equivalentes nos demais REPPs.

Indicador presente: Conformidade.

k.4) Unidade de Contexto: A.2 - Execução Orçamentária.

k.4.1) Unidade de Registro: A.2.1 - Apuração do Resultado Orçamentário

Conteúdo da Unidade de Registro:

A execução orçamentária do Município pode ser demonstrada, sinteticamente, da seguinte forma:

...

O resultado do orçamento consolidado, **Superávit de R\$ 7.454,76** deu-se em razão do resultado **negativo** do orçamento centralizado (Prefeitura Municipal), **Déficit de R\$ 6.864,47**, sendo **augmentado** face ao desempenho **positivo** em conjunto das demais unidades gestoras municipais, **Superávit de R\$ 14.319,23**.

Análise:

Nesse item o Tribunal apresenta três tabelas contendo os dados referentes ao resultado orçamentário consolidado ajustado do Município.

Interessante observar que na análise feita sobressai a informação de que “A Prefeitura está sendo financiada em parte pelas demais unidades gestoras municipais, mas o orçamento do Município é superavitário”.

Todavia, embora esta verificação possa ter implicações em relação á gama de programas executados pela Prefeitura (cortes, reduções e/ou manutenção à custa do déficit) nenhuma análise adicional é feita.

Indicador presente: Conformidade.

k.5) Unidade de Contexto: A.2.2 - Receita.

k.5.1) Unidade de Registro: A.2.2.1 - Receita por Origem

Conteúdo da Unidade de Registro:

As receitas por origem e a participação absoluta e relativa de cada uma delas no montante da receita arrecadada, são assim demonstradas:

...

Análise:

Nesse item o Tribunal apresenta, mediante duas tabelas, os dados da receita do município dividida por origem (classificação da receita). É um item idêntico aos seus equivalentes nos demais REPPs.

Indicador presente: Conformidade.

k.5.2) Unidade de Registro: A.2.2.2 - Receita Tributária

Conteúdo da Unidade de Registro:

A receita tributária compreende os ingressos financeiros oriundos dos tributos de competência do próprio município.

Análise:

Nesse item o Tribunal apresenta, mediante duas tabelas, os dados da receita do município dividida pelos diversos impostos, taxas e contribuição de melhoria. É um item idêntico aos seus equivalentes nos demais REPPs.

Indicador presente: Conformidade.

k.5.3) Unidade de Registro: A.2.2.3 - Receita de Contribuições

Conteúdo da Unidade de Registro:

As receitas de contribuições compreendem o somatório das receitas de contribuições sociais, de intervenção no domínio econômico e de interesse

das categorias profissionais ou econômicas, como instrumento de intervenção nas respectivas áreas.

Análise:

Nesse item o Tribunal apresenta mediante uma única tabela os dados da receita do município relativa às diversas contribuições, exceto contribuição de melhoria. Como os demais desta série, é um item restrito à apresentação de dados e idêntico aos seus equivalentes nos demais REPPs.

Indicador presente: Conformidade.

k.5.4) Unidade de Registro: A.2.2.4 - Receita de Transferências

Conteúdo da Unidade de Registro:

A receita de transferências é constituída pelos recursos financeiros recebidos de outras Pessoas de Direito Público, basicamente dos governos Federal e Estadual, e de Pessoas de Direito Privado.

Análise:

Nesse item o Tribunal apresenta mediante uma única tabela os dados da receita do município relativa às diversas transferências recebidas. Também como os demais desta série, é um item restrito à apresentação de dados e, como os demais, é idêntico aos seus equivalentes nos demais REPPs.

Indicador presente: Conformidade.

k.5.5) Unidade de Registro: A.2.2.5 - Receita de Dívida Ativa

Conteúdo da Unidade de Registro:

A dívida ativa origina-se dos créditos da fazenda pública lançados e não arrecadados até a data de seus vencimentos. A arrecadação a título de dívida ativa, no exercício em exame, foi da ordem de **R\$ 2.385,67**, conforme demonstrado no quadro abaixo:

...

Análise:

Nesse item o Tribunal apresenta mediante uma única tabela os dados referentes à dívida ativa do município. Como os demais itens desta série, este também se restringe à apresentação de dados e é idêntico aos seus equivalentes nos demais REPPs.

Indicador presente: Conformidade.

k.5.6) Unidade de Registro: A.2.2.6 - Receita de Operações de CréditoConteúdo da Unidade de Registro:

Durante o exercício não houve operações dessa natureza.

