

UNIVERSIDADE FEDERAL DE UBERLÂNDIA
FACULDADE DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS
GRADUAÇÃO EM CIÊNCIAS CONTÁBEIS

NEILSON ALVES ROSA

**ATRASOS NA ENTREGA DE PRESTAÇÕES DE CONTAS MUNICIPAIS E A
DECISÃO DOS TRIBUNAIS DE CONTAS ESTADUAIS**

UBERLÂNDIA
NOVEMBRO DE 2020

NEILSON ALVES ROSA

**ATRASOS NA ENTREGA DE PRESTAÇÕES DE CONTAS MUNICIPAIS E A
DECISÃO DOS TRIBUNAIS DE CONTAS ESTADUAIS**

Trabalho de Conclusão de Curso apresentado
à Faculdade de Ciências Contábeis da
Universidade Federal de Uberlândia como
requisito parcial para a obtenção do título de
Bacharel em Ciências Contábeis.

Orientador: Prof. Dr. Ricardo Rocha de Azevedo

**UBERLÂNDIA - MG
NOVEMBRO DE 2020**

RESUMO

A presente pesquisa teve como objetivo analisar a possível associação entre o atraso na entrega das Prestações de Contas Anuais municipais aos Tribunais de Contas respectivos e a respectiva reprovação do órgão de controle referente ao ano de 2016. A coleta de dados foi realizada por meio dos dados divulgados por 7 Tribunais de Contas Estaduais em seus portais eletrônicos. Os resultados não indicaram haver associação entre o atraso nas Prestações de Contas Anuais e a reprovação das contas pelos Tribunais. Porém, a pesquisa identificou relação entre o atraso no envio das Contas Anuais para os Tribunais de Contas e o atraso no depósito das Declarações de Contas Anuais ao Tesouro Nacional por meio do SICONFI. Fatores municipais como assessoria contábil e equipe de contabilidade estável também indicaram relação com o atraso na Prestação de Contas.

Palavras-chave: Atraso nas Prestações de Contas Municipais. Parecer Prévio. Tribunais de Contas.

ABSTRACT

The present research aimed to analyze the possible association between the delay in the delivery of the Municipal Annual Accounts Payments to the respective Courts of Accounts and the respective disapproval of the control body for the year 2016. Data collection was performed through data published by 7 State Audit Courts on their electronic portals. The results did not indicate an association between the delay in rendering Annual Accounts and the disapproval of the accounts by the Courts. However, the research identified a relationship between the delay in sending the Annual Accounts to the Courts of Accounts and the delay in depositing the Annual Account Statements with the National Treasury through SICONFI. Municipal factors such as accounting advice and a stable accounting team also indicated a relationship with the delay in the rendering of accounts.

Keywords: *Delay in Accountability Municipal Accounts. Previous Opinion. Courts of Accounts.*

SUMÁRIO

1	INTRODUÇÃO.....	6
2	REFERENCIAL TEÓRICO.....	8
2.1	Tribunais de Contas.....	8
2.2	Fatores Organizacionais dos Municípios.....	9
2.3	Dinâmica do Julgamento das Contas Municipais pelos Tribunais de Contas	11
3	METODOLOGIA.....	14
4	RESULTADOS	17
5	CONSIDERAÇÕES FINAIS	22
	REFERÊNCIAS	24

1 INTRODUÇÃO

Os Tribunais de Contas são detentores de um importante papel no contexto brasileiro (ROCHA; ZUCCOLOTTO; TEIXEIRA, 2020). A Constituição Federal de 1988 (CF/88) trouxe avanços para o controle das contas públicas, tendo os Tribunais de Contas o objetivo de auxiliar o Poder Legislativo no controle da administração pública direta e indireta, sendo responsáveis por averiguar a correta aplicação dos recursos públicos por meio da fiscalização contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial.

A CF/88 possibilitou inovações para o desenvolvimento institucional dos Tribunais de Contas, ampliando suas competências, criando novas regras, abrangendo o controle e voltando-se mais aos resultados esperados (LOUREIRO; TEIXEIRA; MORAES, 2009).

O Parecer Prévio é um dos instrumentos da gestão governamental, sendo a forma de divulgação da decisão dos Tribunais de Contas sobre as contas públicas. Esse instrumento engloba duas dimensões do controle externo, a apreciação técnica e o julgamento político realizado pelo Poder Legislativo (ANDRADA; BARROS, 2010)

Com relação a apreciação técnica, a Prestação de Contas Anuais se torna um dos meios que os Tribunais de Contas têm para analisar os gestores e os órgãos jurisdicionados (fiscalizados). A prestação de contas anual deverá ser entregue no ano subsequente ao do exercício analisado, como fim de verificar a regularidade dos gastos públicos. Os prazos de entrega das prestações de contas variam entre os Tribunais de Contas.

Os atrasos para envio das Prestações de Contas podem gerar reflexos no acompanhamento das informações necessárias para a aprovação de contas. Diante dessa questão, a presente pesquisa tem como objetivo analisar se existe associação entre o atraso na entrega da prestação de contas para o Tribunal, e a respectiva reprovação pelo órgão de controle.

Para isso, a pesquisa tem como objetivos específicos: (i) levantar datas de entrega das prestações de contas municipais, verificando eventuais atrasos; (ii) levantar informações organizacionais das prefeituras, buscando elementos que estariam associados com o atraso na prestação de contas; e (iii) comparar os atrasos nas prestações de contas com as respectivas reprovações.

Para o desenvolvimento da pesquisa, foram utilizadas as informações disponibilizadas por 7 (sete) Tribunais de Contas (TCE-BA; TCE-ES; TCE-MT; TCE-PR;

TCE-PE; TCE-RJ; TCE-SC). Constatase que o baixo nível de divulgação dos Tribunais de Contas demonstra o distanciamento com a sociedade (Rocha, Zuccolotto e Teixeira (2020).

O art. 16 da Lei nº 8.443/92 pontua que a entrega da Prestação de Contas fora do prazo pode contribuir para a rejeição das contas, sendo considerado omissão por parte do gestor. Mas há fatores que podem estar impulsionando o atraso nas contas, como a dificuldades de inserção dos dados no sistema (MENDES et al., 2020), ou a rotatividade nas equipes de contabilidade municipal (AZEVEDO; LINO; DINIZ, 2019).

