



**MOTIVOS DE REJEIÇÃO DE PRESTAÇÃO DE CONTAS DE EXECUTIVOS
MUNICIPAIS PELO TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE MINAS GERAIS**



UNIVERSIDADE DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Reitor: Dijon Moraes Júnior

Vice-reitor: José Eustáquio de Brito

Chefe de Gabinete: Eduardo Andrade Santa Cecília

Pró-reitor de Planejamento, Gestão e Finanças: Adailton Vieira Pereira

Pró-reitora de Pesquisa e Pós-Graduação: Terezinha Abreu Gontijo

Pró-reitora de Ensino: Elizabeth Dias Munaier Lages

Pró-reitora de Extensão: Giselle Hissa Safar

EdUEMG - EDITORA DA UNIVERSIDADE DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Rod. Papa João Paulo II, 4143 - Serra Verde, BHte - MG CEP: 31630-902

Ed. Minas - 8º andar Tel(31)3916-9080 editora@uemg.br

Daniele Alves Ribeiro

Leandro Andrade

Thales Rodrigues dos Santos (estagiário)

CONSELHO EDITORIAL

Dr. Dijon Moraes Junior

Dr^a. Flaviane de Magalhães Barros

Dr. Fuad Kyrillos Neto

Dr^a. Helena Lopes da Silva

Dr. José Eustáquio de Brito

Dr. José Márcio Pinto de Barros

Dr^a. Vera Lúcia de Carvalho Casa Nova

EXPEDIENTE

Design: Laboratório de Design Gráfico / Escola de Design - UEMG

Coordenação: Mariana Misk

Orientação do projeto: Iara Mol, Mariana Misk e Simone Souza

Aluno responsável: Caio Menezes

Revisão: Patrícia Pinheiro

MOTIVOS DE REJEIÇÃO DE PRESTAÇÃO DE CONTAS

DE EXECUTIVOS MUNICIPAIS PELO TRIBUNAL DE CONTAS

DO ESTADO DE MINAS GERAIS

×

AUTORA

Silvana Aparecida Domingues Arantes

editora



Direitos desta edição reservados à

EdUEMG – Editora da Universidade do Estado de Minas Gerais

Rodovia Papa João Paulo II, 4143 – Ed. Minas – 8º andar – Cidade Administrativa Presidente

Tancredo Neves – Bairro Serra Verde – Belo Horizonte – MG

CEP: 31.630 – 900 Tel.: (31) 3916 – 9080

eduemg.uemg.br e-mail: editora@uemg.br

A662m Arantes, Silvana Aparecida Domingues.

Motivos de rejeição de prestação de contas de executivos
municipais pelo Tribunal de Contas do Estado de Minas Gerais /
Silvana Aparecida Domingues Arantes. - Belo Horizonte : EdUEMG,
2017.

117 p. il. gráf.

Inclui bibliografia.

ISBN 978-85-62578-94-6

1. Administração pública. 2. Prestação de contas. I. Arantes,
Silvana Aparecida Domingues. II. Título.

CDU 351.9(815.1)

Ficha catalográfica: Valdenícia Guimarães Rezende CRB-6/3099.



SUMÁRIO

1. INTRODUÇÃO	9
2. FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA	17
2.1. Administração Pública	21
2.1.1. Modelos de gestão pública	21
2.1.1.1. Administração Pública Patrimonialista	21
2.1.1.2. Administração Pública Burocrática	24
2.1.1.3. Administração Pública Gerencial	26
2.2. A Administração Pública e as formas de controle	28
2.2.1. Controle externo	28
2.2.1.1. O Tribunal de Contas da União	30
2.2.1.2. O Tribunal de Contas do Estado de Minas Gerais	31
2.2.2. Controle interno	31
2.3. Dos instrumentos de planejamento	32
2.3.1. Plano Plurianual	35
2.3.2. Lei de Diretrizes Orçamentárias	37
2.3.3. Orçamentos Anuais – Lei de Orçamento	37
2.3.3.1. Princípios orçamentários	38
2.3.3.2. Ciclo orçamentário	39
2.3.3.3. Receita pública	40
2.3.3.4. Despesa pública	41
2.4. Prestação de contas no setor público	42
2.4.1. Abertura de créditos orçamentários e adicionais	46
2.4.2. Limite de despesas com pessoal	48
2.4.3. Índice constitucional relativo às ações e serviços públicos de saúde	48

2.4.4. Índice constitucional relativo à manutenção e desenvolvimento do Ensino	49
2.4.5. Regime Próprio de Previdência Social	49
2.4.6. Repasse de recursos ao Poder Legislativo municipal	50
3. AMBIÊNCIA DA PESQUISA	51
4. METODOLOGIA	55
4.1. Quanto à abordagem	57
4.2. Tipo de pesquisa quanto aos fins	57
4.3. Tipo de pesquisa quanto aos meios	57
4.4. Unidade de análise, unidade de observação e sujeitos	58
4.5. Técnica de coleta de dados	58
4.6. Técnicas de análise de dados	59
5. ANÁLISE E APRESENTAÇÃO DOS DADOS	61
5.1. Pesquisa documental	63
5.2. Entrevistas	83
6. CONSIDERAÇÕES FINAIS	99



1. INTRODUÇÃO

O vocábulo “administração” dá uma ideia de comando, orientação, direção, chefia, ainda que em subordinação. Trigueiro e Marques (2009) pontuam que as organizações funcionam por meio da administração, já que necessitam de diretrizes, ações, estratégias e instrumentos que controlem os resultados que se pretende alcançar. Ainda segundo estes autores, as organizações podem ser públicas, privadas e de terceiro setor, que atuam nos níveis federal, estadual e municipal. A organização pública intervém no nível do consumo, emprego, impostos e tributos.

A Administração Pública compreende o Governo, a estrutura administrativa e a administração. Enquanto o Governo tende a tomar as decisões políticas, a estrutura administrativa e a administração tendem a executar estas decisões. Existem três formas de administrar o Estado: a administração patrimonialista, a administração pública burocrática e a administração pública gerencial (PALUDO, 2010).

Conforme Machado Júnior e Reis (2012), o controle interno do poder executivo deve atentar para o controle da execução orçamentária no que se refere à legalidade dos atos, à fidelidade funcional dos agentes e ao cumprimento do programa de trabalho proposto. O artigo 74, da Constituição Federal, trata das finalidades do controle e o inciso IV deixa claro que o controle interno deve apoiar o controle externo no exercício de sua missão institucional. O controle externo é representado por qualquer cidadão, partido político, associação, sindicato, também pelo poder Legislativo e pelo Tribunal de Contas do Estado e da União. Deste modo, por obrigação legal, os Municípios devem ter o controle interno e atuar de forma preventiva, concomitante e posterior.

O Tribunal de Contas é um órgão de controle que analisa as contas do Executivo Municipal, conforme explica Fernandes (2002, p. 88):

O Tribunal de Contas, no Brasil, é uma instituição com raiz constitucional, deliberando de forma colegiada, incumbida de julgar a boa e regular aplicação dos recursos públicos, e auxiliar o Poder Legislativo na realização do controle externo da Administração Pública e no julgamento das contas anuais dos chefes do Poder Executivo.

A apreciação, para o julgamento das contas, envolve análise orçamentária, financeira, contábil e patrimonial. Vários são os requisitos analisados, como a despesa total com pessoal, o índice de aplicação mínimo de 25% na manutenção e desenvolvimento do ensino, o mínimo legal de 15%, a ser aplicado nas ações e serviços públicos da saúde e abertura dos créditos adicionais, seguindo o disposto na Lei nº 4320 e o repasse ao Poder Legislativo (SILVA, 2013).

A prestação de contas, emitida pelos Chefes do Poder Executivo, deve ser apresentada e estar consolidada com as dos demais órgãos da Administração, conforme determinado na Lei de Responsabilidade Fiscal,

As contas prestadas pelos Chefes do Poder Executivo incluirão, além das suas próprias, as dos Presidentes dos órgãos dos Poderes Legislativo e Judiciário e do Chefe do Ministério Público, referidos no art. 20, as quais receberão parecer prévio, separadamente, do respectivo Tribunal de Contas (BRASIL, 2000, art. 56).

De acordo com Machado Júnior e Reis (2012), o agente responsável pela prestação de contas deve tomar a iniciativa de relatar os fatos ocorridos em sua gestão. O poder executivo tem a função de cuidar da Administração Pública, que pode ser vista a partir de uma perspectiva ampla ou restrita, no seu sentido formal, subjetivo ou orgânico e até mesmo no sentido material, objetivo ou funcional.

O Tribunal de Contas do Estado de Minas Gerais (TCEMG) é o órgão de controle externo responsável pela emissão do parecer prévio sobre as contas prestadas pelos órgãos da Administração Pública direta e indireta dos Municípios de Minas Gerais.

A Administração Pública direta caracteriza-se pela prestação dos serviços públicos de forma centralizada no Estado. Já a Administração Pública indireta acontece quando o Estado descentraliza os serviços públicos em entidades dotadas de autonomia.

A rejeição das contas de um Município pode se dar por vários motivos, que podem estar relacionados a não aplicação do percentual mínimo exigido pela

constituição nas ações de saúde, na manutenção e desenvolvimento do ensino, a não observância na abertura de créditos adicionais, entre outros. Neste sentido, a presente obra objetiva apresentar, a partir da identificação e análise os motivos de rejeição das contas do Executivo Municipal emitidas pelo Tribunal de Contas do Estado de Minas Gerais, no período 2010- 2011.

Assim, esta obra apresenta: a) um levantamento de dados no Diário Oficial de Contas do Tribunal de Contas de Minas Gerais, a fim de identificar as contas rejeitadas pelo TCEMG no período 2010 2011; b) os critérios utilizados pelo Tribunal de Contas do Estado de Minas Gerais para a análise das prestações de contas anual; c) identifica, na percepção do chefe do Poder Executivo municipal da época, quais teriam sido os motivos da rejeição da prestação de contas pelo TCEMG.

O trabalho apresenta-se por sua relevância potencial nos contextos acadêmico, social e organizacional relacionados à gestão pública. Quanto à relevância acadêmica, visa contribuir para o desenvolvimento do conhecimento acerca de seu objeto de estudo. Assim, os seguintes temas relacionados à prestação de contas, ao controle externo, às contas rejeitadas e ao tribunal de contas foram levantados:

Quadro 1 – Pesquisa relacionada ao tema do trabalho

ANPAD – Spell (artigos)
<ul style="list-style-type: none">• Um estudo que aborda requisitos para a aprovação de prestação de contas de Municípios.• Um estudo sobre a análise de inconsistências apontadas pelo Tribunal de Contas do Estado do Rio Grande do Sul em auditorias municipais.• Os vereadores prestam contas em portais eletrônicos? Um estudo comparativo entre Municípios do Estado da Bahia e de Santa Catarina.• Estudos sobre accountability no Brasil: meta-análise de periódicos brasileiros das áreas de administração, administração pública, ciência política e ciências sociais.• Evidenciação das Fundações Privadas de Belo Horizonte: Prestação de Contas e Qualidade da Informação.• Rejeições de prestação de contas de governos municipais: o que está acontecendo?• Portais eletrônicos de câmaras localizadas em pequenos Municípios catarinenses: Murais Eletrônicos ou Promotores de Construção da Prestação de Contas, Transparência e Participação?

ANPAD – Spell (artigos)

- A divulgação de indicadores não financeiros em sites Municipais gaúchos.
- Prestação de contas por meio de portais eletrônicos de Câmaras Municipais: um estudo de caso em Santa Catarina antes e após a lei da transparência.
- Gestão de custos no Legislativo Municipal como instrumento de prestação de contas: um comparativo entre o custeio por absorção e o custeio baseado em atividades.
- Construindo a accountability em portais eletrônicos de câmaras municipais: um estudo de caso em Santa Catarina.
- Uma análise das prestações de contas das Organizações da Sociedade Civil de Interesse Público do Estado do Rio de Janeiro.
- Prestação de contas por meio de portais eletrônicos: um estudo em Câmaras Municipais da Grande Florianópolis.
- Da Secretaria de Saúde ao Conselho: Análise de Relatórios de Prestação de Contas Com Base nas Características Qualitativas da Informação Contábil;
- Prestação de contas das Organizações Não Governamentais brasileiras: uma investigação sobre terminologia contábil.
- Transparência na elaboração, execução e prestação de contas do orçamento municipal: um estudo em um Município brasileiro.
- A realização da accountability em pareceres prévios do Tribunal de Contas de Santa Catarina.
- Análise de Inconsistências Apontadas Pelo TCE/Rs em Auditorias Municipais: Estudo do Controle Externo da Gestão Pública.
- A compreensibilidade dos cidadãos de um Município gaúcho acerca dos demonstrativos da Lei de Responsabilidade Fiscal publicados nos jornais.
- Âncoras de carreira e transformações no modelo de administração: estudo de caso do Tribunal de Contas da União (TCU).
- Accountability na administração pública federal: contribuição das auditorias operacionais do TCU.
- Accountability: dimensões de análise e avaliação no trabalho dos Tribunais de Contas.
- A assimetria informacional e os pareceres prévios de auditoria dos Tribunais de Contas Estaduais: uma abordagem reflexiva.
- Análise de Inconsistências Apontadas Pelo TCE/Rs em Auditorias Municipais: Estudo do Controle Externo da Gestão Pública.

Banco de dados de Dissertação e Teses da USP (Universidade de São Paulo)

- O sistema de cadastro e prestação de contas (SICAP) como instrumento de accountability em fundações: um estudo com fundações privadas da comarca de Ribeirão Preto.
- Análise dos julgamentos do Tribunal de Contas dos Municípios do Estado do Ceará: um olhar sobre a prestação de Contas dos Sistemas Municipais de Saúde.
- Divulgação de desempenho de órgãos públicos: uma Análise de Conteúdo dos relatórios de gestão do Tribunal de Contas da União.
- A competência fiscalizatória prévia do tribunal de contas nas licitações públicas.
- Estratégias de captura de renda por sobre preço e medidas corretivas na consolidação do assunto pelo Tribunal de Contas da União brasileiro.

Google – Teses, Dissertações e Monografias

- Relação dos responsáveis por contas julgadas irregulares para fins de inelegibilidade enviadas anualmente pelo Tribunal de Contas da União (TCU) à Justiça Eleitoral e duas Dissertações sobre a gestão e o controle de recursos públicos, em que foi analisada a rejeição de contas no Governo da Bahia; e a outra com o título Divergências entre o parecer prévio do Tribunal de Contas do Estado (TCE) e o Resultado do Julgamento das Contas Anuais de Prefeitos em Pernambuco.

Fonte: Elaborado pela autora.

A pesquisa realizada mostra que há uma limitação de estudos sobre os motivos de rejeição de prestação de contas do executivo municipal pelo Tribunal de Contas do Estado de Minas Gerais, o que indica a necessidade de um olhar acadêmico voltado para este tema.

Dos trabalhos que mais se aproximaram do tema, é possível destacar a Gestão e controle de recursos públicos: um estudo sobre a rejeição de prestação de contas nos governos municipais do Estado da Bahia, que abordou que os fatores que influenciam a rejeição das prestações de contas públicas dos gestores municipais pelo controle externo no Estado da Bahia são: o ano eleitoral, a mudança de gestor e o resultado orçamentário.

O Governo, exercido pelos governantes eleitos pelo povo, deve oferecer transparência em seus atos públicos. A sociedade, por sua vez, deve ter participação

efetiva, acompanhando a atuação daqueles que foram eleitos para representá-la. Para tanto, o cidadão precisa ter informações precisas de como o Governo está atuando, quer pelo órgão de controle externo exercido pela Câmara, quer pelo órgão de controle externo exercido pelo Tribunal de Contas, o que justifica a relevância social deste trabalho.

A sociedade tem o poder de fiscalizar as ações da gestão pública. Para tal, é necessário que se tenha conhecimento se as prestações de contas emitidas pelos gestores foram aprovadas ou rejeitadas pelo Tribunal de Contas (BARBOSA, 2007).

Quanto à relevância organizacional na gestão pública, este trabalho poderá auxiliar os órgãos da Administração Pública na identificação dos principais motivos de contas rejeitadas no Estado de Minas Gerais, servindo como um alerta aos chefes dos poderes que estão subordinados à prestação de contas.

É necessário que haja transparência por parte da Administração Pública, bem como a participação da sociedade, fatores fundamentais para o controle efetivo sobre a gestão pública. Audiências públicas e consultas realizadas pela população são exemplos de uma sociedade democrática (BARBOSA, 2007).



2. FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA

Este capítulo apresenta o arcabouço conceitual e histórico que serve de base para a compreensão dos assuntos a serem investigados para a verificação do problema de pesquisa e dos objetivos deste trabalho.

2.1. Administração Pública

A administração pública, conforme explica Gasparini (2004), indica uma atividade administrativa ou uma função administrativa e, quando grafada com letras iniciais maiúsculas, significa uma atividade do Estado. Esta é a orientação que se seguirá neste trabalho.

Os Poderes Legislativo, Executivo e Judiciário são poderes da União, independentes e harmônicos entre si (BRASIL, 1988).

A Constituição Federal de 1988 estabelece, como funções do Poder Legislativo, a elaboração de leis, o controle político do poder executivo e a fiscalização dos instrumentos de planejamento, como a fiscalização orçamentária. O Poder Legislativo estadual é exercido pela Assembleia Legislativa e o municipal, pela Câmara de vereadores. O Poder Judiciário tem a função de proteger a Constituição. Cabe ao Judiciário o papel de fazer valer as leis, estando todos igualmente submetidos à força destas. Ao Poder Executivo, cabe o compromisso de observar as leis, promover o bem geral do povo, manter, defender e cumprir a Constituição. Na esfera federal, o executivo é exercido pelo presidente da República; na estadual, pelo governador do Estado e na municipal, pelo prefeito (BRASIL, 1988).

A Administração Pública possui como características ser executora, instrumental, hierarquizada, dependente e neutra, com competência limitada e responsabilidade técnica, tendo poder apenas administrativo (PALUDO, 2010).

Os princípios da Administração Pública previstos no caput do artigo 37, da Constituição Federal, são a legalidade, a impessoalidade, a moralidade, a publicidade e a eficiência (BRASIL, 1988).

O princípio da legalidade é aquele em que “a Administração Pública só pode fazer o que a lei permite; no âmbito das relações entre particulares, o princípio aplicável é o da autonomia da vontade, que lhes permite fazer tudo o que a lei não proíbe” (DI PIETRO, 2003, p. 61). É preciso ficar atento ao que manda a lei, sob pena de tornar inválido o ato, podendo ser responsabilizado pelos danos ou prejuízos causados (PALUDO, 2010).

Na Administração Pública, só pode ser feito o que está previsto em lei e este princípio é primordial. O Chefe do Poder Executivo, ao receber um parecer prévio emitido pelo Tribunal de Contas pela rejeição, feriu, automaticamente, o princípio da legalidade. Na análise da rejeição das contas, neste trabalho, será observado, prioritariamente, o princípio da legalidade.

Entre vários critérios analisados pelo Órgão de Controle Externo na inspeção da prestação de contas do Poder Executivo, pode-se destacar o descumprimento de pelo menos uma das normas constitucionais e legais atinentes: aplicação mínima legal em ações e serviços da saúde; aplicação mínima na manutenção e desenvolvimento do ensino público; limite de despesas fixado nos artigos 19 e 20 da Lei Complementar nº 101/2000; limite definido no art. 29-A da Constituição Federal, para o repasse de recursos ao Poder Legislativo Municipal e disposições previstas no art. 167, V da Constituição Federal e nos artigos 42, 43 e 59 da Lei Federal nº 4320, que leva o gestor público municipal ao descumprimento do princípio da legalidade e, conseqüentemente, à rejeição das contas (O.S. TCEMG 09/2012).

O princípio da impessoalidade revela que todos devem ser tratados igualmente perante a lei, ou seja, não pode haver favorecimento de tratamento diferenciado (JUNQUILHO, 2010). Segundo Paludo (2010, p. 25), "em obediência a esse princípio, o agente público, ao praticar o ato, deve ser imparcial, buscar somente o fim público pretendido pela lei, sem privilégios ou discriminações de qualquer natureza".

É, a partir do princípio da moralidade administrativa, "que o Estado define o desempenho da função administrativa, segundo uma ordem ética acordada com os valores sociais prevalecentes e voltada à realização dos seus fins" (PALUDO, 2010, p. 26).

O princípio da publicidade exige que os atos praticados pela Administração Pública sejam públicos, com ampla divulgação, exceto nas hipóteses de sigilo previstas em lei (DI PIETRO, 2003).

Tornar público é também dar transparência aos atos da Administração Pública, é dar acesso irrestrito a informações oportunas e confiáveis sobre o que está sendo feito pela Administração Pública. Além disso, é responsabilidade dos funcionários públicos informar sobre o uso dos recursos públicos (ARMSTRONG, 2005).

É obrigação das entidades da Administração Pública brasileira prestar contas dos recursos públicos e respeitar os princípios constitucionais e o princípio da

publicidade. Conforme Platt Neto et al. (2007, p. 78), “o povo tem o direito de conhecer os atos praticados na administração pública, passo a passo, para o exercício do controle social, derivado do exercício do poder democrático”.

A Lei nº 10.028, de 2000, destaca que a não divulgação de relatórios contábeis, como o Relatório de Gestão Fiscal, caracteriza crime fiscal, uma infração administrativa contra as leis de finanças públicas (BRASIL, 2000). É responsabilidade dos entes públicos, obedecendo ao princípio da publicidade, prestar contas ao Poder Legislativo e à sociedade.

O princípio da eficiência busca pela melhor utilização do recurso público, de maneira a evitar desperdícios. O princípio da eficiência busca a qualidade do serviço público. Este princípio foi inserido pela Emenda Constitucional nº 19, de 4 de junho de 1998 e é o mais novo princípio constitucional a incidir sobre a atuação da Administração Pública. Para Abrucio (2007, p. 16), “a eficiência, além de reduzir gastos governamentais, pode otimizar os recursos à disposição tanto do Estado quanto dos cidadãos”.

O novo modelo de gestão pública gerencial procura a eficiência nos serviços públicos, fazendo uma relação entre os serviços e os bens consumidos, prestados ou produzidos com relação aos recursos empregados (BRACHO, 2000).

Buscando uma melhor compreensão da Administração Pública brasileira, faz-se, a seguir, uma breve apresentação de seu processo formativo e da diferenciação histórica de sua constituição, enfatizando os modelos de gestão pública.

2.1.1. Modelos de gestão pública

O Brasil passou por três formas de atuação e organização: a administração patrimonialista, a administração burocrática e a administração gerencial, sendo esta última a predominante na atualidade (PALUDO, 2010).

2.1.1.1. Administração Pública Patrimonialista

A Administração Pública Patrimonialista foi o primeiro modelo de administração do Estado, constituído entre o período do Brasil Colônia e da República Velha.

O Brasil passou por um período de Administração Pública centralizadora no período dos tempos coloniais, conforme ressalta Junquillo (2010, p. 93):

[...]o Brasil vivenciou um estilo patrimonial e centralizador de Administração Pública, resultado da transposição do Estado português para a então Colônia, passando a prevalecer o paternalismo e o favoritismo como formas de acesso aos cargos públicos à época imperial.

O Brasil colônia compreende o período entre a chegada dos portugueses e a independência do Brasil (de 1500 a 1822). Costa (2008, p. 4) explica que “tomar o desembarque da Coroa portuguesa no Rio de Janeiro, em 1808, como marco para a construção do Estado nacional não significa dizer que nada existisse em termos de aparato institucional e administrativo”. Havia, na colônia, uma ampla, complexa e ramificada administração.