Análise:

O item refere-se à informação acima transcrita.

Indicador presente: Conformidade.

k.6) Unidade de Contexto: A.2.3 – Despesas.

k.6.1) Unidade de Registro: A.2.3.1 - Despesas Empenhadas por Função de GovernoConteúdo da Unidade de Registro:

As despesas por função de governo e as participações absoluta e relativa, de cada uma delas no montante da despesa empenhada, são assim demonstradas:

...

Análise:

Nesse item o Tribunal apresenta as despesas por função de governo. São mostrados em uma única tabela os dados relativamente aos dois exercícios imediatamente anteriores e ao em exame, as participações, absoluta e relativa, de cada uma das funções do governo no montante da despesa empenhada. A análise limita-se à apresentação da tabela. É idêntico aos seus equivalentes nos demais REPPs.

Indicador presente: Conformidade.

k.6.2) Unidade de Registro: A.2.3.2 - Demonstrativo das Despesas Empenhadas por Elemento segundo os Grupos de Natureza de DespesaConteúdo da Unidade de Registro:

As despesas empenhadas por elementos são assim demonstradas:

...

Análise:

Nesse item o Tribunal apresenta as mesmas despesas do item anterior, agora discriminadas por grupos de natureza de despesa. Também aqui são mostrados em uma única tabela os dados relativamente aos dois exercícios imediatamente anteriores e ao em exame, as participações, absoluta e relativa, de cada um dos itens que compõem os grupos de natureza de despesa no montante da despesa empenhada. Mais uma vez, a análise limita-se à apresentação da tabela. É idêntico aos seus equivalentes nos demais REPPs.

Indicador presente: Conformidade.

k.7) Unidade de Contexto: A.3 - Análise Financeira.

k.7.1) Unidade de Registro: A.3.1 - Movimentação Financeira

Conteúdo da Unidade de Registro:

O fluxo financeiro do Município no exercício foi o seguinte:

...

Por sua vez, as disponibilidades financeiras da Unidade Prefeitura Municipal apresentaram-se da seguinte forma:

...

Análise:

Nesse item o Tribunal apresenta duas tabelas: na primeira o fluxo financeiro do município (saldo do exercício anterior (+) entradas (-) saídas); e na segunda as disponibilidades. A análise limita-se à apresentação das tabelas. É idêntico aos seus equivalentes nos demais REPPs.

Indicadores presentes: Conformidade.

k.8) Unidade de Contexto: A.4 - Análise Patrimonial.

k.8.1) Unidade de Registro: A.4.1 - Situação Patrimonial

Conteúdo da Unidade de Registro:

A situação patrimonial do Município está assim demonstrada:

...

OBS.: O Passivo Financeiro da Unidade Prefeitura Municipal apresentou como saldo final o montante de **R\$ 177.858,36**, distribuído da seguinte forma:

...

Análise:

Nesse item o Tribunal apresenta duas tabelas: a primeira referente à situação

patrimonial do Município (exercícios de 2008 e 2009), e a segunda ao passivo financeiro no exercício. A análise verifica aspectos relativos à conformação. É idêntico aos seus equivalentes nos demais REPPs.

Indicador presente: Conformidade.

k.9) Unidade de Contexto: A.4.2 - Variação do Patrimônio Financeiro.

k.9.1) Unidade de Registro: A.4.2.1 - Variação do Patrimônio Financeiro Consolidado

Conteúdo da Unidade de Registro:

A variação do patrimônio financeiro do Município é assim demonstrada:

...

O confronto entre o Ativo Financeiro e o Passivo Financeiro do exercício encerrado resulta em **Superávit Financeiro** de **R\$ 272.600,81** e a sua correlação demonstra que para cada R\$ 1,00 (um real) de recursos existentes, o Município possui **R\$ 0,42** de dívida a curto prazo.

Em relação ao exercício anterior, ocorreu variação positiva de **R\$ 7.653,46**, passando de um superávit financeiro de **R\$ 264.947,35** para um superávit financeiro de **R\$ 272.600,81**.

Análise:

Nesse item o Tribunal apresenta a situação patrimonial (ativo e passivo) do Município. A análise verifica aspectos relativos à conformação dos registros e procedimentos administrativos, sem avaliações. É idêntico aos seus equivalentes nos demais REPPs.

