

UNIVERSIDADE FEDERAL DE SANTA CATARINA  
CENTRO SÓCIO-ECONÔMICO  
DEPARTAMENTO DE CIÊNCIAS DA ADMINISTRAÇÃO  
CURSO DE GRADUAÇÃO EM ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA

Leonardo Valente Favaretto

Lucas Valente Favaretto

**Apreciação das contas anuais de prefeito pelo Tribunal de Contas de Santa Catarina:**  
uma análise dos fatores de maior impacto na recomendação pela rejeição

Itapema

2021

Leonardo Valente Favaretto

Lucas Valente Favaretto

**Apreciação das contas anuais de prefeito pelo Tribunal de Contas de Santa Catarina: uma análise dos fatores de maior impacto na recomendação pela rejeição**

Trabalho de Conclusão de Curso apresentado à disciplina, CAD9189 - Trabalho de Conclusão IV como requisito parcial para a obtenção do grau de Bacharel em Administração Pública pela Universidade Federal de Santa Catarina.

Área de concentração: Gestão Pública

Orientador: Prof. Orientador Dr. Helberte João França Almeida

Itapema

2021

Ficha de identificação da obra elaborada pelo autor,  
através do Programa de Geração Automática da Biblioteca Universitária da  
UFSC.

Favaretto, Leonardo Valente

Apreciação das contas anuais de prefeito pelo Tribunal de Contas de Santa Catarina: uma análise dos fatores de maior impacto na recomendação pela rejeição / Leonardo Valente Favaretto, Lucas Valente Favaretto ; orientador, Helberte João França Almeida, 2021.

73 p.

Trabalho de Conclusão de Curso (graduação) - Universidade Federal de Santa Catarina, Centro Sócio Econômico, Graduação em Administração, Florianópolis, 2021.

Inclui referências.

1. Administração. 2. Tribunal de Contas. 3. Contas anuais de prefeito. 4. Regressão logística binária. 5. Controle. I. Favaretto, Lucas Valente. II. Almeida, Helberte João França. III. Universidade Federal de Santa Catarina. Graduação em Administração. IV. Título.

Leonardo Valente Favaretto

Lucas Valente Favaretto

**Apreciação das contas anuais de prefeito pelo Tribunal de Contas de Santa Catarina:**  
uma análise dos fatores de maior impacto na recomendação pela rejeição

Este Trabalho Conclusão de Curso foi julgado adequado para obtenção do Título de “Bacharel em Administração Pública” e aprovado em sua forma final pelo Curso Administração Pública

Itapema, 21 de julho de 2021.

---

Prof. Marcus Vinícius Andrade de Lima, Dr.  
Coordenador do Curso

Banca Examinadora:

---

Prof. Helberte João França Almeida, Dr.  
Orientador  
Universidade Federal de Santa Catarina

---

Prof. Adilson Giovanini, Dr  
Avaliador  
Universidade do Estado de Santa Catarina

Este trabalho é dedicado à nossa família que tanto nos apoia.

## RESUMO

Esta pesquisa se insere no contexto das contas públicas municipais sob a ótica da apreciação do Tribunal de Contas, considerando as competências municipais estampadas na Constituição Federal de 1988. Assim, o presente trabalho se propõe a identificar os fatores de maior impacto na rejeição das contas anuais de prefeito pelo Tribunal de Contas de Santa Catarina. Para tanto, foi abordado o contexto e a evolução das teorias de Administração Pública, do Controle e do Controle Externo da Administração Pública. O estudo utilizou metodologia de pesquisa quantitativa de regressão logística binária para identificar os fatores de maior impacto na rejeição das contas anuais com base em 1.770 prestações de contas municipais de 295 municípios catarinenses, de 2013 a 2018. Como resultado da pesquisa, as variáveis ano eleitoral, aumento de despesas com pessoal, índice de liquidez (IFGF Liquidez) e índice de investimentos (IFGF Investimentos) foram significativas para explicar a emissão de parecer prévio pela rejeição das contas municipais pelo TCE/SC. Não foram consideradas variáveis significativas que possam explicar a rejeição das contas de prefeito pelo TCE/SC, as seguintes variáveis: mudança de prefeito, o IFGF Autonomia e o PIB per capita. Recomenda-se para pesquisas futuras a inclusão de mais variáveis dependentes com a realização de regressão logística multinomial, inclusive com a inclusão de dados de municípios de outros estados.

**Palavras-chave:** Tribunal de Contas; Contas anuais de prefeito; Regressão logística binária; Controle Externo.

## ABSTRACT

This research is inserted in the context of municipal public accounts from the perspective of the Court of Auditors' assessment, considering the municipal powers stamped in the Federal Constitution of 1988. It was proposed to identify the factors with the greatest impact on the rejection of the mayor's annual accounts by the Court of Santa Catarina Accounts. The context and evolution of theories of Public Administration, Control and External Control of Public Administration were addressed. The study used a quantitative binary logistic regression research methodology to identify the factors with the greatest impact on the rejection of annual accounts based on 1,770 municipal accounts rendered in 295 municipalities in Santa Catarina, from 2013 to 2018. As a result of the research, the election year variables, increase in personnel expenses, liquidity index (IFGF Liquidity) and investment index (IFGF Investments) were significant in explaining the issuance of a prior opinion for the rejection of municipal accounts by the TCE/SC. Significant variables that could explain the rejection of the mayor's accounts by the TCE/SC, the change of mayor, the IFGF Autonomy and the GDP per capita were not considered. It was recommended for future research the inclusion of more dependent variables with the performance of multinomial logistic regression, including the inclusion of data from municipalities in other states.

**Keywords:** Court of Auditors. Mayor's annual accounts. Binary logistic regression. Control. External Control.

## LISTA DE FIGURAS

Figura 1- Controle Externo municipal.....	32
Figura 2- Contas de Governo e Contas de Gestão.....	33
Figura 3- Composição da prestação de contas de prefeito.....	36
Figura 4- Processo de prestação de contas no TCE/SC.....	40



## **LISTA DE QUADROS**

Quadro 1 – Competências Administrativas e Legislativas dos municípios.....	22
--	----

## LISTA DE TABELAS

Tabela 1 – Variável dependente aplicada à pesquisa.....	46
Tabela 2 – Variáveis independentes aplicadas à pesquisa.....	46
Tabela 3 - Estatísticas de colinearidade.....	50
Tabela 4 - Estatísticas de colinearidade II.....	50
Tabela 5 – Aprovação e rejeição de contas de 2013 a 2018.....	51
Tabela 6 – Resultado da prestação de contas de prefeito quanto à macrorregião.....	51
Tabela 7 – Faixa populacional dos municípios.....	52
Tabela 8 - Mudança de prefeito durante o mandato.....	53
Tabela 9 - Prestação de contas em ano eleitoral e contas rejeitas em ano eleitoral.....	53
Tabela 10 - Prestações de contas analisadas em relação à distribuição dos quatro indicadores do IFGF .....	55
Tabela 11 - Prestações de contas rejeitadas em relação aos indicadores de qualidade IFGF.....	55
Tabela 12 - Prestações de contas em distribuição por quartis em relação às despesas com educação .....	56
Tabela 13 - Prestações de contas em distribuição por quartis em relação às despesas com saúde.....	56
Tabela 14 - PIB per capita em relação às prestações de contas analisadas.....	57
Tabela 15 - Variáveis na equação.....	61

## LISTA DE ABREVIATURAS E SIGLAS

ADCT	Ato das Disposições Constitucionais Transitórias
CE	Constituição Estadual
CF	Constituição Federal
CNM	Confederação Nacional de Municípios
DGO	Diretoria de Contas de Governo
DN	Decisão Normativa
FIRJAN	Federação das Indústrias do Estado do Rio de Janeiro
FUNDEB	Fundo de Manutenção e Desenvolvimento da Educação Básica
IBGE	Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística
IFGF	Índice FIRJAN de Gestão Fiscal
IN	Instrução Normativa
INEP	Instituto Nacional de Estudos e Pesquisas Educacionais Anísio Teixeira
LRF	Lei de Responsabilidade Fiscal
MPL	Modelo de probabilidade linear
PCP	Processo Prestação de Contas de Prefeitos
PIB	Produto Interno Bruto
RCL	Receita Corrente Líquida
SCI	Sistema de Controle Interno
SICONFI	Sistema de Informações Contábeis e Fiscais do Setor Público Brasileiro
SPSS	Statistical Package for Social Scienses
STN	Secretaria do Tesouro Nacional
TC	Tribunal de Contas
TCE/PR	Tribunal de Contas do Estado do Paraná
TCE/SC	Tribunal de Contas do Estado de Santa Catarina

## SUMÁRIO

<b>1 INTRODUÇÃO.....</b>	<b>13</b>
<b>1.1 Tema e Problema de Pesquisa.....</b>	<b>13</b>
<b>1.2 Objetivos.....</b>	<b>15</b>
1.2.1 Objetivo Geral.....	15
1.2.2 Objetivos Específicos.....	15
<b>1.3 Justificativa.....</b>	<b>15</b>
<b>2 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA.....</b>	<b>18</b>
<b>2.1 O Estado e a Administração Pública.....</b>	<b>18</b>
2.1.1 Administração Patrimonialista.....	18
2.1.2 Administração Burocrática.....	19
2.1.3 Administração Gerencial.....	19
2.1.4 Novo Serviço Público.....	20
<b>2.2 O Pacto federativo e as competências municipais.....</b>	<b>21</b>
<b>2.3 Prestação de contas - <i>Accountability</i>.....</b>	<b>25</b>
<b>2.4 Aspectos gerais sobre controle.....</b>	<b>26</b>
<b>2.5 Aspectos legais sobre o controle na administração pública.....</b>	<b>28</b>
<b>2.6 Controle Externo.....</b>	<b>30</b>
<b>2.7 Análise das prestações de contas anuais dos prefeitos municipais pelo Tribunal de Contas do Estado de Santa Catarina (TCE/SC).....</b>	<b>31</b>
2.7.1 Aspectos gerais sobre o processo de prestação de contas anual de prefeito.....	31
2.7.2 O processo de prestação de contas anuais de prefeito no Tribunal de Contas de Santa Catarina.....	35
<b>3 PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS.....</b>	<b>41</b>
<b>3.1 Natureza da pesquisa.....</b>	<b>41</b>
<b>3.2 Caracterização da pesquisa quanto à abordagem.....</b>	<b>41</b>
<b>3.3 Delineamento e classificação da pesquisa quanto aos objetivos e aos procedimentos.....</b>	<b>42</b>
<b>3.4 Delimitação da pesquisa.....</b>	<b>43</b>
<b>3.5 Técnicas e instrumentos de coleta de dados.....</b>	<b>44</b>
<b>3.6 Técnicas e instrumentos de análise de dados.....</b>	<b>45</b>
3.6.1 Modelos probabilísticos.....	47
3.6.2 Verificação da premissa de ausência de multicolinearidade.....	49
<b>3.7 Coleta de Dados.....</b>	<b>50</b>
3.7.1 Procedimentos de Coleta de Dados e Análise descritiva.....	50
3.7.2 Identificação das principais causas de parecer com recomendação pela rejeição na apreciação das contas anuais de prefeito.....	57
<b>3.8 Limitações da Pesquisa.....</b>	<b>60</b>
<b>4 RESULTADOS.....</b>	<b>61</b>
<b>4.1 Análise das variáveis do modelo.....</b>	<b>61</b>
4.1.1 Variável Mudança de prefeito.....	62
4.1.2 Variável Ano eleitoral.....	62
4.1.2 Variável IFGF Autonomia.....	63
4.1.2 Variável IFGF Despesas com pessoal.....	63
4.1.2 Variável IFGF Liquidez.....	64
4.1.2 Variável IFGF Investimento.....	64
4.1.2 Variável PIB per capita.....	65
<b>5 CONSIDERAÇÕES FINAIS.....</b>	<b>66</b>

REFERÊNCIAS.....	70
------------------	----

# 1 INTRODUÇÃO

## 1.1 Tema e Problema de Pesquisa

Com o objetivo de promover a eficiência, eficácia e efetividade da gestão pública, o Controle Externo tem como função atuar no acompanhamento e fiscalização das áreas contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial da administração pública (BRASIL, 1988). Na atuação estão compreendidas a verificação da eficiência na aplicação dos recursos, a eficácia das operações para o alcance dos objetivos traçados e a conformidade com leis e regulamentos. O Controle Externo conta ainda com o auxílio do Sistema de Controle Interno (SCI) de cada ente, que é responsável pelo acompanhamento e controle dos gastos, controle dos ativos, verificação de consistência e conformidade dos registros contábeis e avaliação das contas e da gestão, registrando os resultados e indicando as falhas e irregularidades, bem como as medidas adotadas pelos gestores para a sua correção (TCE PR, 2017).

Ao Tribunal de Contas de cada estado cabe a função de exercer o controle externo das contas dos municípios, auxiliado pela efetiva atuação do Sistema de Controle Interno de cada município catarinense (art. 59, da Constituição Estadual de SC e art. 31 da Constituição Federal de 1988) (SANTA CATARINA, 1989).

O Tribunal de Contas do Estado de Santa Catarina (TCE/SC) aprecia anualmente as contas de 295 (duzentos e noventa e cinco) prefeitos dos municípios catarinenses e parte das restrições presentes nas Prestações de Contas das Prefeituras municipais apontadas nos relatórios técnicos pelas equipes de auditoria sugere que poderiam ter sido evitadas caso fossem identificadas as relações existentes entre as causas das recomendações pela rejeição, emanadas nos pareceres prévios do Tribunal de Contas, e os aspectos socioeconômicas e políticos dos municípios catarinenses, dadas as competências de políticas públicas atribuídas aos entes municipais pela Carta Federal de 1988.

A realidade administrativa de muitos municípios brasileiros de médio e pequeno porte é que a administração é conduzida de maneira unipessoal pelo Prefeito, sendo este o responsável pela execução orçamentário e execução das políticas públicas, sendo mais do que o condutor político, cabendo a ele também atuação como administrador ao assumir dupla função política e administrativa (MILESKI, 2003).

Deficiências relacionadas à atuação do gestor público são consideradas falhas que podem ensejar a emissão de parecer prévio recomendando a rejeição das contas prestadas por Prefeitos, conforme prevê o art. 9º, da Decisão Normativa n. TC-06/2008 (TCE SC, 2008).

Não obstante a imprescindibilidade da atuação de uma gestão municipal eficiente, observa-se que, na apreciação das Contas anuais de Governo dos Prefeitos, o Tribunal de Contas não avalia as relações existentes entre os aspectos socioeconômicos e políticos que influenciam na atuação de uma política de governo em consonância com os princípios constitucionais de legalidade, a legitimidade, a economicidade, e eficiência da Administração Pública.

Essa constatação vai de encontro às políticas de fortalecimento e de incentivo à atuação governamental efetiva para o bom desempenho da Administração Pública. O atual modelo federativo brasileiro traz em seu bojo a relevância da boa gestão pública municipal, posto que é a ponta da execução de políticas públicas de maneira articulada entre os entes federativos (União, Estados, Municípios e o Distrito Federal). Aliado a isso, pesquisas reforçam que a má gestão é um problema mais frequente que corrupção e que o papel dos municípios como agente aplicador de recursos e gestor de políticas públicas pode não ter sido acompanhado pelo devido desenvolvimentos das competências de gestão (OLIVIERI et al., 2018).

De outro lado, a gama de responsabilidades atribuídas ao controle externo estabelecidas pela Constituição Federal e de outras legislações pertinentes, no que tange à fiscalização municipal, não inclui explicitamente a análise de demais fatores de ordem socioeconômica e política que possam influenciar na prestação de contas anual dos prefeitos municipais.

Considerando que incumbe aos órgãos de controle externo e ao controle social a cobrança pela sua efetiva atuação e aperfeiçoamento, por meio do exercício da prestação de contas ativa (*accountability*) pelos governantes à sociedade, a pesquisa buscou revelar e compreender os fatores de maior impacto na recomendação pela rejeição na apreciação das contas anuais de prefeito pelo Tribunal de Contas de Santa Catarina (TCE/SC), considerados de relevância à gestão eficiente dos recursos públicos e por assim impactar diretamente no processo de prestação de contas apresentado ao TCE/SC.

Pelo exposto, chega-se a seguinte pergunta de pesquisa: Quais são os fatores de maior impacto na recomendação pela rejeição na apreciação das contas anuais de prefeito pelo Tribunal de Contas de Santa Catarina?

## **1.2 Objetivos**

Com a finalidade de responder ao problema de pesquisa deste trabalho, foram delimitados um objetivo geral e quatro objetivos específicos, os quais serão apresentados nesta seção.

### 1.2.1 Objetivo Geral

Identificar quais são os fatores de maior impacto na recomendação pela rejeição na apreciação das contas anuais de prefeito pelo Tribunal de Contas de Santa Catarina.

### 1.2.2 Objetivos Específicos

Para atender ao objetivo geral, definiram-se os seguintes objetivos específicos:

- a) Contextualizar brevemente a conjuntura histórica, o momento atual e a evolução da Administração Pública, do Controle da Administração Pública e do Controle Externo na Administração Pública e as competências de políticas públicas municipais definidas na Constituição Federal de 1988;
- b) Analisar e compreender o processo de prestação de contas de prefeito no Tribunal de Contas de Santa Catarina e as principais causas de parecer com recomendação pela rejeição;
- c) Identificar e selecionar as variáveis sociais, econômico-financeiras e políticas que podem influenciar na recomendação pela rejeição na apreciação das contas anuais de prefeito;
- d) Verificar, por meio da regressão logística, as variáveis selecionadas que explicam os fatores de maior impacto na recomendação pela rejeição na apreciação das contas anuais de prefeito pelo Tribunal de Contas de Santa Catarina.

## **1.3 Justificativa**

A partir da constituição de 1988, com o advento do pacto federativo, os municípios brasileiros foram reconhecidos como entes federativos, sendo dotados de autonomia político-administrativa e garantido o direito ao recebimento de descentralização de recursos públicos para aplicação em políticas públicas locais (FISCHER; MACHADO, 2018).



Esta autonomia ocasionou ainda o aumento súbito no número de municípios que emergiram na década de 1990, em grande parte carreados pela desconcentração administrativa e de recursos públicos da União e do Estados para os entes municipais. Estima-se que 80% dos recursos de pequenos municípios de Santa Catarina são oriundos de transferências estaduais e federais, isso revela a responsabilidade atribuída ao gestor municipal para atender às necessidades públicas e cumprir os requisitos legais relacionados à prestação de contas aos órgãos de controle e à sociedade (RODRIGUES et al., 2019).

Isso posto, o presente estudo busca analisar de que maneira essa descentralização e a ampla gestão de recursos públicos pelos municípios tem demonstrado o seu uso eficiente? Quais são as dificuldades enfrentadas pelos municípios de recursos públicos para atender às políticas públicas locais e ainda atender aos preceitos da legislação orçamentária e financeira nacional e local? Como está o controle das contas públicas municipais sob apreciação do Tribunal de Santa Catarina?

Como exposto, o controle externo é responsável pela fiscalização e acompanhamento das atividades, das metas e objetivos traçados no planejamento, da eficiência, eficácia e efetividade na aplicação dos recursos e na consecução dos serviços destinados à sociedade. Para tanto, faz-se necessária uma análise completa dos fatores que garantam o acompanhamento integrado ao processo de gestão em todas as áreas e em todos os níveis de órgãos da entidade, auxiliando ao cumprimento da missão, dos objetivos e das metas institucionais, em consonância com os princípios constitucionais da administração pública.

