



**MINISTÉRIO DA EDUCAÇÃO
UNIVERSIDADE FEDERAL DO PIAUÍ
PRÓ-REITORIA DE PESQUISA E PÓS-GRADUAÇÃO
CENTRO DE CIÊNCIAS HUMANAS E LETRAS
COORDENAÇÃO DO PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM CIÊNCIA POLÍTICA**

DEBORAH CHRISTINA MOREIRA SANTOS JAIME

**A atuação do Tribunal de Contas do Estado do Piauí para o cumprimento dos pilares da
Lei de Responsabilidade Fiscal: uma análise das prestações de contas**

**Teresina
2015**

DEBORAH CHRISTINA MOREIRA SANTOS JAIME

**A atuação do Tribunal de Contas do Estado do Piauí para o cumprimento dos pilares da
Lei de Responsabilidade Fiscal: uma análise das prestações de contas**

**Teresina
2015**

DEBORAH CHRISTINA MOREIRA SANTOS JAIME

**A atuação do Tribunal de Contas do Estado do Piauí para o cumprimento dos pilares da
Lei de Responsabilidade Fiscal: uma análise das prestações de contas**

Dissertação apresentada à Universidade Federal do
Piauí para obtenção do título de mestre em Ciência
Política.

Orientador: Prof. Dr. Ricardo Alaggio Ribeiro

Co-orientador: Prof. Dr. Jesusmar Ximenes Andrade

**Teresina
2015**

FICHA CATALOGRÁFICA
Universidade Federal do Piauí
Biblioteca Comunitária Jornalista Carlos Castello Branco
Serviço de Processamento Técnico

J11a Jaime, Deborah Christina Moreira Santos.
 A atuação do Tribunal de Contas do Estado do Piauí para o
 cumprimento dos pilares da Lei de Responsabilidade Fiscal:
 uma análise das prestações de contas / Deborah Christina
 Moreira Santos Jaime. – 2015.
 120 f.

 Dissertação (Mestrado em Ciência Política) – Universidade
 Federal do Piauí, 2015.
 Orientação: Prof. Dr. Ricardo Alaggio Ribeiro.

 1. Federalismo. 2. Responsabilidade Fiscal. 3. Tribunal de
 Contas. I. Título.

CDD 341.3

Nome: JAIME, Deborah Christina Moreira Santos

Título: A atuação do Tribunal de Contas do Estado do Piauí para o cumprimento dos pilares da Lei de Responsabilidade Fiscal: uma análise das prestações de contas

Dissertação apresentada à Universidade Federal do Piauí para a obtenção do título de mestre em Ciência Política

Aprovada em: _____

Banca Examinadora:

Prof. Dr. _____
Instituição: _____
Julgamento: _____
Assinatura: _____

Prof. Dr. _____
Instituição: _____
Julgamento: _____
Assinatura: _____

Prof. Dr. _____
Instituição: _____
Julgamento: _____
Assinatura: _____

Prof. Dr. _____
Instituição: _____
Julgamento: _____
Assinatura: _____

Nome: JAIME, D.C.M.S. A atuação do Tribunal de Contas do Estado do Piauí para o cumprimento dos pilares da Lei de Responsabilidade Fiscal: uma análise das prestações de contas

Aprovada em: _____

Banca Examinadora:

Prof. Dr. _____
Instituição: _____
Julgamento: _____
Assinatura: _____

Prof. Dr. _____
Instituição: _____
Julgamento: _____
Assinatura: _____

Prof. Dr. _____
Instituição: _____
Julgamento: _____
Assinatura: _____

Prof. Dr. _____
Instituição: _____
Julgamento: _____
Assinatura: _____

Dedicatória

Dedico este trabalho primeiramente a Deus, a quem rogo que esteja sempre à frente em todos os momentos de minha vida e que está sempre disposto a me ouvir e me conduzir no melhor caminho, a quem pedi tanto o título de mestre em Ciência Política. Aos meus pais, responsáveis por todos os méritos relativos à minha educação e vida profissional, pois abdicaram de quase tudo a meu favor. Ao meu marido, por sua dedicação e incentivo, além do trabalho conjunto que levou à conquista deste título. A todos os meus familiares, que são para mim motivo de orgulho. Dedico ainda ao meu filho, pequeno Pedro, que ilumina e torna mais leve todos os dias de minha vida com o seu sorriso lindo.

Agradecimento

Agradeço a todos que me apoiaram, direta ou indiretamente, desde a aprovação até a conquista do título de mestre em Ciência Política. Mas, em especial, agradeço:

A Deus, pelo amor, por me ouvir e sempre me guiar pelo melhor caminho em todos os momentos de dúvida.

Aos meus orientadores, professor Jesusmar, exemplo de responsabilidade e organização, e ao professor Ricardo Alaggio, pela sua amizade e preocupação. Agradeço a ambos, por colocarem seus conhecimentos a meu favor, pois, com muita paciência e dedicação, me ajudarem a realizar este trabalho.

Ao meu marido, com muito amor, admiração e gratidão pelos dias que abdicou de parte do seu precioso tempo para me ajudar na conquista deste título.

À minha irmã, Denise, pela amizade e dedicação. Agradeço com muito amor e gratidão sua ajuda direta, pois deixou de lado seu tempo de estudo para apoiar o meu. Sem ela não teria conseguido finalizar este trabalho.

E aos amigos: Fábria, pelo incentivo e discussões filosóficas e políticas, e meu querido amigo Juliano, por todas as vírgulas colocadas e retiradas. Sem eles teria sido mais difícil.

Quatro coisas para o sucesso: trabalhar e orar, pensar e acreditar.

Norman Vincent Peale

Resumo

Nome: JAIME, D.C.M.S. **A atuação do Tribunal de Contas do Estado do Piauí para o cumprimento da Lei de Responsabilidade Fiscal: uma análise das prestações de contas.** 2015. 120 f. Dissertação de Mestrado – Centro de Ciências Humanas e Letras – Curso de Ciência Política. Universidade Federal do Piauí. Teresina, 2015.

A Lei de Responsabilidade Fiscal nasceu com o intuito de manter forte a máquina pública, livre de um acúmulo de dívidas, exigindo que o gestor público tenha uma ação planejada, de modo que haja um equilíbrio entre receitas e despesas das contas públicas. Tudo isso fez parte de um plano de estabilidade fiscal que, por consequência, trouxe o efeito moral de impedir que o capital público se confundisse com o patrimônio privado e o povo sofresse privações sociais indevidas. Assim, regras de responsabilidade pública foram criadas sob os pilares de uma gestão com equilíbrio fiscal, planejamento e transparência dos atos públicos. Todas essas informações chegam anualmente aos Tribunais de Contas, no formato de prestação de contas dentro de prazos fixados em lei específica e, na ausência desta, tais prazos são fixados pela Constituição Federal. Nestes relatórios anuais constará todo o plano orçamentário municipal que deve ser cumprido fielmente, e a partir destes dados o Tribunal de Contas verificará a execução orçamentária bem como outros atos que importam na transparência, planejamento e publicidade dos atos públicos, a sua conclusão será pela reprovação, aprovação com ressalva ou aprovação de contas. O objetivo geral deste trabalho foi fazer o levantamento de quais variáveis levariam à rejeição das contas públicas municipais pelo TCE-PI, tomando como base os pilares da LRF. Para isso, tivemos como objeto de estudo as prestações de contas julgadas em 2011, especificamente 92 Municípios com processos transitados em julgado. Foram realizadas análises descritivas, regressão logística e coeficiente de concordância de kappa. Como resultado das contas de gestão analisadas, 52,2% foram consideradas irregulares e somente 3,3% foram consideradas inteiramente regulares, enquanto 44,4% tiveram ressalvas. Esses dados revelaram as imensas falhas de planejamento na gestão pública municipal do Piauí. No caso das contas de governo, 35,6% foram reprovadas e 5,6% foram inteiramente aprovadas, e a maioria, 58,9%, foram aprovadas com ressalva. Neste último caso, apesar dos percentuais serem mais positivos que nas contas de gestão, o número de contas reprovadas ainda foi elevado. Foi constatada ainda a existência de divergência nos critérios de julgamento de contas entre MP e conselheiros, mostrando que não há uniformidade em suas decisões, indicando que cada prestação de contas é analisada de forma particular e subjetiva. A partir de tais resultados foi possível concluir que não há um padrão específico que leve à aprovação das contas públicas dos Municípios, mas certamente existem determinados fatores que aumentam a possibilidade de reprovação de contas.

Palavras-Chaves: Federalismo. Responsabilidade Fiscal. Tribunal de Contas

Abstract

The Fiscal Responsibility Law was born in order to strongly keep public administration free from an accumulation of debts, demanding that public managers have a planned action so that there is a balance between revenue and expenditure of public accounts, all this was part of a fiscal stability plan that consequently brought the moral effect of preventing the public capital from being confused with the private equity and the people suffer undue social deprivation. Thus, public liability rules have been created under the pillars of management with fiscal balance, planning and transparency of public acts. All this information comes annually to the Audit Courts, the accountability format within deadlines set out in specific legislation and, in the absence of such deadlines are set by the Federal Constitution. These annual reports will include the entire municipal budget plan that must be fulfilled faithfully, and from this data the Court of Auditors verify the budget execution as well as other acts that matter in transparency, planning and advertising of public events, its conclusion will be the reproach, with the exception approval or approval of accounts. The aim of this study was to identify which variables would lead to the rejection of the municipal public accounts by the ECA (PI), based on the pillars of SRT. For this, they were taken as study object the rendering of accounts judged in 2011, specifically 92 municipalities with cases carried over in judgment. Forum performed descriptive analysis, logistic regression and kappa concordance coefficient. As a result of the analyzed management accounts, 52.2% were considered irregular and only 3.3% were entirely regular and 44.4% had caveats. These data revealed the huge design flaws in municipal public administration of Piauí. In the case of government bills were rejected 35.6% and 5.6% were fully approved, the majority, 58.9% were approved with reservations. In the latter case, although the percentages were more positive than in the management accounts, the number of disapproved accounts was still high. It was also verified the existence of divergence in the judging criteria of accounts between MP and councilors, showing that there is no uniformity in their decisions, indicating that each account is analyzed in a particular way and subjectively. From these results it was concluded that there is no specific pattern leading to approval of the public accounts of the municipalities, but certainly there are certain factors that increase the possibility of failure accounts.

Keyword: Federalism. Fiscal Responsibility. Court of Auditors

Lista de Quadros

Quadro 1 – Competências do TCU e dispositivos da Constituição.....	45
Quadro 2 – Perfil dos conselheiros do TCE-PI em 2011	56
Quadro 3 – Medidas fiscalizadoras e repressivas do TC e bases legais	65
Quadro 4 – Prazos previstos na Lei de Responsabilidade Fiscal	69
Quadro 5 – Percentuais mínimos de gastos definidos pela Constituição e LRF	74
Quadro 6 – Variáveis independentes (VI) e dependentes (VD) do estudo.....	78

Lista de Tabelas

Tabela 1 – Distribuição de variáveis que conduzem o julgamento das prestações de contas de gestão	83
Tabela 2 – Decisão do relator, do Colégio de Conselheiros e MP quanto à prestação de contas de gestão.....	85
Tabela 3 – Distribuição de variáveis que conduzem o julgamento das prestações de contas de governo	86
Tabela 4 – Decisão do relator, do Colégio de Conselheiros e do MP quanto à prestação de contas de governo.....	87
Tabela 5 – Índice de concordância entre o relator e o MP quanto à regularização das contas de gestão	88
Tabela 6 – Índice de concordância entre o Colégio de Conselheiros e o MP quanto à regularização das contas de gestão.....	89
Tabela 7 – Índice de concordância entre relator e Colégio de Conselheiros quanto à regularização das contas de gestão.....	89
Tabela 8 – Índice de concordância entre o relator e o MP quanto à aprovação das contas de governo	90
Tabela 9 – Índice de concordância entre o Colégio de Conselheiros e o MP quanto à aprovação das contas de governo.....	90
Tabela 10 – Índice de concordância entre relator e Colégio de Conselheiros quanto à aprovação das contas de governo.....	90
Tabela 11 – Relação não ajustada entre itens de contas de gestão e decisão do Colégio de Conselheiros	93
Tabela 12 – Relação não ajustada entre itens de contas de gestão e decisão do MP	94
Tabela 13 – Relação não ajustada entre itens de contas de governo e decisão do Colégio de Conselheiros.....	95
Tabela 14 – Relação não ajustada entre itens de contas de governo e decisão do MP.....	96
Tabela 15 – Relação ajustada entre itens de contas de gestão e decisão do Colégio de Conselheiros e MP.....	97
Tabela 16 – Relação ajustada entre itens de contas de governo e decisão do Colégio de Conselheiros e MP.....	98

Lista de Organograma

Figura 1 – Organograma da estrutura organizacional	54
Figura 2 – Organograma Institucional do TCE-PI	59

Lista de Siglas

AI – Ato Institucional

ADIN – Ação Direta de Inconstitucionalidade

ARO's – Antecipação de Receita Orçamentária

CF – Constituição Federal

LCF – Lei dos Crimes Fiscais

LDO – Lei de Diretrizes Orçamentárias

LOA – Lei Orçamentária Anual

LRF – Lei de Responsabilidade Fiscal

MC-REF – Referendo em Medida Cautelar

MP – Ministério Público

PEC – Proposta de Emenda à Constituição

PIB – Produto Interno Bruto

PPA – Plano Plurianual

STF – Supremo Tribunal Federal

TCE-PI – Tribunal de Contas do Estado do Piauí

TCU – Tribunal de Contas da União

URV – Unidade Real de Valor

Sumário

1 INTRODUÇÃO	15
2 REVISÃO DE LITERATURA	19
2.1 Estrutura Federativa Brasileira.....	19
2.1.1 Arranjo institucional do Estado Federal Brasileiro	20
2.1.2 Descentralização do Poder: Modelo competitivo ou cooperativo das relações entre os entes públicos	24
2.2 “Ultrapresidencialismo Estatal” e sua influência nas relações predatórias do modelo brasileiro não cooperativo	29
2.2.1 Mudanças nas relações intergovernamentais	34
2.3 Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF).....	38
2.4 O Tribunal de Contas no Brasil.....	43
2.4.1 Histórico.....	43
2.4.2 Competências	45
2.4.3 Formação Institucional – Tribunal de Contas da União.....	50
2.4.4 Formação Institucional – Tribunal de Contas do Estado do Piauí	55
2.5 Tribunal de Contas como agente de <i>accountability</i>	60
2.6 Tribunal de Contas e o cumprimento da Lei de Responsabilidade Fiscal.....	64
3 MATERIAIS E MÉTODOS	72
3.1 População e Amostra	72
3.2 Procedimento de análise do conteúdo das prestações de contas	72
3.3 Variáveis do Estudo	77
3.4 Plano de Análise	81
4 RESULTADOS E DISCUSSÕES	82
4.1 Descrição dos fatores e decisões.....	82
4.2 Medida de concordância entre examinadores (conselheiro relator, Colégio de Conselheiros e Ministério Público)	88
4.3 Fatores determinantes da decisão das prestações de contas municipais	91
4.3.1 Relações não ajustadas entre os itens julgados (fatores) e as decisões de cada examinador referentes às contas de gestão	952
4.3.2 Relações não ajustadas entre os itens julgados (fatores) e as decisões de cada examinador referentes às contas de governo	96
4.3.3 Relações ajustadas entre os itens julgados e as decisões de cada examinador referentes às contas de gestão	986
4.3.4 Relações ajustadas entre os itens julgados e as decisões de cada examinador referentes às contas de governo	988
5 CONCLUSÕES E CONSIDERAÇÕES FINAIS	999
6 BIBLIOGRAFIA.....	1033

1 INTRODUÇÃO

Uma administração pública responsável, ou seja, planejada, equilibrada e transparente, não é algo que se consegue por sorte ou surge naturalmente para um gestor público, tampouco se conseguirá através de mudanças de partidos políticos na liderança do governo. Na verdade, para se alcançar a responsabilidade pública é necessária uma imposição legal, carregada de punições rigorosas, que consiga enxergar e responsabilizar integralmente o governante irresponsável.

No Brasil essa cultura da responsabilidade fiscal na gestão pública é algo realmente novo, principalmente se remontarmos à época da colonização e formação política do Estado brasileiro, período tomado por um forte patrimonialismo. Os administradores de então não tinham nenhuma preocupação em tratar as riquezas do país como sendo um bem público, pelo contrário, o estamento burocrático da época comandava, supervisionava os negócios como se privados fossem, quando na verdade eram negócios públicos. Este foi o ponto de partida da organização da administração pública no Brasil, e, embora nesse momento ainda não tivesse uma estrutura político-administrativa bem definida, uma vez que o Brasil era colônia de Portugal, os resquícios dessa irresponsabilidade se propagaram para o futuro (NUNES, 2008).

Para que o Brasil caminhasse organizado seguindo seus próprios interesses era necessário proclamar a independência, ocorrida em 1822, e dois anos depois o Brasil era constitucionalmente reconhecido como um Estado unitário, pois, apesar de ser dividido em províncias, funcionava, na verdade, como unidade administrativa única, cuja forma de governo era uma Monarquia Parlamentar. Mas esse não foi o modelo político-administrativo que perdurou no Brasil, pois um golpe militar, chefiado por Deodoro da Fonseca, em 1889, transformou a Monarquia Parlamentar em uma República Federativa (BASTOS, 2002).

Somente com a Constituição de 1891 foi implantado no Brasil o Federalismo, seguindo o modelo norte-americano. Partia-se da ideia de que a forma de Estado liderada por representação soberana federal (União), criada a partir da cessão da soberania de cada ente autônomo, uniria mais os entes autônomos, tornando-os mais fortes contra qualquer tipo de ameaça externa (CANOTILHO, 1998).

No Brasil, esse modelo de Estado respeitou as premissas básicas de formação do Estado federal, mas com as devidas adaptações, considerando a divisão político-geográfica

existente. Junto dessa nova forma de Estado nascia uma nova forma de governo, a República. A escolha do líder do executivo passava a ser feita pela população ou por seus representantes. Foi alterado, também, o sistema de governo: o Brasil deixou de ser uma Monarquia, parlamentarista, e passou a ser presidencialista, acarretando mudanças na relação com o legislativo.

As mudanças constitucionais levaram a uma sucessão de modelos de gestão pública no Brasil que, paulatinamente, foram mudando o conceito de administração pública, mas sempre deixando presente o clientelismo e o conseqüente patrimonialismo na ação dos gestores públicos, mesmo porque o simples fato de transformar o Brasil em uma Federação não indicava que imediatamente os entes autônomos passassem a trabalhar de forma cooperativa, pelo contrário, a União foi vista como “pronto-socorro dos Estados”.

Em 1934 a nova Constituição manteve a República, o Presidencialismo e o Federalismo, mas aumentou as funções da União e diminuiu a autonomia dos Estados, fazendo com que estes ficassem mais dependentes do ente federal tanto para realizar políticas públicas quanto para solucionar problemas ligados a déficit financeiro. A Constituição de 1937 implantou a ditadura, retirou o Federalismo e constituiu o Estado Novo, retirando todo e qualquer direito anteriormente definido. Uma nova Constituição, em 1946, marcou a redemocratização pública, a volta do federalismo, mas mantendo as mesmas competências constitucionais de 1934, e tudo isso aumentava a forte vinculação dos atos dos Estados em relação à União (BASTOS, 2002).

Em 1967 foi imposta mais uma nova Constituição, que amparava o golpe dado em 1964. O Federalismo era apenas pró-forma, os atos institucionais valiam em todo o território nacional e todas as disposições constitucionais ficaram submissas à interpretação dos ditadores militares. Em 1988 foi promulgada a Constituição Cidadã, que restaurou o federalismo na sua forma mais democrática (BASTOS, 2002).

A partir dessa realidade histórica é possível constatar que tanto a formação patrimonialista da administração pública quanto a forte concentração de poderes com a União levaram o Brasil à chamada crise fiscal, pois os gestores das unidades autônomas não tinham uma cultura de administração responsável, uma vez que qualquer problema ligado à política pública e déficit orçamentário era resolvido após ingerência da União.

A Constituição de 1988 foi promulgada e estabeleceu diretrizes orçamentárias visando disciplinar a administração pública, previu inclusive importante legislação que tratasse das finanças públicas, de orçamento e da ordem econômica e financeira das atividades públicas em geral. Tal lei foi publicada no ano 2000 e é conhecida como Lei de Responsabilidade Fiscal. Esse momento de redemocratização foi um importante passo histórico que transformou a organização da máquina pública, pois inseriu a cultura da gestão responsável.

Apesar da importância da Lei de Responsabilidade para uma gestão responsável da máquina pública, não se identificou estudos na literatura que pudessem descrever a sua observância pelos municípios e, além disso, quais itens (fatores) inobservados contribuíram para a rejeição (reprovação/irregularidade) das contas municipais. Com o intuito de preencher essa lacuna, o presente estudo buscou responder a seguinte questão de pesquisa: Quais são os fatores determinantes para a decisão de tornar as contas municipais irregulares/reprovadas?

Desta feita, o objetivo geral deste trabalho foi identificar os fatores determinantes para a decisão de tornar as contas municipais irregulares/reprovadas. Os fatores aqui considerados foram os itens julgados pelos examinadores (conselheiro relator, Colégio de Conselheiros e Ministério Público) que os levaram à decisão de tornar uma conta irregular/regular (se contas de gestão) e reprovada/aprovada (se contas de governo) de acordo com a Lei de Responsabilidade Fiscal. Os seguintes objetivos específicos contribuíram para responder a questão de pesquisa:

1. Descrever a decisão e os itens julgados pelos examinadores das contas (conselheiro relator, Colégio de Conselheiros e Ministério Público de Contas) relativos às contas de gestão e governo;
2. Identificar o grau de concordância da decisão entre conselheiro relator, Colégio de Conselheiros e Ministério Público de Contas;
3. Identificar os fatores determinantes para a decisão de tornar irregular as contas de gestão;
4. Identificar os fatores determinantes para a decisão reprovar as contas de governo.

A resposta para o problema colocado se revela profundamente importante para a Ciência Política, para o Direito e para a Administração Pública em geral, principalmente

quando forem externalizados esses resultados, mostrando os principais atos dos gestores que reprovam ou tornam irregulares as contas públicas. Tanto os gestores públicos quanto os profissionais ligados à defesa desses administradores, bem como os próprios membros do TCE-PI, poderão ter acesso a dados que facilitarão seu trabalho no dia a dia.

O trabalho está assim estruturado: o segundo capítulo é denominado de revisão de literatura, cujo primeiro momento traça a abordagem histórica de formação do federalismo brasileiro, a relação do executivo federal com o executivo dos Estados e dos Municípios, a força que os Estados detinham sobre a União e como isso nos levou a uma crise fiscal. O objetivo deste capítulo é chegar à resposta do por que se criou a Lei de Responsabilidade Fiscal e qual a situação financeira orçamentária do Brasil na época.

Ainda na revisão de literatura, é abordada a importância do Tribunal de Contas para tornar efetiva a Lei de Responsabilidade Fiscal. Por isso, foi importante tratar da formação institucional do Tribunal de Contas da União e como essa organização refletiu na formação dos Tribunais de Contas Estaduais, em especial o Estado do Piauí, procurando saber quem são seus membros, qual sua atuação, suas garantias e seu papel na fiscalização e defesa da administração pública responsável desde a criação da Lei de Responsabilidade Fiscal.

O capítulo três irá abordar os materiais e os métodos utilizados para alcançar os objetivos do trabalho, identificando a amostra, objeto de análise, no caso, as prestações de contas dos 92 Municípios analisados, bem como o procedimento de análise do conteúdo das prestações de contas e os testes estatísticos realizados que conduziram o resultado do trabalho.

O quarto capítulo é o resultado propriamente dito do trabalho, momento em que são definidos todos os fatores que conduziram as decisões entre os examinadores. Por fim, a conclusão é colocada como o quinto capítulo que compõe este trabalho, finalizando o conteúdo estudado.

2 REVISÃO DE LITERATURA

2.1 Estrutura Federativa Brasileira

Definir a organização de um país não é uma faculdade para legislador. Na verdade, para determinar qual modelo de Estado será adotado, deve-se considerar tanto a formação histórica do local quanto seu contexto social e, ainda, a sua dominação política.

Ao decidir se o Estado será Federado ou Unitário, se está determinando como será a divisão do poder dentro desse território e como será a relação de cada ente que formará o país, além de definir qual será a contribuição de cada ente para o crescimento do Estado.

No Brasil, o modelo federalista foi adotado para dar ampla liberdade aos entes que compõem esse Estado, considerando que a nossa formação histórica e política é de uma variedade cultural, o que acaba ocasionando ampla desigualdade econômica e regional. Em razão disso, somente o modelo de Estado Federal se mostrou capaz de apresentar solução para as heterogeneidades encontradas no território brasileiro.

A institucionalização do federalismo no Brasil foi construída de forma a manter os entes conectados entre si, seguindo uma única Constituição Federal em uma espécie de interdependência, ou seja, apesar de União, Estados e Municípios serem autônomos, eles devem trabalhar de forma coordenada e ligados por um pacto constitucional.

Apesar dessa relação interdependente entre os entes, é preciso lembrar que a autonomia dos Estados e Municípios é a característica mais marcante da Federação, e, por isso, suas ações políticas devem ser independentes de qualquer ato da União. O problema é que nessa relação os entes subnacionais agem ao mesmo tempo com a máxima independência e irresponsabilidade.

As ações são de iniciativa dos Estados, mas as consequências desses atos, se forem negativos, caberá à União dar a solução, pois ela é o ente federal. O resultado desse relacionamento desequilibrado no Brasil foi uma forte crise fiscal, até chegar ao ponto em que a União não mais poderia arcar com todo o prejuízo financeiro, já que não foi ela a única responsável pela crise que estava se formando.

Para superar de forma definitiva essa crise fiscal, foi preciso renovar, pela CF de 88, o pacto federativo, de modo que cada ente seria obrigado a manter uma relação de parceria colaborativa e não predatória. Foi dentro dessa ideia de responsabilidade fiscal que foi criada a Lei Complementar nº 101/00, chamada de Lei de Responsabilidade Fiscal.

Para falar sobre o cumprimento dessa lei pelos gestores no Estado do Piauí, será trabalhada neste capítulo a formação da Federação Brasileira e como foi construída essa relação de interdependência entre os entes ao longo dos tempos e as suas consequências.