O art. 71 da CF/88 prevê que as contas prestadas anualmente deverão ser apreciadas no prazo de 60 dias mediante Parecer Prévio. No entanto pesquisas têm demonstrado que os prazos estipulados não têm sido respeitados pelos Tribunais de Contas (CRISÓSTOMO; CAVALCANTE; FREITAS, 2015; MACIEL; MACEDO; MACIEL, 2019).

Pesquisas também indicam haver aprovação de contas com irregularidades gravíssimas e divergência entre os relatórios de auditoria e o Parecer Prévio (AZAMBUJA; TEIXEIRA; NOSSA, 2018; LAUREANO et al., 2017; LINO; AQUINO, 2020).

Sendo assim, a presente pesquisa se justifica diante dos diversos pontos que podem ser críticas na atuação dos Tribunais de Contas quanto a fiscalização municipal, podendo a sociedade sofrer as consequências dos maus atos públicos.

Na próxima seção o Referencial Teórico abordará um breve histórico e os aspectos contemporâneos dos Tribunais de Contas, os fatores organizacionais que podem influenciar a prestação de contas municipais e a dinâmica do julgamento das contas pelos respectivos Tribunais. Na terceira seção será descrita a metodologia aplicada no trabalho. Na quarta seção serão apresentados os resultados e por último, a quinta seção trará as considerações finais da pesquisa.

2 REFERENCIAL TEÓRICO

2.1 Tribunais de Contas

Os Tribunais de Contas são instituições seculares. A Constituição Federal de 1891 autorizou a criação dos Tribunais por cada estado da federação promovendo a ampliação do controle externo das contas. Assim, os Tribunais foram criados no decorrer dos anos de 1899 e 1991, havendo momentos em que suas atribuições foram reduzidas e quase extintas (SIMÕES, 2017).

A CF/88, nos art. 70 a 75, dispõe que o controle externo será realizado por meio da fiscalização contábil, financeira, operacional e patrimonial e prestará contas qualquer pessoa física ou jurídica que utilize, arrecade, guarde, gerencie ou administre recursos públicos, sendo o controle externo exercido pelo Legislativo com o auxílio dos Tribunais de Contas. As Constituições anteriores tinham a análise das contas apenas como controle formal sobre a legalidade dos atos, porém a partir da CF/88 os princípios da economicidade e legitimidade passaram a ser valorizados (TORRES, 1994).

As mudanças provenientes da CF/88 foram um importante marco para a expansão da atuação dos TCS, com a ampliação da apreciação das contas públicas (MOUTINHO, 2020). A CF/88 trouxe inovações para o desenvolvimento institucional dos Tribunais, ampliando suas competências, criando novas regras, abrangendo o controle de desempenho e voltando-se mais aos resultados (LOUREIRO; TEIXEIRA; MORAES, 2009).

Os Tribunais de Contas são diversos e isso têm relação com o contexto local, recursos para desenvolvimento dos sistemas, ganhos obtidos, fatores políticos e também de avanços da automatização. Diante da automatização, alguns Tribunais responderam imediatamente, outros tardiamente, alguns lançaram iniciativa própria e outros promoveram o compartilhamento de sistemas (AQUINO; AZEVEDO; LINO, 2016).

A automatização dos sistemas de coletas de dados eletrônicos nos Tribunais de Contas ocorreu diante da pressão dos atores políticos e sociais da época e foram importantes para a adesão da Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF) no Brasil (AQUINO; AZEVEDO; LINO, 2016). A LRF produziu mudanças institucionais com o fortalecimento do quadro de funcionários nos Tribunais de Contas, modernizando os seus sistemas tecnológicos e ampliando as suas funções (LOUREIRO; TEIXEIRA; MORAES, 2009).

O conceito de *accountability*, de acordo com Abrucio e Loureiro (2004), está

relacionado a responsabilização política ininterrupta do Poder Público em relação à sociedade, se dividindo em três partes: o processo eleitoral, o controle institucional e as regras estatais. A segunda parte, o controle institucional, está relacionada ao período de mandato dos representantes da sociedade, tendo a fiscalização da probidade de modo a não permitir mau uso de recursos e ocorrências de corrupção.

Porém os processos históricos têm sido limitadores do desenvolvimento institucional dos Tribunais de Contas, tendo atores inclinados a manutenção do status quo (ROCHA; ZUCCOLOTTO, 2017). Nesse contexto, as mudanças institucionais e culturais a favor da accountability enfrentam forças conservadoras e centenárias que mostram a grande capacidade de resistência, e ocorre que um novo valor não extingue necessariamente o valor anterior. (PINHO; SACRAMENTO, 2009).

O Parecer Prévio é realizado sobre as contas prestadas anualmente pelos prefeitos, podendo ser um importante exercício de cidadania, transparência da gestão pública, fortalecimento da participação popular e amadurecimento democrático. Porém a ausência de padronização dos Pareceres Prévios entre os Tribunais de Contas pode prejudicar a interpretação pelo Poder Legislativo e sociedade em geral (ANDRADA; BARROS, 2010).

A pressão social e a negociação política foram importantes para a implementação de mecanismos de responsabilização, mas ainda há dois obstáculos para melhorar a responsabilização do Poder Público, a concentração de poder no Executivo e a existência de fragilidades nos mecanismos de representação e participação social (ABRUCIO E LOUREIRO (2004).

Apesar das mudanças ainda não terem sido maiores que a resistência institucional, as inovações têm contribuído gradualmente para melhorar os níveis de transparência e regras democráticas dentro dos Tribunais de Contas (LOUREIRO; TEIXEIRA; MORAES, 2009).

2.2 Fatores Organizacionais dos Municípios

De acordo com Furtado (2007), a prestação de contas expressa os resultados da atuação governamental no exercício financeiro a que se referem.

Segundo a Lei nº 8.443/92, o atraso no envio da prestação de contas ou o não envio delas estão entre as ocorrências para as contas serem julgadas irregulares, sendo considerado omissão por parte do gestor. Porém, se for constatada a correta aplicação dos recursos, a irregularidade do atraso poderá ser desconsiderada pelo Tribunal de Contas.

Os Pareceres Prévios emitidos pelo Tribunal de Contas do Estado do Rio de Janeiro

(TCE-RJ), entre os anos de 2000 e 2015, apresentaram que municípios com PCAs reprovadas tiveram maiores índices de descumprimentos relacionados ao planejamento, transparência, cumprimento de limites, metas, prazos legais e escrituração das contas públicas (JÚNIOR; CRUZ, 2018). O cumprimento do limite mínimo institucional na área de Saúde e Educação teve a maior influência na rejeição das contas municipais no ano de 2015 em Minas Gerais (MENDES; et al., 2020).