Indicador presente: Conformidade.

k.10) Unidade de Contexto: A.4.3 - Variação Patrimonial.

k.10.1) Unidade de Registro: A.4.3 - Variação Patrimonial

Conteúdo da Unidade de Registro:

O quadro abaixo demonstra as variações ocorridas no patrimônio do Município, no período analisado:

...

Análise:

Nesse item o Tribunal apresenta uma tabela contendo as variações ocorridas no patrimônio do município e o seu saldo ao final do exercício. A análise limita-se à apresentação da tabela. É idêntico aos seus equivalentes nos demais REPPs.

Indicador presente: Conformidade.

k.11) Unidade de Contexto: A.4.4 - Demonstração da Dívida Pública.

k.11.1) Unidade de Registro: A.4.4.1 - Dívida Consolidada

Conteúdo da Unidade de Registro:

No exercício, a dívida consolidada do Município teve a seguinte movimentação:

...

A evolução da dívida consolidada, considerando o Balanço Consolidado do Município nos últimos três anos, e a sua relação com a receita arrecadada em cada exercício são assim demonstradas:

...

Análise:

Nesse item o Tribunal apresenta limita-se à apresentação de duas tabelas: a primeira relativa à movimentação da dívida consolidada; e a segunda ao saldo dessa dívida nos três últimos exercícios (inclusive o em exame). A análise limita-se à apresentação das tabelas. É idêntico aos seus equivalentes nos demais REPPs.

Indicador presente: Conformidade.

k.11.2) Unidade de Registro: A.4.4.2 - Dívida Flutuante

Conteúdo da Unidade de Registro:

No exercício, a dívida flutuante do Município teve a seguinte movimentação:

...

A evolução da dívida flutuante, nos últimos três anos, e a sua relação com o ativo financeiro em cada exercício são assim demonstradas:

...

Análise:

Nesse item o Tribunal traz duas tabelas: a primeira apresentando a movimentação da dívida consolidada; e a segunda o saldo dessa dívida nos três últimos exercícios (inclusive o em exame). A análise limita-se à apresentação das tabelas. É idêntico aos seus equivalentes nos demais REPPs.

Indicador presente: Conformidade.

k.12) Unidade de Contexto: A.4.5 - Comportamento da Dívida Ativa.

k.12.1) Unidade de Registro: A.4.5 - Comportamento da Dívida AtivaConteúdo da Unidade de Registro:

No exercício, a Dívida Ativa do Município teve a seguinte movimentação:

...

Análise:

Nesse item o Tribunal apresenta uma tabela que consolida o movimento da dívida ativa do município, sem avaliações.

Indicador presente: Conformidade.

k.13) Unidade de Contexto: A.5.1 - Aplicação de Recursos na Manutenção e Desenvolvimento do Ensino.

k.13.1) Unidade de Registro: A.5.1.1 - Aplicação do percentual mínimo de 25% da receita de impostos, incluídas as transferências de impostos (artigo 212 da CF)Conteúdo da Unidade de Registro:

O demonstrativo acima evidencia que o Município aplicou o montante de **R\$ 1.614.330,20** em gastos com manutenção e desenvolvimento do ensino, o que corresponde a **28,56%** da receita proveniente de impostos, sendo aplicado a maior o valor de **R\$ 201.380,91**, representando **3,56%** do mesmo parâmetro, **CUMPRINDO** o exposto no artigo 212 da Constituição Federal.

Análise:

Nesse item o Tribunal apresenta tabela que demonstra aplicação dos recursos no ensino. A análise restringe-se a mostrar o total bruto aplicado e o percentual a maior aplicado pelo Município. Conclui apontando o cumprimento da obrigação constitucional específica. É idêntico aos seus equivalentes nos demais REPPs.

Indicador presente: Legalidade.

k.13.2) Unidade de Registro: A.5.1.2 - Aplicação do percentual mínimo de 60% dos recursos oriundos do FUNDEB na remuneração dos profissionais do magistério (art. 22 da Lei nº 11.494/2007)Conteúdo da Unidade de Registro:

Conforme demonstrativo acima, evidencia-se que o Município aplicou o

valor de **R\$ 244.597,11**, equivalendo a **81,87%** dos recursos oriundos do FUNDEB, em gastos com a remuneração dos profissionais do magistério, **CUMPRINDO** o estabelecido no artigo 60, inciso XII do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias (ADCT) e artigo 22 da Lei nº 11.494/2007.

