

CPT54 - A CONSEQUÊNCIA DOS PARECERES TÉCNICOS NA APRECIÇÃO DAS CONTAS DE GOVERNO: UMA ANÁLISE DAS PRESTAÇÕES DE CONTAS ANUAIS DOS MUNICÍPIOS RONDONIENSES

Autoria

Jose Fernando Domiciano

FUNDAÇÃO INSTITUTO CAPIXABA DE PESQUISAS EM CONTABILIDADE, ECONOMIA E FINANÇAS

Newton Paulo Bueno

FUNDAÇÃO INSTITUTO CAPIXABA DE PESQUISAS EM CONTABILIDADE, ECONOMIA E FINANÇAS

Resumo

O objetivo deste trabalho é investigar se os pareceres técnicos emitidos nos processos de prestação de contas ampliam a probabilidade de aprovação das contas de governo municipais pelo Tribunal de Contas do Estado de Rondônia (TCERO). A base de dados foi os pareceres prévios julgados pelo TCERO, considerando as prestações de contas municipais relativas aos exercícios financeiros de 2011 a 2015. Foi utilizado um modelo LOGIT para processamento dos dados. Dentre os resultados encontrados, o trabalho evidenciou que não há significância estatística em relação ao parecer do controle interno na aprovação ou não das contas. Enquanto as opiniões do controle externo expressas pelo Corpo Técnico do TCERO, pelo Ministério Público de Contas - MPC e pelo Conselheiro Relator apresentaram resultados estatisticamente significativos no sentido de ampliarem a probabilidade do Pleno do TCERO emitir Parecer Prévio pela aprovação das contas. Porém, há um alinhamento maior entre as decisões do Pleno com o voto do Relator e a opinião do MPC, se comparados com a opinião do Corpo Técnico.

A CONSEQUÊNCIA DOS PARECERES TÉCNICOS NA APRECIÇÃO DAS CONTAS DE GOVERNO: UMA ANÁLISE DAS PRESTAÇÕES DE CONTAS ANUAIS DOS MUNICÍPIOS RONDONIENSES

RESUMO

O objetivo deste trabalho é investigar se os pareceres técnicos emitidos nos processos de prestação de contas ampliam a probabilidade de aprovação das contas de governo municipais pelo Tribunal de Contas do Estado de Rondônia (TCERO). A base de dados foi os pareceres prévios julgados pelo TCERO, considerando as prestações de contas municipais relativas aos exercícios financeiros de 2011 a 2015. Foi utilizado um modelo LOGIT para processamento dos dados. Dentre os resultados encontrados, o trabalho evidenciou que não há significância estatística em relação ao parecer do controle interno na aprovação ou não das contas. Enquanto as opiniões do controle externo expressas pelo Corpo Técnico do TCERO, pelo Ministério Público de Contas - MPC e pelo Conselheiro Relator apresentaram resultados estatisticamente significativos no sentido de ampliarem a probabilidade do Pleno do TCERO emitir Parecer Prévio pela aprovação das contas. Porém, há um alinhamento maior entre as decisões do Pleno com o voto do Relator e a opinião do MPC, se comparados com a opinião do Corpo Técnico.

Palavras-chave: Contabilidade Pública; Controle Interno; municípios do estado de Rondônia.

1 INTRODUÇÃO

Um dos mecanismos de controle adotado pelo controle externo da administração pública, visando, dentre outros, aferir o grau de aderência dos gestores públicos às normas e ao planejamento governamental, é o exame técnico das prestações de contas anuais, que representam, em última análise, uma síntese da gestão anual do administrador público (Pereira, 2015).

O processo de exame técnico das prestações de contas de governo dos municípios é complexo e envolve inúmeras etapas e atores (Milanezi, 2016).

Nesse sentido, em geral, manifesta-se primeiramente o controle interno do próprio município, opinando se as contas estão regulares ou não (Arantes, 2013). Posteriormente, o processo de contas é encaminhado ao respectivo Tribunal de Contas, dando início a atuação do controle externo (Velten, 2015).

No âmbito das Cortes de Contas, inicialmente o processo passa pela análise do Corpo Técnico, que emite sua opinião acerca da regularidade ou não das contas. (Milanezi, 2016). Na sequência os autos são enviados para apreciação do Ministério Público de Contas - MPC, que, de igual modo, opina se as contas estão aptas ou não à aprovação (Rocha, 2013).

Após essas etapas iniciais, o processo chega ao Gabinete do Conselheiro Relator, que emite seu relatório e voto (Milanezi, 2016). Finalmente, o processo é pautado para apreciação do Pleno (órgão colegiado das Cortes de Contas), que emite Parecer Prévio, indicando se as contas estão aptas a serem aprovadas ou não pelo Poder Legislativo (Milanezi, 2016).

Além disso, a sociedade exerce o controle social, acompanhando todas as etapas, sendo parte legítima para apresentar denúncias junto aos órgãos competentes sempre que detectar qualquer irregularidade (Pinheiro Filho, 2016).

Todavia, diante das constantes notícias de corrupção envolvendo agentes públicos e importantes empresas e empresários brasileiros, parece que o sistema de controle da administração pública do país não tem apresentado efetividade, gerando certa descrença por parte da sociedade (França, 2015).

Assim, torna-se cada vez mais relevante o fortalecimento da integração e cooperação entre os controles externo, interno e social, visando a aprimorar as ações fiscalizatórias, a ampliar a transparência na gestão pública e a resgatar a credibilidade e a confiança no sistema

de controle, proporcionando benefícios para toda a sociedade (Pinheiro Filho, 2016). Dessa maneira, é necessário buscar sinergia e efetividade nas atividades de controle e monitoramento das ações governamentais, na tentativa de evitar ou pelo menos inibir a ocorrência de erros e fraudes (Vidal & Silva, 2016).