Os impactos da rotatividade nas equipes técnicas de contabilidade acontecem de diferentes formas a depender da complexidade das práticas realizadas (AZEVEDO; LINO; DINIZ, 2019). E a dificuldade de inserção dos dados no sistema pode estar provocando falhas na prestação de contas em alguns municípios do estado de Minas Gerais, indicando talvez uma falta de atualização ou inexperiência dos profissionais (MENDES; et al., 2020).

Em anos de eleição municipal há um aumento nas Transferências Voluntárias da União aos entes locais com caráter mais político, quando os prefeitos são do mesmo partido do presidente ou de partidos da base aliada, do que com caráter redistributivo priorizando os municípios mais pobres (SOARES; MELO, 2016).

E a reprovação das contas municipais pode acarretar na suspensão das Transferências Voluntárias da União que representam recurso adicional para os entes. Entre as exigências para o recebimento das transferências voluntárias estão os aspectos legais da LRF, inexistência da rejeição quanto a prestação de contas, respeito aos limites para educação, saúde e questões relativas as despesas com pessoal, dívida e restos a pagar (NASCIMENTO; DEBUS, 2001).

Sendo assim, os Tribunais de Contas poderiam difundir boas práticas relacionada a carreira do contador nas prefeituras, assim aumentando o capital institucional entre as equipes e também atuando no convencimento dos prefeitos e secretários (AZEVEDO; LINO; DINIZ, 2019).

Os prefeitos também têm capital institucional para promover mudanças rumo a adoção e fortalecimento às novas práticas da gestão pública. O aumento do capital institucional pode contribuir para a redução dos procedimentos cerimoniais realizado nos Sistemas de Controle Interno municipais e também proteger os resultados já alcançados (LINO; et. al, 2019).

Com relação aos fatores externos, as pressões exercidas pelos atores em grandes cidades de maior renda per capita podem favorecer uma maior divulgação das informações municipais, maiores níveis educacionais exigiriam maiores níveis de transparência, além disso o número de habitantes também é um fator que pode contribuir para o aumento da

transparência (BALDISSERA; et al., 2020). Em Santa Catarina, os municípios com maior capital social tiveram menor propensão a rejeição de suas contas entre os anos de 2003 e 2016, indicando que as trajetórias históricas podem levar a controles sociais distintos (SILVA; NETO, 2018).

2.3 Dinâmica do Julgamento das Contas Municipais pelos Tribunais de Contas

De acordo com o art. 31 da CF/88, os Tribunais de Contas auxiliarão as Câmaras Municipais na fiscalização dos municípios, mediante Parecer Prévio emitido pelo órgão competente.

O Parecer Prévio pode ser descrito como um documento de análise técnica, que verifica determinados aspectos das Prestações de Contas Anuais, e orientará o julgamento no Poder Legislativo. Sendo um elo entre a análise de caráter técnico especializado dos auditores do Tribunal de Contas e o julgamento de caráter político nas Câmaras, ao buscar orientar a decisão do Poder Legislativo de forma apolítica (ANDRADA; BARROS, 2010).

Para emitir o Parecer Prévio, os Tribunais de Contas, com exceção do Tribunal de Contas da União, contam com 7 vagas para o conselho, sendo 2/3 provindas do Legislativo e 1/3 provinda do Executivo, tendo os Tribunais de Contas autonomia na forma de escolha. Exemplo disso são os Tribunais dos estados do Paraná, Rio Grande do Sul e Sergipe onde o Executivo não possui vaga de livre-provimento, por outro lado os Tribunais dos estados do Acre e Rio de Janeiro possibilitam a vaga de livre-provimento ao Executivo (LOUREIRO; TEIXEIRA; MORAES, 2009).

A auditoria em geral analisa a conformidade do cumprimento da legislação orçamentária e da responsabilidade fiscal dos entes. E as particularidades de cada Tribunal como tamanho, especialização, equipes, automatização da coleta de dados, critérios de seleção para análise dos casos de auditoria junto aos recursos disponíveis da instituição são possíveis pontos de associação com a qualidade do trabalho técnico (LINO; AQUINO, 2018).

Lacunas encontradas entre as normas de auditoria e o trabalho dos auditores dos Tribunais sugerem um desconhecimento dos auditores sobre determinados processos ou pode estar relacionado a pouca importância aplicada em algumas investigações (AZEVEDO; LINO, 2018).

Mas apesar disso, a atuação dos auditores dos Tribunais de Contas recebeu avaliação positiva pelos atores internos e externos das instituições, e os pontos negativos apontados estariam relacionados a estrutura decisória e a politização nos Tribunais de Contas

(ABRUCIO; ARANTES; TEIXEIRA, 2005).

Os avanços que a LRF trouxe também possibilitou que os Tribunais de Contas de forma autônoma criassem diferentes interpretações da Lei, gerando perda de efetividade das regras impostas e evitando que as contas dos governadores e prefeitos fossem rejeitadas (NUNES; MARCELINO; SILVA, 2019).

Os conselheiros podem deixar de seguir as recomendações de auditoria ou seguir parcialmente, contribuindo com a redução da capacidade de encontrar irregularidades (LINO; AQUINO, 2018)

Com relação ao posicionamento divergente da decisão dos conselheiros com o trabalho de auditoria, em 2010 no Tribunal de Contas do Rio Grande do Sul tal divergência esteve em mais da metade das decisões, e em todos os casos o voto do relator foi seguido pelos demais conselheiros (LAUREANO; et al., 2017). Ao verificar as justificativas nos Pareceres Prévios emitidos no Tribunal de Contas de Minas Gerais, os motivos apontados pelos conselheiros estariam relacionados a princípios de insignificância, razoabilidade e proporcionalidade e que algumas contas não representavam problemas para a saúde fiscal do município (MENDES et al., 2020).

Além disso, o art. 71 da CF/88 prevê que as contas prestadas anualmente deverão ser apreciadas no prazo de 60 dias mediante Parecer Prévio. No entanto pesquisas têm demonstrado que os prazos estipulados não têm sido respeitados pelos Tribunais de Contas. Maciel, Macedo e Maciel (2019) revelam que a tempestividade no Tribunal de Contas do Estado do Pará (TCE-PA) não foi respeitada, das 2.330 prestações de contas entregues no ano de 2010, apenas 600 foram julgados até 2016. Os resultados da pesquisa de Crisóstomo, Cavalcante e Freitas (2015) apontam que os pareceres prévios pelo Tribunal de Contas dos Municípios do Ceará (TCE-CE) levam em médio 2,46 anos para serem emitidos.