Constituem-se o controle externo, interno e o controle social em poderosos instrumentos de combate à ineficácia e ineficiência da administração pública, posto que priorizam as atividades de forma preventiva e corretiva, de modo que contribuem para evitar a ocorrência de irregularidades nos atos de governo praticados pelos Agentes Políticos.

Ainda que não se trate de um estudo inédito, busca exercer influência para propiciar um aumento de ações de estímulo à participação mais efetiva do controle externo na gestão municipal catarinense, baseado na utilização de análise quantitativa sobre dados, objeto da investigação, por meio de regressão logística binária, que podem explicar os fatores que resultam em recomendação pela rejeição de prestações de contas municipais.

Sendo assim, esse trabalho possui relevância nos campos profissional e social, pois contribui para o aprimoramento do controle externo em Santa Catarina, de modo a contribuir para uma gestão municipal eficiente e conseqüentemente para prestações de informações

amplas e relevantes sobre as ações desenvolvidas orientadas para uma gestão responsável, transparente e alinhada ao cumprimento do planejamento orçamentário e financeiro e à regularidade da gestão e, ainda, contribui para o fortalecimento do controle social ao passo que o produto final produzido estimula a gestão municipal eficiente pelos órgãos de controle interno, externo e da sociedade.

O estudo proposto demonstra-se de elevado interesse do Tribunal de Contas, visto que é o órgão responsável pelo controle externo das administrações públicas, na medida em que busca enaltecer a participação mais efetiva dos gestores municipais catarinenses, por meio de análise dos fatores que influenciam na recomendação pela rejeição das contas de prefeito em sua prestação de contas à Corte de Contas e assim impactando nas restrições e recomendações exaradas nos Processos de Prestação de Contas Anual de Prefeito (PCP).

Importante destacar também que, à medida em que se identificarem os fatores ou variáveis que influenciam na decisão do processo de prestação de contas de prefeito, haverá maior favorecimento ao controle social, posto que presentes todas as informações pertinentes à prestação de contas são disponibilizadas à sociedade e aos gestores públicos, em respeito ao princípio e às normas de transparência pública e ao *accountability*.

Do ponto de vista pessoal, o estudo mostra-se igualmente relevante, pois os pesquisadores exercem o cargo de provimento efetivo de Auditor Fiscal de Controle Externo do Tribunal de Contas do Estado de Santa Catarina, sendo, portanto, diretamente interessados pelos procedimentos a serem desenvolvidos nessa pesquisa, cujo assunto alinha-se às experiências profissionais dos autores.

## 2 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA

### 2.1 O Estado e a Administração Pública

O homem, como ser social, desde o seu nascimento e durante a sua existência está sempre integrado a algum tipo de sociedade, pode-se dizer, portanto, que os homens vivem necessariamente em sociedade e esta, por sua vez, aspira ao bem geral (bem público), fato que leva a sociedade a se organizar em Estado. Tem-se assim que o Estado é a organização político-jurídica de uma sociedade para realizar o bem público com os elementos constitutivos povo, território e governo (MILESKI, 2003).

Nesse sentido, depreende-se que é necessário que haja uma população (povo) dentro de um determinado território e que conte com um governo independente para que se forme o Estado. O governo é o poder e a autoridade do Estado, é formado por um conjunto de órgãos a quem incumbe as funções de governar, isto é, de criar e fazer cumprir normas que regem as relações da sociedade dentro do Estado, exigindo, coordenando e impondo decisões a fim de realizar seu objetivo que é o bem público (MILESKI, 2003).

Esse conjunto de órgãos, entidades e agentes públicos formam a Administração Pública, cuja finalidade é o bem-estar da coletividade. Desta forma, a Administração Pública é o conjunto das funções, o aparelhamento do Estado, por meio de execução de ações necessárias ao serviços públicos em benefício da sociedade, em nome do Estado (MEIRELLES et al., 2018).

Partindo de uma perspectiva histórica, a administração pública evoluiu por meio de três modelos básicos: a administração patrimonialista, burocrática e gerencial. Há ainda um quarto modelo, este mais recente, intitulado Novo Serviço Público (CHIAVENATO, 2012).

#### 2.1.1 Administração Patrimonialista

A administração patrimonialista definiu as monarquias absolutistas e tinha como característica a confusão entre o patrimônio público e o privado. O Estado era entendido como o próprio rei (PEREIRA, 1996).

O aparelho estatal funcionava como uma extensão do poder de quem estivesse o exercesse, dando a este um *status* de nobreza real. A coisa pública não era diferenciada da coisa particular e em consequência a corrupção e o nepotismo eram inerentes a este tipo de administração. Com o crescimento do sistema capitalista e da adoção das nações por regimes democráticos, o mercado e a sociedade passaram a se distinguir do Estado, passando a

administração patrimonialista a ser vista como algo não mais aceitável frente aos novos princípios e à evolução da sociedade em busca de um bem comum (CHIAVENATO, 2012).

### 2.1.2 Administração Burocrática

A separação do Estado e mercado tornou-se essencial à preservação do sistema capitalista e a democracia somente sobrevive quando a sociedade civil distingue-se do Estado e ao mesmo tempo o controla (PEREIRA, 1996).

A administração pública burocrática surgiu na segunda metade do século XIX como forma de combater a corrupção e o nepotismo patrimonialista. Este novo momento da administração pública teve como princípios norteadores a profissionalização, a carreira, a hierarquia funcional, a impessoalidade e o formalismo, dando origem ao chamado poder racional-legal (CHIAVENATO, 2012).

Os controles administrativos passaram a ser realizados de maneira prévia e mais rígidos como forma de evitar problemas ocorridos no modelo de administração anterior. A qualidade fundamental é a busca por efetividade no controle dos abusos. Ocorre que com controle demasiado, o Estado volta-se para si mesmo perdendo a noção de sua missão básica que é servir à sociedade. Na medida que o Estado se expande, a continuidade do modelo burocrático revelou a ineficiência estatal diante da incapacidade de desenvolver serviços e atividades essenciais à sociedade, posto que o controle culminou como um fim em si mesmo (CHIAVENATO, 2012).

### 2.1.3 Administração Gerencial

Com a mudança do pequeno Estado liberal do século XIX para o grande Estado social e econômico do século XX, assumindo um número crescente de serviços sociais (a educação, a saúde, a cultura, a previdência e a assistência social, a pesquisa científica) e de papéis econômicos (regulação do sistema econômico interno e das relações econômicas internacionais, estabilidade da moeda e do sistema financeiro, provisão de serviços públicos e de infraestrutura) percebeu-se que a administração burocrática não garantia a rapidez, boa qualidade e baixo custo para as necessidades da sociedade, chegou-se à conclusão que esse modelo era lento, caro e pouco orientado para as necessidades dos cidadãos (PEREIRA, 1996).

Assim, partir da segunda metade do século XX, como resposta à expansão das funções econômicas e sociais do Estado, aos problemas apresentados no modelo de administração

burocrática, à necessidade de aumentar a eficiência, diminuir custos e aumentar a qualidade dos serviços da administração pública, surgiu o modelo de administração pública gerencial (CHIAVENATO, 2012).

O rompimento da administração burocrática com a adoção do modelo de administração gerencial, embora apoiada no modelo anterior, com a preservação de alguns de seus princípios como a meritocracia, sistema estruturado de remuneração e de carreiras, avaliação de desempenho e treinamento constante, constituiu um avanço da atividade estatal na medida em que mudou a forma de controlar, deixando de ter enfoque nos processos para se concentrar nos resultados (CHIAVENATO, 2012).

A administração pública gerencial tem preocupação com os objetivos do administrador público com uso eficiente dos recursos humanos, materiais e financeiros que lhe foram colocados à disposição para consecução dos objetivos traçados e a prestação de contas posterior dos resultados alcançados. Houve ainda a descentralização e redução dos níveis hierárquicos, dando mais espaço aos agentes privados e à sociedade civil organizada a participarem da execução de serviços públicos, com atuação fiscalizadora estatal (CHIAVENATO, 2012).

Para Chiavenato (2012), a administração pública gerencial vê o cidadão como cliente de seus serviços e não somente como contribuinte, assim os resultados são considerados alcançados quando as necessidades do cidadão-cliente são atendidas e não porque os processos administrativos estão sob controles e seguros.

A Administração Gerencial, também chamada de Nova Gestão Pública não é apenas a implementação de novas técnicas, ela carrega consigo um novo conjunto de valores, especificamente um conjunto de valores em grande parte oriundos do setor privado (DENHARDT; DENHARDT, 2000).

Nesse período, foram-se delineando os contornos desse modelo ao descentralizar os recursos e atribuições para os níveis regionais e locais, descentralização político-administrativa e delegação de autoridade para agentes públicos dotados de autonomia, redução dos níveis hierárquicos, confiança limitada com controle a posteriori com ênfase nos resultados e serviços voltados à necessidades dos cidadãos (PEREIRA, 1996).

#### 2.1.4 Novo Serviço Público

O Novo Serviço Público traz em sua concepção que a ação governamental é amparada pelas diretrizes da cidadania e democracia, na medida em que o governo existe para garantir que os cidadãos possam fazer escolhas consistentes com seus próprios interesses, de maneira que estes participem mais ativamente da governança pública (DENHARDT; DENHARDT, 2000).

Este modelo faz não só o gestor público como também o cidadão olhar além do interesse próprio, adotando uma perspectiva mais ampla e de longo prazo, uma preocupação com o todo e um vínculo moral com a coletividade. Os administradores, por sua vez, veem os cidadãos não somente como clientes, mas como cidadão dotados de autonomia e legitimidade para participar ativamente da gestão pública por meio do compartilhamento de autoridade de maneira colaborativa (DENHARDT; DENHARDT, 2000).

Este papel de apoiar a comunidade da condução da coisa pública afeta especialmente os governos locais, posto que, pela proximidade, podem desempenhar um papel importante e crítico na criação, facilitação e suporte dessas conexões entre os cidadãos e suas comunidades (DENHARDT; DENHARDT, 2000).

Nessa perspectiva, o governo atua, em conjunto com grupos e organizações privadas e sem fins lucrativos, para buscar soluções para os problemas que as comunidades enfrentam, transformando o papel do governo de controlador para um de definição de agenda, trazendo os atores adequados para a mesa e facilitando, negociando ou intermediando soluções para problemas públicos (DENHARDT; DENHARDT, 2000).

## **2.2 O Pacto federativo e as competências municipais**

A forma de estado federativa do Brasil foi influenciada pelo modelo norte-americano, que foi estruturado inicialmente reunindo as 13 colônias sob a forma de confederação onde cada uma dessas colônias era independente e soberana, entretanto formando um único Estado. Posteriormente, em 1787, as colônias abriram mão da sua soberania para então criar o Estado Federal norte-americano (FISCHER; MACHADO, 2018).

Ainda que inspirado no modelo estadunidense, a origem do federalismo no Brasil teve motivações distintas, isto porque o movimento partiu do próprio poder central colonizador e das “elites regionais que eram favoráveis à descentralização, vista como sendo alcançável por um sistema federal e não por um sistema unitário” (SOUZA, 2005, p. 107). No Brasil, “a federação foi criada a partir das 20 províncias herdadas do sistema unitário, contando hoje

com 26 estados, o Distrito Federal e 5.565 municípios, distribuídos em cinco regiões” (SOUZA, 2005, p. 106).

O federalismo no Brasil perdura há mais de 100 anos e fez parte do texto de 7 constituições federais após a instituição da República. No entanto, na Constituição Federal de 1988 o federalismo atacou com mais ênfase a descentralização de competências entre União, Estados e Municípios (SOUZA, 2005).

A Constituição Federal de 1988 inovou o modelo federativo de Estado, pois incluiu os municípios entre os Entes Federados passando-os a integrá-los na estrutura federativa de Estado dotando-os de autonomia administrativa, política e financeira com capacidade de capacidade de autogoverno, autoadministração e auto-organização (CNM, 2018).

Este desenho de forma e organização do Estado Federativo brasileiro, com a distribuição de competências entre este, os Estados-Membros e os municípios consubstancia-se no Pacto Federativo (OLIVEIRA, 2015). A organização político-administrativa estabelecida na Constituição de 1988 trouxe um sistema complexo de repartição de competências divididas duas formas: a competência legislativa, que por sua vez subdivide-se em competência privativa e concorrente; e a competência administrativa que se subdivide em competência privativa e competência comum. Assim, as matérias de interesse nacional são atribuídas à União, as matérias de interesse regionais aos Estados-Membros e as matérias de interesse locais ficam sob a incumbência dos Municípios (SOARES; ESPINOSA, 2013).

No que se refere à repartição das competências na CF/88, os municípios têm competência legislativa privativa definida no art. 30, I e competência legislativa suplementar definida no art. 30, II. Já as competências administrativas privativas estão dispostas nos incisos III ao IX do mesmo art. 30 da CF/88. A Competência administrativa comum, aquela que compete à União, Estado e Municípios, está disposta no art. 23 da CF/88. A CF/88 não incluiu na competência municipal os assuntos reservados à competência concorrente. O quadro a seguir ilustra as competências municipais.

Quadro 1 – Competências Administrativas e Legislativas dos municípios.

Comp. Adm. e Leg. Municípios (art.30)	Comp. Adm. Comum (art.23)
I - legislar sobre assuntos de interesse local;	I - zelar pela guarda da Constituição, das leis e das instituições democráticas e conservar o patrimônio público;
II - suplementar a legislação federal e a estadual no que couber;	II - cuidar da saúde e assistência pública, da proteção e garantia das pessoas portadoras de deficiência;

III - 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;	III - proteger os documentos, as obras e outros bens de valor histórico, artístico e cultural, os monumentos, as paisagens naturais notáveis e os sítios arqueológicos;
IV - criar, organizar e suprimir Distritos, observada a legislação estadual;	IV - impedir a evasão, a destruição e a descaracterização de obras de arte e de outros bens de valor histórico, artístico ou cultural;
V - organizar e prestar, diretamente ou sob regime de concessão ou permissão, os serviços públicos de interesse local, incluído o de transporte coletivo, que tem caráter essencial;	V - proporcionar os meios de acesso à cultura, à educação, à ciência, à tecnologia, à pesquisa e à inovação;
VI - manter, com a cooperação técnica e financeira da União e do Estado, programas de educação infantil e de ensino fundamental;	VI - proteger o meio ambiente e combater a poluição em qualquer de suas formas;
VII - prestar, com a cooperação técnica e financeira da União e do Estado, serviços de atendimento à saúde da população;	VII - preservar as florestas, a fauna e a flora;
VIII - promover, no que couber, adequado ordenamento territorial, mediante planejamento e controle do uso, do parcelamento e da ocupação do solo urbano;	VIII - fomentar a produção agropecuária e organizar o abastecimento alimentar;
IX - promover a proteção do patrimônio histórico-cultural local, observada a legislação e a ação fiscalizadora federal e estadual.	IX - promover programas de construção de moradias e a melhoria das condições habitacionais e de saneamento básico;
	X - combater as causas da pobreza e os fatores de marginalização, promovendo a integração social dos setores desfavorecidos;
	XI - registrar, acompanhar e fiscalizar as concessões de direitos de pesquisa e exploração de recursos hídricos e minerais em seus territórios;
	XII - estabelecer e implantar política de educação para a segurança do trânsito

Fonte: Constituição Federal de 1988 (1988).

Dentre as competências, destacam-se aquelas que mais demandam do poder público municipal a saber a saúde, assistência, proteção e garantia das pessoas portadoras de deficiência; proporcionar acesso à cultura, à educação, à ciência, à tecnologia, à pesquisa e à inovação; promover programas de moradias e a melhoria das condições habitacionais e de saneamento básico; e combater a pobreza e os fatores de marginalização (CNM, 2018).

A carta de 1988 destinou mais recursos para os Estados e Municípios; expandiu os controles institucionais por meio do aumento das competências dos poderes Legislativo e Judiciário, assim como fomentou o controle social pelo reconhecimento dos movimentos sociais e de organismos não-governamentais como atores legítimos de controle dos governos;



instituiu a universalização dos serviços sociais de saúde pública e educação, o que levou aos governos locais a serem os principais provedores dos serviços de saúde e de educação fundamental, a partir de regras e de recursos federais (SOUZA, 2005).

Contudo, os principais problemas enfrentados hoje pelo federalismo brasileiro decorrem mais da dificuldade dos governos de redirecionar o rumo de certas políticas públicas e de lidar com questões macroeconômicas do que de problemas decorrentes do desenho constitucional (SOUZA, 2005, p. 106).

Junto a isso, alega-se que os recursos transferidos aos municípios não são mais suficientes para atender às políticas públicas locais, pois o governo federal também aumentou a quantidade de programas federais, com execução de responsabilidade dos Municípios, sem repassar a verba e sem financiar corretamente esses programas (CNM, 2018). Dados da Federação das Indústrias do Estado do Rio de Janeiro - FIRJAN (2019a) sobre as contas de 5.337 municípios do ano de 2018 apontam que três em cada quatro municípios brasileiros apresentam gestão fiscal em dificuldades ou crítica e um terço das cidades do país não se sustenta.

O estudo, que forma um índice (Índice FIRJAN de Gestão Fiscal - IFGF) é composto por quatro indicadores: IFGF Autonomia, IFGF Gastos com Pessoal, IFGF Liquidez e IFGF Investimentos. O indicador que apresentou o pior desempenho nesta edição foi o IFGF Autonomia onde apontou que 1.856 municípios (34,8%, ou seja, cerca de um terço do total) não se sustentam; 3.944 cidades (73,9% do total) apresentam gestão fiscal em dificuldade ou crítica, entre estas está a capital Florianópolis.

O IFGF Gastos com Pessoal apontou que 49,4% dos municípios estudados gastaram mais de 54% da Receita Corrente Líquida - RCL com a folha de salário do funcionalismo público, ultrapassando o limite de alerta da Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF). Por sua vez, o IFGF Liquidez apontou que 1.211 municípios terminaram o ano sem recursos em caixa para cobrir despesas e o IFGF Investimentos constatou que apenas 3% da receita é o percentual destinado a investimentos, em média, por quase metade do país (47% do total) (FIRJAN, 2019a).

Assim, dado o desenho institucional federativo brasileiro comparado ao fluxo dos recursos financeiros para cumprir as competências constitucionais atribuídas aos municípios, percebe-se que há fatores importantes que afetam o desempenho das políticas públicas locais

e que culminam no resultado da prestação de contas do gestor municipal à sociedade e ao Tribunal de Contas.

Deste modo, guiado pela evolução dos modelos da administração pública, o gestor público tem, em conjunto com a sociedade, papel fundamental na definição e direcionamento das prioridades das políticas públicas locais. Cabe, porém, tanto ao controle social e ao controle externo a orientação ao gestor público municipal sobre os pontos de atenção para que seja mantida a eficiência, eficácia e efetividade dos bens e serviços ofertados à população e investir em áreas que possam estar associadas às deficiências constatadas na prestação de contas.

### **2.3 Prestação de contas - *Accountability***

Para Rocha (2011), esse processo de democratização da sociedade acabou por criar demandas sobre como desenvolver formas e instrumentos de avaliação e responsabilização permanente dos agentes públicos que permitam ao cidadão controlar o exercício do poder concedido a estes agentes. Surge então o termo *accountability*.