Arantes (2013) sugere que a integração e a parceria entre o controle interno e o controle externo é um dos fatores de sucesso da Administração Pública e, conseqüentemente, com repercussão positiva na qualidade das prestações de contas anuais que os gestores públicos devem prestar às Cortes de Contas.

Alguns pesquisadores brasileiros (Revorêdo & Silva, 2005; Cruz & Ferreira, 2008; Nascimento, Kronbauer, Krüger, & Ott 2011; Arantes, 2013; Rocha, 2013; França, 2015; Velten, 2015; Milanezi, 2016) têm estudado os fatores que, de algum modo, repercutem no julgamento das prestações de contas na área pública. Todavia, não se identificou na literatura consultada estudos que se propôs investigar especificamente o efeito dos pareceres técnicos (controle interno, corpo técnico, MPC e voto do Relator) no julgamento das prestações de contas anuais de governo, existindo uma lacuna a ser explorada na compreensão científica da matéria.

Considerando essa lacuna acadêmica, esta pesquisa se propôs a responder a seguinte questão: qual é o efeito dos pareceres técnicos na apreciação das contas de governo municipais pelo Tribunal de Contas do Estado de Rondônia?

Desse modo, com o objetivo de aferir o efeito dos pareceres técnicos na apreciação das contas de governo municipais pelo Tribunal de Contas do Estado de Rondônia - TCERO, analisou-se os processos de contas anuais dos 52 (cinquenta e dois) municípios do Estado de Rondônia, compreendendo o período de 2011 até 2015.

A base para a pesquisa foram dados secundários obtidos, principalmente, no sistema PCe (sistema de controle de processos eletrônicos do TCERO) e no SIGAP (Sistema Integrado de Gestão e Auditoria Pública), utilizando-se para analisar os dados o modelo LOGIT. Do que se infere da literatura e das normas legais é de se esperar que os pareceres técnicos pela aprovação das contas dos governos municipais exarados nos processos de contas ampliam a probabilidade do parecer prévio do TCERO ser no sentido da regularidade das contas.

2 REFERENCIAL TEÓRICO

A sociedade tem a expectativa de que os órgãos de controle da administração pública atuem sistematicamente e de forma incansável no combate à corrupção. (Pinheiro Filho, 2016). França (2015), afirma que os órgãos de controle devem atuar de maneira eficiente e eficaz na prevenção de desvios e de desperdícios de recursos públicos, para que o bem-estar social possa ser alcançado de forma racional e com efetividade.

A possibilidade de participação direta da sociedade na fiscalização das atividades estatais exige maior nível de transparência dos atos governamentais (França, 2015). O maior nível de transparência da gestão pública vivenciado no Brasil, nos últimos tempos, é decorrente do fortalecimento do regime democrático, que permitiu avanços na legislação, assegurando ao cidadão amplo acesso às informações de interesse da coletividade, aprimorando, assim, os mecanismos de controle social (Pinheiro Filho, 2016).

No Brasil, por força de mandamentos constitucionais (Brasil, 1988) e legais (Lei Federal n. 4.320/1964, Lei Complementar n. 101/2000 – LRF -, dentre outros diplomas legais), o controle dos entes e dos órgãos dos Poderes Judiciário, Legislativo e Executivo é exercido basicamente em três dimensões distintas, mas que, para maior efetividade, devem atuar de forma integrada e cooperativa (Pereira, 2015).

Nesse sentido, Pereira (2015) estabelece a seguinte distinção: (a) controle externo, a cargo do Poder Legislativo e exercido com auxílio dos Tribunais de Contas; (b) controle interno, exercido por meio de um sistema de controle estruturado no âmbito de cada ente e/ou

órgão (controladoria, auditoria interna e controle interno); e (c) controle social, executado pela própria sociedade sobre as ações da Administração Pública.

A ação de controlar não se resume em oferecer suporte ao processo decisório com informações, vai muito além, na medida em que oferece um cabedal de apoio à gestão, contemplando desde a salvaguarda do patrimônio até assegurar o cumprimento das diretrizes estratégicas que levam a entidade a alcançar seus objetivos operacionais e financeiros (Borinelli, 2006).

A busca pelo controle e eficiência das ações do poder público foi reforçada, no Brasil, pela edição da Lei de Responsabilidade Fiscal – LRF (Cruz, Ferreira, Silva, & Macedo, 2012). A LRF está alicerçada no planejamento, na transparência, no controle e na responsabilização (Brasil, 2000). Portanto, o estabelecimento de objetivos e metas; a prestação de contas e sua divulgação para a sociedade; o monitoramento pelo sistema de controle interno e externo; e aplicações das sanções aos responsáveis por malversação dos recursos públicos, são princípios que norteiam a responsabilidade fiscal (Milanezi, 2016).

Pereira (2015) ensina, como ponto de partida para o entendimento do conceito de controle, que os termos: controle interno, controles internos e sistema ou estrutura de controle(s) interno(s) são expressões que indicam finalidades semelhantes, configurando o arcabouço de diretrizes que permitem que as organizações alcancem, da melhor maneira possível, seus objetivos e suas metas.

Desse modo, compete aos Tribunais de Contas, dentro de suas respectivas jurisdições, fiscalizar a adequada aplicação dos recursos públicos dos Poderes Legislativo, Judiciário e Executivo, e do próprio Tribunal de Contas, além do Ministério Público e dos demais órgãos e entidades de administração pública direta e indireta (Rocha, 2013). Estas entidades e órgãos, além de se sujeitarem ao controle externo dos Tribunais de Contas, também devem instituir e manter em funcionamento um sistema de controle interno, que tem dentre suas atribuições a missão institucional de apoiar a atuação do controle externo (Lopes, Ribeiro Filho, Pederneiras, & Silva, 2008).