Para tanto, este primeiro momento da revisão de literatura contará com a seguinte estrutura: formação do arranjo institucional do Estado Federal, momento em que se falará da formação do federalismo no Brasil e de que modo ele se diferenciou do modelo norte-americano, que inspirou a formação brasileira. Será feita uma abordagem sobre as espécies de relação entre os entes públicos, identificando em seguida qual modelo se adequa ao Brasil.

Posteriormente, segue-se para um momento histórico de grande influência política dos Estados e como isso afetou as relações com a União e levou à formação de uma crise fiscal no Brasil.

Por fim, será comentado como houve a criação da Lei de Responsabilidade Fiscal, que se apresentou dentro do contexto histórico como um meio de reformular o pacto federativo, sendo atualmente o ato legislativo que representa o compromisso de uma gestão equilibrada, responsável e sustentável em cada nível de governo.

A ideia deste capítulo é estabelecer um diálogo histórico e político da formação do Estado Federal Brasileiro e com isso entender porque as relações intergovernamentais chegaram, em certo momento, a uma crise fiscal. Após isso, há de ser fácil concluir porque foi necessária a criação de uma Lei de Responsabilidade Fiscal.

2.1.1 Arranjo institucional do Estado Federal Brasileiro

A relação existente entre os entes públicos brasileiros é de autonomia. Entretanto, de alguma forma é possível perceber uma interdependência entre eles. Exemplo disso é a impossibilidade de qualquer dos entes subnacionais realizarem normas e legislações que contrariem a Constituição Federal, sob pena de serem declarados inconstitucionais (SOUZA,

2006, p. 181). Essa formação institucional advém do modelo federativo adotado no Brasil, mais precisamente no modo como este se formou.

O modelo de Estado Federal se contrapõe ao Estado Unitário, cujo sentido é o de ter um único centro de poder, no qual todas as decisões ficam vinculadas, delegando de forma limitada algumas funções para as unidades subnacionais. Contrário a isso, na Federação, uma das principais características é a descentralização, ou seja, cada ente tem a capacidade de elaborar suas próprias leis e com isso dispõe de maior autonomia em relação aos demais sujeitos.

Como a própria etimologia da palavra sugere, Federação é um pacto, proveniente do latim *foedus*, dando a ideia de parceria entre as unidades que a compõe, o que nos leva a crer que as políticas governamentais deveriam ser complementares e não competitivas (SOUZA, 2006, p. 89). Assim, apesar de cada ente dentro do jogo federativo dispor de legislação própria, todos concorrem juntos para o crescimento do país, levando-nos a entender que o Estado Federal nada mais é que um pacto federativo entre sujeitos que cooperarão para o crescimento desse Estado.

Embora inspirado no modelo norte-americano, a formação federalista do Brasil ocorreu de forma centrífuga ou por desagregação, pois, no caso, havia um Estado unitário que se desagregou para formar vários entes subnacionais autônomos. Nos Estados Unidos, modelo inspirador brasileiro, a formação do Estado Federal foi por agregação, ou seja, o movimento foi centrípeta. Na época da formação norte-americana havia várias colônias soberanas e independentes, que se agregaram. As 13 Colônias se uniram e cada uma delas cedeu parte de sua soberania para formar um ente único, a Federação dos Estados Unidos da América.

O resultado desta formação centrípeta foi a manutenção da antiga formação legislativa nesse novo Estado, permitindo que cada ente subnacional mantivesse sua organização própria e independente dos demais, porém reunidos na forma de um Estado Federal. A formação brasileira, entretanto, como surgiu por agregação, houve um poder político federal bastante poderoso unido com os Estados, entes subnacionais autônomos vinculados aos ditames normativos da União.

Assim, prosseguindo com a comparação do modelo federalista estadunidense, o Estado Federal Norte-Americano foi fundado com o objetivo de manter a liberdade das

antigas colônias e criar um poder público federal (União) que fosse capaz de estabelecer um universo mínimo de regras para o território nacional (COSTA; ABRUCIO, 1998, p. 20).

Na verdade, o que motivou a migração do modelo confederativo para o modelo federativo nos Estados Unidos foi o desejo dessas colônias de terem os seus territórios mais fortes e unidos. Portanto, a solução ideal espelhada no modelo hobbesiano foi o federalismo, que trouxe maior proteção ao país diante de ataques de outros Estados ou mesmo em eventual conflito generalizado entre os próprios Estados, caso não constituíssem um modelo institucional mais sólido (COSTA; ABRUCIO, 1998, p. 22).

Para o Brasil, a motivação não foi a proteção territorial, considerando que não houve muitas intenções separatistas. As razões mais enfáticas que justificaram a estrutura federativa foram a sua colonização, marcada pela desigualdade regional e pela formação de elites políticas locais no cenário político, e o elevado grau de heterogeneidade na formação territorial brasileira.

Diante de tantas desigualdades e interesses contrapostos, o único meio institucional capaz de manter a integridade territorial do país foi o modelo federal, porque é considerado o único capaz de combinar união e autonomia em uma mesma instituição (ABRUCIO, 2006, p. 95).

Para que este modelo funcionasse bem, foi preciso especificar as competências de cada ente, ou haveria o risco do poder federal se tornar tirânico, e o êxito dessa divisão de competências dependeu da fixação do modelo em uma Constituição escrita e da fiscalização da realização dessas competências. É o que Souza chama de princípio da soberania compartilhada, onde cada ente, apesar de ser soberano, deverá respeitar as normas constitucionais federais.

Para que essa dinâmica funcione e nenhum dos componentes públicos se mostre superior ao outro, é preciso uma fiscalização recíproca entre eles através do princípio dos *checks and balances* (freios e contrapesos). No caso da Federação, o controle ocorre tanto pela via do Legislativo, já que as unidades estaduais são representadas tanto pela Câmara e pelo Senado, como também pelo Judiciário, pois cabe à Suprema Corte, no Brasil representada pelo Supremo Tribunal Federal, zelar pelos direitos originários dos Estados, conforme delimita a Constituição (ABRUCIO, 2006, p. 93).

Portanto, são características da Federação: a descentralização e a existência de uma Constituição escrita que fixe as atribuições específicas de cada ente, devendo esta norma ter formato rígido.¹ Segundo Lijphart (1989, p. 225), o pacto representado por uma Constituição é o ponto de partida do jogo federativo, pois a sua existência é o que torna vinculante as normas aceitas por todos os jogadores. Somente com uma legislação neste formato é que cada pessoa jurídica de direito público reconhecerá suas obrigações sem que os entes invadam a competências dos outros.

A distribuição de poderes no Brasil também se deve muito à formação da Federação. No caso brasileiro, primeiramente se formou um Estado unitário dotado de poder, o que levou a uma distribuição de poder mais comedida. Assim, a União guardou para si maior parte dessas competências, principalmente no que diz respeito à parcela financeira, atribuindo outras mais ligadas às políticas públicas aos Estados.

Souza (2006, p. 196) chama atenção para o fato de que todas as Constituições brasileiras anteriores à de 1988 sempre detalharam as competências dos três níveis de governo, mas esta última superou as demais. Nesta existe claramente uma repartição constitucional de competências, que são específicas, indelegáveis a cada ente, e chamadas de exclusivas. Mas existe um dispositivo em que a repartição é vertical: tanto a União quanto os Estados podem legislar sobre esses assuntos, mas quem estabelece as normas gerais é a União, com a chamada competência concorrente. E há também assuntos que são de competência comum aos três níveis de governo, como é o caso da maioria dos serviços sociais.

Assim, temos uma vasta lista constitucional de competências concorrentes indicando forte tendência a um federalismo cooperativo, em que os entes podem realizar esforços conjuntos em prol do bem de toda a nação. Importante salientar que esta relação cooperativa entre os entes é fundamental para combater comportamentos financeiros predatórios, como, por exemplo, aqueles que repassam custos de um ente para a nação.

Esse modelo federativo de divisão territorial foi adotado pelo Brasil há mais de um século, mais precisamente em 1889, quando da promulgação da Constituição de 1891, e até

¹ Constituição rígida é um modelo de Constituição cujas modificações em seu texto exigem maior desafio legislativo.

hoje está presente como cláusula pétrea na vigente Constituição, impedindo que qualquer emenda a esta venha abolir a forma federativa de Estado.

Durante todo este período, o Brasil passou por vários arranjos federativos, desde a formação da República, passando pelo autoritarismo militar, até a redemocratização ocorrida nos anos de 1980 a 1990.

A forma como se deu a relação entre Estados e União variou em todo este período e os efeitos desta interação são de suma importância para entender como a comunicação entre os entes influenciou no contexto político brasileiro, gerando mudanças nas relações intergovernamentais.

2.1.2 Descentralização do Poder: Modelo competitivo ou cooperativo das relações entre os entes públicos

O modelo de federalismo norte-americano percebeu que uma formação baseada somente no argumento hobbesiano de proteção da unidade territorial não era suficiente, pois na medida em que as unidades autônomas cediam parte de sua autonomia para formar um poder federal forte, crescia uma desconfiança sobre a dimensão desse novo poder, que poderia se tornar tirânico, caso concentrasse toda a autoridade da Federação (ABRUCIO, 2006 p. 80). Portanto, era preciso estabelecer uma regra de relação entre as partes para que não houvesse submissão entre eles.

Na verdade, o objetivo de formar um governo central não era tornar os demais poderes submissos, mas ser eixo estruturador de toda a política com poderio praticamente inquestionável, capaz de gerar estabilidade em frente a qualquer invasão ou poder que desestabilizasse a unidade territorial nacional (ABRUCIO, 2006, p. 80).

Além dessa obrigação de manutenção do território unido é preocupação da Federação a boa prestação do serviço público. Mas para que tudo ocorresse de forma organizada era preciso formalizar um contrato de formação da Federação, no caso o texto constitucional. Essa Constituição será a base da Federação, ela definirá as obrigações dos entes que a compõe e, no tocante a essa divisão de competências, é preciso estabelecer o modo como essas pessoas iriam se relacionar.

Elazar (1987, p. 37), citado por Abrucio (2006, p. 90), diz que “o Estado Federal é uma forma inovadora de se lidar com a organização político-territorial do poder, na qual há um compartilhamento matricial da soberania, e não piramidal, mantendo-se a estrutura nacional”.

Assim, a existência de um poder público federal não pressupõe que as tarefas públicas devam se concentrar exclusivamente sobre um único eixo, pois tornaria a prestação do serviço público ineficiente, na medida em que haveria perda da qualidade, considerando que são muitos os Estados que fornecem a prestação do serviço público (ABRUCIO, 2006, p. 81).

Diante disso, considerando que o excesso de centralização levaria à ineficiência, era importante descentralizar o poder, não só para ter um serviço público mais eficaz, mas para manter o equilíbrio entre os entes e garantir a própria existência da Federação.

Para que isso ocorresse, um novo jogo federativo entre Estados e a União começava a se formar e era preciso decidir quais regras deveriam ser seguidas e os mecanismos existentes para regulamentar essa relação entre os entes. Entendeu-se que esta relação poderia ser de competição ou cooperação. Segundo Abrucio (2006), a diferença entre esses modelos reside na ênfase que cada um deles dá a um dos aspectos do binômio competição-cooperação.

Thomas Dye (1990), citado por Abrucio (1998, p. 20), defende a ideia de que a competição é o meio mais eficaz dos entes se relacionarem, pois ela potencializa a ação dos atores da Federação. Na competição, cada ente assume, em termos políticos, financeiros e administrativos, a maior parcela das políticas públicas, preocupando-se em manter seu Estado dotado de um aparato organizacional para o uso da população da região.

Para o referido autor, o pano de fundo dessa concepção teórica é a valorização dos Estados e dos governos, pois a competição entre os entes otimiza o resultado das políticas públicas e melhora a prestação do serviço público. O ambiente competitivo incentiva a inovação das políticas e conseqüentemente a responsabilidade sobre seus atos no sistema.

Conforme o mesmo autor, o ambiente competitivo é muito mais interessante para a população, pois com ele o cidadão dispõe de opções em termos de serviço público, enquanto que onde não há competição o único serviço ofertado poderá não ter qualidade. Essa competição não deve ser apenas entre Estados e União, deve ser também entre os Estados, podendo ainda incluir os Municípios.

Dentro desta argumentação, competição significa cada ente cuidar do que é de seu interesse, portanto, um ambiente não competitivo sugere centralizar obrigações, o que poderia gerar a temida tirania entre os poderes. Se cada Estado compete entre si para desenvolver suas tarefas públicas, haverá uma natural contraposição de interesses rivais, fazendo com que haja um controle mútuo entre os entes (DYE, 1990, p. 6).

Mas, para que a relação de competitividade entre os entes ocorra de forma perfeita, é preciso haver inteira independência política e financeira, pois se Estados e Municípios, ao realizarem qualquer política pública, necessitarem da intervenção financeira do poder público federal, por exemplo, quebra a relação competitiva, pois claramente a responsabilidade deixa de ser dele e passar a ser do outro ente.

Assim, para Dye (1990, p. 10): “Os Estados e os governos locais não podem ser verdadeiramente competitivos se os custos de suas decisões podem ser externalizados – transferidos para o governo nacional e para os contribuintes [através dos impostos]”. Mais uma vez fica claro que cada ente público deve dispor de meios próprios de manutenção do seu serviço. Repassar a outro quebra a relação de competição, o que *a priori* nos leva a concluir que no Brasil não é possível existir esse tipo de relação intergovernamental.

Sobre a relação competitiva entre os Estados, ficou claro que nestes termos há forte aumento da eficiência da prestação do serviço público. Entretanto, Abrucio (2008) alerta para um problema dentro deste jogo federativo, que é de conhecimento de Dye (1990): se esta Federação é composta por Estados ou Municípios com pouco ou quase nenhum recurso e por outros com bastante meios para realização de políticas públicas, aquele que não dispõe de meios financeiros estará fora do jogo, pois não terá meios de competir.

A solução mais rápida para este problema é a formação de um fenômeno chamado *free rider*, ou seja, este ente não competitivo se utiliza dos serviços prestados pelos outros entes. Assim, a população de um determinado Município não competitivo poderá, por exemplo, se utilizar de um hospital sediado no Município ao lado (2006, p. 28).

Como o modelo competitivo não se preocupa com equidade, pois não apresenta solução viável para as desigualdades financeiras entre os entes, fica amplamente favorecido o aparecimento desses *free riders*, pondo em risco inclusive a continuidade do jogo federativo, dificultando a aplicação deste modelo, sendo mais viável um jogo cooperativo.

Quem defende a importância da cooperação entre os níveis de governo é Bernard Schwartz, que, citado por Abrucio (2006, p. 29), reconhece que o governo federal tem participação muito positiva no jogo federativo. Neste sentido, tal autor argumenta: “A difusão do poder entre autoridade federal e autoridade estadual é uma salvaguarda essencial contra concentrações indevidas do poder político”.

Nesta linha de pensamento, a cooperação entre os entes públicos serve para manter o jogo federalista sem tornar qualquer autoridade tirânica, e, embora não haja competição e interesses contrapostos, é possível cooperar quando se fixa separadamente as competências de cada ente. Desse modo, o poder não ficará concentrado nas mãos de um único ente e cooperando não haverá o risco de qualquer Estado ou Município ser obrigado a sair do jogo quando não dispuser de recursos para continuar.

Outra perspectiva interessante sobre a relação entre os entes públicos é a apresentada por Elazar (1993, p. 93), que busca a adequação entre competição e cooperação. Para ele, estimular a competição significa explorar a força criativa dos entes subnacionais, garantindo sua autonomia. Mas como isso não sustenta um jogo federativo, é preciso agregar o modelo cooperativo.

Nesta relação de competição, acrescentar o modelo cooperativo é benéfico, pois permite uma parceria entre os Municípios, os Estados e Governo Federal, garantindo a permanência integrada de todos no jogo federativo. Assim, para aqueles que ficariam fora do jogo pela ausência de recursos financeiros, com a cooperação da União para realizar políticas públicas não precisariam sair do jogo federativo.

O modelo competitivo-cooperativo tem a pretensão de formar o federalismo ideal, ou seja, garante a autonomia dos entes, assegura condições simétricas aos participantes ao longo do jogo. Isso porque a negociação entre as partes será sempre definida por contratos institucionalizados com previsão de penalidade para aqueles que se tornarem *free riders* (2006, p. 28).

Quando se fala em cooperação, não significa somente contar com a força do poder federal para garantir a simetria dentro do jogo político, mas também combinar mecanismos de parceria que sejam aprovados por todos os entes federativos. Quanto a isso, Abrucio (2006, p. 94) afirma que:

O *modus operandi* cooperativo é fundamental para otimizar a utilização dos recursos comuns, como nas questões ambientais ou nos problemas de ação coletiva que cobrem mais de uma jurisdição (caso dos transportes metropolitanos); para auxiliar governos menos capacitados ou mais pobres a realizarem determinadas tarefas; para integrar melhor o conjunto de políticas públicas compartilhadas evitando, o jogo de empurra entre os entes.

Toda essa divisão estruturada de competências acerca das obrigações de cada ente consta na Carta Constitucional Brasileira de 1988 e, obviamente, também há a divisão da arrecadação dos recursos que se destinarão à realização das políticas públicas específicas a cada ente. No Brasil, a garantia de equilíbrio de competição e cooperação é a Constituição Federal. Ela é responsável para que não haja um mal-entendido entre os entes, permitindo o bom relacionamento entre as partes.

Esse modelo favorece a interdependência entre as partes, na medida em que permite que cada ente se mantenha autônomo em relação aos demais, de modo a cooperar para o fortalecimento da soberania. Essa interdependência será conquistada com base no estabelecimento dos *checks and balances* entre as esferas do governo, ou seja, haverá uma fiscalização recíproca entre eles, capaz de garantir que nenhum ente se coloque em posição superior ao outro.

Como se pode verificar, os modelos apresentados nasceram para dar estabilidade ao pacto federativo. Em primeiro momento, competir parece ser o meio mais benéfico para a população, que, em termos consumistas, deveria dispor de um leque de escolhas quanto à prestação do serviço público, mas esse modelo somente se mostraria bem-sucedido se os entes efetivamente fossem política e financeiramente independentes, situação que retiraria o Brasil desse modelo federativo.

No modelo competitivo-cooperativo haverá sempre ações coordenadoras e a União terá o papel de tomar a linha de frente nessas ações para manter reunidos todos os entes em prol da manutenção da Federação.

Colocados os modelos de relacionamento entre os entes públicos, pode-se perceber que a preocupação de todos os autores é descentralizar o poder, pois colocar todas as forças no poder público federal poderia gerar tanto a tirania da União sobre os demais quanto a ineficiência do serviço público.

2.2 “Ultrapresidencialismo Estatal” e sua influência nas relações predatórias do modelo brasileiro não cooperativo

O processo de descentralização do poder variou em cada Federação, mas foi a partir de 1970 que o modelo centralizador entrou em crise. Algumas situações levaram a essa mudança de paradigma em relação ao poder nacional, como, por exemplo, a grande onda de democratização, momento em que houve maior participação em nível local e a aproximação do governo em relação aos cidadãos, o que permitiu o aumento da *accountability* do sistema político, a crise fiscal dos governos centrais, o processo de enxugamento da máquina central, inspirado na política de Reagan e Thatcher, e outras situações locais (ABRUCIO, 2002, p. 36).

No Brasil, antes da crise do governo militar, houve por parte deles uma tentativa de institucionalizar o militarismo e, para isso, o então Presidente, General Ernesto Geisel, elaborou um projeto cuja meta era aumentar o poder dos Estados para que fossem mais independentes do Governo Federal. A intenção era que as representações estaduais ficassem cada vez mais próximas da população e ajudasse na permanência dos militares no Governo Federal, dosando as manifestações populares contra o militarismo (SALLUM JUNIOR, 1996, p. 36).

Para isso, medidas, como o aumento do fundo de participação dos Estados e Municípios, eliminação das condicionalidades impostas pela União para liberar transferências financeiras para os demais entes e o aumento da alíquota do ICMS, principal imposto arrecadado pelos Estados, foram preponderantes para alcançar esse objetivo (SALLUM JUNIOR, 1996, p. 37).

Assim, os governadores e as elites políticas estaduais não só ajudaram com o plano de institucionalizar o militarismo como também ganharam bastante espaço dentro do regime militar. Por um lado, tudo isso deixava os Estados cada vez mais independentes politicamente em relação à União, sendo que tinham maior liberdade financeira para elaborar e realizar as políticas públicas; por outro, o que acontecia nada mais era que uma releitura da dependência em relação ao poder federal, pois a eliminação das condicionalidades reintroduzia o controle da União sobre os Estados.

A eliminação das condicionalidades por si era indício da desconcentração do poder nas mãos da União, aumentando com isso o poder dos Estados, e, embora tenham vencido as eleições em 1974, os militares precisavam se manter no poder, e foi por isso que buscaram mais o apoio dos governadores vinculados ao partido de arena. Em troca desse apoio, os governos estaduais foram buscando mais e mais a autonomia frente ao Governo Federal (ABRUCIO, 2002, p. 122).

Embora o executivo federal tenha melhorado suas relações com os entes subnacionais, o resultado não foi conforme o esperado. Em 1982, ocorreu a primeira eleição direta para governador e o seu resultado revelava que o fim do militarismo estava próximo, pois a oposição conseguia expressivo número de cadeira na Câmara dos Deputados, além de eleger nove governadores, tomando os maiores Estados (São Paulo, Minas e Rio de Janeiro). Essa derrota apontava para o fracasso da missão de institucionalizar o militarismo (SALLUM JUNIOR, 1996, p. 41).

Além da ausência do apoio dos governadores eleitos, a sociedade como um todo também clamava por mudanças na estrutura política e econômica do Brasil. Nesse clima de esvaziamento do poder militar se iniciava a campanha “Diretas Já!”, e, por consequência, o processo de democratização do país.

Nesse momento, o poder dos Estados crescia e alcançou grande importância quando se mostrou relevante no processo de redemocratização do país, em especial pela articulação feita entre si pelas eleições diretas. O executivo estadual se tornou [...] uma máquina de fazer política e, por conseguinte, tornavam os governadores barões do feudo estadual (ABRUCIO, 2002, p. 125).

A Constituição de 1988 marcou o nascimento de um novo federalismo e a fixação da democracia no Brasil. Esse novo contrato federativo trouxe características que mostravam como seria a partir dali a relação entre os entes públicos. Do ponto de vista constitucional, se optou por um federalismo simétrico, ou seja, todos os entes públicos têm competências e poderes iguais, mas não se trata de um poder livre, havendo divisão de competência, com toda legislação específica devendo ser produzida em consonância com a Constituição Federal.

Nesse momento histórico do país, os governadores estavam em plena ascendência política, pois, como mencionado, foram os principais atores no processo de democratização no final do regime militar (ABRUCIO, 2002, p. 95). A grande influência dos governadores na

vida política nacional fez nascer um federalismo estadualista, pois os governadores detinham grande autoridade dentro do Poder Legislativo, e, com isso, conseguiram maior fatia no bolo tributário, maior poder de veto junto à Câmara dos Deputados e mantiveram por muito tempo uma relação não cooperativa entre os entes. Essa força estadual chegou ao ápice no período entre 1991 e 1994, sendo chamado de “ultrapresidencialismo estadual”, termo utilizado por Abrucio (2002) para ressaltar o poder que os Estados exerciam sobre a política nacional.

Isso foi possível em razão de alguns fatores que deram maior autonomia aos Estados, como é o caso dos bancos estaduais, que se revelaram verdadeiros instrumentos financeiros eleitorais, pois se colocavam como fontes privilegiadas de recursos para os governadores se utilizarem do capital dessas entidades financeiras e conquistarem novos aliados políticos, e ainda fazerem empréstimos sem juros para o Estado, demonstrando claramente finalidades inteiramente eleitorais (ABRUCIO, 2002, p. 129).

Os Estados também contavam com o poder da máquina administrativa. Os governadores realizavam o provimento de cargos públicos, relevando muito mais critérios políticos eleitorais à qualificação técnica das pessoas contratadas, aumentando um gigantesco poder de nomeação do chefe do executivo estadual. Com isso, a distribuição de cargos da burocracia estadual se tornou grande poder de barganha no processo eleitoral (ABRUCIO, 2002, p. 131).

Outro instrumento de poder para aumentar o seu curral eleitoral foi a criação de novos Municípios. Abrucio (2002, p. 134) relata a importância de se formar novas municipalidades para a manutenção dos governos:

Com a criação de novos municípios, os governadores podiam redesenhar o mapa eleitoral do Estado, e a partir desse instrumento barganhavam apoio dos possíveis candidatos a cargos proporcionais ou até criavam novos candidatos mais afinados com o governo estadual do momento.

A boa relação entre os eleitores e o Poder Legislativo era bastante dependente do executivo, que tinha vínculo direto com os eleitores locais, em razão da ligação com os prefeitos. Essa dependência impedia os deputados de fazerem oposição aos governadores, pois se viam obrigados a atender todos os projetos estaduais, caso contrário, o governador

favoreceria a invasão de novos líderes que se ajustassem aos seus interesses (ABRUCIO, 2002).

Os governadores também se mantiveram fortes no poder porque a fiscalização sobre eles era baixa. Abrucio (2002) afirma que eles faziam uma neutralização dos órgãos fiscalizadores, pois dominavam os Tribunais de Contas (TCE), na medida em que tinham forte influência sobre a escolha dos conselheiros e do Procurador Geral do Ministério Público e as Assembleias Legislativas tinham papel meramente homologatório. Na prática, os governadores escolhiam quase sempre correligionários para analisar suas contas, o que neutralizava a função fiscalizatória desse órgão (ABRUCIO, 2002, p. 113).

Esse leque de instrumentos políticos, financeiros e administrativos fez os governadores assumirem uma postura mais independente em relação à União, mas apesar disso, não se desvincilharam dos recursos provenientes do Governo Federal, e dentro deste contexto passaram a assumir uma prática predatória perante a União. Eles buscavam sempre a proteção financeira do Governo Federal quando suas decisões político-administrativas não eram acertadas, ou seja, os erros dos Estados eram consertados pela União (ABRUCIO, 1998, p. 36).

A questão não é a União auxiliar financeiramente os entes subnacionais dentro de uma relação federalista, o problema nasce quando os Estados transferem os custos de suas decisões erradas ou de seus problemas para a União sem observar quais as consequências desse ato. No caso brasileiro, a dívida pública é exemplo dessa relação predatória que se apoderou dos Estados.