Os Pareceres Prévios do Tribunal de Contas do Estado de Santa Catarina (TCE-PR) podem estar sendo enfraquecidos diante do formalismo na apreciação das contas, não explorando as possibilidades que as leis lhes permitem e consequentemente não avançando na accountability (Rocha, 2013)

Há indicação que más condutas se perpetuam com o reforço dos atores de maior poder institucional, com troca de favores baseado na norma reciprocidade e falta de transparência no Tribunal de Contas do Estado do Rio de Janeiro (LINO; AQUINO, 2020).

Parte das auditorias podem estar sendo inócuas, pois há maiores chances de serem aprovadas contas com irregularidades gravíssimas quando os relatores do julgamento são oriundos de indicação política, pois o voto do relator tem grande influência nos demais

membros do conselho do Tribunal. Assim, os resultados sugerem que a tendência no Tribunal de Contas do Mato Grosso é o posicionamento contrário a aprovação vindo do relatório de auditoria ser revertido ao chegar no julgamento do Tribunal (AZAMBUJA; TEIXEIRA; NOSSA, 2018).

3 METODOLOGIA

A pesquisa se define como descritiva, de caráter exploratório, com abordagens qualitativa e quantitativa. Para alcance do objetivo deste trabalho, a pesquisa procurou identificar as datas de entrega das Prestações de Contas Anuais dos municípios aos Tribunais de Contas Estaduais e as respectivas datas da disponibilização do Parecer Prévio referente ao exercício financeiro de 2016.

Para a composição da pesquisa foram encontrados 7 portais eletrônicos com as informações e relatórios necessários para a construção do trabalho. Nos relatórios foram localizadas as datas de entrega das Prestações de Contas Anuais (PCAs) e também as decisões de aprovação ou reprovação, juntamente com a data de disponibilização dos Pareceres Prévios analisados. Também foram verificadas as leis dos Tribunais de Contas identificando os prazos para a entrega das PCAs.

Dentre os 27 Tribunais de Contas averiguados, 7 constavam das informações necessárias para a pesquisa (TCE-BA; TCE-ES; TCE-MT; TCE-PR; TCE-PE; TCE-RJ; TCE-SC), 2 estados do Nordeste, 2 estados do Sudeste, 2 estados do Sul e 1 estado do Centro-Oeste. É importante ressaltar que apesar dos dados destes 7 Tribunais estarem disponíveis, em alguns também existiu uma certa dificuldade em encontrar os relatórios necessários.

Dos 20 Tribunais de Contas não incluídos na pesquisa, uma parte dos órgãos não dispunham de informações completas em seus portais eletrônicos, ora faltando dados sobre a data de entrega das PCAs, ora não sendo localizado os dados sobre as decisões do colegiado, e em outros portais não foram incluídos por necessitarem do número de processo para localização dos arquivos.

A pesquisa se limitou a analisar as PCAs de cidades com mais de 50.000 habitantes, sendo utilizado o método de classificação dos municípios do Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística (IBGE, 2020). Foi considerado os três maiores grupos do IBGE, de médio a grande porte: (I) municípios entre 50.000 até 100.000 habitantes; (II) municípios entre 100.001 até 500.000; e (III) municípios acima de 500.001 habitantes.

A Secretaria do Tesouro Nacional (STN), criou o Sistema de Informações Fiscais e Contábeis do Setor Público Brasileiro (SICONFI) com o objetivo de padronizar os procedimentos em um conjunto de tabelas a serem preenchidas pelos gestores da administração pública (SICONFI, 2019). Entre os dispositivos utilizados para a consolidação das contas públicas junto ao STN há a Declaração de Contas Anuais (DCA) que se constitui

num conjunto de tabelas fornecidos aos entes da Federação para serem preenchidas e enviadas ao SICONFI. A DCA se constitui no Balanço Patrimonial do ano de exercício e mais 7 demonstrativos (SICONFI, 2020).

A análise foi realizada por meio de (i) estatísticas descritivas apresentadas em tabelas; (ii) testes de diferenças de médias entre grupos, comparando municípios com e sem controle interno, com e sem assessoria contábil, e aqueles que possuem equipes de contabilidade estáveis e aqueles que não possuem; e (iii) apresentação de uma tabela de correlação de Pearson entre as variáveis analisadas.

A Tabela 1 apresenta uma descritiva relacionado a População, Produto Interno Bruto (PIB) per capita, Assessoria Contábil, Controle Interno, Contabilidade Terceirizada, Gastos com Controle Interno e Espaço Fiscal de cada município. O Índice de Transparência do CGU também foi utilizado.

Tabela 1 – Descritiva dos Municípios

Informações municipais	Média
População	188.671
Receita Per Capita	27.567,46
Assessoria Contábil	0,78873
Controle Interno	0,4559
Gastos com Controle Interno	448.680,91
Espaço Fiscal (CAPAG – STN) (A = 1,0; B = 0,5; C, D = 0)	0,34
Índice Recente de Transparência (CGU) (2018)	4,50

CGU: 2018;CAPAG: 2018; IBGE: 2020;

A média populacional das cidades analisadas foi de 188.671 habitantes, sendo Salvador (BA) a maior cidade da amostra com quase 3.000.000 de moradores. No centro sul do estado da Bahia se encontra a menor cidade da pesquisa, Macaúbas, com pouco mais de 50.000 habitantes.

A Receita Per Capita média desses municípios foi de R\$ 27.567,46. E cerca de 78% das prefeituras tinham assessoria contábil e 45% com controle interno. Os gastos médios com controle interno foram de R\$ 448,7 mil por município.

A Capacidade de Pagamento (CAPAG) é um índice do Tesouro Nacional que analisa e apura o espaço fiscal dos estados e municípios para fins de contratação de novos empréstimos com garantia da União. Ele possui uma metodologia que consiste em três indicadores: endividamento, poupança corrente e índice de liquidez e avalia o grau de solvência, relação entre receitas e despesas e a situação do caixa.

Em ordem de capacidade de pagamento, os entes subnacionais recebem notas que

variam entre A e D e para análise do estudo foram numerados entre 0 e 1 – da menor para a maior capacidade de pagamento. A nota média da amostra foi de 4,5 com desvio padrão de 2,46.