O termo *accountability* pode ser entendido como “um processo de avaliação e responsabilização permanente dos governantes em razão do poder que lhes é delegado pela sociedade - é um fator essencial para a manutenção, desenvolvimento e consolidação da democracia” (ROCHA, 2013, p. 82). O exercício da *accountability* se dá, além do controle mútuo dos poderes, sobretudo por meio da prestação de contas que os governantes apresentam a sociedade.

Toda a atividade desenvolvida pelo Estado para atingimento do bem público necessita de recursos financeiros para suportar a manutenção com os serviços e órgãos que lhe são próprios, bem como para satisfazer as necessidades públicas. Essa atividade de natureza patrimonial denomina-se atividade financeira do Estado que o transforma em ente arrecadador, gerenciador e pagador, sendo, portanto, o maior criador e consumidor de riquezas (MILESKI, 2003).

O desenvolvimento de toda essa atividade financeira, que envolve a administração do patrimônio e a utilização de dinheiro público, se dá por meio de seus órgãos e entidades, que são administrados por agentes públicos (políticos ou administrativos) que devem atuar de acordo com os princípios e normas constitucionais destinados à Administração Pública, cabendo-lhes a responsabilidade gerencial, administrativa e fiscal (MILESKI, 2003).

O exercício desse poder, com certa frequência, induz a abusos sendo necessária a utilização de controles para o uso do poder. Assim, para o atendimento da supremacia do interesse público e do atendimento da legalidade, impreterível o estabelecimento de condições que verifiquem, examinem e imponham o cumprimento da lei para o atingimento do interesse público, de modo a coibir o abuso de poder com o uso de mecanismos de controle mútuo entre Estado e sociedade e sociedade e Estado (MILESKI, 2003).

Nesse sentido, a *accountability* expressa a preocupação contínua com a vigilância em relação ao exercício do poder e as consequentes restrições institucionais sobre o seu exercício. Sendo assim, de modo a acompanhar essa evolução da democracia da sociedade moderna, os governos devem facilitar o exercício da prestação de contas à sociedade pelo seus agentes, construindo mecanismos permanentes para que os agentes públicos respondam por seus atos de maneira transparente e responsiva (ROCHA, 2013).

#### **2.4 Aspectos gerais sobre controle**

Com a evolução da produção do conhecimento humano, essencial à preservação de sua espécie, a possibilidade de controle sobre os fenômenos ou fatos decorrentes de sua evolução levou o homem a criar dispositivos ou métodos para controlar os acontecimentos que pudessem produzir resultados indesejáveis ou o equilíbrio dos resultados almejados (SILVA, 2002).

A palavra controle encontra as mais variadas definições a depender do contexto em que é empregada. O dicionário Michaelis (2020, p. 1) define controle como o “ato de dirigir qualquer atividade, fiscalizando-a e orientando-a do modo mais conveniente”. Para Cavalheiro e Flores (2007, p. 20) “a palavra controle tem sua origem no francês, pois o *contre-rôle* era um registro efetuado em confronto com o documento original, com a finalidade de verificação da fidedignidade dos dados.”

Cruz e Glock (2007, p. 5 apud MACHADO; TONIN, 2012, p. 5) definem controle como:

Qualquer atividade de verificação sistemática de um registro, exercida de forma permanente ou periódica, consubstanciada em documento ou outro meio, que expresse uma ação, uma situação, um resultado, etc., com o objetivo de se verificar se existe conformidade com o padrão estabelecido, ou com o resultado esperado, ou, ainda, com o que determinam a legislação ou as normas.

Barros (2017) recorda que Henri Fayol, teórico da ciência da administração e fundador da Teoria Clássica da Administração, atribuiu ao controle como sendo uma das cinco funções do ciclo do processo administrativo, juntamente com planejamento, organização, coordenação

e comando (POCCC). Sendo assim, “o controle é a função administrativa que monitora e avalia as atividades e resultados alcançados para assegurar que o planejamento, a organização e a direção sejam bem-sucedidos” (BARROS, 2017, p. 5).

Chiavenato (2012) discorre que o controle pode assumir diversos significados, porém, quando tratado como parte do processo administrativo, assume função administrativa que monitora e avalia as atividades e os resultados alcançados para assegurar o sucesso do planejamento.

O ato de controlar pode ser visto pelos gestores públicos como uma situação de interferência em sua atuação, contudo o controle deve ser entendido como fenômeno associado a bem do serviço público, na sua missão constitucional de verificar falhas e irregularidades e corrigi-las em sua administração. (CAVALHEIRO; FLORES, 2007).

A crescente demanda da sociedade por bens e serviços, ante a ausência de oferta de recursos suficientes para cumprir com as exigências sociais, reivindica responsabilidade dos administradores públicos, de modo que sejam necessários rigorosos e eficientes controles dos atos praticados a fim de evitar abusos praticados por quem detém o poder da gestão pública (CALIXTO; VELASQUEZ, 2005). Nesse ponto, o controle demonstra-se como componente indispensável à atuação estatal, assegurando que a “Administração atue de acordo com os princípios que lhe são impostos pelo ordenamento jurídico” (MILESKI, 2003, p. 138).

Considerando que o controle é o elemento essencial para a manutenção do Estado de Direito, ao assegurar que a Administração atue conforme os princípios do ordenamento jurídico para o bem público, o ato de controlar constitui-se como poder-dever dos órgãos a quem a lei atribuiu essa função, sem que dele possa haver renúncia nem retardo, sob pena de responsabilização e ainda sob pena de prejuízo à sociedade (MILESKI, 2003).

O controle é portanto uma atividade complementar que tem por finalidade avaliar a atuação administrativa, mediante um conjunto de normas e princípios, a fim de manter regularidade e a legalidade da Administração Pública, detectando erros e falhas e atribuindo responsabilidades (MILESKI, 2003).

De acordo com Maria Zanella Di Pietro (2019), o controle na administração pública pode ser classificado quanto ao órgão que o exerce, que pode ser administrativo, legislativo ou judicial, quanto ao momento em que se realiza, se prévio, concomitante ou posterior e quanto à atividade, que pode ser de legalidade ou de mérito.

Já para Celso Antônio Bandeira de Mello (2016), o controle classifica-se em controle interno e controle externo. O controle interno é aquele realizado pela própria Administração quando o órgão ou setor realiza controle sobre seus próprios, já o controle externo é quando determinado órgão ou setor exerce controle sobre os atos de outros, a exemplo dos Poderes Legislativo e Judiciário e, também, pelo Tribunal de Contas.

Há que se ressaltar, no entanto, que o controle não se limita apenas a considerar registros financeiros ou patrimoniais, mas “abrange também questões gerenciais de eficiência e economicidade; questões vinculadas a programas e planos desenvolvidos pelo governo; bem como à conformidade com as normas jurídicas.” (ALVES; JÚNIOR, 2016, p. 5).

## **2.5 Aspectos legais sobre o controle na administração pública**

A Constituição Federal de 1988 (CF/88) dedicou uma Seção específica para tratar sobre a fiscalização contábil, financeira e orçamentária ao emanar que a fiscalização contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial da União será exercida pelo Congresso Nacional, mediante controle externo, e pelo sistema de controle interno de cada Poder (BRASIL, 1988).

Estabeleceu ainda que o controle externo, a cargo do Congresso Nacional, será exercido com o auxílio do Tribunal de Contas da União (BRASIL, 1988), que, entre outras competências definidas no art. 71, da CF/88, destaca-se a competência de “apreciar as contas prestadas anualmente pelo Presidente da República, mediante parecer prévio que deverá ser elaborado em sessenta dias a contar de seu recebimento” (BRASIL, 1988, p. 38).

Simetricamente, em âmbito municipal, o art. 31 da CF/88 estabelece que “a fiscalização será exercida pelo Poder Legislativo Municipal, mediante controle externo, e pelos sistemas de controle interno do Poder Executivo Municipal, na forma da lei” (BRASIL, 1988, p. 19).

O parágrafo 1º do mesmo artigo 31 estabelece ainda que “o controle externo da Câmara Municipal será exercido com o auxílio dos Tribunais de Contas dos Estados ou do Município ou dos Conselhos ou Tribunais de Contas dos Municípios, onde houver” (BRASIL, 1988, p. 19). Importante esclarecer que o auxílio prestado pelos Tribunais de Contas consubstancia-se por meio de parecer prévio emitido sobre as contas que o Prefeito deve anualmente prestar.

Em relação ao controle externo municipal, o conteúdo do artigo 31, §2º, da Constituição Federal de 1988 fortalece o controle pautado pela técnica, na medida que “o parecer prévio, emitido pelo órgão competente sobre as contas que o Prefeito deve anualmente prestar, só deixará de prevalecer por decisão de dois terços dos membros da Câmara Municipal” (BRASIL, 1988).

Atualmente, a Constituição Federal de 1988, por força dos artigos 70 e 74, criou a expressão Sistema de Controle Interno, o qual deve ser mantido, de forma integrada, por cada Poder. Aos responsáveis pelo Controle Interno cabe apoiar o Controle Externo no exercício de sua missão institucional, dando ciência ao Tribunal de Contas de qualquer irregularidade ou ilegalidade observada na gestão dos recursos públicos, sob pena de responsabilidade solidária (TCE PR, 2017).

Sendo assim, no âmbito municipal, a fiscalização será exercida pelo Poder Legislativo municipal, mediante controle externo, e pelos sistemas de controle interno do Poder Executivo municipal, na forma da lei (TCE PR, 2017).

Em razão do princípio da simetria constitucional, a Constituição do Estado de Santa Catarina, no artigo 113, I e II, estabelece que a fiscalização contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial dos órgãos e entidades da administração pública municipal, quanto a legalidade, a legitimidade, a economicidade, a aplicação das subvenções e a renúncia de receitas, é exercida pela Câmara Municipal, mediante controle externo e pelos sistemas de controle interno do Poder Executivo Municipal (SANTA CATARINA, 1989).

Nesse passo, a Lei Complementar nº 202, de 15 de dezembro de 2000 (Lei Orgânica do TCE/SC) a Instrução Normativa n. TC 020/2015 (TCE SC, 2015) estabelece, em seu artigo 1º, que “ao Tribunal de Contas do Estado de Santa Catarina, órgão de controle externo, compete, nos termos da Constituição do Estado, entre outras competências, apreciar as contas prestadas anualmente pelo Prefeito Municipal” (SANTA CATARINA, 2000, p. 1).

Com a evolução das legislações citadas, conceitos modernos são inseridos nas normas a fim de prezar pela boa gestão pública, destacando pressupostos como equilíbrio orçamentário e financeiro, eficiência, eficácia e economicidade nas atividades do Estado. Assim, de acordo com os princípios da Administração Pública elencados no artigo 37 da Carta Magna de 1988, o administrador público deve prezar pela legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade e eficiência.

Desta forma, o serviço público será considerado eficiente quando consegue melhores resultados consumindo menos recursos financeiros, e será eficaz quando cumprir sua missão dado o planejamento elaborado anteriormente. Para Meirelles et al. (2018, p. 96), o princípio da eficiência é “o mais moderno da função administrativa, que já não se contenta em ser desempenhada apenas com legalidade, exigindo resultados positivos para o serviço público e satisfatório atendimento das necessidades da comunidade”.

Na mesma linha, Madeira (2008, p. 33) acrescenta que “o princípio da eficiência deve orientar toda a atividade administrativa, de modo que a Administração tem o dever de ser eficiente quando da prática de seus atos, não podendo o administrado ser punido ante à inoperância injustificada do órgão administrativo”.

## 2.6 Controle Externo

O artigo 2º da Constituição Federal divide a organização político-administrativa da República entre os três poderes Legislativo, Executivo e Judiciário, todos independentes e harmônicos entre si (BRASIL, 1988).

De modo a garantir a preservação do estado democrático de direito, foram criados mecanismos de controle recíproco chamados de ‘sistemas de freios e contrapesos’ nascidos na teoria da separação dos poderes de *Montesquieu*. Este controle busca defender o equilíbrio das instituições públicas do país com o chamado controle político, sendo classificado como controle externo (SILVA, 2014).

O controle externo, de acordo com Guerra (2005), é “o controle exercido por um Poder ou órgão distinto, apartado da estrutura do órgão controlado”. Lato sensu, é externo o controle desempenhado pelo Poder Judiciário sobre os demais Poderes, bem como o cumprido pela Administração direta sobre as entidades da Administração indireta. Em sentido estrito, o controle externo é aquele exercido pelo Poder Legislativo (controle político) e pelo Tribunal de Contas (controle técnico financeiro) sobre a Administração direta e indireta dos Poderes.

Segundo Botelho (2006), o controle externo tem a finalidade de garantir a plena eficácia das ações de gestão governamental, podendo envolver a fiscalização contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial. Deste modo, “a fiscalização da administração pública, por órgão externo à sua estrutura, assegura atuação em consonância

com os princípios impostos pelo ordenamento jurídico e preserva os interesses sociais” (GUERRA, 2005, p. 101).

Os dois modelos de sistemas de controle externo de finanças públicas existentes são os caracterizados pelos Tribunais de Contas ou Conselho de Contas e os exercidos pelas Controladorias ou Auditorias Gerais (SILVA, 2014). Para Fernandes (2002, apud SILVA, 2014, p. 5), o modelo de Tribunais de Contas apresenta vantagens em relação ao modelo de Controladorias-Gerais, tais como: “(a) atuação em colegiado; (b) alternância de direção; (c) rodízio no controle dos órgãos; (d) distribuição impessoal de processos”.

No Brasil, o modelo de sistema de controle externo de finanças públicas adotado pela Constituição Federal de 1988 foi o de Tribunal de Contas. Hoje, o país conta com diferentes Tribunais de Contas, a depender do âmbito da Federação em que está inserido. Nesse caso, no âmbito da União há o Tribunal de Contas da União, em âmbito estadual o Tribunal de Contas dos Estados, responsáveis também pelo controle externo em âmbito municipal quando não houver Tribunal de Contas Municipal ou Tribunal de Contas dos Municípios do Estado (SILVA, 2014).

Em Santa Catarina, a Constituição Estadual de 1935 já previa a criação de um órgão responsável pelo controle da aplicação dos recursos públicos no Estado e nos municípios catarinenses, porém somente na vigência da Constituição de Estadual de 1947, em 4 de novembro de 1955, houve a criação do Tribunal de Contas de Santa Catarina pela Lei Estadual n. 1.366, sancionada pelo governador Irineu Bornhausen, que nomeou os sete primeiros integrantes do TCE/SC, denominados à época “juízes” (TCE SC, 2003).

Com a promulgação da constituição Federal de 1988 e da Constituição Estadual de 1989, a estrutura organizacional do Tribunal de Contas de Santa Catarina foi disciplinada pela Lei Orgânica (Lei Complementar nº 202, de 15 de dezembro de 2000) e o Regimento Interno (Resolução N. TC-06, de 28 de dezembro de 2001) do TCE/SC (TCE SC, 2003).

As atribuições afetas ao TCE/SC estão dispostas nos artigos 59, 60 e 113 § 5º da Constituição Estadual de 1989, bem como os sujeitos à sua jurisdição estão elencados no artigo 6º da Lei Complementar nº 202/2000 (Lei Orgânica TCE SC). Destaca-se assim que a atuação do TCE SC se dá em âmbito estadual e municipal.

Isso posto, em observância ao regime democrático de direito, com a atuação estatal voltada ao bem comum, a fiscalização da atividade financeira do Estado é realizada pela Corte de Contas competente a quem incumbe o dever de examinar atuação dos agente



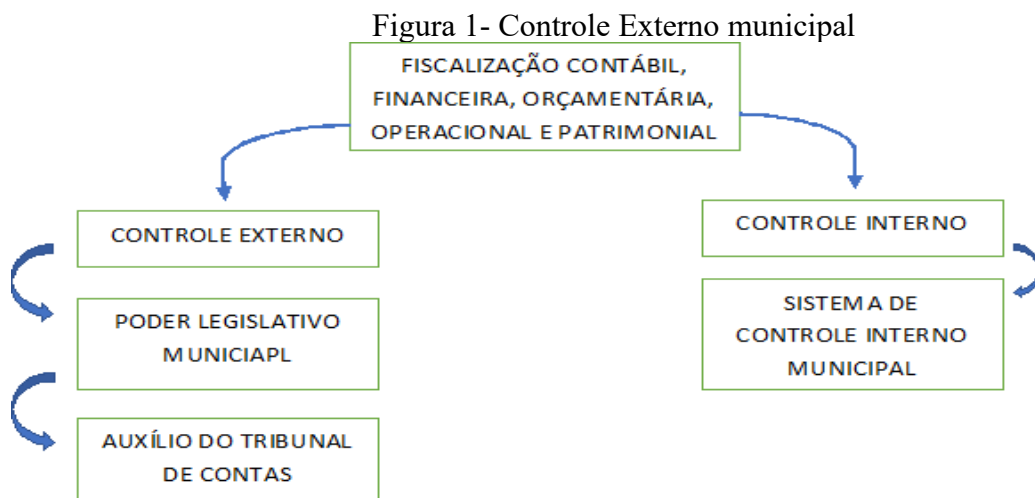
públicos em consonância com o interesse coletivo e com os princípios da legalidade, legitimidade e economicidade (MILESKI, 2003).

## 2.7 Análise das prestações de contas anuais dos prefeitos municipais pelo Tribunal de Contas do Estado de Santa Catarina (TCE/SC)

### 2.7.1 Aspectos gerais sobre o processo de prestação de contas anual de prefeito

O exercício da fiscalização contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial dos poderes e órgãos de todas as entidades da administração direta e indireta, quanto aos aspectos de legalidade, legitimidade e economicidade é realizado pelo Poder Legislativo municipal, mediante controle externo, e pelos sistemas de controle interno do Poder Executivo municipal, na forma da lei (TCE PR, 2017).

Nos termos do art. 113, II, §1º, da Constituição do Estado de Santa Catarina (CE/89), o controle externo, a cargo do Poder Legislativo municipal, será exercido com o auxílio do Tribunal de Contas do Estado, nos termos da lei complementar, observado o disposto nos artigos 58 a 62 que tratam da Fiscalização Contábil, Financeira e Orçamentária.



Font

e: elaborado pelos autores (2021)

Para efetivação do exercício do controle externo quanto à fiscalização contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial dos órgãos e entidades da administração pública municipal, quanto a legalidade, a legitimidade, a economicidade, a aplicação das subvenções e a renúncia de receitas, o prefeito municipal prestará contas de seu governo, em periodicidade anual (Parágrafo Único do art. 58 da CE/89).

Cabe salientar a diferença entre os dois regimes jurídicos de contas públicas: as contas de governo, apresentadas pelo Presidente, Governador ou Prefeito e as contas de gestão,

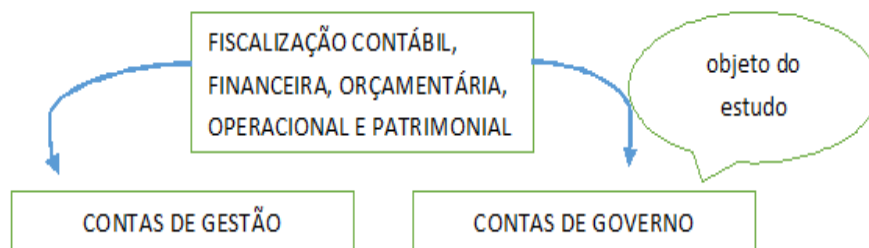
apresentadas pelos administradores públicos e ordenadores de despesas. As contas de governo estão previstas no artigo 71, I, e 49, IX, da CF/88, que atribui ao Tribunal de Contas o dever de prestar auxílio ao Poder Legislativo no julgamento político sobre a gestão anual do chefe do Executivo, por meio de parecer sobre os resultados da atuação governamental no exercício financeiro a que se referem, em especial sobre os planos de governo, índices de endividamento, atendimento aos limites constitucionais e legais máximos e mínimos com saúde, educação e pessoal. Avalia, portanto, o desempenho do chefe do Executivo, sobre o resultado da gestão orçamentária, financeira e patrimonial (FURTADO, 2007).