Do ponto de vista da organização territorial, o Brasil foi dividido em capitânias, conforme ressalta Costa (2008, p. 5):

Desde o início da colonização, com o fracasso da administração privada da maioria das capitânias hereditárias, a Coroa portuguesa assumiu diretamente o seu controle e preocupou-se em instituir uma administração central para se ocupar das questões de defesa contra os ataques dos invasores e dos índios mais belicosos. Foi assim que constituiu o governo geral, em 1549, na Bahia, que muito mais tarde, já no Rio de Janeiro, viria a ser o vice-reino. Embora o vice-rei tivesse maior proeminência sobre os demais governadores, seu poder era limitado, nada mandava da Bahia para o norte e tampouco ao sul de São Paulo.

Sob a supervisão do Governador, estavam os setores da administração geral, militar e fazendária. No setor da administração geral, as câmaras exerciam funções legislativas, executivas e judiciárias. Os juizes tinham funções judiciais e administrativas, julgando e executando ao mesmo tempo. O setor militar era formado por tropas de linha, milícias e corpos de ordenança. A administração fazendária, entre outras, era encarregada de arrecadar os tributos, sendo o dízimo o principal tributo (COSTA, 2008).

A transferência da família real portuguesa para o Brasil se deu de forma confusa e esse período foi marcado pela construção do Estado Nacional. Costa (2008)

afirma ainda que, com a instalação da corte no Brasil, acentuou-se a tendência do patrimonialismo, uma vez que foram reunidos, no mesmo edifício, o domicílio e o local de trabalho.

Em 1821, Dom João VI teve que retornar a Portugal e reassumir o controle político da metrópole. Ficaram no Brasil, o príncipe herdeiro, D. Pedro I e todo o aparato administrativo instalado por ele. Em 7 de setembro de 1822, D. Pedro I declarou a independência e instituiu o Governo do Brasil. A primeira constituição do Brasil se deu em 1824, transformando o país em um Estado unitário e centralizador, cujo território era dividido em províncias, substituindo as antigas capitanias (COSTA, 2008).

De acordo com a Constituição de 1824, os poderes políticos eram o legislativo, o moderador, o executivo e o judicial, sendo que o poder moderador estava acima dos demais poderes. Após 10 anos à frente da administração do Brasil, D. Pedro I abdicou do trono em favor de seu filho D. Pedro II. Após a proclamação da República, em 15 de novembro de 1889, foi estabelecida a Constituição de 1891, que trouxe, como principais inovações, a instituição da forma federativa do Estado e republicana de governo e a independência dos poderes executivo, legislativo e judiciário (COSTA, 2008).

Conforme assinala Paludo (2010), neste período, não havia distinção entre a administração do bem público e a administração de bens particulares. Os cargos eram de livre nomeação do soberano e não havia critérios justos, como o mérito, para o ingresso em cargos públicos que, geralmente, eram ocupados por amigos e parentes diretos do soberano. O autor enfatiza que este período também foi marcado pela corrupção, nepotismo e troca de favores por cargos públicos.

Conforme ressalta Junquillo (2010, p. 115):

[...] assim, o poderoso manda, protege e provê. O dominado, como que bestializado, obedece e agradece o favor, totalmente subjugado. Essa relação legítima o poder do mandante em ocupar todos os espaços de poder, inclusive aqueles do Estado, confundindo este como “coisa pública” com o seu patrimônio privado. O fim da Primeira República ou, ainda, República Velha, foi anunciado em 1930, marcando, a partir daí, um período ímpar de rompimento com a velha ordem na Administração Pública no Brasil.

Neste período, segundo Paludo (2010), não se pensava de forma coletiva e não se procurava prestar serviços para a população. As necessidades sociais não eram atendidas, apenas um pequeno grupo recebia benefícios. Desta forma, esta forma de governo apresenta algumas características da administração patrimonialista, quais sejam: confusão entre a propriedade privada e a propriedade pública; endeuamento do cobrado; corrupção e nepotismo; ausência de carreiras administrativas e descaso com o cidadão e as demandas sociais. Surge, então, a necessidade de um modelo de Administração Pública Burocrática capaz de formar quadros profissionais competentes, visando o fim do patrimonialismo.

2.1.1.2. Administração Pública Burocrática

A Administração Pública Burocrática foi adotada para substituir a Administração Patrimonial, na qual o patrimônio público e o patrimônio privado eram confundidos e o Estado era reconhecido como propriedade do rei, predominando o nepotismo e o empreguismo.

Mota e Pereira (1988, p. 9) assinalam que “a burocracia pode constituir-se em um grupo ou uma classe social, mas é também uma forma de poder que se estrutura através das organizações burocráticas”. Costa (2008, p. 13), por sua vez, afirma que:

[...] a burocracia está no horizonte da administração pública que se consolida e atualiza. Se esse movimento se deu de forma lenta e superficial nos primeiros 100 anos de história do Brasil independente, ele vai encontrar seu ponto de inflexão e aceleração na Revolução de 1930.

Conforme Paludo (2010, p. 60), “todos os estudos a respeito de burocracia nos levam ao sociólogo alemão Max Weber, que no início do século XX escreveu suas obras a respeito da burocracia e das organizações burocráticas”. No entanto, ao contrário do que muitos pensam, as primeiras teorias da administração não foram desenhadas por Max Weber, mas por Taylor e Fayol (MOTTA; PEREIRA, 1988).

Motta (1986) esclarece que, para Max Weber, o poder da dominação refere-se a um estado de coisas em que o governante crê ter direito de exercer o poder. Segundo Weber, existiam três tipos de dominação: a tradicional, a carismática e a legal. A tradicional está relacionada à forma como nossos antepassados resolviam seus problemas de modo tradicional, ou seja, o líder tinha o direito de comandar.

Na dominação carismática, a legitimidade vem do carisma, sendo esta, comum em movimentos religiosos e revolucionários. Normalmente, esta dominação é relativamente instável e inconstante. Já a dominação legal vem da crença na justiça da lei. O aparato administrativo que corresponde à dominação legal é chamado de burocracia, sendo os funcionários chamados de burocratas.

No Brasil, a Administração Pública Burocrática foi marcada pela criação do Conselho Federal de Serviço Público, em 1936 e do Conselho Federal do Serviço Público Civil, que criou o Departamento Administrativo do Serviço Público (DASP) (PEREIRA, 2007).

Este período é identificado pela profissionalização, assim como pelo fortalecimento dos detentores de altos cargos, devido ao maior nível de informação e conhecimento (JUNQUILHO, 2010).

A meritocracia, considerando o ingresso ao serviço público por meio de concurso, foi vista pela primeira vez na Constituição de 1824, que estabelecia que "todo cidadão pode ser admitido aos cargos públicos civis, políticos ou militares, sem outra diferença que não seja por seus talentos ou virtudes" (BRASIL, 1824). A Constituição da República de 1934, dispõe, no artigo 170, que "a primeira investidura nos postos de carreira das repartições administrativas e nos demais que a lei determinar, efetuar-se-á depois de exame de sanidade e concurso de provas ou títulos" (BRASIL, 1934).

Da Constituição da República de 1934 até os dias atuais houve um avanço em relação ao ingresso no serviço público por mérito, porém ainda há altos cargos da Administração Pública que são por designação política e não por concurso. "Imagina-se que haverá no Brasil uma burocracia profissional na medida em que todos ou a maior parte dos cargos em comissão venha a ser ocupada por servidores concursados" (CRUZ, 2013, p. 3).

A reforma de 1967 foi dada por meio do Decreto-Lei nº 200, que procurou destacar a administração para o desenvolvimento, sendo marcado pela distinção clara entre a administração direta e a administração indireta. Outras iniciativas ocorridas entre 1930 e 1964 assinalaram a burocratização no Brasil, como o fortalecimento do Banco do Brasil, a criação da Superintendência da Moeda e do Crédito (SUMOC) e do Banco Nacional de Desenvolvimento Econômico (BNDE), além da instalação da Superintendência do Desenvolvimento do Nordeste (SUDENE). A Administração Pública em 1988, destacou-se pela exigência do concurso público e pela descentralização das ações sociais do Estado Federal para os Estados e Municípios (PEREIRA, 2007).

Embora para Weber, a burocracia fosse uma forma superior de administração, ela também poderia se tornar ineficiente se ficasse rígida demais. Assim, os governos logo começaram a ser apontados como ineficientes, ineficazes e excessivamente custosos (PALUDO, 2010).

A burocracia, que no início funcionou muito bem, passou a ser vista mais pela disfunção do que pela função. O Quadro 2 mostra algumas funções e disfunções deste período:

Quadro 2 – Funções e disfunções da burocracia

Funções	Disfunções
Caráter racional	Apego exagerado às regras e regulamentos internos
Meritocracia	Formalismo exagerado e excesso de papelório
Impessoalidade em relação aos fins	Resistência a mudanças
Profissionalismo dos servidores	Desconsideração à pessoa do servidor
Capacitação dos servidores	Desconsideração do cidadão

Fonte: Paludo (2010).

A eficiência na Administração Pública e a busca por resultados fizeram com que, junto com a Administração Burocrática, viesse a Administração Gerencial. “A necessidade da Administração Pública Gerencial decorre de problemas não só de crescimento [...], mas também da legitimação da burocracia perante as demandas da cidadania” (PEREIRA, 1996, p. 5).

2.1.1.3. Administração Pública Gerencial

Conforme afirma Pereira (2010, p. 48), “a Reforma Gerencial surge como consequência administrativa da consolidação do Estado Social e ao mesmo tempo como instrumento e fator fundamental de sua legitimação”. A administração pública burocrática proporcionava um mínimo de eficiência, por isso foi possível pensar em um Estado Social, mas o aumento do custo dos serviços prestados pelo Estado acabou criando a necessidade de uma reforma gerencial (PEREIRA, 2010).

Nos sistemas burocrata e gerencial, serviços como educação, saúde, segurança e transporte eram oferecidos aos cidadãos de forma efetiva. No entanto, com a demanda da sociedade, conforme Pereira (2010, p. 17), era preciso

[...] mudar as condições de oferta dos serviços, era preciso mostrar que o Estado estava usando bem os recursos dos impostos, que os contribuintes não estavam “jogando dinheiro bom em cima de dinheiro ruim” – uma frase típica dos oponentes do Estado Social.

Foi a partir da criação do Ministério da Administração Federal e Reforma do Estado (MARE), no primeiro governo de Fernando Henrique Cardoso, que surgiram as reformas de cunho administrativo, previdenciário e de política, denominadas de Administração Pública Gerencial (JUNQUILHO, 2010). Para Abrucio (2007), a meritocracia contida no modelo weberiano foi aperfeiçoada pelo MARE.

A Administração Pública Gerencial foi inserida num período em que a globalização e o capitalismo predominavam em nível mundial, de modo que foi necessário um Estado mais eficiente. Pereira (2010) destaca que é dever do Estado definir boas leis e políticas públicas, assim como promover a capacidade dos servidores para executá-las. Os servidores públicos, segundo este autor, são aqueles que devem ajudar na formulação, reformulação e execução das leis e das políticas.

A eficiência na Administração Pública Gerencial está ligada ao profissionalismo. De acordo com Pereira (2010, p. 7), “é preciso que os servidores públicos constituam parte da elite intelectual do país. Que sejam poucos, bem remunerados e escolhidos entre os jovens mais talentosos desse país”. Pereira (2010) defende que os concursos públicos, para carreiras, deveriam exigir nível superior e que funções menores, exercidas dentro do Estado, precisariam ser terceirizadas.

Uma gestão pública eficiente, voltada para o profissionalismo, a capacitação e o conhecimento técnico por parte dos servidores, poderá garantir melhorias na aplicação de recursos públicos, como serviços de saúde e desenvolvimento do ensino. O novo modelo de Administração Pública, direcionado para a eficiência, necessita que o controle externo tenha atuação, principalmente quanto à qualidade do gasto público. O Poder Legislativo exerce um controle externo e tem a função de legislar e fiscalizar. Ele é o órgão responsável pela elaboração das leis e também por fiscalização, controlar e avaliar o cumprimento das mesmas.

O controle das contas do Poder Executivo é realizado pelo controle externo, exercido pelo Tribunal de Contas do Estado, que analisa a execução orçamentária, financeira e patrimonial e emite um parecer prévio, opinando pela aprovação, rejeição ou aprovação com ressalvas. Cabe ao controle externo, exercido pelo Poder Legislativo, julgar estas contas.

2.2. A Administração Pública e as formas de controle

O controle do dinheiro público deve ser realizado por todo e qualquer cidadão. O dinheiro que gira na Administração Pública, que faz com que exista educação pública, que faz com que exista (ou espera-se que exista) saúde de qualidade para todos, que faz com que todos tenham segurança pública, entre outros, é o dinheiro pago por todos os cidadãos contribuintes. Por isto, é preciso cobrar dos órgãos controladores – que também são pagos com o dinheiro dos cidadãos, como está a aplicação do dinheiro público. Conforme Paludo (2010, p. 325), “com o advento do Decreto-Lei nº 200 de 1967, a atividade de controle foi elevada à condição de ‘princípio fundamental’ da Administração Pública”.

O controle do órgão controlador classifica-se em interno e externo. Quando o agente controlador integra a própria administração, objeto de gerência, esta será exercida pelo controle interno. O controle externo é exercido por órgãos de controle externo, como o legislativo e os tribunais.

O governo precisa ser responsável e, segundo Xuedong (2010), para atingir a responsabilidade, são necessárias eleições democráticas, monitoramento, controle interno, controle externo envolvendo a participação pública e honestidade de funcionários. Para o autor, o controle interno, o controle externo e as eleições democráticas constituem o sistema de prestação do governo.

O controle atinge o Poder Judiciário, o Poder Legislativo e o Poder Executivo. O Poder Executivo tem a função de executar as leis aprovadas pelo Poder Legislativo, de forma a ofertar bens e serviços para a população (PEREIRA, 2010).

2.2.1. Controle externo

Um dos órgãos de controle externo da responsabilidade fiscal é o Tribunal de Contas do Estado que, conforme Fernandes (2002, p. 98), “é uma instituição de raiz constitucional”. Ainda segundo o mesmo autor, o Tribunal de Contas auxilia

o legislativo e julga a boa e regular aplicação dos recursos públicos. Piscitelli, Timbó e Rosa (2006) esclarecem que o controle externo deve atuar a serviço da sociedade e subsidiariamente da própria Administração.

O artigo 71, da Constituição Federal, trata das competências do controle externo no inciso II:

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

II - julgar as contas dos administradores e demais responsáveis por dinheiro, bens e valores públicos da administração direta e indireta, incluídas as fundações e sociedades instituídas e mantidas pelo Poder Público Federal, e as contas daqueles que derem causa a perda, extravio ou outra irregularidade de que resulte prejuízo ao erário público (BRASIL, 1998).

O controle externo também é abordado pela Lei nº 4320 que, em seu capítulo III, artigo 81, dá ao Poder Legislativo, que é um órgão de controle externo, o controle da execução orçamentária. Fica o Poder Executivo responsável por encaminhar a prestação de contas anual ao Poder Legislativo, para que este possa analisá-la e emitir parecer prévio. O Tribunal de Contas ou órgão equivalente encaminha o parecer prévio para submissão do Poder Legislativo. O parecer prévio deixará de prevalecer por decisão de dois terços dos membros da Câmara Municipal (BRASIL, 1988).

Conforme Machado Júnior e Reis (2012, p. 179), "o Executivo é que tem a responsabilidade pela elaboração e encaminhamento da prestação de contas geral do exercício ao Legislativo". Ainda segundo estes autores, o Tribunal de Contas tem a responsabilidade de opinar previamente sobre as contas do Executivo e estas devem ser encaminhadas para julgamento no Poder Legislativo. Conforme Piscitelli, Timbó e Rosa (2006), na esfera municipal, o Tribunal de Contas julga as contas dos prefeitos e do presidente da Câmara de vereadores. Estes autores explicam que "a apreciação destas contas se materializa através de um parecer prévio, separadamente. O julgamento é de competência dos respectivos Poderes Legislativos" (PISCITELLI; TIMBÓ; ROSA, 2006, p. 421).

A Lei de Responsabilidade Fiscal, em seu artigo 57, estabelece que os Tribunais de Contas devem emitir o parecer prévio conclusivo sobre as contas no prazo de 60 dias após o recebimento. Para os Municípios com menos de duzentos mil habitantes, o prazo é de 180 dias e os Tribunais de Contas não entrarão em recesso enquanto existirem contas pendentes de parecer prévio.

A prestação de contas evidenciará o desempenho da arrecadação em relação à previsão, destacando as providências adotadas no âmbito da fiscalização das receitas e combate à sonegação, das ações de recuperação de créditos nas instâncias administrativa e judicial, bem como das demais medidas para incremento (BRASIL, 2000).

Os Tribunais de Contas adotam técnicas de aferição de desempenho, como auditorias, dando maior ênfase a aspectos relacionados à legalidade (LIMA, 2008). Lima (2008) relata, também, que a denominação Tribunal de Contas da União foi registrada, pela primeira vez, na Constituição de 1988, para assinalar a distinção em relação aos Tribunais de Contas estaduais e municipais.

2.2.1.1. O Tribunal de Contas da União

Guiado pelos princípios da autonomia, fiscalização, julgamento, energia e vigilância, o Tribunal de Contas da União (TCU) foi instituído na Constituição de 1891, por meio do Decreto nº 966-A, que lhe conferiu autoridade para liquidar as contas da receita, despesa e legalidade antes destas serem prestadas ao Congresso Nacional. Posteriormente, toda e qualquer operação relacionada à despesa e receita da União passou a ser de competência para exame, revisão e julgamento, sendo que esta fiscalização se fazia pelo registro prévio (BRASIL, 2013).

Com a Constituição de 1934, o TCU passou a fazer o

[...]acompanhamento da execução orçamentária, registrar previamente as despesas e os contratos, julgar as contas dos responsáveis por bens e dinheiro públicos, assim como apresentar parecer prévio sobre as contas do Presidente da República para posterior encaminhamento à Câmara dos Deputados. Com exceção do parecer prévio sobre as contas presidenciais, todas as demais atribuições do Tribunal foram mantidas pela Carta de 1937 (BRASIL, 2013).

Com a Constituição de 1988, o TCU recebeu poderes para exercer a fiscalização orçamentária, financeira, patrimonial e operacional. As entidades da administração direta e indireta são analisadas pelo TCU quanto à legalidade, legitimidade, economicidade e fiscalização (BRASIL, 2013).

2.2.1.2. O Tribunal de Contas do Estado de Minas Gerais

O Tribunal de Contas do Estado de Minas Gerais (TCEMG) foi criado em 1935, porém "a fiscalização das contas públicas por um tribunal já estava prevista na primeira Constituição Republicana de Minas, a de 1891, que determinava, no artigo 109, a sua criação 'quando for conveniente'" (MINAS GERAIS, 2013). A atual organização do TCEMG "é baseada na Constituição Mineira de 1989, que ampliou os poderes e o âmbito de fiscalização. Dos sete Conselheiros (denominação atual de seus componentes), cinco são nomeados pela Assembleia Legislativa e dois pelo Governador" (MINAS GERAIS, 2013).

O artigo 1º, da Lei Orgânica do TCEMG, confirma que este é um órgão de controle externo da gestão dos recursos públicos estaduais e municipais e que ele auxilia o legislativo.

2.2.2. Controle interno

A Lei Federal nº 4320 se encarregou de colocar um capítulo que incluísse o controle interno: "O Poder Executivo exercerá os três tipos de controle a que se refere o artigo 75, sem prejuízo das atribuições do Tribunal de Contas ou órgão equivalente" (BRASIL, 1976). De acordo com esta Lei, todos os atos da execução orçamentária devem ser verificados pelo controle interno, o que se dará de forma preventiva, concomitante e subsequente. Além disso, a prestação de contas municipais deve ser apresentada de forma consolidada. As contas que realizam o encerramento do exercício financeiro devem ser apresentadas anualmente, devendo ser encaminhadas ao Tribunal de Contas respectivo, para que este emita o seu parecer (MACHADO JÚNIOR; REIS, 2012).

O controle interno, do mesmo modo que o controle externo, tem a função de verificar a execução e o planejamento (PEREIRA, 2010).

2.3. Dos instrumentos de planejamento

A Lei de Responsabilidade Fiscal, em seu artigo 48 (BRASIL, 2000), considera como instrumentos de planejamento:

- a) o Relatório Resumido da Execução Orçamentária (RREO);
- b) o Relatório de Gestão Fiscal;
- c) as prestações de contas e o respectivo parecer prévio;
- d) os planos, orçamentos e a Lei de Diretrizes Orçamentárias.

O Relatório Resumido da Execução Orçamentária (RREO), conforme estabelece o artigo 52, da Lei de Responsabilidade Fiscal, será publicado até 30 dias após o encerramento de cada bimestre e deve ser composto de:

I – balanço orçamentário, que especificará, por categoria econômica, as:

a) receitas por fonte, informando as realizadas e a realizar, bem como a previsão atualizada;

b) despesas por grupo de natureza, discriminando a dotação para o exercício, a despesa liquidada e o saldo;

II – demonstrativos da execução das:

a) receitas, por categoria econômica e fonte, especificando a previsão inicial, a previsão atualizada para o exercício, a receita realizada no bimestre, a realizada no exercício e a previsão a realizar;

b) despesas, por categoria econômica e grupo de natureza da despesa, discriminando dotação inicial, dotação para o exercício, despesas empenhadas e liquidadas, no bimestre e no exercício;

c) despesas, por função e subfunção (BRASIL, 2000).

O RREO e seus demonstrativos envolvem os órgãos da Administração Direta e Indireta e deverá ser publicado pelo Executivo (NASCIMENTO, 2010).

O artigo 53, da Lei de Responsabilidade Fiscal, estabelece os demonstrativos que acompanharão o RREO. Entre eles, podemos citar: o resultado nominal e primário; a apuração da receita corrente líquida, que será aquela arrecadada no mês somada às 11 anteriores, considerando, para fins do cálculo, as receitas tributárias, de

contribuições, patrimoniais, industriais, de agropecuária, de transferências correntes e outras receitas correntes, excluindo, no caso de Municípios, a contribuição dos servidores para custeio do sistema de previdência e assistência social; e as receitas provenientes da compensação financeira. No caso dos Municípios que possuem regime próprio de previdência social, o relatório do último bimestre do exercício será acompanhado das projeções atuariais (BRASIL, 2000).

O Relatório de Gestão Fiscal (RGF), conforme estabelece a Lei de Responsabilidade Fiscal, deve ser emitido ao final de cada quadrimestre, sendo facultado, aos Municípios com população inferior a 50 mil habitantes, optar pela emissão semestral.

O Tribunal de Contas é um órgão que fiscaliza o cumprimento das aplicações estabelecidas no Relatório de Gestão Fiscal. A inobservância a um dos itens estabelecidos poderá acarretar a rejeição de contas. As informações serão prestadas de forma consolidada com os demais órgãos da Administração Pública.

