



### **Irregularidades nas Prestações de Contas de Governo Municipais Apontadas pelo Tribunal de Contas do Estado de Sergipe**

#### **RESUMO**

Esta pesquisa tem como foco analisar os relatórios das contas de governo emitidos pelo Tribunal de Contas do Estado de Sergipe (TCE-SE), de doze municípios aleatoriamente selecionados. O objetivo do estudo é avaliar as irregularidades identificadas nos relatórios apresentados pelo TCE de Sergipe, relativos aos municípios de Amparo de São Francisco, Aracaju, Boquim, Capela, Carmópolis, Cumbe, Itabaiana, Nossa Senhora do Socorro, Santa Rosa de Lima, São Cristóvão, São Domingos e Tobias Barreto. A metodologia aplicada foi documental online, por meio de uma coleta dos dados realizada através do endereço eletrônico do Tribunal de Contas do Estado de Sergipe, no qual foi possível consultar todos os relatórios dos anos estabelecidos para a realização do presente trabalho. Para cada município escolhido foram extraídos dois relatórios para análise e por meio da compilação e análise dos dados coletados, este trabalho identifica as falhas existentes nas prestações de contas anuais das gestões municipais e as decisões do TCE-SE relativas às contas apresentadas ao órgão pela administração dos municípios do estado, podendo aprová-las ou reprová-las. Nesse sentido, a pesquisa revelou 111 irregularidades nos documentos analisados, logo conclui-se que existem diversas inconsistências nas prestações de contas anuais de governo apresentadas pelos prefeitos desses municípios, sendo, em sua maioria, relativas aos erros nas demonstrações ou demonstrativos contábeis/financeiros. Outrossim, observou-se que o tribunal utilizou grande período para emitir os pareceres com as respectivas decisões. Torna-se evidente a importância da contribuição do profissional contábil para a melhoria da gestão destas prefeituras no tocante a elaboração de demonstrações, registro de operações e execução do orçamento.

**Palavras-chave:** Prestação de Contas Anuais, Accountability, Irregularidades, TCE-SE



### 1. INTRODUÇÃO

Um termo que vem sendo comumente utilizado no Brasil para se referir à prestação de contas é o *accountability*. Campos (1990) detalha que a expressão refere-se à responsabilidade de uma pessoa ou organização perante outra pessoa, fora de si mesma, por alguma coisa ou por algum tipo de desempenho. Desse modo, o termo “responsabilidade” explicita a necessidade de incluir as outras formas de controle interno e externos existentes, de modo a criar responsabilização por parte dos órgãos públicos perante a sociedade.

De acordo com o parágrafo único do Artigo 70 da Constituição federal de 1988, a prestação de contas é um dever constitucional de todo e qualquer órgão ou agente público. O documento deve apresentar resultados da aplicação dos recursos públicos, tendo como objetivo a análise das contas apresentadas pelos gestores em exercício, cujo propósito é atender a demanda da população por transparência na gestão pública. Uma das formas de fiscalizar o destino desses recursos é através dos relatórios encontrados no site do Tribunal de Contas do Estado (TCE), de forma a averiguar se houve o descumprimento do estabelecido em lei. O órgão, integrante do Poder Legislativo, exerce controle externo avaliando e julgando as prestações de contas anuais dos órgãos públicos.

Tendo em vista que todas as irregularidades identificadas por meio das auditorias dos tribunais de contas são registradas através de relatórios e decisões disponibilizados publicamente para os cidadãos, este trabalho foi desenvolvido embasado nesses documentos, objetivando avaliar as irregularidades e buscando compreender como a contabilidade pode contribuir na melhoria do processo de prestação de contas das prefeituras.

Sendo assim, o presente estudo tem como base a análise dos relatórios contidos no site do TCE do estado de Sergipe, mais especificamente de doze dos setenta e cinco municípios do estado, sendo eles: Amparo de São Francisco (2006 e 2011), Aracaju (1999 e 2012), Boquim (2002 e 2014), Capela (1999 e 2013), Carmópolis (1999 e 2012), Cumbe (1997 e 2013), Itabaiana (2007 e 2014), Nossa Senhora do Socorro (2000 e 2015), Santa Rosa de Lima (2000 e 2010), São Cristóvão (2002 e 2008), São Domingos (2004 e 2010) e Tobias Barreto (2001 e 2013), com o propósito de identificar as irregularidades desses municípios.

A melhoria na gestão dos municípios brasileiros é uma necessidade importante para o alcance de um nível de eficiência dos gastos públicos desejável. Allebrandt (2002) entende que explorar a esfera municipal é fundamental, uma vez que o município passa a assumir cada vez mais responsabilidades voltadas ao desenvolvimento econômico local. Desse modo, a gestão municipal precisa ser fiscalizada conforme definido na Constituição Federal, e nesse processo os tribunais de contas atuam aprovando ou rejeitando as contas apresentadas, e é justamente sobre este processo que o presente trabalho se debruçará, justificando assim sua execução.

Além disso, a sociedade também exerce importante papel no controle externo e isto só é possível a partir da transparência dos órgãos públicos. Neste sentido, este trabalho se justifica, também, por realizar uma análise de documentos públicos emitidos pelos tribunais de contas como objetivo de auxiliar a sociedade a entender quais são as irregularidades mais frequentes e como o tribunal de contas vem exercendo seu papel fiscalizador ao longo dos anos.



## 2. REFERENCIAL TEÓRICO

### 2.1. *Accountability*

De acordo com Pinho e Sacramento (2009), *accountability* é um termo da língua inglesa em que não há consenso a respeito da sua tradução exata para o português.

Em estudo realizado em 1990 por Ana Maria Campos, um dos primeiros a tratar sobre este tema no Brasil, a autora cita que a *accountability* “acarreta a responsabilidade de uma pessoa ou organização perante outra pessoa, fora de si mesma, por alguma coisa ou por algum tipo de desempenho”. (Mosher, 1968 apud Campos, 1990).