Análise:

Da mesma forma que o item anterior, a análise restringe-se a mostrar o total bruto aplicado e a informação de que o Município aplicou integralmente os recursos oriundos do FUNDEB em gastos com a remuneração dos profissionais do magistério. Conclui afirmando ter o Município cumprido a obrigação legal específica. É idêntico aos seus equivalentes nos demais REPPs.

Indicador presente: Legalidade.

k.13.3) Unidade de Registro: A.5.1.3 - Aplicação do percentual mínimo de 95% dos recursos oriundos do FUNDEB em despesas com manutenção e desenvolvimento da educação básica (art. 21 da Lei nº 11.494/2007)

Conteúdo da Unidade de Registro:

Conforme demonstrativo acima, evidencia-se que o Município aplicou o valor de **R\$ 298.266,23**, equivalendo a **99,84%** dos recursos oriundos do FUNDEB, em despesas com manutenção e desenvolvimento da educação básica, **CUMPRINDO** o estabelecido no artigo 21 da Lei nº 11.494/2007.

Análise:

Da mesma forma que nos itens anteriores, a análise restringe-se a mostrar o total bruto aplicado e a informação da aplicação. Conclui afirmando ter o Município cumprido a determinação legal específica. É idêntico aos seus equivalentes nos demais REPPs.

Indicador presente: Legalidade.

k.13.4) Unidade de Registro: A.5.1.4 - Utilização de no máximo 5% dos recursos do FUNDEB, no exercício seguinte ao do recebimento e mediante abertura de crédito adicional (artigo 21, § 2º da Lei n.º 11.494/2007)

Conteúdo da Unidade de Registro:

Conforme demonstrativo acima, evidencia-se que o Município realizou despesas com o saldo anterior dos recursos do FUNDEB, mediante abertura de crédito adicional, **dentro** do prazo, **CUMPRINDO** o estabelecido no

artigo 21, § 2º da Lei n.º 11.494/2007.

Análise:

A análise do Tribunal restringe-se a informar que o Município realizou despesas com o saldo dos recursos do FUNDEB proveniente do exercício anterior, em cumprimento das determinações legais específicas. É idêntico aos seus equivalentes nos demais REPPs.

Indicador presente: Legalidade.

k.14) Unidade de Contexto: A.5.2 - Despesas com Ações e Serviços Públicos de Saúde.

k.14.1) Unidade de Registro: A.5.2 - Despesas com Ações e Serviços Públicos de Saúde (artigo 198 da Constituição Federal c/c artigo 77 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias - ADCT)

Conteúdo da Unidade de Registro:

O percentual mínimo de aplicação em Ações e Serviços Públicos de Saúde para o exercício de 2009 é de 15% das receitas com impostos, inclusive transferências; estabelecido no inciso III do artigo 77 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias - ADCT.

Pelo demonstrativo acima, constata-se que o montante aplicado foi da ordem de **R\$ 1.007.205,02**, correspondendo a um percentual de **17,82%** da receita com impostos, inclusive transferências, ficando evidenciado que o município **CUMPRIU** o referido dispositivo constitucional.

Análise:

Nesse item o Tribunal apresenta quatro tabelas que demonstram: a) a aplicação dos recursos nas ações com a saúde; b) deduções das despesas com ações e serviços públicos de saúde; c) o total das transferências de recursos do Sistema Único de Saúde – SUS; e d) os valores resultantes aplicados. A análise mostra o total bruto aplicado, o percentual a maior aplicado pelo Município e o cumprimento da obrigação constitucional específica. É idêntico aos seus equivalentes nos demais REPPs.

Indicador presente: Legalidade.

k.15) Unidade de Contexto: A.5.3 - Despesas com pessoal (artigo 169 da Constituição Federal, regulamentado pela Lei Complementar nº 101/2000).

k.15.1) Unidade de Registro: A.5.3.1 - Limite máximo de 60% da Receita Corrente Líquida para os gastos com pessoal do Município (Prefeitura, Câmara,

Fundos, Fundações, Autarquias, Empresas Estatais Dependentes) – Artigo 169 da Constituição Federal, regulamentado pela Lei Complementar nº 101/2000

Conteúdo da Unidade de Registro:

O demonstrativo acima comprova que, no exercício em exame, o Município aplicou **43,03%** do total da receita corrente líquida em despesas com pessoal, **CUMPRINDO** a norma contida no artigo 169 da Constituição Federal, regulamentada pela Lei Complementar nº 101/2000.