O artigo 55 desta mesma lei determina que o Relatório conterá:

I – comparativo com os limites de que trata esta Lei Complementar dos seguintes montantes:

- a) despesa total com pessoal, distinguindo-a com inativos e pensionistas;*
- b) dívidas consolidada e mobiliária;*
- c) concessão de garantias;*
- d) operações de crédito, inclusive por antecipação de receita;*
- e) despesas de que trata o inciso II do art. 4º;*

II – indicação das medidas corretivas adotadas ou a adotar, se ultrapassados quaisquer dos limites;

III – demonstrativos, no último quadrimestre:

- a) do montante das disponibilidades de caixa em trinta e um de dezembro;*
- b) da inscrição em Restos a Pagar, das despesas:*
 - 1) liquidadas;*
 - 2) empenhadas e não liquidadas, inscritas por atenderem a uma das condições do inciso II do art. 41;*
 - 3) empenhadas e não liquidadas, inscritas até o limite do saldo da disponibilidade de caixa;*

- 4) não inscritas por falta de disponibilidade de caixa e cujos empenhos foram cancelados;
c) do cumprimento do disposto no inciso II e na alínea b do inciso IV do art. 38 (BRASIL, 2000).

A Prestação de Contas deve ser feita pelo chefe do Poder Executivo, consolidada pelos órgãos da Administração Direta e Indireta e encaminhada ao Tribunal de Contas do Estado, que fará a análise e emitirá o parecer prévio. Este, conforme Nascimento (2010, p. 217), "deve ocorrer no prazo de sessenta dias, contados da data do recebimento das contas e, tratando-se de Município com menos de duzentos mil habitantes, desde que não seja capital, este prazo é dilatado para cento e oitenta dias".

Conforme destaca Nascimento (2010), a transparência da gestão pública está na participação da população e dos conselhos e na ampla divulgação dos atos administrativos, o que deve ocorrer durante a elaboração dos instrumentos de planejamento, que são: o Plano Plurianual, a Lei de Diretrizes Orçamentárias e a Lei Orçamentária Anual.

O orçamento público é um instrumento de planejamento que visa a atender ao equilíbrio das contas públicas. Mota (2009, p. 17) elucida que "o orçamento público é um documento que dá autorização para se receber e gastar recursos financeiros". A seção II, artigo 165, trata das leis de iniciativa do executivo, que são a Lei do Plano Plurianual; a Lei de Diretrizes Orçamentárias e a Lei do Orçamento Anual.

O orçamento público é definido por Mota (2009, p. 209), como

[...] o ato administrativo revestido de força legal que estabelece um conjunto de ações a serem realizadas, durante um período de tempo determinado, estimando o montante das fontes de recursos a serem arrecadados pelos órgãos e entidades públicas e fixando o montante dos recursos a serem aplicados pelos mesmos na consecução dos seus programas de trabalho, a fim de manter ou ampliar os serviços públicos, bem como realizar obras que atendam as necessidades da população.

Conforme Silva (2009), o planejamento, a programação e o orçamento têm como objetivo avaliar os custos para a consecução das metas, em comparação com os benefícios a serem esperados. O Plano-Orçamento tem origem no Plano Plurianual e na Lei de Diretrizes Orçamentárias, que demonstram ações de curto, médio e longo prazos.

Orçamento é um plano de trabalho governamental expresso em termos monetários, que evidencia a política econômico-financeira do Governo e em cuja elaboração foram observados os princípios da unidade, universalidade, anualidade, especificação e outros (SILVA, 2009).

2.3.1. Plano Plurianual

De acordo com o parágrafo primeiro do artigo 165, da Constituição Federal, a Lei do Plano Plurianual (PPA) deve estabelecer “de forma regionalizada, as diretrizes, objetivos e metas da administração pública federal para as despesas de capital e outras delas decorrentes e para as relativas aos programas de duração continuada” (BRASIL, 1988).

O Plano Plurianual é conceituado por Kohama (2003, p. 57) como

[...] um plano de médio prazo, através do qual se procura ordenar as ações do governo que levem ao atingimento dos objetivos e metas fixadas para um período de quatro anos, ao nível do governo federal e também de quatro anos ao nível dos governos estaduais e municipais.

O Plano Plurianual é o primeiro instrumento de planejamento e dá condições para a elaboração da Lei de Diretrizes Orçamentárias e do Orçamento Anual.

O Quadro 3 mostra, a título de exemplo, o ciclo cronológico da elaboração do Plano Plurianual:

Quadro 3 – Ciclo cronológico da elaboração do PPA

2012	2013	2014	2015	2016	2017
Eleições municipais	1º ano da Administração 2013-2016	2º ano da Administração 2013-2016	3º ano da Administração 2013-2016	4º ano da Administração 2013-2016 Eleições municipais	1º ano da Administração 2017-2020
3º ano de execução do PPA vigente para 2010-2013 – Elaborado e aprovado pela Administração 2009-2012	4º ano de execução do PPA vigente para 2010-2013 – Elaborado e aprovado pela Administração 2009-2012	1º ano de execução do PPA 2014-2017	2º ano de execução do PPA 2014-2017	3º ano de execução do PPA 2014-2017	4º ano de execução do PPA 2014-2017
	Elaboração e aprovação das propostas do Plano Plurianual para os próximos quatro anos.				Elaboração e aprovação das propostas do Plano Plurianual para os próximos quatro anos.

Fonte: Elaborado pela autora.

No primeiro ano de mandato, o chefe do Poder Executivo trabalha com o PPA da administração anterior e, durante este primeiro ano, elabora o PPA para os próximos quatro anos, ou seja, no segundo, terceiro e quarto anos do mandato, irá trabalhar com o PPA elaborado e aprovado em sua administração. Como o PPA envolve um planejamento para quatro anos, o chefe do Poder Executivo da próxima administração utilizará, no primeiro ano, o planejamento realizado pela administração anterior e assim por diante.

2.3.2. Lei de Diretrizes Orçamentárias

A Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO) é um instrumento de planejamento para o período de um exercício financeiro e tem como finalidade, nortear a elaboração da Lei Orçamentária Anual (LOA), de forma a adequá-la às diretrizes, objetivos e metas da administração pública estabelecidos no PPA.

A Lei Complementar nº 101/2000 (Lei de Responsabilidade Fiscal) traz, em seu artigo 4º, que a LDO deverá dispor sobre:

- a. Equilíbrio entre receitas e despesas;*
- b. Critérios e forma de limitação de empenho, a ser efetivada nas hipóteses previstas no art. 9º e no inciso II do parágrafo 1º do art. 3;*
- c. Normas relativas ao controle de custos e à avaliação dos resultados dos programas financiados com recursos dos orçamentos;*
- d. Demais condições e exigências para transferências de recursos a entidades públicas e privadas (BRASIL, 2000).*

A LDO integrará anexos de metas fiscais e de riscos fiscais que deverão ser apresentados e farão parte do corpo da lei, juntamente com a metodologia e a memória de cálculo, conforme estabelece o artigo 4º, da Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF).

2.3.3. Orçamentos Anuais – Lei de Orçamento

A Constituição Federal de 1988 trata dos orçamentos anuais em seu artigo 165, parágrafo 5º, em que estabelece que a Lei Orçamentária Anual compreende o orçamento fiscal, o orçamento de investimento das empresas em que a União detenha a maioria do capital social com direito a voto e o orçamento da seguridade social (BRASIL, 1988).

A Lei Orçamentária Anual, com duração de um ano, deve ser encaminhada ao legislativo por meio de Projeto de Lei até a data estabelecida na Lei Orgânica ou, caso não tenha o prazo estabelecido, deve seguir o da Constituição, que é até 31 de agosto. O Legislativo deve apreciá-la e aprová-la antes do encerramento do exercício financeiro e o orçamento deve entrar em vigor no primeiro dia do ano seguinte.

A Lei de Responsabilidade Fiscal traz algumas disposições que devem ser observadas na elaboração do Projeto de Lei Orçamentária Anual, estabelecidas no artigo 5º, tais como:

- I – conterà em anexo, demonstrativo da compatibilidade da programação dos orçamentos com os objetivos e metas constantes do documento de que trata o § 1º do art. 4º;*
- II – será acompanhado do documento a que se refere o § 6º do art. 165 da Constituição, bem como das medidas de compensação a renúncias de receita e ao aumento de despesas obrigatórias de caráter continuado;*
- III – conterà reserva de contingência, cuja forma de utilização e montante, definido com base na receita corrente líquida, serão estabelecidos na lei de diretrizes orçamentárias (BRASIL, 2000).*

O orçamento deverá estimar receitas e fixar despesas. O Plano Plurianual, a Lei de Diretrizes Orçamentárias e a Lei Orçamentária Anual devem estar compatíveis, não sendo permitida a inclusão de novos projetos na LOA sem que haja compatibilidade com os demais instrumentos.

2.3.3.1. Princípios orçamentários

O orçamento público é dividido em duas partes: receita e despesa. O artigo 2º, da Lei nº 4320, determina obediência aos princípios da unidade, universalidade e anualidade. O princípio da unidade prevê que todas as receitas e despesas devem estar contidas em uma só lei, que é a Lei Orçamentária Anual. Conforme Silva (2009, p. 46),

[...] a Constituição Federal estabeleceu o princípio da unidade quando definiu que a lei orçamentária anual compreenderá o orçamento fiscal referente aos poderes públicos, seus fundos, órgãos e entidades da administração direta e indireta, inclusive fundações e ainda o orçamento de investimentos das empresas e o orçamento de seguridade social.

O princípio da unidade facilita o cumprimento da fiscalização orçamentária e financeira por parte do legislativo. O princípio da universalidade, de acordo com Silva (2009, p. 47), "é de fundamental importância, porque estabelece que todas as receitas e todas as despesas devem constar da Lei Orçamentária por seus totais, vedadas quaisquer deduções. É também denominado princípio do orçamento bruto". O princípio da anualidade estabelece a vigência do orçamento, que é de um período anual. Conforme pontuam Piscitelli, Timbó e Rosa (2006, p. 26), "o orçamento deve ser elaborado e autorizado para execução em um período determinado de tempo (geralmente um ano); no caso brasileiro, o exercício financeiro coincide com o ano-calendário". Silva (2009, p. 46) esclarece que "a razão do orçamento ser anual está ligada ao controle do legislativo, pois assim é possível um controle mais frequente e eficaz".

2.3.3.2. Ciclo orçamentário

Conforme Kohama (2003), o orçamento passa por um ciclo, que é a sequência das etapas desenvolvidas no processo orçamentário, substanciadas em elaboração, estudo, aprovação, execução e avaliação. A primeira etapa, da elaboração, consiste em elaborar a Lei Orçamentária Anual em conformidade com a Lei de Diretrizes Orçamentárias, em que é realizada a estimativa das receitas e a fixação das despesas.

A Lei nº 4320, em seu artigo 19, estabelece que "cabera aos órgãos de contabilidade ou de arrecadação organizar demonstrações mensais da receita arrecadada, segundo as rubricas, para servirem de base à estimativa da receita, na proposta orçamentária" (BRASIL, 1964). Essa mesma Lei, em seu artigo 22, institui que a proposta orçamentária deve ser encaminhada ao legislativo nos prazos estabelecidos pela Constituição e pelas Leis Orgânicas dos Municípios, e ser composta por mensagem, projeto de lei orçamentária, tabelas explicativas e especificação dos programas especiais de trabalho (BRASIL, 1964).

A segunda etapa do ciclo orçamentário é o estudo e aprovação. Conforme Kohama (2003), esta é a fase em que o projeto encontra-se no poder Legislativo para ser discutido e aprovado e então, ser encaminhado ao Executivo para sanção. O artigo 32, da Lei nº 4320, prevê que, caso o Legislativo não receba a proposta orçamentária no prazo fixado, será considerada a Lei de Orçamento vigente.

A etapa seguinte é a execução, em que o orçamento deve ser aprovado para o período de um exercício financeiro. Para Kohama (2003, p. 68), esta etapa deve

[...] necessariamente, fundamentar-se na programação, não só para ajustar-se às orientações estabelecidas no orçamento aprovado, como também para alcançar a máxima racionalidade possível na solução de problemas que decorrem da impossibilidade de se fazer uma previsão exata sobre detalhes ligados à execução das modificações produzidas nas condições vigentes à época da elaboração do orçamento.

Na etapa da execução, o equilíbrio orçamentário e financeiro deve ser observado, de modo que o chefe de cada poder deve ficar atento para não ter despesas maiores do que as receitas.

A programação financeira e o cronograma de execução mensal de desembolso devem ser elaborados até 30 dias após a publicação da Lei Orçamentária Anual, atentando para recursos vinculados que poderão ser utilizados somente para a finalidade específica do recurso (BRASIL, 2000).

Esta programação financeira é muito importante para o Poder Executivo pois, por meio dela, é possível identificar se é ou não necessário realizar limitação de empenho, por não atingir a receita esperada para um determinado período, por exemplo.

A última etapa é a avaliação, que se refere ao acompanhamento da realização e execução do orçamento. É na avaliação que se torna possível identificar as modificações ocorridas durante a execução orçamentária, a eficiência da realização das ações e a aplicação dos recursos públicos. A execução da Gestão Fiscal e da Execução Orçamentária e Financeira é acompanhada nesta etapa (KOHAMA, 2003).

2.3.3.3. Receita pública

A receita pública classifica-se em receita orçamentária e receita extraorçamentária e é caracterizada pelo ingresso de recursos ou disponibilidade financeira para o patrimônio público (PISCITELLI; TIMBÓ; ROSA, 2006).

A Lei nº 4320, em seu artigo 11, classifica a receita pública em receitas correntes e receitas de capital, classificando como receitas tributárias aquelas oriundas de impostos, taxas e contribuição de melhoria. Ainda são receitas correntes as de contribuições: patrimonial, agropecuária, industrial, de serviços, e outras receitas correntes. As receitas de capital são as provenientes de operação de crédito, alienação de bens, amortização de empréstimos, transferências de capital e outras receitas de capital (BRASIL, 1964).

O planejamento “compreende a previsão da arrecadação da receita orçamentária constante na Lei Orçamentária Anual, resultante de metodologias de projeção usualmente adotadas, observadas as disposições constantes na Lei de Responsabilidade Fiscal” (NASCIMENTO, 2010, p. 165). Conforme estabelece a Lei nº 4320, a execução da receita pública envolve o lançamento, a arrecadação e o recolhimento.

2.3.3.4. Despesa pública

De acordo com Piscitelli, Timbó e Rosa (2006), a despesa pública representa o consumo de recursos do patrimônio público da organização e, uma vez reconhecida a obrigação, gera saída de recursos financeiros do patrimônio. O artigo 12, da Lei nº 4320, classifica as despesas: como despesa corrente, dividida em despesas de custeio e transferências e despesa de capital, dividida em investimentos, inversões financeiras e transferências de capital (BRASIL, 1964).

O empenho é uma das fases da despesa e é reconhecido como “o ato emanado de autoridade competente que cria para o Estado obrigação de condição” (BRASIL, 1964). Conforme Machado Júnior e Reis (2012), a despesa é autorizada previamente pela Lei Orçamentária Anual e sua execução deve seguir algumas regras: a programação, a requisição, a autorização, a licitação e, então, o empenho. Vale ressaltar que o simples fato de estar empenhado não gera obrigação de pagamento.

O empenho pode ser realizado através de três modalidades: o empenho ordinário, o empenho por estimativa e o empenho global. O empenho ordinário é aquele utilizado para as despesas normais, sendo uma modalidade bastante utilizada pela Administração Pública. O empenho por estimativa é utilizado em caso de despesas contínuas que ocorrem durante todo o ano, mas não é possível identificar o valor exato, como energia, telefone, despesas com folha de pagamento, entre outras. O valor do empenho estimativo deve ser realizado o mais próximo da

realidade. Neste caso, é necessária a realização de outro documento para efetivar a despesa, podendo ser de subempenho ou ordem de pagamento (KOHAMA, 2003).

O empenho global é utilizado para aqueles casos em que já é possível identificar o valor exato da despesa que ocorrerá durante um determinado período como, por exemplo, o valor do imóvel alugado e as despesas contratuais que possuem um valor global a ser empenhado, com parcelas fixas a serem realizadas durante o período.

O artigo 60, da Lei nº 4320, deixa claro que não é permitido realizar despesa sem que antes seja feito o empenho (BRASIL, 1964). Após o empenho realizado, a fase seguinte é a liquidação, que consiste na entrega da mercadoria e na verificação das condições dos bens ou serviços adquiridos por parte do liquidante.

Para efetivar a liquidação, conforme o artigo 63, da Lei nº 4320, é preciso verificar:

I – a origem e o objeto do que se deve pagar;

II – a importância exata a pagar;

III – a quem se deve pagar a importância para extinguir a obrigação.

A liquidação da despesa por fornecimentos feitos ou serviços prestados terá por base:

I – o contrato, ajuste ou acordo respectivo;

II – a nota de empenho;

III – os comprovantes da entrega do material ou da prestação efetiva do serviço (BRASIL, 1964).

A ordem de pagamento é uma fase que ocorre após a liquidação da despesa, “é o despacho exarado por autoridade competente, determinando que a despesa seja paga” (BRASIL, 1964). Para Machado Júnior e Reis, (2012), esta é a última fase do estágio da despesa. O pagamento da despesa deve ser realizado obedecendo a uma ordem cronológica e ser efetuado por tesouraria ou outro órgão instituído para realizar os pagamentos.

2.4. Prestação de contas no setor público

Compete ao TCE apreciar as contas prestadas, anualmente, pelos prefeitos e emitir parecer prévio sobre elas no prazo de 360 dias contados do seu recebimento.

Após o encerramento do exercício, o prefeito terá um prazo de 90 dias para encaminhar as contas ao Tribunal de Contas do Estado (TCE), acompanhadas do relatório e do parecer conclusivo do controle interno. Para o julgamento das contas, serão considerados os resultados dos procedimentos de fiscalização realizados, assim como os processos que possam repercutir no exame da legalidade, legitimidade, economicidade e razoabilidade da gestão (BRASIL, 2008).

As contas serão julgadas pelo TCEMG como regulares, regulares com ressalva e irregulares:

I – regulares, quando expressarem, de forma clara e objetiva, a exatidão dos demonstrativos contábeis e a legalidade, a legitimidade, a economicidade e a razoabilidade dos atos de gestão do responsável;

II – regulares, com ressalva, quando evidenciarem impropriedade ou qualquer outra falta de natureza formal de que não resulte dano ao erário;

III – irregulares, quando comprovadas quaisquer das seguintes ocorrências:

a) Omissão do dever de prestar contas;

b) Prática de ato ilegal, legítimo ou antieconômico;

c) Infração grave à norma legal ou regulamentar de natureza contábil, financeira, orçamentária, operacional ou patrimonial;

d) Dano injustificado ao erário, decorrente de ato de gestão ilegítimo ou antieconômico;

e) Desfalque ou desvio de dinheiro, bens ou valores públicos (BRASIL, 2008).

Quando as contas forem julgadas como irregulares, o Tribunal definirá a responsabilidade pelo ato; se houver débito, ordenará a devolução. Não havendo débito, citará o responsável para apresentação de defesa, entre outras medidas cabíveis. Se a conta for julgada irregular, o prefeito poderá pedir o reexame no prazo de 30 dias, a contar da data da ciência do parecer (BRASIL, 2008).

As contas enviadas ao TCEMG deverão conter balanços gerais do Município sempre consolidados, nos quais constarão dados relativos à execução orçamentária, financeira e patrimonial. Estes balanços devem ser acompanhados do

relatório do controle interno do Executivo, além de outros documentos determinados em ato normativo do TCEMG. O TCEMG poderá aplicar multa de até R\$ 35.000,00 (trinta e cinco mil reais) aos responsáveis em até 100%, quando as contas forem julgadas irregulares (BRASIL, 2008).

A prestação de contas anual ao Tribunal de Contas do Estado de Minas Gerais é feita no Sistema Informatizado de Apoio ao Controle Externo/Prestação de Contas Anual (SIACE/PCA). A conta anual deve ser apresentada ao TCEMG no prazo de até 90 dias após o encerramento do exercício via internet, pelo SIACE/PCA. As contas prestadas pelo prefeito serão apresentadas de forma consolidada com as do Poder Legislativo e entidades. O TCEMG, para fins de emissão do parecer prévio, analisará o balanço geral do Município, o qual retratará a execução orçamentária, financeira e patrimonial (MINAS GERAIS, 2011).

O envio da prestação pelo SIACE/PCA será acompanhado do Plano Plurianual, da Lei de Diretrizes Orçamentárias, da Lei Orçamentária Anual, do parecer conclusivo do órgão do controle interno do Poder Executivo e do parecer do Conselho do Fundo de Manutenção e Desenvolvimento da Educação Básica e Valorização dos Profissionais. Cabe ao prefeito que estiver no exercício do cargo na época do envio, a responsabilidade de enviar todos os documentos ao órgão competente (MINAS GERAIS, 2011).

Ao receber o arquivo contendo os dados relativos à prestação de contas anual, o TCEMG realiza a confrontação com os dados informados no último quadrimestre da gestão fiscal do Sistema Informatizado de Apoio ao Controle Externo/Lei de Responsabilidade Fiscal (SIACE/LRF). O SIACE/PCA e o SIACE/LRF disponibilizam um comparativo do PCA com o LRF, possibilitando ao chefe do Poder Executivo identificar possíveis falhas ocorridas e que podem ser corrigidas antes do envio do próprio PCA (Anexo A).

O Apêndice A deste trabalho apresenta um esquema das informações consolidadas que o Município encaminha ao TCEMG, por meio do SIACE/PCA, para análise da emissão do parecer e demonstra todos os campos a serem preenchidos no SIACE/PCA. O SIACE/PCA disponibiliza, com base nos dados preenchidos, relatórios de consulta, relatórios anexos e relatórios de fechamento. Os relatórios de fechamento acessíveis, a partir do preenchimento, são: balanço financeiro, balanço orçamentário, balanço patrimonial, comparativo da despesa autorizada com a despesa realizada, balanço patrimonial, comparativo da receita orçada com

a arrecadada, demonstração da receita e despesa segundo categorias econômicas, demonstrativo das variações patrimoniais, demonstrativo da despesa por órgãos e funções, demonstrativo da despesa por unidade orçamentária segundo categorias econômicas, comparativo da despesa autorizada com a despesa realizada nas funções 10, 12 e despesa intraorçamentária (MINAS GERAIS, 2012).

Conforme Massaria (2011, p. 1),

[...] não consta dos autos uma prestação de contas convencional, mas sim um relatório das informações extraídas a partir de dados declarados pelo jurisdicionado ao SIACE. Portanto, a prestação de contas municipais perdeu parcialmente o seu instrumento físico e deve ser compreendida, atualmente, como o ato de o jurisdicionado alimentar, tempestiva e adequadamente, o SIACE.

Sendo o sistema informatizado, o TCEMG confia na veracidade e legitimidade dos dados lançados pelo gestor, sendo de total responsabilidade deste, as informações prestadas (BORGES, 2012).

O TCEMG extrai relatórios do SIACE/PCA para análise e emissão do parecer prévio. Silva (2012, p. 2) apresenta o escopo estabelecido pelo TCEMG para análise das contas do exercício de 2010:

- a) índice constitucional relativo às ações e serviços públicos de saúde;*
- b) índice constitucional relativo à manutenção e desenvolvimento do ensino, excluindo o índice legal referente ao FUNDEB;*
- c) limite de despesas com pessoal, fixado nos artigos 19 e 20 da Lei Complementar nº 101/2000;*
- d) limite definido no art. 29-A da CR/88 para repasse de recursos ao Poder Legislativo Municipal; e*
- e) disposições previstas no art. 167, V, da CR/88 e nos artigos 42, 43 e 59 da Lei Federal nº 4.320/64 relativas à abertura de créditos orçamentários e adicionais.*

O TCEMG emite parecer prévio, de natureza opinativa, cabendo ao legislativo julgar as contas do Poder Executivo. A Constituição Federal dispõe que o parecer prévio, emitido pelo TCEMG, só deixará de prevalecer por decisão de dois terços dos membros da Câmara Municipal (BRASIL, 1988).