A partir dessa citação podemos começar a relacionar o termo *accountability* com prestação de contas. Neste mesmo estudo a autora também relaciona o desenvolvimento da prática de *accountability* com o desenvolvimento da democracia, pois “quanto mais avançado o estágio democrático, maior o interesse pela *accountability*.” e que “a *accountability* governamental tende a acompanhar o avanço de valores democráticos, tais como igualdade, dignidade humana, participação, representatividade.” (Campos, 1990).

Com base no entendimento de Rocha (2013), é importante destacar o papel fundamental da participação dos cidadãos como meio para efetiva realização da *accountability* e assim preservação da democracia.

O Tribunal de Contas da União, em seu portal eletrônico, define *accountability* como o conjunto de processos que visam selecionar, organizar e disponibilizar as informações de interesse dos *stakeholders*, o órgão inclui neste conceito duas práticas, a saber: “Promover transparência, responsabilidade e prestação de contas; e Assegurar a efetiva atuação da Auditoria Interna”. Assim, é possível destacar que a atuação do Tribunal de contas se baseia nestes conceitos e práticas, de modo a procurar identificar as irregularidades e julgá-las em relação às normas e regulamentos vigentes no Brasil (TCU, 2020).

Corroborando para o entendimento do termo e seu enquadramento na conjuntura governamental, Raupp e Pinho (2013) afirmam que o termo *accountability*, quando utilizado, necessita que as informações de desempenho e resultados devem ser disponibilizadas pelo poder público. Os autores ainda ressaltam que além do cumprimento das legislações aplicáveis à prestação de contas, quando se trata de *accountability*, é preciso tornar disponível as informações relativas às contas públicas e as justificativas delas, por meio de relatório de forma compreensível para todos os cidadãos (Raupp e Pinho, 2013).

O'Donnell (1998) divide a *accountability* governamental em dois mecanismos: *accountability* vertical, e horizontal. A *accountability* vertical é aquela marcada pela participação da sociedade, que controla os governantes a partir do voto em representantes, dos plebiscitos e dos conselhos de usuários de serviços públicos, por exemplo, fazendo com que as ações possam ser fiscalizadas por meio dessas escolhas. A *accountability* horizontal, por sua vez, é marcada pela fiscalização da regularidade dos atos governamentais entre os poderes, respeitando suas atribuições, de forma mútua, principalmente por órgãos criados com esta finalidade, como por exemplo, os tribunais de conta.

A Constituição Federal (1988), a partir do artigo 29, incorporou o ente público Município entre os entes federados do Brasil, dando a ele autonomia para se organizar financeira, política e administrativamente. Além das atribuições comuns aos entes federados, no artigo 30 da Constituição Federal (1988) é elencada, dentre outras, a responsabilidade dos Municípios de “instituir e arrecadar os tributos de sua competência, bem como aplicar suas rendas, sem prejuízo da obrigatoriedade de prestar contas e publicar balancetes nos prazos fixados em lei;”



Mais adiante no parágrafo único do Artigo 70 da Constituição Federal (1988), é trazida à tona a necessidade de prestação de contas de qualquer pessoa física ou jurídica, pública ou privada, que faça uso, arrecade, guarde ou gerencie dinheiros, bens e valores públicos ou pelos quais a União responda, ou que em nome dela, assuma obrigações de natureza pecuniária.

Como verificado até o momento a *accountability* não se limita apenas a prestação de contas e a responsabilização, mas também contempla a fiscalização que deve partir tanto dos cidadãos como dos órgãos de controle externo. Neste sentido os Tribunais de conta têm exercido seu papel constitucional de verificar a conformidade das prestações de contas dos entes federativos, incluindo os municípios, conforme Artigo 71 da Constituição federal de 1988.

Portanto, consideramos a *accountability* aplicável às gestões municipais do Brasil, sendo um dever constitucional a ser cumprido e exigido por todos os cidadãos.

### **2.2. Contabilidade aplicada ao setor público.**

Os autores Haddad e Mota (2010, p.61) definem a Contabilidade Pública como sendo “o ramo da Ciência Contábil que aplica na Administração Pública as técnicas de registro dos atos e fatos administrativos, apurando resultados e elaborando relatórios periódicos”.

O tema da Contabilidade Pública é regulamentado por meio da Lei nº 4.320/64 (Lei do Direito Financeiro), que tem por objetivo normatizar as finanças públicas do país e estatuir “normas gerais de direito financeiro para elaboração e controle dos orçamentos e balanços da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal” (BRASIL, 1964).

Segundo o art. 85 da Lei nº 4.320/64, “os serviços de contabilidade serão organizados de forma a permitirem o acompanhamento da execução orçamentária, o conhecimento da composição patrimonial, a determinação dos custos dos serviços industriais, o levantamento dos balanços gerais, a análise e a interpretação dos resultados econômicos e financeiros” (BRASIL, 1964).

Segundo o art. 90 da referida lei, “a contabilidade deverá evidenciar, em seus registros, o montante dos créditos orçamentários vigentes, a despesa empenhada e a despesa realizada à conta dos mesmos créditos e as dotações disponíveis” (BRASIL, 1964).

Conforme Almeida (2013, p. 185 apud Nascimento, 2007), com o objetivo de aperfeiçoar a transparência das finanças públicas em todos os seus aspectos, procurando evitar práticas de corrupção ou de gestão inadequada dos recursos públicos foi iniciado no Brasil o processo de convergência às normas internacionais.

Neste contexto o Conselho Federal de Contabilidade, emitiu em 2016 a Norma Brasileira de contabilidade NBC TSP ESTRUTURA CONCEITUAL, esta norma esclarece que o objetivo principal da maioria das entidades do setor público é prestar serviços à sociedade e devido a esta característica “o desempenho destas entidades pode ser apenas parcialmente avaliado por meio da análise da situação patrimonial, do desempenho e dos fluxos de caixa.” (CFC, 2016).