Análise:

Nesse item o Tribunal apresenta tabelas que demonstram a aplicação dos recursos nas despesas com pessoal. A análise restringe-se a mostrar o percentual da receita corrente líquida aplicada pelo Município. Afirma, na sua conclusão, ter o Município cumprido a obrigação legal específica. É idêntico aos seus equivalentes nos demais REPPs.

Indicador presente: Legalidade.

k.15.2) Unidade de Registro: A.5.3.2 - Limite máximo de 54% da Receita Corrente Líquida para os gastos com pessoal do Poder Executivo (Prefeitura, Fundos, Fundações, Autarquias, Empresas Estatais Dependentes) – Artigo 20, III, 'b' da Lei Complementar nº 101/2000.

Conteúdo da Unidade de Registro:

O demonstrativo acima comprova que, no exercício em exame, o Poder Executivo aplicou **38,98%** do total da receita corrente líquida em despesas com pessoal, **CUMPRINDO** a norma contida no artigo 20, III, 'b' da Lei Complementar nº 101/2000.

Análise:

Nesse item o Tribunal apresenta tabela que demonstra a aplicação dos recursos nas despesas com pessoal no Poder Executivo, mostrando o percentual da receita corrente líquida aplicada. Conclui informando ter o Município cumprido a obrigação legal específica. É idêntico aos seus equivalentes nos demais REPPs.

Indicador presente: Legalidade.

k.15.3) Unidade de Registro: A.5.3.3 - Limite máximo de 6% da Receita Corrente Líquida para os gastos com pessoal do Poder Legislativo (Câmara Municipal) – Artigo 20, III, 'a' da Lei Complementar nº 101/2000

Conteúdo da Unidade de Registro:

O demonstrativo acima comprova que, no exercício em exame, o Poder Legislativo aplicou **4,05%** do total da receita corrente líquida em despesas com pessoal, **CUMPRINDO** a norma contida no artigo 20, III, 'a' da Lei Complementar nº 101/2000.

Análise:

Nesse item o Tribunal apresenta tabela que demonstra a aplicação dos recursos nas despesas com pessoal no Poder Legislativo, apontando o percentual da receita corrente líquida aplicada e conclui informando ter o Município cumprido a obrigação legal específica. É idêntico aos seus equivalentes nos demais REPPs.

Indicador presente: Legalidade.

k.16) Unidade de Contexto: A.5.4 - Verificação dos limites legais do Poder Legislativo.

k.16.1) Unidade de Registro: A.5.4.1 - Remuneração Máxima dos Vereadores de 20 a 75% daquela estabelecida para os Deputados Estaduais (artigo 29, inciso VI da CF)

Conteúdo da Unidade de Registro:

A remuneração dos vereadores não ultrapassou o limite de **20,00%** (referente aos seus 2.027 habitantes, segundo dados divulgados pelo IBGE - estimativa de 2008) da remuneração dos Deputados Estaduais, **CUMPRINDO** o disposto no artigo 29, inciso VI da Constituição Federal.

Análise:

Nesse item o Tribunal apresenta tabela comparativa dos salários mensais dos vereadores e dos deputados estaduais, bem assim o percentual de um em relação ao outro. A análise somente aponta ter o Município cumprido a obrigação constitucional específica. É idêntico aos seus equivalentes nos demais REPPs.

Indicador presente: Legalidade.

k.16.2) Unidade de Registro: A.5.4.2 - Limite máximo de 5% da receita do Município para a remuneração total dos vereadores (artigo 29, inciso VII da CF)

Conteúdo da Unidade de Registro:

O montante gasto com a remuneração dos vereadores no exercício foi da

ordem de **R\$ 226.760,62**, representando **3,97%** da receita total do Município (**R\$ 5.717.561,57**). Desta forma, fica evidenciado o **CUMPRIMENTO** do estabelecido no artigo 29, VII da Constituição Federal.

Análise:

Nesse item o Tribunal apresenta tabela comparativa entre os gastos com a remuneração dos vereadores e a receita total do Município, excluídas as receitas intraorçamentárias. A análise aponta ter o Município gasto 3,97% da receita total com a remuneração dos vereadores, cumprido, portanto, a obrigação constitucional específica. É idêntico aos seus equivalentes nos demais REPPs.