O problema da dívida teve origem no regime militar, justamente quando o Governo Federal desejava ter maior apoio dos entes subnacionais e então flexibilizou o endividamento externo pelos Estados e Municípios. O fato é que a dívida pública dos Estados aumentou muito, fazendo diminuir o crédito internacional. Então, em 1982, quando os militares precisavam do apoio dos Estados, a União federalizou parte da dívida e renegociou outra parte com os Estados. (ABRUCIO, 1998, p. 41).

Em 1985, quando saiu o regime autoritário e o novo governo civil assumiu, não foi possível impor regras para o pagamento das dívidas dos Estados, principalmente porque o novo presidente não poderia se indispor com os governadores, considerando que eles eram peças fundamentais nesse processo de redemocratização.

Em razão do déficit da dívida pública, a União não concedia nenhum dinheiro novo aos Estados, colocando os governadores em estado de alerta. Como a eleição para governador se aproximava, era preciso votar a rolagem da dívida para que os Estados pudessem realizar sua política regional e competir nesse ano eleitoral. Sem dinheiro, os governadores sofreriam vergonhosas derrotas.

Aproveitando esse momento de desespero dos Estados, a União propôs a votação da rolagem da dívida em troca do pagamento de parte do débito, ou, ainda, a aprovação de um pacote fiscal capaz de zerar a dívida pública e viabilizar novo acordo com o Fundo Monetário Internacional (FMI).

O problema é que as negociações não tinham resultados e, apesar de várias tentativas,² nada do que se propunha era aceito, ou, se aceito, não chegava a ser cumprido. Abrucio (1998, p. 44) resume bem essa situação:

Entretanto, aprovado o projeto, os Estados não cumpriam nada do que tinha sido acordado. Em primeiro lugar, os governadores não pressionaram suas bancadas para aprovar o mega-ajuste proposto pelo governo. Depois, as unidades estaduais se aproveitaram de uma brecha legal para obter recursos do Governo Federal antes de assinar a repactuação da dívida. De acordo com o que fora aprovado, os Estados tinham 120 dias para assinar o contrato de refinanciamento e poderiam receber recursos e aval antes de firmar legalmente o acordo. Resultado: só dois Estados assinaram o acordo de repactuação (Santa Catarina e Ceará), enquanto muitos outros puderam aproveitar somente o ‘bônus’ da negociação, deixando, novamente, o ônus para a União.

O fato dos entes não respeitarem as leis por eles criadas para normatizar a relação entre os Estados e o Governo Federal, revelava um sério enfraquecimento do pacto federalista. Somente no governo de Itamar Franco, através do então Ministro da Fazenda, Fernando Henrique Cardoso, foi possível aprovar e cumprir uma negociação de dívida com os Estados (ABRUCIO, 1998, p. 45).

² No Governo Collor foi enviado o chamado “memorando do entendimento”, que se tratava de um plano para ocorrer o pagamento da dívida dos Estados com o Poder Federal. Tentou também uma reforma tributária em 1991.

Não só a rolagem da dívida era um caso típico da relação predatória dos Estados com a União, como o caso dos bancos estaduais também mostrava que os entes subnacionais não estavam preocupados com o impacto dos seus atos em toda a Federação. Conforme dito anteriormente, esses bancos eram instrumentos financeiros e políticos para alavancar campanhas eleitorais, e o uso irresponsável dos recursos chegou a ficar incontrolável pelo Governo Federal. Para se ter ideia, a maior parte da dívida do Estado de São Paulo era de empréstimo junto ao Banespa.

Diante de tudo isso, é possível verificar que o modelo brasileiro construído ao longo da redemocratização, por força do exacerbado estadualismo, pode ser caracterizado como predatório. Ao repassar seus custos à União, os Estados demonstravam o modelo irresponsável que estava se desenvolvendo, causando assim grande prejuízo ao país, que não conseguia suportar esses gastos.

Portanto, é preciso reconstruir um novo padrão de relação intergovernamental no federalismo brasileiro, de modo que os entes públicos ajam com mais responsabilidade e a partir de então possa haver finalmente uma relação cooperativa.

2.2.1 Mudanças nas relações intergovernamentais

Conforme colocado anteriormente, o modelo federalista estadualista gerou um comportamento predatório dos Estados em relação à União e deles entre si. Com isso, o país seguia para uma grande crise financeira, já que não conseguia estabelecer uma relação responsável entre os níveis de governo.

Essa foi uma das principais causas do déficit público no país, e para que a situação financeira e política não saíssem do controle, era necessária uma reforma estrutural da máquina pública federal. Dentro de uma série de reformas requeridas desde o Governo Collor, chamam a atenção as propostas de mudanças feitas nos governos de Itamar Franco e Fernando Henrique Cardoso.

O momento marcante de equilíbrio das contas públicas ocorreu com a estabilização da moeda brasileira. O plano real era uma inovação na economia, pois visava não se incorrer nos erros dos planos anteriores, e, para isso, teve como grande proposta ser um plano gradual, cuja ideia principal era a substituição natural da moeda, para não tomar a população de

surpresa. Assim, esse plano se dividiu em três fases: a primeira fase consistiu em um ajuste fiscal; a segunda se caracterizou por uma desindexação completa da economia (adoção da URV) e a terceira fase – a fase final das medidas mais urgentes – pôs a implantação da reforma monetária, que foi a transformação da URV em reais (R\$).

O pacote de reforma que visava equilibrar as contas públicas partiu da proposta de emenda à Constituição (PEC 173/95), posteriormente chamada de Emenda à Constituição 19, a Emenda da reforma administrativa. Ela buscou diminuir os gastos com pessoal, mais especificamente o custo do Governo Estadual, e para isso teve como meta criar um novo meio de organização burocrática, mas a ênfase do projeto de reforma era o ajuste fiscal e a redução dos custos da máquina pública (ABRUCIO, 1998, p. 63).

Para isso, algumas estratégias importantes de corte de gastos foram adotadas, a exemplo da revogada Lei Camata, que determinava a possibilidade de demissão quando houvesse excesso de quadro, ou seja, sempre que os governos gastassem mais de 60% da sua receita líquida com pessoal, poderia haver cortes. Esse corte era essencial para eliminar o excesso de gastos nos Estados, porque o grande número de cargos os endividava bastante.

É importante ressaltar que esse excesso se deu em razão da forte patronagem (distribuição de cargos para angariar apoio de cabos eleitorais e votos dos eleitores fiéis ao governo) com os cargos públicos. Eis a razão da dificuldade em aprovar uma reforma com esta cláusula, mas como se tratava de reestruturar as finanças não só dos Estados, mas do país, entendeu-se que a atuação dos governadores junto aos congressistas era imprescindível para a aprovação da PEC 173/95. (ABRUCIO, 1998 p. 65).

O problema é que o pedido dos governadores aos congressistas chegava a desafiar a lógica do relacionamento entre as partes. Melhor explicando, é complicado pedir a aprovação de uma emenda que determina a diminuição de cargo público, isso porque os parlamentares só votam o que os governadores pedem, apenas para conseguir manter a sua base eleitoral, e, naquele momento, isso só seria possível através da distribuição de cargo público para eleitores.

Outro problema é que os gastos com pessoal eram tão grandes que se tornava uma grave dificuldade para os Estados e, por consequência, para a União, dada a relação predatória entre essas partes. Desse modo, a União para forçar a aprovação dessa emenda, colocou como

moeda de troca a renegociação da dívida dos Estados e a possibilidade de reeleição do chefe do executivo (ABRUCIO, 1998, p. 67).

Essa Emenda de reeleição mudou o cálculo dos governadores e foi possível convencer os congressistas acerca da sua aprovação, se utilizando da barganha de que em um segundo mandato haveria maior capacidade de mexer com a máquina pública estadual, aumentando o poder de patronagem (ABRUCIO, 1998, p. 69).

Isso resolveria boa parte dos gastos públicos, mas a principal reforma, a previdenciária, nunca foi feita, problema que vem rolando até o presente momento, pois cada vez mais aumenta o número de aposentados, e em razão da fraca economia, diminuiu o número de trabalhadores ativos, fazendo com que as despesas sejam cada vez maiores que as receitas.

Recapitulando a origem do déficit público sob entes subnacionais, ele veio com o fim do autoritarismo e início da redemocratização, e, unido à má gestão das contas públicas, levou os Estados a uma situação caótica. Para completar a relação de descontrole de despesas, existia ainda o problema do déficit nos bancos estaduais, que sempre foram o principal meio de “socorro” dos Estados, pois quando faltava dinheiro, recorria-se a estes bancos, sabendo que a União ao final cobriria qualquer débito (ABRUCIO, 1998, p. 79).

Essa dinâmica predatória prosseguiu por muito tempo, a crise se agravava nos Estados e faltava dinheiro para pagar o funcionalismo, e como solução aumentavam o déficit nos bancos estaduais e buscavam a União. Essa dependência dos Estados em relação à União aumentava o poder de barganha dela sobre os Estados, facilitando qualquer negociação de mudança na estrutura da máquina pública.

Foi com base nesse poder que a União conseguiu a reforma administrativa que segundo Abrucio (1998, p. 86), se estruturou em quatro pontos:

- (1) Quitação de dívidas via privatizações das estatais estaduais;
- (2) cumprimento de cláusulas mais rígidas de desempenho fiscal;
- (3) penalidades bem definidas para aqueles que não cumprirem regularmente com os pagamentos;
- e (4) assunção pela União – através de títulos públicos federais – de dívida que seria difícil de ser refinanciada ou pagaria preços muito altos no mercado.

É importante salientar que o equilíbrio das contas públicas pelo Governo Federal foi feito de forma dolorosa, pois apesar dos Estados terem sido fortes contribuintes para o momento de crise, muito pouco contribuíram para o reajuste fiscal. Na verdade, contrataram mais servidores e fizeram outras obras públicas, e além de não pagarem o refinanciamento das dívidas feitas com a União, apenas se beneficiaram com o aumento das receitas via transferências constitucionais.

Para acabar com a falta de compromisso dos Estados com o planejamento de reestruturação fiscal do país, o Conselho Monetário Nacional propiciou mais uma vez o refinanciamento de dívidas dos Estados, desde que fosse assumido o compromisso de realizar e manter um orçamento sustentável. Essas dívidas se referiam aos seguintes débitos: Pagamentos em atraso até 30 de novembro de 1995, acordados com o Ministério da Fazenda (Linha de Crédito I), financiamentos de programas de ajuste de quadro pessoal (Linha de Crédito II) e transformação de Antecipação de Receitas Orçamentárias (ARO'S) em dívida fundada (Linha de Crédito III) (NASCIMENTO; DELBUS, 2011).

O compromisso exigido pelo Conselho Monetário Nacional dependia da clara assunção de compromissos fiscais e financeiros pelos Estados, isso para garantir o equilíbrio orçamentário sustentável. Segundo Nascimento, esses compromissos importavam em:

1. Controle e redução da despesa de pessoal, nos termos da Lei Complementar nº 82, de 1995 – a chamada Lei Camata I;
2. Privatização, concessão de serviços públicos, reforma patrimonial e controle de estatais estaduais;
3. Aumento da receita, modernização e melhoria de sistemas de arrecadação, de controle do gasto e de geração de informações fiscais, buscando explorar plenamente a base tributária e desenvolver esforços para incrementar a arrecadação tributária própria;
4. Compromisso de resultado fiscal mínimo, traduzidos, neste caso, em metas de resultado primário trimestral;
5. Redução e controle do endividamento estadual.

É importante ressaltar que, em razão do pacto federalista, era necessário que todos os entes que compunham a nação trabalhassem de forma cooperativa, por isso mais uma vez dava-se chance aos Estados para que realmente mantivessem uma conduta não predatória com

relação à União e reestruturassem as relações intergovernamentais no pacto federalista. Mas para que esse relacionamento fosse mantido, era necessário impor uma legislação que normatizasse a conduta dos gestores e previsse normas gerais sobre as finanças públicas.

A partir desse cenário, foi promulgada em 2000 a Lei de Responsabilidade Fiscal (Lei Complementar nº 101/00), cujo principal objetivo era estabelecer meios de realizar uma gestão fiscal responsável. Essa lei se estruturou sobre os pilares de uma ação planejada e transparente, com interesse em prevenir riscos e corrigir desvios que afetassem o equilíbrio das contas públicas. A garantia do equilíbrio das contas públicas se deu através do cumprimento de metas de resultados entre receitas e despesas.

2.3 Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF)

Inicialmente, é importante destacar que neste tópico não se pretende desenvolver um estudo detalhado acerca das disposições contidas na LRF, mas pôr em evidência pontos que mostram os seus objetivos de manter uma gestão pública equilibrada e sustentável.

Na verdade, a Lei de Responsabilidade Fiscal nasceu para dar sustentação normativa a esse novo compromisso dos entes de manter uma relação não predatória baseada numa gestão responsável, equilibrada e sustentável. Pode-se, inclusive, reconhecê-la como sendo um novo documento normativo que reitera o pacto federalista, na tentativa de remodelar as relações intergovernamentais de modo cooperativo.

Ademais, a Lei de Responsabilidade Fiscal é um exemplo raro de consenso nacional que mudou radicalmente a *práxis* fiscal brasileira. Ela conseguiu impor limites ao patrimonialismo brasileiro, obrigou os gestores a manter um plano de governo dotado de planejamento, controle e transparência, o que, por consequência, causou um efeito moralizador na administração pública, embora este em nenhum momento tenha sido seu objeto principal (MENDES apud OLIVEIRA, 2013, p. 25).

A elaboração desta lei se tornou quase que obrigatória em decorrência da crise interna e externa que afetava o Brasil, tanto é assim que em 1988, quando ocorreu a promulgação da Constituição Federal, se previu a necessidade de estabelecer normas para as finanças públicas

voltadas para a gestão fiscal, isso porque já havia a Lei nº 4.320/64, que tratava do controle dos orçamentos e balanços.

Na verdade, pretendeu-se com essa inovação legislativa controlar o endividamento público, ou seja, evitar que os entes públicos realizassem mais despesas que a receita arrecadada. Essa preocupação não era infundada, pois a dívida líquida do setor público do país em 1999, um ano antes da promulgação da LRF, era de 42,6% do PIB. Desse total, 32,7% do PIB correspondia à dívida interna e os demais eram referentes à dívida externa (PEREIRA, 2001, p. 49).

Dessa soma, 14,7% do PIB, ou seja, quase metade da dívida interna, correspondia à dívida estadual e municipal. Infelizmente, chegou-se a esse montante em razão da ausência de comprometimento dos entes políticos subnacionais com a estabilização da economia em geral, pois se atribuía institucionalmente essa função à União (OLIVEIRA, 2013).

Para sair desse nível de comprometimento do produto interno bruto, era indispensável controlar o endividamento público. Lembrando que somente se chega ao descompasso entre receitas e despesas em duas situações: no caso da União, pode haver a emissão de dinheiro para fazer frente às despesas, e, para qualquer dos entes, a concessão do crédito por alguém.

Essa concessão de crédito pode ocorrer através de empréstimos da União pelas instituições financeiras oficiais, empréstimo no mercado financeiro, através de títulos da dívida pública, empréstimos externos, o não pagamento de fornecedores de bens e serviços e ainda o pagamento atrasado dos servidores ou empregados públicos. É por isso que a LRF se ocupa não somente com finanças, mas também com restos a pagar, pagamento de precatórios, proibição de avenças entre o poder público e seus fornecedores entre outras situações.

A Lei de Responsabilidade Fiscal (LC 101/00) é promulgada sobre os pilares do planejamento, do equilíbrio fiscal e da transparência pública, devendo afetar todos os entes públicos. Por ação planejada se entende ser aquela baseada em planos previamente traçados e, no caso do serviço público, deve ser sujeita à apreciação e aprovação da instância legislativa, lhes garantindo a necessária legitimidade, característica do regime democrático de governo (NASCIMENTO; DELBUS, 2011).

Os instrumentos utilizados pela LRF para garantir o bom planejamento do gasto público, são aqueles já adotados na Constituição Federal: o Plano Plurianual (PPA), a Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO) e a Lei Orçamentária Anual (LOA). Na verdade, o interesse

dessa legislação é fazer com que o planejamento feito pelo gestor seja executado e esteja em pleno acordo com a receita pública arrecadada (NASCIMENTO; DELBUS, 2011).

A transparência sobre a atuação do gestor com as contas públicas será alcançada através do conhecimento e da participação da sociedade, assim como na ampla publicidade sobre todos os atos e fatos ligados à arrecadação de receitas e à realização de despesas pelo poder público.

Para isso, a LRF prevê a participação popular na discussão e elaboração dos planos e orçamentos, antevê ainda que as contas do governo estejam disponíveis para consulta e apreciação pelos cidadãos e instituições da sociedade, além da emissão de relatórios periódicos de gestão fiscal e de execução orçamentária, devendo estar acessível ao público. Para Oliveira (2013, p. 388 *apud* DALTON, 1970, p. 255-256), a concepção comum de orçamento equilibrado é a de que durante determinado prazo a renda deve ser superior à despesa ou que pelo menos não lhe deva ser inferior.

A Lei de Responsabilidade Fiscal também prevê regras e normas para prevenção dos desvios públicos, visando eliminar os fatores que causaram essa situação, e, se estas não forem suficientes, serão realizadas ações judiciais e outros eventos capazes de neutralizar o ato do gestor público (NASCIMENTO; DELBUS, 2011).

Toda fiscalização é apurada pelo Tribunal de Contas da União e dos Estados e, em raros casos, dos Municípios. Foram criadas as sanções institucionais (aquelas que recaem sobre o ente público) e pessoais (que recaem sobre o agente que der causa ou infração administrativa), estas definidas pela Lei nº 10.028/00, de 19.10.00, denominada Lei de Crimes de Responsabilidade Fiscal.

No caso, o não cumprimento da mencionada lei pelo Gestor Público implicará em sérias sanções, inclusive de ordem pessoal. As penalidades variam entre multa, ressarcimento ao erário, perda do cargo político e, nos casos considerados como criminosos, há incidência de pena de detenção ou reclusão do agente público (OLIVEIRA, 2013).

As regras de equilíbrio fiscal se aplicam a todos os entes públicos. Entretanto, poderá ser modulada para alguns deles, como é o caso dos Municípios, onde a realidade se mostra diferente. Isso porque não é da competência de tais entes o estabelecimento e cumprimento de uma Lei de Diretrizes Orçamentárias nem mesmo a criação de um Plano Plurianual, pois, normalmente, não precisam controlar dívida para gerenciar juros e encargos (Oliveira, 2013).

Por tal motivo é que o controle orçamentário dos Municípios, os menores, se apresenta mais simplificado, pois deve apenas estabelecer um resultado orçamentário cujas receitas arrecadadas sejam maiores ou iguais às receitas empenhadas, considerando que nem sempre uma nota de empenho significa a quitação de um débito, mas tão somente o reconhecimento de uma dívida.

Para evitar que os atuais gestores deixem débitos para os próximos governantes, fica vedado ao prefeito, nos termos do artigo 59, § 1º e 2º, da Lei nº 4.320/64, empenhar, no último mês do seu mandato, mais do que o duodécimo da despesa prevista no orçamento vigente, bem como assumir, por qualquer forma, compromissos financeiros para execução depois do término do mandato do prefeito.

Verifica-se, então, que não é simples para a administração pública realizar tal tarefa e, embora a LRF determine o equilíbrio orçamentário, para que isso ocorra é necessário o entrelaçamento de uma série de legislações que juntas desenvolvem a prática de um conjunto de atos formais que se constituirão na boa administração.

Portanto, somente teremos um governo equilibrado se as suas metas fiscais, ou seja, se seu planejamento governamental for executado de acordo com a Lei Orçamentária Anual, devendo suas receitas estarem no mínimo exatamente iguais ao valor das suas despesas ou pelo menos bem próximas do estimado. Pois da mesma forma que a LRF prevê a definição de metas, também institui o monitoramento e viabilização do cumprimento das mesmas.

A Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF) é formada por mais de setenta artigos e traz em seu bojo as diversas situações capazes de estabelecer normas de finanças públicas, todas voltadas para a responsabilidade da gestão fiscal.

As normas contidas na LRF são compostas em sua totalidade por artigos que determinam ao gestor público meios de manter uma gestão transparente e responsável, e dentre eles também existem aqueles que já trazem em seu bojo a punição administrativa a ser aplicada. Em outros casos a penalidade virá com base em legislações como a Lei nº 10.028/00, conhecida como Lei dos Crimes Fiscais (LCF) e o Decreto-lei nº 201/67.

A LRF é uma lei que surgiu para disciplinar o gasto público, preparando o agente político para ater-se às regras impostas, para submeter-se ao rigor da fiscalização, para apenas gastar o que permite o orçamento, limitando o gasto com pessoal. Desse modo, comprometido

com uma política de resultado, o agente político traz profundas mudanças no cenário da administração pública.

Por isso, foi preciso ser criado um órgão dotado de capacidade técnica e atuação política para desempenhar a tarefa de cumprimento da Lei de Responsabilidade Fiscal, e coube aos Tribunais de Contas auxiliarem o legislativo na fiscalização contábil, financeira, operacional e patrimonial das contas públicas.

Diante disso, é válido salientar que nas últimas décadas os cientistas políticos e economistas têm se ocupado com o tema responsabilidade fiscal, pois é algo que atinge não apenas o gestor público, mas a população em geral, uma vez que o ajuste de contas sempre virá através do aumento de impostos ou do aumento das taxas de juros.

Como bem comentou Ives Gandra, a preocupação mundial com o endividamento público e pelo controle orçamentário abre discussão para encontrar saída para o crescente problema de inadimplibilidade pública. Por isso, é importante saber que um dos motivos da criação da Lei de Responsabilidade Fiscal foi o controle do endividamento público através do compromisso dos gestores em manter uma administração planejada, equilibrada e sustentável.

Muitos dos gestores que desempenham a atividade política não recebem esse múnus público com a cautela que deveria e desempenham uma gestão desequilibrada a ponto de comprometer as finanças públicas. Com essa preocupação, no governo de Fernando Henrique Cardoso, foi aprovada a Lei de Responsabilidade Fiscal, capaz de renovar o compromisso federativo com todos os entes públicos e buscar a estabilidade das finanças do país.

Apesar de haver um pacto federalista que garante a total autonomia entre os entes públicos, a realidade é que, em certo momento histórico, os Estados apenas se utilizavam das faces positivas dessa relação e deixavam o prejuízo causado pela sua má administração à União, que, na qualidade de ente federal, deveria sanar esses problemas.

Então, há a importância da Lei de Responsabilidade Fiscal de atingir todos os entes públicos, pois a intenção do legislador é manter um compromisso geral da administração pública em produzir e executar orçamentos equilibrados, tendo em vista que a permanência em uma relação predatória entre os Estados e a União comprometeria o pacto federativo.

Diante desse contexto de comprometimento com a estabilização do país, é que o estudo da Lei de Responsabilidade Fiscal se mostra fundamental, pois, diante de tantos escândalos recentes envolvendo o patrimônio público, é importante verificar a atual aplicação

desta legislação nos gastos públicos e como os Tribunais de Contas vêm desempenhando esse papel de fiscalização das contas públicas.

2.4 O Tribunal de Contas no Brasil

Ante a situação de desequilíbrio em que se encontrava o Brasil no período da redemocratização, houve a necessidade de diminuir os gastos públicos e assim torná-los mais transparentes, equilibrados e planejados, para que o Brasil fosse um país de maior credibilidade perante seus credores e investidores estrangeiros.

Isso somente seria possível após um comprometimento dos gestores públicos, no sentido de manter uma gestão pública planejada, equilibrada e transparente. Esse novo modelo administrativo de gestão responsável vem sendo cada vez mais incorporado à cultura política, ou pelo menos tem se tornado uma preocupação para os atuais e futuros políticos do Brasil.

A Lei de Responsabilidade Fiscal foi o instrumento efetivo da introdução deste novo modelo de gestão responsável, e coube aos Tribunais de Contas realizarem a fiscalização financeira e orçamentária dos Municípios, Estados e União. Para isso, lhes foram dadas garantias e direitos suficientes para torná-los autônomos e independentes de qualquer vínculo entre três poderes e assim realizar uma fiscalização imparcial.

É importante ressaltar a formação histórica deste Tribunal e a constitucionalização do mesmo, uma vez que é uma instituição que foca a solidificação da democracia brasileira. Portanto, este capítulo trata da função do Tribunal de Contas como agente de *accountability*. Além dessas informações, discute sobre o desenho institucional, a rotina e procedimentos desse órgão, assim como as novas competências acrescidas pela Lei de Responsabilidade Fiscal.

2.4.1 Histórico

O Tribunal de Contas foi criado no período imperial, mas Rui Barbosa foi o responsável por efetivar a criação deste Tribunal, que se manteve com a Constituição de 1891, mas teve suas competências constitucionalmente delimitadas somente em 1934. Ele seria

responsável por acompanhar a execução orçamentária e julgar as contas dos responsáveis pelos bens e dinheiro público.

No ano de 1937, com o advento do Estado Novo, o Tribunal de Contas perdeu um pouco de seus poderes. A nova Carta Constitucional outorgada resumiu suas funções a um único artigo, qual seja julgar contas públicas dos responsáveis por dinheiro público e da legalidade dos contratos celebrados pela União (PESSANHA, 1997, p. 125).

Entre os anos de 1946 e 1964, alguns poderes retornaram ao Tribunal de Contas. Nesse período, ele se tornou órgão auxiliar do legislativo. Sua competência nesse momento foi de acompanhar e fiscalizar diretamente ou por meio de delegações a execução do orçamento, julgar as contas dos responsáveis pelo dinheiro e outros bens públicos e a dos administradores das entidades autárquicas, e julgar a legalidade dos contratos e das aposentadorias, reformas e pensões. A partir de então caberia também ao Tribunal de Contas da União emitir parecer sobre as contas do Presidente da República (FAGUNDES, 1989, p. 17).

Em 1964, com o advento do regime militar, várias medidas foram tomadas, no sentido de anular a autonomia dos Tribunais de Contas ou qualquer coisa que pudesse ameaçar as ações do executivo. Os atos institucionais tinham muita força e estavam acima de qualquer poder ou garantia já previstos. Com o AI-1, ficaram suspensas as garantias de vitaliciedade e estabilidade dadas aos ministros. Posteriormente, com o AI-2, acrescentou-se a possibilidade de os ministros serem demitidos, removidos ou dispensados após ouvido o Conselho de Segurança Nacional, caso demonstrassem incompatibilidade com os objetivos da Revolução. Além da suspensão das garantias e do pouco poder para atuar livremente, os ministros também tinham uma limitação na sua capacidade coercitiva, como as multas inexpressivas e irrisórias que não intimidavam ninguém (PESSANHA, 1997, p. 140).