As contas de gestão se originam do artigo 71, II, da CF/88, e art. 59, II, da CE/89, segundo o qual compete ao Tribunal de Contas da União e do Estado julgar as contas dos administradores e demais responsáveis por dinheiros, bens e valores públicos da administração direta e indireta e as contas daqueles que derem causa a perda, extravio ou outra irregularidade de que resulte prejuízo ao erário. As contas de gestão podem ou não ser anuais e podem ser tomadas ou prestas, as quais recaem sobre arrecadação de receitas, ordenamento de despesas, admissão de pessoal, concessão de aposentadoria, realização de licitações, contratações, empenho, liquidação e pagamento de despesas (FURTADO, 2007).

Importante mencionar que a competência do Tribunal de Contas para emitir parecer prévio sobre as contas do Chefe do Poder Executivo (neste caso municipal) é de origem constitucional e legal, contudo quando o parecer é relativo às contas do exercício financeiro, esta competência é definida na constituição, quando diz respeito à gestão fiscal, é decorrente de lei complementar (MILESKI, 2003).

Este trabalho tem como enfoque a análise dos fatores de maior impacto na recomendação pela rejeição das contas de prefeito municipal pelo TCE/SC no tocante aos aspectos analisados pelo TCE/SC na apreciação das contas de governo prestadas anualmente pelos prefeitos municipais.

Figura 2- Contas de Governo e Contas de Gestão



Fonte: elaborado pelos autores (2021)

O Tribunal de Contas do Estado, no exercício de sua competência definida no art. 59, I c/c art. §5º, da CE/89, aprecia as contas prestadas anualmente pelo prefeito, as quais serão anexadas às contas do Poder Legislativo, mediante parecer prévio emitido até o último dia do exercício em que foram prestadas.

A Lei Orgânica (Lei Complementar nº 202, de 15 de dezembro de 2000) e o Regimento Interno (Resolução N. TC-06, de 28 de dezembro de 2001) do TCE/SC disciplinam o processo de prestação de contas anual apresentado pelo prefeito municipal.

O art. 53, da Lei Complementar nº 202, de 15 de dezembro de 2000 (Lei Orgânica do TCE/SC), define os parâmetros de análise do parecer prévio, a saber:

O parecer prévio “consistirá em apreciação geral e fundamentada da gestão orçamentária, patrimonial e financeira havida no exercício, devendo demonstrar se o Balanço Geral do Município representa adequadamente a posição financeira, orçamentária e patrimonial do Município em 31 de dezembro, bem como se as operações estão de acordo com os princípios fundamentais de contabilidade aplicados à administração pública municipal, concluindo por recomendar à aprovação ou à rejeição das contas (SANTA CATARINA, 2000, p. 14).

Do excerto, conclui-se que a apreciação das contas de prefeito realizada pelo TCE/SC será baseada em análise da gestão orçamentária, patrimonial e financeira havida no exercício objeto da análise, bem como deve demonstrar se o Balanço Geral do Município representa adequadamente a posição financeira, orçamentária e patrimonial do Município em 31 de dezembro. As operações realizadas pelo município também são verificadas quanto à harmonização com os princípios fundamentais de contabilidade aplicados à administração pública. Por fim, o TCE/SC recomenda à aprovação ou à rejeição das contas.

Ainda, nos termos do art. 54 da Lei Complementar nº 202, de 15 de dezembro de 2000 (Lei Orgânica do TCE/SC), em consonância com o conceito da abrangência das denominadas contas de governo, cabe esclarecer que, a elaboração do parecer prévio não envolve o exame de responsabilidade dos administradores, incluindo o do Prefeito Municipal e do Presidente da Câmara de Vereadores e demais responsáveis de unidades gestoras, por dinheiro, bens e valores, cujas contas serão objeto de julgamento pelo Tribunal (SANTA CATARINA, 2000).

Após apreciadas as contas pelo Tribunal de Contas de Santa Catarina, o processo de análise das contas anuais do prefeito, bem como o parecer prévio emitido pela Corte de Contas é encaminhado ao Poder Legislativo Municipal para julgamento quanto à aprovação ou reprovação das contas apresentadas “nas condições e prazo estabelecidos na Lei Orgânica respectiva, e remeterá ao Tribunal cópia do ato de julgamento” (SANTA CATARINA, 2000, p. 16)

Cabe mencionar ainda que a Câmara Municipal somente julgará as contas após a emissão do parecer prévio do Tribunal de Contas, que somente deixará de prevalecer por decisão de dois terços dos membros da Câmara Municipal (art. 113, §2º e §3º, da CE/89) (SANTA CATARINA, 1989).

Nas palavras de Mileski (2003), o parecer prévio elaborado pelo Tribunal de Contas, juntamente com o relatório técnico, procedimento constitucionalmente obrigatório, deve conter análise aprofundada sobre os reflexos de natureza contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial dos atos e fatos jurídicos e administrativos constantes da escrituração e demonstrativos contábeis presente no encerramento do exercício, concluindo pela aprovação ou desaprovação das contas apresentadas, podendo ainda expedir recomendações e ressalvas obtidas do exame técnico detalhado com vistas a subsidiar o julgamento político a ser realizado pelo Poder Legislativo Municipal.

Há que destacar ainda que o referido parecer prévio emitido no âmbito da esfera municipal tem caráter de efeito decisório, ao passo que a constituição federal determinou que somente deixará de prevalecer o parecer prévio por decisão de dois terços dos Membros da Câmara Municipal, enquanto na esfera Federal e Estadual não há esse quórum qualificado do Poder Legislativo quanto ao Julgamento das contas do Chefe do Poder Executivo, dado um caráter ao parecer prévio puramente técnico-opinativo (MILESKI, 2003).

### 2.7.2 O processo de prestação de contas anuais de prefeito no Tribunal de Contas de Santa Catarina

O órgão técnico que responsável pela elaboração de relatório que servirá de base para o parecer prévio sobre as contas municipais é a Diretoria de Contas de Governo (DGO), órgão integrante da estrutura Órgãos de Controle do TCE/SC, conforme disposto na Portaria nº TC 0337-2019 e na Resolução nº TC 0149-2019. Entre as atribuições da DGO, destaca-se aquelas que têm relação direta com a prestação de contas anual de prefeito (contas de governo):

Art. 34. A Diretoria de Contas de Governo (DGO) tem por finalidade a análise das Contas Anuais do Governo do Estado e dos Municípios, representadas pelos respectivos balanços gerais, através da realização de inspeções especiais, a coleta de dados e informações, a avaliação e o acompanhamento permanente da execução orçamentária, financeira e patrimonial, das metas estabelecidas e do resultado da gestão dos recursos públicos, visando à elaboração do relatório técnico sobre as contas.

Art. 35. Compete à Diretoria de Contas de Governo:

[...]

II - elaborar o relatório técnico acerca das contas anuais de governo prestadas pelo Governador do Estado e pelos prefeitos municipais (TCE SC, 2019b, p. 24).

O art. 51, da Lei Orgânica do TCE/SC, define que a prestação de contas de prefeito será encaminhada ao Tribunal de Contas até o dia 28 de fevereiro do exercício seguinte, e consistirá no Balanço Geral do Município e no relatório do órgão central do sistema de controle interno do Poder Executivo sobre a execução dos orçamentos de que trata o art. 120, § 4º, da Constituição Estadual (SANTA CATARINA, 2000).

A Instrução Normativa nº TC 0020-2015 (IN 20/2015) (TCE SC, 2015), que estabelece critérios para organização e apresentação da prestação de contas anual, normas relativas à remessa de dados, informações e demonstrativos por meio eletrônico e dá outras providências, estabelece a composição da prestação de contas anual pelo prefeito:

Art. 7º A prestação de contas apresentada pelo Prefeito deve ser remetida ao Tribunal de Contas até o dia 28 de fevereiro do exercício seguinte, e compõe-se de:

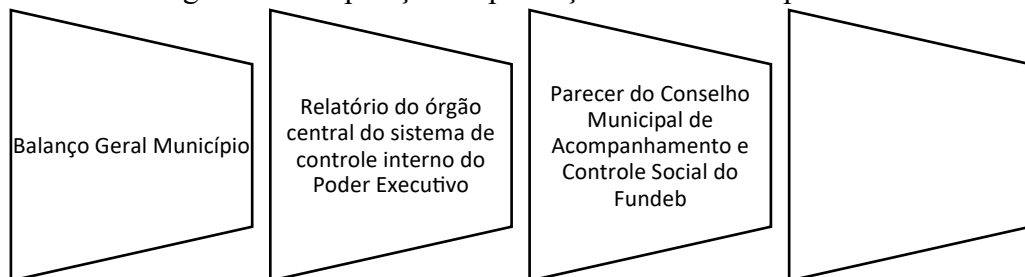
I - Balanço Geral Município, composto, no mínimo, pelas demonstrações contábeis consolidadas do exercício e demonstrativos da execução do Orçamento, abrangendo as Administrações Direta e Indireta, na forma dos anexos estabelecidos na Lei nº 4.320, de 17 de março de 1964, observadas as alterações posteriores e as demais normas legais e regulamentares pertinentes em vigor;

II - relatório do órgão central do sistema de controle interno do Poder Executivo sobre a execução dos orçamentos, conforme prevê o artigo 51 da Lei Complementar nº 202, de 15 de dezembro de 2000;

III - parecer do Conselho Municipal de Acompanhamento e Controle Social do Fundeb, conforme artigo 27, da Lei nº 11.494, de 20 de junho de 2007 (TCE SC, 2015, p. 8-9)

Além desses elementos, o parágrafo único do artigo 7º da IN 20/2015 define que a referida prestação de contas deve conter ainda os pareceres do Conselho Municipal de Saúde, Conselho Municipal dos Direitos da Infância e do Adolescente, Conselho Municipal de Assistência Social, Conselho Municipal de Alimentação Escolar e do Conselho Municipal do Idoso. A seguir, apresenta-se figura com a composição da prestação de contas de prefeito ao TCE/SC.

Figura 3- Composição da prestação de contas de prefeito



Fonte: elaborado pelos autores (2021)

De maneira a delimitar o estudo, esta pesquisa terá como enfoque os aspectos gerais analisados pelo TCE/SC no Balanço Geral do Município. O parágrafo único do art. 53, da Lei

Orgânica do TCE/SC, define as informações que constituirão o processo de análise das contas anuais de prefeito e que acompanharão o parecer prévio a ser emitido pelo TCE/SC:

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

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

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

III - o reflexo da administração financeira e orçamentária municipal no desenvolvimento econômico e social do Município (TCE SC, 2001, p. 46).

Por sua vez, o art. 89. do Regimento Interno define os elementos que o Relatório do Relator conterá:

Art. 89. O Relatório do Relator conterá:

I – a identificação do processo;

II – considerações sobre os aspectos formais do processo de prestação de contas anuais;

III – breve comentário sobre as questões suscitadas no projeto de Parecer Prévio e sobre as ressalvas e recomendações que o Relator entender cabíveis e oportunas (TCE SC, 2001, p. 49)

O art. 86 do Regimento Interno estabelece que “o parecer prévio sobre as contas municipais será elaborado com base em relatório técnico preparado pelo órgão competente” (TCE SC, 2001, p. 48). Já o art. 87 do mesmo regulamento estabelece as informações que devem estar presentes no relatório técnico, a saber:

Art. 87. O Relatório Técnico conterá informações sobre:

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

II - o cumprimento dos programas previstos na lei orçamentária anual quanto à legalidade, legitimidade, economicidade e atingimento de metas, assim como

a consonância dos mesmos com o plano plurianual e a lei de diretrizes orçamentárias;

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

IV – o resultado de inspeções, de auditorias e de processos de tomada de contas especial concluídos no exercício ou em tramitação no Tribunal de Contas;

V – outras informações solicitadas pelo Relator (TCE SC, 2001, p. 48).

Por fim, o art. 90 do Regimento Interno esclarece que “o projeto de Parecer Prévio das contas municipais fará remissão à análise geral e fundamentada do Relatório Técnico, com as

ressalvas e recomendações do Relator, se existentes, devendo concluir pela aprovação ou rejeição” (TCE SC, 2001, p. 49).

Em resumo, para cada processo de prestação de contas de prefeito haverá um Conselheiro ou Auditor substituto de Conselheiro designado para relatar o processo. O Relator emite relatório e voto amparado em relatório técnico emitido pelo órgão competente (atualmente DGO) concluindo pela recomendação pela aprovação com ou sem ressalvas e recomendações ou por recomendar a rejeição. Importante fazer a distinção entre ressalva (também chamadas de restrições do relatório técnico) e recomendações:

§ 1º Constituem ressalvas as observações do Relator de natureza restritiva em relação a certos fatos verificados no exame das contas, quer porque discorda do que foi registrado, quer porque tais fatos não estão em conformidade com as normas e leis aplicáveis.

§ 2º Recomendações são medidas sugeridas pelo Relator para a correção das falhas e deficiências verificadas no exame de contas.

Deste modo, ressalvas são situações que, em geral, estão em desconformidade com as leis ou normas aplicáveis e recomendações são medidas sugeridas para corrigir as falhas e deficiências que resultaram ou não em ressalvas.

Importante destacar que inexistente uma lei nacional processual que trate da prestação de contas no âmbito dos Tribunais de Contas existentes no país. Esse fator dificulta a adoção de uniformidade entre as decisões proferidas. Assim, cada Tribunal de Contas disciplina as normas processuais, os prazos, recursos e o que pode ou não conduzir a rejeição das contas públicas (IOCKEN; OLIVEIRA, 2021).

Nesse sentido, a Decisão Normativa nº TC 06/2008 (DN 06/2008), que estabelece critérios para apreciação, mediante parecer prévio, das contas anuais prestadas pelos Prefeitos Municipais, e o julgamento das contas anuais dos Administradores Municipais, e dá outras providências, em seu art. 9º, destaca as principais restrições que podem ensejar a emissão de Parecer Prévio com recomendação de rejeição das contas prestadas pelo Prefeito, a saber:

Art. 9º As restrições que podem ensejar a emissão de Parecer Prévio com recomendação de rejeição das contas prestadas pelo Prefeito, dentre outras, compõem o Anexo I, integrante desta Decisão Normativa, em especial as seguintes:

I – DÉFICIT ORÇAMENTÁRIO – Ocorrência de déficit de execução orçamentária, considerados os valores de transferências financeiras ao Poder Legislativo e a órgãos, bem como o não-processamento (empenhamento) de despesa orçamentária liquidada ou a anulação de despesa orçamentária liquidada promovidos de forma irregular, excetuando-se quando resultante da utilização do superávit financeiro do exercício anterior - Lei (federal) n. 4.320/64, art. 48, "b", e Lei Complementar (federal) n. 101/2000, art. 1º, §§ 1º e 4º.

II – ORÇAMENTO - Realização de despesas ou assunção de obrigações diretas que excedam os créditos orçamentários e adicionais (Constituição Federal, art. 167, II).

III – ORÇAMENTO (CRÉDITOS ADICIONAIS) - Suplementares ou Especiais. Abertura sem prévia autorização legislativa e sem a indicação dos recursos correspondentes (Constituição Federal, art. 167, V).

IV – ORÇAMENTO (CRÉDITOS ORÇAMENTÁRIOS E ADICIONAIS) - Transposição, Remanejamento ou Transferências de Recursos de uma categoria de programação para outra ou de um órgão para outro sem prévia autorização legislativa (Constituição Federal, art. 167, VI).

V – ORÇAMENTO (CRÉDITOS ADICIONAIS) – Utilização de créditos adicionais baseada em autorização legislativa para abertura de créditos adicionais ilimitados (Constituição Federal, art. 167, VII).

VI – DESPESA (ENSINO) – Não-aplicação do percentual mínimo de 25% (vinte e cinco por cento) da receita de impostos, compreendendo a proveniente de transferência, na manutenção e desenvolvimento da educação básica (Constituição Federal, art. 212).

VII – DESPESAS (ENSINO/FUNDEB) – Não-aplicação de pelo menos 60% (sessenta por cento) dos recursos do FUNDEB em remuneração dos profissionais do magistério exclusivamente na educação básica e/ou não-aplicação do restante em outras despesas próprias relativas a manutenção e desenvolvimento da educação básica (CF, ADCT, art. 60, XII).

VIII – DESPESA. FUNDEB. Despesas com manutenção e desenvolvimento da educação básica no valor de R\$...., equivalendo a ...% (menos que 95%) dos recursos oriundos do FUNDEB, gerando aplicação a menor no valor de R\$.... (Lei n. 11.494/2007, art. 21).

IX – DESPESA (SAÚDE) – Não-aplicação de, no mínimo, 15% (quinze por cento) do produto da arrecadação de impostos a que se refere o art. 156 e dos recursos que tratam os arts. 158 e 159, I, alíneas “b” e §3º, da Constituição Federal, em gastos com ações e serviços públicos de saúde (Constituição Federal, arts. 34, VII, “e”; e 77, I e III).

X – GESTÃO FISCAL (DISPONIBILIDADE DE CAIXA) – Despesas decorrentes de obrigações contraídas nos dois últimos quadrimestres do mandato, sem disponibilidade de caixa - Lei Complementar (Federal) n. 101/2000, art. 42 e parágrafo único.

XI – CONTROLE INTERNO - Ausência de efetiva atuação do Sistema de Controle Interno demonstrado no conteúdo dos relatórios enviados ao Tribunal de Contas, ou em auditoria in loco (Constituição Federal, art. 31).

XII – CONTABILIDADE - Balanço Anual Consolidado demonstrando inadequadamente saldos contábeis, apresentando inúmeras divergências entre as peças que o compõem, prejudicando a verificação da compatibilidade entre a execução orçamentária e as variações patrimoniais, implicando na sua total inconsistência, em afronta ao dispositivo nos arts. 85, 89, 97, 101, 103 e 104 da Lei (federal) n. 4.320/64.

XIII – CRÉDITOS ADICIONAIS - Abertura de créditos adicionais por conta de recursos do excesso de arrecadação ou do superávit financeiro do exercício anterior inexistentes; abertura de créditos adicionais por conta de recursos oriundos de operações de crédito não autorizadas; ou abertura de créditos adicionais por conta de anulação total ou parcial de dotações orçamentárias e de créditos adicionais ou de operações de crédito não autorizadas - Lei (federal) n. 4.320/64, art. 43.

XIV – GESTÃO FISCAL (DESPESA TOTAL COM PESSOAL DO PODER EXECUTIVO) - Despesas com pessoal do Poder Executivo acima do limite fixado no art. 20, III, "b", da Lei Complementar (federal) n. 101/2000, sem a eliminação do percentual excedente nos dois quadrimestres seguintes, em desacordo com o art. 23 da Lei Complementar (federal) n. 101/2000.