Indicador presente: Legalidade.

k.16.3) Unidade de Registro: A.5.4.3 - Limite máximo de 5 a 8% da receita tributária e das transferências previstas no § 5º do art. 153 e nos arts. 158 e 159 da CF, efetivamente realizada no exercício anterior, para o total da despesa do Poder Legislativo, excluindo-se os inativos (artigo 29-A da CF)

Conteúdo da Unidade de Registro:

O montante da despesa do Poder Legislativo foi da ordem de **R\$ 406.801,23**, representando **7,20%** da receita tributária do Município, e das transferências previstas no § 5º do artigo 153, e artigos 158 e 159 da CF, arrecadadas no exercício de 2008 (**R\$ 5.647.440,80**). Desta forma, fica evidenciado que o Poder Legislativo **CUMPRIU** o limite de **8,00%** (referente aos seus 2.027 habitantes, segundo dados divulgados pelo IBGE - estimativa de 2008), conforme estabelecido no artigo 29-A da Constituição Federal.

Análise:

Nesse item o Tribunal apresenta tabela comparativa dos gastos com o Poder Legislativo com a receita tributária e de transferências constitucionais do exercício anterior do Município. A análise aponta ter o Município gasto 7,20%, cumprido, portanto, o limite específico. É idêntico aos seus equivalentes nos demais REPPs.

Indicador presente: Legalidade.

k.16.4) Unidade de Registro: A.5.4.4 - Limite máximo de 70% da receita da Câmara para o total da despesa relativa à folha de pagamento, inclusive dos vereadores (artigo 29-A, § 1º, da CF)

Conteúdo da Unidade de Registro:

O montante da despesa com folha de pagamento foi da ordem de **R\$ 186.898,81**, representando **45,59%** da receita total do Poder (R\$ 410.000,00). Desta forma, fica evidenciado que o Poder Legislativo **CUMPRIU** o estabelecido no artigo 29-A, § 1º da Constituição Federal.

Análise:

Nesse item o Tribunal apresenta tabela comparativa da receita total do Poder Legislativo (equivalente ao valor das dotações consignadas no orçamento municipal para a Câmara, cujo limite é 5 a 8% da receita tributária e de transferências do exercício anterior) e o total da despesa com a folha de pagamento do Legislativo. A análise mostra ter o Poder Legislativo municipal gasto 45,59% do seu orçamento com a folha de pagamento, cumprido, portanto, o limite específico. O item é idêntico aos seus equivalentes nos demais REPPs.

Indicador presente: Legalidade.

k.17) Unidade de Contexto: A.6.1 - Metas realizadas em relação às previstas.

k.17.1) Unidade de Registro: A.6.1.1 - Meta Fiscal de resultado nominal prevista na LDO em conformidade com a L.C. nº 101/2000, art. 4º, § 1º e art. 9º

Conteúdo da Unidade de Registro:

A meta fiscal do resultado nominal prevista para o exercício de 2009 **foi alcançada.**

Análise:

Nesse item o Tribunal apresenta a tabela demonstrativa do resultado nominal da meta fiscal prevista x realizada. O relatório aponta a consecução da meta especificada. É idêntico aos seus equivalentes nos demais REPPs.

Indicador presente: Conformidade.

k.17.2) Unidade de Registro: A.6.1.2 - Meta Fiscal de resultado primário prevista na LDO em conformidade com a L.C. nº 101/2000, art. 4º, § 1º e art. 9º

Conteúdo da Unidade de Registro:

A meta fiscal do resultado primário prevista para o exercício de 2009 **foi alcançada.**

Análise:

Nesse item o Tribunal apresenta a tabela demonstrativa do resultado primário da meta

fiscal prevista x realizada. O relatório aponta a consecução da meta especificada. É idêntico aos seus equivalentes nos demais REPPs.

Indicador presente: Conformidade.

k.18) Unidade de Contexto: A.6.2 - Metas Bimestrais de Arrecadação.

k.18.1) Unidade de Registro: A.6.2 - Metas Bimestrais de Arrecadação - L.C. nº 101/2000, art. 4º, § 1º e art. 8º c/c arts. 9º e 13º

Conteúdo da Unidade de Registro:

A meta fiscal da receita prevista até 6º bimestre/2009 **foi alcançada**, não sujeitando por esta razão, o Município a estabelecer limitação de empenho e movimentação financeira, conforme dispõe o artigo 9º da LRF.