Desta forma, a NBC TSP Estrutura Conceitual estabelece que “Os RCPGs fornecem informações aos seus usuários para subsidiar os processos decisórios e a prestação de contas e responsabilização (*accountability*).” Logo, os RCPGs podem ser utilizados pelos usuários das entidades do setor público, para avaliar algumas questões, tais como:

- “(a) se a entidade prestou seus serviços à sociedade de maneira eficiente e eficaz;
- (b) quais são os recursos atualmente disponíveis para gastos futuros, e até que ponto há restrições ou condições para a utilização desses recursos;
- (c) a extensão na qual a carga tributária, que recai sobre os contribuintes em períodos futuros para pagar por serviços correntes, tem mudado; e



(d) se a capacidade da entidade para prestar serviços melhorou ou piorou em comparação com exercícios anteriores.”(CFC, 2016).

Além da NBC TSP Estrutura Conceitual, o CFC até o ano de 2019 já emitiu outras 26 Normas que tratam de temas específicos convergidos de padrões internacionais e relacionados a aplicação da contabilidade no setor público.

A Secretaria do Tesouro Nacional (STN) possui o papel de consolidador das contas públicas nacionais e normatizador das regras gerais dessa consolidação, assim, desde o ano de 2008 a partir da Portaria MF nº 184/2008, vem editando regularmente o Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público (MCASP), que atualmente se encontra na 8ª edição, de observância obrigatória para todos os entes da Federação. Este Manual está em sua oitava edição e contempla todas as normas já emitidas pelo CFC.

Neste cenário de modernização apresentado nos parágrafos anteriores as práticas contábeis do setor público estão sendo revistas: “antes dedicada, sobretudo ao controle dos registros da gestão orçamentária, a contabilidade passa também a ser utilizada para o adequado controle do patrimônio”. (STN, 2015).

Alguns ajustes na contabilidade pública brasileira já foram realizados, dentre os quais se destacam: a implementação do Plano de Contas Aplicado ao Setor Público (PCASP) e das Demonstrações Contábeis Aplicadas ao Setor Público (DCASP).

Segundo a Portaria STN nº 634/2013, art. 11, “o Plano de Contas Aplicado ao Setor Público – PCASP e as Demonstrações Contábeis Aplicadas ao Setor Público – DCASP deverão ser adotados por todos os entes da Federação até o término do exercício de 2014” (BRASIL, 2013), incluindo, portanto, os municípios.

De acordo com a Confederação Nacional dos Municípios, entre os procedimentos contábeis patrimoniais que devem ser adotados na contabilidade municipal, destacam-se:

- “A adoção do regime de competência, reconhecendo as variações patrimoniais a partir do seu fato gerador;
- O registro das provisões e o controle dos ativos contingentes e passivos contingentes;
- O registro dos bens móveis e imóveis e respectiva depreciação, amortização ou exaustão;
- O registro do ativo intangível e respectiva amortização;
- O registro dos investimentos e dos estoques;
- O registro dos demais procedimentos patrimoniais previstos nos padrões contábeis internacionais.” (CNM, 2017).

### 2.3. Lei de Responsabilidade Fiscal

O extinto Ministério do Planejamento, orçamento e gestão, incorporado atualmente ao Ministério da Economia, em cartilha publicada no ano de 2015, intitulada como Gestão Fiscal Responsável, afirma que o “desequilíbrio fiscal, ou gastos sistematicamente superiores às receitas, predominou na administração pública no Brasil até recentemente”. E enfatiza que esta realidade levou as finanças públicas a uma situação tal, que acabou por limitar o atendimento de necessidades fundamentais da população, como saúde, educação, moradia, saneamento, etc, com efeitos indesejáveis sobre sua parcela mais pobre, e que mais sofre os efeitos da ausência de investimentos governamentais nessas áreas. (Ministério do Planejamento, Orçamento e Gestão, 2015).

Neste contexto, a Lei Complementar nº 101/2000 entrou em vigor no dia 5 de maio de 2000, e ficou popularmente conhecida como Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF). Segundo Pinho (2006, p. 6), “[...] a LRF constitui-se atualmente no principal instrumento regulador das contas públicas no



Brasil e, como se sabe, está apoiada em quatro eixos, quais sejam: planejamento, transparência, controle e responsabilização”.

Pode-se considerar, portanto, que a Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF) representa uma ferramenta de auxílio aos governantes para que possam gerir os recursos públicos baseados em um conjunto de regras claras e precisas, relativas à gestão da receita e da despesa públicas, ao endividamento e à gestão do patrimônio público. (Ministério do Planejamento, Orçamento e Gestão, 2015).

De acordo com a Lei Complementar nº 101/2000 podemos destacar de forma resumida alguns princípios e normas de responsabilidade fiscal. São fixados limites para despesas com pessoal em relação à receita corrente líquida, aplicáveis aos três poderes e para cada nível de governo. Também são estabelecidos pelo Senado Federal, por proposta do Presidente da república, limites para o endividamento público. Há exigência de definição de metas fiscais anuais para os três exercícios seguintes. Foram criados mecanismos de compensação para despesas de caráter permanente, de modo que o governante não poderá criar uma despesa continuada (por prazo superior a dois anos) sem indicar uma fonte de receita ou uma redução de outra despesa; e também mecanismo para controle das finanças públicas em anos de eleição, já que a referida Lei impede a contratação de operações de crédito por antecipação de receita orçamentária (ARO) no último ano de mandato e proíbe o aumento das despesas com pessoal nos 180 dias que antecedem o final do mandato. (Ministério do Planejamento, Orçamento e Gestão, 2015).

A LRF faz uso de uma série de mecanismo para fortalecer o processo de planejamento e controle de contas públicas, como a Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO), e a Lei Orçamentária Anual (LOA), prevenindo desequilíbrios indesejáveis. A lei também trata de assuntos como As receitas e renúncia fiscal, As despesas e os mecanismos de compensação, Despesas com pessoal, O endividamento público, A transparência e o controle social e As sanções institucionais e pessoais.

A Lei Complementar nº 101 (2000) ainda obriga que as finanças sejam apresentadas detalhadamente aos Tribunais de Contas, para análise e julgamento, podendo, portanto, aprová-las ou não, aplicando as sanções cabíveis.