XV – e-SFINGE - Não-remessa de dados eletrônicos através do Sistema eSFINGE, em desacordo com o art. 2º da Instrução Normativa n. TC-04/2004.

XVI – TRANSPARÊNCIA DA GESTÃO FISCAL – Descumprimento das regras de transparência da gestão pública, em todas as suas condições, formas e prazos previstos nos artigos 48, 48-A e 49 da Lei Complementar (federal) n. 101/2000. (Inciso incluído pela Decisão Normativa N. TC-011/2013 – DOTC-e de 24.07.2013) (TCE SC, 2008, p. 3–5)

“O Tribunal comunicará à Câmara de Vereadores o resultado da deliberação no processo de contas anuais do município, esclarecendo que o referido processo permanecerá no Tribunal até esgotar o prazo para apresentação de Pedido de Reapreciação pelo Prefeito” (TCE SC, 2001, p. 50). Quando esgotado o prazo e não tendo sido interposto Pedido de



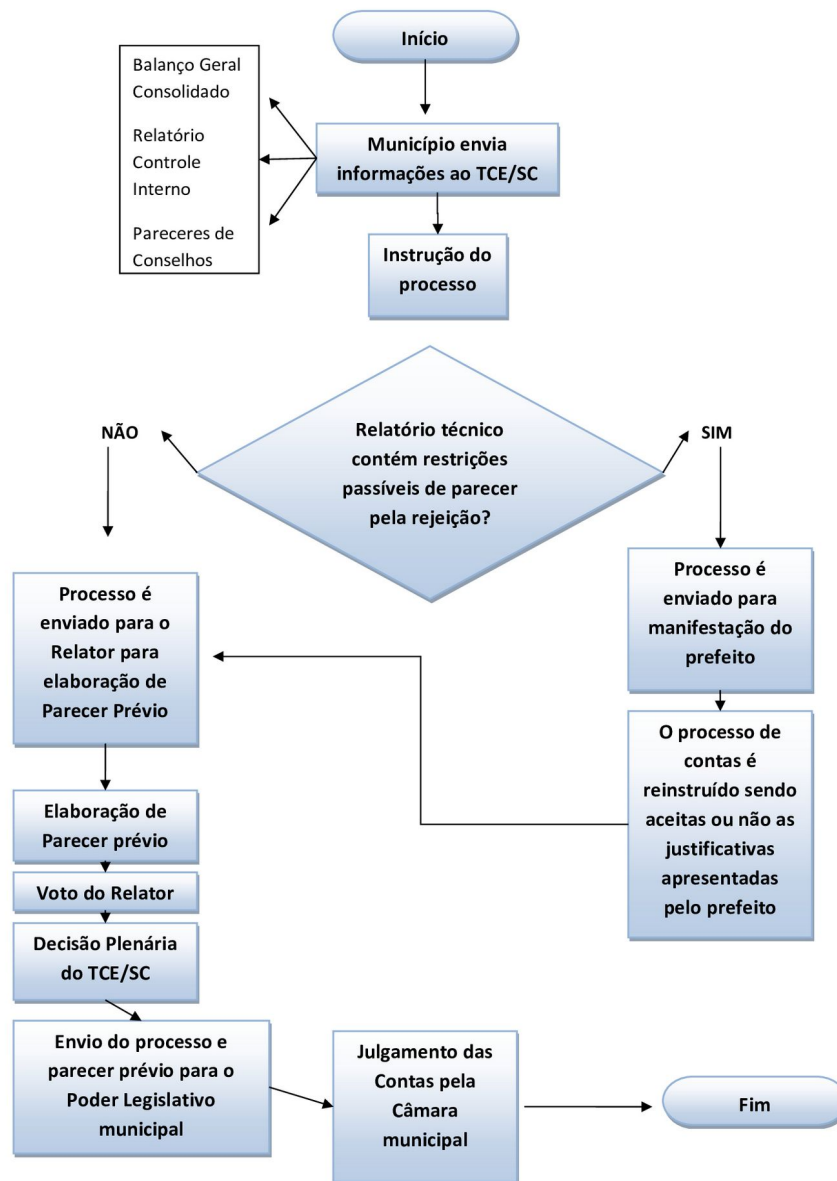
Reapreciação, o processo será encaminhado à Câmara Municipal, para julgamento, no prazo previsto de:

- I - dez dias após expirado o prazo para interposição de Pedido de Reapreciação;
- II - trinta dias após a decisão Plenária prolatada no pedido de Reapreciação apresentado pelo Prefeito (TCE SC, 2001, p. 51)

Após o julgamento das contas pelo Poder Legislativo municipal, será enviado cópia do referido julgamento ao TCE/SC. Destaca-se que o prazo para julgamento das contas pelo Poder Legislativo municipal é aquele definido na lei orgânica municipal e no regimento interno da Câmara Vereadores, se houver, haja vista que, em respeito ao princípio da simetria constitucional, a Constituição Federal e a Constituição Estadual não estabeleceram prazo para julgamento das contas do Presidente da República e do Governador do Estado pelo Poder Legislativo.

Em síntese, a figura a seguir demonstra as etapas do processo de prestação de contas no âmbito do Tribunal de Contas.

Figura 4- Processo de prestação de contas no TCE/SC



Fonte: elaborado pelos autores (2021)

### 3 PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS

Nesta seção, faz-se o delineamento dos procedimentos metodológicos voltados ao desenvolvimento do presente trabalho. Para a caracterização da metodologia deste estudo, são apresentadas as seguintes subseções: natureza da pesquisa, caracterização da pesquisa,

delineamento da pesquisa, delimitação da pesquisa, técnicas e instrumentos de coleta de dados, técnica de análise dos dados e, por fim, as perspectivas do estudo.

### **3.1 Natureza da pesquisa**

Segundo Vergara (2016, p. 74–75) “a pesquisa aplicada é fundamentalmente motivada pela necessidade de resolver problemas concretos, mais imediatos, ou não”. Essa natureza de pesquisa tem finalidade prática. Já a pesquisa básica ou pura é “motivada basicamente pela curiosidade intelectual do pesquisador e situada sobretudo no nível da especulação”.

Na visão de Trujillo Ferrari (1982 apud ZANELLA, 2009, p. 72), “a pesquisa pura procura melhorar o próprio conhecimento, isto é, busca contribuir, entender e explicar os fenômenos. Nela os pesquisadores trabalham para gerar novas teorias”. Na Pesquisa aplicada, também chamada de empírica, Trujillo Ferrari (1982, p. 171 apud ZANELLA, 2009, p. 72) enfatiza que “não obstante a finalidade prática da pesquisa, ela pode contribuir teoricamente com novos fatos para o planejamento de novas pesquisas ou mesmo para a compreensão teórica de certos setores do conhecimento”.

Assim, de modo a atingir os objetivos traçados, com a geração de conhecimento e aplicação de solução ao problema de pesquisa apresentado, isto é, analisar, estudar e compreender a os fatores de maior impacto na recomendação pela rejeição na apreciação das contas anuais de prefeito pelo Tribunal de Contas de Santa Catarina, esta pesquisa classifica-se como básica, também chamada de pesquisa pura.

### **3.2 Caracterização da pesquisa quanto à abordagem**

Em relação ao processo e caracterização da pesquisa, segundo se realize ou não em função da quantificação, existe a pesquisa qualitativa, quantitativa e a pesquisa mista, também chamada de quali-quantitativa. Para Richardson et al. (2007, apud ZANELLA, 2009, p. 75), a pesquisa qualitativa “pode ser definida como a que se fundamenta principalmente em análises qualitativas, caracterizando-se, em princípio, pela não-utilização de instrumental estatístico na análise dos dados”. Ainda segundo o autor, “esse tipo de análise tem por base conhecimentos teórico empíricos que permitem atribuir-lhe cientificidade”.

Richardson et al. (2007, apud (ZANELLA, 2009, p. 77) descrevem que a pesquisa quantitativa “se caracteriza pelo emprego de instrumentos estatísticos, tanto na coleta como no tratamento dos dados, e tem como finalidade medir relações entre as variáveis”. Além

disso, o autor afirma que este tipo de pesquisa se preocupa com a medição objetiva e a quantificação dos resultados, elaborando-os em dados estatísticos. “É apropriada para medir tanto opiniões, atitudes e preferências como comportamentos” (RICHARDSON et al., 2007, apud ZANELLA, 2009, p. 77).

Assim, essa pesquisa tem como característica a abordagem quantitativa, pois se utilizou métodos estatísticos para coleta e análise de dados com vistas à compreensão dos fatores de maior impacto na recomendação pela rejeição na apreciação das contas anuais de prefeito pelo Tribunal de Contas de Santa Catarina, com vistas a identificar, selecionar, interpretar e contextualizar variáveis sociais e econômico-financeiras que influenciam na gestão dos prefeitos e explicam pareceres prévios com recomendação pela rejeição na apreciação das contas anuais de prefeito pelo TCE/SC.

### **3.3 Delineamento e classificação da pesquisa quanto aos objetivos e aos procedimentos**

Vergara (2016, p. 73) esclarece que “há várias taxionomias de tipos de pesquisa, conforme os critérios utilizados pelos autores” e propõe dois critérios básicos, a saber: i) Quanto aos fins (objetivos); e ii) Quanto aos meios (procedimentos). Por sua vez, aos fins de uma pesquisa, estes podem ser: i) exploratória; ii) descritiva; iii) explicativa; iv) metodológica; v) aplicada; e vi) intervencionista.

Vergara (2016, p. 74) esclarece que “a pesquisa descritiva expõe características de determinada população ou de determinado fenômeno”, porém “não tem compromisso de explicar os fenômenos que descreve, embora sirva de base para tal explicação”.

Já a investigação exploratória, “é realizada em área na qual há pouco conhecimento acumulado e sistematizado. Por sua natureza de sondagem, não comporta hipóteses que, todavia, poderão surgir durante ou ao final da pesquisa” (VERGARA, 2016, p. 74).

A presente pesquisa estuda os fatores de maior impacto na recomendação pela rejeição na apreciação das contas anuais de prefeito pelo Tribunal de Contas de Santa Catarina, de modo a identificar as características relacionadas à decisão pela recomendação de rejeição das contas anuais de prefeito, assim, caracteriza-se quanto aos fins (objetivos) como pesquisa descritiva e exploratória.

Quanto aos meios de investigação, pode ser: i) pesquisa de campo; ii) pesquisa de laboratório; iii) documental; iv) bibliográfica; v) experimental; vi) *ex post facto*; vii) participante; viii) pesquisa-ação; e ix) estudo de caso.

“Pesquisa de laboratório é experiência realizada em local circunscrito, já que no campo seria praticamente impossível realizá-la. Simulações em computador situam-se nessa classificação” (VERGARA, 2016, p. 75). “Investigação documental é a realizada em documentos conservados no interior de órgãos públicos e privados de qualquer natureza, ou com pessoas” (VERGARA, 2016, p. 75). Por fim, pesquisa bibliográfica é o estudo sistematizado desenvolvido com base em material publicado em livros, revistas, jornais, redes eletrônicas, isto é, material acessível ao público em geral” (VERGARA, 2016, p. 75).

“Investigação *ex post facto* refere-se a um fato já ocorrido. Aplica-se quando o pesquisador não pode controlar ou manipular variáveis, seja porque suas manifestações já ocorreram, seja porque as variáveis não são controláveis” (VERGARA, 2016, p. 76).

Em relação à delimitação geográfica, a pesquisa é realizada no campo de jurisdição e atuação do TCE/SC, qual seja, em 295 (duzentos e noventa e cinco) municípios do Estado de Santa Catarina, porém dentro das dependências da Corte de Contas, utilizando-se do portfólio de informações de que dispõe o órgão de controle. Preocupar-se ainda com a investigação de fatos já ocorridos, ou seja, com os fatores de maior impacto na recomendação pela rejeição na apreciação das contas anuais de prefeito pelo Tribunal de Contas de Santa Catarina. Assim tem como campo de atuação os municípios catarinenses. Em síntese, quanto aos meios de investigação, esta pesquisa classifica-se como documental, bibliográfica e *ex post facto*.

### **3.4 Delimitação da pesquisa**

Nesta subseção, define-se a população e a população amostral. Entenda-se por população um conjunto de elementos “(empresas, produtos, pessoas) que possuem as características que serão objeto de estudo. População amostral ou amostra é uma parte do universo (população) escolhida segundo algum critério de representatividade” (VERGARA, 2016, p. 80).

Para Vergara (2016, p. 80), “existem dois tipos de amostra: probabilística, baseada em procedimentos estatísticos, e não probabilística”. Da amostra probabilística são aqui destacadas a aleatória simples, a estratificada e a por conglomerado. Da amostra não probabilística destacam-se aquelas selecionadas por acessibilidade e por tipicidade.

A amostra não probabilística por acessibilidade seleciona elementos pela facilidade de acesso a eles e a por tipicidade seleciona elementos que o pesquisador considere representativos da população-alvo (VERGARA, 2016, p. 80).

Como o Tribunal de Contas de Santa Catarina aprecia anualmente as contas de 295 (duzentos e noventa e cinco) prefeitos dos municípios catarinenses e o objeto do estudo consiste em verificar os fatores associados à recomendação pela rejeição das contas de prefeito, e considerando ainda que os municípios que tiveram parecer prévio pela rejeição representam parcela pequena do total de municípios, apenas 6% de contas com parecer pela rejeição de 2013 a 2018 (dados da pesquisa), a pesquisa examinou todos os elementos do universo estudado, isto é, a população se constitui de todos os municípios que tiveram contas com parecer pela rejeição de 2013 a 2018, sendo, portanto, caracterizada como censo.

### **3.5 Técnicas e instrumentos de coleta de dados**

Quanto aos instrumentos de técnicas de coleta de dados, pode-se dispor de “questionários, entrevistas, observações e análise de documentos, entre outros, que podem ser utilizados individualmente ou combinados” (ZANELLA, 2009, p. 112).

“O questionário é um instrumento de coleta de dados constituído por uma série ordenada de perguntas que pode ser de ordem descritivas, comportamentais e preferenciais” (ZANELLA, 2009, p. 112–113). “A entrevista é um encontro entre duas pessoas, a fim de que uma delas obtenha informações a respeito de determinado assunto” (LAKATOS; MARCONI, 1991 apud ZANELLA, 2009, p. 116).

“A observação é uma técnica científica que utiliza o sentido visual para obter informações da realidade” (ZANELLA, 2009, p. 121). A pesquisa se propõe a analisar dados quantitativos produzidos pelos Relatórios Técnicos do TCE/SC que analisam a Prestação Anual das Contas do Prefeito e dão amparo ao parecer prévio emitido pela Plenário do TCE/SC, bem como demais dados disponíveis nos sites oficiais dos municípios analisados e demais sítios oficiais governamentais.

Deste modo, utiliza técnica de análise de documentos como obtenção de dados e aplica teste quantitativo para verificar os fatores associados aos municípios que resultam em parecer prévio do TCE/SC recomendando a rejeição das contas municipais.

### 3.6 Técnicas e instrumentos de análise de dados

Quanto aos instrumentos de técnicas de análise de dados, pode-se utilizar a “estatística descritiva, a análise de conteúdo e a análise de discursos, dentre outras” (ZANELLA, 2009, p. 112). A depender do tipo de pesquisa, qualitativa ou quantitativa, utiliza-se técnicas diferentes.

Zanella (2009, p. 127) esclarece que “a abordagem quantitativa utiliza o conhecimento estatístico para duas finalidades: descrever e testar hipóteses. Na descrição você pode utilizar a estatística descritiva e para testar hipóteses a estatística inferencial”. Zanella (2009, p. 127) descreve ainda que “a abordagem qualitativa de pesquisa busca compreender a realidade a partir da descrição de significados, de opiniões já que parte da perspectiva do participante e não do pesquisador”. A mesma autora explica ainda que “para atender este objetivo, diferentes técnicas de análise são utilizadas, como análise de narrativa, do discurso, de conteúdo, a técnica fenomenológica de análise, entre outras” (ZANELLA, 2009, p. 128).

O presente estudo utiliza, preponderantemente, a técnica de análise de dados com vistas à abordagem quantitativa, de modo a analisar e compreender os fatores de maior impacto na recomendação pela rejeição na apreciação das contas anuais de prefeito pelo Tribunal de Contas de Santa Catarina com base em variáveis selecionadas a partir da análise de conteúdo dos relatórios técnicos do TCE/SC que analisam a prestação de contas anual dos prefeitos municipais e dos demais documentos que acompanham a prestação de conta anual dos prefeitos municipais, bem como em consonância com os fatores e variáveis encontrados no referencial teórico.

Foi utilizada a regressão logística binária como técnica de análise de dados e ainda codificadas as respostas das variáveis dependentes e independentes para a utilização do programa estatístico (IBM Statistical Package for Social Sciences – SPSS).

Segundo Barbetta (1999), o modelo estatístico-matemático de regressão relaciona uma variável  $y$ , também chamada de variável dependente ou resposta, com uma variável  $x$ , chamada de variável explicativa ou independente. A partir da fundamentação teórica, foram definidas as variáveis que podem estar associadas à recomendação da rejeição das contas de prefeito pelo TCE/SC.

A variável dependente ( $y$ ) neste estudo é definida de acordo com o objeto de análise: recomendação pela rejeição das contas de prefeito apresentadas ao Tribunal de Contas de

Santa Catarina, cuja resposta (saída) foi SIM ou NÃO. Desconsiderou-se as reanálises nas etapas de primeira e segunda reapreciação (em sede de recurso), sendo considerado apenas o primeiro parecer prévio emitido. Foram considerados com resposta SIM os municípios que obtiveram parecer prévio com recomendação pela rejeição e NÃO a situação inversa.

As variáveis independentes (x) foram definidas com base nos argumentos mais frequentemente apresentados para justificar os resultados apresentados em desacordo com as normas e legislação aplicável contidos nos relatórios dos processos de prestação de contas de prefeito no TCE/SC, assim como nas competências municipais definidas na Constituição Federal de 1988 e na literatura sobre o tema presente no referencial teórico.

A seguir, apresentam-se as tabelas com a variável dependente e com as variáveis independentes analisadas na pesquisa, todas com período de análise de 2013 a 2018.

Tabela 1 – Variável dependente aplicada à pesquisa

Variável	Dependente/ Independente	Tipo Variável	Fonte	Fund. Teórica	Definição
Contas_rejeitadas	Dependente	Categórica/ nominal (Sim/Não)	TCE/ SC	Relatórios PCPs	Contas rejeitas no ano em análise.

Fonte: elaborado pelos autores (2021)

Tabela 2 – Variáveis independentes aplicadas à pesquisa

Variável	Tipo Variável	Fonte	Base Teórica/Empírica	Definição
Pop	Quantitativa Discreta	IBGE	Relatórios PCPs	População no ano em análise.
Mud_pref	Categórica/nominal (Sim/Não)	IBGE e TCE/SC	Relatórios PCPs	Houve mudança de prefeito no ano em análise
Ano_eleit	Categórica/nominal (Sim/Não)	IBGE	Relatórios PCPs	O ano em análise é ano eleitoral.
Matric_Ensino	Quantitativa Discreta	CENSO ESCOLAR (INEP)	Relatórios PCPs	Quantidade matrícula na rede de ensino pública municipal.
Desp_Educ	Quantitativa Discreta	TCE/SC e SICONFI (STN)	CF/88 e Relatórios PCPs	Despesas na função educação no ano em análise.