Para a análise das contas do Poder Executivo, relativas ao exercício de 2011, o Tribunal de Contas do Estado de Minas Gerais, objetivando acelerar os processos de prestação de contas, aplicou a máxima do princípio da “eficiência, economicidade e racionalização administrativa”, definindo “os escopos para o exame da legalidade das contas apresentadas” (GUIMARÃES, 2013, p. 2).

O Tribunal de Contas do Estado de Minas Gerais tomou como base, para a análise das prestações de contas de 2011, os mesmos preceitos estabelecidos para a análise das contas de 2010, bem como o cumprimento dos princípios constitucionais e legais fixados na Ordem de Serviço nº 9, de 2012, que acrescentou, para a análise das contas de 2011, a observância ao “art. 40 da CR/88, que trata do regime próprio de previdência, quando houver elementos suficientes para o exame conclusivo acerca de sua regularidade” (BRASIL, 1988).

Para a análise das contas do exercício de 2011, a Ordem de Serviço nº 9, de 2012, acrescenta a conferência do devido repasse ao Regime Próprio de Previdência Social (RPPS), quando houver no Município. Mello (2013, p. 9) explica que o repasse ao RPPS fará parte da análise do processo de prestação de contas “quando houver elementos suficientes para o exame conclusivo acerca de sua regularidade, considerando, para a complementação da instrução do processo, os critérios de materialidade, relevância e risco”.

Os principais itens analisados na prestação de contas municipal ganham destaque na seção a seguir.

2.4.1. Abertura de créditos orçamentários e adicionais

Os créditos adicionais são autorizados pela Lei Orçamentária Anual e classificam-se em suplementares, especiais e extraordinários:

I – suplementares, os destinados a reforço de dotação orçamentária;

II – especiais, os destinados a despesas para as quais não haja dotação orçamentária específica; e

III – extraordinários, os destinados a despesas urgentes e imprevistas, em caso de guerra, comoção intestina ou calamidade pública (BRASIL, 1964).

Conforme Machado Júnior e Reis (2012), quando os créditos suplementares não são suficientes, a suplementação é permitida, desde que esteja autorizada na lei específica. Caso a suplementação não esteja prevista na Lei Orçamentária Anual, é necessário que seja encaminhado um Projeto de Lei, ao Legislativo, solicitando a autorização.

Os créditos especiais são aqueles abertos para os casos em que não há previsão orçamentária para a despesa, como despesas com contratação por tempo determinado para educação. Uma vez observado que não há dotação específica para esta despesa, faz-se necessária a abertura de um crédito adicional especial, por meio de autorização legislativa.

A abertura dos créditos extraordinários “será admitida para atender a fatos imprevisíveis e urgentes, como as decorrentes de guerra, subversão interna ou calamidade pública” (MACHADO JÚNIOR; REIS, 2012, p. 110).

A abertura dos créditos adicionais suplementares e especiais depende da existência de recursos disponíveis para ocorrer, conforme determina o artigo 43, da Lei nº 4320, a seguir:

[...] a abertura dos créditos suplementares e especiais depende da existência de recursos disponíveis para ocorrer à despesa e será precedida de exposição justificativa.

§ 1º Consideram-se recursos, para o fim deste artigo, desde que não comprometidos:

I. o superávit financeiro apurado em balanço patrimonial do exercício anterior;

II. os provenientes de excesso de arrecadação;

III. os resultantes de anulação parcial ou total de dotações orçamentárias ou de créditos adicionais, autorizados em lei; e

IV. O produto de operações de crédito autorizadas, em forma que juridicamente possibilite ao Poder Executivo realizá-las (BRASIL, 1964).

Os créditos suplementares têm vigência a partir da data de sua abertura e autorização até o último dia do exercício financeiro em que foram abertos os créditos especiais e extraordinários. Se abertos dentro dos meses de janeiro a agosto, terão vigência para o exercício financeiro em que foram abertos, enquanto os abertos no período de setembro a dezembro terão seus saldos transferidos para o exercício financeiro subsequente (SILVA, 2004).

2.4.2. Limite de despesas com pessoal

A despesa com pessoal é a soma dos gastos com ativos, inativos e pensionistas. Os contratos de terceirização de mão de obra devem ser incorporados para fins de cálculo de pessoal. Devem-se considerar as despesas e a receita corrente líquida do mês de apuração, somadas às dos últimos 11 meses. A despesa total com pessoal, para os Municípios, não poderá exceder a 60% da Receita Corrente Líquida (RCL); para o executivo, não poderá exceder a 54%; e para o legislativo, não poderá exceder a 6%, incluindo o Tribunal de Contas do Município (TCM) (BRASIL, 2000).

A inobservância aos artigos 19 e 20, da Lei Complementar 101, de 2000, poderá ensejar na rejeição das contas do Poder Executivo. Caso a despesa com pessoal exceda a 95% do limite estabelecido, o Poder Executivo fica vetado, até que volte ao índice recomendado, de criar cargo, emprego ou função; conceder vantagens, aumento ou reajuste; contratar horas extras, admitir ou contratar, entre outros vetos previstos na Lei Complementar 101 (BRASIL, 2000).

As informações relativas à despesa com pessoal são encaminhadas ao TCEMG, por meio do SIACE/LRF, a cada quadrimestre ou semestre, de acordo com a opção e obrigatoriedade do Município, por meio do RGF. O SIACE/PCA apresenta relatório da despesa com pessoal consolidado com Poder Executivo e demais órgãos da Administração Direta ou Indireta.

2.4.3. Índice constitucional relativo às ações e serviços públicos de saúde

Os Municípios têm que aplicar, anualmente, no mínimo, 15% da arrecadação de impostos em ações e serviços públicos de saúde. Serão consideradas como aplicação na saúde, as despesas que estiverem empenhadas, liquidadas e pagas no exercício. É permitido considerar, na aplicação da saúde, as despesas oriundas de restos a pagar liquidado, desde que haja disponibilidade financeira, ao final do exercício.

O RREO deverá fazer um relatório com a prestação de contas, devendo este subsidiar o Tribunal de Contas na emissão do parecer prévio. O Poder Legislativo, o Tribunal de Contas, o controle interno e outros órgãos fiscalizadores deverão fiscalizar o cumprimento das normas estabelecidas na Lei Complementar 141, de 2012 (BRASIL, 2012).

Uma das causas que podem levar à rejeição das contas municipais é a não aplicação do mínimo constitucional e a realização de despesas não consideradas, como ações e serviço público de saúde, entre outras inobservâncias à Lei Complementar 141, de 2012. A movimentação dos recursos repassados ao Fundo Municipal de Saúde (FMS), instituído por lei e mantido pelo Município, deve se dar exclusivamente por cheque nominal, transferência eletrônica disponível e/ou ordem bancária (BRASIL, 2012).

2.4.4. Índice constitucional relativo à manutenção e desenvolvimento do Ensino

Os Municípios aplicarão anualmente 25%, no mínimo, na manutenção e desenvolvimento do ensino público, sendo consideradas as despesas empenhadas, liquidadas e pagas no exercício, mas poderão ser consideradas também, as despesas liquidadas e não pagas que tenham passado de um exercício para o outro como dívida flutuante, desde que tenha recurso financeiro para cobri-las (BRASIL, 2003). A base de cálculo são as receitas resultantes de impostos, compreendidas as transferências constitucionais.

O Tribunal de Contas do Estado de Minas Gerais analisa, por meio do SIACE/PCA, informações relativas à correta aplicação na manutenção e desenvolvimento do ensino, podendo rejeitar as contas, caso ocorra alguma irregularidade. Cabe aos órgãos fiscalizadores examinar, prioritariamente, "na prestação de contas de recursos públicos, o cumprimento do disposto no art. 212, da Constituição Federal, no art. 60 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias (ADCT) e na legislação concernente" (BRASIL, 1996).

2.4.5. Regime Próprio de Previdência Social

O Regime Próprio de Previdência Social (RPPS), instituído por lei, pelo Município, deve assegurar, no mínimo, aposentadoria e pensão por morte. O repasse do RPPS passou a ser analisado nas prestações de contas para o exercício de 2011, a partir da ordem de serviço n° 9, de 2012, do TCEMG:

O repasse devido ao regime próprio de previdência integrará o escopo da análise técnica e do reexame dos processos de prestação de contas quando houver elementos suficientes para o exame conclusivo acerca de sua regularidade, considerando, para a complementação da instrução do processo, os critérios de materialidade, relevância e risco (art. 1º, § 2º, da Ordem de Serviço n. 9/2012, TCEMG). A contribuição é cobrada dos servidores estatutários, cuja alíquota é estabelecida em lei própria, não podendo exceder a dos servidores titulares da União. O Município fica obrigado a recolher a parte patronal ao Instituto (BRASIL, 1998).

2.4.6. Repasse de recursos ao Poder Legislativo municipal

Anualmente, o Poder Executivo deve repassar ao Poder Legislativo um percentual da receita tributária e das transferências previstas na Constituição Federal do exercício anterior. O repasse não poderá ultrapassar os limites previstos no artigo 29-A, da Constituição Federal. Constitui crime de responsabilidade do Prefeito municipal se forem repassados valores maiores ou menores que os fixados na Lei Orçamentária Anual e se não forem repassados até o dia 20 de cada mês (BRASIL, 1998).

As contas do Executivo Municipal poderão ser rejeitadas caso ocorra a inobservância do artigo 29-A, da Constituição Federal. Costa (2011, p. 266) ressalta que o valor do repasse ao Poder Legislativo deve ser observado na Lei Orçamentária e, caso seja inferior, “ficará configurada a prática de crime de responsabilidade previsto no III do § 2º do art. 29-A da Constituição Federal, ficando o chefe do Poder Executivo sujeito às penalidades previstas em lei”.



3. AMBIÊNCIA DA PESQUISA

O estudo foi realizado por levantamento de dados no site do Tribunal de Contas do Estado de Minas Gerais e no Diário Oficial de Contas (DOC). Ainda no site do TCEMG, foi realizada uma pesquisa das notas taquigráficas, nas quais consta o número do processo da prestação de contas. Com o número do processo, foi feita uma pesquisa no site do TCEMG, onde foi possível identificar a causa da rejeição das contas do Executivo Municipal no período 2010-2011.

A escolha pelos exercícios 2010-2011 se deu pelo fato de que a primeira publicação on-line do Diário Oficial de Contas de Minas Gerais foi no dia 3 de agosto de 2010. Para não correr risco de o Tribunal já ter emitido parecer prévio de prestação de contas do exercício de 2009 no Jornal Minas Gerais, órgão onde as publicações oficiais do Tribunal de Contas de Minas Gerais eram publicadas antes da implantação do DOC, optou-se por excluir o exercício de 2009. O exercício de 2012 não foi pesquisado porque, até outubro de 2013, o TCEMG não havia emitido o parecer das contas de todos os Municípios.

A seção IX, da Constituição Federal, trata da fiscalização contábil, financeira e orçamentária, e prevê que qualquer pessoa que tenha sob sua guarda dinheiro público, deverá prestar contas. O parágrafo único do artigo 75 dispõe que as Constituições estaduais tratarão sobre os Tribunais de Contas, que serão integrados por sete conselheiros (BRASIL, 1988).

O Tribunal de Contas do Estado de Minas Gerais foi criado pela Constituição do Estado de Minas Gerais, inicialmente composto por três membros. A Constituição de 1988 ampliou os poderes e o âmbito de fiscalização do Tribunal, que passou então, a ter dois conselheiros nomeados pelo Governador e cinco pela Assembleia Legislativa. O art. 1º da Lei Orgânica do Tribunal de Contas do Estado de Minas Gerais o define como um órgão de controle externo da gestão de recursos públicos estaduais e municipais que presta auxílio ao Legislativo, com jurisdição própria e privada sobre as matérias e pessoas sujeitas à sua competência. Entre as atribuições previstas ao TCEMG, o inciso II, do artigo 3º, da Lei Orgânica traz: “apreciar as contas prestadas anualmente pelos Prefeitos e sobre elas emitir parecer prévio no prazo de trezentos e sessenta dias contados do seu recebimento” (BRASIL, 2008).

O Diário Oficial de Contas (DOC) é o órgão oficial para publicação e divulgação dos atos do TCEMG. O DOC foi instituído pela Lei Complementar nº 111, de 2000. O DOC substitui a versão impressa e está disponível no endereço eletrônico www.tce.mg.gov. A publicação no DOC atende aos requisitos de autenticidade,

integridade, validade jurídica e interoperabilidade da Infraestrutura de Chaves Públicas Brasileira (ICP-Brasil).

Após o levantamento realizado junto ao DOC, foi realizada uma entrevista semiestrutura com 11 chefes do Poder Executivo do período da conta rejeitada.



4. METODOLOGIA

Este capítulo apresenta a metodologia adotada: o tipo de pesquisa quanto à abordagem, o tipo de pesquisa quanto aos fins e aos meios, a unidade de análise, a unidade de observação, os sujeitos pesquisados, as técnicas de coleta de dados e a técnica de análise dos dados.

4.1. Quanto à abordagem

Quanto à abordagem do problema, a pesquisa foi qualitativa. A pesquisa qualitativa não se preocupa com representatividade numérica, mas sim, com o aprofundamento da compreensão de um grupo social, de uma organização, etc. (GERHARDT; SILVEIRA, 2009).

Segundo Collis e Hussey (2006, p. 59), a abordagem qualitativa é a que “se interessa em entender o comportamento humano a partir da estrutura de referência do participante”.

Foi realizado um levantamento no banco de dados do Diário Oficial de Contas, a fim de identificar as contas rejeitadas e as causas da rejeição. Após o levantamento, foram realizadas entrevistas semiestruturadas com os chefes do Poder Executivo da época, para identificar a percepção deles acerca dos motivos da rejeição da prestação de contas pelo TCEMG.

4.2. Tipo de pesquisa quanto aos fins

Quanto aos fins, esta pesquisa foi descritiva, uma vez que buscou identificar a causa das contas rejeitadas do Executivo Municipal apresentadas no parecer prévio do TCEMG. “A pesquisa descritiva expõe características de determinada população ou de determinado fenômeno” (VERGARA, 2003, p. 47).

4.3. Tipo de pesquisa quanto aos meios

Esta pesquisa é de tipo documental. Vergara (2003, p. 48) explica que a pesquisa documental “é realizada em documentos conservados no interior de órgãos públicos e privados de qualquer natureza, ou com pessoas”. Segundo Cervo e Bervian (2002), na pesquisa documental, são investigados documentos para descrever e comparar diversas características.

Foi realizado um levantamento das contas rejeitadas e o motivo da rejeição junto ao Diário Oficial de Contas do Tribunal de Contas de Minas Gerais, após o levantamento junto ao DOC.

Além disso, foram realizadas entrevistas semiestruturadas para identificar a percepção dos chefes do Poder Executivo da época sobre os motivos da rejeição da prestação de contas pelo TCEMG. A entrevista é um procedimento de fazer perguntas para alguém que responderá. A entrevista pode ser gravada, se o entrevistado permitir. Após gravada, deve ser transcrita e analisada (VERGARA, 2003).

4.4. Unidade de análise, unidade de observação e sujeitos

A unidade de análise foi composta pelas prefeituras dos Municípios de Minas Gerais que tiveram as contas do exercício 2010-2011 rejeitadas pelo TCEMG.

A unidade de observação foram as prestações de contas. Os dados foram obtidos por meio de pesquisa documental, junto ao banco de dados do Diário Oficial de Contas do Tribunal de Contas do Estado de Minas Gerais e a partir das entrevistas semiestruturadas com os chefes do Poder Executivo que tiveram contas do exercício 2010-2011 rejeitadas.

No exercício de 2010, houve 20 contas rejeitadas e, em 2011, 42. Foram entrevistados 11 chefes do Poder Executivo Municipal, definidos pelo critério de acessibilidade.

As entrevistas encerraram-se em função do critério de saturação de dados. Conforme Fontanela (2008), a saturação de dados é usada para estabelecer ou fechar o tamanho de uma amostra. Para Gil (2009), o importante é que as entrevistas sejam feitas até o instante em que novas entrevistas não irão conduzir a um aumento significativo de informações.

4.5. Técnica de coleta de dados

Para Cervo e Bervian (2002, p. 46), "a coleta de dados, tarefa importante na pesquisa, envolve diversos passos, como a determinação da população a ser efetuada, a elaboração do instrumento de coleta, a programação da coleta e também os dados e a própria coleta".

Os dados desta pesquisa foram coletados junto ao Diário Oficial de Contas do Tribunal de Contas do Estado de Minas Gerais. Foram considerados todos os Municípios que receberam parecer prévio pela rejeição das contas do exercício de 2010-2011.

Foi realizado um estudo prévio de cada Município e da execução orçamentária e financeira do exercício em análise. Todas as entrevistas ocorreram no Município que obteve a rejeição das contas. Identificados os Municípios que tiveram contas rejeitadas, foi apurada a causa da rejeição. Após conhecer a causa da rejeição de cada Município, foi aplicada uma entrevista semiestruturada a 11 chefes do Poder Executivo da época, para identificar a percepção deles sobre os motivos da rejeição da prestação de contas pelo TCEMG. As entrevistas foram agendadas previamente, sendo que o primeiro contato foi estabelecido via telefone.

Antes de cada entrevista, foram explicados, ao entrevistado, o objetivo da pesquisa, ressaltando a importância de sua participação, garantindo-se o anonimato tanto do entrevistado, quanto do Município pesquisado.

4.6. Técnicas de análise de dados

A técnica de análise de dados utilizada foi a análise de conteúdo – uma das técnicas mais utilizadas na análise de dados qualitativos, tendo como referência, a análise dos dados documentais e a análise das entrevistas.

A pesquisa documental permitiu colher dados publicados no Diário Oficial de Contas do Tribunal de Contas do Estado de Minas Gerais. As entrevistas foram realizadas no período de 19 de setembro a 21 de novembro de 2013, em que foi utilizado um roteiro de perguntas, semiestruturado.

Para Bardin (1997, p. 42),

[...] a análise de conteúdo é um conjunto de técnicas de análise das comunicações visando obter, por procedimentos sistemáticos e objetivos de descrição do conteúdo das mensagens, indicadores (quantitativos ou não) que permitam a inferência do conhecimento relativo às condições de produção/recepção [...] destas mensagens.

A análise de conteúdo busca mostrar o que está por trás das palavras, por trás das mensagens (BARDIN, 2006). Aplicou-se uma entrevista semiestruturada com chefes do Poder Executivo da época em a conta foi rejeitada. As entrevistas foram gravadas com a autorização deles e, posteriormente, foram transcritas (incluindo hesitações, risos, silêncios), preservando a fala dos entrevistados. O entrevistado foi orientado que, a qualquer momento, poderia parar a entrevista, caso não quisesse participar mais. Procurou-se deixar o entrevistado falar de forma livre e relativamente espontânea sobre tudo o que viveu, sentiu e pensou com relação à sua administração, naquele período de estudo.

Cada entrevista durou, em média, duas horas, sendo possível perceber falas contraditórias, recuos, clarezas enganosas, sinceridades e, até mesmo, desabafos.

A pesquisa foi desenvolvida nas seguintes etapas: a) pesquisa bibliográfica; b) elaboração do roteiro de entrevista semiestruturada; c) realização de entrevistas com 11 chefes do Poder Executivo da época; d) análise de conteúdo das entrevistas; e) elaboração do relatório, referenciando os resultados.



5. ANÁLISE E APRESENTAÇÃO DOS DADOS

Este capítulo apresenta a análise dos resultados da pesquisa, expondo as informações gerais obtidas por meio da coleta de dados e das entrevistas.

5.1. Pesquisa documental

A partir do levantamento de dados realizado no Diário Oficial de Contas do Tribunal de Contas de Minas Gerais, foi possível identificar as contas rejeitadas pelo TCEMG, no período 2010-2011.

O quadro a seguir relata os Municípios que, no exercício de 2010, receberam parecer prévio emitido pelo TCEMG pela rejeição das contas. O quadro demonstra a população de cada Município segundo o Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística (IBGE), o número do processo de análise da conta junto ao Tribunal de Contas do Estado de Minas Gerais, o trecho do parecer emitido pelo Procurador do Ministério Público de Contas do Estado de Minas Gerais e o ano da emissão do parecer. O conteúdo sobre a rejeição foi retirado do parecer constante no processo.

No exercício de 2010, o Tribunal de Contas de Minas Gerais apresentou um parecer prévio de rejeição de 20 Municípios. O Quadro 4 apresenta a relação dos Municípios e seus respectivos motivos:

Quadro 4 – Relação dos Municípios e motivos da rejeição – Exercício 2010

Município	População	Processo nº
Itumirim	6.263	842.331
Parecer emitido por Borges (2011)		
Despesas empenhadas além do limite dos créditos disponíveis, em desacordo ao art. 59, da Lei nº 4.320/64.		
Município	População	Processo nº
Nova Porteirinha	7.623	842.894
Parecer emitido por Massaria (2011)		
Abertura de créditos suplementares/especiais sem recursos disponíveis, o que configura descumprimento do art. 43, da Lei n.º 4.320/1964.		

Município	População	Processo nº
Esmeraldas	65.224	843.275
Parecer emitido por Massaria (2011)		
Abertura de créditos suplementares/especiais sem recursos disponíveis, o que configura descumprimento do art. 43, da Lei n.º 4.320/1964.		
Município	População	Processo no.
Monte Azul	22.218	843.489
Parecer emitido por Borges (2011)		
Descumprimento do disposto no art. 212, da Constituição da República, que determina o índice mínimo de aplicação de recursos na Manutenção e Desenvolvimento do Ensino.		
Município	População	Processo no.
Santa Luzia	213.345	843.
Parecer emitido por Borges (2011)		
Abertura de créditos adicionais sem cobertura legal, o que configura descumprimento do art. 42, da Lei nº 4.320/1964.		
Município	População	Processo no.
Monte Azul	22 218	843.489
Parecer emitido por Borges (2011)		
Descumprimento do disposto no art. 212, da Constituição da República, que determina o índice mínimo de aplicação de recursos na Manutenção e Desenvolvimento do Ensino.		
Município	População	Processo no.
Ijaci	6.225	842.955
Parecer emitido por Massaria (2011)		
Abertura de créditos suplementares sem cobertura legal, contrariando o art. 167, V, da CF/88 e o art. 42, da Lei nº 4.320/64.		
Município	População	Processo no.
Palmópolis	6.674	843.127
Parecer emitido por Massaria (2011)		
Abertura de créditos suplementares sem cobertura legal, contrariando o art. 167, V, da CF/88 e o art. 42, da Lei nº 4.320/64.		