Além disso, de acordo com o Ministério do Planejamento, Orçamento e Gestão (2015) a Lei consagra a transparência da gestão como mecanismo de controle social, através da publicação de relatórios e demonstrativos da execução orçamentária, apresentando ao contribuinte a utilização dos recursos que ele coloca à disposição dos governantes.”

### **2.4. Controle dos Recursos Públicos**

Meirelles (1999) afirma que “controle, na Administração Pública, é a faculdade de vigilância, orientação e correção que um Poder, Órgão ou Autoridade exerce sobre a conduta funcional do outro”. Logo podemos extrair que para efetivar o controle é necessária a atuação mútua dos poderes, mais precisamente do poder legislativo sobre o Poder executivo municipal, no caso deste trabalho. Os responsáveis pela fiscalização da gestão pública nos municípios são os Tribunais de Contas Estaduais e Municipais, eles auxiliam o Poder Legislativo a exercer o controle externo, fiscalizando os gastos dos Poderes Executivo, Judiciário e do próprio Legislativo, para garantir que os governantes atendam às expectativas da sociedade.



A fiscalização mútua pode ser entendida como o controle externo que está previsto nos Artigos 70, 71 e 73 da CF/1988 ficando a cargo do Poder legislativo, com o auxílio dos Tribunais de Contas, que dentre outras atribuições tem a competência de julgar as contas anuais do Chefe do Executivo, além de fiscalizar de maneira geral os recursos aplicados.

Jacoby (2012, p. 120) define o controle externo como o conjunto de ações de controle desempenhado por uma estrutura organizacional, com autonomia financeira e administrativa, não integrada à estrutura controlada, visando à fiscalização dos fatos administrativos, punição dos maus gestores e correção dos atos de irregularidades encontrados. Neste sentido enquadra-se como responsáveis pelo controle externo o congresso nacional com o auxílio dos Tribunais de conta.

Calixto e Velasquez (2005) trazem à tona a necessidade de uma ligação entre os controles internos e externos, dando para a sociedade maior garantia de um legítimo controle sobre as ações de natureza administrativa, em qualquer âmbito do governo. Logo, para garantir que os objetivos sociais serão alcançados o controle interno deve existir e ser tão eficiente quanto o controle externo de modo que se complementem em qualquer esfera governamental.

Ainda de acordo com Calixto e Velasquez (2005), podemos conceituar controle interno como sendo o planejamento geral da organização e todas as medidas e métodos que, de uma maneira coordenada, adotam-se no interior de uma entidade que possuem o objetivo de oferecer segurança aos seus ativos, exercer controle sobre a exatidão e confiabilidade das informações de natureza contábeis, estimular a eficácia operacional e motivar a adesão às políticas de direção que são estabelecidas.

Castro (2008, p. 35), justifica a necessidade de controle interno na Gestão pública pela existência de uma grande quantidade de normas e regras para serem seguidas que são estabelecidas com tal complexidade que não permite ao dirigente supervisionar diretamente as tarefas desenvolvidas e nem mensurar todos os resultados em relação aos seus objetivos. O autor demonstra que é impossível um único administrador conseguir controlar todos os atos de seus subordinados, e só a partir de um controle interno eficiente é possível assegurar que estes atos ou atividades estão sendo desenvolvidas de acordo com as legislações e com o que foi planejado.

Desta forma, o controle interno é uma obrigação legal e presente na Constituição federal, sendo uma ferramenta de gestão que de modo preventivo garante que as funções da administração pública sejam efetivamente realizadas, sejam elas jurídicas, orçamentárias, contábeis, financeiras, patrimoniais ou licitatórias, sempre com o objetivo de atender, de forma responsável e eficiente, a demanda social do povo por educação, transporte público de qualidade, segurança, saúde e etc. (Roy, 2014, p. 4).

### **2.5. Prestação de Contas Públicas**

De acordo com a Constituição Federal (1988) existem dois regimes jurídicos de contas públicas, o das “denominadas contas de governo, exclusivo para a gestão política do chefe do Poder Executivo, que prevê o julgamento político levado a efeito pelo Parlamento, mediante auxílio do Tribunal de Contas, que emitirá parecer prévio” e o regime que abrange as “contas de gestão, prestadas ou tomadas, dos administradores de recursos públicos, que impõe o julgamento técnico realizado em caráter definitivo pela Corte de Contas”.

Logo, a prestação de contas públicas pode ser dividida em prestação de Contas de Governo e prestação de contas de gestão.

Conforme apresentado por Furtado (2007) a prestação de contas de governo é a forma que os chefes do executivo, o Presidente da República, os Governadores de Estado e do Distrito Federal



e os Prefeitos Municipais, demonstram publicamente os resultados da atuação governamental no exercício financeiro a que se referem.

Furtado (2007) em seu artigo utiliza a definição dada pelo Superior Tribunal de Justiça para as contas de governo, sendo elas as que evidenciam o retrato da situação das finanças da unidade federativa, contendo o cumprimento do orçamento, dos planos de governo, dos programas governamentais, sendo possível extrair os níveis de endividamento, verificar o atendimento aos limites de gasto mínimo e máximo previstos para saúde, educação e gastos com pessoal.

As contas de governo necessariamente serão anuais, já que estão relacionadas ao período de execução do orçamento público (exercício financeiro), que é fixado pelo artigo 34 da Lei nº 4.320/64, conforme previsão no artigo 165, § 9º, I, da Constituição Federal.

A Constituição Federal (1988) estabelece no seu artigo 31, §3º, que as contas municipais ficarão, durante sessenta dias, anualmente, à disposição de qualquer contribuinte, para apreciação, o qual poderá questionar-lhes a legitimidade, nos termos da lei. De forma complementar a LRF, determina no art. 49 que tais contas ficarão disponíveis, durante todo o exercício, no respectivo Poder Legislativo e no órgão técnico responsável pela sua elaboração, para consulta e apreciação pelos cidadãos e instituições da sociedade, e no art. 56, parágrafo terceiro dispõe que será dada ampla divulgação dos resultados da apreciação e do julgamento das contas.