Desp_Saude	Quantitativa Discreta	TCE/SC e SICONFI (STN)	CF/88 e Relatórios PCPs	Despesas na função saúde no ano em análise.
IFGF_Autonomia	Quantitativa contínua (de 0 a 1)	FIRJAN	CF/88	Relação entre as receitas oriundas da atividade econômica do município e os custos para financiar sua existência.
IFGF_Desp_pessoal	Quantitativa contínua (de 0 a 1)	FIRJAN	CF/88	Gastos com pagamento de pessoal em relação ao total da Receita Corrente Líquida.
IFGF_Liq.	Quantitativa contínua (de 0 a 1)	FIRJAN	CF/88	Relação entre o total de restos a pagar acumulados no ano e os recursos em caixa disponíveis para cobri-los no ano seguinte.
IFGF_Invest	Quantitativa contínua (de 0 a 1)	FIRJAN	CF/88	Parcela da receita total do município destinada aos investimentos.
PIB_per_capta	Quantitativa Discreta	IBGE	Relatórios PCPs	Produto Interno Bruto - PIB dos Municípios, a preços correntes, <i>per capita</i> .

Fonte: elaborado pelos autores (2021)

### 3.6.1 Modelos probabilísticos

Em modelos nos quais a variável dependente (Y) é qualitativa, o objetivo é encontrar a probabilidade de que algo aconteça, como o voto em um candidato democrata, ou a aquisição da casa própria, ou pertencer a um sindicato, ou participar de um esporte etc.

Portanto, os modelos de regressão de escolha qualitativa são muitas vezes conhecidos como modelos de probabilidade (GUJARATI; PORTER, 2009)

Segundo Gujarati e Porter (2009), há quatro abordagens para formular um modelo probabilístico para uma variável de escolha binária, a saber: i) o modelo de probabilidade linear (MPL); ii) o modelo logit; iii) O modelo probit; e por fim iv) O modelo tobit

Antes que pacotes computacionais para estimar os modelos logit e probit, o modelo de probabilidade linear era muito usado, tendo em vista sua simplicidade. Contudo, o MPL é afetado por vários problemas, como (1) a não normalidade dos termos de erro ( $u_i$ ), (2) a heterocedasticidade dos termos de erro ( $u_i$ ), (3) a possibilidade de o evento ( $Y_{0i}$ ) se situa fora da faixa 0 e 1, e (4) os valores em geral mais baixos de  $R^2$ . Porém, o problema fundamental é que a probabilidade aumenta linearmente com X, isto é, o efeito marginal ou incremental de X permanece constante o tempo todo.

Portanto, o que é preciso é um modelo (probabilidade) que tenha esses dois aspectos: (1) quando  $X_i$  aumenta,  $P_i = E(Y = 1 | X)$  aumenta, mas nunca fica fora do intervalo 0–1; e (2) a relação entre  $P_i$  e  $X_i$  é não linear, ou seja, aproxima-se de zero a taxas cada vez menores quando  $X_i$  fica menor e aproxima-se de 1 a taxas cada vez menores à medida que  $X_i$  aumenta bastante (GUJARATI; PORTER, 2009).

Nesse modelo, a probabilidade fica entre 0 e 1 e que ela varia não linearmente com X. Geometricamente esse modelo apresentará uma curva em formato de S (sigmoide) e se aproxima muito da função de distribuição acumulada (FDA). Embora todas as FDAs tenham forma de S, para cada variável aleatória há uma única FDA. Por razões históricas e práticas, as FDAs escolhidas para representar esses modelos são (1) logística e (2) normal, a primeira dando origem ao modelo logit e a segunda ao modelo probit (ou normit) (GUJARATI; PORTER, 2009).

No modelo logit, é utilizado o logaritmo da razão de chances em que é obtido pela probabilidade da ocorrência de um evento menos a razão da probabilidade da ocorrência desse evento contra a probabilidade da não ocorrência desse evento (GUJARATI; PORTER, 2009).

Se L, o logit, for positivo, significa que, quando o valor do(s) regressor(es) aumenta, as chances de o regressando ser igual a 1 (indicando que algum evento de interesse acontece) aumentam. Se L for negativo, as chances de o regressando ser igual a 1 diminuem à medida que o valor de X aumenta. Em outras palavras, o logit torna-se negativo e cada vez maior à

medida que a razão de chances diminui de 1 para 0 e torna-se cada vez maior e positivo quando as chances aumentam infinitamente, a partir de 1 (GUJARATI; PORTER, 2009).

Como observado, o modelo logit utiliza a função logística acumulada, já o modelo probit emerge da distribuição normal de FDA também chamado de normit. Uma extensão do modelo probit é o tobit. Uma amostra em que as informações do regressando são disponíveis apenas para algumas observações é conhecida como amostra censurada. Portanto, o modelo tobit é conhecido também como um modelo de regressão censurado. Alguns autores chamam esses modelos de modelos de regressão com variável dependente limitada devido à restrição imposta aos valores assumidos pelos regressando (GUJARATI; PORTER, 2009).

Não há razões convincentes para preferir um dos modelos ao outro. Na prática, muitos pesquisadores escolhem o modelo logit por sua relativa simplicidade matemática. A análise dos dados obtidos na pesquisa utilizou técnica estatística de teste de regressão logística (logit) binária para identificar os fatores de maior impacto na recomendação pela rejeição das contas de prefeito pelo TCE/SC. Fazem parte do universo da pesquisa 1.770 prestações de contas de 295 municípios no decorrer dos anos de 2013 a 2018.

### 3.6.2 Verificação da premissa de ausência de multicolinearidade

Assim como nos modelos lineares, no modelo de regressão logística, a autocorrelação dos dados pode afetar o modelo proposto (GUJARATI; PORTER, 2009). Nesse sentido, verificou-se quais das variáveis preditoras (independentes) apresentam autocorrelação entre si (multicolinearidade).

Em regressão, a multicolinearidade refere-se a preditoras correlacionadas com outras preditoras e ocorre quando o modelo inclui vários fatores correlacionados não apenas à sua variável de resposta, mas também uns aos outros ocasionando redundância (MINITAB, 2019).

A multicolinearidade aumenta os erros padrão dos coeficientes, que significa que os coeficientes para algumas variáveis independentes podem não ser significativamente diferentes de 0. Deste modo, ao inflacionar os erros padrão, a multicolinearidade torna algumas variáveis estatisticamente insignificantes quando deveriam ser significativas. Sem multicolinearidade (e, portanto, com erros padrão mais baixos), esses coeficientes podem ser significativos (MINITAB, 2019).

Para que não exista colinearidade, os valores de tolerância devem ser maiores do que 0,1 e os valores de VIF devem ser menores do que 10 (GUJARATI; PORTER, 2009). De acordo com o diagnóstico de colinearidade realizado esses valores apresentaram, respectivamente, para as variáveis Pop [0,0035 e 28,879], Matric\_Ensino [0,045 e 21,989], Desp\_Educ [0,037 e 26,864], Desp\_Saude [0,054 e 18,503] representando alta correlação entre as variáveis independentes (multicolinearidade).

Tabela 3 - Estatísticas de colinearidade

	Tolerância	VIF
Pop	0,035	28,879
Mud_pref	0,988	1,012
Ano_eleit	0,991	1,009
Matric_Ensino	0,045	21,989
IFGF_Autonomia	0,708	1,412
IFGF_Desp_pessoal	0,836	1,197
IFGF_Liq	0,892	1,120
IFGF_Invest	0,928	1,077
Desp_Educ	0,037	26,864
Desp_Saude	0,054	18,503
PIB_per_capta	0,714	1,400

Fonte: elaborado pelos autores (2021)

Após novo teste de colinearidade entre as variáveis independentes, verificou-se que ao serem excluídas do modelo as variáveis Matric\_Ensino, Desp\_Educ e Desp\_Saude, foi possível manter no modelo a variável Pop, posto que com a ausência das variáveis excluídas não apresentou colinearidade com as demais variáveis independentes mantidas no modelo, conforme quadro a seguir:

Tabela 4 - Estatísticas de colinearidade II

	Tolerância	VIF
Pop	0,857	1,167
Mud_pref	0,993	1,007
Ano_eleit	0,992	1,009
IFGF_Autonomia	0,748	1,337
IFGF_Desp_pessoal	0,869	1,150
IFGF_Liq	0,898	1,114
IFGF_Invest	0,930	1,075
PIB_per_capta	0,781	1,280

Fonte: elaborado pelos autores (2021)

### 3.7 Coleta de Dados

#### 3.7.1 Procedimentos de Coleta de Dados e Análise descritiva

Foi realizado um levantamento documental no sítio eletrônico do TCE/SC, com vistas a verificar o panorama do resultado da apreciação das contas anuais de prefeitos entre os anos de 2013 a 2018. Ao todo, formaram a base de dados 1.770 prestações de contas municipais (1 prestações de contas para cada um dos 295 municípios para cada um dos 6 anos), as quais serviram de base para a formação da variável dependente.

Dos dados coletados das variáveis independentes (explicativas), com base nas fontes dos portais do TCE SC, Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística - IBGE, Instituto Nacional de Estudos e Pesquisas Educacionais Anísio Teixeira - INEP, Federação das Indústrias do Estado do Rio de Janeiro - FIRJAN e Sistema de Informações Contábeis e Fiscais do Setor Público Brasileiro - SICONFI (STN), optou-se inicialmente por realizar uma análise estatística descritiva dos dados municipais, para efeito de verificação de representatividade em relação à variável dependente.

Tabela 5 – Aprovação e rejeição de contas de 2013 a 2018.

<b>Decisão</b>	<b>Frequência</b>	<b>%</b>
Pela Aprovação	1.668	94%
Pela Rejeição	102	6%
Total	1.770	100%

Fonte: Elaborado pelos autores, 2021.

Verifica-se, da tabela apresentada, que 94% das contas apreciadas pelo TCE SC de 2013 a 2018 obtiveram parecer prévio pela aprovação, sendo que em 6% o parecer prévio foi pela rejeição das contas. Conforme já informado, foi considerado somente o resultado do parecer emitido pelo TCE SC em primeira análise, isto é, desconsiderou-se possíveis reapreciações que podem ter alterado o resultado da apreciação.

Como a análise dos dados se deu por meio da regressão logística binária, em que a variável dependente (y) é sempre uma variável categórica (binária ou multinomial) (BARBETTA, 1999), a variável dependente desta pesquisa é dada pela resposta à pergunta: houve recomendação pela rejeição das contas de prefeito apresentadas ao Tribunal de Contas de Santa Catarina no exercício em análise? A resposta (saída) resulta em SIM ou NÃO.

Seguindo a análise descritiva dos dados dos municípios, apresenta-se a seguir a distribuição dos municípios quanto à sua localização e ao resultado da prestação de contas de prefeito em relação à macrorregião do estado de Santa Catarina.

Tabela 6 – Resultado da prestação de contas de prefeito quanto à macrorregião.

<b>Macrorregião</b>	<b>Qtde.Contas. (I)</b>	<b>Aprovadas (II)</b>	<b>Rejeitadas (III)</b>	<b>% (III/I)</b>
Sul	270	244	26	10%
Meio Oeste	330	312	18	5%
Planalto Norte	78	64	14	18%
Serra Catarinense	108	98	10	9%
Vale do Itajaí	252	243	9	4%
GrandeOeste	456	448	8	2%
Nordeste	78	71	7	9%
Grande Florianópolis	132	126	6	5%
Foz do Rio Itajaí	66	62	4	6%
<b>Total</b>	<b>1770</b>	<b>1668</b>	<b>102</b>	<b>6%</b>

Fonte: Elaborado pelos autores (2021)

Em termos nominais, a macrorregião que apresentou maior número de municípios com rejeições foi a região Sul com 26 rejeições no período analisado, contudo a região do Planalto Norte tem o maior número relativo de rejeições em relação ao quantitativo de prestação de contas dos municípios pertencentes à região com 18% de rejeições no período analisado, ficando em segundo lugar a região Sul com 10% de índice de rejeições relativas ao quantitativo total de prestação de contas deste região.

A seguir é apresentada tabela contendo análise descritiva dos dados dos municípios quanto à população representada em 7 classes, de acordo com a classificação dada pelo IBGE, para uma população de 295 municípios:

Tabela 7 – Faixa populacional dos municípios.

<b>Faixa Popul.</b>	<b>Qtde. contas (I)</b>	<b>Aprovadas (II)</b>	<b>Rejeitadas (III)</b>	<b>% (III/I)</b>
1 - Até 5.000	631	621	10	2%
3 - 10001 até 20.000	374	349	25	7%
2 – 5.001 até 10.000	312	291	21	7%
4 – 20.001 até 50.000	222	200	22	10%
5 – 50.001 até 100.000	153	131	22	14%
6 – 100.001 até 500.000	72	70	2	3%
7 - Maior que 500.000	6	6	0	0%
<b>Total</b>	<b>1770</b>	<b>1668</b>	<b>102</b>	<b>6%</b>

Fonte: Elaborado pelos autores (2021)

Da tabela, verifica-se que, em termos absolutos, os municípios com faixa de população entre 10.001 e 20.000 foram os que mais tiveram parecer recomendando a rejeição, seguidos pelos municípios com população entre 200.001 e 1.000.000 habitantes e de 5.001 a 10.000 habitantes, com 44 e 21 rejeições, respectivamente.

Relativamente ao quantitativo de contas prestadas por faixa de população, os municípios na faixa de 50.001 a 100.000 habitantes foram os que mais tiveram contas reprovadas e o menor percentual ficou por conta dos municípios com faixa de população de até 5.000 habitantes.

A seguir, é representado o percentual de municípios que tiveram mudança de prefeito durante o mandato.

Tabela 8 - Mudança de prefeito durante o mandato

<b>Resposta</b>	<b>Mudou prefeito</b>	<b>%</b>
Sim	1723	97%
Não	47	3%
Total	1770	100%

Fonte: Elaborado pelos autores (2020)

Verifica-se que um percentual baixo de municípios teve vacância do cargo do Chefe do Poder Executivo durante o mandato. Essa variável deve-se ao fato que a alegação de mudança na gestão ocorre com frequência para justificar as restrições encontradas nos relatórios técnicos das análises de prestação de contas de prefeito.

Quando o ano referente à prestação de contas é eleitoral, esse argumento é frequentemente visto nas alegações de defesas sobre irregularidades encontradas nos Processos de Prestação de Contas de Prefeitos - PCPs. A seguir consta tabela com análise do quantitativo de contas em ano eleitoral, neste caso, o ano de 2016, e o quantitativo de contas rejeitadas neste ano em comparação aos demais.

Tabela 9 - Prestação de contas em ano eleitoral e contas rejeitas em ano eleitoral

<b>Resposta</b>	<b>Ano eleitoral</b>	<b>%</b>	<b>Rejeitadas</b>	<b>%</b>
Sim	295	17%	43	42%
Não	1475	83%	59	58%
Total	1770	100%	102	100%

Fonte: Elaborado pelos autores (2020)

Como foram analisados 6 exercícios financeiros, o quantitativo de prestação de contas em ano eleitoral foi de 17%, ou seja, 1/6 dos anos analisados se deram em ano eleitoral. Chama a atenção o fato de que 17% das contas analisadas (295) representam 42% do índice de rejeição total no período analisado, enquanto o restante 83% representa 58% das

rejeições no período. Como variáveis independentes da pesquisa, foi incluído o Índice Firjan de Gestão Fiscal (IFGF) elaborado pela Federação das Indústrias do Estado do Rio de Janeiro (Firjan).

O IFGF é construído com base em resultados fiscais oficiais, declarados pelas próprias prefeituras anualmente à Secretaria do Tesouro Nacional – STN, por meio do Sistema de Informações Contábeis e Fiscais do Setor Público Brasileiro (Siconfi) (FIRJAN, 2019a).

O IFGF tem como objetivo contribuir com o debate sobre a eficiência da gestão fiscal, com foco a administração dos recursos públicos pelas prefeituras. O índice demonstra de relevância para o presente estudo, pois tem abrangência nacional e comparação anual e ainda mapeia os principais entraves em torno do Pacto Federativo; pode servir como instrumento de suporte para gestores públicos de todo o país administrarem suas contas de forma eficiente; serve como ferramenta de controle social para os cidadãos sobre a administração dos recursos públicos; e ainda ranqueia e pode servir como *rating* (nota) para investidores sobre ambiente de negócios (FIRJAN, 2019b).

O índice é composto por quatro indicadores: IFGF Autonomia, IFGF Gastos com Pessoal, IFGF Liquidez e IFGF Investimentos que variam de 0 a 1, sendo quanto mais próxima de 1 melhor a gestão fiscal do município (FIRJAN, 2019a).

O IFGF Autonomia evidencia um dos pontos mais críticos para a gestão fiscal eficiente das prefeituras: a baixa capacidade de se sustentarem. O indicador verifica a relação entre as receitas oriundas da atividade econômica do município e os custos para manter a Câmara de Vereadores e a estrutura administrativa da Prefeitura (FIRJAN, 2019b).

O IFGF Gastos com Pessoal avalia o comprometimento das receitas com as despesas de pessoal, utilizando metodologia idêntica à utilizada para apuração dos limites da LRF, assim o município que superar os 60% receberá zero no IFGF Gastos com Pessoal e aquele que estiver mais próximo ou adequado aos limites à LRF ficará com nota próxima de 1,00, isto é, menor é o comprometimento do orçamento com a folha de salários do funcionalismo municipal (FIRJAN, 2019b).

O IFGF Liquidez por sua vez atribui menor pontuação se o município inscreveu mais restos a pagar do que manteve recursos em caixa. Assim, quanto mais despesas são postergadas pela prefeitura, menor é a nota nesse índice (FIRJAN, 2019b).



O IFGF Investimentos mede a parcela dos investimentos nos orçamentos municipais. Para os municípios que investiram mais de 12% da sua Receita Total foi atribuída nota 1,00, isto é, quanto mais próximo de 1,00, mais investimentos foram realizados pelas prefeituras (FIRJAN, 2019b).

Como forma de definir a qualidade do índice, foram definidos quatro conceitos para o IFGF, sendo os resultados superiores a 0,8 como excelente; entre 0,6 e 0,8 bom; entre 0,4 e 0,6 gestão em dificuldade e resultados inferiores a 0,4 como gestão crítica.

Na tabela a seguir, são apresentadas as 1.770 prestações de contas analisadas em relação à distribuição dos quatro indicadores do IFGF.

Tabela 10 - Prestações de contas analisadas em relação à distribuição dos quatro indicadores do IFGF

Conceito	IFGF_Autonomia	IFGF_Desp_pessoa I	IFGF_Liq.	IFGF_Inves t
Excelente	873	345	378	632
Bom	323	376	637	359
Em dificuldade	319	518	633	382
Crítica	255	531	122	397
<b>Total</b>	<b>1.770</b>	<b>1.770</b>	<b>1.770</b>	<b>1.770</b>

Fonte: Elaborado pelos autores (2020)

Em relação ao IFGF Autonomia, a maioria dos municípios ficou classificado com conceito Excelente, para o IFGF Despesa com pessoal o conceito Gestão Crítica foi o que mais apresentou faixa de frequência com 531 municípios, o IFGF Liquidez apresentou maior frequência de municípios com conceito Bom e Em dificuldade com 637 e 633, respectivamente, já o IFGF Investimento teve o conceito Excelente com a maior frequência de municípios.