Município	População	Processo no.
Paracatu	89.530	843.301
Parecer emitido por Massaria (2011)		
<p>O Município procedeu à abertura de créditos suplementares sem a devida cobertura legal, em ofensa ao disposto no art.42, da Lei Federal nº 4.320/64.</p> <p>Houve suplementação no valor de R\$998.105,15 à margem de previsão legal.</p>		
Município	População	Processo no.
Porteirinha	38.697	842.917
Parecer emitido por Meinberg (2012)		
<p>Foram abertos créditos adicionais sem cobertura legal no montante de R\$8.198.137,74, em contrariedade às normas constitucionais e legais.</p>		
Município	População	Processo no.
Setubinha	11.592	842.951
Parecer emitido por Massaria (2011)		
<p>Abertura dos créditos sem a indicação dos decretos de abertura, infringindo o princípio da legalidade estatuído pelo caput do art. 37 e ao disposto nos incisos I, II e V, do art. 167, da CR/88, bem como o art. 42, da Lei Federal nº 4.320/64.</p>		
Município	População	Processo no.
Icaraí de Minas	11.411	843.287
Parecer emitido por Mello (2012)		
<p>Irregularidade quanto ao descumprimento do art. 43, da Lei nº 4.320/64, no valor de R\$ 487,43, tendo em vista que o valor do superávit do exercício apurado no balanço patrimonial apresentado na prestação de contas do exercício de 2009 no valor de R\$139.703,14 não comporta a abertura de créditos adicionais no valor de R\$140.190,87, cuja fonte de recurso utilizada foi o superávit financeiro.</p>		
Município	População	Processo no.
Delfinópolis	7.096	843.137
Parecer emitido por Massaria (2012)		
<p>Abertura de créditos sem recursos disponíveis no montante de R\$9.147.722,62, dos quais foram executados pelo menos R\$4.636.262,18, por violação ao princípio da legalidade, nomeadamente ao disposto no art. 43, da Lei Federal nº 4.320/64 e ao princípio da moralidade administrativa.</p>		

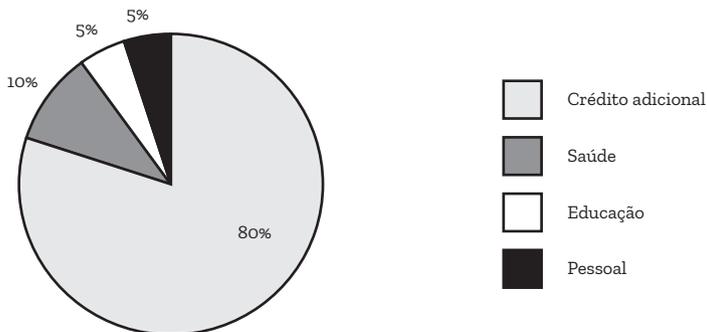
Município	População	Processo no.
Gouveia	12.030	843.092
Parecer emitido por Massaria (2011)		
Abertura de créditos suplementares/especiais sem recursos disponíveis, violando, assim, o disposto no art. 43, da Lei nº 4.320/64. LOA autorização para abertura de créditos suplementares até o limite de 50% das dotações orçamentárias, o que denota falta de planejamento, organização e controle na gestão dos recursos municipais.		
Município	População	Processo no.
Itapecerica	22.054	842.305
Parecer emitido por Meinberg (2012)		
Abertura de créditos adicionais indicando recursos de convênios no valor de R\$2.462.707,87. As contas do Município são irregulares.		
Município	População	Processo no.
Serra do Salitre	11.142	843.246
Parecer emitido por Borges (2011)		
Despesas com pessoal do Poder Executivo equivalentes a 54,71% da base de cálculo excederam o limite de 54% estabelecido no inciso III, alínea b, do art. 20, da Lei de Responsabilidade Fiscal.		
Município	População	Processo no.
Vieiras	3.790	843.
Parecer emitido por Borges (2011)		
Suplementação orçamentária excedeu em R\$778.625,51 o limite autorizado pela Lei Orçamentária e, do total dos créditos adicionais abertos, R\$376.858,78 não possuíam recursos disponíveis, tendo sido executados R\$331.001,93.		
Município	População	Processo no.
Santana do Riacho	4.211	843.304
Parecer emitido por Massaria (2011)		
Aplicação de recursos nas Ações e Serviços Públicos de Saúde de percentual inferior ao mínimo exigido constitucionalmente.		

Município	População	Processo no.
Rio Acima	9.704	843.017
Parecer emitido por Massaria (2011)		
Abertura de Créditos Suplementares/Especiais sem recursos disponíveis.		
Município	População	Processo no.
Poço Fundo	16.633	842.275
Parecer emitido por Silva (2012)		
Abertura de crédito suplementar sem superávit no valor de R\$361.088,00, relativos a Superávit Financeiro e R\$18.669,87, referentes ao Excesso de Arrecadação de Convênio.		
Despesas excedentes aos créditos autorizados – o Município procedeu ao empenho de despesas acima do limite dos créditos autorizados no importe de R\$207.217,99.		
Registro de déficit no Balanço Orçamentário sem a devida correspondência no Quadro de Leis e Créditos Adicionais – o Município apropriara, na previsão de receitas do Balanço Orçamentário, o Déficit de R\$2.911.605,65, sem a devida correspondência no Quadro de Leis e Créditos Adicionais..		
Município	População	Processo no.
Raul Soares	24.423	843.350
Parecer emitido por Silva (2012)		
Existência de infringência ao art.43, da Lei nº 4.320/64, uma vez que ficou caracterizado que o Município procedeu à abertura de Créditos Suplementares/Especiais no valor de R\$1.868.743,57, sem recursos disponíveis.		
A Lei Orçamentária do Município, em seu art. 5º, autorizou a abertura de créditos adicionais suplementares no percentual de 60% das dotações orçamentárias. Assim, a majoração de dotações nesse percentual poderá descaracterizar o orçamento público que, como se disse, é instrumento de planejamento, organização e controle das ações governamentais..		

Fonte: Adaptado do Diário Oficial de Contas do TCEMG.

Pela análise do exercício de 2010, foi possível identificar que os Municípios que receberam parecer prévio de rejeição das contas tiveram como causa principal a inobservância quanto à abertura, autorização e execução dos créditos adicionais.

Gráfico 1 – Causa principal da rejeição – 2010



Fonte: Elaborado pela autora

Foi realizada uma pesquisa no site do Diário Oficial de Contas do Tribunal de Contas do Estado de Minas Gerais, em que foi possível identificar os Municípios que receberam parecer prévio de rejeição das contas no período 2010-2011. Todos os Municípios que tiveram as contas rejeitadas, ou seja, 100% violaram o princípio da legalidade.

A Administração Pública só pode fazer o que a lei permite, ao contrário da Administração Privada. Di Pietro (1996, p. 61) explica que "a Administração Pública não pode, por simples ato administrativo, conceder direitos de qualquer espécie, criar obrigações ou impor vedações aos administrados; para tanto, ela depende de lei".

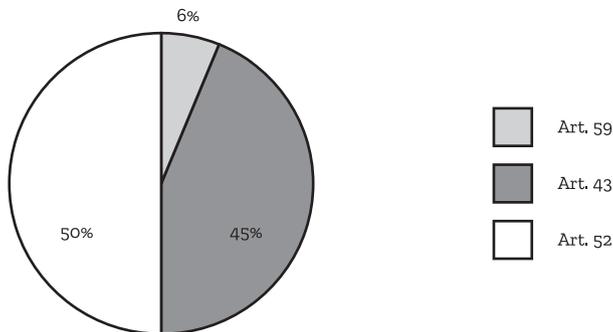
A violação ao princípio da legalidade se deu pelo descumprimento de pelo menos uma dessas leis: Constituição Federal de 1988, Lei Federal nº 4320, de 1964, Lei de Responsabilidade Fiscal, de 2000 e Lei Orçamentária Anual. A imoralidade administrativa "surgiu e se desenvolveu ligada à ideia de desvio de poder" (DI PIETRO, 1996, p. 69). Para a autora, a imoralidade estaria na intenção do agente. Dois Municípios praticaram ato de imoralidade administrativa, realizando abertura de créditos suplementares sem recursos disponíveis em valor elevado.

A Emenda Constitucional 19 trouxe uma importante mudança no caput do artigo 37, da Constituição Federal, o acréscimo da eficiência como um dos princípios da Administração Pública, ao lado da legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade. A gestão eficiente, com responsabilidade, voltada aos interesses da coletividade, aos resultados, deve ser amparada pelo princípio da legalidade. Ao ferir o princípio da legalidade, indo em desacordo à Lei de Responsabilidade Fiscal, à Constituição Federal, à Lei Federal nº 4320 ou outra legislação que ampara a Administração Pública, o gestor estará infringindo o princípio da eficiência da Administração Pública.

A Lei Complementar 101, também conhecida por Lei de Responsabilidade Fiscal, estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal e constitui, no inciso III, alínea b, do artigo 20, que o poder executivo municipal não poderá exceder 54% da receita corrente líquida com despesa com pessoal (BRASIL, 2000). Cinco por cento dos Municípios analisados, neste trabalho, ultrapassaram este limite. O artigo 167, da Constituição Federal de 1988, veda o início de programa ou projeto não incluído na Lei Orçamentária Anual (BRASIL, 1988).

No exercício de 2010, 10% dos Municípios analisados não aplicaram o mínimo constitucional, anualmente, de 15% da arrecadação de impostos em ações e serviços públicos de saúde. Cinco por cento dos Municípios deixaram de aplicar, em 2010, o mínimo de 25% na manutenção e desenvolvimento do ensino público.

Gráfico 2 – Contas rejeitadas em 2010 – Créditos adicionais – Lei nº 4.320, de 1964



Fonte: Elaborado pela autora

O artigo 43, da Lei nº 4320, de 1964, estabelece ser necessário um recurso financeiro disponível para as despesas na abertura de créditos suplementares ou especiais (BRASIL, 1964). Quarenta e quatro por cento dos Municípios analisados, neste trabalho, cometeram infringência ao artigo 43, uma vez que abriram crédito adicional suplementar ou especial sem existência de recursos disponíveis.

O artigo 42, da Lei nº 4320, de 1964, prevê que os créditos suplementares e especiais sejam autorizados por lei e abertos por decreto. O Legislativo autoriza a lei, porém a abertura cabe ao Executivo, pois somente este tem o poder de criar ou aumentar a despesa (BRASIL, 1964). Cinquenta por cento dos Municípios realizaram abertura de crédito adicional suplementar e/ou especial sem autorização legal, infringindo, assim, o artigo 42.

O artigo 59, da Lei nº 4320, de 1964, prevê que o empenho da despesa não poderá exceder o limite dos créditos concedidos. Seis por cento dos Municípios tiveram parecer pela rejeição por infringirem este artigo.

No exercício de 2011, o Tribunal de Contas de Minas Gerais apresentou um parecer prévio de rejeição de 42 Municípios. O quadro a seguir apresenta os Municípios que, no exercício de 2011, receberam parecer prévio emitido pelo TCEMG pela rejeição das contas. O quadro demonstra a população de cada Município, segundo o Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística (IBGE), o número do processo de análise da conta junto ao Tribunal de Contas do Estado de Minas Gerais, o trecho do parecer emitido pelo Procurador do Ministério Público de Contas do Estado de Minas Gerais, bem como o ano da emissão do parecer. O conteúdo que relata o motivo da rejeição foi copiado do parecer constante no processo.

Quadro 5 – Relação dos Municípios e motivos da rejeição – Exercício 2011

Município	População	Processo nº
Araporã	6.527	872.468
Parecer emitido por Guimarães (2013)		
Irregularidade relativa à falta de repasse de contribuições previdenciárias ao Instituto de Previdência Municipal.		
1 – Percentual autorizado para abertura de créditos adicionais.		

<p>Considero que a autorização para a abertura de créditos suplementares, além do limite legal, se aproxima de uma autorização ilimitada para a abertura de créditos, contrariando o disposto no art. 167, VII, da CR/88.</p> <p>2 – Falta de recolhimento da contribuição previdenciária. Deixar de recolher as contribuições previdenciárias ao Instituto competente pode ser qualificado como crime de apropriação indébita previdenciária do art. 168-A, do Código Penal.</p>		
Município	População	Processo nº
Bandeira	5.059	872.489
Parecer emitido por Borges (2013)		
Foi aplicado o percentual de 14,85% da Receita Base de Cálculo nas Ações e Serviços Públicos de Saúde, não obedecendo ao mínimo exigido no inciso III, do art. 77, do ACDT, com redação dada pelo art. 7º, da EC 29/2000.		
Município	População	Processo nº
Berizal	4.597	872.557
Parecer emitido por Silva (2012)		
Poder Executivo, no final do exercício de 2011, deixou de recolher aos cofres do Instituto de Previdência Municipal o valor de R\$ 118.277,72, referente a contribuições retidas sobre a folha de pagamento dos servidores, em desconformidade com a legislação do Município.		
Município	População	Processo nº
Borda da Mata	18.271	872.575
Parecer emitido por Meinberg (2012)		
<p>O Município procedeu à abertura de créditos suplementares/especiais sem cobertura legal e sem recursos disponíveis, contrariando o disposto nos artigos 42 e 43, da Lei federal nº 4.320, de 1964.</p> <p>1 – Abertura de créditos adicionais sem a devida cobertura legal. Foram abertos créditos especiais no valor de R\$1.626.327,29, sem cobertura legal, contrariando o disposto no art. 42, da Lei Federal nº 4.320, de 1964.</p> <p>2 – Abertura de créditos adicionais sem recursos disponíveis. O Município procedeu à abertura de créditos adicionais sem recursos disponíveis no valor de R\$316.109,01, indicando como fonte o excesso de arrecadação.</p>		

Município	População	Processo nº
Cabeceira Grande	6.774	872.788
Parecer emitido por Mello (2013)		
<p>1 – Regime próprio de previdência – ausência de recolhimento a tempo e modo das retenções das contribuições previdenciárias realizadas nas folhas de pagamento dos servidores segurados.</p> <p>2 – Suplementação – autorizou o Executivo Municipal a abrir créditos suplementares até o limite de 30% do respectivo valor de cada programa orçamentário, não bastasse a fixação de percentual de suplementação em patamar demasiadamente elevado.</p>		
Município	População	Processo nº
Caparaó	5.416	872.982
Parecer emitido por Silva (2013)		
<p>1 – Regime próprio de previdência – o Poder Executivo, no final do exercício de 2011, deixou de repassar ao Regime Próprio de Previdência Social do Município o valor de R\$ 574.314,65, referente a contribuições retidas sobre a folha de pagamento dos servidores, em desconformidade com a legislação do Município.</p> <p>2 – Suplementação – a Lei Orçamentária do Município. A LOA autorizou a abertura de créditos adicionais suplementares no percentual de 50%, quantia esta que pode descaracterizar o orçamento público, que, como se disse, é instrumento de planejamento, organização e controle das ações governamentais.</p>		
Município	População	Processo nº
Chapada Gaúcha	11.972	872.987
Parecer emitido por Guimarães (2013)		
<p>1 - Da abertura de créditos especiais no valor de R\$77.357,96.</p> <p>Abriu Crédito Especial no valor de R\$20.000,00, justificando que, posteriormente, procedeu à edição de decretos para suplementar o referido valor. Todavia, a citada lei não previu qualquer autorização para suplementação, não havendo, como ressaltado pela Unidade Técnica, qualquer lei específica nos presentes autos autorizando a abertura de novos créditos especiais no valor de R\$77.357,96.</p> <p>2 - Dos Créditos Suplementares</p> <p>No valor de R\$683.802,30, o montante aberto sem recurso disponível reduziu-se para R\$44.920,46. Isso se deve ao fato de não haver sido apuradas irregularidades na dotação nº 02041236500061076, mas sim, na dotação nº 020061545100121055, uma vez que a dedução de seu saldo, após a suplementação, teria resultado no valor de R\$44.920,46.</p>		

Município	População	Processo nº
Chapada Gaúcha	11.972	872.897
Parecer emitido por Guimarães (2013)		
<p>1 - Da abertura de créditos especiais no valor de R\$77.357,96.</p> <p>Abriu Crédito Especial no valor de R\$20.000,00, justificando que, posteriormente, procedeu à edição de decretos para complementar o referido valor. Todavia, a citada lei não previu qualquer autorização para suplementação, não havendo, como ressaltado pela Unidade Técnica, qualquer lei específica nos presentes autos autorizando a abertura de novos créditos especiais no valor de R\$77.357,96.</p> <p>2 - Dos Créditos Suplementares</p> <p>No valor de R\$683.802,30, o montante aberto sem recurso disponível reduziu-se para R\$44.920,46. Isso se deve ao fato de não haver sido apuradas irregularidades na dotação nº 02041236500061076, mas sim, na dotação nº 020061545100121055, uma vez que a dedução de seu saldo, após a suplementação, teria resultado no valor de R\$44.920,46.</p>		
Município	População	Processo nº
Conceição das Alagoas	25.139	872.494
Parecer emitido por Mello (2013)		
Abertura de Créditos Suplementares no valor de R\$ 6.925.393,15, sem cobertura legal.		
Município	População	Processo nº
Divisa Alegre	6.315	872.488
Parecer emitido por Mello (2013)		
<p>Aplicação de recursos nas ações e serviços públicos de saúde: os recursos informados à ordem do percentual de 8,37% não obedeceram aos limites de aplicação mínimos fixados no inciso III, do artigo 77, do Ato de Disposições Constitucionais Transitórias, com redação dada pelo artigo 7º da Emenda Constitucional nº 29/2000.</p> <p>Aplicação de recursos na manutenção e desenvolvimento do ensino: verificou-se que os recursos informados à ordem do percentual de 21,89% não obedeceram ao limite mínimo de 25% de aplicação, fixado na Constituição Federal de 1988.</p> <p>Abertura de Créditos Suplementares no valor de R\$ 3.069.396,04, sem cobertura legal.</p>		

Município	População	Processo n°
Gouvea	12.030	872.751
Parecer emitido por Mello (2013)		
Educação – aplicados em educação, no total, R\$ 2.615.773,92, que correspondem a apenas 24,33% da receita base de cálculo. A Lei Orçamentária Anual referente ao exercício de 2011 autorizou o Executivo Municipal a abrir créditos suplementares até o limite de 50% das dotações que se fizeram insuficientes durante a execução orçamentária. O percentual é demasiado alto, evidenciando falta de planejamento e organização do Município.		
Município	População	Processo n°
Ibituruna	2.979	872.370
Parecer emitido por Silva (2013)		
Abertura de Créditos Suplementares/Especiais, sem recursos de convênios disponíveis, no importe de R\$412.630,00.		
Município	População	Processo n°
Ijaci	6.225	872.467
Parecer emitido por Borges (2013)		
O Município procedeu à abertura de Créditos Suplementares no valor de R\$41.534,33, sem cobertura legal, contrariando o disposto no art. 42, da Lei n° 4.320/64.		
Município	População	Processo n°
Ipiaçu	4.250	872.811
Parecer emitido por Borges (2013)		
Abertura de Créditos Suplementares/Especiais no valor de R\$463.953,60.		
Município	População	Processo n°
Ipuiuna	9.942	872.741
Parecer emitido por Silva (2013)		
1 – Infringência ao art. 43, da Lei n° 4.320/64, uma vez que ficou caracterizado que o Município procedeu à abertura de Créditos Suplementares/Especiais, sem recursos disponíveis, no importe de R\$1.373.251,90.		

2 – Do limite para abertura de créditos suplementares.

A LOA autorizou a abertura de créditos adicionais suplementares no percentual de 80% das dotações orçamentárias, permitindo ao Município a suplementação de seu orçamento em R\$ 9.887.372,80, quantia esta que pode descaracterizar o orçamento público, que, como se disse, é instrumento de planejamento, organização e controle das ações governamentais.

Município	População	Processo nº
Itaverava	5.833	880.663
Parecer emitido por Meinberg (2013)		
Foram abertos créditos adicionais sem recursos disponíveis no valor de R\$1.043.948,88, contrariando o disposto no art. 43, da Lei nº 4.320.		
Município	População	Processo nº
Jacutinga	24.354	872.899
Parecer emitido por Mello (2013)		
Abertura de Créditos Suplementares no valor de R\$205.500,00, sem cobertura legal.		
Município	População	Processo nº
Japonvar	8.599	872.714
Parecer emitido por Borges (2013)		
Falta de recolhimento de contribuição previdenciária, em desobediência ao disposto na legislação previdenciária municipal.		
Município	População	Processo nº
João Pinheiro	47.549	872.276
Parecer emitido por Meinberg (2013)		
O Município e o Poder Executivo não obedeceram aos limites percentuais de despesas com pessoal, estabelecidos pela Lei Complementar nº 101/2000, havendo falta de repasse de contribuições previdenciárias ao Regime Próprio de Previdência pelo Chefe do Poder Executivo, sendo aplicado o percentual de 60,04% nas despesas com pessoal, o que excede o limite permitido em 0,04%.		
Com relação às despesas do Poder Executivo, estas perfizeram 57,16%, o que representa um percentual excedente de 3,16%.		
A conduta de deixar de recolher as contribuições previdenciárias retidas dos servidores (contribuintes) ao instituto competente pode caracterizar o tipo penal da apropriação indébita previdenciária, prevista no art. 168-A, do Código Penal.		

<p>Houve contribuições previdenciárias retidas dos servidores no valor de R\$ 543.889,03 que não foram repassadas ao Regime Próprio de Previdência pelo Chefe do Poder Executivo.</p>		
Município	População	Processo nº
Josenópolis	4.778	873.129
<p>Parecer emitido por Meinberg (2013)</p>		
<p>Abertura de créditos adicionais sem a devida cobertura legal, contrariando o disposto no art. 42, da Lei nº 4.320, de 1964, sendo empenhadas despesas além do limite dos créditos autorizados, contrariando o art. 59, da Lei nº 4.320, de 1964.</p> <p>1 – Abertura de créditos adicionais sem a devida cobertura legal</p> <p>O Município procedeu à abertura de créditos suplementares, sem cobertura legal, no valor de R\$ 222.829,04.</p> <p>2 – Empenho de despesas além do limite dos créditos autorizados.</p> <p>Foram empenhadas despesas além do limite dos créditos autorizados no valor de R\$541.396,73.</p> <p>3 – Autorização para abertura de créditos suplementares, em percentual elevado, na Lei Orçamentária Anual.</p> <p>Cumpra destacar que, no Município em questão, a Lei Orçamentária Anual autorizou a abertura de créditos suplementares no montante de 30% das dotações orçamentárias..</p>		
Município	População	Processo nº
Lagoa Formosa	17.885	872.496
<p>Parecer emitido por Mello (2013)</p>		
<p>Inobservância ao disposto no art. 43, da Lei nº 4.320, de 1964. A abertura de créditos sem recursos disponíveis no valor de R\$1.694.405,39.</p> <p>Abertura de crédito adicional suplementar por anulação até o limite de 30% do orçamento. O percentual é demasiado alto, evidenciando falta de planejamento e organização do Município.</p>		
Município	População	Processo nº
Malacacheta	19.228	872.469
<p>Parecer emitido por Borges (2013)</p>		
<p>Não foi aplicado o percentual mínimo exigido pela Constituição Federal/88 (art. 212) na manutenção e desenvolvimento do ensino, tendo sido aplicado somente 23,31% da Receita Base de Cálculo.</p>		

Município	População	Processo nº
Martins Soares	7.744	872.637
Parecer emitido por Guimarães (2013)		
Abertura de créditos suplementares no valor de R\$ 250.000,00, utilizando o superávit financeiro, quando desta fonte não adveio recurso algum.		
Município	População	Processo nº
Mercês	10.753	872.822
Parecer emitido por Guimarães (2013)		
Irregularidade em relação às contribuições retidas dos servidores públicos municipais e não repassadas ao Regime Próprio de Previdência no valor de R\$158.195,23.		
Município	População	Processo nº
Moeda	4.883	872.47
Parecer emitido por Guimarães (2013)		
Abertura de Créditos Suplementares/Especiais no valor de R\$8.861,90, sem recursos disponíveis.		
Município	População	Processo nº
Monte Azul	22.218	872.428
Parecer emitido por Silva (2013)		
Aplicou 24,44% na educação. LOA autoriza 90% de suplementação, quantia esta que pode descaracterizar o orçamento público que, como se disse, é instrumento de planejamento, organização e controle das ações governamentais.		
Município	População	Processo nº
Monte Carmelo	47.595	872.614
Parecer emitido por Melo (2012)		
O Município procedeu à abertura de Créditos Suplementares/Especiais no valor de R\$3.158.890,91, sem recursos disponíveis, contrariando o disposto no art. 43, da Lei nº 4.320/64. A Lei Orçamentária Anual referente ao exercício de 2011 autorizou o Executivo Municipal a abrir créditos Suplementares até o limite de 60% das dotações que se fizerem insuficientes durante a execução orçamentária. O percentual é demasiado alto, evidenciando falta de planejamento e organização do Município.		