Milanezi (2016) esclarece que, além da previsão constitucional, o controle externo encontra previsão na Lei Federal n. 4320/64, especificamente no artigo 81, que atribui ao Poder Legislativo, como órgão titular do controle externo, a função de controlar a execução financeira e orçamentária da administração pública.

No Estado de Rondônia, compete ao Tribunal de Contas, órgão de controle externo, apreciar as contas prestadas anualmente pelo Governador do Estado e pelos Prefeitos Municipais, são as chamadas “contas de governo” (Brasil, Lei Complementar N. 154, 1996). Nos termos do Inciso III do artigo 9º da Lei Complementar Estadual nº 154/96, o ente deve apresentar o Relatório e o certificado de auditoria do Controle Interno, com parecer sobre as contas anuais (Brasil, Lei Complementar N. 154, 1996).

Assim, o art. 2º da Instrução Normativa n.13/TCER-2004 estabelece que “a ação fiscalizadora do Tribunal levará em consideração o grau de confiabilidade do sistema de controle interno” (Brasil, IN N. 13/TCER-2004). Portanto, as atividades executadas pelo sistema de controle interno têm relevância nas ações do controle externo, mormente na apreciação das contas anuais (Pinheiro Filho, 2016).

De igual modo, no âmbito do Estado de Rondônia, é dever do chefe do Poder Executivo remeter anualmente a prestação de contas de governo para análise do TCERO; competindo a este apreciá-las e emitir o parecer, já o julgamento é de competência do Poder Legislativo (Brasil, Lei Complementar N. 154/1996). Enquanto aos ordenadores de despesa cabe enviar anualmente ao TCERO as contas de gestão, as quais serão julgadas pela Corte de Contas (Brasil, Lei Complementar N. 154/1996).

Dessa maneira, evidencia-se a existência de duas modalidades de prestações de contas, sobre as quais o TCERO tem a atribuição constitucional e legal de apreciar e julgar (Lei Complementar N. 154/1996).

A primeira são as denominadas contas de governo, que versam sobre a gestão política do Chefe do Poder Executivo, cujo julgamento cabe ao Poder Legislativo, mediante auxílio técnico do Tribunal de Contas do Estado, que emite apenas o parecer prévio (Brasil, Lei Complementar N. 154/1996).

A segunda são as contas dos administradores e demais responsáveis por dinheiro, bens e valores públicos, as chamadas contas de gestão. São prestadas ou tomadas, dos ordenadores de despesas ou daqueles que derem causa a perda, extravio ou outra irregularidade de que resulte prejuízo ao Estado (Brasil, Lei Complementar N. 154/1996). Neste caso, a Corte de Contas julga o mérito das contas por meio de acórdão, imputando, se for o caso, débito (ressarcimento do prejuízo comprovadamente causado) e/ou multa (penalidade em razão da infração cometida) ao responsável (Brasil, Lei Complementar N. 154/1996).

Verifica-se que as decisões do TCERO sobre as prestações de contas, proferidas pelo Tribunal Pleno (órgão colegiado máximo da Corte de Contas) ou pelas Câmaras (órgão colegiado fracionado do TCERO), conforme o caso, são embasadas no relatório do Conselheiro Relator (motivando seu voto), no relatório da equipe de auditoria ou do técnico responsável pela análise do processo (parecer do corpo técnico do TCERO) e na opinião do Ministério Público junto ao Tribunal de Contas - MPC (Brasil, Lei Complementar N.º 154/1996).

Destaca-se que, embora obrigatórias e relevantes para formação do juízo dos julgadores, as peças técnicas produzidas pelo Conselheiro Relator, pelo Corpo Técnico, pelo Ministério Público junto ao Tribunal de Contas e pelo controle interno do próprio ente fiscalizado, não vinculam as deliberações dos órgãos colegiados da Corte de Contas (Milanezi, 2016).

Alguns estudos (Revorêdo & Silva, 2005; Cruz & Ferreira, 2008; Nascimento et al., 2011; Arantes, 2013; Rocha, 2013; Velten, 2015; Milanezi, 2016) procuraram identificar os fatores que, de algum modo, repercutem no julgamento das prestações de contas na área pública.

Nesse sentido, Revorêdo e Silva (2005), por exemplo, investigando se as decisões emanadas pelo Tribunal de Contas do Estado de Pernambuco retratam os indicadores sócio-econômicos dos municípios pernambucanos, com base nas evidências da pesquisa, concluíram que não há correlação entre o desempenho dos indicadores nas decisões daquela Corte de Contas em relação ao julgamento das contas anuais.

Nascimento et al. (2011), ao examinar a natureza dos apontamentos do Tribunal de Contas do Rio Grande do Sul, referentes ao exercício de 2004, em relação aos Executivos Municipais, concluíram que os municípios com maior número de irregularidades apontadas pelo TCERS são aqueles com maior área geográfica, maior população, maior PIB (produto interno bruto) e maior RCL (receita corrente líquida).

Rocha (2013), pesquisando os Pareceres Prévios exarados pelo Tribunal de Contas de Santa Catarina, observou que esses Pareceres, praticamente, só tratam da conformidade e da legalidade da ação administrativa; apenas incidentalmente abordam outras questões como as atinentes à dimensão substantiva da *accountability*.

Arantes (2013), ao estudar os motivos que levam à rejeição das contas do Executivo Municipal pelo Tribunal de Contas do Estado de Minas Gerais, nos anos de 2010 e 2011, identificou que a principal causa de parecer prévio pela rejeição das contas foi a inobservância legal da abertura de créditos adicionais.

Velten (2015), investigando quais determinantes poderiam influenciar a rejeição das contas prestadas pelos prefeitos municipais ao Tribunal de Contas do Estado do Espírito Santo – TCEES, encontrou evidências de que o menor grau de instrução dos prefeitos e os municípios mais populosos têm chances mais acentuadas de terem suas contas rejeitadas. Por outro lado,

esse autor identificou que o maior número de contabilistas presentes no departamento de contabilidade, a contratação de assessoria contábil e os maiores resultados orçamentários aumentam a probabilidade dos prefeitos terem as contas aprovadas.