A Constituição promulgada em 1988 ampliou consideravelmente os poderes do Tribunal de Contas. Este permanecia como auxiliar do Legislativo, que é responsável pelo controle externo no Brasil, cabendo-lhe realizar a fiscalização contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial da União e das entidades da administração direta e indireta, quanto à legalidade, legitimidade, economicidade, aplicação das subvenções e renúncia de receitas (Art. 70, parágrafo único, seção IX do Poder Legislativo, CF/88).

Como se pode verificar, com a atual Carta Constitucional, o Tribunal de Contas passou a atuar no controle das políticas governamentais, superando a competência meramente contábil contida nos textos anteriores. Com suas novas atribuições, vários foram os mecanismos que puderam ser instrumentalizados por ele para impor sanções aos responsáveis pela má administração da coisa pública.

No tocante à aplicação de sanções aos responsáveis por irregularidades ou ilegalidades nas despesas públicas, para que ela ocorra é necessário que, após verificado o dano causado ao erário, o Tribunal de Contas possa impor multa proporcional ao prejuízo considerado, ressaltando que essas multas ou imputações ao débito tem eficácia de título executivo, ou seja, podem ser cobradas imediatamente.

2.4.2 Competências

A constitucionalização do Tribunal de Contas ocorreu em 1988 como auxiliar do Poder Legislativo para atuar no controle externo. Dito isso, é importante ressaltar que essa atividade não se confunde com aquela atividade fiscalizadora realizada pelo próprio órgão administrativo, uma vez que esta atribuição decorre do controle interno inerente a cada Poder.

No processo de redemocratização, a Constituição de 1988 reuniu determinadas competências (Quadro 1), que tiveram de ser atribuídas ao Tribunal de Contas da União. Desse modo, o controle externo ficou a cargo do Congresso Nacional, sendo exercido com o auxílio desse Tribunal.

Quadro 1– Competências do TCU e dispositivos legais da Constituição

COMPETÊNCIAS CONSTITUCIONAIS	ARTIGOS
Apreciar as contas anuais do presidente da República mediante parecer prévio que deverá ser elaborado em sessenta dias, a contar de seu recebimento.	71, inc. I
Julgar as contas dos administradores e demais responsáveis por dinheiros, bens e valores públicos da administração direta e indireta, incluídas as fundações e sociedades instituídas e mantidas pelo poder público federal, e as contas daqueles que derem causa a perda, extravio	71, inc. II

ou outra irregularidade de que resulte prejuízo ao erário público.	
Apreciar a legalidade dos atos de admissão de pessoal e de concessão de aposentadorias, reformas e pensões civis e militares.	71, inc. III
Realizar inspeções e auditorias por iniciativa própria ou por solicitação do Congresso Nacional.	71, inc. IV
Fiscalizar as contas nacionais das empresas supranacionais.	71, inc. V
Fiscalizar a aplicação de recursos da União, repassados aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios.	71, inc. VI
Prestar informações ao Congresso Nacional sobre fiscalizações realizadas.	71, inc. VII
Aplicar sanções e determinar a correção de ilegalidades e irregularidades em atos e contratos.	71, inc. VIII e IX
Sustar, se não atendido, a execução de ato impugnado, comunicando a decisão à Câmara dos Deputados e o Senado Federal.	71, inc. X
Emitir pronunciamento conclusivo, por solicitação da Comissão Mista Permanente de Senadores e Deputados, sobre despesas realizadas sem autorização.	72, § 1º
Apurar denúncias apresentadas por qualquer cidadão, partido político, associação ou sindicato sobre irregularidades ou ilegalidades na aplicação de recursos federais.	72, § 2º
Efetuar o cálculo das contas referentes aos fundos de participação dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, e fiscalizar a entrega dos recursos aos governos estaduais e às prefeituras municipais.	161, § único

Fonte: Adaptado do TCU.

Importante diferenciar as competências advindas no artigo 71, I e II. No primeiro inciso caberá ao Tribunal de Contas apreciar e emitir parecer prévio sobre as contas prestadas anualmente pelo chefe do Poder Executivo. É de competência do inciso II julgar as contas dos demais administradores e responsáveis. A diferença reside na hipótese de que a apreciação de contas a que se refere este inciso não subordina o exercício da competência de julgamento pelo Tribunal de Contas ao crivo posterior do Poder Legislativo. Essa interpretação foi o entendimento do Supremo Tribunal Federal a partir da Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 3.715-MC, julgada em 24/06/2006, cujo relator foi o ministro Gilmar Mendes. Com isso, pode-se perceber o primeiro indício de que embora o Tribunal de Contas auxilie o controle externo junto ao Legislativo, não se subordina ou pertence a ele.

Ainda no tocante ao inciso II do artigo 71 da vigente Constituição, vale salientar que a competência do TCU para julgar contas abrange todos quantos derem causa a perda, extravio ou outra irregularidade de que resulte dano ao erário, devendo ser aplicadas aos responsáveis em caso de ilegalidade de despesa ou irregularidade dessas contas, sob sanções previstas em lei que estabelecerão, entre outras cominações, multa proporcional ao dano causado aos cofres, incluindo as sociedades de economia mista e as empresas públicas. Todo esse procedimento de tomada de contas especial é feito com a finalidade de proteger a coisa pública, buscando o ressarcimento do dano causado ao erário (MS nº 24.961. Relator, ministro Carlos Velloso. DJ4-3-2005).

Além do dispositivo constitucional que trata das funções do Tribunal de Contas da União,³ através de normas internas ele mesmo divide suas funções em oito agrupamentos, quais sejam: fiscalizadora, consultiva, informativa, judicante, sancionadora, corretiva, normativa e de ouvidoria. Algumas de suas atuações assumem ainda o caráter educativo.

O Tribunal de Contas cumpre com a função fiscalizadora quando realiza auditorias e inspeções, por iniciativa própria ou por solicitação do Congresso Nacional, ou ainda para apuração de denúncias, feitas pelo público em geral. Dentro da atividade fiscalizadora está o inciso III, do artigo 71 da CF/88, que consiste em apreciar a legalidade dos atos de concessão de aposentadorias, reformas, pensões e admissão de pessoal no serviço público federal e a fiscalização de renúncias de receitas e de atos e contratos administrativos em geral.

O Tribunal de Contas se vale de cinco instrumentos, por meio dos quais se realiza a fiscalização:

1) levantamento: instrumento utilizado para conhecer a organização e o funcionamento de órgão ou entidade pública, de sistema, programa, projeto ou atividade governamental, identificar objetos e instrumentos de fiscalização e avaliar a viabilidade da sua realização;

2) auditoria: por meio desse instrumento verifica-se *in loco* a legalidade e a legitimidade dos atos de gestão, quanto aos aspectos contábil, financeiro, orçamentário e patrimonial, assim como o desempenho operacional e os resultados alcançados de órgãos, entidades, programas e projetos governamentais;

³ Tribunal de Contas da União. Informação encontrada no sítio <http://portal.tcu.gov.br/institucional/conheca-o-tcu/funcionamento/>. Acesso em 06/11/2015.

3) inspeção: serve para a obtenção de informações não disponíveis no Tribunal ou para esclarecer dúvidas; também é utilizada para apurar fatos trazidos ao conhecimento do Tribunal por meio de denúncias ou representações;

4) acompanhamento: destina-se a monitorar e a avaliar a gestão de órgão, entidade ou programa governamental por período de tempo predeterminado;

5) monitoramento: é utilizado para aferir o cumprimento das deliberações do Tribunal e dos resultados delas advindos.

Verifica-se, portanto, que o Tribunal de Contas se vale de uma série de mecanismos para realizar a fiscalização dos gastos públicos e se os programas aos quais estão sendo aplicados são benéficos para a população local.

Exerce a função consultiva quando elabora pareceres prévios e individualizados, de caráter essencialmente técnico, acerca das contas prestadas, anualmente, pelos chefes dos poderes Executivo, Legislativo e Judiciário e pelo chefe do Ministério Público da União, a fim de subsidiar o julgamento de contas a cargo do Congresso Nacional. Inclui também o exame, sempre em tese, de consultas realizadas por autoridades legitimadas para formulá-las, a respeito de dúvidas na aplicação de dispositivos legais e regulamentares concernentes às matérias de competência do Tribunal.

A função informativa é exercida quando da prestação de informações solicitadas pelo Congresso Nacional, pelas suas Casas ou por qualquer das respectivas Comissões, a respeito da fiscalização exercida pelo Tribunal ou acerca dos resultados de inspeções e auditorias realizadas pelo TCU. Compreende ainda representação ao poder competente a respeito de irregularidades ou abusos apurados, assim como o encaminhamento ao Congresso Nacional, trimestral e anualmente, de relatório das atividades do Tribunal.

Os gestores públicos, assim como todo e qualquer responsável por dinheiros, bens e valores públicos federais, terão que submeter suas contas a julgamento aos Tribunais de Contas anualmente, sob a forma de tomada ou prestação destas. No momento em que julga as contas dos administradores públicos e demais responsáveis por dinheiros, bens e valores públicos da administração direta e indireta, exercem a função judicante, mesmo sendo esta um parecer, uma vez que seu julgamento não é definitivo para aprovar ou reprovar contas.

As prestações destas, as fiscalizações e demais assuntos submetidos à deliberação do Tribunal organizam-se em processos, cabendo a cada ministro ou auditor do Tribunal e chefe

do executivo, quando atuar como ministro-substituto, a missão de relatar esses processos, apresentar voto e submeter aos seus pares proposta de acórdão, após análise e instrução preliminar realizadas pelos órgãos técnicos da Secretaria do Tribunal.

A capacidade de impor sanções é atributo da função sancionadora, que ocorre todas as vezes que se imputam débitos e aplicam-se multas aos responsáveis pela coisa pública. No caso do TCU essa prerrogativa está prevista na Lei Orgânica do Tribunal (Lei nº 8.443/92), em caso de ilegalidade de despesa ou de irregularidade de contas e nos Tribunais Estaduais cada um prevê a lei que delimita essa faculdade.

Ao constatar ilegalidade ou irregularidade em ato de gestão de qualquer órgão ou entidade pública, o TCU fixa prazo para cumprimento da lei. No caso de ato administrativo, quando não atendido, o Tribunal determina a sustação do ato impugnado. Nesses casos, o TCU exerce função corretiva.

A função normativa decorre do poder regulamentar, conferido ao Tribunal pela sua Lei Orgânica, que faculta a expedição de instruções e atos normativos, de cumprimento obrigatório sob pena de responsabilização do infrator, acerca de matérias de sua competência e a respeito da organização dos processos que lhe devam ser submetidos.

Por sua vez, a ouvidoria reside na possibilidade de o Tribunal receber denúncias e representações relativas a irregularidades ou ilegalidades que lhes sejam comunicadas por responsáveis pelo controle interno, por autoridades ou por qualquer cidadão, partido político, associação ou sindicato. Tal função tem fundamental importância no fortalecimento da cidadania e na defesa dos interesses difusos e coletivos, sendo meio de colaboração com o controle.

O Tribunal de Contas da União atua de forma educativa quando orienta e informa acerca de procedimentos e melhores práticas de gestão, mediante publicações e realização de seminários, reuniões e encontros de caráter educativo, ou, ainda, quando recomenda a adoção de providências em auditorias de natureza operacional.

As competências do Tribunal de Contas são realizadas além dos ditames constitucionais e da Lei Orgânica do TCU nº 8.443, pois, ao julgar as contas públicas, irá também analisar a Lei de Licitações (Lei nº 8.666/93) e a Lei de Responsabilidade Fiscal (LC nº 101/00). No momento do julgamento de contas, cabe ao TCU fazer uso da Lei de Licitação para verificar se o gestor público utilizou de subterfúgios para se desviar do cumprimento

desta lei. No que diz respeito aos instrumentos de controle da LRF,⁴ Valmir Campelo afirma que as atribuições dos Tribunais de Contas aumentaram consideravelmente, principalmente porque eles podem atuar preventivamente, alertando para quando os limites legais estabelecidos estiverem próximos de serem atingidos e indicando os fatos que possam comprometer custos ou resultados de programas ou indicar irregularidades na gestão orçamentária e, ainda, repressivamente, pois é o instrumento impositivo para que o equilíbrio das receitas e despesas seja atingido pela União, Estados, Municípios, Distrito Federal e entidades da administração indireta.

Desta feita, verifica-se que o Tribunal de Contas da União possui meios para atuar em toda jurisdição brasileira, exercendo sua função primordial de fiscalização da utilização dos bens públicos.

2.4.3 Formação Institucional – Tribunal de Contas da União

Para o desenvolvimento desse múnus público, o Tribunal de Contas da União possui uma vasta estrutura organizacional técnica e política que vai muito além dos ministros, a quem caberá julgar as contas públicas. Esse mesmo desenho institucional se repete nos Tribunais de Contas dos Estados, por óbvio, naquilo em que for pertinente às suas funções.

Tendo em vista as atribuições dadas aos Tribunais de Contas, apreciar as contas dos gestores de recursos públicos, avaliar de maneira sistêmica políticas públicas, prover informações ao Congresso e à sociedade e induzir a formação de redes de *accountability* horizontal e vertical, era necessário pensar num desenho institucional que possibilitasse executar sua atuação.

Cabe ressaltar que o Tribunal de Contas, por ser responsável pela fiscalização e julgamento de todos os poderes e apesar de estar ligado ao legislativo para auxiliar no desempenho do controle externo, não está inserido na estrutura orgânica de nenhum dos poderes. Essa é uma das principais características que demonstram a autonomia desse Tribunal, além de ser indispensável para que o TCU possa averiguar e impor sanções aos atos dos agentes políticos e públicos de forma imparcial (AGUIAR, 2008).

⁴ LRF – Lei de Responsabilidade Fiscal.

Neste sentido, o ministro do Supremo Tribunal Federal, Celso de Melo, na ADI⁵ nº 4.190 MC-REF, assevera que o poder dos Tribunais de Contas não é delegado, mas inteiramente constitucional:

A posição constitucional dos Tribunais de Contas (órgãos investidos de autonomia jurídica com inexistência de qualquer vínculo de subordinação institucional ao poder legislativo). As atribuições do Tribunal de Contas se traduzem da direta emanção da própria Constituição da República. Os Tribunais de Contas ostentam posição eminente na estrutura constitucional brasileira, não se achando subordinados, por qualquer vínculo de ordem hierárquica, ao Poder Legislativo, de que não são órgãos delegatários nem organismos de mero assessoramento técnico. A competência institucional dos Tribunais de Contas não deriva, por isso mesmo, de delegação dos órgãos do Poder Legislativo, mas traduz emanção que resulta, primariamente, da própria Constituição da República. (Doutrina. Precedentes. ADI nº 4.190-MC-REF, Rel. min. Celso de Melo, julgamento em 10/3/2010, Plenário, DJE de 11/6/2010)

Outra prerrogativa constante na lei orgânica do TCU que confere maior autonomia aos membros dos Tribunais de Contas, magistrados, ministros e conselheiros, é que estes gozam de irredutibilidade de vencimentos, vitaliciedade e inamovibilidade em seus cargos (Art. 73, incisos I, II, II).

Essas características institucionais básicas, constitucionalmente garantidas, conferem a este Tribunal um posicionamento mais seguro frente aos demais poderes, reduzindo as chances de serem bem-sucedidas as alterações legislativas interessadas em fragilizar o exercício das competências do TCU.

O TCU conta com nove ministros, dos quais seis são escolhidos pelo Congresso Nacional e três pelo presidente da República após aprovação do Senado. Vale ressaltar que na quota de 1/3 do Presidente, dois deverão ser auditores do TCU ou membro do Ministério Público de Contas, sendo alternado a cada ano. Portanto, o chefe da República somente terá direito de escolha direta de um membro (Art. 49, 52 e 73 da CF e ainda 73, da Lei nº 8.443/92).

Para ser ministro do Tribunal de Contas, é necessário ter mais de trinta e cinco e menos de sessenta e cinco anos de idade, idoneidade moral e reputação ilibada, notórios conhecimentos jurídicos, contábeis, econômicos e financeiros ou de administração pública,

⁵ Ação Direta de Inconstitucionalidade – Comentários retirados da Constituição comentada pelo Supremo Tribunal Federal. Sítio: <http://www.stf.jus.br/portal/constituicao/artigoBd.asp?item=897>. Acesso em: 08/11/2015.

contar mais de dez anos de exercício de função ou de efetiva atividade profissional que o qualifique para exercer essa atividade. Em conformidade com os dispositivos da Lei Orgânica (Lei nº 8.443/92), o Tribunal tem o poder de aplicar multa de até cem por cento do valor atualizado do dano causado ao erário, isso quando o gestor for responsável pelo débito causado ao erário (art. 57) e, ainda que não seja causador do débito, poderá o TCU aplicar multa de Cr\$ 42.000.000,00 (quarenta e dois milhões de cruzeiros), ou valor equivalente em outra moeda que venha a ser adotada como moeda nacional quando as contas forem julgadas irregulares, mesmo que não resulte em débito, infração à norma legal ou regulamentar; ato de gestão ilegítimo ou antieconômico; não atendimento de diligências do Tribunal; obstrução dos trabalhos e inspeções e auditorias; sonegação de processo, documento ou informação à fiscalização e reincidência no descumprimento de determinação do Tribunal (art. 58). A depender da gravidade da infração cometida, o Tribunal poderá determinar a inabilitação por um período entre cinco e oito anos para o exercício de cargo em comissão ou função de confiança na Administração Pública, sem prejuízo de ações judiciais para solicitar o arresto dos bens dos responsáveis, julgados em débito. Pode ainda por iniciativa própria ou a requerimento do Ministério Público de Contas pedir o afastamento temporário dos responsáveis, caso este dê indícios de que irá impedir, retardar, ou dificultar as inspeções ou auditorias (art. 44). Pode inclusive determinar a indisponibilidade de bens de responsável para garantir o ressarcimento de danos porventura apurados na inspeção (art. 44, § 2º).

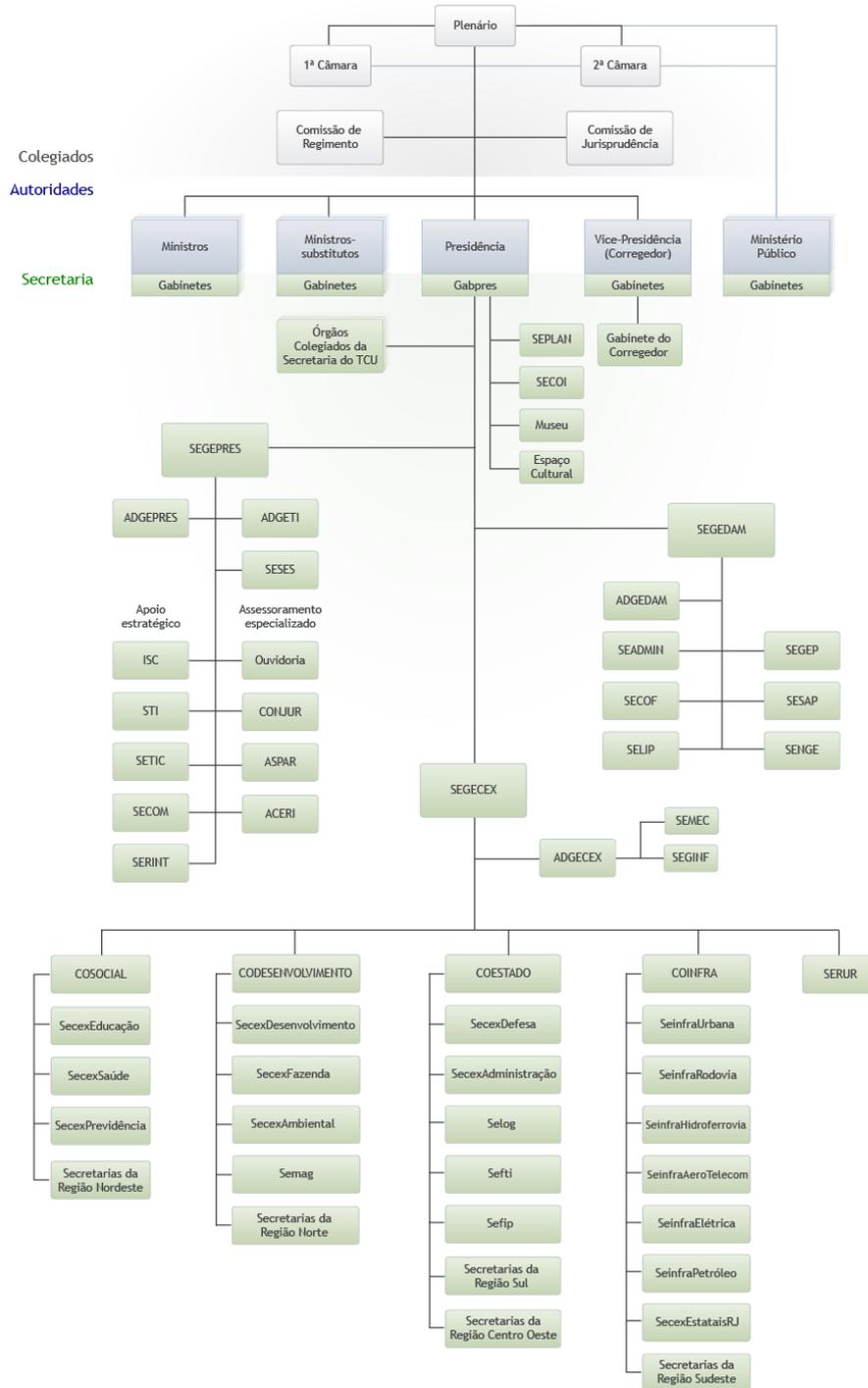
De acordo com o regimento interno do TCU, sua organização conta com o Plenário composto pela primeira e a segunda Câmara, presidente, Comissões de caráter permanente e temporário e a Corregedoria. Cada Câmara é composta por quatro ministros, indicados pelo presidente do Tribunal na primeira sessão ordinária de cada ano e o presidente de cada uma delas é o vice-presidente e o ministro mais antigo no cargo.

Compõem ainda a estrutura organizacional do Tribunal de Contas da União: a Secretaria-Geral da Presidência (SEGEPRES), a Secretaria-Geral de Administração (SEGEDAM) e a Secretaria-Geral de Controle Externo (SEGECEX). A gerência da área técnico-executiva do controle externo está entregue à Secretaria-Geral de Controle Externo (SEGECEX). Essa organização administrativa é composta por quadro próprio de pessoal, que na maioria prestou concurso público e deu suporte técnico para a realização de todas as atribuições constitucionais e legais relacionadas ao Tribunal.

Também funciona junto ao Tribunal o Ministério Público de Contas que atua como *custos legis*, promovendo a defesa da ordem jurídica, zelando pelos interesses da administração pública e pelos bens do erário. Compõe-se de um procurador-geral, três subprocuradores gerais e quatro procuradores, nomeados pelo presidente da República, dentre brasileiros, bacharéis em Direito. Sua investidura ocorre mediante concurso público de provas e títulos (Art. 58 RI, do TCU 2015).

A estrutura organizacional do TCU está definida na Figura 1.

Figura 1 - Organograma da estrutura organizacional



Fonte: TCU.

Pelo exposto, fica claro que tanto a Constituição Federal quanto a Lei Orgânica e o regimento interno do Tribunal de Contas da União conseguiram traçar de forma clara e

objetiva as competências, jurisdição e organização institucional do mesmo, destacando, ainda, que os mecanismos legais, como multa, sanções, afastamentos provisórios, suspensão do cargo, são mecanismos poderosos capazes de sedimentar com sucesso as novas atribuições do TCU.

2.4.4 Formação Institucional – Tribunal de Contas do Estado do Piauí

A abordagem deste trabalho envolve uma análise acerca da atividade fiscalizadora do Tribunal de Contas do Estado do Piauí. Em razão disso é importante entender a formação institucional do mesmo. Como o Brasil é uma Federação, os Tribunais de Contas estaduais seguem o modelo proposto pelo Tribunal de Contas da União, devendo as Constituições Estaduais disporem sobre a estrutura organizacional de cada Tribunal nos Estados, mas mantendo todas as garantias e prerrogativas constitucionalmente já definidas.

A Constituição Federal, em seu artigo 75, determina que as normas relativas ao TCU devem ser aplicadas no que couber aos Tribunais de Contas estaduais. Assim, no Estado do Piauí o controle externo é exercido com o auxílio do Tribunal de Contas do Estado, que, de posse dos balancetes mensais e do balanço geral do Município, emitirá parecer prévio sobre as contas do Prefeito e da Câmara Municipal, dentro de noventa dias, a contar do recebimento do balanço geral (Artigo 32, § 1º, Seção III).

O TCE-PI conta com sete conselheiros, cargo que corresponde ao de ministro no TCU, na forma do artigo 88, § 2º da Constituição Estadual, tendo quadro próprio de pessoal e jurisdição em todo o território estadual. Dos sete conselheiros, três deles são indicados pelo governador após aprovação da Assembleia Legislativa, mas, assim como no TCU, somente um deles é de livre escolha do governador, enquanto aos outros dois, um deles será escolhido dentre os auditores do Tribunal após indicação em lista tríplice e o outro será indicado dentre os procuradores de contas, também elencados em lista tríplice. Finalmente, os quatro conselheiros restantes serão indicados pela Assembleia Legislativa.

Da mesma forma que os Ministros do TCU, os conselheiros do TCE-PI devem satisfazer os requisitos de idade maior de trinta e cinco e menor de sessenta e cinco anos de idade, idoneidade moral e reputação ilibada, saber jurídico, contábil, econômico, financeiro

ou de administração pública, mais de dez anos de exercício de função pública relevante ou de efetiva atividade profissional que exija os conhecimentos mencionados anteriormente.

Como função primordial, caberá aos conselheiros dos Tribunais de Contas estaduais a emissão de parecer prévio sobre as contas prestadas anualmente pelos chefes do Poder Executivo. Este parecer deve ser conclusivo a respeito da recomendação pela aprovação ou não das contas examinadas que serão julgadas pela Câmara de Vereadores dos respectivos Municípios ou pela Assembleia Legislativa, no caso do ente Estado do Piauí.