Análise:

Nesse item o Tribunal apresenta a tabela demonstrativa dos resultados das metas bimestrais de arrecadação (prevista x realizada). O relatório aponta a consecução da meta especificada. É idêntico aos seus equivalentes nos demais REPPs.

Indicador presente: Conformidade.

k.19) Unidade de Contexto: A.7 - Do Controle Interno.

k.19.1) Unidade de Registro: A.7 - Do Controle Interno

Conteúdo da Unidade de Registro:

Verificou-se que o Município de São Miguel da Boa Vista encaminhou os relatórios de controle interno referentes ao 1º, 2º, 3º, 4º, 5º e 6º bimestres de 2009, cumprindo o disposto no art. 5º da Res. nº TC - 16/94, com nova redação dada pela Resolução nº TC - 11/2004.

Na análise preliminar efetuada nos Relatórios remetidos, verifica-se o acompanhamento do cumprimento dos limites legais e constitucionais, como saúde, educação (com exceção da aplicação do percentual mínimo de 95% dos recursos oriundos do FUNDEB em despesas com manutenção e desenvolvimento da educação básica previsto no artigo 21 da Lei Federal nº 11.494/2007), pessoal e outros, porém, existem poucas informações sobre o Poder Legislativo.

No Relatório de Controle Interno relativo ao 6º Bimestre/2009 consta:

...

De acordo com a Ata nº 001/2010, em 11 de janeiro de 2010, referida Comissão reuniu-se nas dependências da Prefeitura Municipal de São Miguel da Boa Vista para discussão dos fatos que originaram a instauração do procedimento especial, [...].

Análise:

Nesse item o Tribunal faz uma breve análise da situação do Controle Interno do Município. Inicia caracterizando o Controle Interno e expondo a base legal para a sua criação e funcionamento. A seguir, apresenta as informações referentes à sua instalação e funcionamento. Faz, também, uma breve análise dos relatórios enviados e destaca alguns procedimentos adotados pelo órgão.

Neste caso, a análise efetuada, ainda que focada em aspectos relativos à conformação dos registros e procedimentos administrativos, e não sistemática, apresenta, algumas informações que permitem conhecer um pouco da atuação do órgão de controle do Município, o que permite destacar neste item, ainda que de forma incidental, o indicador “transparência”.

Indicador presente: Conformidade.

Indicador incidental presente: Transparência.

k.20) Unidade de Contexto: A.8.1 - Da Análise dos Atos de Alteração Orçamentária.

k.20.1) Unidade de Registro: A.8.1.1 - Abertura de Créditos Adicionais Suplementares por conta de transposição, remanejamento ou a transferência de recursos de uma categoria de programação para outra ou de um órgão para outro, no montante de R\$ 34.191,08, sem prévia autorização legislativa específica, em desacordo com o disposto no artigo 167, V e VI da CF/88.

Conteúdo da Unidade de Registro:

Isto posto, tem-se a restrição a seguir:

A.8.1.1 - Abertura de Créditos Adicionais Suplementares por conta de transposição, remanejamento ou a transferência de recursos de uma categoria de programação para outra ou de um órgão para outro, no montante de R\$ 34.191,08, sem prévia autorização legislativa específica, em desacordo com o disposto no artigo 167, V e VI da CF/88.

...

Em análise a Lei Municipal nº 708, verifica-se a regularidade do Decreto nº 128/09, emitido para abertura de créditos adicionais suplementares, objeto deste apontamento. Porém, ressalta-se que a Unidade deve informar corretamente os Decretos com suas Leis autorizativas, evitando anotação desta natureza.

Em face do exposto, fica sanada a presente restrição.

Análise:

Nesse item o Tribunal faz uma análise sobre as alegações apresentadas pela Prefeitura e conclui que a restrição ocorreu devido a erro de informação, “haja vista que a Unidade

lançou indevidamente no Sistema Orçamentário, via Sistema e-Sfinge, a Lei Municipal nº 669/08 - Lei Orçamentária Anual para 2009, quando o embasamento correto é a Lei Ordinária nº 708/09, de 03 de dezembro de 2009". Reconhece, porém, a regularidade dos atos.

Indicador presente: Legalidade

k.21) Unidade de Contexto: A.8.2 - Exame do Balanço Anual.

k.21.1) Unidade de Registro: A.8.2.1 - Receita segundo as Categorias Econômicas - Anexo 02 da Lei Federal nº 4.320/64.