Noutro sentido, Milanezi (2016), analisando se a utilização de créditos adicionais suplementares – CAS nos municípios capixabas aumenta a probabilidade de rejeição das contas anuais ou da aprovação delas com ressalva, constatou que a maior utilização de créditos suplementares não aumenta o risco de rejeição. Além disso, esse autor também encontrou evidências de que o fato da coligação do prefeito ser minoritária foi significativa para a rejeição das contas por parte do TCEES.

Tais estudos evidenciam que vários pesquisadores brasileiros têm procurado identificar os fatores que, direta ou indiretamente, repercutem no julgamento das prestações de contas na área pública. Todavia, não se identificou na literatura consultada nenhum estudo que tenha se ocupado em investigar, especificamente, o efeito dos pareceres técnicos no julgamento das prestações de contas anuais de governo municipais, o que torna inédita a abordagem do presente estudo.

Do que se infere da literatura consultada, surge a seguinte hipótese da pesquisa:

H1 – os pareceres técnicos pela aprovação das contas dos governos municipais exarados nos processos de contas ampliam a probabilidade do parecer prévio do TCERO ser no sentido da regularidade das contas.

3 METODOLOGIA

O objetivo desta pesquisa foi investigar se os pareceres técnicos pela aprovação das contas dos governos municipais exarados nos processos de contas ampliam a probabilidade de aprovação das contas de governo municipais pelo TCERO.

A amostra, objeto deste estudo, corresponde aos 52 (cinquenta e dois) municípios do Estado de Rondônia, compreendendo o período de 2011 até 2015.

Para composição da amostra, foram excluídos 2 (dois) municípios que, até a data final da coleta dos dados, não haviam tido suas contas apreciadas pelo TCERO, são eles: (a) Porto Velho, exercício de 2011; e (b) Costa Marques, exercício de 2014. Assim, das 260 observações possíveis, foram utilizadas 258.

O levantamento dos dados ocorreu entre os meses de março/2017 e junho/2017 e se deu por meio da coleta de informações junto aos sistemas informatizados TCERO (SIGAP e PCe), além da pesquisa realizada diretamente nos portais eletrônicos dos próprios municípios pesquisados. Já os dados socioeconômicos e fiscais dos municípios foram obtidos junto ao IBGE, e ao Sistema FIRJAN, por meio dos respectivos sites oficiais. Enquanto os dados políticos foram obtidos junto ao portal do Tribunal Superior Eleitoral (TSE).

Para testar a hipótese de que a os pareceres técnicos pela aprovação das contas dos governos municipais exarados nos processos de contas ampliam a probabilidade do parecer prévio do TCERO ser no sentido da regularidade das contas, foi empregado o seguinte modelo LOGIT, adaptado de Milanezi (2016):

$$\text{Aprovação}_{i,t} = \beta_0 + \beta_1 \text{ Controle Interno}_{i,t} + \sum_{n=2}^N \beta_n \text{ Controles}_{i,t} + \epsilon_{i,t}$$

Onde,

a) Aprovação = Variável dependente (Y), que corresponde o resultado da apreciação das contas pelo TCERO. Trata-se de uma variável binária (dummy) sendo um (1) para contas consideradas pelo TCERO “regulares” (com ou sem ressalvas) ou zero (0) para as contas consideradas “irregulares”;

b) Controle Interno (X1) = Variável de interesse, que corresponde à opinião do controle interno acerca da prestação de contas, expressa no parecer do controle interno do município. Trata-se de uma variável binária de valor 1 (um) quando o controle interno opinou pela “aprovação” (com ou sem ressalva) ou 0 (zero) quando a opinião foi pela “reprovação”;

- c) Controles (X2 até X17) = Variáveis de controles, conforme descritas no Quadro 1; e
d) ε é o termo de erro do modelo.

Aspecto	X _i	Variável	Proxy	Fonte
Técnico	X ₂	Parecer do Corpo Técnico do TCERO.	Variável binária de valor 1 (um) quando o Corpo Técnico opinou pela “aprovação” (com ou sem ressalva) ou valor 0 (zero) quando a opinião foi pela “reprovação”.	Adaptado de Milanezi (2016).
	X ₃	Parecer do Ministério Público de Contas junto ao TCERO.	Variável binária de valor 1 (um) quando o MPC opinou pela “aprovação” (com ou sem ressalva) ou valor 0 (zero) quando a opinião foi pela “reprovação”.	Adaptado de Milanezi (2016).
	X ₄	Voto do Conselheiro Relator.	Variável binária de valor 1 (um) quando o Voto de Relator foi pela “aprovação” (com ou sem ressalva) ou valor 0 (zero) quando a opinião foi pela “reprovação”.	Adaptado de Milanezi (2016).
	X ₅	Índice de Escolaridade do Prefeito.	Variável binária de valor 1 (um) quando o prefeito possui curso superior ou valor 0 (zero) quando o prefeito não possui curso superior.	Adaptado de Velten (2015) e Milanezi (2016).
	X ₆	Vínculo do Contador.	Variável binária que assume valor 1 (um) para o caso do Contador ser do quadro de servidores efetivos do município ou valor 0 (zero) quando o Contador for terceirizado.	Adaptado de Milanezi (2016).
Político.	X ₇	Origem do Conselheiro Relator.	Variável binária que assume valor 1 (um) quando o conselheiro teve sua origem por intermédio de indicação política ou valor 0 (zero) quando o conselheiro não teve origem política.	Adaptado de Velten (2015) e Milanezi (2016).
	X ₈	Partido do prefeito e do Governador que nomeou o Conselheiro Relator.	Variável binária de valor 1 (um) quando o prefeito for do mesmo partido ou coligação partidária do governador que nomeou o conselheiro relator ou valor 0 (zero) quando o prefeito não for do mesmo partido ou coligação do governador que nomeou o conselheiro.	Adaptado de Velten (2015); Milanezi (2016).
	X ₉	Origem do Controlador Interno.	Variável binária que assume valor 1 (um) para o caso do Controlador Interno ser do quadro de servidores efetivos do município ou valor 0 (zero) quando o Controlador Interno não for do quadro de servidores efetivos do município.	Adaptado de Velten (2015) e de Milanezi (2016).
Econômico, Orçamentário e Fiscal.	X ₁₀	Resultado Orçamentário per capita.	Diferença entre o valor da receita orçamentária arrecadada e o valor da despesa orçamentária empenhada dividida pela população do município; ambos extraídos do balanço orçamentário em cada exercício financeiro analisado.	Adaptado de Velten (2015) e de Milanezi (2016).
	X ₁₁	Orçamento total per capita.	Quociente do valor do orçamento aprovado dividido pela população do município.	Adaptado de Velten (2015) e de Milanezi (2016).
	X ₁₂	População.	Número de habitantes de cada município.	Velten (2015) e Milanezi (2016).
	X ₁₃	Gastos per capita com Educação.	Quociente do total de gastos do município com Educação dividido pela população do município.	Adaptado de Santos e Alves (2011) e Milanezi (2016).