Ainda de acordo com a LRF no caput do artigo 56 os Tribunais de Contas emitirão parecer prévio conclusivo sobre as contas de governo no prazo de sessenta dias do recebimento, se outro não estiver estabelecido nas constituições estaduais ou nas leis orgânicas municipais. No Parágrafo primeiro do mesmo artigo o prazo de cento e oitenta dias é estabelecido para municípios que não sejam capitais e que tenham menos de duzentos mil habitantes.

O parecer prévio poderá ser emitido pela aprovação; pela aprovação com ressalva; pela desaprovação; ou com abstenção de opinião. De acordo com Furtado (2007) “Esse último será emitido quando ocorrer ausência de pressupostos de constituição e desenvolvimento válido e regular do processo; é o que acontece quando morre o chefe do Executivo responsável, em razão do prejuízo da ampla defesa e do contraditório.”

### 3. PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS

Tendo em vista que o método é indispensável para validar os resultados da pesquisa e a ciência envolve um conjunto de procedimentos que contribuem para formação de uma consciência crítica, quando fala-se em método científico, busca-se “[...] explicitar quais são os motivos pelos quais o pesquisador escolheu determinados caminhos e não outros” (Oliveira, 2011).

O conhecimento científico visa obter compreensão não apenas acerca do ente, do objeto, do fato e do fenômeno, mas também sobre a composição, a estrutura, o modo como se organiza e funciona, as causas e leis (Cervo *et al.*, 2007). Desse modo, a pesquisa científica busca a apresentação de conhecimentos de forma explícita, acessível não apenas a pesquisadores, mas ao público em geral.

Nesse contexto, quanto aos objetivos, a pesquisa será descritiva, realizada através de um estudo por amostragem, objetivando analisar determinado fenômeno, já definido anteriormente. Quanto à natureza abordagem é uma pesquisa qualitativa, que valoriza o contato direto com a situação estudada, fazendo com que questões relacionadas ao fenômeno estudado e suas relações, tenham uma investigação aprofundada, que permite perceber a individualidade de cada uma delas, mas também seus múltiplos resultados. A finalidade da análise não é simplesmente descrever os dados, mas sim promover algum tipo de explicação (Gil, 1999).



Para seu desenvolvimento, foram utilizados procedimentos de pesquisa documental on-line, executada através da análise dos relatórios das prestações de contas municipais, extraídos do site do Tribunal de Contas de Sergipe, com o objetivo de identificar nesses documentos as principais irregularidades cometidas e registradas pelo Tribunal de contas, não se valendo de suposições ou de inferências, já que de acordo com Lakatos e Marconi (2003) "a característica da pesquisa documental é que a fonte de coleta de dados está restrita a documentos, escritos ou não, constituindo o que se denomina de fontes primárias".

Para este estudo, foi selecionada uma amostra aleatória de 12 cidades, do total de 75 municípios presentes no estado de Sergipe, representando assim percentual superior a 15% do total de municípios. Para cada município escolhido foram extraídos dois relatórios para análise, o mais antigo e o mais recente disponibilizados no endereço eletrônico do TCE-SE, totalizando 24 relatórios analisados, conforme relação abaixo:

**Tabela 1 – Relação dos municípios e Relatórios analisados.**

Município	Relatório
Amparo de São Francisco	Exercícios financeiros de 2006 e 2011.
Aracaju	Exercícios financeiros de 1999 e 2012.
Boquim	Exercícios financeiros de 2002 e 2014.
Capela	Exercícios financeiros de 1999 e 2013
Carmópolis	Exercícios financeiros de 1999 e 2012
Cumbe	Exercícios financeiros de 1997 e 2013
Itabaiana	Exercícios financeiros de 2007 e 2014
Nossa Senhora do Socorro	Exercícios financeiros de 2000 e 2015
Santa Rosa de Lima	Exercícios financeiros de 2000 e 2010
São Cristóvão	Exercícios financeiros de 2002 e 2008
São Domingos	Exercícios financeiros de 2004 e 2010
Tobias Barreto	Exercícios financeiros de 2001 e 2013

Fonte: elaboração própria a partir dos dados da pesquisa.

O trabalho foi realizado com base na análise dos documentos coletados exclusivamente no site do TCE-SE, denominados Parecer prévio, onde consta relatório do processo, voto do relator e decisão do pleno com o julgamento das contas anuais de governo de cada município.

O acesso aos arquivos foi obtido da seguinte forma:

1. Acessar o site do TCE-SE, através do endereço: <https://www.tce.se.gov.br/SitePages/default.aspx>;
2. No menu no topo da página, posicionar o cursor em "Consulta" e depois clicar em "jurisprudência";
3. Preencher o Campo "Busca Textual" com o nome da cidade iniciado por "Prefeitura Municipal de (Nome da Cidade)";
4. Na mesma Página logo abaixo selecionar "Contas Anuais de Governo" no campo "Tipo de Processo". Em seguida clicar em "Pesquisar";
5. Dos resultados apresentados foram selecionados o mais antigo e o mais recente clicando no botão "Decisão" o download será realizado automaticamente.

Após o download de todos os arquivos necessários para o estudo, encontrados no site do TCE-SE, foi realizada a leitura de todos os relatórios extraindo deles as principais informações para preenchimento de uma planilha, com objetivo de tabular e organizar as informações e possibilitar a análise posteriormente. As informações presentes na planilha estão descritas na Tabela 2.