Ressalte-se que aos conselheiros foram dadas garantias suficientes para julgar as contas públicas sem qualquer ingerência política, ainda que tenham todos sido indicados pelo Governador ou pela Assembleia Legislativa. Todos possuem autonomia suficiente para serem imparciais e técnicos em seus julgamentos. No Quadro 2 é apresentado o perfil dos conselheiros do TCE-PI.

Quadro 2 – Perfil dos conselheiros do TCE-PI em 2011

Conselheiro	Ano Nascimento	Função atual no Tribunal	Formação acadêmica	Forma de ingresso no TCE-PI	Ano da posse	Carreira política	Filiação partidária
Luciano Nunes Santos	1946	Presidente	Engenharia Agrônômica e Direito	Assembleia Legislativa	1994	Sim Deputado Estadual	PP – PMDB – PDS
Olavo Rebelo de Carvalho Filho	1954	Vice-presidente	Administração de Empresas	Indicado pelo governador	2007	Sim Deputado Estadual	PT
Abelardo Pio Vilanova e Silva		Corregedor	Ciências Contábeis Especialista em Controle Externo	Auditor do TCE	2002	Não	Não
Joaquim Kennedy Nogueira Barros	1964	Ouvidor-Geral	Direito	Assembleia Legislativa	2002	Deputado Estadual	DEM
Lilian de Almeida Veloso Nunes Martins		Controlador interno	Enfermagem e Direito - mestranda em Direito Tributário	Assembleia Legislativa	2012	Deputada Estadual	PSB

Conselheiro	Ano Nascim ento	Função atual no Tribunal	Formação acadêmica	Forma de ingresso no TCE-PI	Ano da posse	Carreira política	Filiação partidária
Kleber Dantas Eulálio		Presidente da Câmara 1ª	Médico	Assembléia Legislativa	2015	Deputado Estadual e Prefeito	PMDB
Waltânia Maria Nogueira de Sousa Alvarenga	1966	Presidente 2ª Câmara	Direito com Especialização em Controle Externo	Procurador do Ministério Público de Contas	2004	Não	Não
Jailson Fabianh Lopes Campelo	x	Conselheiro Substituto		Auditor			
Delano Carneiro da Cunha Câmara	x	Conselheiro Substituto		Auditor			
Jackson Nobre Veras	x	Conselheiro Substituto		Auditor			
Alisson Felipe de Araújo	x	Conselheiro Substituto		Auditor			

Analisando a trajetória profissional dos conselheiros indicados acima, verifica-se que somente aqueles com carreira de membro do Ministério Público e auditor, ambos nomeados após concurso público, não ocuparam cargos eletivos, todos os demais têm vinculação político-partidária. Portanto, atualmente, 63% dos conselheiros em média já exerceram funções exclusivamente parlamentares.

Em análise à coluna Tempo, somente o Conselheiro Luciano Nunes tem uma vida profissional dedicada em sua maior parte ao Tribunal, os demais são relativamente novos na função de conselheiro, mas considerando a coluna Ano de Nascimento, verificamos que, para a maioria, a aposentadoria aos setenta e cinco anos de idade é algo distante, tendo ainda uma longa jornada de trabalho junto ao TCE-PI.

No caso da coluna Formação Profissional é possível identificar a baixa diversidade, havendo forte predomínio da formação em Direito, com quatro dos sete conselheiros destacando-se nesta área. Outros cursos como Medicina, Administração de Empresas e Ciências Contábeis completam a lista de forma mais tímida.

Os conselheiros substitutos, segundo regimento interno do TCE-PI, são em número de cinco, embora somente haja quatro atuando no momento. Todos são auditores e compõem a Sessão Plenária na hipótese de ocorrerem faltas ou impedimentos de algum conselheiro. Na sua escolha se deve observar a ordem de antiguidade no cargo ou a maior idade em caso de idêntica antiguidade. Esses auditores possuem as mesmas garantias, impedimentos, vencimentos, direitos e vantagens do titular, e, quando do exercício das demais atribuições, com vencimentos correspondentes a noventa por cento dos percebidos pelo conselheiro (Art. 88, § 5º da Constituição Estadual do Piauí, e Artigo 54, do Regimento Interno do TCE-PI).

A organização estrutural do TCE-PI em muito se compara ao quadro organizacional do TCU. De acordo com o Regimento Interno do TCE-PI (Res. nº 13/11), o Tribunal é composto de um Plenário, Câmaras (1ª e 2ª), Comissões de caráter permanente ou temporário, a Presidência, a Corregedoria, a Ouvidoria, a Controladoria, os Conselheiros, os Conselheiros Substitutos e o Ministério Público de Contas, além da Secretaria do Tribunal de Contas e os demais órgãos e unidades integrantes da estrutura dos serviços auxiliares e de apoio (art. 7º).

As Câmaras são órgãos máximos de deliberação, compostas por sete conselheiros, a quem cabe fazer a prestação de contas anual dos Municípios, e, além deste, há ainda a Diretoria Processual, a Diretoria de Fiscalização da Administração Estadual, responsável pela instrução processual da prestação de contas do Estado do Piauí, Diretoria de Fiscalização da Administração Municipal, cujo trabalho consiste em realizar análise técnica descritiva (instrução processual) acerca da prestação de contas das Prefeituras dos Municípios piauienses, Diretoria de Atos Processuais, Diretoria de Fiscalização de Engenharia, Diretoria Administrativa e Inspeção de Obras, com a atribuição de fiscalizar o andamento e a efetividade da realização das obras, e ainda a Diretoria de Informática, todas ligadas ao gabinete. A composição dessa organização administrativa tem quadro próprio de pessoal, que em sua maioria prestou concurso público, e sua atribuição geral é emitir exame técnico através de relatórios para o Tribunal cumprir suas funções constitucionais e legais.

O Ministério Público Especial atua junto ao Tribunal de Contas do Piauí, com autonomia para revisar a análise da Diretoria de Fiscalização da Administração Estadual (DFAE) e Diretoria de Fiscalização da Administração Municipal (DFAM), revestido das prerrogativas institucionais do MP em geral – constitui-se em órgão de constante vigilância sobre a legalidade da atuação das Prefeituras, do Governo do Estado e do próprio Tribunal de

Contas. A atuação do Ministério Público de Contas é obrigatória em todos os processos, inclusive naqueles que são objeto de revisão, e sempre deverá estar associado a uma das Câmaras ligadas ao Plenário, emitindo parecer escrito ou oral.

É de sua competência executar todas as decisões proferidas pelo Tribunal, no sentido de promover diligências e atos necessários junto às autoridades competentes, para que a Fazenda Pública receba as importâncias atinentes às multas, às restituições de quantias e a outras imposições legais (Artigo 67, do Regimento Interno do TCE-PI).

O Ministério Público de Contas é composto por cinco procuradores, nomeados pelo Governador após aprovação em concurso público de provas e títulos. Atualmente, são eles: Márcio André Madeira de Vasconcelos (procurador-geral), Plínio Valente Ramos Neto, Raíssa Maria Rezende de Deus Barbosa, Leandro Maciel do Nascimento, José Araújo Pinheiro Júnior.

A Figura 2 mostra o organograma institucional que estrutura o TCE-PI.

Figura 2 – Organograma Institucional do TCE-PI



Fonte: TCE.

Os Tribunais de Contas, no atual modelo brasileiro, tiveram ampliados os seus poderes, tendo a Constituição Brasileira permitido a aplicação de sanções e imputação ao gestor da obrigação de reparar os danos patrimoniais causados aos cofres públicos, sem depender de qualquer ingerência do poder judiciário para aplicar efetivamente sanções (SPECK, 2000, p. 176). Os Tribunais de Contas estaduais devem copiar o modelo

institucional formulado pelo Tribunal de Contas da União, razão pela qual o organograma colocado acima foi elaborado para tornar efetiva e eficaz todas as competências deste Tribunal.

2.5 Tribunal de Contas como agente de *accountability*

Na sua função de auxiliar o Poder Legislativo com o controle externo, o Tribunal de Contas se coloca como importante órgão que firma cada vez mais a democracia no Brasil, considerando principalmente a sua autonomia para atuar, pois como já demonstrado acima, ainda que em termos constitucionais ele se coloque como assistente do Legislativo, em nenhum momento a ele se subordina, pelo contrário, as garantias concedidas pela Constituição o tornam um órgão independente.

A título de revisão do que já foi dito, as competências do TCU vão além do auxílio ao Congresso Nacional, existindo ainda atribuições previstas na Lei de Responsabilidade Fiscal, Lei de Licitações e Contratos, Lei de Diretrizes Orçamentárias, entre outras. O TCU também atende a solicitações específicas do Congresso Nacional, como pronunciar-se conclusivamente sobre indícios de despesas não autorizadas, em razão de solicitação de Comissão Mista de Senadores e Deputados, além de apresentar ao Congresso Nacional, trimestral e anualmente, relatório de suas atividades.

Todas essas suas atividades o colocam como instituição fiscalizatória, se encaixando dentro daquilo que a Ciência Política chama de agente *accountable*. Entretanto, cabe tecer maior discussão acerca da *accountability* numa democracia, diferenciando a *accountability* vertical e horizontal.

Em uma relação democrática, o vínculo do povo com o poder público nasce a partir do voto concedido através de eleições razoavelmente justas. A realização destas satisfaz condições mínimas para a formação de uma democracia nos países que conservam essa dimensão eleitoral. Tal situação, por definição, se enquadra no conceito de *accountability* vertical.

O'Donnell (1997, p. 28) explica a *accountability* vertical como sendo:

Eleições, reivindicações sociais que possam normalmente ser proferidas, sem que corra o risco de coerção, e cobertura regular pela mídia ao menos das mais visíveis dessa reivindicação e de atos supostamente ilícitos de autoridades públicas.

Portanto, a *accountability* vertical assegura que os cidadãos participantes de uma democracia escolham através do voto quem irá governá-los por um determinado período, mas para que essa democracia se mostre realmente forte é preciso fiscalizar os agentes eleitos: se cumprem com as normas de gestão que privilegiam o interesse público, ou mais, se sua gestão está pautada nos pilares de planejamento, transparência e equilíbrio.

Neste ponto, está em pauta a legalidade e o comportamento do agente público que, tendo transgredido as normas legais, deverá receber a devida punição. Estas sanções devem ser aplicadas por instituições capazes de impor sua autoridade legal sobre tais agentes que realizarem atos delituosos.

Assim, quando se fala em fiscalização seguida da capacidade de punição do agente, está se falando da *accountability* horizontal, que, nos termos de O'Donnell (1998, p. 28), consiste na

[...] existência de agências estatais que têm direito e poder legal e que estão de fato dispostas e capacitadas a realizar ações que vão desde a supervisão de rotina a sanções legais, ou até o *impeachment* contra ações ou omissões de outros agentes ou agências do Estado que possam ser qualificadas como delituosas.

Desta feita, a partir do conceito dado acima, é perfeitamente possível entender o Tribunal de Contas como agente de *accountability* horizontal, uma vez que é a instituição que em tese atende aos interesses de uma democracia, e, conforme demonstrado anteriormente, tem autonomia e garantias constitucionais suficientes para exercer sua autoridade legal sobre todos aqueles que estejam sobre a sua jurisdição.

Assim, além do conceito de *accountability* horizontal, é importante para o debate da Ciência Política informar quais os instrumentos de *accountability* utilizados pelos Tribunais de Contas e se os mesmos conseguem ser eficientes em sua função fiscalizadora-preventiva e fiscalizadora-repressiva.

A fim de complementar o conceito de *accountability* horizontal, é importante destacar outro aspecto citado por O'Donnell:

[...] para que este tipo de *accountability* seja efetivo, deve haver agências estatais dispostas a supervisionar, controlar, retificar e/ou **punir ações ilícitas de autoridades localizadas em outras agências estatais**. As primeiras devem ter não apenas autoridade legal para assim proceder, mas também, de fato, autonomia suficiente com respeito às últimas. (Grifo nosso)

Destaque-se o aspecto punitivo dos Tribunais de Contas que, após a efetiva fiscalização, tendo sido encontradas ilegalidades ou irregularidades, seu poder punitivo se mostra necessário e efetivo.

Partindo da definição geral apresentada por O'Donnell, pode-se dizer que, dentre outras situações, o Tribunal de Contas pode ser considerado *accountable* quando consegue impor sanções sobre os gestores públicos que não apresentarem suas prestações de contas dentro dos padrões de legalidade aceitáveis.

A partir do momento em que o Tribunal passa a apurar o resultado da prestação de contas sob a ótica da responsabilização do gestor, está sendo posto em evidência o aspecto mais liberal de suas funções. Entretanto, suas competências não se restringem apenas a essa vertente. Conforme a perspectiva exposta também por O'Donnell (1998, p. 4), “las poliarquias son la compleja síntesis de três corrientes históricas o tradiciones – democracia, liberalismo y republicanism”, o que também se aplica aos Tribunais de Contas, uma vez que são considerados agências de *accountability* horizontal.

É importante destacar que neste trabalho o estudo que ora se desenvolve visa o resultado das prestações de contas dos gestores dos Municípios do Estado do Piauí, e, neste caso, a perspectiva da atuação liberal do Tribunal de Contas é o que interessa. Portanto, saber se este Tribunal revisou as ações passadas dos gestores, se atuou dentro da máxima legalidade e, ainda, se atingiu as metas constitucionais e a devida penalização em caso de irregularidade, é discussão importantíssima para o resultado deste estudo.

O Tribunal de Contas, no momento em que faz a averiguação da lisura dos atos dos agentes públicos, está exercendo seu poder de fiscalização e controle. No caso de se verificar a falta de critérios legais em suas ações, a aplicação das sanções e o conseqüente encaminhamento para a responsabilização no âmbito cível, penal e eleitoral é a certeza de que se trata de um órgão agente de *accountability*.

Para o melhor conhecimento da atuação do Tribunal de Contas é importante conhecer a sua rotina de procedimento e a apreciação das contas públicas. Ao final, veremos que há

muita semelhança com um processo judicial. Assim se inicia: o gestor público entrega documentos que indicará todos seus atos de gestão e de governo do ano que findou. Após isso, tais documentos seguem para análise feita pela Secretaria de Fiscalização da Administração,⁶ que apontará as devidas falhas e prazos para apresentação de justificativas. Uma vez tendo justificado o ato público, inicia-se a fase do contraditório e da ampla defesa pelo gestor responsável e, em seguida, o Ministério Público apreciará as contas e emitirá parecer fundamentado para aprovar ou reprovar contas, seguindo o processo para ser conduzido por um relator,⁷ que fará a respectiva análise e dará seu voto pugnando pela aprovação ou não daquelas contas, que por fim será apreciada por um órgão colegiado⁸ e, em caso de reprovação de contas, abrir-se-á prazo para recurso, que sempre será um pedido de reconsideração, embargo de declaração ou pedido de revisão (Artigo 31 e 32 da Lei Orgânica do TCU).

O resultado negativo da análise das contas leva à reprovação e neste caso poderá o Tribunal aplicar multa ao gestor e, ainda, responsabilizá-lo pessoalmente, caso se comprove que houve a má utilização do recurso público por parte dele. Além da aplicação de multas, o Tribunal poderá, em caso de graves infrações, inabilitar os agentes públicos envolvidos por um período que variará de cinco a oito anos para o exercício de cargo em comissão ou função de confiança, no âmbito da administração pública federal. O agente público também poderá ser inabilitado para cargos públicos; e o agente privado poderá ser excluído de futuras licitações por até cinco anos.

O Regimento Interno do Tribunal de Contas União assegura:

Art. 197 - Diante da omissão no dever de prestar contas da não comprovação da aplicação dos recursos repassados pela União na forma prevista no inciso VIII, do art. 5º, da ocorrência de desfalque ou desvio de dinheiros, bens ou valores públicos, ou, ainda, da prática de qualquer ato ilegal, ilegítimo ou antieconômico de que resulte dano ao erário, a autoridade administrativa competente, sob pena de responsabilidade solidária, deverá imediatamente adotar providências com vistas à instauração de tomada de contas especial para apuração dos fatos, identificação dos responsáveis e quantificação do dano.

⁶ O Tribunal de Contas Estadual possui uma Diretoria de Fiscalização da Administração Municipal que faz a triagem técnica dos documentos apresentados pelos gestores municipais.

⁷ Ministro sorteado no caso do Tribunal de Contas da União ou conselheiro sorteado, no caso dos Tribunais de Contas estaduais, para apreciar o processo. Em caso de impedimento, será substituído por um ministro substituto ou conselheiro substituto, que será sempre um auditor do Tribunal.

⁸ Colégio de ministros ou conselheiros, também chamado de plenário.

Importante destacar que apesar do TCU não ter competência para tornar diretamente inelegível o gestor público, deverá tornar disponível à Justiça Eleitoral a relação daqueles que tiveram suas contas relativas ao exercício de cargos ou funções públicas rejeitadas por irregularidade insanável e por decisão irreversível do órgão competente. Os gestores que tiverem suas contas nestas condições ou ainda que configure ato doloso de improbidade administrativa, salvo se esta houver sido suspensa ou anulada pelo Poder Judiciário, para as eleições a serem realizadas nos 8 (oito) anos seguintes, são considerados inelegíveis, na forma do artigo 1º, I, “g” da Lei Complementar nº 64/90 e art. 11, § 5º, da Lei nº 9.504/97.

Neste sentido, partindo da definição aplicada por O’Donnell ao *accountability* horizontal, os Tribunais de Contas são agências *accountable*, pois, além da natureza fiscalizatória, tem autoridade suficiente para apreciar, supervisionar, controlar e retificar as contas públicas e, se necessário, ao final, punir ações ilícitas ou irregulares de autoridades que controlam o dinheiro público.

2.6 Tribunal de Contas e o cumprimento da Lei de Responsabilidade Fiscal

O fato do Tribunal de Contas ser o auxiliar do Poder Legislativo no exercício do controle externo, significa dizer que o Congresso Nacional delega, por meio de leis e, principalmente pelo Orçamento, os meios e os mandatos para que a Administração Pública alcance objetivos políticos, econômicos e sociais. Para isso, precisa de instrumentos para avaliar e controlar o alcance dos resultados. Este é o princípio fundamental do controle externo, prerrogativa da qual o Legislativo é titular.

No cumprimento dessa função, sua competência aumentou bastante com o advento da Lei de Responsabilidade Fiscal, pois, com ela, o controle sobre as contas públicas ficaram maiores, a fiscalização sobre os atos dos gestores públicos também aumentou, além da limitação de gastos com a máquina pública e de repasses públicos. Outra inovação no controle das contas públicas pelos TCs é a capacidade de atuar preventivamente na evolução da gestão pública acompanhando as despesas e controlando os gastos para não ultrapassar os limites.

Com a Lei de Responsabilidade Fiscal, o Tribunal de Contas se tornou um instrumento institucional fiscalizador do equilíbrio das receitas e despesas públicas, e, para sua melhor

atuação, lhe foi dado poder coercitivo e repressivo. O seu poder de punição vai além da reprovação de contas, podendo inclusive atribuir responsabilidade pessoal ao gestor público quando for detectada ilegalidade/irregularidade nas contas públicas.

Para um melhor entendimento acerca do acréscimo das funções do Tribunal de Contas com as novas atribuições da Lei de Responsabilidade Fiscal, o Quadro 3 mostra as medidas fiscalizadoras, preventivas e repressivas com suas respectivas bases legais.

Quadro 3 – Medidas fiscalizadoras e repressivas do TC e bases legais

MEDIDA FISCALIZADORA	BASE LEGAL	MEDIDA PREVENTIVA	BASE LEGAL	MEDIDA REPRESSIVA	BASE LEGAL
Verificar o cálculo dos limites da despesa total com pessoal na esfera federal, compreendendo os três poderes e no Ministério Público.	ART. 59, III LRF	Alertar todos os poderes quando constatar a possibilidade de limitação de empenho e movimentação financeira.	ART. 59, I LRF	Processar e julgar as infrações administrativas tipificadas.	ART. 58, LRF
Alcance das metas físicas e fiscais estabelecidas na lei de diretrizes orçamentárias.	ART. 59, I LRF	Alertar os poderes que o montante da despesa total com pessoal ultrapassou noventa por cento do limite.	ART. 59, II LRF	Suspensão de transferências voluntárias.	ART. 25, § 3º, LRF
Limites e condições para realização de operações de crédito e inscrição em restos a pagar.	ART. 59, II LRF	Alertar todos os poderes que os montantes das dívidas consolidada e mobiliária, das operações de crédito e da concessão de garantia, encontram-se acima de 90% dos respectivos limites.	ART. 59, III LRF	Vedação de contratação de operações de crédito e obtenção de garantias.	ART. 23, § 3º, III
Medidas para o retorno da despesa total com pessoal ao respectivo limite.	ART. 22 e 23; ART. 59, III LRF	Alertar todos os poderes da ocorrência de fatos que comprometam os custos ou os resultados dos programas ou indícios de irregularidades na	ART. 59, IV LRF E RES. 42/2000	Crimes de Responsabilidade Fiscal.	ART. 73, LRF e LEI 10.028/00

MEDIDA FISCALIZADORA	BASE LEGAL	MEDIDA PREVENTIVA	BASE LEGAL	MEDIDA REPRESSIVA	BASE LEGAL
		gestão orçamentária.			
Providências p/ recondução dos montantes das dívidas consolidada e mobiliária p/ limites.	ART. 59, IV LRF			Punição em caso de enriquecimento ilícito.	ART. 73, LRF; LEI 8.429/92
Destinação de recursos obtidos com a alienação de ativos.	ART. 59, V LRF			Lei dos crimes de responsabilidade contra os entes públicos.	ART. 73, LRF; LEI 1.079/50
Avaliar a metodologia e a memória de cálculo da receita corrente líquida, conforme dispuser a Lei de Diretrizes Orçamentárias.	RES. 42/00 TCU				
Avaliar a previsão de receita incluída na proposta orçamentária.					
Cumprimento do limite de gastos totais dos legislativos municipais, quando houver.	ART. 59, VI LRF				

MEDIDA FISCALIZADORA	BASE LEGAL	MEDIDA PREVENTIVA	BASE LEGAL	MEDIDA REPRESSIVA	BASE LEGAL
Proibição de realização de operação de crédito por antecipação de receita orçamentária no último ano de mandato.	LRF, ART. 38, IV, b				
Proibição ao titular de poder ou órgão de contrair obrigação de despesa, nos dois últimos quadrimestres do seu mandato, que não possa ser cumprida integralmente dentro dele, ou que tenha parcelas a serem pagas no exercício seguinte sem que haja suficiente disponibilidade de caixa.	Art. 42, LRF				
Proibição de aumento de despesa com pessoal nos 180 dias anteriores ao final do mandato do titular de poder ou órgão.	Art. 21, LRF				

Para que a Lei de Responsabilidade Fiscal se mostrasse eficaz, era necessário apresentar uma proposta de gestão fiscal equilibrada, planejada e transparente, e, para que isso se tornasse concreto no cotidiano da gestão pública, coube ao Tribunal de Contas fiscalizar e incentivar a gestão responsável, como se pode ver acima.

O equilíbrio fiscal é alcançado toda vez que são impostos limites e restrições ao crescimento de despesas. Por isso, em cada obra ou implementação de projeto social, é preciso se preocupar não apenas com a elaboração e execução do projeto, mas também com os gastos de pessoal, despesas com serviços de terceiros e o endividamento que a obra ou realização social acarretará para o futuro.

A apresentação do Plano Plurianual, da Lei de Diretrizes Orçamentárias e Lei Orçamentária Anual, todas apresentadas na prestação de contas dos entes públicos, trazem a

programação financeira da gestão pública dos entes federados, o que facilita o planejamento e o controle da gestão pública.

A transparência na gestão pública se faz pelo acompanhamento do controle da ação estatal e, segundo a Lei de Responsabilidade Fiscal, se compõe do relatório resumido da execução orçamentária, relatório de gestão fiscal e prestação de contas, todas controladas pelo Tribunal de Contas.

O relatório da execução orçamentária, segundo a LRF,⁹ deverá conter as receitas, despesas e a evolução da dívida pública da administração direta e indireta em seus valores mensais, balanço orçamentário, demonstrativo da execução de receitas e despesas, registro destacado dos valores referentes ao refinanciamento da dívida mobiliária nas receitas de operações de créditos e nas despesas com amortização da dívida, quando for o caso, justificativas da limitação de empenho, da frustração de receitas, especificando as medidas de combate à sonegação e à evasão fiscal, adotadas e a adotar, e as ações de fiscalização e cobrança.

Enquanto isso, o relatório de gestão fiscal deverá se preocupar em elaborar um comparativo com os limites de despesa total com pessoal, distinguindo-a com inativos e pensionistas, dívidas consolidada e mobiliária, concessão de garantias, operações de crédito, inclusive por antecipação de receita, indicação das medidas corretivas adotadas ou a adotar se ultrapassados qualquer dos limites constitucionais ou legais, demonstrativos no último quadrimestre do ano do montante das disponibilidades de caixa e ainda a inscrição em restos a pagar.

E, por fim, a transparência também se realiza com a apresentação da prestação de contas, que, de acordo com os artigos 56 a 58 da Lei de Responsabilidade Fiscal, deverão conter, além dos elementos previstos na Lei Orgânica local e legislação correlata, devem apresentar o desempenho da arrecadação em relação à previsão, destacando as providências adotadas no âmbito da fiscalização das receitas e combate à sonegação; ações de recuperação de créditos nas instâncias administrativa e judicial e demais medidas para incremento das receitas tributárias e de contribuições. Para dar maior publicidade a todos os atos públicos e

⁹ Lei de Responsabilidade Fiscal. Texto retirado do sítio: http://www.bndes.gov.br/SiteBNDES/export/sites/default/bndes_pt/Galerias/Arquivos/bf_bancos/e0001566.pdf.

para torná-los mais transparentes, o Tribunal de Contas deve divulgar os resultados dessa apreciação de contas.

Percebe-se, portanto, que o Tribunal de Contas permeia praticamente todos os dispositivos relativos à execução dos três pilares que formularam a Lei de Responsabilidade Fiscal. Importante salientar que cada TC poderá, através de seu regimento ou resoluções internas, dispor sobre os detalhes de apresentação de cada relatório ou documento que compõe a prestação de contas.

O Tribunal de Contas do Estado do Piauí, através das disposições contidas no artigo 69 da Lei Estadual nº 5.888/09, regulamenta a remessa e o exame das informações prestadas pelos Municípios na Resolução nº 39/15. Nela estão definidos todos os prazos relativos à prestação de contas da administração pública municipal direta e indireta, além da imposição de multa quando houver descumprimento do mesmo.