Essa análise pode representar que a autonomia e esforço em investimentos não é um problema para a maioria dos municípios analisados, já as despesas com pessoal e a liquidez pode representar um risco maior para a gestão municipal.

Com base no quadro anterior, o quadro seguinte apresenta análise descritiva do IFGF em relação à variável dependente. O quadro apresenta um comparativo do total das prestações de contas analisadas (1.770) com as prestações de contas com parecer de rejeição (102), relacionando com os indicadores do IFGF.

Tabela 11 - Prestações de contas rejeitadas em relação aos indicadores de qualidade IFGF

Indicador	Excelente (% Rejei)	Bom (% Rejei)	Em dificuldade (% Rejei)	Crítica (% Rejei)
<b>IFGF_Autonomia</b>	4%	9%	3%	10%

<b>IFGF Desp_pessoal</b>	5%	3%	3%	11%
<b>IFGF Liq.</b>	4%	2%	5%	32%
<b>IFGF Invest</b>	5%	5%	5%	9%

Fonte: Elaborado pelos autores (2020)

Do quadro, foram analisados os percentuais em relação aos índices IFGF combinados com os quatro conceitos (excelente, bom, em dificuldade e crítico), considerando as 102 prestação de contas com parecer pela rejeição em relação ao quantitativo de total de contas, aprovadas ou rejeitadas, em relação aos quatro conceitos. De maneira exemplificativa, o quantitativo de prestações de contas com parecer pela rejeição que tiveram conceito excelente no IFGF Autonomia foi dividido pelo quantitativo de municípios que tiveram conceito excelente neste índice, resultando em 4%.

A coluna com conceito Gestão Crítica é a que apresentou percentuais mais altos, sendo que das contas rejeitadas, o conceito Crítico para o IFGF Autonomia apresentou percentual de 10% das contas rejeitas, o IFGF Despesa com pessoal apresentou percentual de 11%, IFGF Liquidez apresentou percentual de 32% e o IFGF Investimento ficou com percentual de 9%. Já o conceito Excelente teve baixa frequência entre as 102 prestações de contas com parecer pela rejeição, fato que pode indicar alta confiabilidade neste índice.

Outra variável independente analisada na pesquisa, proveniente da análise dos processos de prestação de contas de prefeito, com base nos argumentos mais frequentemente vistos para justificar restrições passíveis de parecer pela recomendação da rejeição das contas, foi o alto volume de despesas na função educação e saúde.

Realizou-se a análise de estatística descritiva das despesas na função educação de saúde em relação às contas que obtiveram parecer pela rejeição. Com base nas despesas em educação, foi realizada uma distribuição em quatro partes iguais, também chamadas de quartis. Assim, do total das despesas em educação e saúde no período analisado, foram estabelecidas quatro categorias de níveis de despesas nas referidas funções educação e saúde.

Tabela 12 - Prestações de contas em distribuição por quartis em relação às despesas com educação

<b>Desp. Educ. (RS)</b>	<b>Contas total</b>	<b>Contas Rej</b>
1.444.717,09	443	2
3.578.756,54	442	24
6.328.735,21	442	37
14.556.650,02	443	39
<b>Total</b>	<b>1770</b>	<b>102</b>

Fonte: Elaborado pelos autores (2020)

Do quadro, verificou-se que os municípios que obtiveram parecer pela rejeição das contas foram os que tiveram maior volume em despesas com educação no período analisado. O que pode significar que quanto mais alto o gasto na função educação, mais provável o resultado das contas com parecer pela rejeição.

Tabela 13 - Prestações de contas em distribuição por quartis em relação às despesas com saúde

<b>Desp. Saúde (R\$)</b>	<b>Contas total</b>	<b>Contas Rej</b>
1.400.730,49	443	9
3.308.696,21	442	22
5.110.590,21	442	30
11.079.937,14	443	41
<b>Total</b>	<b>1770</b>	<b>102</b>

Fonte: Elaborado pelos autores (2020)

Em relação às despesas com saúde, assim como na análise das despesas com educação, verificou-se que os municípios que obtiveram parecer pela rejeição das contas foram os que tiveram maior volume em despesas com saúde no período analisado. O que pode significar que quanto mais alto o gasto na função saúde, mais provável o resultado das contas com parecer pela rejeição.

A última variável independente analisada foi a relação de PIB *per capita* municipal, com base nos dados do IBGE. A escolha desta variável teve origem na análise das prestações de contas de prefeito municipal com base nos argumentos mais frequentemente vistos para justificar restrições passíveis de parecer pela recomendação da rejeição das contas, posto que os prefeitos argumentam que os municípios com baixa relação PIB *per capita* são municípios mais dependentes de recursos, portanto mais sujeitos às variações na economia nacional e com baixa capacidade para atender às demandas locais com cobertura de receitas próprias.

A seguir, é apresentada a relação PIB *per capita* dos 1.770 municípios presentes no universo na pesquisa categorizados em quatro quartis, bem como a relação desta variável com a variável dependente (parecer pela rejeição da prestação de contas).

Tabela 14 - PIB per capita em relação às prestações de contas analisadas

<b>PIB per capita (R\$)</b>	<b>Contas total</b>	<b>Contas Rej</b>
4,64	443	41
21,18	442	23
26,69	442	21
35,65	443	17
<b>Total</b>	<b>1770</b>	<b>102</b>

Fonte: Elaborado pelos autores (2020)

Da tabela, pode-se analisar que a maior parte das contas com parecer pela rejeição está no quartil de municípios com menor PIB per capita, de R\$ 4,64, o que pode corroborar com o entendimento de que quanto menor for o PIB per capita municipal, maior é a chance de parecer prévio recomendando a rejeição das contas do prefeito.

### 3.7.2 Identificação das principais causas de parecer com recomendação pela rejeição na apreciação das contas anuais de prefeito

Com base na análise das prestações de contas de prefeitos dos anos de 2013 a 2018, amparadas pela Decisão Normativa nº TC 06/2008 (DN 06/2008), foram identificadas as principais causas para existência de parecer com recomendação pela rejeição das contas apresentadas pelos prefeitos municipais e os principais argumentos trazidos pelos prefeitos como justificativa das restrições realizadas no relatório técnico que serviu de amparo para a emissão de parecer prévio. Os dados foram colhidos diretamente do site do Tribunal de Contas de Santa Catarina<sup>1</sup>, onde constam as estatísticas dos municípios que tiveram parecer prévio pela aprovação ou rejeição por ano de apreciação, bem como o inteiro teor do processo de prestação de contas de prefeito.

Considerando que o período de análise (2013 a 2018) resultou em 102 (cento e duas) prestações de contas com parecer prévio pela rejeição, analisou-se as principais restrições encontradas nos relatórios técnicos e confirmadas como ressalvas no parecer prévio emitido pelo TCE/SC:

- Déficit Orçamentário;
- Déficit financeiro;
- Não aplicação do percentual mínimo de 25% (vinte e cinco por cento) da receita de impostos, compreendendo a proveniente de transferência, na manutenção e desenvolvimento da educação básica (Constituição Federal, art. 212);
- Não aplicação de pelo menos 60% (sessenta por cento) dos recursos do FUNDEB em remuneração dos profissionais do magistério exclusivamente na educação básica e/ou não-aplicação do restante em outras despesas próprias relativas à manutenção e desenvolvimento da educação básica (CF, ADCT, art. 60, XII);
- Despesas com manutenção e desenvolvimento da educação básica com percentual inferior a 95% dos recursos oriundos do FUNDEB (Lei n. 11.494/2007, art. 21);

---

<sup>1</sup> Portal do Cidadão. Disponível em: <http://servicos.tce.sc.gov.br/sic/home.php>. Acesso em: 05/05/2021.

- Não aplicação de, no mínimo, 15% (quinze por cento) do produto da arrecadação de impostos a que se refere o art. 156 e dos recursos que tratam os arts. 158 e 159, I, alíneas “b” e §3º, da Constituição Federal, em gastos com ações e serviços públicos de saúde (Constituição Federal, arts. 34, VII, “e”; e 77, I e III);
- Despesas decorrentes de obrigações contraídas nos dois últimos quadrimestres do mandato, sem disponibilidade de caixa - Lei Complementar (Federal) n. 101/2000, art. 42 e parágrafo único;
- Ausência de efetiva atuação do Sistema de Controle Interno demonstrado no conteúdo dos relatórios enviados ao Tribunal de Contas, ou em auditoria in loco (Constituição Federal, art. 31);
- Balanço Anual Consolidado demonstrando inadequadamente saldos contábeis, apresentando inúmeras divergências entre as peças que o compõem, prejudicando a verificação da compatibilidade entre a execução orçamentária e as variações patrimoniais, implicando a sua total inconsistência, em afronta ao dispositivo nos arts. 85, 89, 97, 101, 103 e 104 da Lei (federal) n. 4.320/64;
- Despesas com pessoal do Poder Executivo acima do limite fixado no art. 20, III, "b", da Lei Complementar (federal) n. 101/2000, sem a eliminação do percentual excedente nos dois quadrimestres seguintes, em desacordo com o art. 23 da Lei Complementar (federal) n. 101/2000;
- Não-remessa de dados eletrônicos através do Sistema e-Sfinge, em desacordo com o art. 2º da Instrução Normativa n. TC-04/2004;
- Descumprimento das regras de transparência da gestão pública, em todas as suas condições, formas e prazos previstos nos artigos 48, 48-A e 49 da Lei Complementar (federal) n. 101/2000.

Principais argumentos trazidos pelos prefeitos como justificativa das ressalvas (restrições):

- Prestação de contas de ano correspondente a ano eleitoral municipal (último ano de mandato);
- Prestação de contas de ano correspondente ao primeiro ano de mandato;
- Quanto maior o número de habitantes município, maior a probabilidade de surgimento de restrições e rejeição da prestação de contas;
- Quanto menor o número de habitantes município, maior a probabilidade de surgimento de restrições e rejeição das contas;

- Baixa capacidade de geração de receitas próprias e alta dependência de transferências federal e estadual;
- Despesas elevadas na função educação e saúde.

Como próxima etapa da pesquisa, partiu-se para a análise estatística de dados levantados na variável dependente e independente. Para isso, utilizou-se da ferramenta estatística regressão logística binária como instrumento para verificação da chance de um determinado fator presente em algum município selecionado obter parecer prévio pela rejeição das contas de prefeito baseado em variáveis preditoras e seus respectivos coeficientes.

### **3.8 Limitações da Pesquisa**

Como limitações da pesquisa, destacam-se a dificuldade em obtenção de base de dados completas para todos os municípios e para todos os anos analisados (2013 a 2018) o que inviabilizou a utilização de demais variáveis explicativas, como IDHM, IDEB, Índice de Transparência - Escala Brasil transparente CGU (Mapa Brasil Transparente), indicadores de saúde DATASUS, Índice de Efetividade da Gestão Municipal (IEGM) realizado pelo TCE/SC, Índice de desenvolvimento municipal sustentável IDMS realizado pela Federação Catarinense de municípios (FECAM), Índice FIRJAN de Desenvolvimento Municipal (IFDM) realizado a cada 2 anos, entre outros.

Destaca-se ainda o desejo de ter sido realizada a análise de dados em painel, porém há limitação no software SPSS para realização desse tipo de teste para regressão logística, contudo é possível fazer em outros softwares como STATA, Gretl ou R, os quais não foi obtido acesso tampouco houve tempo hábil para adquirir habilidade de manuseio.

Importante observar que os dados da variável dependente estão desbalanceados, considerando que há 102 casos SIM e 1.668 NÃO, acredita-se que isso pode prejudicar a análise preditiva do modelo, contudo o modelo com as variáveis independentes se demonstrou melhor que o modelo sem nenhuma variável independente.

Por fim, como limitação do estudo, verificou-se literatura escassa sobre o tema, de modo que as variáveis independentes tiveram mais amparo também na análise empírica (relatórios).



## 4 RESULTADOS

### 4.1 Análise das variáveis do modelo

Foi realizada uma regressão logística binária para analisar quais os fatores de maior impacto na recomendação pela rejeição das contas anuais de prefeito pelo Tribunal de Contas de Santa Catarina.

Quanto à significância estatística geral do modelo e dos parâmetros de regressão, o modelo ajustado foi significativo [ $X^2(7) = 161,21$ ;  $p < 0,001$ ,  $R^2$  Negelkerke 0,247], indicando que pelo menos um parâmetro foi considerado significativo, com 7 graus de liberdade e  $p$ -valor  $< 0,001$ , deste modo, rejeitando a hipótese nula com o modelo sem nenhum parâmetro, conforme demonstra a tabela a seguir com a inserção da variável dependente e das variáveis independentes.

Tabela 15 - Variáveis na equação

	B	S.E.	Wald	df	Sig.	Exp(B)	95% C.I. para EXP(B)	
							Inferior	Superior
Mud_pref(1)	-1,215	1,038	1,370	1	0,242	0,297	0,039	2,270
Ano_eleit(1)	1,665	0,237	49,405	1	0,000	5,285	3,322	8,408
IFGF_Autonomia	-0,364	0,445	0,669	1	0,414	0,695	0,291	1,662
IFGF_Desp_pessoal	-1,766	0,479	13,595	1	0,000	0,171	0,067	0,437
IFGF_Liq	-3,209	0,402	63,719	1	0,000	0,040	0,018	0,089
IFGF_Invest	-0,828	0,408	4,122	1	0,042	0,437	0,197	0,972
PIB_per_capta	-0,021	0,012	3,004	1	0,083	0,979	0,956	1,003
Constante	0,663	0,474	1,957	1	0,162	1,941		

Fonte: elaborado pelos autores (2021)

As variáveis independentes inseridas no modelo são Mud\_pref, Ano\_eleit, IFGF\_Autonomia, IFGF\_Desp\_pessoal, IFGF\_Liq, IFGF\_Invest, PIB\_per\_capta.

Testando estatisticamente os parâmetros, o teste Z de Wald funciona de maneira análoga ao teste T da regressão linear, indicando que o  $p$ -valor (Sig.) tem que ser abaixo de 0,05 para ser significativo para o modelo. Deste modo, verifica se as variáveis são estatisticamente significativas ao nível de confiança de 95% (GUJARATI; PORTER, 2009).



#### 4.1.1 Variável Mudança de prefeito

A variável independente Mud\_pref foi considerada como não significativa (Sig. 0,242; OR = 0,297; IC 95% = 0,039 – 2,270), considerando que o valor de p (Sig.) ficou acima do valor de referência de 0,05.

A variável preditora mudança de prefeito foi inicialmente incluída no modelo, dado que a mudança de prefeito durante o mandato é argumento frequentemente utilizado pelos prefeitos municipais quando há restrições em suas contas passíveis de rejeição pelo TCE/SC.

No entanto, estatisticamente, de acordo com os dados coletados, essa variável não se mostrou significativa para o presente teste, o que não elimina o estudo mais aprofundado que se deva ter por parte dos municípios que apresentam mudança na gestão durante o mandato por diversas razões, já que ao que se sabe, com base nas análises empíricas dos relatórios das contas de prefeito ao TCE/SC, de fato, a mudança da gestão pode causar algum impacto nas contas públicas.

#### 4.1.2 Variável Ano eleitoral

A variável independente Ano\_eleit foi significativa (Sig. 0,000; OR = 5,285; IC 95% = 3,322 – 8,408), considerando que o valor de p (Sig.) ficou abaixo do valor de referência de 0,05.

De acordo com o artigo 42, da Lei Complementar Federal 101/2000, a Lei de Responsabilidade Fiscal – LRF, é vedado ao titular de Poder ou órgão, nos últimos dois quadrimestres do seu mandato, contrair obrigação de despesa que não possa ser cumprida integralmente dentro dele, ou que tenha parcelas a serem pagas no exercício seguinte sem que haja suficiente disponibilidade de caixa para este efeito.

Nesse sentido, o último ano de mandato também é ano em que se realiza eleições para o chefe do Poder Executivo, de modo que a verificação da “sobra de caixa” é realizada pelo TCE/SC, nas contas anuais dos prefeitos, neste mesmo ano.

Considerando as competências e a repartição de receitas impostas na Constituição Federal de 1988, em especial no Pacto Federativo, já mencionado neste estudo, o teste estatístico revelou que os municípios catarinenses ainda têm grande dificuldade em cumprir o referido dispositivo legal. Tal fato impacta diretamente as futuras gestões municipais que recebem o governo com insuficiência de caixa para dar cumprimento às competências municipais de políticas públicas.

Esse dado revela que estudos nessa área são importantes para detectar a causa, se má gestão ou má distribuição de recursos, e as soluções para o problema detectado, de modo que não haja descontinuidade de políticas públicas municipais à sociedade em ano eleitoral.

#### 4.1.3 Variável IFGF Autonomia

A variável independente IFGF\_Autonomia foi considerada como não significativa (Sig. = 0,414; OR = 0,695; IC 95% = 0,291 – 1,662), considerando que o valor de p (Sig.) ficou acima do valor de referência de 0,05.

O indicador de autonomia utilizado pela FIRJAN foi considerado o indicador que apresentou o pior desempenho na edição de 2019 (Ano-base 2018), onde apontou que 1.856 municípios (34,8%, ou seja, cerca de um terço do total) não se sustentam (FIRJAN, 2019a).

Apesar do assunto que envolve a sustentabilidade fiscal dos municípios (RODRIGUES et al., 2019), a autonomia de recursos municipais não foi suficiente para explicar a rejeição das contas municipais. Tal fator pode indicar que o problema da rejeição das contas municipais pode estar mais relacionado ao fato de que o papel dos municípios como agente aplicador de recursos e gestor de políticas públicas pode não ter sido acompanhado pelo devido desenvolvimentos das competências de gestão (OLIVIERI et al., 2018).

Importante observar que o fator autonomia deve ser objeto de atenção e de estudos mais aprofundados com vistas a verificar o desenho e a forma de organização do Pacto Federativo brasileiro, haja vista as alegações de que o modelo atual não é mais suficiente para atender às crescentes demandas da população local e da crescente extensão de competências municipais para o cumprimento de políticas públicas (CNM, 2018).

#### 4.1.4 Variável IFGF Despesas com pessoal

A variável independente IFGF\_Desp\_pessoal foi significativa (Sig. = 0,000; OR = 5,285; IC 95% = 3,322 – 8,408), considerando que o valor de p (Sig.) ficou abaixo do valor de referência de 0,05.

O teste demonstrou que quanto maior o índice de despesas com pessoal calculado pela FIRJAN (IFGF Gastos com Pessoal), menor é a probabilidade de rejeição das contas. Lembra-se que o IFGF Pessoal atribui nota mais próxima de 1 quando o município está mais distante do limite definido pela Lei de Responsabilidade Fiscal e nota mais próxima de zero quando o município está próximo ao limite estabelecido pela LRF.

Nesse sentido, o teste estatístico reforçou o entendimento que quanto maior é o gasto com despesas com pessoal, pior é o desempenho do município quanto à análise das contas de prefeito pelo TCE/SC, aumentando a probabilidade de rejeição.

#### 4.1.5 Variável IFGF Liquidez

A variável independente IFGF\_Liq foi significativa (Sig. = 0,000; OR = 0,040; IC 95% = 0,018 – 0,089), considerando que o valor de p (Sig.) ficou abaixo do valor de referência de 0,05.