Município	População	Processo nº
Morro da Garça	2.669	873.020
Parecer emitido por Melo (2012)		
O Município procedeu à abertura de Créditos Suplementares/Especiais no valor de R\$867.680,00, sem recursos disponíveis, contrariando o disposto no art. 43, da Lei nº 4.320/64.		
Município	População	Processo nº
Paineiras	4.708	872.775
Parecer emitido por Meinberg (2012)		
Houve contribuições previdenciárias retidas dos servidores e não repassadas ao Regime Próprio de Previdência pelo Chefe do Poder Executivo no valor de R\$57.652,57.		
A Lei Orçamentária Anual autorizou a abertura de créditos suplementares no montante de 50% das dotações orçamentárias. O percentual é considerado demasiado alto, evidenciando falta de planejamento e organização do Município.		
Município	População	Processo nº
Pirapora	55.704	875.349
Parecer emitido por Guimarães (2013)		
Falta de recolhimento de contribuição ao Instituto de Previdência dos Servidores Municipais no valor de R\$526.730,05. LOA autorizou suplementação de 40%. Considera-se tal percentual demasiadamente elevado. A autorização para a abertura de créditos suplementares em percentuais tão expressivos se aproxima de uma abertura de créditos ilimitados, contrariando o disposto no art. 167, VII, da CR/88.		
Município	População	Processo nº
Porteirinha	38 697	872.991
Parecer emitido por Meinberg (2013)		
Abertura de créditos adicionais, sem autorização legislativa, no valor de R\$2.919.249,14.		
Município	População	Processo nº
Raul Soares	24.423	873.066
Parecer emitido por Meinberg (2013)		
O Município procedeu à abertura de créditos adicionais, sem recursos disponíveis, no valor de R\$558.539,47, por excesso de arrecadação não concretizado.		

Município	População	Processo nº
Rio Acima	9.704	872.670
Parecer emitido por Borges (2013)		
<p>O Município procedeu à abertura de Créditos Especiais no valor de R\$330.000,00, sem cobertura legal, contrariando o disposto no art. 42, da Lei nº 4.320/64.</p> <p>Falta de recolhimento de contribuição previdenciária, em desobediência ao disposto na legislação previdenciária municipal.</p>		
Município	População	Processo nº
Rio Acima	9.704	872.670
Parecer emitido por Silva (2013)		
<p>Infringência ao art. 42, da Lei nº 4.320/64, uma vez que ficou caracterizado que o Município procedeu à abertura de Créditos Suplementares, sem a devida cobertura legal, no importe de R\$316.664,24. Houve violação ao art. 43, da Lei nº 4.320/64.</p> <p>O Município abriu Créditos Suplementares/Especiais, sem recursos disponíveis, no importe de R\$1.244.723,46.</p> <p>LOA com autorização de suplementação em 30%, o que caracteriza falta de planejamento.</p>		
Município	População	Processo nº
Santa Luzia	213.435	872.819
Parecer emitido por Melo (2013)		
<p>Irregularidade em relação às contribuições retidas dos servidores públicos municipais e não repassadas ao Regime Próprio de Previdência no valor de R\$955.487,60</p> <p>Aplicação de recursos na manutenção e desenvolvimento do ensino: os recursos informados à ordem do percentual de 22,67% não obedeceram ao mínimo fixado no artigo 212, da Constituição Federal.</p>		
Município	População	Processo nº
Santa Maria do Salto	5.406	876.902
Parecer emitido por Guimarães (2013)		
<p>O Município promoveu a abertura de créditos adicionais no valor de R\$ 230.800,34, sem cobertura legal, em descompasso com o que determina o art. 42, da Lei nº 4.320/1964.</p>		

Município	População	Processo n°
Santo Antônio do Itambé	4.151	872.431
Parecer emitido por Guimarães (2013)		
Abertura de crédito suplementar, sem recursos disponíveis, no valor de R\$ 140.326,30, pois não foi demonstrada a existência de superávit financeiro no exercício anterior.		
Município	População	Processo n°
São João da Ponte	25.961	872.964
Parecer emitido por Silva (2013)		
O Município aplicou somente 10,24% da Receita Base de Cálculo nas Ações e Serviços Públicos de Saúde. LOA autoriza abertura de créditos adicionais suplementares em até 50%, quantia esta que pode descaracterizar o orçamento público que, como se disse, é instrumento de planejamento, organização e controle das ações governamentais.		
Município	População	Processo n°
São Pedro do Suaçuí	5.616	872.322
Parecer emitido por Meinberg (2013)		
Foram abertos créditos adicionais, sem recursos disponíveis, no valor de R\$ 311.688,62. Autorização para abertura de créditos suplementares em percentual elevado na Lei Orçamentária Anual (50%). O percentual é considerado demasiado alto, evidenciando falta de planejamento e organização do Município.		
Município	População	Processo n°
Sardoá	5.957	873.090
Parecer emitido por Borges (2013)		
O gestor público procedeu à abertura de Créditos Suplementares/Especiais, sem recursos disponíveis, violando pois, o disposto no art. 43, da Lei n° 4.320/64.		
Município	População	Processo n°
Serra dos Aimorés	8.720	873.104
Parecer emitido por Guimarães (2013)		
Da aplicação de recursos na manutenção e desenvolvimento no ensino (art. 212, CR/88). O Município aplicou 22,64% da receita base de cálculo (R\$ 9.725.874,55).		

Município	População	Processo nº
Urucuia	14.963	872.948
Parecer emitido por Mello (2013)		
Na dívida flutuante de 2008, último exercício da legislatura anterior, constava um saldo a recolher das retenções das contribuições previdenciárias realizadas nas folhas de pagamento dos servidores segurados no valor de R\$295.977,91. Portanto, a diferença de R\$386.169,38 pertence à atual legislatura, que se iniciou em 2009.		

Fonte: Adaptado do Diário Oficial de Contas do TCEMG.

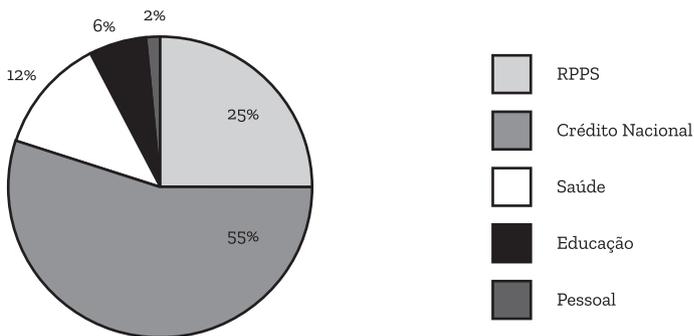
No exercício de 2011, assim como no de 2010, todos os Municípios que receberam parecer pela rejeição das contas infringiram o princípio da legalidade. “O administrador público, para realizar determinada ação, primeiro precisa verificar se a lei o autoriza, ou seja, a lei precisa autorizá-lo a fazer algo” (REIS et al. 2008, p. 1).

A principal causa de rejeição de contas pelo Tribunal de Contas, no exercício de 2011, foi abertura de crédito adicional. Cinquenta e cinco por cento dos Municípios realizaram abertura de Créditos Suplementares/Especiais, sem cobertura legal e sem recursos disponíveis, contrariando os artigos 42 e 43, da Lei nº 4320.

Para a abertura de créditos suplementares, é necessário que haja recursos disponíveis. “É uma regra que não vem sendo seguida pelos gestores públicos, daí os problemas se avolumarem com grandes prejuízos para as populações, pois ações que gerariam benefícios diretos deixam de ser implementadas” (MACHADO JÚNIOR; REIS, 2003, p. 114). A falta de repasse de contribuição previdenciária ao Regime Próprio de Previdência Social (RPPS) foi apontada em 55% dos casos de rejeição.

No exercício de 2011, 6% dos Municípios analisados não aplicaram o mínimo constitucional anualmente de 15% da arrecadação de impostos em ações e serviços públicos de saúde e 12% deixaram de aplicar, em 2011, o mínimo de 25% na manutenção e desenvolvimento do ensino público. A despesa com pessoal não pode exceder a 54% da receita corrente líquida para o Poder Executivo, mas 2% dos Municípios excederam este limite em 2011.

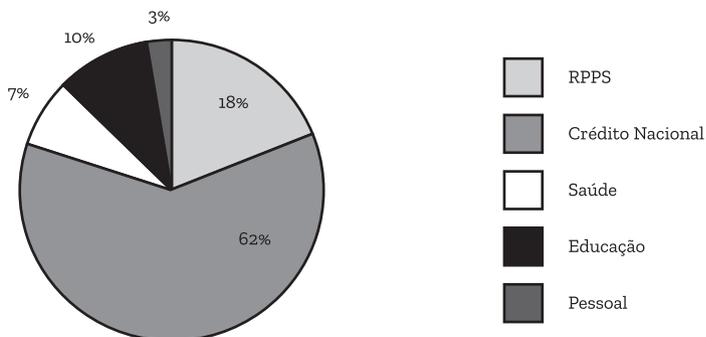
Gráfico 3 – Causa de rejeição – 2011



Fonte: Elaborado pela autora.

No período 2010-2011, os pareceres prévios emitidos pelo Tribunal de Contas do Estado de Minas Gerais demonstraram que a principal causa de rejeição das contas foi pela abertura de créditos adicionais, seguida de falta de repasse de contribuição previdenciária ao Regime Próprio de Previdência Social.

Gráfico 4 – Causa de rejeição – 2010-2011

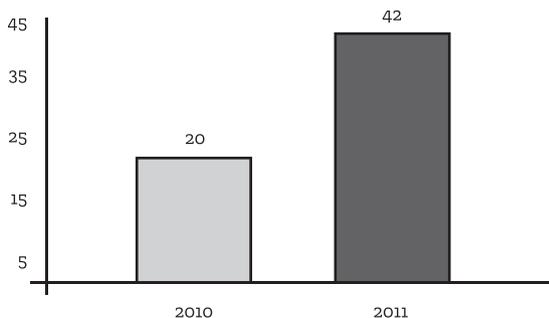


Fonte: Elaborado pela autora.

O Estado de Minas Gerais possui 853 Municípios. De todas as contas analisadas pelo Tribunal de Contas do Estado de Minas Gerais, do Poder Executivo Municipal,

relativas ao exercício financeiro 2010-2011, foi emitido um parecer prévio pela rejeição de 20 contas referentes ao exercício de 2010 e 42 contas referentes ao exercício de 2011.

Gráfico 5 – Contas rejeitadas em 2010-2011



Fonte: Elaborado pela autora.

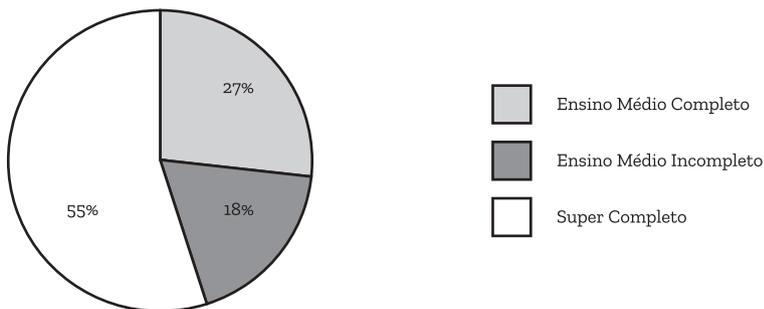
Ocorreu um aumento considerável de contas rejeitadas no ano de 2011 com relação ao ano de 2010, o que representa um crescimento de 110%. Para Drucker (2011), não existem países ricos, nem países pobres, o que existe são países bem administrados e países mal administrados.

5.2. Entrevistas

Foram realizadas entrevistas semiestruturadas com chefes do Poder Executivo da época em que as contas foram rejeitadas. Cada entrevista buscou identificar e analisar, na percepção deles, os motivos de rejeição de contas do Executivo Municipal pelo Tribunal de Contas do Estado de Minas Gerais no período 2010-2011.

Todos os entrevistados são do sexo masculino, com idade entre 49 e 73 anos. No quesito grau de instrução, 55% dos entrevistados possuem curso superior completo, 27% possuem ensino médio completo e 18% possuem ensino fundamental incompleto.

Gráfico 6 – Grau de instrução dos entrevistados



Fonte: Elaborado pela autora.

Cargo Político – São detentores de cargo político os Prefeitos, Governadores e o Presidente da República e seus vices (MELLO, 2004). Conforme Freitas (2006, p. 45), “os cargos políticos são ocupados por agentes políticos que executam as funções essenciais do Estado, previstas na Constituição – funções políticas, legislativas e judiciárias”. Durante a entrevista, buscou-se identificar se os chefes do Poder Executivo da época, já ocuparam algum cargo político.

Dos entrevistados, 82% já tiveram experiência em cargos políticos como Vereador, presidente da Câmara, Vice-prefeito ou Prefeito. Os entrevistados relataram que já obtiveram conhecimento em Administração Pública através de leituras realizadas em jornais, artigos, internet, noticiários de TV e cursos oferecidos na região.

Um dos entrevistados explicou que não tinha experiência em cargo político e que entrou sem entender nada de Administração Pública.

Entrevistado 4: *eu não tinha nenhuma experiência política eu achava... E eu não tinha experiência nenhuma em serviço publico. Eu achava que ia chegar aqui e falar assim oh: pega ali dez sacos de cimento e leva pro cê. Eu achava que era assim. Eu tinha essa visão antes de ser prefeito, entende?*

A Administração Pública voltada para a eficiência permeia os interesses coletivos sempre em busca do melhor resultado. Para fornecer qualquer material a terceiros, a Administração Pública precisa estar embasada em leis. O princípio da impessoalidade revela que todos devem ser tratados igualmente perante a lei, ou seja, não pode haver favorecimento de tratamento diferenciado (JUNQUILHO, 2010).

Ao analisar a resposta fornecida pelo Entrevistado 4, pode-se perceber que há uma falta de conhecimento sobre os princípios básicos que norteiam a Administração Pública, como a legalidade, a eficiência e a impessoalidade (“pega ali dez sacos de cimento e leva pro céu”).

Relação com o Poder Legislativo – Ao questionar sobre a relação deles com o Poder Legislativo, foi possível identificar que alguns não tiveram boa relação:

Entrevistado 1: [...] *relação péssima (voz alterada). Não tive apoio de nada e junto com eles ficavam querendo me prejudicar. Prejudicar a mim e ao município. Então não tive nada aprovado a favor do município pela câmara. [...] eles eram fantoches do ex-prefeito.*

Entrevistado 2: [...] *o vereador sempre tem ciúmes de prefeito. Sempre é é é é é um é é é uma pedra no no (um pequeno silêncio) promotor e vereador é uma pedra no sapato.*

Entrevistado 8: [...] *a câmara não ajudou em nada, nada, nada. Não foi boa.*

Ao perguntar como os Vereadores quiseram prejudicar a ele e ao Município, o Entrevistado 1 respondeu:

Entrevistado 1: [...] *com vários pobremas, inclusive hé hé minha conta de 2012¹ foram rejeitadas pelo tribunal de conta porque eu abri crédito suplementar sem autorização do legislativo.*

¹ O Entrevistado 1 relata que as contas de 2012 foram rejeitadas, porém acredita-se que tenha ocorrido um equívoco na fala dele, pois as contas que foram rejeitadas são de 2011. Até a data do fechamento deste trabalho, o Tribunal de Contas do Estado de Minas Gerais não havia se manifestado quanto às contas de 2012 deste Município.

Os demais chefes do Poder Executivo relataram não possuir problemas com o Poder Legislativo, porém, também não demonstraram possuir uma relação harmoniosa com ele:

Entrevistado 3: [...] eu nunca tive um projeto rejeitado na câmara.

[...] eu acho o seguinte, se ocê vai na câmara eles desce o sarrafo, ocê então não vai . Eu vou brigar com vereador? O vereador destrói o Prefeito.

[...] eu tenho isso comigo, relação com vereador é o que eu falo. Não alimenta briga não que é pior. Isso no Município a população acaba perdendo, quem perde é a população e o mandato vira uma confusão, vira uma confusão.

[...] eu digo o seguinte, para o executivo o vereador não faz nada, mas ele pode atrapalhar muito (pequena pausa) ele pode destruir uma administração, é aí que mora o perigo.

Entrevistado 4: [...] eu vejo só o lado bom da pessoa. Eu via nos ex-vereadores só o que ele tinha de bom.

Entrevistado 6: [...] temos que ter uma boa relação com eles, temos que aceitar muito, precisamos deles para aprovar as leis.

Entrevistado 7: [...] Então, não tive problema algum, é é como Prefeito e governado e governo federal, só tem problema se não souber barganhar. O legislativo é barganha, é o toma lá dá cá. Literalmente o famoso toma lá dá cá. Eu preciso de você, só que você precisa de mim. Se você souber barganhar com o legislativo, você não tem dificuldade alguma em aprovar absolutamente nada.

Entrevistado 10: [...] Eu nunca tive problema porque foi eleito... nós elegemos no meu, no meu, na minha composição, nós elegemos... maioria absoluta.

Ao analisar as respostas fornecidas pelos entrevistados, pode-se perceber que não há um bom relacionamento entre o Poder Executivo e o Poder Legislativo; o que há é uma troca de interesses.

Rennó (2006) pontua que “os incentivos institucionais simplesmente levam à paralisia decisória ou ao alto custo de negociação entre Executivo e Legislativo, negociação esta que se dá de forma individualizada entre deputados e Presidente”.

Para o Poder Executivo, é necessário que se tenha a maioria dos assentos na Câmara, pois, assim, os Projetos de Lei de interesse do Executivo poderão ser aprovados. Mesmo os que disseram não ter problemas com o Poder Legislativo, acabaram demonstrando certa insatisfação, como no relato: “nós elegemos maioria absoluta”, que demonstra que é preciso maioria absoluta dos Vereadores para que os Projetos de Lei sejam aprovados e no relato: “Se você souber barganhar com o legislativo, você não tem dificuldade alguma em aprovar absolutamente nada”, que demonstra haver uma troca de favores, que, muitas das vezes, pode ser pessoal.

Se, ao executivo interessa aprovar os seus Projetos de Lei, bem como diminuir o ímpeto fiscalizatório da Câmara, aos vereadores interessa obter os benefícios concedidos pelo Executivo, sem o que, eles veem ameaçadas suas capacidades de atendimento ao eleitor (LOPEZ, 2004).

O papel do Tribunal de Contas do Estado de Minas Gerais – O Tribunal de Contas é um órgão de controle externo e a prestação de contas anual é encaminhada ao Tribunal de Contas do Estado. Cabe ao Poder Legislativo Municipal julgar as contas do Prefeito, a partir do parecer prévio emitido pelo Tribunal de Contas (MINAS GERAIS, 2003a).

Ao perguntar como eles viam o papel do Tribunal de Contas com relação aos Municípios, os entrevistados 3, 7, 8 e 11 relataram que o Tribunal de Contas demora muito para responder as consultas e que, como o Município não pode parar, muitas vezes, erros acabam acontecendo. Eles relataram, ainda, que muitas das irregularidades cometidas ocorrem por falta de conhecimento. Os demais manifestaram que o Tribunal é muito importante para o Poder Executivo, porém não souberam explicar a importância dele.

Entrevistado 7: [...] a função do tribunal de contas é super benéfica. Uma pena que o tribunal de contas, éééé fica um tanto um quanto afastado do governo. O tribunal de contas deveria trabalhar mais próximo do prefeito. Né? Seee o tribunal de contas tivesse mais próximo do prefeito, talvez não teria tantos problemas, como a gente vê acontecendo, né? [...]

[...] o tribunal de contas por ser um órgão fiscalizador e orientador, que o tribunal nos orienta muito, muito, eu acho que o tribunal tinha que tá mais próximo aos prefeitos, tinha que estar mais próximo aos prefeitos. é é é, tinha que fazer com que os prefeito é é é tivessem acesso maior, tem prefeito hoje que tem medo. O tribunal de contas já. é é . Eu por exemplo, eu fiz uma visita de cortesia na época em que fui eleito e depois tive lá algumas vezes para responder principalmente aos processos aos quais eu fui incluído. Mas, acho o tribunal de contas um órgão fantástico, entendeu? Ele inibe muita coisa, a verdade é essa. Ele inibi muita, digamos gastos desnecessários e acho que está muito distante do executivo [...].

O Entrevistado 9 relata que quem manda é o Poder Legislativo:

Entrevistado 9: [...] A a a, ele não manda em nada. Quem manda é a câmara. O Tribunal pode até multar, mas quem manda é a câmara.

Cabe ao Poder Legislativo Municipal acompanhar e verificar a legalidade dos atos praticados pelo Poder Executivo Municipal. A fiscalização deve ser realizada pelos órgãos de controle interno do Município e pelos órgãos de controle externo, como o Poder Legislativo Municipal e o Tribunal de Contas. A Câmara tem o auxílio do Tribunal de Contas para exercer a fiscalização do Poder Executivo Municipal (BRASIL, 1988).

Motivo da Rejeição – O Entrevistado 1 relata que o motivo de rejeição da prestação de contas foi o fato de o Poder Legislativo não ter aprovado o projeto que dispunha sobre a abertura de crédito especial, alegando que a aprovação era desnecessária.

Ao questionar qual foi o procedimento realizado pelo Poder Executivo diante da não aprovação do projeto, ele disse:

Entrevistado 1: [...] aí eu abri por conta própria.

O Entrevistado 1 explica, ainda, que sabia que estava praticando um ato ilegal e que poderia vir a ter problemas com o Tribunal de Contas, porém acreditava que o Poder Legislativo iria aprovar as contas que foram rejeitadas pelo TCEMG:

Entrevistado 1: [...] agora estou contando com o apoio do legislativo que compreende e entende que foi uma perseguição política.

A autorização para suplementação de créditos pode ser feita pela Lei Orçamentária Anual; já os créditos adicionais deverão ser autorizados por lei específica. Estas leis são de iniciativa do Chefe do Poder Executivo, porém a apreciação e aprovação têm que ser pelo Poder Legislativo, representante da população. Praticar abertura de créditos sem autorização do Poder Legislativo fere o planejamento orçamentário aprovado pelo Poder Legislativo, bem como a vontade popular.

O Entrevistado 2 relata que o motivo de rejeição da prestação de contas foi a falta de pessoal capacitado. Ele comenta que o Tribunal emitiu parecer pela rejeição das contas pelo motivo de abertura de crédito suplementar sem cobertura legal. Ele explica que:

Entrevistado 2: [...] quando foi fechar 2011 tinha um dinheiro e fiquei sem dinheiro (contraditória). Só que em vez de ele pegar a a (incerteza) cancelar a a aque aque aqueles aa obra (não finaliza a fala) nem fiz, certo? Eu deixei empenhado. Em vez de cancelar o empenho e deixou empenhado e queee ééé (incerteza) obra que eu nem fiz e depois é é agora que eu cancelei. Depois que foi (referindo ao cancelamento da obra). E muitas obras que eu deixei já empenhada para deixar (recuo) aa em vez de chamar eu lá é desse jeito não me chamaram certo? Eu deixei por conta deles 2011 éé e deixou com o saldo sem pagar, cumprir, era muita obra, certo? Obra nem tinha começado nem nada.