Para análise da Transparência dos Municípios foi utilizado o índice Escala Brasil Transparente (EBT) desenvolvido pela Controladoria Geral da União (CGU) e é representado por uma escala que varia 0 a 10, os municípios que compuseram a amostra do estudo receberam para o 2018 uma nota de 4,5 pontos, abaixo da média nacional, com variações entre os municípios de 0 e 10 pontos. A média nacional é de 6,4 pontos no EBT entre os 2.600.

A pesquisa, ao encontrar informações em 7 estados brasileiros, vai de encontro ao estudo de Loureiro, Teixeira e Moraes, 2009 que indica os Tribunais de Contas de Pernambuco, Santa Catarina e Mato Grosso têm alterado seu perfil institucional na busca de inovação e mecanismos de transparência pública.

4 RESULTADOS

De acordo com a Tabela 2, 92 entre 204 municípios obtiveram Parecer Prévio contrário a aprovação de suas contas em 2016 e uma proporção de 43,9%, apresentaram atraso na prestação de contas para o tribunal.

Tabela 2 – Atraso e reprovação de contas municipais por UF em 2016

UF	Total de Cidades	Tribunais de Contas				SICONFI	
		Reprovação		Atrasos – entrega PCAs		Atraso - entrega DCAs	
		N	Média (%)	N	Média (%)	N	Média (%)
BA	48	15	31,91	21	43,75	37	77,08
ES	12	5	45,45	12	100,00	10	83,33
MT	10	0	0,00	5	83,33	8	80,00
PR	35	24	85,7	31	96,80	25	71,43
PE	35	12	50,00	3	8,57	7	20,00
RJ	36	30	83,33	0	0,00	28	77,28
SC	28	6	21,43	20	71,43	13	46,43
Total	204	92	45,40	92	57,7	128	65,20

Com relação ao período de envio das contas anuais ao Tribunal de Contas, o estado do Rio de Janeiro não teve atrasos entre os municípios pesquisados. De acordo com a Lei Orgânica do Tribunal de Contas do Rio de Janeiro, os entes têm o prazo de 180 dias após o encerramento do exercício para entregar a PCA. Nenhum município do estado do Rio de Janeiro entregou a PCA após o dia 30 de Junho de 2017 e o tempo médio da entrega foi de 64 dias antes do prazo final.

Em contraste, entre os estados analisados, os municípios fluminenses tiveram o maior índice de rejeição de suas contas para aquele ano. O estudo de Júnior e Cruz, 2018 mostrou que no ano de 2016 os municípios com contas reprovadas no estado do Rio de Janeiro tiveram em grande parte problemas relacionados ao planejamento, transparência, cumprimento de limites e escrituração das contas, sendo mais de 90% das contas rejeitadas por descumprimento à LRF.

No caso do Paraná, dentre 35 municípios com mais de 50.000 habitantes no estado, apenas 4 entregaram as contas no prazo determinado pelo TCE-PR. Os municípios do estado do Paraná tiveram o maior índice de reprovação das contas anuais com quase 86% de rejeição, seguido pelo estado do Rio com 83,3%.

Os atrasos na entrega das Declarações de Contas Anuais (DCA) enviadas ao SICONFI totalizaram 65,2% da amostra. O estado da Bahia teve 83,3% das DCAs municipais

entregues em atraso ao SICONFI e o estado de Pernambuco teve um dos menores índices de municípios com entrega em atraso de 8,57% das PCAs e 20% das DCAs.

Tabela 3 – Atraso e reprovação de contas municipais por população em 2016

Porte	Total	Reprovação		Atraso na Prestação de Contas			
				Tribunal de Contas		SICONFI	
		N	Média (%)	N	Média (%)	N	Média (%)
1 Entre 50.000 até 100.000	103	46	47,92	48	48,00	59	5,28
2 Entre 100.001 até 500.000	90	43	53,75	42	48,28	62	68,89
3 Maior que 500.001	11	3	37,50	2	20,00	7	63,64
	204	92	46,40	92	38,76	128	63,30

Nota: Os dados referem-se a análise de 07 estados para o ano de 2016: BA, ES, MT, PE, PR, RJ e SC.

De acordo com a classificação por porte do município realizada pelo IBGE, as maiores taxas de reprovação e atrasos nas prestações de contas estão entre população de 100.000 até 500.000 habitantes. Os 3 grupos tiveram média de atraso maior na prestação de contas enviadas ao SICONFI do que as enviadas aos TCEs.

A Tabela 4 apresenta resultados de testes de diferenças de média, buscando de forma exploratória explicações para alguns tipos de mecanismos organizacionais que poderiam estar associados com um menor atraso na prestação de contas.

Tabela 4 – Comparação de Médias – reprovação de contas

	Reprovação de Contas		Atraso – Tribunal		Atraso - SICONFI	
	Média	Dif-Média (p-value)	Média	Dif-Média (p-value)	Média	Dif-Média (p-value)
Controle Interno	44,44	0,1833	31,03	0,8312	64,52	0,6334
Contabilidade Efetiva	41,86	0,2249	37,21	0,3543	62,50	0,9682
Assessoria Contábil	48,51	0,7603	30,84	0,1067	59,82	0,9860

Nota (1) reprovação de contas (0) não; (1) sim; (2) (1) sim

Os resultados apurados com os testes de média indicam que não foram verificadas diferenças significativas no atraso da prestação de contas entre municípios que possuem controle interno e aquelas que não possuem. Os resultados indicam ainda que possuir uma contabilidade efetiva (equipe concursada), e possuir consultoria contábil não apresentou diferenças. Sendo os resultados diferentes do encontrado em outros estudos (AZEVEDO; LINO; DINIZ, 2019; MENDES; et al., 2020).

A Tabela 5 apresenta o atraso médio para a entrega das PCAs e DCAs para o ano de

exercício 2016. As DCAs, enviadas ao SICONFI, superaram a média de atraso nas entregas das PCAs, enviadas para os TCs, em todos os estados analisados. O prazo de entrega das DCAs ao STN referente ao exercício financeiro de 2016 foi 30/04/2017.

Tabela 5 – atraso médio (em dias) para entrega das PCAs e DCAs

Uf	Total de municípios	PCAs	DCAs
BA	48	2,89	95,09
ES	12	28,00	115,75
MT	10	2,00	105,40
PR	35	21,03	231,94
PE	35	-0,31	37,00
RJ	36	-64,31	167,31
SC	28	27,17	63,21
Total	204	16,48	116,53

Nota. Os valores negativos indicam que houve prestação de contas antecipada ao prazo de entrega.