**Tabela 2 – Informações extraídas dos relatórios de Prestação de contas anuais de Governo municipal do Tribunal de Contas de Sergipe.**

Grupo de Informações	Detalhes
Sobre o documento	Dados dos relatórios coletados: Nome do relatório, Tipo do relatório, Data da decisão, Dias para decisão, Nº de páginas do relatório, exercício financeiro e Quantidade de irregularidades.
Sobre os municípios	Dados dos municípios: Estado, Tribunal, Nome da Cidade, Prefeito/Responsáveis, Nome do contador e População.
Sobre a Decisão	Decisão do pleno evidenciada no documento, com a identificação do julgamento sobre a prestação de contas do município, podendo ser um parecer favorável ou desfavorável e com ressalvas ou não. Também informado na tabela um resumo da decisão com os termos ‘Aprovado’, ‘reprovado’, com Ressalvas ou não.
Sobre as Irregularidades	Detalhes sobre todas as irregularidades encontradas e avaliadas pelo relator a partir do relatório da auditoria, incluindo o valor associado a elas quando mencionado, Multas aplicadas em decorrência das irregularidades e o histórico associado quando detalhado pelo relator, auxiliando na análise do julgamento.
Sobre Recomendações	Recomendações do relator para com o Prefeito/Responsável, que tem como finalidade sugestões para corrigir falhas encontradas nos relatórios ou para prevenir novas ocorrências.

Fonte: elaboração própria a partir dos dados da pesquisa.

#### 4. APRESENTAÇÃO E ANÁLISE DOS RESULTADOS

A partir da leitura, tabulação e análise das informações extraídas conforme descrito na metodologia apresentada, foram realizadas estratificações dos resultados a fim de se obter informações representativas. Na Tabela 3, é possível observar a relação das cidades analisadas, correlacionando o exercício financeiro e a data em que foi tomada a decisão do TCE/SE, chegando ao total de dias necessário para finalizar o processo.

**Tabela 3 – Cidades analisadas e Tempo para Decisão**

Cidade	Exercícios Financeiro (Ano)	Data da Decisão	Soma de Dias para decisão
Amparo de São Francisco	2006	07/11/2013	2467
Amparo de São Francisco	2011	22/06/2017	1972
Aracaju	1999	14/07/2011	4154
Aracaju	2012	24/10/2019	2454
Boquim	2002	17/04/2008	1907
Boquim	2014	25/07/2019	1645
Capela	1999	10/11/2011	4270
Capela	2013	07/11/2019	2107
Carmópolis	1999	29/12/2011	4319



Carmópolis	2012	11/04/2019	2261
Cumbe	1997	22/09/2005	2782
Cumbe	2013	13/12/2018	1783
Itabaiana	2007	23/10/2014	2453
Itabaiana	2014	08/08/2019	1658
Nossa Senhora do Socorro	2000	05/07/2007	2345
Nossa Senhora do Socorro	2015	03/10/2019	1353
Santa Rosa de Lima	2000	01/12/2011	3931
Santa Rosa de Lima	2010	08/09/2016	2048
São Cristóvão	2002	24/05/2018	5544
São Cristóvão	2008	19/11/2015	2479
São Domingos	2004	22/11/2012	2842
São Domingos	2010	23/05/2019	3023
Tobias Barreto	2001	04/08/2005	1294
Tobias Barreto	2013	16/03/2017	1156

Fonte: elaboração própria a partir dos dados da pesquisa.

Com base na tabela 3, pode-se verificar que a quantidade de dias entre o final do exercício financeiro e a data da decisão é em média de 2594 dias, ou aproximadamente 7 anos. O maior prazo para chegar a uma decisão, 5544 dias (15 anos), foi identificado na análise da prestação de contas referente ao ano de 2002 da cidade de São Cristóvão. Já a menor quantidade de dias, 1156 dias (3 anos) ocorreu na análise da prestação de contas anual da cidade de Tobias Barreto.

Em relação à decisão de aprovação ou rejeição das contas anuais de governo, foi elaborada a tabela 4, com o objetivo de estabelecer uma relação entre o percentual de contas rejeitadas e o tamanho do município medido pelo número de habitantes no exercício financeiro analisado.

A tabela 4 apresenta o resumo das decisões do Tribunal de Contas sobre a prestação de contas anual dos municípios analisados relacionando o exercício financeiro e a população do município naquele período. A Tabela 4.1 apresenta um resumo, com os percentuais de contas aprovadas, rejeitadas ou aprovadas com ressalvas de acordo com o tamanho dos municípios (com base na população) e a Tabela 4.2 um resumo de acordo com o período em que o exercício financeiro está compreendido (Mais antigos e Mais recentes).

**Tabela 4 – Decisões por exercício financeiro e população do município.**

Cidade	Exercício Financeiro	Decisão resumida	População
Amparo de São Francisco	2006	REJEIÇÃO	2.182
Amparo de São Francisco	2011	APROVAÇÃO com ressalva	2.275
Santa Rosa de Lima	2000	APROVAÇÃO	3.595
Santa Rosa de Lima	2010	APROVAÇÃO com ressalvas	3.752
Cumbe	1997	APROVAÇÃO	3.646
Cumbe	2013	APROVAÇÃO com ressalvas	3.813
São Domingos	2004	REJEIÇÃO	9.260
São Domingos	2010	REJEIÇÃO com determinação	10.257

Carmópolis	1999	APROVAÇÃO com ressalva	9.352
Carmópolis	2012	REJEIÇÃO	13.500
Boquim	2002	APROVAÇÃO	24.188
Boquim	2014	REJEIÇÃO	25.528
Capela	1999	APROVAÇÃO com ressalva	26.518
Capela	2013	APROVAÇÃO com ressalva	30.769
Tobias Barreto	2001	APROVAÇÃO	43.172
Tobias Barreto	2013	APROVAÇÃO com ressalvas	48.039
São Cristóvão	2002	APROVAÇÃO	64.647
São Cristóvão	2008	APROVAÇÃO com ressalvas	78.876
Itabaiana	2007	APROVAÇÃO com ressalva	76.813
Itabaiana	2014	APROVAÇÃO	86.981
Nossa Senhora do Socorro	2000	APROVAÇÃO	131.679
Nossa Senhora do Socorro	2015	APROVAÇÃO com ressalvas	160.829
Aracaju	1999	APROVAÇÃO	461.534
Aracaju	2012	APROVAÇÃO com ressalva	570.937

Fonte: elaboração própria a partir dos dados da pesquisa.