O Entrevistado 2 explica, ainda, que ocorreu um afastamento do contador que o assessorava, que era de uma empresa da cidade de Belo Horizonte. O contador que ocupava um cargo efetivo e que estava todos os dias na Prefeitura ficou responsável pelo fechamento do ano, mas não conseguiu fechar corretamente:

Entrevistado 2: [...] infelizmente o Quinho² ficou doente, teve que operá e deixou pro Francisco fechar. O Francisco não soube fecha. O Francisco já tinha 5, 6 anos de experiência. O bicho quando é burro não aprende nunca. [...] a causa da rejeição foi o contador, não soube, não soube fechar o fim do ano. Fraquíssimo.

Estamos diante de um período em que a Administração Pública está voltada para o princípio da eficiência. O ingresso ao cargo público se dá pela meritocracia, porém o incentivo à formação e à capacitação contínua do servidor visa trazer resultados positivos para o cidadão, para o Chefe do Poder Executivo Municipal e para o próprio servidor. Conforme Mello e Silva (2013), a valorização das pessoas causa o aumento da qualidade, levando a uma nova imagem do serviço público.

Para o Entrevistado 2, mesmo o Tribunal tendo emitido parecer pela rejeição das contas, quem irá decidir é o Poder Legislativo:

Entrevistado 2: [...] quem decide tudo é a câmara. Para a câmara tenho que ter 2/3 para contrariar o tribunal. A rejeição do tribunal a câmara vem aqui e se ela aprova, ta tudo resolvido. A câmara é soberana pronto (hesitação). É da cidade aqui ela manda a câmara cê sabe que representa o povo. [...] quem manda é a câmara. [...] olha, a conta ta rejeitada, mas se a câmara falar: não tá rejeitada o tribunal rejeitou mas nós não vamos rejeitar. Achamos que o Prefeito tá aqui e tal, fez um bom governo, houve isso aqui houve um erro. Acha, acha a razão a pra consertar e acabou ocê sabe disso pra tudo tem concerto. Só não tem concerto para a morte. E conserta e acabou o faz e ééé é faz a sessão lá aprova pronto resolve.

² Quinho e Francisco são nomes fictícios.

O Entrevistado 3 relata que o motivo da rejeição da prestação de contas foi a falta de pessoal capacitado na administração do Tribunal de Contas do Estado de Minas Gerais e, conseqüentemente, a falta de pessoal capacitado em sua Administração. Foi preciso substituir o contador para atender a uma exigência do Tribunal de Contas de Minas Gerais:

Entrevistado 3: [...] o grupo bem-estar ele é um software para contabilidade. O grupo bem-estar me entra em uma confusão lá em Cidade Feliz com o prefeito de Cidade Feliz lá não sei o que que é lá, uma corrupção lá. Nós que tínhamos contratos, contrato perfeitamente e não tinha nada a ver com aquilo lá, nós fomos prejudicados aqui no município, tivemos que romper o contrato com o grupo bem-estar, abrir uma outra licitação, contratar uma outra empresa, no meio do ano, porque o tribunal exigiu que cancelássemos todos os convênios que tínhamos com o grupo bem-estar e não tinha nada a ver com a gente. [...] eu achei que o tribunal foi muito duro com as prefeituras. [...] O tribunal deve ter os motivos dele para ter feito isto, mas só que ao tomar esta decisão unilateral, ele prejudicou muitos municípios EU (firmeza na voz) fui um dos incluídos.

Por causa desta exigência do TCEMG, o Entrevistado 3 disse que foi obrigado a trocar de contador:

Entrevistado 3: [...] da minha contabilidade aqui, justamente pela troca que tive que fazer no meio do ano. Aí eu tive que trocar o contador, o contador era de uma outra empresa, do grupo bem-estar e depois desta troca que tive problema.

As contas foram rejeitadas pela realização de abertura de crédito suplementar, sem superávit financeiro, por realizar empenho de despesa acima do limite dos créditos autorizados:

Entrevistado 3: [...] esse crédito, pela explicação do contador que isso não era ééé não era um crédito suplementar era um superávit orçamentário. Então o contador fez uma confusão lá. A explicação dele na

época, (um pequeno silêncio) inclusive eu queria demiti-lo na época por conta disso. Ele me explicou que não. Que pegou o carro andando pá que ia justificar.

O Entrevistado 3 ressalta que o Poder Legislativo disse que aprova estas contas rejeitadas pelo TCEMG caso ele consiga um parecer contábil bem justificado e fundamentado. Para o Entrevistado 3, a falta de pessoal capacitado, juntamente com a decisão do TCEMG, foram os motivadores da rejeição de suas contas.

O Entrevistado 4 destaca que realizou abertura de crédito suplementar, sem cobertura legal, justifica que o motivo da rejeição da prestação de contas foi falha da equipe técnica:

Entrevistado 4: [...] prestação de contas de 2010 foi rejeitada. Mas foi rejeitada assim... não é nada, é é não é nada é é é é é (confuso ao expressar) assim como eu ia dizer para você. Não é nada preocupante. Não hou não hou não houve nada irre é (insegurança de expressar) o que houve irregular que o tribunal foi problema de suplementação.

[...] essas coisas técnicas, entendeu? Foi que suplementamos aí pra pra pagar umas dívidas aí para pagar umas contas aí e parece que eles não aceitaram bem. Mas eu não sei te explicar isto. O que realmente aconteceu. Mas nós já entramos com a defesa.

[...] foi um problema técnico contábil. Graças a Deus. Temos uma assessoria de Belo Horizonte. Já entramos com a defesa. O problema foi técnico contábil (ênfatisa).

O Entrevistado 4 solicitou que o procurador do Município, da época, explicasse melhor o que ocorreu:

Entrevistado 4: [...] tem um fator aí diferente. O prefeito foi notificado a apresentar alguns documentos e não apresentaram. Ele tinha que ter apresentado os decretos de suplementação, a lei que autorizou a suplementação, só que não foi apresentado no tempo. Entendeu? Então quando foi analisar faltaram estes documentos. Não tem irregularidade, tem a legislação, tem decreto.

O Entrevistado 5 realizou abertura de créditos adicionais, sem a devida cobertura legal:

Entrevistado 5: [...] eu precisava aumentar a minha suplementação. Era de 15%, durante o ano acabamos usando mais que os 15%, então quando ficamos sabendo, o tesoureiro e o contador ficaram sabendo que tinha passado dos 15% eu precisei aumentar para 30%. Aí a câmara não aprovou. Abrimos tudo por decreto, só que sem lei.

[...] agora to aí oh com problema. Prefeito não manda nada. Prefeito não manda nada. Manda? Se o médico não for bom mata o paciente e se o contador e o tesoureiro não for bom mata o prefeito.

Para o Entrevistado 5, o motivo foi ocasionado pela falta de acompanhamento do tesoureiro e do contador. Ele comenta que o projeto que solicita alteração do índice de suplementação foi encaminhado ao Poder Legislativo, após ultrapassar o limite legal:

Entrevistado 5: [...] Foi o tesoureiro e o contador que não prestou atenção e a câmara que não aprovou.

O Entrevistado 5 relata que não é fácil conseguir aprovação do Poder Legislativo, tendo o Tribunal emitido parecer prévio pela rejeição das contas:

Entrevistado 5: [...] A câmara pode aprovar, mas o promotor pode propor uma ação. A repercussão é que se você tem conta rejeitada você não pode candidatar. Conta suja. Não sei se vou conseguir os votos da câmara. Hoje eles falam que vão aprovar, mas não sei, não é tão fácil.

O Entrevistado 6 relata que realizou abertura de crédito suplementar, sem cobertura legal e justifica que o motivo da rejeição da prestação de contas foi falha da equipe técnica:

Entrevistado 6: [...] a rejeição foi por motivo de suplementação. Não sei explicar vou pedir para o contador explicar. Foi problema do contador.

O Entrevistado 6 pediu que o contador do Município da época participasse da entrevista, a fim de explicar o que motivou a rejeição de suas contas:

Entrevistado 6: A – contador – *Foi a questão de suplementação sem autorização legislativa. Né (pergunta ao ex-prefeito)? É, deu diferença nos índices. Que tava autorizado um índice. Bom... para nós aqui a gente não suplementou além não. Não sei como que eles contabilizaram lá que deu diferença (referindo ao Tribunal de Contas). [...] não sei se estava dentro do limite (contraditória). O assessor contábil diz que está tudo dentro do limite, mas o Tribunal diz que não.*

Para o Entrevistado 6, a rejeição se deu por motivos contábeis, porém ele não entende o que, de fato, ocorreu. O contador relata, inicialmente, que foi suplementação sem autorização legislativa. Em seguida, muda o discurso dizendo que deu diferença nos índices de suplementação e alega que, para eles, não houve nada errado. Ele tenta colocar o TCEMG como o motivo da rejeição, quando diz que para eles está tudo certo, porém não entende a conta feita pelo TCEMG. Depois, ele relata que a assessoria contábil diz que está tudo certo. O Prefeito da época não tem conhecimento do que levou suas contas à rejeição, enquanto o contador não tem clareza do principal motivo.

O Entrevistado 7 realizou abertura de créditos adicionais, sem cobertura legal, o que configura descumprimento do art. 42, da Lei n.º 4.320/1964.

O entrevistado 7: *minhas contas foram rejeitadas devido a uma suplementação que fizemos. [...] fiz sabendo que poderia dar problemas junto ao Tribunal, porém foi preciso. Minha equipe me alertou, tanto me alertou que nós tivemos que fazer um projeto, aprovar é é... na câmara, é é (um silêncio) se eu não estou equivocado, é é eu pedi, um exemplo, eu pedi 50% e a câmara 30%, [...] não sei, eu sei que eles diminuiram lá é é em comum acordo com o meu, com o meu, é com a minha, com a minha, é é procuradoria. A gente sabia que poderia acontecer, a gente tinha noção mas era, sabíamos, era e era uma das formas legais, uma forma legal até para eu*

questionar o tribunal de contas [...]. Para ter dados legais para falar olha: nós precisamos, por isso, por isso, por isso, pedimos não autorizaram e aplicamos nas áreas x, y, z.

Para o Entrevistado 7, foi inevitável a abertura dos créditos suplementares acima do limite legal permitido, porém ele alega que o motivo da rejeição foi pela não aprovação do projeto que solicita um limite adicional por parte do Poder Legislativo.

O Entrevistado 8 teve as contas rejeitadas por ter procedido a abertura de créditos suplementares sem recursos disponíveis. O entrevistado alega que não houve orçamento no exercício, pois a Câmara Municipal teria rejeitado o que foi enviado:

Entrevistado 8: [...] *A câmara não aprova e precisava comprá, precisava pagar as conta. Não sabia como fazê. Quase morri, quase morri (exalta). O cobrado queria recebê não tinha como fazê. O que você ia fazê? Tinha jeito? Não tinha. O povo que trabalhava lá não sabia também como fazê. Tive que fazê assim.*

O assessor contábil da época participou da entrevista e explicou que, diante da ausência da LOA, eles procuraram abrir créditos adicionais por excesso de arrecadação, porém não o fizeram de forma correta, o que levou à rejeição das contas.

O Entrevistado 8 alega que o motivo foi o Poder Legislativo não ter aprovado o orçamento, além da falta de pessoal capacitado para executar o orçamento sem que o mesmo fosse rejeitado pelo Tribunal de Contas:

Entrevistado 8: [...] *Foi briga política eles eram oposição queriam me tirá. Entendeu? O presidente queria meu lugar.*

O Entrevistado 9 realizou abertura de crédito sem recurso disponível:

Entrevistado 9: [...] *Oh! Não foi nada. Não fiz nada de errado. Preciso empenhar acabei empenhando. O Tribunal é muito técnico ele não sabe o que é preciso fazer. Não fiz nada errado. Tanto é que o Tribunal*

rejeitou e a câmara aprovou. Ele não veio aqui pra vê, mas a câmara acompanhô tudo e por isso entendeu que não roubei, não desviei dinheiro, não fiz nada nada errado. Certo? Olha, minhas contas estão aprovadas pela câmara.

[...] aí o secretário explicou né? É que não tinha feito nada errado né? E eu acreditei nele. Era preciso fazê. Mas não foi errado, não foi.

[...] Na época eu não sabia que ele tinha feito, não falô pra mim, fiquei sabendo quando do Tribunal mandou a carta, aí já tava rejeitada. Tentei recurso mas não entendeu.

O Entrevistado 9 mostrou a ata da Câmara, na qual consta que o Tribunal havia emitido parecer prévio pela rejeição das contas e que o Legislativo Municipal, composto por nove Vereadores, julgou as contas e as aprovou por seis votos, rejeitando, portanto, o parecer prévio do Tribunal. Para o Entrevistado 9, o motivo da rejeição foi a equipe de governo ter realizado a despesa sem recurso disponível e sem que ele soubesse.

O Entrevistado 10 explica porque aplicou, na educação, um valor abaixo dos 25% obrigatórios:

Entrevistado 10: *[...] o tribunal de contas me questionou a não aplicação dos 25% na educação no ano de 2011. Mas eu estou justificando e mostrando para ele que eu apliquei sim ele diminui cerca de 5% de minha aplicação, caindo acho que para 23 ou 24% não sei muito bem. Mas estamos com recurso, pois temos que provar que aplicamos sim. O motivo da não aplicação, na verdade se houver foi por erro técnico, porque para nós a aplicação tinha sido acima dos 25% e agora o Tribunal vem e fala que não. Se realmente a aplicação estiver abaixo, o motivo foi erro técnico.*

O Entrevistado 10 explica que o Tribunal ainda não encaminhou ao Poder Legislativo, o parecer prévio pela rejeição e explica que, caso o Tribunal e a Câmara julguem como irregular, ele será penalizado:

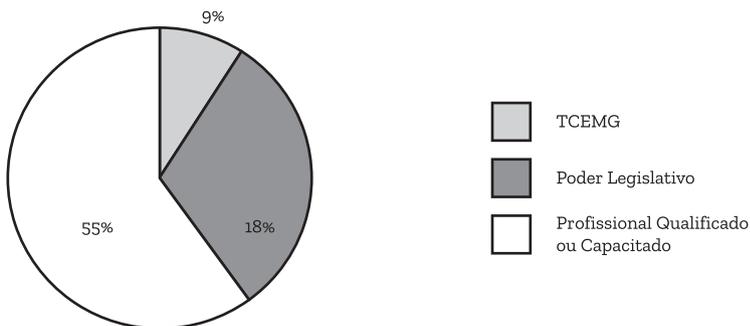
Entrevistado 10: [...] se eles não entender que nós fizemos as coisas de acordo com as normas, exigências e portarias, em fim, o tribunal, o prefeito é penalizado e uma das penas é processo de improbidade administrativa, perda de mandato se tiver no governo e oito anos inelegível. Se ele julgar irregular.

O Entrevistado 11 realizou abertura de créditos suplementares, sem cobertura legal. Ao ser perguntado sobre o motivo da rejeição das contas, ele explica:

Entrevistado 11: [...] quando eu entrei, quando você não tem experiência no poder público, você cai ali às vezes sem saber de nada, sem saber que tem que fazer uma LDO o que que é LDO né? Essas obrigações constitucionais que o Prefeito tem que ter e se você não tiver uma boa equipe técnica, você acaba lá na frente tropeçando. Eu não sabia nada e minha equipe era toda nova, não tinha experiência, acabei contratando uma empresa para fazer o carnaval, sem licitação e paguei antes dele fazer o serviço. Não tive contrato, meu jurídico não sabia de Administração Pública. A empresa depositou o cheque em outra conta e não fez o carnaval. Aí complicou, tive que empenhar sem ter dotação e precisei abrir, entende? Estou respondendo por isso. [...] acho que foi a falta de experiência minha e de minha equipe que causou a rejeição das contas, entende?

O Tribunal de Contas do Estado de Minas Gerais não emite parecer prévio pela rejeição de contas do Poder Executivo Municipal pelo fato de possuir, na Lei Orçamentária Anual, um limite excessivo de suplementação, porém foi possível identificar que todos os Municípios mineiros que tiveram aprovados na LOA um limite superior a 25% de suplementação, receberam um alerta dizendo que o limite superior a 25% é um percentual demasiado alto, o que evidencia falta de planejamento e organização do Município. Ressalta, ainda, que a abertura de créditos suplementares elevados demonstra omissão da Câmara que aprova o Orçamento Anual.

Gráfico 7 – Motivos de rejeição – Exercício 2010-2011



Fonte: Elaborado pela autora.

O gráfico demonstra que, na percepção dos Chefes do Poder Executivo, o motivo predominante de rejeição das contas pelo Tribunal de Contas do Estado de Minas Gerais, no período 2010-2011, é a falta de profissionais qualificados ou capacitados na Administração Pública.

De acordo com Pereira (2007, p. 7), "é preciso que os servidores públicos constituam parte da elite intelectual do país. Que sejam poucos, bem remunerados e escolhidos entre os jovens mais talentosos desse país". A eficiência na Administração Pública gerencial está ligada ao profissionalismo. O resultado deste trabalho mostra uma falta de Administração Pública gerencial para os Municípios estudados.

A partir do levantamento realizado junto ao Diário Oficial de Contas do Tribunal de Contas do Estado de Minas Gerais, foi possível constatar que todas as contas que, no período de análise receberam parecer prévio pela rejeição, cometeram um ato inconstitucional, deixando de atender ao artigo 37, da Constituição Federal, referente ao princípio da legalidade. A ilegalidade praticada no período prevaleceu pela não observância legal da abertura de créditos adicionais.

Dos princípios constitucionais que a Administração Pública deve obedecer – os princípios da legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade e eficiência –, o estudo realizado junto ao DOC e aos entrevistados constatou que a ilegalidade e a ineficiência foram os principais causadores de rejeição das contas do Poder Executivo Municipal, no Estado de Minas Gerais, no exercício 2010-2011.



6. CONSIDERAÇÕES FINAIS

Esta pesquisa teve como objetivo identificar e analisar os motivos de rejeição das contas do Executivo Municipal emitidas pelo Tribunal de Contas do Estado de Minas Gerais, no período 2010-2011.

O levantamento realizado junto ao Diário Oficial de Contas do Tribunal de Contas do Estado de Minas Gerais constatou que, no exercício de 2010, 20 Municípios receberam parecer prévio pela rejeição das contas e, em 2011, 42 Municípios.

Após este levantamento, foram realizadas entrevistas semiestruturadas, em que se buscou identificar e analisar 11 Municípios que tiveram contas rejeitadas no período 2010-2011. As entrevistas ocorreram no Município de cada Chefe do Poder Executivo.

O Tribunal de Contas do Estado de Minas Gerais estabeleceu, como escopo para a análise das contas do exercício de 2010, o cumprimento do índice constitucional relativo às ações e serviços públicos de saúde; o cumprimento do índice constitucional relativo à manutenção e desenvolvimento do ensino; o cumprimento do limite fixado no art. 29-A, da Constituição da República, de 1988, no repasse de recursos ao Poder Legislativo municipal; o cumprimento do limite de despesas com pessoal, fixado nos artigos 19 e 20, da Lei Complementar nº 101, de 4 de maio de 2000; e o cumprimento das disposições previstas nos incisos II, V e VII, do art. 167, da CR/88 e nos artigos 42, 43 e 59, da Lei nº 4.320, de 1964. A partir do exercício de 2011, acrescentou-se o repasse devido ao regime próprio de previdência quando houver elementos suficientes para o exame conclusivo acerca de sua regularidade; sendo, portanto, estes os critérios utilizados pelo TCEMG para análise das prestações de contas anual.

Todos os entrevistados são do sexo masculino, com idade entre 49 e 73 anos, a maioria com curso superior completo. Para os entrevistados, é necessário manter uma boa relação com o Poder Legislativo, caso contrário, eles podem ter problemas no decorrer da administração.

O Tribunal de Contas é visto como um órgão fiscalizador, porém os entrevistados ressaltam que o Tribunal poderia dar mais atenção ao Poder Executivo e ser mais ágil.

A prestação de contas anual do Poder Executivo é enviada ao TCEMG por meio do programa SIACE/PCA que, após a análise, o TCEMG emite parecer prévio pela rejeição, aprovação com ressalvas ou aprovação. Este parecer é encaminhado ao

Poder Legislativo para emissão do parecer final e conclusivo das contas, mas pode deixar de prevalecer por decisão de dois terços dos membros da Câmara Municipal.

A partir do levantamento realizado junto ao Diário Oficial de Contas dos pareceres prévios emitidos pelo Tribunal de Contas de Minas Gerais pela rejeição, no período 2010-2011, prevaleceu a inobservância na abertura de crédito adicional. Os dados coletados pelas entrevistas demonstram que, pela percepção dos entrevistados, o principal motivo que levou à rejeição das contas foi a falta de pessoal preparado, ou seja, profissional capacitado ou qualificado. Também foram motivos de rejeição, projetos não aprovados pelo Poder Legislativo. Um dos entrevistados atribuiu a rejeição ao Tribunal de Contas do Estado de Minas Gerais.

Diante do levantamento realizado junto ao DOC e pelos resultados obtidos pelas entrevistas, pode-se perceber que o princípio constitucional da legalidade e eficiência não foram observados, na Administração Pública, no exercício em que as contas foram rejeitadas.

Os entrevistados destacaram o poder da Câmara Municipal na emissão do parecer conclusivo, por vezes desafiando até mesmo o trabalho do Tribunal de Contas. Este entendimento do Poder Executivo pode ser exemplificado pela fala de um dos entrevistados: “o tribunal rejeitou e a câmara aprovou”.

O Tribunal é um órgão de controle externo que auxilia o Poder Legislativo. A emissão de parecer pela rejeição é dado quando o chefe do Poder Executivo pratica atos de gestão em desconformidade com normas constitucionais e legais. Todos os chefes do Poder Executivo que tiveram as contas rejeitadas pelo TCEMG, no período 2010-2011, praticaram atos de gestão em desconformidade constitucional e legal.

Quanto às limitações deste estudo, houve dificuldades de acesso aos chefes do Poder Executivo. Alguns confirmaram a entrevista mas, após horas de espera, informaram que não iriam participar. Além disso, devido ao fato de o Estado de Minas Gerais ser bastante extenso – com uma área territorial de 586.522,122 Km² e 853 Municípios (IBGE, 2013), houve dificuldades de deslocamento a todos os Municípios que tiveram as contas rejeitadas no período de estudo.

Recomendam-se outras pesquisas com a mesma base teórica e dados deste trabalho como, por exemplo, um estudo sobre a percepção do Tribunal de Contas de Minas Gerais com relação à aprovação das contas pelo Poder Legislativo quando

o parecer prévio emitido pelo Tribunal é pela rejeição, a fim de entender qual é a visão do TCEMG, sabendo que o chefe do Poder Executivo praticou um ato ilegal e inconstitucional e obteve aprovação das contas pelo Poder Legislativo, tendo o Tribunal de Contas emitido o parecer prévio pela rejeição.

Recomenda-se, ainda, um estudo sobre a importância de profissionais pouco qualificados e capacitados ocupando cargos importantes na Administração Pública Gerencial, uma vez que, na percepção dos entrevistados, o motivo que levou as contas a serem rejeitadas foi a falta de pessoal qualificado e capacitado.

Por fim, espera-se que esta pesquisa possa colaborar para uma melhor compreensão dos motivos que levam os chefes do Poder Executivo a receberem parecer de rejeição do Tribunal de Contas do Estado de Minas Gerais.