Aspecto	X _i	Variável	Proxy	Fonte
	X ₁₄	Gastos per capita com Saúde.	Quociente do total de gastos do município com Saúde dividido pela população do município.	Adaptado de Oliveira e Silva (2012); Cajazeira e Jorge (2015) e Milanezi (2016).
	X ₁₅	Índice Firjan de Desenvolvimento Municipal - IFDM.	A pontuação varia de zero (mínimo) a 1 ponto (máximo), sendo que quanto mais próximo de 1, melhor é o desenvolvimento.	Oliveira e Silva (2012); Cajazeira e Jorge (2015) e Milanezi (2016).
Transparência.	X ₁₆	Portal Transparência.	Variável binária de valor 1 (um) quando o município dispõe de Portal Transparência ou valor 0 (zero) no caso do município não dispor.	Adaptado de França (2015).
	X ₁₇	Ouvidoria.	Variável binária de valor 1 (um) quando o município possui Ouvidoria instituída ou valor 0 (zero) no caso do município não ter Ouvidoria instituída.	Adaptado de França (2015).

Quadro 1 - Variáveis independentes X₂ até X₁₇.

Fonte: Adaptado de Milanezi (2016).

Os aspectos técnicos (variáveis X₂ até X₆), buscam capturar o efeito dos opinativos de natureza técnica no resultado da apreciação das contas de governo municipal por parte do TCERO. Os aspectos políticos (variáveis X₇ até X₉) têm o intuito de capturar o efeito político no resultado do julgamento das contas. Já os aspectos econômico, orçamentário e fiscal (variáveis X₁₀ até X₁₅) buscam capturar o efeito da dimensão econômica, orçamentária e de responsabilidade fiscal do município no resultado da apreciação das contas. Enquanto o aspecto de transparência (variáveis X₁₆ e X₁₇) visa a capturar o efeito do controle social no julgamento das contas.

4 RESULTADOS DA PESQUISA

Nesta seção serão apresentadas as estatísticas descritivas da amostra, a correlação entre as variáveis do modelo, além dos resultados da regressão, que teve por objeto testar as variáveis independentes na tentativa de explicar a consequência dos pareceres técnicos exarados nos processos de contas anuais na aprovação das contas de governo dos prefeitos municipais, realizada pelo plenário do Tribunal de Contas do Estado de Rondônia, por meio dos Pareceres Prévios, já que o julgamento definitivo cabe às respectivas Câmaras de Vereadores dos municípios.

4.1 ESTATÍSTICAS DESCRITIVAS DA POPULAÇÃO/AMOSTRA

Preliminarmente, apresenta-se a Tabela 1 abaixo que evidencia um panorama geral da situação da apreciação das contas de governo dos municípios do Estado de Rondônia, no período de 2011 a 2015, sem levar em conta possíveis recursos interpostos pelos municípios:

Tabela 1

Situação da apreciação das contas anuais de governo.

SITUAÇÃO DAS CONTAS	2011		2012		2013		2014		2015		TOTAL
	Quant	(%)									
Regular	-	-	1	1,92	1	1,92	-	-	1	1,92	3
Regular com ressalvas	41	78,85	20	38,46	39	75,00	45	86,54	47	90,39	192

Irregular	10	19,23	31	59,62	12	23,08	6	11,54	4	7,69	63
Não apreciada	1	1,92	-	-	-	-	1	1,92	-	-	-
TOTAL	52	100,00	258								

Fonte: Elaborado pelo autor.

Os dados da Tabela 1 revelam que, no período de 2011 a 2015, foram apreciadas 258 prestações de contas de governo municipais, correspondendo a 99,23% do total de prestações de contas recebidas pelo TCERO no período, indicando um elevado índice de tempestividade e efetividade na apreciação das contas municipais por parte do órgão de controle externo do Estado de Rondônia.

Observa-se um baixo índice de contas apreciadas como “regulares”, posto que nos exercícios de 2011 e 2014 não houve nenhuma conta apreciada nessa categoria e nos demais exercícios examinados (2012, 2013 e 2015), respectivamente, apenas uma conta foi considerada “regular”, ou seja, menos de 2% do total de contas apreciadas no período.

Percebe-se que os exercícios de 2012 e 2013 tiveram o maior índice de contas consideradas “irregulares”, com 59,62% e 23,08%, respectivamente, das contas apreciadas no período. Nota-se, por fim, a preponderância das contas consideradas pelo TCERO na modalidade de “regular com ressalva”, com destaque para os exercícios de 2014 e 2015, com 86,54% e 90,39%, respectivamente, do total de contas apreciadas.