O IFGF Liquidez atribui menor pontuação se o município inscreveu mais restos a pagar do que manteve recursos em caixa. Assim, quanto mais despesas são postergadas pela prefeitura, menor é a nota nesse índice (FIRJAN, 2019b)

O teste revelou que quanto menor é o índice IFGF de Liquidez, maior é a chance de parecer pela rejeição das contas do prefeito pelo TCE/SC. Isso demonstra que quanto menos o município inscreve despesas em restos a pagar, postergando o pagamento de despesas e, muitas vezes, passando o compromisso para próximas gestões, maior é a chance de o prefeito ter suas contas aprovadas.

De fato, as despesas herdadas de gestões anteriores é argumento frequentemente utilizado pelos gestores municipais como justificativa a restrições evidenciadas em suas contas, deste modo o teste revelou a importância de se manter o controle das despesas dentro do exercício financeiro e evitar-se a inscrição em restos a pagar, de modo a diminuir a possibilidade de incorrer em parecer pela rejeição das contas municipais.

#### 4.1.6 Variável IFGF Investimento

A variável independente IFGF\_Invest demonstrou ser significativa (Sig. = 0,042; OR = 0,437; IC 95% = 0,197 – 0,972), considerando que o valor de p (Sig.) ficou abaixo do valor de referência de 0,05.

O IFGF Investimentos mede a parcela dos investimentos nos orçamentos municipais, quanto mais próximo de 1,00, mais investimentos foram realizados pelas prefeituras (FIRJAN, 2019b).

O teste para essa variável demonstrou que quanto menos investimentos são realizados pelos municípios, maior é a possibilidade de rejeição das contas do prefeito municipal. Esse dado pode estar associado ao fato de que, possivelmente, quanto menor é o gasto em investimento, maior é o gasto em custeio e manutenção da máquina pública.

Investimentos são essenciais à população e ao cumprimento das políticas públicas e ao desenvolvimento econômico. Na contramão desta afirmação, o IFGF Investimentos constatou que apenas 3% da receita é o percentual destinado a investimentos, em média, por quase metade do país (47% do total) (FIRJAN, 2019a).

Nesse sentido, o investimento público municipal, além de cumprir com as competências constitucionais e legais, aumenta a saúde das contas públicas e diminui a probabilidade de rejeição das contas de prefeito.

#### 4.1.7 Variável PIB per capita

A variável independente PIB\_per\_capta foi considerada não significativa (OR = 5,285; IC 95% = 3,322 – 8,408), considerando que o valor de p (Sig.) ficou acima do valor de referência de 0,05.

O teste estatístico revela que o PIB per capita não é fator que, por si só, pode explicar a rejeição das contas de prefeito perante o TCE/SC. Deste modo, é possível que um município com alta arrecadação e alto PIB per capita tenha mais probabilidade de incorrer em rejeição das contas anuais de prefeito do que um município com menor índice de PIB per capita.

De fato, como já discutido anteriormente, de acordo com os testes realizados, o volume de recursos que o município gerencia pode não explicar a saúde das contas públicas, mas sim a maneira como é conduzida a gestão municipal (OLIVIERI et al., 2018).

## 5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

A realidade de muitos municípios de médio e pequeno porte é que a administração é conduzida de maneira unipessoal pelo Prefeito, sendo este o responsável pela execução orçamentário e execução das políticas públicas. Esse desenho de gestão pode demonstrar por vezes falhas que podem resultar em emissão de parecer prévio pelo Tribunal de Contas em recomendação pela rejeição.

Haja vista as competências constitucionais dos Tribunais de Contas, estes podem atuar de modo a identificar as falhas da gestão municipal e contribuir para o ganho de qualidade Administração Pública municipal.

No caso do Tribunal de Contas do Estado de Santa Catarina (TCE/SC), que aprecia anualmente as contas de todos os 295 (duzentos e noventa e cinco) prefeitos dos municípios catarinenses, o estudo teve como pergunta motivadora “quais são os fatores de maior impacto na recomendação pela rejeição na apreciação das contas anuais de prefeito pelo Tribunal de Contas de Santa Catarina?”

De maneira a responder a tal questão, a pesquisa teve como objetivo geral identificar quais são os fatores de maior impacto na recomendação pela rejeição na apreciação das contas anuais de prefeito pelo Tribunal de Contas de Santa Catarina.

Para atingimentos do objetivo traçado, contextualizou-se as teorias da Administração Pública e sua evolução, bem como do Controle da Administração Pública e do Controle Externo da Administração Pública, identificando as competências definidas na Constituição Federal e na literatura sobre o tema.

Identificou-se ainda o processo de prestação de contas de prefeito no Tribunal de Contas de Santa Catarina e as principais causas de parecer com recomendação pela rejeição.

Foram ainda identificadas e selecionadas as variáveis que possam explicar os fatores de maior impacto na recomendação pela rejeição na apreciação das contas anuais de prefeito pelo Tribunal de Contas de Santa Catarina. A seleção das variáveis independentes teve como fonte os relatórios das contas anualmente prestadas pelos prefeitos ao TCE/SC, IBGE, Censo Escolar, SICONFI (STN) e FIRJAN.

Ao todo, formaram a base de dados 1.770 prestações de contas municipais (6 prestações de contas para cada um dos 295 municípios durante 6 anos), as quais serviram de base para a formação da variável dependente.

Dentre as variáveis selecionadas, foram identificadas, por meio de regressão logística, as variáveis que explicam os fatores de maior impacto na recomendação pela rejeição na apreciação das contas anuais de prefeito pelo Tribunal de Contas de Santa Catarina.

Resultaram como variáveis significativas na equação o Ano eleitoral, IFGF Despesas com pessoal, IFGF Liquidez e IFGF Investimentos. Não foram consideradas variáveis significativas que possam explicar a rejeição das contas de prefeito pelo TCE/SC a mudança de prefeito, o IFGF Autonomia e o PIB per capita.

A variável ano eleitoral foi considerada como significativa e pode explicar a causa da rejeição das contas anuais de prefeito, posto que o último ano de mandato também é ano em que se realiza eleições para o chefe do Poder Executivo, de modo que a verificação da “sobra de caixa” é realizada pelo TCE/SC, nas contas anuais dos prefeitos, neste mesmo ano, com base no artigo 42, da Lei Complementar Federal 101/2000, a Lei de Responsabilidade Fiscal – LRF, em que dispõe que é vedado ao titular de Poder ou órgão, nos últimos dois quadrimestres do seu mandato, contrair obrigação de despesa que não possa ser cumprida integralmente dentro dele.

Esse dado pode revelar que a gestão municipal tem grande dificuldade em cumprir esse dispositivo e essa prática leva ao endividamento de futuras gestões e compromete a execução de políticas públicas e investimentos à sociedade. Esse dado ainda contribui para ampliar as discussões sobre se a origem desse problema decorre da má gestão ou má distribuição de recursos.

A variável explicativa IFGF Despesas com pessoal, que foi considerada como significativa nesta pesquisa, corrobora com as medidas de controle do gasto público em despesas com pessoal indicando que os municípios que apresentam altos índices de comprometimento de receitas com despesas de pessoal apresentam maior probabilidade de rejeição das contas pelo TCE/SC.

Nesse aspecto, pese a LRF já dispor de mecanismos para conter os índices de endividamento com pessoal, tal dispositivo ainda se demonstra de difícil cumprimento por parte dos gestores público municipais, haja vista que a despesa com pessoal se mantém

estável ou em crescimento vegetativo e a receita pode sofrer oscilações em decorrência do alto volume de receita de transferências recebidos pelos municípios que, frequentemente, são afetados por crises de magnitude nacional ou estadual.

A variável independente IFGF Liquidez foi considerada como explicativa para o modelo, haja vista que quanto maior é o índice de endividamento do município, maior é a probabilidade de rejeição das contas.

A inscrição de restos a pagar e a ausência de pagamento, seja por ausência de disponibilidade financeira ou mesmo por falhas na gestão financeira, pode comprometer gestões futuras e pode ser prejudicial às contas públicas e, por consequência, prejudicar a execução de políticas públicas essenciais à sociedade, dado que, por vezes, os municípios apresentam altos índices de comprometimento de receitas com despesas pendentes de pagamento

O IFGF Investimentos, considerado como significativo que pode explicar as rejeições das contas municipais traz um dado importante, posto que revelou que quanto menor é a despesa em investimentos maior é a chance de rejeição das contas de prefeito pelo TCE/SC.

Esse resultado pode estar associado ao alto volume de despesas correntes, fato que pode inviabilizar o andamento de obras e investimentos essenciais à sociedade, além de afetar os resultados e a saúde das contas públicas municipais.

Observou-se que as variáveis explicativas significativas para esta pesquisa têm sido frequentemente observadas na análise dos processos de prestação de contas dos prefeitos municipais, por meio de análise empírica, assim como é debate frequente em trabalhos acadêmicos e assuntos de maior magnitude, dado que a pesquisa concluiu que as variáveis último ano de mandato (ano eleitoral), aumento de despesas com pessoal, índice de liquidez (IFGF Liquidez) e baixo índice de investimentos (IFGF Investimentos) pode explicar a emissão de parecer prévio pela rejeição das contas municipais pelo TCE/SC.

As variáveis que não resultaram em significativas, como a mudança de prefeito, o IFGF Autonomia e o PIB per capita, podem não explicar a causa das rejeições das contas municipais por meio dos dados obtidos e pelo método quantitativo, contudo o estudo demonstrou ainda que muitas das hipóteses levantadas podem ser também bem respondidas por meio de pesquisas qualitativas e mais aprofundadas sobre cada variável analisada, o que pode trazer ganhos ao controle externo e à gestão municipal.

Sugere-se que para futuras pesquisas sejam incluídas mais categorias nas variáveis dependentes (aprovação, aprovação com ressalva, reprovação) e realizar testes de regressão logística multinomial. Sugere-se também que os dados sejam analisados em painel com uso de software que consiga realizar tal análise.

Ainda, como recomendação para estudos futuros, sugere-se a inserção de maior número de variáveis independentes com base na literatura, que ainda é escassa sobre o tema, e análise empírica sobre o tema com a análise de contas municipais de outros estados, incluindo, por consequência, outros Tribunais de Contas na pesquisa.



## REFERÊNCIAS

- ALVES, A. G. DE S.; JÚNIOR, V. F. DE M. O Sistema de Controle Interno da Gestão Pública do Poder Executivo do Município de Patos/PB. **Revista Evidenciação Contábil & Finanças**, v. 4, n. 3, p. 56–71, 29 out. 2016.
- BARBETTA, P. A. **Estatística aplicada as Ciências Sociais**. Florianópolis: Ed. da UFSC, 1999.
- BARROS, A. C. O Controle Social no Brasil. **Fundação Demócrito Rocha**, p. 16, 2017.
- BOTELHO, M. M. **Manual prático de controle interno na administração pública municipal**. Curitiba: Juruá, 2006.
- BRASIL. Constituição da República Federativa do Brasil de 1988. Brasília, DF. 1988.
- CALIXTO, G. E.; VELASQUEZ, M. D. P. Sistema de controle interno na administração pública federal. **Revista Eletrônica de Contabilidade**, v. 2, n. 3, p. 81, 2005.
- CAVALHEIRO, J. B.; FLORES, P. C. A organização do sistema de controle interno municipal. **Conselho Regional de Contabilidade do Rio Grande do Sul (CRC RS)**, n. 4. ed. revista e atualizada, Associação dos membros dos Tribunais de Contas – ATRICON 2007.
- CHIAVENATO, I. **Administração geral e pública**. 3. ed. Barueri, SP: Manole, 2012.
- CNM, C. N. D. M. **ESPECIAL: Há 30 anos, Constituição Federal incluiu o Município entre os Entes Federados**. Disponível em: <<https://www.cnm.org.br/comunicacao/noticias/especial-ha-30-anos-constituicao-federal-incluiu-o-municipio-entre-os-entes-federados>>. Acesso em: 13 maio. 2021.
- Controle. Michaelis On-Line**. São Paulo: Melhoramentos, 2020. Disponível em: <<https://michaelis.uol.com.br/moderno-portugues/busca/portugues-brasileiro/controle>>. Acesso em: 4 jun. 2020
- CRUZ, F. DA; GLOCK, J. O. **Controle interno nos municípios: orientação para a implantação e relacionamento com os Tribunais de Contas**. São Paulo (SP): Atlas, 2007.
- DENHARDT, R.; DENHARDT, J. The New Public Service: Serving Rather Than Steering. **Public Administration Review**, v. 60, p. 549–559, 1 nov. 2000.
- DI PIETRO, M. S. Z. **Direito administrativo**. São Paulo: Forense, 2019.
- FIRJAN, F. DAS I. DO E. DO R. DE J. **IFGf - Índice Firjan de Gestão Fiscal**. Disponível em: <<https://www.firjan.com.br/>>. Acesso em: 13 maio. 2021a.
- FIRJAN, F. DAS I. DO E. DO R. DE J. **IFGf - Índice Firjan de Gestão Fiscal - Metodologia**. Disponível em: <[https://www.firjan.com.br/data/files/88/94/7D/5D/33F0F61053918AE6A8A809C2/IFGF-2019\\_anexo-metodologico3.pdf](https://www.firjan.com.br/data/files/88/94/7D/5D/33F0F61053918AE6A8A809C2/IFGF-2019_anexo-metodologico3.pdf)>. Acesso em: 21 maio. 2021b.

FISCHER, O. C.; MACHADO, L. M. R. Pacto Federativo em Crise: Uma Análise na Visão dos Municípios da Segurança Jurídica e da Dignidade Humana. **Revista Jurídica**, v. 3, n. 52, p. 233–254, 20 set. 2018.

FURTADO, J. DE R. C. Os regimes de contas públicas: contas de governo e contas de gestão. **Revista do TCU**, n. 109, p. 61–89, 2007.

GUERRA, E. M. **Os controles externo e interno da Administração Pública**. 2a ed. rev. e ampliada ed. Belo Horizonte: Editora Fórum, 2005.

GUJARATI, D. N.; PORTER, D. C. **Basic econometrics**. 5th ed ed. Boston: McGraw-Hill Irwin, 2009.

IOCKEN, S. N.; OLIVEIRA, S. E. DE. O Parecer Prévio emitido pelos Tribunais de Contas e a “legibilidade” das contas governamentais. **Interesse Público - IP**, ano 22. n. 126, p. 195–208, abr. 2021.

MADEIRA, J. M. P. **Administração pública**. 11. ed. Rio de Janeiro: Campus Jurídico Elsevier, 2008.

MEIRELLES, H. L. et al. **Direito administrativo brasileiro**. 43. ed. atual. até a Emenda Const. 99, de 14.12.2017 ed. São Paulo, SP: Malheiros, 2018.

MELLO, C. A. B. DE. **Curso de direito administrativo**. 33ª edição, revista e atualizada até a Emenda constitucional 92, de 12.7.2016 ed. São Paulo, SP: Malheiros Editores, 2016.

MILESKI, H. S. **O controle da gestão pública**. São Paulo, SP, Brasil: Editora Revista dos Tribunais, 2003.

MINITAB, E. **Basta! Lidando com a multicolinearidade na análise de regressão**. Disponível em: <<https://blog.minitab.com/pt/basta-lidando-com-a-multicolinearidade-na-analise-de-regressao>>. Acesso em: 8 jun. 2021.

OLIVEIRA, R. F. DE. **Curso de direito financeiro**. 7. ed. rev., atual. e ampl ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2015.

OLIVIERI, C. et al. Gestão municipal e corrupção na implementação de programas educacionais federais. **Revista de Administração Pública**, v. 52, n. 1, p. 169–179, 21 fev. 2018.

PEREIRA, L. C. B. Da administração pública burocrática à gerencial. **Revista do Serviço Público**, v. 47, n. 1, p. 07–40, 1996.

ROCHA, A. C. **Realização do potencial de accountability dos pareceres prévios do Tribunal de Contas do Estado de Santa Catarina**. Salvador: UNIVERSIDADE FEDERAL DA BAHIA, 2011.

ROCHA, A. C. Accountability: constituinte necessária das sociedades democráticas. **Revista da Faculdade de Administração e Economia**, v. 5, n. 1, p. 81–100, 28 nov. 2013.

RODRIGUES, A. F. O. et al. Fragmentação de municípios catarinenses e desempenho econômico-financeiro. **Revista Pensamento Contemporâneo em Administração**, v. 13, n. 3, p. 126–142, 23 set. 2019.

SANTA CATARINA. Constituição do Estado de Santa Catarina de 1989. Florianópolis, SC. 1989.

SANTA CATARINA. Lei Complementar nº 202, de 15 de dezembro de 2000. Institui a Lei Orgânica do Tribunal de Contas do Estado de Santa Catarina e adota outras providências. Florianópolis, SC. 2000, p. 32.

SILVA, M. M. DA. **Controle Externo Das Contas Públicas: O Processo Nos Tribunais De Contas Do Brasi**. 1. ed. São Paulo, SP: Atlas, 2014.

SILVA, P. G. K. DA. O papel do controle interno na administração pública. **ConTexto**, v. 2, n. 2, 2002.

SOARES, W. D.; ESPINOSA, M. O município na constituição de 1988. **Revista Científica Semana Acadêmica**, n. 40, 20 ago. 2013.

SOUZA, C. Federalismo, desenho constitucional e instituições federativas no Brasil pós-1988. **Revista de Sociologia e Política**, n. 24, p. 105–121, jun. 2005.

TCE PR, T. DE C. DO E. DO P. **Diretrizes e orientações sobre controle interno para os jurisdicionados**, 2017. Disponível em: <[http://www1.tce.pr.gov.br/multimidia/2017/6/flipbook/317850/files/assets/common/downloads/Cartilha%20Controle%20Interno\\_final.pdf](http://www1.tce.pr.gov.br/multimidia/2017/6/flipbook/317850/files/assets/common/downloads/Cartilha%20Controle%20Interno_final.pdf)>. Acesso em: 6 jun. 2020

TCE SC, T. D. C. D. E. D. S. C. Regimento Interno do Tribunal De Contas De Santa Catarina – Resolução nº TC-06/2001. Institui o Regimento Interno do Tribunal de Contas do Estado de Santa Catarina. Florianópolis, SC. 2001.

TCE SC, T. D. C. D. S. C. **Revista do TCE de Santa Catarina - Nº 1 / Ano 1 | Tribunal de Contas SC**. Disponível em: <<http://www.tce.sc.gov.br/content/revista-do-tce-de-santa-catarina-n%C2%B0-1-ano-1>>. Acesso em: 8 jun. 2020.

TCE SC, T. D. C. D. S. C. Decisão Normativa n 06-2008. Estabelece critérios para apreciação, mediante parecer prévio, das contas anuais prestadas pelos Prefeitos Municipais, e o julgamento das contas anuais dos Administradores Municipais, e dá outras providências. Florianópolis, SC. 2008.

TCE SC, T. D. C. D. S. C. Instrução Normativa N.TC-20/2015. Estabelece critérios para organização e apresentação da prestação de contas anual, normas relativas à remessa de dados, informações e demonstrativos por meio eletrônico e dá outras providências. Florianópolis, SC. 2015.

VERGARA, S. C. **Projetos e relatórios de pesquisa em administração**. São Paulo: Atlas, 2016.

ZANELLA, L. C. H. **Metodologia de estudo e de pesquisa em administração**. Brasília: CAPES: UAB, 2009.