**Tabela 4.1 – Percentual de decisões por Tamanho do município**

Tamanho do Município (com base na população)	Rejeição	Aprovação c/ Ressalva	Aprovação
Pequeno (abaixo de 10 mil habitantes)	25%	50%	25%
Médio (de 10 a 49,999 mil habitantes)	37,5%	37,5%	25%
Grande (a partir de 50 mil habitantes)	0%	50%	50%

Fonte: elaboração própria a partir dos dados da pesquisa.

**Tabela 4.2 – Percentual de decisões por Período do Exercício Financeiro.**

Período	Rejeição	Aprovação c/ Ressalva	Aprovação
1997 a 2007	17%	25%	58%
2008 a 2015	25%	67%	8%

Fonte: elaboração própria a partir dos dados da pesquisa.

Verifica-se, que, dentre os municípios maiores, com mais de 50.000 habitantes, nenhuma prestação de contas foi rejeitada. Já nos municípios médios, com população entre 10.000 e 50.000 habitantes o percentual de rejeição de contas foi o mais elevado. Curiosamente, os municípios menores, com população abaixo de 10.000 habitantes foram os que tiveram o maior número de aprovações com ressalva. É possível destacar que as prestações de contas mais recentes (2008 a 2015) apresentaram um aumento expressivo no percentual de aprovações com ressalva e rejeições.

Nas 24 Prestações de contas anuais de governo analisadas foram identificadas 111 irregularidades, conforme Tabela abaixo:



**Tabela 5 – Quantidade de Irregularidades por relatório.**

<b>Cidade</b>	<b>Exercício Financeiro (Ano)</b>	<b>Quant. de Irregularidades</b>
Amparo de São Francisco	2006	2
Amparo de São Francisco	2011	1
Aracaju	1999	3
Aracaju	2012	7
Boquim	2002	1
Boquim	2014	2
Capela	1999	7
Capela	2013	11
Carmópolis	1999	4
Carmópolis	2012	3
Cumbe	1997	0
Cumbe	2013	2
Itabaiana	2007	3
Itabaiana	2014	9
Nossa Senhora do Socorro	2000	10
Nossa Senhora do Socorro	2015	7
Santa Rosa de Lima	2000	0
Santa Rosa de Lima	2010	7
São Cristóvão	2002	2
São Cristóvão	2008	3
São Domingos	2004	9
São Domingos	2010	13
Tobias Barreto	2001	3
Tobias Barreto	2013	2
<b>Total</b>		<b>111</b>

Fonte: elaboração própria a partir dos dados da pesquisa.

Foram destacadas na tabela 6, os 5 tipos de irregularidades que mais se repetiram nas diversas prestações de contas. A maior ocorrência, de 27%, é relativa aos erros nas demonstrações ou demonstrativos contábeis/financeiros, sejam eles incoerência entre saldo de conta e documento comprobatório, ausência de extratos ou comprovantes e até mesmo erro de cálculos. A identificação de divergências, falhas de conteúdo, e inclusive ausência de documentações obrigatórias aparece com 16% de ocorrência. Divergência entre o que foi apresentado e o constante no Sistema de Auditoria Pública (SISAP/Auditor) e o descumprimento dos limites legais para execução orçamentária representam 15% de ocorrência. Por último, a baixa arrecadação de tributos, com 9%, é citada diversas vezes, como falha na gestão ou até mesmo omissão do esforço em realizar a cobrança dos tributos devidos.

Tendo em vista que dos 10 julgamentos em que foram emitidas recomendações, 6 orientavam os gestores a melhorarem os seus mecanismos de cobrança de tributos devidos, outro



resultado importante obtido através da pesquisa, foi o estabelecimento de recomendação para melhoria na efetividade de arrecadação dos municípios.

**Tabela 6 – Grupo de irregularidades com maior ocorrência.**

<b>Grupo de Irregularidades</b>	<b>Quantidade de irregularidades</b>	<b>Percentual em relação ao total</b>
Erro nas Demonstrações (Cálculo, Divergência em relação ao documento comprobatório ou a ausência deste)	31	27%
Ausência, falha ou atraso na entrega de documentações obrigatórias.	18	16%
Divergência entre Informações apresentadas e o constante no SISAP/Auditor	17	15%
Não atendimento de Limites mínimos ou máximos estabelecidos em lei.	17	15%
Baixa arrecadação de tributos	10	9%
Outros	20	18%

Fonte: elaboração própria a partir dos dados da pesquisa.

No processo de prestação de contas anual de governo, após os apontamentos realizados, os gestores são notificados e podem apresentar defesa, justificando as irregularidades, seja corrigindo ou incluindo novos documentos ou demonstrações. Mesmo após a avaliação da defesa apresentada, algumas irregularidades levaram ao julgamento pela rejeição das contas de 5 dos 24 relatórios analisados, 20,8% do total. As contas rejeitadas foram dos municípios de Amparo de São Francisco (2006), Boquim (2014), Carmópolis (2012) e São Domingos (2004 e 2010). Na tabela 7 são apresentadas as irregularidades presentes nas prestações de contas rejeitadas, em ordem decrescente de frequência.

**Tabela 7 – Grupo de irregularidades com maior ocorrência nas prestações de contas rejeitadas.**

<b>Grupo de Irregularidades</b>	<b>Frequência</b>
Não atendimento de Limites mínimos ou máximos estabelecidos em lei.	20,8%
Erro nas Demonstrações (Cálculo, Divergência em relação ao documento comprobatório ou a ausência deste)	16,7%
Baixa arrecadação de tributos	12,5%
Abertura de créditos Suplementares	12,5%
Ausência, falha ou atraso na entrega de documentações obrigatórias.	12,5%
Divergência entre Informações apresentadas e o constante no SISAP/Auditor	8,33%
Desequilíbrio das contas públicas (Receitas x Despesas)	8,33%
Outros	8,33%

Fonte: elaboração própria a partir dos dados da pesquisa.