A Tabela 2 apresenta a estatística descritiva dos dados finais da pesquisa, ou seja, após a eliminação das observações com dados faltantes:

Tabela 2
Estatística descritiva da amostra final

Variáveis	Observações	Média	Desvio Padrão	Mínimo	1º Quartil	Mediana	3º Quartil	Máximo
Aprov	257	0,76	0,43	0,00	1,00	1,00	1,00	1,00
Par_CI	257	0,94	0,23	0,00	1,00	1,00	1,00	1,00
Par_CT	257	0,69	0,46	0,00	0,00	1,00	1,00	1,00
Par_MPC	257	0,74	0,44	0,00	0,00	1,00	1,00	1,00
V_Rel	257	0,77	0,42	0,00	1,00	1,00	1,00	1,00
I_Pref	257	0,35	0,48	0,00	0,00	0,00	1,00	1,00
V_Cont	257	0,48	0,50	0,00	0,00	0,00	1,00	1,00
O_Rel	257	0,62	0,49	0,00	1,00	1,00	1,00	1,00
Partido	257	0,23	0,42	0,00	0,00	0,00	0,00	1,00
Ori_CI	257	0,19	0,40	0,00	0,00	0,00	0,00	1,00
R_O_per	257	65,50	259,06	-1.631,98	-19,53	77,46	179,67	1.037,49
O_per	257	1.999,91	761,33	959,44	1.541,17	1.755,89	2.247,10	6.451,07
Pop	257	30.922	62.162	2.283	8.830	15.541	27.600	502.748
G_Educ	257	393,29	226,25	60,89	255,63	333,01	419,47	1.616,04
G_Sau	257	296,60	169,68	116,90	204,13	251,60	318,58	1.682,94
IFDM	257	0,60	0,07	0,44	0,55	0,59	0,64	0,79
Transp	257	0,90	0,30	0,00	1,00	1,00	1,00	1,00
Ouv	257	0,23	0,42	0,00	0,00	0,00	0,00	1,00

Nota: As definições das variáveis encontram-se listadas no Quadro 1.

Fonte: Elaborado pelo autor.

Os resultados tabulados, apresentados na Tabela 2, evidenciam que em média 76% das contas examinadas pelo Pleno do TCERO, no período pesquisado, receberam Parecer Prévio pela aprovação (com ou sem ressalvas). Do mesmo modo, em média, 94% dessas mesmas contas tiveram opinião do Controle Interno favorável à aprovação, ou seja, em 18% dos casos em que o Controle Interno dos respectivos municípios opinou favoravelmente à aprovação, o Pleno do TCERO, porém, decidiu de maneira diversa.

Isso indica que a ausência do parecer do controle interno nas prestações de contas municipais, por si só, é suficiente para sua reprovação (Parecer Prévio TCERO N° 53/2012 – PLENO). Entretanto, a sua presença, ainda que favorável à aprovação, não, necessariamente, assegura parecer favorável por parte da Corte de Contas. Essa constatação está consistente com a literatura e com a jurisprudência dos Tribunais de Contas, que reconhecem a importância da opinião do controle interno, porém afirmam que essa manifestação técnica não vincula as decisões das Corte de Contas.

Os dados revelam também que, no período examinado, em média 69% das opiniões do Corpo Técnico do TCERO, emitidas nos processos de contas municipais, foram no sentido da aprovação (com ou sem ressalvas), indicando que em 7% dos casos o Pleno decidiu de modo divergente.

Enquanto, no mesmo período, em média, o Ministério Público de Contas junto ao Tribunal Contas do Estado de Rondônia – MPC emitiu opinião favorável à aprovação (com ou sem ressalvas) em 74% das contas analisadas, apresentando divergência de apenas 2% em relação às decisões do Pleno. Isso indica que há um maior alinhamento entre a opinião do MPC e as decisões do Colegiado da Corte de Contas, se comparada com a manifestação do Corpo Técnico.

É possível que esse maior alinhamento entre a opinião do MPC e as decisões do Pleno do TCERO esteja associada aos momentos distintos em que o Corpo Técnico e o MPC se pronunciam nos autos. Em regra, o Corpo Técnico apresenta seu parecer antes do opinativo do MPC. Assim, em regra, os processos de prestação de contas chegam ao MPC mais “maduros” para apreciação do parquet, o que poderia explicar um posicionamento mais alinhado com a manifestação final da Corte de Contas.

Em relação ao Voto do Conselheiro Relator, observa-se que, em média, em 77% das contas analisadas foi no sentido da aprovação (com ou sem ressalvas). Portanto, em apenas 1% dos casos apreciados o Pleno decidiu de modo diferente, indicando que, em regra, o Voto do Conselheiro Relator é seguido pelos seus pares nas decisões colegiadas.

Verifica-se que em média 35% das contas examinadas no período são de prefeitos com curso superior, portanto, em contraposição, 65% das contas são de prefeitos que não possuem curso superior, indicando que, no período investigado, a maioria dos prefeitos municipais do estado de Rondônia não possui curso superior.

Observa-se que em média 48% das demonstrações contábeis inseridas nas prestações de contas foram assinadas por contadores com vínculo permanente com a administração, consequentemente, em contraposição, 52% das contas examinadas pelo TCERO no período foram assinadas por contadores terceirizados, indicando que a maioria dos contadores dos municípios rondonienses não possui vínculo permanente com a Administração Pública.

No que tange à origem do Conselheiro Relator, os dados da pesquisa revelam que, em média, 62% das contas examinadas no período, o Conselheiro Relator ingressou na Corte de Contas por meio de indicação política, seja por parte da Assembleia Legislativa, seja por parte do Governador do Estado.