Os municípios analisados atrasaram em média 16 dias até entregarem as Prestações de Contas Anuais relativas a 2016 aos Tribunais. Enquanto isso, o atraso no envio das Declarações de Contas Anuais ao STN por meio do SICONFI superou a média de 3 meses após o encerramento do prazo de entrega.

Essa diferença pode estar relacionada com os impactos que a omissão na entrega das PCAs aos Tribunais de Contas pode acarretar ao órgão fiscalizado, incluindo a suspensão das Transferências Voluntárias (NASCIMENTO; DEBUS, 2001).

É possível observar na Tabela 6 os diferentes prazos de entrega impostos por cada Tribunal de Contas para a Prestação de Contas Anual referente ao ano de 2016, tendo o Tribunal de Contas do estado do Rio de Janeiro o maior período entre os Tribunais para entrega com prazo de 180 dias após o término do exercício financeiro de 2016.

Tabela 6 – Tempo médio para decisão das contas municipais pelos TCs no ano de 2016

Uf	Prazo de Entrega (PCA)	Parecer Prévio			
		Aprovação		Rejeição	
		Dias	Anos	Dias	Anos
BA	31/03/2017	396	1,1	632	1,7
ES	31/03/2017	717	2,0	769	2,1
MT	16/04/2017	198	0,5	-	-
PR	31/03/2017	760	2,1	832	2,3
PE	31/03/2017	816	2,2	782	2,1
RJ	30/06/2017	271	0,7	289	0,8
SC	31/03/2017	223	0,6	279	0,8
Média		483	1,3	597	1,6

Com relação a média de tempo entre a entrega da Prestação de Contas Anuais para os Tribunais de Contas e a data de aprovação e reprovação das contas municipais por meio do Parecer Prévio é analisada. Os Tribunais de Contas do estado do Espírito Santo, Paraná e Pernambuco tiveram tempo médio maior que 2 anos para emissão dos Pareces Prévios sobre os municípios.

No lado oposto, o Tribunal de Contas do Mato Grosso emitiu seus Pareceres Prévios em média com pouco mais de 6 meses após o recebimento da Prestação de Contas Anuais, seguido pelos Tribunais de Contas dos estados de Santa Catarina e Rio de Janeiro com menos de 1 ano para emissão do Parecer Prévio.

Além de ser o Tribunal de Contas a oferecer mais rapidamente a decisão sobre as Prestações de Contas Anuais no ano de 2016, o Tribunal de Contas do estado do Mato Grosso também não emitiu Pareceres Prévios com rejeição sobre as contas dos municípios com mais de 50.000 habitantes para aquele ano.

Apesar do índice de rejeição elevado entre os Tribunais de Contas pesquisados, o TCE-RJ teve um tempo médio relativamente baixo para emissão dos Pareceres, tanto das contas aprovadas quanto das reprovadas. Porém, tais índices podem não revelar que parte dos relatórios de auditoria com opinião contrária as Prestações de Contas recebidas são aprovados mesmo com irregularidades gravíssimas (AZAMBUJA; TEIXEIRA; NOSSA, 2018).

Em conjunto, esses resultados indicam que os Tribunais de Contas não têm seguido o previsto pela CF/88 que determina que a emissão do Parecer Prévio seja realizada em 60 dias após seu recebimento.

A Tabela 7 apresenta a matriz de correlação entre as variáveis, utilizando-se um nível de significância de 5%. As variáveis correlacionadas são (1) reprovação das contas municipais pelos Tribunais de Contas, (2) atraso na entrega das Prestações de Contas Anuais aos Tribunais de Contas, (3) atraso na entrega das Declarações de Contas Anuais a Secretaria do Tesouro Nacional, (4) existência de Controle Interno, (5) existência de Assessoria Contábil, (6) existência de Contabilidade Estável, (7) existência de Contabilidade Estável e Controle Interno e (8) nota dos municípios no índice de Transparência do CGU.

Os resultados da tabela indicam que a reprovação de contas pelos Tribunais de Contas não está associada com o atraso nas prestações de contas, para os municípios dos estados analisados, dada sua falta de significância (também foi testado a 10% de significância, e o resultado permaneceu o mesmo). Da mesma forma, a existência de controle interno, assessoria contábil e contabilidade estável também não se demonstraram associados com a reprovação de contas.

Tabela 7. Correlação entre as variáveis

Variável	(1)	(2)	(3)	(4)	(5)	(6)	(7)	(8)
(1) Reprovação (1 – reprovação)	1							
(2) Atraso – PCA (1 – em atraso)	0.0624	1						
(3) Atraso – DCA (1 – em atraso)	0.1023	0.2008*	1					
(4) Possui CI (1 – possui)	-0.0985	0.0486	0.0335	1				
(5) Possui Assessoria (1 – possui)	-0.0272	-0.1923*	-0.0015	0.0472	1			
(6) Possui CE (1 – possui)	-0.0899	0.2197*	-0.0028	0.0491	-0.1449	1		
(7) Possui CE e CI (1 – possui)	-0.0855	0.1233	0.0611	0.3989*	0.0854	0.6583*	1	
(8) Transparência (EBT - nota)	-0.0240	0.1480	-0.1293	0.0822	-0.0259	0.1786	0.1638	1

Notas. (1) (*) possui correlação a 5%; (2) siglas: PCA: 2016; DCA: 2016; CI: 2015; CE: 2015; EBT: 2016.

Um resultado interessante é que os atrasos na entrega de informações para a DCA estão altamente correlacionados com os atrasos na entrega de informações para o PCA (correlação de 0,2008). Isso pode indicar que não se trata necessariamente de dificuldade com uma das prestações de contas específica, mas sim, devem decorrer de problemas na própria organização das Prefeituras para realizar essa atividade tempestivamente.

Por outro lado, a existência de consultoria está associada a um menor atraso na Prestação de Contas para os Tribunais (correlação -0,1923), o que pode indicar resultado desse tipo de apoio recebido.

Porém, de forma não esperada, a existência de equipes de contabilidade estáveis está correlacionada com o aumento no atraso da prestação de contas (correlação positiva 0,2197). Esse efeito pode ser melhor explorado com pesquisas qualitativas, mas pode estar associado com o uso estratégico dos prazos pelas equipes estáveis.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

A pesquisa teve como objetivo analisar a associação entre o atraso na entrega das Prestações de Contas Anuais municipais para os Tribunais de Contas e a reprovação pelo órgão de controle respectivo. Os resultados não encontraram associação entre a reprovação das prestações de contas e o atraso no envio. Também não foi possível indicar relação entre o controle interno municipal, assessoria contábil e equipes de contabilidade estáveis com a reprovação de contas.