Conteúdo da Unidade de Registro:

A.8.2.1.1 - Divergência de R\$ 316,09 entre a Receita de Dívida Ativa demonstrada nos Anexos 2 e 10, que compõem o Balanço Anual de 2009 (R\$ 2.385,67), e o oriundo da Demonstração das Variações Patrimoniais constante do Anexo 15 (R\$ 2.701,76), em desconformidade com o disposto nos artigos 104 e 105 da Lei Federal nº 4.320/64.

Conforme apurado pela Instrução nos itens A.2.2.5 e A.4.5, deste Relatório, e demonstrado na Receita segundo as Categorias Econômicas - Anexo 02 e também, no Comparativo da Receita Orçada com a Arrecadada - Anexo 10, do Balanço Consolidado, o Município de São Miguel da Boa Vista, no exercício de 2009, apresentou arrecadação a título de Dívida Ativa, o valor de R\$ 2.385,67, enquanto o apurado nas Variações Patrimoniais (Demonstração das Variações Patrimoniais - Anexo 15), a título de cobrança da Dívida Ativa foi de R\$ 2.701,76. Desta forma, resta evidenciada divergência na importância de R\$ 316,09, em desconformidade com o disposto nos artigos 104 e 105 da Lei Federal nº 4.320/64.

Análise:

Nesse item o Tribunal aponta divergência nas informações constantes dos registros contábeis apresentados pela Prefeitura, consubstanciando a restrição acima transcrita, porém sem tecer maiores comentários.

Indicador presente: Conformidade.

k.22) Unidade de Contexto: A.8.2.2 - Comparativo da Despesa Autorizada com a Realizada - Anexo 11 da Lei Federal nº 4.320/64.

k.22.1) Unidade de Registro: A.8.2.2.1 - Divergência da ordem de R\$ 5.100,00, entre o total dos créditos autorizados, registrados no Comparativo da Despesa Autorizada com a Realizada - Anexo 11, no montante de R\$ 6.960.659,47 e o valor autorizado no Orçamento Municipal, acrescido das alterações orçamentárias realizadas, da ordem de R\$ 6.965.759,47, contrariando normas gerais de escrituração contidas nos

artigos 75, 90 e 91 da Lei Federal nº 4.320/64.

Conteúdo da Unidade de Registro:

O Município de São Miguel da Boa Vista, registrou no Comparativo da Despesa Autorizada com a Realizada - Anexo 11, o valor de R\$ 6.960.659,47 para a despesa autorizada. No entanto, ao considerar-se o valor de R\$ 5.640.080,00, conforme consta na Lei Orçamentária nº 669/2008, de 23/12/2008, mais as alterações orçamentárias realizadas (suplementações da ordem de R\$ 2.528.044,10, menos anulações de dotações no valor de R\$ 1.202.364,63), tem-se o montante de R\$ 6.965.759,47. Desta forma, resta evidenciada uma diferença de R\$ 5.100,00, em descumprimento aos preceitos legais da Lei Federal nº 4.320/64, abaixo transcritos:

...

Análise:

Nesse item, da mesma forma que o anterior, o Tribunal aponta divergência nas informações constantes dos registros contábeis apresentados pela Prefeitura. A análise aponta aspecto relativo à conformação dos registros, sem outras avaliações.

Indicador presente: Conformidade.

k.22.2) Unidade de Registro: A.8.2.2.2 - Utilização dos recursos da Reserva de Contingência, no montante de R\$ 392,70 sem evidenciar o atendimento de passivos contingentes, riscos ou eventos fiscais imprevistos, em desacordo com a Lei Complementar n.º 101/2000, artigo 5º, III, "b".

Conteúdo da Unidade de Registro:

O Município de São Miguel da Boa Vista utilizou recursos provenientes da Reserva de Contingência para suplementar dotações, conforme Demonstrativo das Alterações Orçamentárias, cujo Decreto encontra-se abaixo especificado, folhas 275 e 276, sem atender a ocorrência de passivos contingentes, riscos ou eventos fiscais, evidenciando descumprimento à Lei Complementar n.º 101/2000, artigo 5º, III, "b":

...

Sobre a utilização da Reserva de Contingência, este Tribunal pronunciou-se por meio de Decisão em Consulta - Prejulgado nº 1235, Parecer COG 417/2002, nos seguintes termos:

...

Análise:

Também aqui a análise verifica aspectos relativos à conformação dos registros e procedimentos administrativos, sem outras informações ou avaliações.

Indicador presente: Conformidade.