Observa-se ainda que, em média, em apenas 23% das contas analisadas, o Conselheiro Relator foi indicado pelo Governador do mesmo partido político do prefeito.

Quanto à origem do Controlador Interno, nota-se que em média apenas 19% dos Controladores Internos são do quadro de servidores efetivos dos municípios, o restante são ocupantes de cargos comissionados de livre nomeação e exoneração. Talvez esse fato explique o elevado número de opiniões do CI favoráveis à aprovação das contas (94% dos casos), discrepando significativamente das decisões do Pleno (76%) e das opiniões do Corpo Técnico do TCERO (69%) e do MPC (74%).

No que concerne ao perfil populacional do Estado de Rondônia, os dados do trabalho mostram que, no período abrangido, a população média do estado foi de 30.922 habitantes, com

IFDM	0,0417	1,0000		
Transp	-0,0120	0,1061	1,0000	
I Ouv	-0,1472	0,2938	0,1792	1,0000

Legenda: ***, **, *, estatisticamente significantes ao nível de 1%, 5% e 10%.

Fonte: Elaborado pelo autor.

Destaca-se que o principal propósito aqui é identificar (par a par) o grau de relacionamento (correlação) entre a variável dependente e as demais variáveis explicativas do modelo.

Nesse sentido, observa-se que a opinião do controle interno, com coeficiente de 0,4027, apresentou correlação positiva, embora fraca, em relação ao parecer favorável à aprovação das contas (com ou sem ressalvas) emitido pelo Pleno do TCERO. Isso sugere que a opinião do controle interno (CI) dos municípios influencia muito pouco na apreciação das contas por parte do TCERO. Há, nesse fato uma aparente contradição, pois o TCERO, ao mesmo tempo em que exige o pronunciamento do Controle Interno nos processos de Prestação de Contas, parece não levar muito em conta no momento de decidir sobre tais contas a opinião expressa pelo controle interno do município.

Isso pode estar relacionado ao fato de que na maioria dos municípios do Estado de Rondônia (81% da amostra) os controladores internos serem ocupantes de cargos comissionados, de livre nomeação e exoneração, o que pode possibilitar um viés pró-gestor em suas manifestações técnicas. Isso pode estar fazendo com que o TCERO dê pouca credibilidade às opiniões proferidas pelo CI nos processos de contas.

Esse fato é um indicativo de que o pronunciamento do controle interno é meramente pró-forma, apenas para cumprimento de formalidades normativas. Isso configura um problema para o sistema de controle da administração pública, pois desvirtua o papel constitucional do CI, reduzindo sua efetividade.

A correlação entre o parecer emitido pelo Pleno do TCERO e a opinião do Corpo Técnico apresentou coeficiente de 0,7209, portanto correlação positiva, isto é, no mesmo sentido, indicando que existem indícios significativos de que em 72,09% dos casos a opinião do Corpo Técnico coincide com a decisão do órgão colegiado do TCERO.

No mesmo sentido é a correlação entre o parecer emitido pelo Pleno do TCERO e a opinião do Ministério Público de Contas, que apresentou coeficiente de 0,876, portanto correlação positiva, isto é, no mesmo sentido, indicando que existem fortes indícios de que em 87,6% dos casos a opinião do MPC alinha-se à decisão do Pleno do TCERO.

De modo semelhante e de forma mais acentuada é a correlação entre o parecer emitido pelo Pleno do TCERO e o Voto do Conselheiro Relator, que apresentou coeficiente de 0,9139, portanto correlação positiva, isto é, no mesmo sentido, indicando que existem fortes indícios de que em 91,39% dos casos o Voto do Conselheiro Relator é seguido por seus pares.

Quanto às demais variáveis, os coeficientes apresentados evidenciam fraca ou nenhuma correlação, não merecendo maiores comentários.

Ressalta-se que essas conclusões preliminares poderão ser corroboradas ou refutadas por meio da regressão de probabilidades logísticas do modelo, que será apresentada na próxima seção deste trabalho.

4.3 REGRESSÃO LOGÍSTICA

A Tabela 4 apresenta os dados da regressão de probabilidades logísticas do modelo:

Tabela 4

Regressão LOGIT do modelo

Variáveis Independentes	Sinal Pred.	Aprovação
-------------------------	-------------	-----------

		Coefficiente	z-stat	p-value
Par_CI	+	2,947353	1,150	0,250
Par_CT	+	1,691504	1,690	0,092*
Par_MPC	+	3,442762	2,920	0,004***
V_Rel	+	3,294084	2,60	0,009***
I_Pref	+	-0,012854	-0,010	0,990
V_Cont	+	0,0664219	0,060	0,953
O_Rel	+	-0,3747156	-0,370	0,709
Partido	+	-0,0101798	-0,010	0,993
Ori_CI	+	-0,8452799	-0,540	0,588
R_O_per	+	-0,000749	-0,390	0,699
O_per	+	0,0003547	0,310	0,758
Pop	+	0,0009538	0,790	0,431
G_Educ	+	0,0009538	0,230	0,819
G_Sau	+	-0,000450	-0,009	0,929
IFDM	+	-8,535308	-1,060	0,287
Transp	+	-0,1159001	-0,080	0,940
Ouv	+	-1,348617	-0,980	0,328
_cons		-1,846411	-0,360	0,722
Observações		257		
R ²		0,8144		

Legenda: ***, **, *, estatisticamente significantes ao nível de 1%, 5% e 10%.

Fonte: Elaborado pelo autor.

A regressão de probabilidades logísticas do modelo, demonstrada na Tabela 4, apresentou, com exceção da opinião do controle interno, significância estatística para comprovação da hipótese da pesquisa de que os pareceres técnicos pela aprovação das contas dos governos municipais exarados nos processos de contas ampliam a probabilidade do parecer prévio do TCERO ser no sentido da regularidade das contas.