Porém, a pesquisa identificou relação entre o atraso no envio das Contas Anuais para os Tribunais de Contas e o atraso no depósito das Declarações de Contas Anuais ao Tesouro Nacional por meio do SICONFI. Ou seja, pode ser que o atraso nas prestações de contas não se detém a apenas um órgão específico, e talvez os problemas possam ter relação com a gestão municipal.

Os resultados indicaram que municípios com assessoria contábil tiveram menor atraso na entrega das Prestações de Contas Anuais. Por outro lado, equipes de contabilidade estáveis tiveram associação positiva com o atraso na Prestações de Contas, tal indicação necessita de maiores análises posteriormente, pois diverge com o encontrado na literatura. Tais resultados demonstram que questões específicas de cada gestão municipal podem influenciar a entrega das prestações no prazo.

Os resultados secundários da pesquisa apontam que o tempo médio entre a entrega das Prestações de Contas Anuais pelos gestores municipais até a emissão do Parecer Prévio dos respectivos Tribunais foi de 1,3 anos para as contas aprovadas e de 1,6 anos para as contas reprovadas, não sendo respeitado, de acordo com CF/88, o prazo de 60 dias para emissão dos Pareceres Prévios. Esses longos períodos de avaliação das contas municipais também se apresentam em outras pesquisas (MACIEL; MACEDO; MACIEL, 2019; CRISÓSTOMO; CAVALCANTE; FREITAS, 2015).

O baixo número de Tribunais de Contas analisados converge com os resultados de Rocha, Zuccolotto e Teixeira (2020), pois, a maioria dos TCs não divulgaram as contas apresentadas pelos gestores públicos em seus portais eletrônicos, sugere-se que os Tribunais de Contas têm muito o que avançar, sendo que a accountability realizada no período de mandato pode estar sendo afetada devido à demora para apreciação das contas municipais. Tendo as mudanças culturais e institucionais dos Tribunais de Contas enfrentado resistência (PINHO; SACRAMENTO, 2009).

As limitações encontradas se devem pelo fato de se ter analisado apenas um ano de exercício financeiro, e também pelo reduzido número de Tribunais de Contas que puderam estar na amostra.

Sendo que o presente artigo se deteve analisar o ano de 2016, sugere-se para pesquisas futuras abranger um maior número de exercícios financeiros, e também aumentar o número de Tribunais de Contas analisados, se possível, solicitando aos órgãos de controle as informações necessárias como número de processo ou até mesmo o envio dos dados relativos a prestações de contas. Outra sugestão está relacionada a verificar com maior profundidade dois fatores que a pesquisa identificou haver possível relação com o atraso na entrega das prestações de contas: a assessoria contábil e equipes de contabilidade estáveis.

REFERÊNCIAS

ABRUCIO, F. L.; LOUREIRO, M. R. Finanças públicas, democracia e accountability. **Economia do setor público no Brasil. Rio de Janeiro: Elsevier**, p. 75-102, 2004.

ANDRADA, A. C. D.; BARROS, L. C. O parecer prévio como instrumento de transparência, controle social e fortalecimento da cidadania. **Revista do Tribunal de Contas do Estado de Minas Gerais**, v. 77, n. 4, p. 53-75, 2010.

AQUINO, A. C. B., AZEVEDO, R. R., LINO, A. F. Isomorfismo, Tribunais de Contas e a automatização da coleta de dados de municípios. In: **Anais do Congresso USP Controladoria e Contabilidade, São Paulo, SP, Brasil. 2016.**

ARANTES, R. B.; ABRUCIO, F. L.; TEIXEIRA, M. A. C. A Imagem dos Tribunais de Contas Subnacionais. **Revista do Serviço Público**, v. 56, n. 1, p. 57-85, 2005.
<https://doi.org/10.21874/rsp.v56i1.217>

AZAMBUJA, P. A.; TEIXEIRA, A.; NOSSA, S. N. Aprovação de contas municipais com irregularidades gravíssimas: quando a auditoria técnica não é suficiente. **Revista de Contabilidade e Organizações**, v. 12, 2018. <https://doi.org/10.11606/issn.1982-6486.rco.2018.149212>

AZEVEDO, R. R.; LINO, A. F. O distanciamento entre as Normas de Auditoria e as Práticas nos Tribunais de Contas. **Sociedade, Contabilidade e Gestão**, v. 13, n. 2, p. 9-27, 2018. https://doi.org/10.21446/scg_ufrj.v13i2.13665

AZEVEDO, R. R.; CABELLO, O. G. Controle e Transparência Sobre os Gastos Tributários em Municípios Brasileiros e Sua Relação Com as Transferências Intergovernamentais. In: **Congresso USP de Contabilidade. 2018.**

AZEVEDO, R. R.; LINO, A. F.; DINIZ, J. A. Efeitos da rotatividade de pessoal sobre práticas das equipes de contabilidade em municípios. **Revista de Contabilidade e Organizações**, v. 13, p. e144691, 2019. <https://doi.org/10.11606/issn.1982-6486.rco.2019.144691>

BALDISSERA, J. F.; DALL'ASTA, D.; Casagrande, L. F.; OLIVEIRA, A. M. B. Influência dos aspectos socioeconômicos, financeiro-orçamentários e político-eleitorais na transparência dos governos locais. **Revista de Administração Pública**, v. 54, n. 2, p. 340-359, 2020.
<https://doi.org/10.1590/0034-761220190048x>

BATISTA, M.; ROCHA, V.; SANTOS, J. L. A. Transparência, corrupção e má gestão: uma análise dos municípios brasileiros. **Revista de Administração Pública**, v. 54, n.5. 2020. <https://doi.org/10.1590/0034-761220190290>

BRASIL. Constituição (1988). **Constituição Federal de 05 de outubro de 1988**. p. 56-58. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm>. Acesso em: 20 jun. 2019.

CARDOSO, A. L. R.; MARENCO, A. Nomeações políticas nos governos municipais e performance burocrática: avaliando o desempenho. **Revista de Administração Pública**, v. 54, n. 3, 2020. <https://doi.org/10.1590/0034-761220190020>

CRISÓSTOMO, V. L.; CAVALCANTE, N. S. C.; FREITAS, A. R. M. C. A LRF no trabalho de controle de contas públicas-um estudo de pareceres prévios conclusivos de contas de governos municipais. **Revista Ambiente Contábil**. v. 7, n. 1, p. 233-253, 2015.