REFERÊNCIAS

ABRUCIO, Fernando Luiz. Trajetória recente da administração pública brasileira: um balanço crítico e a renovação da agenda de reformas. **Revista de Administração Pública**, v. 41, n. esp., p. 67-86, 2007.

ARMSTRONG, Elia. Integrity, **Transparency and Accountability in Public Administration**: Recent Trends, Regional and International Developments and Emerging Issues. 2005. United Nations. Economic e Social Affairs. Disponível em: <<http://unpan1.un.org/intradoc/groups/public/documents/UN/UNPAN020955.pdf>>. Acesso em: 11 nov. 2013.

BARACHO, Maria Amarante Pastor. A importância da gestão de contas públicas municipais sob as premissas da governance e accountability. **Revista do Tribunal de Contas do Estado de Minas Gerais**, v. 34, n. 1, p. 129-161, jan./mar., 2000.

BARBOSA, Thiago de Azevedo. **O papel do tribunal de contas da união no fomento do controle social**: o caso da “lista dos inelegíveis”. 2007. Monografia (Conclusão de curso) – Faculdade Omni, Brasília.

BARDIN, I. **Análise de conteúdo**. Lisboa: Edições 70, 1997.

BIBLIOTECA DIGITAL DE TESES E DISSERTAÇÕES DA USP. Disponível em: <<http://www.theses.usp.br/>>. Acesso em: 25 out. 2013.

BORGES, Maria Cecília. Ministério Público/TCE-MG. Processo: 843.127. Belo Horizonte, fev. 2012.

BORGES, Maria Cecília. Ministério Público/TCE-MG. Processo: 872469. Belo Horizonte, 23 abr. 2013.

BORGES, Maria Cecília. Ministério Público/TCE-MG. Processo: 872467. Belo Horizonte, 11 abr. 2013.

BORGES, Maria Cecília. Ministério Público/TCE-MG. Processo: 872489. Belo Horizonte, 12 mar. 2013.

BORGES, Maria Cecília. Ministério Público/TCE-MG. Processo: 872714. Belo Horizonte, 1 abr. 2013.

BORGES, Maria Cecília. Ministério Público/TCE-MG. Processo: 872760. Belo Horizonte, 12 mar. 2013.

BORGES, Maria Cecília. Tribunal Superior do Trabalho. Processo: 843092. Ministério Público/TCE-MG. Belo Horizonte, 22 mar. 2012.

BORGES, Maria Cecília. Tribunal Superior do Trabalho. Processo: 843.246. Ministério Público/TCE-MG. Belo Horizonte, 12 set. 2011.

BORGES, Maria Cecília. Tribunal Superior do Trabalho. Processo: 843.489. Ministério Público/TCE-MG. Belo Horizonte, 28 set. 2011.

BORGES, Maria Cecília. Tribunal Superior do Trabalho. Processo: 842.331. Ministério Público/TCE-MG. Belo Horizonte, 12 set. 2011.

BRASIL. Constituição da República dos Estados Unidos do Brasil. **Diário Oficial da União**, Brasília, 1934.

BRASIL. Constituição da República Federativa do Brasil de 1988. **Diário Oficial da União**, Brasília, 5 out. 1988.

BRASIL. Lei Complementar nº 101, de 04 de maio de 2000. Estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal e dá outras providências. **Diário Oficial da União**, Brasília, 5 mai. 2000a.

BRASIL. Lei nº 10.028 de 19 de outubro de 2000. Altera o Decreto-Lei nº 2.848, de 7 de dezembro de 1940 – Código Penal, a Lei nº 1.079, de 10 de abril de 1950, e o Decreto-Lei nº 201, de 27 de fevereiro de 1967. **Diário Oficial da União**, Brasília, 20 de out. 2000b.

BRASIL. Lei Complementar nº 4.320 de 17 de março de 1964. Estatui Normas Gerais de Direito Financeiro para elaboração e controle dos orçamentos e balanços da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal. **Diário Oficial da União**, Brasília, 23 mar. 1964.

BRASIL. Tribunal de Contas da União. **Breve histórico**. Disponível em: <http://portal2.tcu.gov.br/portal/page/portal/TCU/institucional/conheca_tcu/historia>. Acesso em: 07 set. 2013.

BRASIL. Tribunal de Contas da União. Resolução TCU no 155, de 4 de dezembro de 2002. Disponível em: <<http://portal2.tcu.gov.br/portal/page/portal/TCU/normativos/sobre—normativos/681912.pdf>>. Acesso em: 19 jun. 2013.

BRAZIL. **Constituição Política do Império do Brasil**. Rio de Janeiro, 24 mar. 1824.

CERVO, Amado Luiz; BERVIAN, Pedro Alcino. **Metodologia científica**. 5. ed. São Paulo: Prentice Hall, 2002.

COLLIS, J; HUSSEY, R. **Pesquisa em administração**: um guia prático para alunos de graduação e pós-graduação. 2. ed. Porto Alegre: Bookman, 2006.

COSTA, Frederico Lustosa da. Brasil: 200 anos de Estado; 200 anos de administração pública, 200 anos de reformas. **Revista de Administração Pública**, Rio de Janeiro, v. 42, n. 5, p. 829-874, set./out. 2008.

COSTA, Frederico Lustosa da. Gestão Responsável em Final de Mandato. **Revista do Tribunal de Contas do Estado de Minas Gerais**, ano XXIX, 2011. Disponível em: <<http://revista.tce.mg.gov.br/Revista/RetornaRevista/481>>. Acesso em: 11 nov. 2013.

CRUZ, Rachel Pellizzoni da. Carreias burocráticas e meritocracia: o impacto do ingresso de novos servidores na última década sobre a dinâmica do preenchimento dos cargos em comissão no governo Federal Brasileiro. **II Congresso Consad de Gestão Pública – Painel 59**: Meritocracia e cargos comissionados. Disponível em: <<http://consad.org.br/wp-content/uploads/2013/02/CARREIRAS-BUOCR%C3%81TICAS-E-MERITOCRACIA-O-IMPACTO-DO-INGRESSO-DE-NOVOS-SERVIDORES-NA-%C3%9ALTIMA-D%C3%89CADA-SOBRE-A-DIN%C3%82MICA-DO-PREENCHIMENTO-DOS-CARGOS-EM-COMISS%C3%83O-NO-GOVERNO-FEDERAL-BRASILEIRO2.pdf>>. Acesso em: 23 nov. 2013.

DI PIETRO, Maria Sylvia Zanella. **Direito administrativo**. 16. ed. São Paulo: Atlas, 2003.

DRUCKER, P. F. **O melhor de Peter Drucker**: o homem/ Peter Drucker. São Paulo: Nobel, 2001.

FAYOL, Henri. **Administração industrial e geral**: previsão, organização, comando, coordenação e controle. 10. ed. São Paulo: Atlas, 1994.

FERNANDES, Jorge Ulisses Jacoby. **Responsabilidade fiscal**: na função de ordenador de despesas na terceirização de mão de obra na função de controle administrativo. 2. ed. Brasília: Brasília Jurídica, 2002.

FONTANELLA, Bruno José Barcellos; RICAS, Janete; TURATO, Egberto Ribeiro. Amostragem por saturação em pesquisas qualitativas em saúde: contribuições teóricas. **Cad. Saúde Pública**, Rio de Janeiro, v. 24, n. 1, p. 17-27, jan., 2008.

FREITAS, Daniela Bandeira de. **Cargo político**: perspectiva histórica e conceito jurídico. Lisboa, 2006.

GASPARINI, Diogenes. **Direito administrativo**. 9. ed. São Paulo: Saraiva, 2004.

GERHARDT, Tatiana Engel; SILVEIRA, Denise Tolfo. **Métodos de pesquisa**. Porto Alegre: Editora da UFRGS, 2009.

GIL, A. C. **Como elaborar projetos de pesquisa**. 4. ed. São Paulo: Atlas, 2009.

GOOGLE. Disponível em: <<http://www.google.com.br>>. Acesso em: 2 set. 2013.

GUIMARÃES, Daniel de Carvalho. Ministério Público de Contas. Processo: 872.431. Belo Horizonte, 10 dez. 2012.

GUIMARÃES, Daniel de Carvalho. Ministério Público de Contas. Processo: 876.902. Belo Horizonte, 25 fev. 2013.

GUIMARÃES, Daniel de Carvalho. Ministério Público de Contas. Processo: 875.349. Belo Horizonte, 1 fev. 2013.

GUIMARÃES, Daniel de Carvalho. Ministério Público de Contas. Processo: 872.637. Belo Horizonte, 1 fev. 2013.

GUIMARÃES, Daniel de Carvalho. Ministério Público de Contas. Processo: 872.897. Belo Horizonte, 28 fev. 2013.

GUIMARÃES, Daniel de Carvalho. Ministério Público de Contas. Processo: 872.468. Belo Horizonte, 1 fev. 2013.

IBGE. Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística. Disponível em: <<http://www.ibge.gov.br/home/geociencias/areaterritorial/principal.shtm>>. Acesso em: 5 dez. 2013.

JUNQUILHO, Gelson Silva. **Teorias da administração pública**. Brasília: CAPES: UAB, 2010.

KOHAMA, Heilio. **Contabilidade pública**: teoria e prática. 9. ed. São Paulo: Atlas, 2003.

LIMA, Luiz Henrique. **Controle externo**: teoria, jurisprudência e mais de 450 questões. 2. ed. Rio de Janeiro: Elsevier, 2008.

LOPEZ, Felix G. A política cotidiana dos vereadores e as relações entre executivo e legislativo em âmbito municipal: o caso do município de Araruama. **Revista de sociologia política**, Curitiba. 2004.

MACHADO JÚNIOR, Teixeira; REIS, Heraldo da Costa. **A Lei 4320 comentada e a Lei de Responsabilidade Fiscal. 34**. ed. Rio de Janeiro: IBAM, 2012.

MARTINO E GOMES ADVOGADOS. **A Reforma Gerencial e o Controle Externo da Eficiência dos Gastos Públicos**. Disponível em: <<http://martino-e-gomes-adv.jusbrasil.com.br/noticias/2234200/a-reforma-gerencial-e-o-controle-externo-da-eficiencia-dos-gastos-publicos>>. Acesso em: 5 dez. 2013.

MASSARIA, Glaydson Santo Soprani Massaria. Processo: 842.917. Ministério Público de Contas. Belo Horizonte, 30 nov. 2011.

MASSARIA, Glaydson Santo Soprani Massaria. Processo: 842.951. Ministério Público de Contas. Belo Horizonte, 30 nov. 2011.

MASSARIA, Glaydson Santo Soprani Massaria. Processo: 843.017. Ministério Público de Contas. Belo Horizonte, 30 nov. 2011.

MASSARIA, Glaydson Santo Soprani Massaria. Processo: 843.275. Ministério Público de Contas. Belo Horizonte, 30 nov. 2011.

MASSARIA, Glaydson Santo Soprani Massaria. Processo: 843.304. Ministério Público de Contas. Belo Horizonte, 12 set. 2011.

MASSARIA, Glaydson Santo Soprani Massaria. Processo: 843092. Ministério Público de Contas. Belo Horizonte, 23 mai. 2013.

MASSARIA, Glaydson Santo Soprani Massaria. Processo: 843137. Ministério Público de Contas. Belo Horizonte, 13 mar. 2011.

MASSARIA, Glaydson Santo Soprani Massaria. Processo: 843246. Ministério Público de Contas. Belo Horizonte, 17 mai. 2011.

MEINBERG, Sara. Ministério Público de Contas. Processo: 842.305. Belo Horizonte, 2012.

MEINBERG, Sara. Ministério Público de Contas. Processo: 842.894. Belo Horizonte, 2012.

MEINBERG, Sara. Ministério Público de Contas. Processo: 842.917. Belo Horizonte, 2012.

MEINBERG, Sara. Ministério Público de Contas. Processo: 872.276. Belo Horizonte, 18 fev. 2013.

MEINBERG, Sara. Ministério Público de Contas. Processo: 872.322. Belo Horizonte, 1 mar. 2013.

MEINBERG, Sara. Ministério Público de Contas. Processo: 872.757. Belo Horizonte, 12 dez. 2013.

MEINBERG, Sara. Ministério Público de Contas. Processo: 872.775. Belo Horizonte, 15 mar. 2013.

MEINBERG, Sara. Ministério Público de Contas. Processo: 872.991. Belo Horizonte, 12 dez. 2013.

MEINBERG, Sara. Ministério Público de Contas. Processo: 873.066. Belo Horizonte, 7 fev. 2013.

MEINBERG, Sara. Ministério Público de Contas. Processo: 873.129. Belo Horizonte, 7 fev. 2013.

MEINBERG, Sara. Ministério Público de Contas. Processo: 880.663. Belo Horizonte, 15 fev. 2013.

MELLO, Celso Antônio Bandeira de. **Curso de Direito Administrativo**. São Paulo: Ed. Malheiros Editores, 2004.

MELLO, Marcílio Barenco Corrêa de. Ministério Público de Contas. Processo: 843.287. Belo Horizonte, 15 mar. 2012.

MELLO, Marcílio Barenco Corrêa de. Ministério Público de Contas. Processo: 842.933. Belo Horizonte, 15 mar. 2012.

MELLO, Marcílio Barenco Corrêa de. Ministério Público de Contas. Processo: 872.819. Belo Horizonte, 1 fev. 2013.

MELLO, Marcílio Barenco Corrêa de. Ministério Público de Contas. Processo: 872.465. Belo Horizonte, 4 fev. 2013.

MELLO, Marcílio Barenco Corrêa de. Ministério Público de Contas. Processo: 872.822. Belo Horizonte, 8 mai. 2013.

MELLO, Marcílio Barenco Corrêa de. Ministério Público de Contas. Processo: 872.899. Belo Horizonte, 19 fev. 2013.

MELLO, Marcílio Barenco Corrêa de. Ministério Público de Contas. Processo: 872.811. Belo Horizonte, 1 fev. 2013.

MELLO, Marcílio Barenco Corrêa de. Ministério Público de Contas. Processo: 872.488. Belo Horizonte, 1 fev. 2013.

MELLO, Marcílio Barenco Corrêa de. Ministério Público de Contas. Processo: 872.494. Belo Horizonte, 1 fev. 2013.

MELLO, Marcílio Barenco Corrêa de. Processo: 872.494. Ministério Público de Contas do Estado de Minas Gerais. Belo Horizonte, 1 fev. 2013.

MELLO, Simone Portella Teixeira de; SILVA, Francielle Molon da. **A Gestão por Competências na prática**: possibilidades e resistências no setor público federal brasileiro, 2013.

MELO, Cristina Andrade. Ministério Público de Contas. Processo: 843.301. Belo Horizonte, 2 mar. 2012.

MELO, Cristina Andrade. Ministério Público de Contas. Processo: 872.948. Belo Horizonte, 4 mar. 2013.

MELO, Cristina Andrade. Ministério Público de Contas. Processo: 872.948. Belo Horizonte, 19 dez. 2012.

MELO, Cristina Andrade. Ministério Público de Contas. Processo: 872.614. Belo Horizonte, 4 mar. 2013. Belo Horizonte, 19 de dezembro de 2012.

MELO, Cristina Andrade. Ministério Público de Contas. Processo: 872.496. Belo Horizonte, 17 dez. 2012.

MELO, Cristina Andrade. Ministério Público de Contas. Processo: 872.751. Belo Horizonte, 5 mar. 2012.

MELO, Cristina Andrade. Ministério Público de Contas. Processo: 872.878. Belo Horizonte, 18 dez. 2012.

MELO, Cristina Andrade. Ministério Público de Contas. Processo: 872.788. Belo Horizonte, 19 fev. 2012.

MINAS GERAIS. [Constituição (1989)]. **Constituição do Estado de Minas Gerais**. 15. ed. Belo Horizonte: Assembleia Legislativa do Estado de Minas Gerais, 2013a.

MINAS GERAIS. Governo do Estado. **Mesorregiões e microrregiões**. 2013 b. Disponível em: <<http://www.mg.gov.br/governomg/portal/c/governomg/69547-mesorregioes-e-microrregioes-ibge/0/5315?termo=Mesorregiões+e+microrregiões&termos=s>>. Acesso em: 11 set.

MINAS GERAIS. Tribunal de Contas do Estado de Minas Gerais. **Instrução Normativa nº 12/2011**. Diário Oficial de Contas. Disponível em: <<http://www.tce.mg.gov.br/projetocontas/atos/IN-12-11.pdf>>. Acesso em:

MINAS GERAIS. Lei Complementar nº 102, de 17 de janeiro de 2008. Lei Orgânica do Tribunal de Contas do Estado de Minas Gerais. **Minas Gerais**, Belo Horizonte, 18 jan. 2008. Disponível em: <http://www.tce.mg.gov.br/?cod_secao=1J&tipo=1&url=&cod_secao_menu=3>. Acesso em: 12 ago. 2013.

MINAS GERAIS. Tribunal de Contas do Estado de Minas Gerais. **SIACE/PCA. Sistema Informatizado de Apoio ao Controle Externo / Prestação de Contas Anual**. Belo Horizonte, 2012.

MINAS GERAIS. Tribunal de Contas do Estado de Minas Gerais. Ordem de Serviço 09

MOTA, Francisco Glauber Lima. **Contabilidade aplicada ao setor público**. Brasília: Estefania Gonçalves, 2009.

MOTTA, Fernando C. Prestes. **O que é burocracia?** 8. ed. São Paulo: Brasiliense, 1986.

MOTTA, Fernando C. Prestes; PEREIRA, Luiz Carlos Bresser. **Introdução à organização burocrática**. 6. ed. São Paulo: Brasiliense, 1988.

NASCIMENTO, Edson Ronaldo. **Princípios de finanças públicas**. Rio de Janeiro: Ferreira, 2010.

PALUDO, Augustinho Vicente. **Administração pública: teoria e questões**. Rio de Janeiro: Elsevier, 2010.

PEREIRA, Jerônimo Rosário Tanan. **Gestão e controle de recursos públicos: um estudo sobre a rejeição de prestação de contas nos governos municipais do Estado da Bahia**. 2010a. Dissertação (mestrado) – Salvador, BA.

PEREIRA, José Matias. **Curso de administração pública: foco nas instituições e ações governamentais**. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2010b.

PEREIRA, Luiz Carlos Bresser. Democracia, estado social e reforma gerencial. **Revista de Administração de Empresas**, São Paulo, v. 50, n. 1, p. 112-116, jan./mar. 2010c.

PEREIRA, Luiz Carlos Bresser. Burocracia Pública e Classes Dirigentes no Brasil. **Revista de Sociologia Política**, Curitiba, v. 28, p. 9-30, jun. 2007.

PEREIRA, Luiz Carlos Bresser. Da administração pública burocrática à gerencial. In: PEREIRA, Luiz Carlos Bresser; SPINK, P. (Orgs.). **Reforma do Estado e administração pública gerencial**. Rio de Janeiro: Fundação Getulio Vargas, 1998a.

PEREIRA, Luiz Carlos Bresser. **Reforma do Estado para a cidadania**: a reforma gerencial brasileira na perspectiva internacional. São Paulo: Ed. 34; Brasília: ENAP, 1998b.

PEREIRA, Luiz Carlos Bresser. Reforma Gerencial do Estado, teoria política e ensino da administração pública. **Revista Gestão & Políticas Públicas**, v. 1, n. 2, 2011, p. 1-6.

PISCITELLI, Roberto Bocaccio; TIMBÓ, Maria Zulene Farias; ROSA, Maria Berenice. **Contabilidade pública**: uma abordagem da Administração Financeira Pública. 9. ed. São Paulo: Atlas, 2006.

PLATT NETO, Orion Augusto et al. Publicidade e transparência das contas públicas: obrigatoriedade e abrangência desses princípios na administração pública brasileira. **Contabilidade Vista & Revista**, v. 18, n. 1, p. 75-94, jan./mar., 2007.

REIS, Luciano Gomes dos et al. Aspectos financeiros, econômicos, sociais e de gestão dos pequenos municípios paranaenses – uma abordagem multivariada. **Anpad**, 2008.

RENNÓ, Lucio R. **Críticas ao presidencialismo de coalizão no Brasil**: processos institucionalmente constrictos ou individualmente dirigidos? In: AVRITZER, Leonardo; ANASTASIA, Fátima (Orgs.). **Reforma política no Brasil**. Belo Horizonte: UFMG, 2006.

SILVA, César Augusto Tibúrcio. **Contabilidade geral**. Brasília: CAPS, UAB, 2009.

SILVA, Elke Andrade Soares de Moura Silva. Ministério Público de Contas do Estado de Minas Gerais. Parecer: 872.557. Minas Gerais, 2013.

SILVA, Elke Andrade Soares de Moura Silva. Ministério Público de Contas do Estado de Minas Gerais. Parecer: 843350. Minas Gerais, 2013.

SILVA, Elke Andrade Soares de Moura Silva. Ministério Público de Contas do Estado de Minas Gerais. Parecer: 842955. Minas Gerais, 19 mar. 2012.

SILVA, Elke Andrade Soares de Moura Silva. Ministério Público de Contas do Estado de Minas Gerais. Parecer: 842275. Minas Gerais, 23 mar. 2012.

SILVA, Elke Andrade Soares de Moura Silva. Ministério Público de Contas do Estado de Minas Gerais. Parecer: 843350. Minas Gerais, 9 mar. 2012.

SILVA, Elke Andrade Soares de Moura Silva. Ministério Público de Contas do Estado de Minas Gerais. Parecer: 872.964. Minas Gerais, 18 mar. 2013.

SILVA, Elke Andrade Soares de Moura Silva. Ministério Público de Contas do Estado de Minas Gerais. Parecer: 872.329. Belo Horizonte, 4 abr. 2013.

SILVA, Elke Andrade Soares de Moura. Ministério Público de Contas do Estado de Minas Gerais. Parecer: 872.428. Belo Horizonte, 22 mar. 2013.

SILVA, Elke Andrade Soares de Moura. Ministério Público de Contas do Estado de Minas Gerais. Parecer: 872.741. Belo Horizonte, 15 mar. 2013.

SILVA, Elke Andrade Soares de Moura. Ministério Público de Contas do Estado de Minas Gerais. Parecer: 872.370. Belo Horizonte, 2 abr. 2013.

SILVA, Elke Andrade Soares de Moura. Ministério Público de Contas do Estado de Minas Gerais. Parecer: 872.982. Belo Horizonte, 1 abr. 2013.

SILVA, Elke Andrade Soares de Moura. Ministério Público de Contas do Estado de Minas Gerais. Parecer: 872.557. Belo Horizonte, 26 mar. 2013.

SPELL. Disponível em: <<http://www.spell.org.br/>>. Acesso em: 25 out. 2013.

TRIGUEIRO, Francisco Mirialdo Chaves; MARQUES, Neiva de Araújo. **Teorias da administração I**. Brasília: CAPS, UAB, 2009.

VERGARA, Sylvia C. **Métodos de pesquisa em administração**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2006.

VERGARA, Sylvia C. **Projetos e Relatórios de Pesquisa em Administração**. São Paulo: Atlas, 2003.

Este livro foi elaborado no âmbito de projeto da Editora UEMG, publicado no edital nº 002/2017, no Laboratório de Design Gráfico da Escola de Design da UEMG.

O texto foi composto em Zilla Slab. A capa e aberturas de capítulo foram compostos em Source Sans Pro.

A capa foi impressa em papel couchê fosco 300 g/m². O miolo foi impresso em papel offset 120 g/m². Sua impressão foi feita na Gráfica CS, em Presidente Prudente, SP, no ano de 2017. Tiragem de 300 cópias.