Também caberá aos Tribunais de Contas fiscalizarem o cumprimento dos prazos (Quadro 4) contidos na LRF. Exemplo disso é o caso da entrega de documentos e execução de relatórios, entre outros casos, sob pena de punição na forma da legislação específica realizada pelo próprio Tribunal.

Quadro 4 – Prazos previstos na Lei de Responsabilidade Fiscal

MEDIDA	BASE LEGAL	PRAZO
Apresentar anexo de metas fiscais – LDO	Art. 4º, §§ 1º e 2º	15 de abril
Apresentar anexo de riscos fiscais – LDO	Art. 4º, § 3º	15 de abril
Apresentar relatório das obras em andamento/inacabadas	Art. 45, § único	15 de abril
Divulgar estudos e estimativas das receitas para o exercício subsequente	Art. 12, § 3	15 de agosto
Apresentar demonstrativo de compatibilidade do PLOA, com anexo de metas fiscais da LDO	Art. 5º, i	15 de setembro
Apresentar no PLOA medidas de compensação à renúncia de receita e ao aumento de despesa obrigatória de caráter continuado	Art. 5º, ii	15 de setembro
Estabelecer programação financeira e cronograma de execução mensal de desembolso	Art. 8º	30 dias após publicação da LOA

MEDIDA	BASE LEGAL	PRAZO
Desdobrar as receitas previstas em metas bimestrais de arrecadação	Art. 13	30 dias após publicação da LOA
Verificar bimestralmente a compatibilidade da arrecadação com as metas de resultado primário ou nominal	Art. 9º	Ao final de cada bimestre
Limitar empenho e movimentação financeira	Art. 9º	30 dias após verificação
Fazer audiências públicas quadrimestrais para cumprir metas fiscais	Art. 9º, § 4	Final de maio, set. e fev.
Publicar relatório resumido da execução orçamentária	Art. 52 e 53	30 dias após cada bimestre
Publicar relatório de gestão fiscal	Art. 54 e 55	30 dias após cada quadrimestre
Apurar o cumprimento do limite de despesa com pessoal	Art. 22	Ao final de cada quadrimestre
Reenquadrar as despesas de pessoal, caso ultrapassado o limite	Art. 23	Dois quadrimestres seguintes
Apurar o cumprimento do limite da dívida consolidada	Art. 30, § 4º	Final de cada quadrimestre
Reenquadrar as despesas com dívida consolidada, caso ultrapassado o limite	Art. 31	Três quadrimestres seguintes
Realizar audiências públicas durante elaboração dos planos, LDOS e orçamentos	Art. 48, § único	Durante os processos de elaboração e discussão
Enviar contas à união para consolidação nacional	Art. 51, § 1º	31/05 de cada ano
Colocar à disposição do público: planos, orçamentos, LDOS, prestações de contas e respectivo parecer prévio, relatório resumido da execução orçamentária e relatório de gestão fiscal	Art. 48 e 49	Todo o exercício

Fonte: BNDES.

A fixação de prazo para a entrega de documentos é importante para que a lei seja executada de forma organizada, caso contrário, sem data previamente determinada, seria impossível para o Tribunal de Contas realizar a contento qualquer análise de contas.

Por tudo o que foi dito, se verifica que o Tribunal de Contas é órgão imprescindível ao controle das contas públicas, uma vez que depende dele, através da sua fiscalização, a correta aplicação da Lei Fiscal.

Além das atribuições já confiadas pela Constituição (art. 71), a Lei de Responsabilidade Fiscal acrescentou, de maneira considerável, novas atribuições a este órgão, e, para que essa atividade fosse realizada a contento, além das prerrogativas e garantias de magistrados constitucionalmente concedidos aos ministros/conselheiros, todos nomeados politicamente, lhes fora dado ainda o poder punitivo, tornando mais eficaz e independente suas ações.

Neste sentido, como se trata de um órgão capaz de supervisionar, controlar, retificar e/ou punir ações ilícitas de autoridades, que detém controle sobre o dinheiro público, é reconhecidamente uma instituição com poder de exercer a *accountability* horizontal.

Conforme se mencionou acima, todo o seu desenho institucional corrobora com a prática de uma atuação imparcial desse órgão reconhecidamente fortalecedor da democracia no Brasil, considerando para tanto seu poder de fiscalizar os atos de gestão e os atos de governo dos agentes públicos eleitos.

3 MATERIAIS E MÉTODOS

3.1 População e Amostra

O objetivo geral deste trabalho foi estudar quais variáveis levariam à rejeição das contas públicas municipais e se estes violam os pilares da Lei de Responsabilidade Fiscal.

A população do estudo foram todos os processos de julgamento de contas dos Municípios piauienses, apreciados pelo TCE-PI. A amostra consistiu dos processos julgados em 2011 (99 processos). Entretanto, ao longo da análise, verificou-se que quatro (04) processos estavam incompletos e outros três (03) não diziam respeito a Municípios, mas à Secretaria Municipal de Governo de Teresina (SEMGOV), Secretaria Municipal de Planejamento (SEMPPLAN) e Procuradoria Geral do Município (PGM). Dessa forma, ao final foram analisados 92 processos. A justificativa para escolha de processos de 2011 foi porque somente neste período os processos estavam em formato digital. Todos os demais processos eram físicos, cujo manuseio demandaria considerável tempo. Destaque-se que todos os processos estão sob trânsito em julgado, ou seja, não cabe mais qualquer tipo de recurso, quando se trata de decisão definitiva.

3.2 Procedimento de análise do conteúdo das prestações de contas

A análise foi orientada pela busca, conforme dito acima. As variáveis selecionadas estarão vinculadas aos pilares que embasam a Lei de Responsabilidade Fiscal. Neste caso, a separação de cada item e sua correspondência com um dos vetores da LRF levaram em consideração os conceitos e definições fornecidos pela literatura acerca do significado de planejamento, equilíbrio fiscal e transparência pública.

Segundo Oliveira (2013, p. 55), o subsistema mais importante da Lei de Responsabilidade Fiscal é o planejamento, cujo núcleo está inserido no artigo 4º, § 1º da supracitada lei, que assim diz: “Integrará o projeto de Lei de Diretrizes Orçamentárias o Anexo de Metas Fiscais, em que serão estabelecidas metas anuais, em valores correntes e constantes, relativas a receitas, despesas, resultados nominal e primário e montante da dívida pública, para o exercício a que se referirem e para os dois seguintes”.

O planejamento é tratado na LRF no capítulo II, onde estão incluídas disposições acerca da Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO), Plano Plurianual (PPA) e Lei Orçamentária anual (LOA), além da execução destas. Através da LDO, o governo planeja suas economias e elabora as suas metas fiscais. E para cumprir a LDO, o governo corta gastos, busca meios para se adaptar com a queda de arrecadação e aumento de despesas, diminui investimentos, entre outras situações que visem adequação ao planejamento orçamentário anteriormente formulado.

Na verdade, a LRF ampliou as funções e possibilidades de ação da Lei de Diretrizes Orçamentárias,¹⁰ sendo uma delas a de estabelecer metas fiscais. O modelo constitucional orçamentário brasileiro vincula o orçamento anual a um Plano Plurianual¹¹ e, dessa forma, a estrutura orçamentária anual de um ente federativo deve ser elaborada harmonizando o Plano Plurianual e Lei de Diretrizes Orçamentárias, conforme reza o artigo 5º da LRF: “O projeto de Lei Orçamentária Anual, elaborado de forma compatível com o Plano Plurianual, com a Lei de Diretrizes Orçamentárias e com as normas desta Lei Complementar”.

Assim, toda vez que uma prestação de contas anual de Município, apresentada de forma incorreta ou incoerente, ou descumprindo prazos de apresentação, ou elaborada com falhas, viola o pilar planejamento da Lei de Responsabilidade Fiscal.

Além das situações mencionadas acima, qualquer ato de desorganização ou violação da execução de despesa orçamentária é entendido como falta de planejamento na gestão pública. Por isso, a ocorrência de devolução de cheque por ausência de fundos, débito de energia elétrica e água da municipalidade, além do próprio déficit no orçamento e ainda impropriedades no repasse de valores ao Poder Legislativo, se constituem em violação ao pilar planejamento.

¹⁰ O art. 165 da CF/88 diz: Leis de iniciativa do Poder Executivo estabelecerão: I - o plano plurianual; II - as diretrizes orçamentárias; III - os orçamentos anuais. § 1º - A lei que instituir o Plano Plurianual estabelecerá, de forma regionalizada, as diretrizes, objetivos e metas da administração pública federal para as despesas de capital e outras delas decorrentes e para as relativas aos programas de duração continuada. § 2º - A Lei de Diretrizes Orçamentárias compreenderá as metas e prioridades da administração pública federal, incluindo as despesas de capital para o exercício financeiro subsequente, orientará a elaboração da Lei Orçamentária Anual, disporá sobre as alterações na legislação tributária e estabelecerá a política de aplicação das agências financeiras oficiais de fomento.

¹¹ Art. 166 da CF/88: § 3º - As emendas ao projeto de lei do orçamento anual ou aos projetos que o modifiquem somente podem ser aprovadas caso: I - sejam compatíveis com o Plano Plurianual e com a Lei de Diretrizes Orçamentárias; § 4º - As emendas ao projeto de Lei de Diretrizes Orçamentárias não poderão ser aprovadas quando incompatíveis com o Plano Plurianual.

De forma muito clara, a Lei de Responsabilidade Fiscal, por intermédio de uma disposição constitucional, fixa limite para contratação de gastos com pessoal. Em razão disso, também se entende que desrespeitam o pilar planejamento da LRF as violações a esse limite de despesas.

Na verdade, se algum ato na gestão pública aumenta de forma inesperada os gastos públicos, é porque faltou planejamento. Por isso, a Constituição, em seus artigos 168 e 169, determina a fixação de percentuais mínimos a serem tratados em Lei Complementar, e assim são feitos pela LRF:

Quadro 5 – Percentuais mínimos de gastos definidos pela Constituição e LRF

ARTIGO DA CONSTITUIÇÃO DE 1988	ARTIGO DA LRF
<p>“Art. 168 - Os recursos correspondentes às dotações orçamentárias, compreendidos os créditos suplementares e especiais, destinados aos órgãos dos poderes Legislativo e Judiciário, do Ministério Público e da Defensoria Pública, ser-lhes-ão entregues até o dia 20 de cada mês, em duodécimos, na forma da lei complementar a que se refere o art. 165, § 9º.”</p>	<p>Art. 20 - A repartição dos limites globais do art. 19 não poderá exceder os seguintes percentuais: § 5º - Para os fins previstos no art. 168 da Constituição, a entrega dos recursos financeiros correspondentes à despesa total com pessoal por poder e órgão será a resultante da aplicação dos percentuais definidos neste artigo, ou aqueles fixados na Lei de Diretrizes Orçamentárias.</p>
<p>“Art. 169 - A despesa com pessoal ativo e inativo da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios não poderá exceder os limites estabelecidos em Lei Complementar.”</p>	<p>Art. 19 - Para os fins do disposto no caput do art. 169 da Constituição, a despesa total com pessoal, em cada período de apuração e em cada ente da Federação, não poderá exceder os percentuais da receita corrente líquida, a seguir discriminados: I - União: 50% (cinquenta por cento); II - Estados: 60% (sessenta por cento); III - Municípios: 60% (sessenta por cento). Art. 20 - A repartição dos limites globais do art. 19 não poderá exceder os seguintes percentuais [...]</p>

No tocante ao segundo objetivo da Lei de Responsabilidade Fiscal, que é o equilíbrio das contas públicas, nada mais é que o postulado básico da economia “gastar no máximo aquilo que se arrecada”. Portanto, o equilíbrio ao qual se faz menção na LRF é exatamente não elevar o endividamento público.

O capítulo VII da LRF traz maiores informações sobre dívida e endividamento, sendo primeiro o saldo, estoque de valores que se deve. No caso em análise, o gestor, ao inaugurar sua administração, recebe valores em caixa, valor do patrimônio e as dívidas já existentes, enquanto que o endividamento seria o fluxo, o aumento da dívida em relação à capacidade de

pagamento.¹² A responsabilidade fiscal nasceu para impedir o endividamento público, e, dessa forma, tudo o que viola o planejamento e aumenta a dívida pública efetivamente causa o desequilíbrio fiscal.

Portanto, as variáveis de contratação irregular, contratação sem concurso público e o próprio déficit orçamentário, elencados no quadro acima, indicam que o pilar equilíbrio vem sendo violado, pois não constavam no orçamento inicialmente proposto. Vale ressaltar que, embora o fato de haver contratação irregular ou sem concurso público não signifique que houve endividamento municipal, certamente causa o desequilíbrio fiscal.

Na verdade, a Lei de Responsabilidade Fiscal não impede todo e qualquer endividamento, mas fixa normas e limites para esse endividamento, como é o caso, por exemplo, das suplementações orçamentárias acima do previsto na Lei de Diretrizes Orçamentárias.

Deve-se considerar que alguns dispositivos que vedam o endividamento constante na Lei de Responsabilidade Fiscal não foram considerados neste trabalho em virtude do período de análise de contas, exemplo disso é o artigo 42 da referida lei, que apresenta limitações ao administrador em seu final de mandato. Como as contas analisadas neste trabalho não diziam respeito a este final, não foi possível tecer qualquer consideração sobre este tema.

Para alcançar a transparência nos termos da Lei de Responsabilidade Fiscal, é preciso levá-la ao conhecimento da sociedade, bem como chamá-la a participar da elaboração de planos e orçamentos públicos, a própria prestação de contas e sua consequente divulgação; instrumentos que levam a transparência na gestão fiscal. Para efeito da LRF, são considerados instrumentos de transparência: os planos, os orçamentos e a Lei de Diretrizes Orçamentárias; as prestações de contas e o respectivo parecer prévio; relatório resumido da execução orçamentária e a sua versão simplificada; relatório de gestão fiscal e a sua versão simplificada.¹³

No trabalho em comento, não foi possível analisar a participação da população na preparação das leis orçamentárias ou se houve a correta elaboração e divulgação dos relatórios

¹² Informação retirada do sítio: http://www3.tesouro.fazenda.gov.br/contabilidade_governamental/downloads/Operacoes_Credito_Divida_Publica.pdf. Acesso em: 13/12/2015.

¹³ Artigo 48, caput da Lei de Responsabilidade Fiscal.

de execução orçamentária e de gestão fiscal, pois tais itens não foram avaliados nas prestações de contas.

No caso do acesso às prestações de contas, estas devem estar à disposição do público, no âmbito tanto do respectivo Poder Legislativo como do órgão técnico responsável por sua elaboração. O acesso perante o Tribunal de Contas na forma virtual atualmente é fácil, permitindo o acompanhamento do andamento processual, sendo acessível na íntegra do processo, e fisicamente o processo está disponível a todos os interessados, para ciência do julgamento das contas do seu Município. Tal fato, diferente de alguns anos atrás, não mais gera obstáculo de acesso aos leigos.

Desta feita, no quadro nº 06, onde constam as variáveis independentes, ficou entendido que toda e qualquer despesa ou assunção de obrigação que acarrete aumento de despesa e não venha acompanhada da devida dotação específica juntamente com a previsão orçamentária legal, bem como com o correto processo de licitação, viola o planejamento e, por conseguinte, a transparência dos atos públicos, pois entendemos que a omissão do governo feriu esse pilar da Lei de Responsabilidade Fiscal.

O resultado da análise das variáveis independentes está nos acórdãos de cada processo julgado pelo Tribunal de Contas do Estado do Piauí, que o faz considerando atos de governo e atos de gestão, como já mencionado, e neles serão observados: a legalidade, a legitimidade e a economicidade dos atos de gestão e das despesas deles decorrentes, bem como sobre a aplicação de subvenções e a renúncia de receitas, para ao final pugnar pela aprovação ou reprovação e pela regularidade ou irregularidade das contas de governo (Art. 1º, § 1º, Lei nº 8.443/92).

É válido reforçar que os Tribunais de Contas exercem essa função por força do ditame constitucional (art. 71), que o coloca como órgão auxiliar do controle externo, devendo ele julgar as contas dos administradores e demais responsáveis por dinheiros, bens e valores públicos das unidades dos poderes da União e das entidades da administração indireta, incluídas as fundações e sociedades instituídas e mantidas pelo poder público federal, e as contas daqueles que derem causa a perda, extravio ou outra irregularidade de que resulte dano ao erário (Art. 1º, Lei nº 8.443/92).

O julgamento das Contas de Gestão, com esteio no inciso II, do art. 86 da Constituição Estadual e no inciso III, do art. 2º da Lei Estadual, nº 5.888/09, constitui-se numa deliberação

de natureza técnica com finalidade de avaliar, no exercício da função fiscalizadora, a probidade da administração, a guarda e o legal emprego dos recursos públicos, assim como o cumprimento da Lei Orçamentária no âmbito dos órgãos e entidades integrantes da Administração Pública Municipal.

A apreciação das contas de governo, nos termos do Regimento Interno do TCE-PI, é feita com parecer prévio conclusivo, no sentido de exprimir se as contas do Governo do Município representam adequadamente as posições financeira, orçamentária, contábil e patrimonial, em 31 de dezembro de cada ano, bem como sobre a observância dos princípios constitucionais e legais que regem a administração pública. Saliente-se, portanto, que o Tribunal de Contas emitirá parecer e não um ato definitivo de aprovação ou reprovação de contas. Tal parecer prévio conterá registros sobre a observância às normas constitucionais, legais e regulamentares na execução dos orçamentos do Município e nas demais operações realizadas com recursos públicos municipais, em especial, quanto ao que estabelece a Lei Orçamentária Anual.¹⁴

Ainda de acordo com o regimento interno do Tribunal de Contas do Estado do Piauí, nas situações em que a má administração do gestor público causar despesas desnecessárias ao Município, poderá o Tribunal de Contas, além de considerar irregulares as contas públicas, responsabilizar o gestor pessoalmente por tais atos.¹⁵

3.3 Variáveis do Estudo

O objetivo deste capítulo é relacionar a análise das prestações de contas feitas pelo TCE-PI com possíveis violações à Lei de Responsabilidade Fiscal. Para isso, foram separados dezessete itens analisados durante a prestação de contas pelo TCE-PI, todos considerados relevantes no momento de julgar as contas municipais. Após esse fato, os elementos foram agrupados, sendo relacionados com os pilares da Lei de Responsabilidade Fiscal.

Os itens selecionados, também chamados de variáveis independentes, foram: apresentação da LDO, cumprimento de normas internas do TCE-PI, balanço orçamentário, devolução de cheques, fracionamento de despesas, contratações irregulares, despesas não comprovadas, regularidade nas contas dos fundos (FUNDEB, FMS, FMAS), gastos com

¹⁴ Artigo 165 da Resolução 13/11, do TCE-PI.

¹⁵ Artigo 166 da Resolução 13/11, do TCE/PI.

educação, déficit orçamentário, ausência de licitação, despesas com temporários sem aprovação, regularidade dos gastos com o executivo, ausência de legislação específica, débito junto à ELETROBRÁS e AGESPISA e repasse ao Legislativo.

As variáveis dependentes foram o parecer do Ministério Público, o voto do conselheiro relator e a decisão final de aprovação/regularidade ou reprovação/irregularidade das contas dos Municípios a cargo do colégio de conselheiros reunidos em Câmara ou Plenário.

Portanto, os elementos acima destacados guardarão correspondência com um dos pilares da LRF, ou seja, cada item estará ligado ao planejamento, ao equilíbrio ou à transparência. O critério de separação dos itens e sua respectiva ligação com os objetivos da Lei de Responsabilidade Fiscal levam em conta a literatura acerca do tema, e, em cada variável analisada, será verificado se houve ou não seu cumprimento conforme a legislação. O Quadro 6 abaixo mostra essa organização, apresentando as variáveis independentes, aqui referidas indistintamente como fatores ou itens julgados, e a variável dependente com suas respectivas categorias de resposta acerca do cumprimento legal da norma, bem como os respectivos pilares da LRF e artigo da lei em que é previsto:

Quadro 6 – Variáveis independentes (VI) e dependentes (VD) do estudo

Nº	VARIÁVEIS	RESPOSTA A SER ANALISADA	PILAR DA LEI DE RESPONSABILIDADE FISCAL	LEGISLAÇÃO	Tipo de Variável
1	Entrega da prestação de contas a LOA, LDO ou o PPA de forma satisfatória	Sim/não	Planejamento	Art.1º, § 1º; 4ª, §1º; 5º, §3º LRF	VI
2	Atendimento aos prazos da Res. 905/09 do TCE-PI	Sim/não	Planejamento/ Transparência	Art. 1º, § 1º LRF	VI
3	Devolução de cheques emitidos pela municipalidade	Sim/não	Planejamento	Art. 1º, § 1º LRF	VI
4	Fragmentou despesas para contratar sem licitação	Sim/não	Planejamento/ Transparência	Art. 1º, § 1º; 16 LRF	VI
5	Contrato irregular serviço/pessoa	Sim/não	Planejamento/ Equilíbrio	Art. 1º, § 1º LRF	VI

Nº	VARIÁVEIS	RESPOSTA A SER ANALISADA	PILAR DA LEI DE RESPONSABILIDADE FISCAL	LEGISLAÇÃO	Tipo de Variável
6	Despesas realizadas pelo município sem a devida comprovação	Sim/não	Transparência/ Equilíbrio	Art. 1º, § 1º LRF	VI
7	Correta aplicação dos recursos do FUNDEB	Regular Regular/ Ressalva Irregular	Planejamento	Art. 1º, § 1º LRF	VI
8	Correta aplicação dos recursos do FMS	Regular Regular/ressalva Irregular	Planejamento	Art. 1º, § 1º LRF	VI
9	Correta aplicação dos recursos do FMAS	Regular Regular/ressalva Irregular	Planejamento	Art. 1º, § 1º LRF	VI
10	Correto gastos com educação	Sim/não	Planejamento	Art. 1º, § 1º LRF	VI
11	Correto gastos com profissionais da educação	Sim/não	Planejamento	Art. 1º, § 1º LRF	VI
12	Houve déficit orçamentário	Sim/não	Planejamento/ Equilíbrio	Art. 1º, § 1º e 4º LRF	VI
13	Houve contratação sem licitação	Sim/não	Planejamento/ Transparência	Art. 1º, § 1º LRF	VI
14	Houve realização de despesa sem concurso público	Sim/não	Transparência/ Equilíbrio	Art. 1º, § 1º LRF	VI
15	Respeitou o percentual de gastos com o executivo	Sim/não	Planejamento/ Equilíbrio	Art. 22 da LRF e 169 da CF	VI
16	Atos da adm. pública sem legislação específica	Sim/não	Planejamento/ Transparência	Art. 1º, § 1º LRF	VI
17	Existe débito com ELETROBRÁS e/ou AGESPISA	Sim/não	Planejamento	Art. 1º, § 1º LRF	VI
18	Respeito ao % máximo de repasse ao Legislativo	Sim/não	Planejamento	Art. 19 e 20 da LRF; art. 29 da CF	VI
19	Resultados pelos acórdãos	Aprovação regular Aprovação com ressalva/regular Reprovação/irregular	Resultado	Art. 1º, § 1º LRF	VD

A variável dependente “resultados pelos acórdãos” foi desmembrada em seis outras variáveis, sendo três para decisões quanto aos atos de gestão (entendimento do conselheiro relator, do Colégio de Conselheiros e Ministério Público) e três para decisões quanto aos atos

de governo (entendimento do conselheiro relator, do Colégio de Conselheiros e Ministério Público).

Importa destacar que, dentro dos objetos analisados, há variáveis que não estão ligadas apenas à LRF, mas à Lei Orçamentária, Constituição Federal e Lei de Licitações, pois estes elementos também conduzem à reprovação das contas públicas. Além disso, a violação dessa legislação pode levar ao desequilíbrio da administração pública.

Ressalte-se que a escolha dessas variáveis levou em consideração a incidência elevada de repetição em cada prestação de contas analisada. Por óbvio, não existem apenas tais itens a serem analisados numa prestação de contas, mas no caso em estudo foram estes os elementos comuns em todas as prestações de contas e considerados de extrema relevância para aprovação ou não das contas municipais.

Em certos processos, alguns temas chamaram atenção durante a prestação de contas e, muito embora não tenham entrado na contabilização dos dados em razão da pouca incidência, é importante mencioná-los, uma vez que há previsão legal que coíbam tais atos. Tal é o caso das muitas aberturas de crédito suplementar superior ao permitido pela Lei Orçamentária Anual, situação que viola imediatamente os artigos 9º e 42, a baixa arrecadação tributária de Imposto Predial Territorial Urbano (IPTU) e Imposto Sobre Serviços (ISS), justificativas de despesas alegando gastos com a defesa nacional, a não consideração da Contribuição para Custeio do Serviço de Iluminação Pública (COSIP) como receita tributária para fins de repasse do percentual ao Legislativo e o elevado saldo em caixa.

A análise pública das contas se inicia com a Diretoria de Fiscalização da Administração Municipal (DFAM), responsável pelo relatório inicial de análise e fiscalização das contas municipais. Como o objeto desse estudo é a prestação de contas dos Municípios, a separação dos itens acima colocados se deu a partir dos relatórios feitos pela DFAM para posterior apreciação pelo Ministério Público, conselheiro relator e Plenário (Colégio de Conselheiros).

Depois de relatório técnico apresentado pela DFAM, este segue para parecer do Ministério Público especial. Então, segue para voto do relator e finalmente elaboração do acórdão. Ao analisar as peças produzidas (parecer, voto e acórdão), foi observado se o procurador, conselheiro relator e Colégio de Conselheiros analisaram todos os itens elencados pela DFAM e obviamente o resultado final de suas avaliações.

3.4 Plano de Análise

Descritivamente, os dados foram analisados por meio de tabelas com frequências absoluta e percentual. O Índice de Kappa foi utilizado para analisar a concordância entre examinadores (*raters*), no caso entre conselheiro relator, Colégio de Conselheiros e Ministério Público. Fleiss (1981) afirma que para muitos propósitos o Índice de Kappa é inferior a 0,40 e existe uma pobre concordância, enquanto o valor de $0,40 \leq \text{Kappa} \leq 0,75$ é considerado de boa concordância e o valor de $\text{Kappa} \geq 0,75$ é considerado excelente.