FERNANDES, G. A. A. L.; FERNANDES, I. F. L. A.; TEIXEIRA, M. C. Estrutura de funcionamento e mecanismos de interação social nos tribunais de contas estaduais. **Revista do Serviço Público**, v. 69, p. 123-150, 2018. <https://doi.org/10.21874/rsp.v69i0.3585>

FURTADO, J. R. C. Os regimes de contas públicas: contas de governo e contas de gestão. **Revista do TCU**. n. 109. 2007.

IBGE. Banco de Dados Agregados. **Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística**. Disponível em: <<http://www.sidra.ibge.gov.br/>>. Acesso em: 02 fev. 2020.

JÚNIOR, F. M. S.; CRUZ, C. F. Tribunal de Contas e LRF: Um Estudo sobre a Reprovação das Contas Municipais da Região Metropolitana do Rio de Janeiro. XV Congresso USP. 2018. <https://doi.org/10.17648/rbc-vol0n238-1884>

LAUREANO, R. V.; WARTCHOW, D.; ROSSO, V. P.; MACGANAN, C. B. Divergências entre o posicionamento dos auditores públicos e dos conselheiros do TCE-RS na análise da LRF. **Advances in Scientific and Applied Accounting**, v. 10, n. 1, 2017. <https://doi.org/10.14392/asaa.2017100106>

LINO, A. F.; AQUINO, A. C. B. Práticas não adequadas nos tribunais de contas. **Revista de Administração Pública**, v. 54, n. 2, p. 220-242, 2020. <https://doi.org/10.1590/0034-761220190270>

LINO, A. F.; CARVALHO, L. B.; AQUINO, A. C. B.; AZEVEDO, R. R. A falta de trabalho institucional e mudanças organizacionais incompletas em municípios brasileiros. **Revista de Administração Pública**, v. 53, n. 2, p. 375-391, 2019.

LINO, A.; AQUINO, A. C. B. A. diversidade dos Tribunais de Contas regionais na auditoria de governos. **Revista Contabilidade & Finanças**, v. 29, n. 76, p. 26-40, 2018.

LOUREIRO, M. R.; TEIXEIRA, M. A. C.; MORAES, T. C. Democratização e reforma do Estado: o desenvolvimento institucional dos tribunais de contas no Brasil recente. **Revista de Administração Pública**, v. 43, n. 4, p. 739-772, 2009. <https://doi.org/10.1590/S0034-76122009000400002>

MARTINS, L. C.; LIBONATI, J. J.; MIRANDA, L. C.; FREITAS, M. A. L. Controle Externo das Contas Públicas: A Influência Política no Julgamento das Contas dos Prefeitos do Estado de Pernambuco. **Sociedade, Contabilidade e Gestão**, v. 15, n. 2, p. 162-176, 2019.

NASCIMENTO, E. R.; DEBUS, I. Entendendo a Lei de Responsabilidade Fiscal: LC 101 de 4 de maio de 2000. **Revista Jurídica da Presidência**, v. 3, n. 24, 2001.

NUNES, S. P. Peres; MARCELINO, G. F.; SILVA, C. A. T. Os tribunais de contas na interpretação da Lei de Responsabilidade Fiscal. **Revista de Contabilidade e Organizações**, v. 13, p. e145151-e145151, 2019. <https://doi.org/10.11606/issn.1982-6486.rco.2019.145151>

MACIEL, M. N. O.; MACEDO, C. A. A.; MACIEL, L. Y. O.; SILVA, A. F. O controle externo das contas dos 144 municípios paraenses: uma implicação na evolução da democracia brasileira. **Revista Ambiente Contábil**, v. 11, n. 2, p. 109-130, 2019. <https://doi.org/10.21680/2176-9036.2019v11n2ID15624>

MENDES, W. A.; ROCHA, L. P.; FERREIRA, M. A. M.; FARIA, E. R. Papel do Tribunal de Contas no controle financeiro municipal. **Revista Contemporânea de Contabilidade**, v. 17, n. 42, p. 103-119, 2020. <https://doi.org/10.5007/2175-8069.2020v17n42p103>

MIRANDA, L. C.; LAURINHO, I. S. A Falta de Tempestividade na Apreciação das Contas Municipais por parte dos Tribunais de Contas Brasileiros.

MOUTINHO, Donato Volkers. **Contas dos Governantes: Apreciação das Contas dos Chefes de Poder Executivo pelos Tribunais de Contas do Brasil**. Editora Blucher. 2020. <https://doi.org/10.5151/9786555500189>

PINHO, J. A. G.; SACRAMENTO, A. R. S. Accountability: já podemos traduzi-la para o português?. **Revista de administração pública**, v. 43, n. 6, p. 1343-1368, 2009. <https://doi.org/10.1590/S0034-76122009000600006>

ROCHA, D. G.; ZUCCOLOTTO, R.; TEIXEIRA, M. A. C.; Insulados e não democráticos: a (im) possibilidade do exercício da social accountability nos Tribunais de Contas brasileiros. **Revista de Administração Pública**, v. 54, n. 2, p. 201-219, 2020. <https://doi.org/10.1590/0034-761220190294x>

ROCHA, D. G.; ZUCCOLOTTO, R. A modernização dos tribunais de contas do Brasil: avaliação da implantação do PROMOEX nos tribunais de contas subnacionais. **Enfoque: Reflexão Contábil**, v. 36, n. 3, p. 70-88, 2017. <https://doi.org/10.4025/enfoque.v36i3.32160>

ROCHA, A. C. A realização da accountability em pareceres prévios do Tribunal de Contas de Santa Catarina. **Revista de Administração Pública**, v. 47, n. 4, p. 901-926, 2013. <https://doi.org/10.1590/S0034-76122013000400005>

SILVA, F. A.; MORETTO NETO, L. Trajetórias institucionais, Controle Social e Rejeições de Contas Municipais. **Sociedade, Contabilidade e Gestão**, Rio de Janeiro, v. 13, p.97-108, ago. 2018. https://doi.org/10.21446/scg_ufrj.v13i2.13900

SIMÕES, E. **Tribunais de Contas-Control Externo das Contas Públicas**. Saraiva Educação SA, p. 714, 2017.

TORRES, R. L. O Tribunal de Contas e o controle da legalidade, economicidade e legitimidade. **Revista de informação legislativa**, p. 270, 1991.