Diante deste cenário, podemos inferir que o desrespeito aos limites estabelecidos para execução orçamentária é o fator que mais leva a rejeição de contas pelo Tribunal de Contas do estado de Sergipe, seguido por erros nas demonstrações.

## 5. CONSIDERAÇÕES FINAIS

Conforme apresentado no decorrer deste trabalho, o controle externo exercido pelos Tribunais de Contas é de fundamental importância da efetividade da *accountability* dos agentes



públicos, incluindo a prestação de contas e também a transparência. Por meio dos resultados obtidos após a análise dos 24 relatórios que levaram ao julgamento das contas anuais de governo, foi possível ressaltar como o contador pode contribuir para a melhoria dos processos de *accountability* nas prefeituras e conseqüentemente na melhoria da gestão dos recursos públicos.

Com base nos resultados, é possível definir que existe uma grande lentidão na emissão dos pareceres por parte do Tribunal de contas do estado de Sergipe. A expectativa é de que com o avanço na digitalização dos processos o estado consiga dar maior celeridade nestas avaliações e com isso permitir que a informação seja divulgada de forma tempestiva para a população, contribuindo, assim, com a transparência dos gastos realizados com os recursos públicos nas prefeituras. Também é necessário acrescentar que o uso do processo digital, que foi regulamentado apenas em 2017 no Tribunal de contas do Estado de Sergipe, contribuiu para aumentar a agilidade dos processos.

Dentre os municípios avaliados, a grande maioria obteve aprovação de suas contas, destacadamente os municípios com mais de 50.000 habitantes, com aprovação em 100% das contas analisadas. Talvez por possuírem uma estrutura de assessoramento mais bem estruturada, conseguiram apresentar os documentos e demonstrativos de forma correta. Um resultado ruim, em relação ao alto índice de rejeição de contas dos municípios menores, pode estar atrelado ao baixo conhecimento técnico disponível nas prefeituras.

O fato de que as principais irregularidades apontadas e que levaram a rejeição das contas são decorrentes de aspectos técnicos, regulamentados, corrobora com a ocorrência de rejeição de contas expressiva nos municípios menores.

Desta forma, através do desenvolvimento deste trabalho foi possível identificar o potencial de melhoria que pode ser alcançado nas prefeituras com a aplicação do conhecimento técnico-contábil, legal e de gestão disponível aos profissionais de ciências contábeis na elaboração e acompanhamento da execução orçamentária e elaboração dos demonstrativos no setor público brasileiro. Evidenciando, assim, o papel social da contabilidade no desenvolvimento da *accountability* no Brasil, priorizando a transparência com tempestividade nas informações apresentadas, aumentando o nível de eficiência dos controles internos e externos e, com isto, um melhor aproveitamento dos recursos públicos.

### REFERENCIAIS:

Allebrandt, S. L. (2002). A participação da sociedade na gestão pública local e na produção das políticas públicas: a atuação dos conselhos municipais. Ijuí: Ed. UNIJUÍ.

Barbosa, D. B. (2014). *Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicada ao Setor Público: perspectivas e limitações sob a ótica dos profissionais de contabilidade do Sudoeste baiano*. Vitória da Conquista. Fonte: <http://www2.uesb.br/cursos/contabeis/wpcontent/uploads/56-Diego-Barbosa-Duarte.pdf>.

BRASIL. Constituição Federal: Texto Constitucional de 5 de outubro de 1988. Brasília: Senado Federal.

Calixto, G. E., & Velasquez, M. D. P. (2005) Sistema de controle interno na administração pública federal. *Revista Eletrônica de Contabilidade*, 2 (3), 81, Fonte: <https://periodicos.ufsm.br/contabilidade/article/view/63>



- Campos, A. M. (1990). Accountability: quando poderemos traduzi-la para o português?. *Revista de Administração Pública*, Rio de Janeiro.
- Castro, D. P. de. (2008) *Auditoria e controle interno na administração pública*. São Paulo: Atlas.
- Furtado, J. R. C. (2007). Os regimes de contas públicas: contas de governo e contas de gestão. *Revista do TCU*, 109, 61-89.
- Gil, A. C. (2008). *Métodos e técnicas de pesquisa social*. 6ª ed. São Paulo: Atlas.
- Haddad, R. C., & Mota, F. G. L. (2012) *Contabilidade pública*. 2. ed. reimp. Florianópolis: Departamento de Ciências da Administração / UFSC.
- Jacoby, J. U. F. (2012). *Tribunais de Contas do Brasil*. Jurisdição e Competência. 3ª Ed. Belo Horizonte: Fórum.
- Lakatos, E. M. & Marconi, M. (2013). *Fundamentos de metodologia científica*. São Paulo: Atlas.
- Oliveira, M. F. de. (2011). *Metodologia científica: um manual para a realização de pesquisas em Administração*. Catalão: UFG.
- O'Donnell, G. (1998). Accountability horizontal e novas poliarquias. *Lua Nova [online]*.
- Pinho, J. A., & Sacramento, A. R. (2009). Fonte: *Revista de Administração Pública*: [https://www.scielo.br/scielo.php?pid=S0034-76122009000600006&script=sci\\_arttext](https://www.scielo.br/scielo.php?pid=S0034-76122009000600006&script=sci_arttext).
- Roy, C. (2014). *A importância do controle interno e o princípio da eficiência na administração pública*. Fonte: <https://repositorio.ufsm.br/handle/1/12506>.
- Raupp, F. M., & Pinho, J. A. G. (2013). Accountability em câmaras municipais: uma investigação em portais eletrônicos. *Revista de Administração*, 48 (4), 770-782.
- Cervo, A.; Bervian, P., & Silva, R. (2007). *Metodologia Científica*. 6. ed. São Paulo: Pearson Prentice Hall.
- Rocha, A. C. (2013). A realização da accountability em pareceres prévios do Tribunal de Contas de Santa Catarina. *Rev. Adm. Pública*, Rio de Janeiro, v. 47, n. 4, p. 901-925.