Também testes de associação qui-quadrado e exato de Fischer foram conduzidos para medir a associação entre duas variáveis. Esses testes de associação não-ajustados foram utilizados nesse estudo como critério de seleção das variáveis independentes para compor o teste de associação ajustado (HOSMER; LEMESHOW, 2000). O teste de associação ajustado utilizado foi o de Regressão Logística Múltipla (RLM). Para todos os testes, exceto os de associação não-ajustada (qui-quadrado e exato de Fisher), o nível de significância adotado foi de 0,05.

4 RESULTADOS E DISCUSSÕES

4.1 Descrição dos fatores e decisões

Contas de gestão

Quando se analisa as contas de gestão, está sendo observado se os atos do devedor (administradores e responsáveis) respeitaram a legalidade do processamento das despesas, a regularidade dos atos e contratos realizados, se a destinação dos recursos públicos foi feita com a mínima economicidade. Neste caso, o Tribunal de Contas realiza um julgamento técnico dentro da estrita legalidade, de forma objetiva.

Considerando a objetividade mencionada acima, chamam atenção alguns resultados encontrados. A Tabela 1 mostra que o atendimento à forma e aos prazos de entrega de documentos de prestação de contas exigidos pelo TCE-PI, não é obedecido por 98,9% dos gestores. O significado dessa violação é a implicação de multa ou imputação ao débito para os gestores que deverão arcar com outras multas que irão variar de 10 a 15.000,00 UFRs, a depender do item descumprido.¹⁶ A Resolução nº 905/09, que trata dos prazos indicados acima, foi elaborada para disciplinar forma e prazo de prestação e contas da administração pública. Nela está definido o formato de entrega de documentos, se entregues fisicamente ou no formato eletrônico. Informa ainda os prazos relativos à entrega de prestação de contas, forma e prazos de entrega de relatórios de gestão fiscal em conformidade com a Lei de Responsabilidade Fiscal, além do preenchimento eletrônico das informações sobre a abertura de licitação, registros e a dispensa e inexigibilidade de licitação e ainda os processos administrativos de cada convênio, bem como a documentação relativa à prestação de contas dos adiantamentos concedidos.

Quanto à fragmentação de despesa para contratar sem licitação (Tabela 1), é possível verificar que 96,7% dos gestores no ano de 2011 fizeram contratações fracionadas com a intenção de justificar uma falsa dispensa ou inexigibilidade de licitação. Ainda em relação à licitação, também 96,7% dos gestores violaram a Lei de Licitação (Lei nº 8.666/93), ou seja, contrataram violando preceitos mínimos da boa gestão pública, pois foi suprimido o único

¹⁶ 1 unidade fiscal de referência, correspondente a R\$ 2,99.

procedimento administrativo, exigido por lei, que permite ao poder público comprar, vender, locar bens ou, ainda, realizar obras e adquirir serviços, após selecionar a melhor proposta, ou o melhor candidato. Somente respeitando a Lei de Licitação é que o gestor poderá conciliar os recursos orçamentários existentes à promoção do interesse público. O contrário gera desconfiança na população que, atualmente, acredita nos vastos benefícios dados pelo gestor a alguns grupos de empresários contratados irregularmente pelo poder público. O reflexo das contratações sem licitação é a elevada percentagem de gestores (85,6%) que realizam contratações irregulares, pois nessa modalidade de contratação está inclusa principalmente a de contadores e advogados sem a devida licitação ou a correta justificativa de inexigibilidade, que ocorre quando somente aquele profissional tem a *expertise* necessária para aquela atividade. Saliente-se que a irregularidade de contratação não se vincula somente a essa situação específica, mas é ela que ocorre com mais frequência. Eis a razão da ressalva.

Oitenta e um, vírgula um por cento (81,1%) dos gestores administram sem pautar seus atos em uma lei específica. Isso mostra, por exemplo, que muitos Municípios não possuem legislação tributária capaz de aperfeiçoar a arrecadação, que institua regulamento de processo administrativo tributário, ou mesmo que aborde o lançamento das taxas, impostos ou tarifas. Além disso, foi verificado que muitas prefeituras concedem de forma aleatória benefícios especiais a pessoas carentes, sem definir o que pode ser considerado de baixa renda, o que conduz a uma malversação do dinheiro público. Importante salientar que o percentual informado não se restringe a essas situações específicas, mas foram estas as observadas com mais frequência.

Os débitos relacionados às contas de água e energia elétrica (84,4%) revelam pouca preocupação das prefeituras em organizar suas finanças para cumprir com o compromisso de uma gestão planejada.

Tabela 1– Distribuição de variáveis que conduzem o julgamento das prestações de contas de Gestão

Itens julgados	n	%
Atendimento aos prazos de entrega de documentos de prestação de contas exigidos pelo TCE-PI		
Sim	1	1,1%
Não	89	98,9%
Devolução de cheques emitidos pela municipalidade		
Sim	42	46,7%

Não	48	53,3%
Fragmentou despesas para contratar sem licitação		
Sim	87	96,7%
Não	3	3,3%
Contratação de serviços e pessoas de forma irregular		
Sim	77	85,6%
Não	13	14,4%
Aplicação dos recursos do FUNDEB dentro dos parâmetros legais		
Regular	6	6,7%
Regular com ressalva	47	52,2%
Irregular	37	41,1%
Aplicação dos recursos do FMS dentro dos parâmetros legais		
Regular	5	5,6%
Regular com ressalva	49	54,4%
Irregular	36	40,0%
Aplicação dos recursos do FMAS dentro dos parâmetros legais		
Regular	8	8,9%
Regular com ressalva	65	72,2%
Irregular	17	18,9%
Aplicação do valor mínimo garantido pela legislação em educação		
Sim	39	43,3%
Não	51	56,7%
Aplicação do valor mínimo garantido pela legislação com os profissionais da educação		
Sim	62	68,9%
Não	28	31,1%
Contratações em desacordo à Lei 8.666/93 – Lei de Licitações		
Sim	87	96,7%
Não	3	3,3%
Contratações de temporário que violaram a regra do concurso público		
Sim	46	51,1%
Não	44	48,9%
Ausência de legislação que ampare os atos do executivo		
Sim	17	18,9%
Não	73	81,1%
Débito no pagamento de energia elétrica e água		
Sim	76	84,4%
Não	14	15,6%
O valor de repasse ao Legislativo foi feito respeitando o percentual máximo exigido em lei		
Sim	80	88,9%
Não	10	11,1%

Finalmente, em se tratando de lei, se esperava que por parte dos Municípios fosse alcançado o ponto ideal de cumprimento total da legislação, ressalvando os casos em que a economia viesse a desfavorecer o equilíbrio econômico. Entretanto, como se observa por todos os itens julgados da Tabela 1, isso não ocorreu.

Em relação à decisão dos examinadores da prestação de contas, estes a fazem, ou pelo menos poderiam fazê-la, de forma puramente objetiva, observando a legalidade e a

regularidade dos atos do responsável pelo dinheiro público. Então é que se nota que o resultado da decisão é pela regularidade com ressalva e irregularidade das contas de gestão.

Importante salientar que nem sempre o prefeito se colocará como o único ordenador de despesas. Outros administradores nomeados por ele também poderão autorizar pagamentos, suprimentos ou dispêndio de recursos e, por isso, também são analisados os atos de gestão desses administradores.

Com os dados apresentados na Tabela 2 foi possível verificar que, apesar da decisão das contas de gestão ser algo extremamente técnico, há bastante divergência entre o entendimento do Ministério Público de Contas, o voto do relator e a decisão final pelo Colégio de Conselheiros. Essa divergência foi confirmada pelas análises mais detalhadas seguintes a essa seção por meio da medida de concordância entre examinadores/juízes de Kappa de Cohen.

Para o Ministério Público, 85,6% das prestações de contas deveriam ser consideradas irregulares, enquanto que para os conselheiros, inclusive o relator, a média de reprovação seria de mais ou menos 54%, uma diferença de mais de 30%. Isso demonstra que o MP, como fiscal da lei, é bem mais rigoroso que os demais conselheiros, que relativizam certas condutas irregulares ou ilegais dos gestores.

Tabela 2 – Decisão do relator, do Colégio de Conselheiros e Ministério Público quanto à prestação de contas de gestão

Decisão	N	%
Entendimento do membro do Ministério Público de Contas através de seu parecer acerca da prestação de contas dos Municípios sobre os atos de gestão		
Regular	1	1,1%
Regular com ressalva	12	13,3%
Irregular	77	85,6%
Entendimento do conselheiro relator através de seu voto acerca da prestação de contas dos Municípios sobre os atos de gestão		
Regular	3	3,3%
Regular com ressalva	36	40,0%
Irregular	51	56,7%
Entendimento do colégio de conselheiros reunidos em sessão que delibera a regularidade ou não da prestação de contas dos Municípios sobre os atos de gestão		
Regular	3	3,3%
Regular com ressalva	40	44,4%
Irregular	47	52,2%

A divergência ocorrida entre os examinadores reside na discussão se as contas são

regulares com ressalva ou irregulares, porque a regularidade total tem baixíssima incidência, ou seja, os Municípios estão muito longe de alcançar o ponto ideal da boa administração pública.

Contas de governo

No tocante às contas de governo, trata-se de um julgamento político de contas, que analisa os dados, considerando a conveniência e o caráter subjetivo dos mesmos. O resultado final das contas é feito por Decreto Legislativo, mas somente após parecer prévio emitido pelo Tribunal de Contas sobre as contas que o prefeito prestar anualmente, e deixará de prevalecer se tal entendimento for derrubado por decisão de dois terços dos membros da Câmara Municipal (Art. 31, § 2º da CF).

Neste caso, o devedor é sempre o chefe do Poder Executivo e a matéria analisada será a direção da administração direta, execução do orçamento, execução do plano de governo, dos programas e das políticas públicas – demonstração da situação financeira e patrimonial, cumprimento das metas fiscais, balanços gerais, leis orçamentárias e relatórios (LRF e outros).

Na Tabela 3 foi possível verificar que 75,6% dos Municípios não conseguiram apresentar uma lei orçamentária consistente e que esteja em consonância com a Lei de Diretrizes Orçamentárias e o Plano Plurianual. Mais da metade dos gestores (54,4%) realizaram despesas sem a devida comprovação e apresentaram déficits da execução da gestão no equivalente a 51,1%, indicando desequilíbrio das contas.

Tabela 3 – Distribuição de variáveis que conduzem o julgamento das prestações de contas de governo

Itens julgados	n	%
Entrega da prestação de contas à LOA, LDO ou ao PPA forma satisfatória		
Sim	22	24,4%
Não	68	75,6%
Despesas realizadas pelo Município sem a devida comprovação		
Sim	49	54,4%
Não	41	45,6%
Ocorrência de déficit orçamentário na execução da gestão		
Sim	46	51,1%
Não	44	48,9%
Respeito ao percentual máximo de gastos de pessoal no executivo		
Sim	63	70,0%

Apesar do Tribunal de Contas agir na função de realizar o controle externo e ser extremamente técnico e rigoroso, pôde-se observar que há um critério político intrínseco a esse julgamento, pois em determinadas situações o relator julga um ato público com maior flexibilidade, avaliando se este ou aquele equívoco prejudicou a administração pública. Desse modo, embora mais de um Município não tenha entregue a prestação de contas de forma satisfatória, não significa que esse fato prejudique a prestação de contas de todos. Assim, será observado se o descumprimento dessa variável foi realmente feito de forma grave.

Tabela 4 – Decisão do relator, do Colégio de Conselheiros e do Ministério Público quanto à prestação de contas de governo

Decisão	n	%
Entendimento do membro do Ministério Público de Contas através de seu parecer acerca da prestação de contas dos Municípios sobre os atos de governo		
Aprovado	1	1,1%
Aprovado com ressalva	26	28,9%
Reprovado	63	70,0%
Entendimento do conselheiro relator através de seu voto acerca da prestação de contas dos Municípios sobre os atos de governo		
Aprovado	6	6,7%
Aprovado com ressalva	52	57,8%
Reprovado	32	35,6%
Entendimento do colégio de conselheiros reunidos em sessão que delibera a regularidade ou não da prestação de contas dos Municípios sobre os atos de governo		
Aprovado	5	5,6%
Aprovado com ressalva	53	58,9%
Reprovado	32	35,6%

Mais uma vez, ao analisar os dados (Tabela 4), é possível verificar que entre os conselheiros (relator e Colégio de Conselheiros) não há muita discordância quanto a reprovação de contas que coincide em 35,6% das prefeituras analisadas. Já para o Ministério Público, de todos os Municípios que tiveram suas contas analisadas em 2011, 70% delas foram reprovadas. Essa divergência foi confirmada também em análises seguintes a essa seção por meio da medida de concordância entre examinadores de Kappa.

4.2 Medida de concordância entre examinadores (conselheiro relator, Colégio de Conselheiros e Ministério Público)

Os dados abaixo descrevem a concordância das decisões tomadas pelos examinadores (relator, Colégio de Conselheiros e MP) nas prestações de contas dos Municípios. Foram realizados três cruzamentos entre os examinadores das contas (Relator-MP; Colégio de Conselheiros-MP; Relator-Colégio de Conselheiros) referentes à gestão, representados pelas Tabelas 5, 6 e 7, respectivamente, e outros três idênticos cruzamentos referentes às contas de governo, representados pelas Tabelas, 8, 9 e 10, respectivamente.

No rodapé das Tabelas, foram apresentados os respectivos coeficientes de Kappa, que indicavam a intensidade da concordância, e, dentro das Tabelas, em negrito, a diagonal principal com os números absolutos, e, entre parêntese, as percentagens de acordo para cada categoria de decisão dos examinadores.

Conforme os dados apresentados na Tabela 5, o grau de concordância das decisões entre o conselheiro relator e o Ministério Público foi pobre (Kappa = 0,25), mas significativo ($p = 0,001$), podendo Kappa assumir seu verdadeiro valor, com uma confiança de 95%, entre os valores de 0,09 a 0,42. Decisões iguais entre o Relator e MP foram apresentadas na diagonal principal da Tabela 5, isto é, das 90 prestações de contas examinadas, 59 (1+9+49) tiveram a mesma decisão entre os dois examinadores. Isso representou 65,5% (1,1+10,0+54,4) das decisões.

Conclusão semelhante pode ser tirada da concordância entre o colégio de conselheiros e Ministério Público (Tabela 6), onde o valor de Kappa = 0,17 demonstrou uma pobre concordância e também foi significativo ($p = 0,020$).

Tabela 5 – Índice de concordância entre o relator e o MP quanto à regularização das contas de gestão

		MP			Total
		Regular	Regular c/ ressalva	Irregular	
Relator	Regular	1(1,1)	1	1	3
	Regular c/ ressalva	0	9(10,0)	27	36
	Irregular	0	2	49(54,4)	51
Total		1	12	77	90(100,0)

Kappa = 0,25; $p = 0,001$; IC 95% = 0,09 a 0,42

Tabela 6 – Índice de concordância entre o Colégio de Conselheiros e o MP quanto a regularização das contas de gestão

		MP			Total
		Regular	Regular c/ ressalva	Irregular	
Colégio de Conselheiros	Regular	1(1,1)	1	1	3
	Regular c/ ressalva	0	8(8,9)	32	40
	Irregular	0	3	44(48,9)	47
Total		1	12	77	90(100,0)

Kappa = 0,17; $p = 0,020$; IC 95% = 0,016 a 0,32

Em relação aos dados apresentados na Tabela 7, o grau de concordância das decisões entre o conselheiro relator e o Colégio de Conselheiros foi excelente (Kappa = 0,87) e significativa ($p = 0,000$), podendo Kappa assumir seu verdadeiro valor, com uma confiança de 95%, entre os valores de 0,77 a 0,97. Na diagonal principal da Tabela 7, observa-se que, das 90 prestações de contas examinadas, 84(3+35+46) tiveram a mesma decisão entre os dois examinadores. Isso representou 93,3% (3,3+38,9+51,1) das decisões. Como se pôde observar, a decisão de irregular foi a decisão que melhor exprime a concordância existente (51,1%), seguida por regular com ressalva (38,9%).

Tabela 7 – Índice de concordância entre relator e Colégio de Conselheiros quanto à regularização das contas de gestão

		Colégio de Conselheiros			Total
		Regular	Regular c/ ressalva	Irregular	
Relator	Regular	3(3,3)	0	0	3
	Regular c/ ressalva	0	35(38,9)	1	36
	Irregular	0	5	46(51,1)	51
Total		3	40	47	90(100,0)

Kappa = 0,87; $p = 0,000$; IC 95% = 0,77 a 0,97

As Tabelas 8, 9 e 10 seguintes descrevem a concordância das decisões tomadas pelos examinadores (relator, Colégio de Conselheiros e MP) nas prestações de contas dos Municípios relativas às contas de governo.

Pobre concordância foi verificada entre o Relator e o MP (Kappa = 0,37; $p = 0,000$), Tabela 8, bem como o entre o Colégio de Conselheiros e o MP (Kappa = 0,35; $p = 0,000$), Tabela 9. Comportamento semelhante às contas de gestão verificado na Tabelas 5 e 6.

Tabela 8 – Índice de concordância entre o relator e o MP quanto à aprovação das contas de governo

		MP			Total
		Aprovado	Aprovado c/ ressalva	Reprovado	
Relator	Aprovado	1(1,1)	2	3	6
	Aprovado c/ ressalva	0	24(26,7)	28	52
	Reprovado	0	0	32(35,6)	32
Total		1	26	63	90(100,0)

Kappa = 0,37; $p = 0,000$; IC 95% = 0,23 a 0,51

Tabela 9 – Índice de concordância entre o Colégio de Conselheiros e o MP quanto à aprovação das contas de governo

		MP			Total
		Aprovado	Aprovado c/ ressalva	Reprovado	
Colégio de Conselheiros	Aprovado	1(1,1)	3	1	5
	Aprovado c/ ressalva	0	23(25,6)	30	53
	Reprovado	0	0	32(35,6)	32
Total		1	26	63	90(100,0)

Kappa = 0,35; $p = 0,000$; IC 95% = 0,21 a 0,49

O grau de concordância das decisões entre o conselheiro relator e o Colégio de Conselheiros (Tabela 10) foi excelente (Kappa = 0,94) e significativa ($p = 0,000$). Na diagonal principal da Tabela 10, observou-se que, das 90 prestações de contas examinadas, 87(4+51+32) tiveram a mesma decisão entre os dois examinadores. Isso representou 96,7% (4,4+56,7+35,6) das decisões. Diferente da concordância entre o relator e o colegiado de conselheiros, relativa às contas de gestão verificadas na Tabela 7, a decisão de aprovar com ressalva a prestação de conta foi a decisão que melhor exprimiu a concordância existente (56,7%), seguida por reprovar (35,6%).

Tabela 10 – Índice de concordância entre relator e Colégio de Conselheiros quanto à aprovação das contas de governo

		Colégio de Conselheiros			Total
		Aprovado	Aprovado c/ ressalva	Reprovado	
Relator	Aprovado	4(4,4)	2	0	6
	Aprovado c/ ressalva	1	51(56,7)	0	52
	Reprovado	0	0	32(35,6)	32
Total		5	53	32	90(100,0)

Kappa = 0,94; $p = 0,000$; IC 95% = 0,87 a 1,00

O grau de concordância entre os examinadores demonstra o nível de flexibilidade no momento de aprovar ou reprovar as prestações de contas. O olhar do Ministério Público parece ser mais técnico e menos político, se o gestor/administrador cometeu ato irregular ou ilegal é por si o motivo para a reprovação de contas, diferente dos conselheiros (tanto o relator como o colegiado), que se apresentam mais políticos, uma vez que no momento de avaliar eles verificam se a irregularidade ou ilegalidade cometida pelo gestor/administrador efetivamente causou dano ao erário, esse fato abre maior margem para a aprovação com ressalva das contas. Tal situação justifica o excelente grau de concordância entre eles.

4.3 Fatores determinantes da decisão das prestações de contas municipais

O objetivo principal do estudo foi identificar os fatores que explicam ou são determinantes para a decisão de tornar irregulares as contas municipais, no caso de contas de gestão (subseção 4.3.3), e da decisão de reprovar as contas municipais, no caso de contas de governo (subseção 4.3.3). Entretanto, por razões estatísticas, é importante selecionar previamente os fatores (variáveis) possivelmente associados às decisões acima referidas para se chegar ao objetivo principal proposto. Portanto, primeiro examinou-se as relações “não ajustadas” entre os itens julgados (fatores ou variáveis) e as decisões de cada examinador referentes às de contas de gestão (subseção 4.3.1) e as relações “não ajustadas” entre os itens julgados e as decisões de cada examinador referentes às contas de governo (subseção 4.3.2).

Examinar as relações não ajustadas (relações entre apenas duas variáveis, uma independente ou fator isoladamente com a dependente) é um procedimento preliminar à identificação dos fatores determinantes da decisão de aprovar as contas de gestão e tornar irregular as contas de governo. O objetivo é identificar possíveis associações entre a variável dependente e cada variável independente (Tabelas 11, 12, 13 e 14). Por essa razão, os resultados encontrados nas subseções 4.3.1 e 4.3.2 não serão discutidos, pois são procedimentos meios para o propósito principal do estudo.

Fatores que foram associados ao nível de significância inferior a 0,25 (HOSMER; LEMESHOW, 2000, p. 95) foram considerados potencialmente associados, isto é, apreciados nas relações ajustadas (relações entre múltiplas variáveis, todas as independentes ou fatores

em conjunto com a dependente), apresentadas nas Tabelas 15 e 16, atingindo o objetivo geral ou principal proposto pelo estudo.

Ressalta-se que os examinadores considerados nessa etapa foram apenas o Colégio de Conselheiros e o Ministério Público de Contas, pois, conforme se verificou na seção anterior (4.2), o conselheiro relator e o Colégio de Conselheiros tiveram excelentes concordâncias nas suas decisões tanto sobre as contas de gestão como nas contas de governo. Portanto, escolher um ou outro examinador não apresentou resultados muito diferentes. A escolha da decisão do Colégio de Conselheiros, em vez da decisão do conselheiro relator, foi que a decisão do primeiro constitui a decisão final no âmbito do TCE-PI.

4.3.1 Relações não ajustadas entre os itens julgados (fatores) e as decisões de cada examinador referentes às contas de gestão

De acordo com a Tabela 11, quatro fatores apresentaram associação significativa (valores de p em negrito), com a decisão do Colégio de Conselheiros: devolução de cheques emitidos pela municipalidade, a aplicação dos recursos do FUNDEB dentro dos parâmetros legais, a aplicação dos recursos do FMS dentro dos parâmetros legais e a aplicação do valor mínimo garantido pela legislação em educação. Esses fatores estão potencialmente associados à decisão do Colégio de Conselheiros. A combinação desses fatores na explicação da decisão será analisada e discutida na Tabela 15 (Relação ajustada entre itens de contas de gestão e a decisão do Colégio de Conselheiros e Ministério Público).

De acordo com a Tabela 12, também quatro fatores apresentaram associação significativa (valores de p em negrito), com a decisão do Ministério Público. Três delas coincidem com decisão do Colégio de Conselheiros, conforme visto acima na Tabela 11. São elas: devolução de cheques emitidos pela municipalidade, aplicação dos recursos do FUNDEB dentro dos parâmetros legais, aplicação dos recursos do FMS dentro dos parâmetros legais. O quarto fator associado à decisão do Ministério Público, que diferiu do Colégio de Conselheiros, foi contratações de temporário que violaram a regra do concurso público. A combinação desses fatores na explicação da decisão será analisada e discutida também na Tabela 15 (Relação ajustada entre itens de contas de gestão e a decisão do Colégio de Conselheiros e Ministério Público).

Tabela 11 – Relação não ajustada entre itens de contas de gestão e decisão do Colégio de Conselheiros

Itens julgados ou fatores	Decisão do Colegiado de Conselheiros		Valor de p
	Irregular n(%)	Regular n(%)	
Atendimento aos prazos de entrega de documentos de prestação de contas exigidos pelo TCE-PI			
Sim	0 (0,0)	1(100,0)	0,478 ¹
Não	47(52,8)	42(47,2)	
Devolução de cheques emitidos pela municipalidade			
Sim	31(73,8)	11(26,2)	0,000²
Não	16(33,3)	32(66,7)	
Fragmentou despesas para contratar sem licitação			
Sim	46(52,9)	41(47,1)	0,604 ¹
Não	1(33,3)	2(66,7)	
Contratação de serviços e pessoas de forma irregular			
Sim	40(51,9)	37(48,1)	0,899 ²
Não	7(52,2)	6(46,2)	
A aplicação dos recursos do FUNDEB dentro dos parâmetros legais			
Regular	22(41,5)	31(58,5)	0,015²
Irregular	25(67,6)	12(32,4)	
Aplicação dos recursos do FMS dentro dos parâmetros legais			
Regular	23(42,6)	31(57,4)	0,025²
Irregular	24(66,7)	12(33,3)	
Aplicação dos recursos do FMAS dentro dos parâmetros legais			
Regular	39(53,4)	34(46,6)	0,636 ²
Irregular	8(47,1)	9(52,9)	
Aplicação do valor mínimo garantido pela legislação em educação			
Sim	17(43,6)	22(56,4)	0,152²
Não	30(58,8)	21(41,2)	
Aplicação do valor mínimo garantido pela legislação com os profissionais da educação			
Sim	30(48,4)	32(51,6)	0,278 ²
Não	17(60,7)	11(39,3)	
Contratações em desacordo à Lei 8.666/93 – Lei de Licitações			
Sim	46(52,9)	41(47,1)	0,604 ¹
Não	1(33,3)	2(66,7)	
Contratações de temporário que violaram a regra do concurso público			
Sim	22(47,8)	24(52,2)	0,393 ²
Não	25(56,8)	19(43,2)	
Ausência de legislação que ampare os atos do executivo			
Sim	9(52,9)	8(47,1)	0,947 ²
Não	38(52,1)	35(47,9)	
Débito no pagamento de energia elétrica e água			
Sim	41(53,9)	35(46,1)	0,445 ²
Não	6(42,9)	8(57,1)	
O valor de repasse ao Legislativo foi feito respeitando o percentual máximo exigido em lei			
Sim	42(52,5)	38(47,5)	1,000 ¹
Não	5(50,0)	5(50,0)	

Nota:

¹ Teste Exato de Fischer.

² Teste Qui-quadrado.

Tabela 12 – Relação não ajustada entre itens de contas de gestão e a decisão do Ministério Público

Itens julgados ou fatores	Decisão do MP		Valor de <i>p</i>
	Irregular n(%)	Regular n(%)	
Atendimento aos prazos de entrega de documentos de prestação de contas exigidos pelo TCE-PI			
Sim	1(100,0)	0(0,0)	1,000 ¹
Não	76(85,4)	13(14,6)	
Devolução de cheques emitidos pela municipalidade			
Sim	41(97,6)	1(2,4)	0,002 ²
Não	36(75,0)	12(25,0)	
Fragmentou despesas para contratar sem licitação			
Sim	75(86,2)	12(13,8)	0,377 ¹
Não	2(66,7)	1(33,3)	
Contratação de serviços e pessoas de forma irregular			
Sim	66(85,7)	11(14,3)	1,000 ¹
Não	11(84,6)	2(15,4)	
A aplicação dos recursos do FUNDEB dentro dos parâmetros legais			
Regular	42(79,2)	11(20,8)	0,042 ²
Irregular	35(94,6)	2(5,4)	
Aplicação dos recursos do FMS dentro dos parâmetros legais			
Regular	42(77,8)	12(22,2)	0,010 ²
Irregular	35(97,2)	1(2,8)	
Aplicação dos recursos do FMAS dentro dos parâmetros legais			
Regular	61(83,6)	12(16,4)	0,448 ¹
Irregular	16(94,1)	1(5,9)	
Aplicação do valor mínimo garantido pela legislação em educação			
Sim	33(84,6)	6(15,4)	0,824 ²
Não	44(86,3)	7(13,7)	
Aplicação do valor mínimo garantido pela legislação com os profissionais da educação			
Sim	51(82,3)	11(17,7)	0,331 ¹
Não	26(92,9)	2(7,1)	
Contratações em desacordo à Lei 8.666/93 – Lei de Licitações			
Sim	75(86,2)	12(13,8)	0,377 ¹
Não	2(66,7)	1(33,3)	
Contratações de temporário que violaram a regra do concurso público			
Sim	37(80,4)	9(19,6)	0,158 ²
Não	40(90,9)	4(9,1)	
Ausência de legislação que ampare os atos do executivo			
Sim	14(82,4)	3(17,6)	0,706 ¹
Não	63(86,3)	10(13,7)	
Débito no pagamento de energia elétrica e água			
Sim	66(86,8)	10(13,2)	0,419 ¹
Não	11(85,6)	3(21,4)	
O valor de repasse ao Legislativo foi feito respeitando o percentual máximo exigido em lei			
Sim	68(85,0)	12(15,0)	1,000 ¹
Não	9(90,0)	1(10,0)	

Nota:

¹ Teste Exato de Fischer.

² Teste Qui-quadrado.

4.3.2 Relações não ajustadas entre os itens julgados (fatores) e as decisões de cada examinador referentes às contas de governo

De acordo com a Tabela 13, dois fatores apresentaram associação significativa (valores de p em negrito), com a decisão do Colégio de Conselheiros: despesas realizadas pelo Município sem a devida comprovação e ocorrência de déficit orçamentário na execução da gestão. Esses fatores estão potencialmente associados à decisão do Colégio de Conselheiros. A combinação desses fatores na explicação da decisão será analisada e discutida na Tabela 16 (Relação ajustada entre itens de contas de governo e a decisão do Colégio de Conselheiros e Ministério Público).

Tabela 13 - Relação não ajustada entre itens de contas de governo e decisão do Colégio de Conselheiros

Itens julgados ou fatores	Decisão do Colegiado de Conselheiros		Valor de p
	Reprovado n(%)	Aprovado n(%)	
Entrega da prestação de contas à LOA, LDO ou ao PPA de forma satisfatória			
Sim	9(40,9)	13(59,1)	0,546 ¹
Não	23(33,8)	45(66,2)	
Despesas realizadas pelo Município sem a devida comprovação			
Sim	20(40,8)	29(59,2)	0,254¹
Não	12(29,3)	29(70,7)	
Ocorrência de déficit orçamentário na execução da gestão			
Sim	22(47,8)	24(52,2)	0,013¹
Não	10(22,7)	34(77,3)	
Respeito ao percentual máximo de gastos de pessoal no executivo			
Sim	24(38,1)	39(61,9)	0,442 ¹
Não	8(29,6)	19(70,4)	

Nota:

¹ Teste Qui-quadrado.

Na Tabela 14, três fatores apresentaram associação significativa (valores de p em negrito), com a decisão do Ministério Público. Duas delas coincidem com decisão do Colégio de Conselheiros, conforme visto acima na Tabela 13. São elas: despesas realizadas pelo Município sem a devida comprovação e ocorrência de déficit orçamentário na execução da gestão. Adicionalmente um terceiro fator foi associado à decisão do MP, a entrega da

prestação de contas à LOA, LDO ou ao PPA de forma satisfatória. A combinação desses fatores na explicação da decisão será analisada e discutida também na Tabela 16 (Relação ajustada entre itens de contas de governo e a decisão do Colégio de Conselheiros e Ministério Público).

Tabela 14 – Relação não ajustada entre itens de contas de governo e a decisão do Ministério Público

Itens julgados ou fatores	Decisão do MP		Valor de <i>p</i>
	Reprovado n(%)	Aprovado n(%)	
Entrega da prestação de contas à LOA, LDO ou ao PPA de forma satisfatória			
Sim	13(59,1)	9(40,9)	0,199¹
Não	50(73,5)	18(26,5)	
Despesas realizadas pelo Município sem a devida comprovação			
Sim	39(76,6)	10(20,4)	0,030¹
Não	24(58,5)	17(41,5)	
Ocorrência de déficit orçamentário na execução da gestão			
Sim	38(82,6)	8(17,4)	0,008¹
Não	25(56,8)	19(43,2)	
Respeito ao percentual máximo de gastos de pessoal no executivo			
Sim	45(71,4)	18(28,6)	0,651 ¹
Não	18(66,7)	9(33,3)	

Nota:

¹ Teste Qui-quadrado.

4.3.3 Relações ajustadas entre os itens julgados e as decisões de cada examinador referentes às contas de gestão

O modelo 1 avaliou os fatores das contas de gestão que explicam a decisão do Colégio de Conselheiros. Nesse modelo o único fator estatisticamente significativo que explicou a decisão do Colégio de Conselheiros foi Devolução de cheques emitidos pela municipalidade. Segundo esse fator, o município que teve devolução de cheques emitidos, comparado com aquele que não teve devolução de cheques emitidos, aumentou sua chance de ter suas contas de gestão irregulares em 490% (quatrocentos e noventa por cento). Isso significa que as chances de um Município que teve Devolução de cheques e teve suas contas de gestão rejeitadas (irregulares) foi 5,9 vezes maior que um Município que não teve Devolução de cheques emitidos.

Tabela 15 – Relação ajustada entre itens de contas de gestão e a decisão do Colégio de Conselheiros e Ministério Público

Itens	Colégio de Conselheiros		MP	
	Modelo 1		Modelo 2	
	OR _a	IC 95%	OR _a	IC 95%
<u>Fatores Associados Comuns ao Colégio de Conselhos e ao MP</u>				
Devolução de cheques emitidos pela municipalidade				
Sim	5,9**	2,2 – 15,7	-	-
Não*	1			
A aplicação dos recursos do FUNDEB dentro dos parâmetros legais				
Regular*	1			
Irregular	2,5	0,7 – 8,6	-	-
Aplicação dos recursos do FMS dentro dos parâmetros legais				
Regular*	1			
Irregular	1,4	0,4 – 4,7	-	-
<u>Fator Associado Exclusivo ao Colégio de Conselheiros</u>				
Aplicação do valor mínimo garantido pela legislação em educação				
Sim*	1		-	-
Não	2,0	0,8 – 5,4		
<u>Fator Associado Exclusivo ao MP</u>				
Contratações de temporário que violaram a regra do concurso público				
Sim	-	-	-	-
Não*				

Nota:

* Categoria de referência.

** Significativo ao nível de 0,05.

OR: *Odds Ratio* (Razão de Chances); a: ajustado.

IC 95%: Estimativa por Intervalo com 95% de Confiança.

Modelo 1: $X^2=23,147$ ($p = 0,000$); Nagelkerke $R^2=0,321$.

Não foi possível desenvolver o modelo 2, pois a existência de duas observações *outliers* trouxeram instabilidade ao modelo e, quando excluídas da análise, permitiram o surgimento de células vazias no relacionamento de três fatores com a variável dependente e da perda de significância dessa relação com um quarto fator. A existência de células vazias gerou ainda mais instabilidade ao modelo pelo grande aumento das estimativas dos parâmetros (TABACHNICK; FIDELL, 2001).

4.3.4 Relações ajustadas entre os itens julgados e as decisões de cada examinador referentes às contas de governo

Do mesmo modo, os modelos 3 e 4 avaliaram os fatores das contas de governo que explicam a decisão do Colégio de Conselheiros e Ministério Público, respectivamente.

No modelo 3, o único fator estatisticamente significativo que explicou a decisão do Colégio de Conselheiros foi a Ocorrência de déficit orçamentário na execução da gestão. Segundo esse fator, a chance de um município que apresentou déficit orçamentário e teve suas contas de governo rejeitadas (reprovadas) pelo Colégio de Conselheiros foi 3 vezes maior que um município que não apresentou déficit orçamentário.

Tabela 16 – Relação ajustada entre itens de contas de governo e a decisão do Colégio de Conselheiros e Ministério Público

Itens	Colégio de Conselheiros		MP	
	Modelo 3		Modelo 4	
	OR _a	IC 95%	OR _a	IC 95%
<i>Fatores Associados Comuns ao Colégio de Conselheiros e ao MP</i>				
Despesas realizadas pelo Município sem a devida comprovação				
Sim	1,5	0,6 – 3,7	2,4	0,9 – 6,4
Não*	1		1	
Ocorrência de déficit orçamentário na execução da gestão				
Sim	3,0**	1,2 – 7,5	3,4**	1,2 – 9,0
Não*	1		1	
<i>Fator Associado Exclusivo ao MP</i>				
Entrega da prestação de contas à LOA, LDO ou ao PPA de forma satisfatória				
Sim*			1	
Não	-	-	1,6	0,6 – 4,8

Nota:

* Categoria de referência.

** Significativo ao nível de 0,05.

OR: *Odds Ratio* (Razão de Chances); a: ajustado.

IC 95%: Estimação por Intervalo com 95% de Confiança.

Modelo 3: $X^2=34,795$ ($p = 0,000$); Nagelkerke $R^2=0,321$.

Modelo 4: $X^2=34,795$ ($p = 0,000$); Nagelkerke $R^2=0,321$.

No modelo 4, o único fator estatisticamente significativo que explicou a decisão do MP também foi a Ocorrência de déficit orçamentário na execução da gestão, segundo esse fator, a chance de um município que apresentou déficit orçamentário e teve suas contas de governo rejeitadas (reprovadas) pelo MP foi 3,4 vezes maior que um município que não apresentou déficit orçamentário.

5 CONCLUSÕES E CONSIDERAÇÕES FINAIS

A ideia de proposta do Federalismo no Brasil ocorreu com o intuito de fornecer ampla liberdade aos Estados, mas de forma a mantê-los conectados numa espécie de interdependência. Essa ligação foi feita a partir da criação de uma Constituição Federal. Para os Estados, conciliar liberdade e dependência foi extremamente vantajoso, pois dessa forma era possível agir por conta própria e as consequências dessas ações, se negativas, caberiam à União dar a solução.

O Estado Federativo tem um fundo cooperativo. Por isso, a relação entre os entes deveria propiciar a criação de um ambiente equilibrado, uma vez que o poder seria dividido entre eles. Entretanto, no caso brasileiro, essa relação foi se tornando muito mais dependente que cooperativa, causando um efeito predatório na União e tornando o cenário econômico propício a uma forte crise financeira, pois não se conseguia estabelecer uma relação responsável entre os níveis de governo. Foi então que se percebeu a necessidade de reestruturar as finanças do país, corrigindo a origem do problema, no caso, com a relação entre os Municípios, os Estados e a União, e, para isso, uma reformulação fiscal no Brasil foi feita, sob a égide da LRF.

A Lei de Responsabilidade Fiscal foi também uma exigência dos credores do país que precisavam ter a certeza de que o Brasil era um país politicamente organizado e capaz de trabalhar em conjunto para superar a crise, e, com isso, ser um país com algum grau de credibilidade. Tanto os credores quanto a própria população precisavam acreditar que a administração pública atuaria de forma responsável, por isso a LRF é um exemplo raro de consenso nacional que mudou radicalmente a *práxis* fiscal brasileira. Ela conseguiu impor limites ao patrimonialismo brasileiro, obrigou os gestores a manter um plano de governo dotado de planejamento, controle e transparência, o que, por consequência, causou um efeito moralizador na administração pública, embora este, a princípio, não tenha sido seu objeto principal.

Mas como não basta ter a legislação, é preciso que ela seja efetiva, coube aos Tribunais de Contas a verificação da correta aplicação da lei. Para isso, lhes foram dadas garantias e direitos suficientes para torná-los autônomos e independentes de qualquer vínculo

entre os três poderes e assim realizar uma fiscalização imparcial, já que sua atuação técnica consistia em opinar pela aprovação ou reprovação das contas públicas.

Apesar de serem auxiliares do Poder Legislativo, realizando as atividades de controle externo, os Tribunais de Contas em nada se submetem ao poder legiferante, são independentes, e por isso conseguem realizar sua atividade fiscalizadora com êxito.

Sob esse aspecto, o objetivo desse estudo foi analisar a atividade fiscalizadora do Tribunal de Contas do Estado do Piauí, mais precisamente no que tange a sua função consultiva, em especial os pareceres individualizados e essencialmente técnicos, acerca das contas prestadas. Para isso foi analisado o julgamento das contas públicas feitas pelo TCE-PI no ano de 2011. Anualmente, os chefes do executivo municipal devem submeter todos os seus atos de gestão e governo ao TCE, que, através de um olhar técnico, por meio de seus conselheiros, deliberam sobre as situações que podem levar à reprovação das contas públicas.

O resultado dessa análise foi construído a partir da divisão do julgamento das prestações de contas de gestão e de governo, e foi levado em consideração especificamente o resultado dos acórdãos dados em Sessão Plenária ou na Câmara. Entretanto, entendeu-se que o parecer do Ministério Público de contas também era significativo para detectar variáveis importantes que conduziram à reprovação das contas dos Municípios, daí o motivo para ter sido feita uma análise comparativa que mostrou o grau de discordância entre os membros do *parquet* e os conselheiros.

Os resultados encontrados trouxeram informações relevantes, como, por exemplo, o fato de que 98,9% dos gestores que tiveram suas contas julgadas em 2011 não conseguiram apresentar uma prestação de contas inteiramente regular e por isso sofreram multas que variaram entre 10 a 15.000 UFRs. Outro dado importante é que 96,7% desses mesmos Municípios não respeitaram a transparência dos atos públicos, pois violaram a Lei de Licitação, e, ainda, 85,6% dos gestores realizaram contratações irregulares. Além disso, 84,4% das municipalidades estão em débito com seus pagamentos de energia elétrica e água.

Tudo isso revelou a falta de planejamento do gestor público, o que conduziu diretamente à violação ao primeiro pilar da Lei de Responsabilidade Fiscal, o planejamento e o equilíbrio das contas públicas constante no art. 1º, § 1º da LRF.

Outra constatação considerada interessante nesta pesquisa foram os critérios de julgamento dos conselheiros, em oposição ao comportamento judicante do Ministério Público

de contas. Para este, o número de variáveis que levariam à reprovação das contas públicas seria muito maior que para os conselheiros. Enquanto que para o Ministério Público, 85,6% das prestações de contas, considerando que as contas de gestão deveriam ter sido irregulares. Para os conselheiros, somente 52,2% foram assim julgadas, uma diferença de mais de 30%. Isso demonstra que o MP, como fiscal da lei, é bem mais rigoroso que os demais conselheiros, que relativizam certas condutas irregulares ou ilegais dos gestores.

Da mesma forma, foram as contas de governo. Verificou-se que 75,6% dos Municípios não conseguiram apresentar uma lei orçamentária consistente e que estivesse em consonância com a Lei de Diretrizes Orçamentárias e o Plano Plurianual. Mais da metade dos gestores (54,4%) realizou despesas sem a devida comprovação e apresentou déficits da execução da gestão no equivalente a 51,1%, indicando desequilíbrio das contas. Embora tais dados tenham sido encontrados, somente 30% dos Municípios tiveram suas contas de governo reprovadas, enquanto, segundo o parecer do Ministério Público, 70% deveriam ser consideradas reprovadas.

Em resposta ao objetivo principal do estudo, variáveis como devolução de cheques emitidos pela municipalidade, aplicação dos recursos do FUNDEB dentro dos parâmetros legais, aplicação dos recursos do FMS dentro dos parâmetros legais e aplicação do valor mínimo garantido pela legislação em educação, são fatores potencialmente importantes para a decisão do Colégio de Conselheiros de reprovar contas, em especial a variável independente devolução de cheques, que, quando ocorrida, aumentou 490% as chances de um Município ter suas contas reprovadas.

No tocante às contas de governo, duas variáveis se mostraram relevantes. São elas: despesas realizadas pelo Município sem a devida comprovação e ocorrência de déficit orçamentário na execução da gestão. Adicionalmente, um terceiro fator foi associado à decisão do MP: a entrega da prestação de contas à LOA, LDO ou ao PPA de forma satisfatória. Mas o único fator estatisticamente significativo que explicou a decisão do Colégio de Conselheiros foi a ocorrência de déficit orçamentário na execução da gestão. Segundo esse fator, a chance de um município que apresentou déficit orçamentário e teve suas contas de governo rejeitadas (reprovadas) pelo Colégio de Conselheiros foi três vezes maior que um município que não apresentou déficit orçamentário.

Os dados mostram que o número de aprovação com ressalva é muito elevado. Isso, em termos práticos, quer dizer que houve vários erros na apresentação das contas, mas que podem ser desculpáveis.

A partir de tais resultados, foi possível encontrar evidências de que não há um padrão específico que leve à aprovação das contas públicas dos Municípios, mas certamente existem determinados fatores que aumentam a possibilidade de reprovação de contas.

Dentro do estudo foi possível verificar que o julgamento das contas públicas pelo TCE-PI, através de seus conselheiros, existe com a combinação da aplicação legal da técnica acrescida de uma visão política sobre os fatos públicos. Isso limita a aplicação fria da lei, pois é dada a ela uma adequação caso a caso, ou seja, esse fato é o que o Direito chama de aplicar a norma ao caso concreto, relevando todas as suas condições. Enquanto que, em termos fiscais, o rigor na fiscalização dos atos públicos talvez se mostre mais eficaz para a não reincidência de alguns deslizes dos gestores públicos.

Diante de tudo isso, se espera que a partir dos dados analisados e conseqüentemente com o resultado apresentado, este trabalho sirva de complemento para o estudo sobre a atuação do Tribunal de Contas para tornar efetiva a aplicação dos pilares da Lei de Responsabilidade Fiscal na administração pública municipal, esta que se mostrou, em termos de atendimento à legislação, bem abaixo do esperado.

6 BIBLIOGRAFIA

ABRUCIO, Fernando Luiz. **Para além da descentralização:** os desafios da Coordenação Federativa no Brasil. Rio de Janeiro: FGV Editora, 2006. (Democracia Descentralização e Desenvolvimento: Brasil & Espanha)

ABRUCIO, Fernando Luiz. **Os Barões da Federação:** os governadores e a redemocratização brasileira. 2 ed. São Paulo, 2002.

AGUIAR, Thiago Maciel de. **Análise Institucional do Tribunal de Contas da União e sua contribuição para o processo de consolidação da democracia no Brasil.** Monografia apresentada ao Instituto de Ciência Política de Brasília. Brasília, 2008.

AYÇAGUER, L.C. S.; UTRA, I.M.B. Regressión logística. **Cuadernos de Estadística.** Madri: La Muralla, v. 27, p. 165, 2004.

BASTOS, Pedro Ivo de Assis. **História do Brasil.** 7. ed. São Paulo: Moderna, 2002.

BNDES.

http://www.bndes.gov.br/SiteBNDES/export/sites/default/bndes_pt/Galerias/Arquivos/bf_bancos/e0001566.pdf.

BRASIL. Tribunal de Contas da União. Relatório anual de atividades, 2014.

BRASIL. **Constituição do Brasil (1988).** Constituição da República Federativa do Brasil 1988 comentada pelo Supremo Tribunal Federal. Disponível em: <http://www.stf.jus.br/portal/cms/verTexto.asp?servico=legislacaoConstituicao>. Acesso em: 12 de novembro de 2015.

BRASIL. **Tribunal de Contas de União:** Regimento Interno. Publicado no Boletim do Tribunal de Contas da União. V. 25, n. 37, Brasília: TCU, 1992.

BRASIL. Lei nº 8.443, de 1992. **Lei Orgânica do Tribunal de Contas de União.**

BRASIL. Tribunal de Contas da União. **Resolução nº 142, de 30 de maio de 2001.** Diário Oficial da República Federativa do Brasil, Brasília, Seção I, p. 398, 4 jun. 2001. Republicada na Seção I, p. 19, 6 ago. 2001.

BRASIL, **Lei nº 4.320, de 17 de março de 1964.** Estatui Normas Gerais de Direito Financeiro para elaboração e controle dos orçamentos e balanços da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal. Disponível em: www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L4320compilado.htm.

BRASIL. Brasília: **Ministério do Planejamento, Orçamento e Gestão. Relatório de Gestão – exercício de 2007 - Programa PROMOEX.** Brasília: Ministério do Planejamento, Orçamento e Gestão, 2007.

BRASIL. **Lei Complementar nº 101, de 4 de maio de 2000**. Estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal e dá outras providências. Brasília, 2000. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp101.htm.

CAMPELO, Valmir. O Controle Externo e a Responsabilidade Fiscal. **Revista do Tribunal de Contas da União**, Brasília, ano 34, número 96, p. 14-16, abril/junho/2003.

CANOTILHO, José Joaquim Gomes. **Direito Constitucional e Teoria da Constituição**. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1998.

COSTA, V. M. F; e Abrucio L. F. **Reforma do Estado e o Contexto Federativo Brasileiro**. São Paulo: Fundação Konrad Adenauer Stiftung, 1998.

DYE, Thomas. **American Federalism: Competition Among Governments**. Massachusetts: Lexington Books, 1990.

ELAZAR, Daniel J, **Federal Systems fothe World: a Kandbook o Federal, Confederal and Autonomy Arrangemaents**. Harlow: Longman Group UK, 1994.

FAGUNDES. Seabra. **Controle Prévio e Controle Posterior**. Revista de Direito Público. Ano 22, nº 89, 1989. Disponível em: <http://www.lexml.gov.br/urn/urn:lex:br:redede.virtual.bibliotecas:revista:1967;000348619>>Revista de direito público. Acessado em 12 de outubro de 2015.

FLEISS, J.L. **Statistical methods for rates and proportions**. Spring, 1981.

HOSMER, D. W. & LEMESHOW, S. **Applied logistic regression**. New York: John Wiley & Sons, Inc., 2000.

MARTINS, Ives Gandra da Silva. **O endividamento Público na Lei de Responsabilidade Fiscal**. São Paulo: Dialética, 2002 (Aspectos relevantes da Lei de Responsabilidade Fiscal)

NASCIMENTO, Edson Ronaldo Nascimento e Ilvo Debus.: **Entendendo a Lei de responsabilidade fiscal**. Acessado em: 01.08.2015. <http://www3.tesouro.gov.br/hp/downloads/EntendendoLRF.pdf>. Lei complementar nº 101/00.

O'DONNELL, Guillermo. *Accountability horizontal e novas poliarquias*. **Lua Nova**, n. 44, 1998.

_____. **Delegative Democracy**. **Journal of Democracy**, v. 5, n. 1, jan., p. 55-69, 1994.

OLIVEIRA, Weder de. **Curso de responsabilidade fiscal: direito, orçamento, e finanças públicas**. Belo Horizonte: Fórum, 2013.

PEREIRA, César A. Guimarães. **O endividamento público na Lei de Responsabilidade Fiscal**. São Paulo: Dialética. 2002 (Aspectos relevantes da Lei de Responsabilidade Fiscal)

PESSANHA, Charles Freitas. **Relações entre os poderes executivo e legislativo no Brasil (1946-1994)**. Tese de doutorado apresentada ao Departamento de Ciência Política da Universidade de São Paulo. São Paulo, 1997.

PIAUI. Lei nº 5.888, de 19 de agosto de 2009 - **Lei Orgânica do Tribunal de Contas do Estado do Estado do Piauí**. 2015. Disponível em: <http://www.tce.pi.gov.br/site/legislacao/doc_details/21-lei-complementar-28-leiorganica-da-adm-pub-do-piaui> Acesso em: 8 out. 2015.

PIAUI. **Regimento Interno do Tribunal de Contas do Estado do Piauí**. Disponível em: file <http://www.tce.pi.gov.br/legislacao/normas-tce-pi>. Acesso em: 8 out.

PIAUI. **Resolução 905 de 2009**. Disponível em: file http://www.tce.pi.gov.br/arquivos-de-eventos/doc_details/119-. Acesso em: 8 out.

PIAUI. **Constituição Estadual (1989)**. Disponível em: http://www.camara.gov.br/internet/interacao/constituicoes/constituicao_piaui.pdf. Acesso em: 23 nov. 2015.

QUEIROZ, Cid Heráclito de. **A Lei de Responsabilidade Fiscal no Contexto da Reforma do Estado**. 1. ed. Brasília: Ministério do Planejamento Orçamento e Gestão, 2001.

SALLUM JUNIOR, Brasílio. **Labirintos: dos Gerais à nova República**, 1996.

SOUZA, Celina. **Desenho Constitucional, Instituições Federativas e Relações Intergovernamentais no Brasil Pós-1988**. Rio de Janeiro: FGV Editora, 2006. (Democracia Descentralização e Desenvolvimento: Brasil & Espanha)

SPECK, Bruno. **Inovação e Rotina do TC**. São Paulo: Fund. Adenauer, 2000.

TCU. portal.tcu.gov.br/transparencia/estrutura-organizacional/estrutura-organizacional.htm.

TCE. <http://www.tce.pi.gov.br/institucional/organograma>.

TABACHNICK, B.G.; FIDELL, L.S. Logistic Regression. **Using multivariate statistics**. 4. ed. Boston: Allyn & Bacon, 2001. p. 517-581.