Quanto a opinião do Controle Interno (variável X_1) era de se esperar que tivesse correlação estatisticamente significativa no sentido de ampliar a aprovação das contas por parte do Pleno do TCERO. Todavia, o resultado da regressão de probabilidades logísticas do modelo não corroborou essa hipótese. Esse resultado pode estar relacionado a dois principais fatores:

a) o baixo número de observações válidas (257), o que exigiria ampliar o corte temporal da pesquisa, todavia em virtude da limitação na disponibilidade de informações e do tempo disponível para realizar a coleta dos dados, optou-se, no momento, pela inviabilidade da ampliação da pesquisa; e/ou

b) ao fato de 81% dos Controladores Internos dos municípios analisados serem ocupantes de cargos comissionados, de livre nomeação e exoneração pelo titular das contas em apreciação, o que poderia limitar a independência funcional e a imparcialidade profissional dos controladores internos. Isso implicaria influência significativa nas opiniões emitidas, eivando-as de viés pró-gestor e, conseqüentemente, reduziria a validação da opinião do CI por parte do TCERO.

A segunda hipótese parece consistente com os estudos de Vasicek, Dragija e Hladika (2010); Benedek, Szenténé e Béres (2014); e Barros et al. (2015), que encontraram evidências de diversas inconsistências e limitações na atuação do controle interno, tais como, por exemplo, falta de autonomia e de independência dos controladores internos, falta de regras claras para o exercício do controle e existência de subordinação hierárquica.

A variável relacionada à opinião do Corpo Técnico do TCERO apresentou coeficiente positivo igual 1,69, estatisticamente significativa a 10%, sinalizando, com 90% de confiança, que a opinião do Corpo Técnico no sentido da aprovação das contas amplia, em média, a probabilidade do parecer prévio do TCERO ser pela aprovação das contas (com ou sem ressalvas). Isso reflete a importância da atuação do Corpo Técnico nas deliberações da Corte de Contas do Estado de Rondônia.

Do mesmo modo, o Parecer do Ministério Público de Contas junto ao TCERO apresentou coeficiente igual 3,44, estatisticamente significativa a 1%, indicando que a opinião do MPC no sentido da aprovação das contas, em média, aumenta, com 99% de confiança, a probabilidade do parecer prévio do TCERO ser pela aprovação das contas (com ou sem ressalvas). Esse fato evidencia um maior alinhamento entre a opinião do MPC e os membros do Pleno do TCERO.

Na mesma direção, o Voto do Conselheiro Relator apresentou coeficiente igual 3,29, com 99% de confiança, posto que o resultado foi estatisticamente significativo a 1%, evidenciando que o voto favorável do Relator, em média, aumentaria as chances do parecer prévio do TCERO ser pela aprovação das contas (com ou sem ressalvas). Isso indica que o voto do Conselheiro Relator, em regra, é seguido pelos seus pares nas decisões colegiadas da Corte de Contas do Estado de Rondônia.

Nota-se que o fato do prefeito possuir curso superior não apresentou evidências estatisticamente significativas no sentido de auxiliar na aprovação das contas. Esse resultado está consistente com a pesquisa de Milanezi (2016). Do mesmo modo, o fato do contador possuir vínculo permanente com a administração do município não apresentou evidências estatisticamente significativas favoráveis à aprovação das contas do município.

Não foram significativas as variáveis que visavam capturar os aspectos políticos (variáveis X7 até X9), o que pode indicar que não existe ingerência política nas apreciações realizadas em plenário, ou que as métricas utilizadas não foram capazes de capturar tais resultados.

Os resultados apontam também que não foram estatisticamente significativos os aspectos econômico, orçamentário e fiscal (variáveis X10 até X15) no resultado da apreciação das contas, indicando que possivelmente os aspectos legais e técnicos prevalecem no âmbito do TCERO, o que parece corroborar aos achados de Revorêdo; Silva (2005), que identificaram que as decisões emanadas do Tribunal de Contas de Pernambuco refletem uma ênfase maior nos aspectos legais como contraponto à questão econômica.

Verifica-se que o aspecto de transparência (variáveis X16 e X17), que visava capturar o efeito do controle social no julgamento das contas, também não apresentou resultados estatisticamente significativos. Isso pode ser decorrência de tratar-se de conceitos relativamente novos no contexto da administração pública municipal no âmbito do Estado de Rondônia, portanto os seus efeitos ainda não são relevantes na apreciação das contas de governo municipal, ou que as métricas utilizadas também não foram capazes de capturar os efeitos destas variáveis no resultado da apreciação das contas.

5 CONCLUSÃO

Este estudo teve como objetivo investigar se os pareceres técnicos pela aprovação das contas dos governos municipais exarados nos processos de contas ampliam a probabilidade de aprovação das contas de governo municipais pelo TCERO. Para tanto, foram examinados os resultados dos pareceres prévios julgados pelo Tribunal de Contas do Estado de Rondônia, considerando as prestações de contas municipais relativas aos exercícios financeiros de 2011 a 2015.

A pesquisa trouxe como pressuposto que os pareceres técnicos pela aprovação das contas dos governos municipais exarados nos processos de contas ampliam a probabilidade do parecer prévio do TCERO ser no sentido da regularidade das contas.

A regressão de probabilidades logísticas do modelo, demonstrada na Tabela 4, apresentou, com exceção da opinião do controle interno, significância estatística para comprovação da hipótese da pesquisa de que os pareceres técnicos pela aprovação das contas dos governos municipais exarados nos processos de contas ampliam a probabilidade do parecer prévio do TCERO ser no sentido da regularidade das contas.

Quanto a opinião do Controle Interno (variável X1) era de se esperar que tivesse correlação estatisticamente significativa no sentido de ampliar a aprovação das contas por parte do Pleno do TCERO. Todavia, o resultado da regressão de probabilidades logísticas do modelo não corroborou essa hipótese.

Esse resultado pode estar atrelado a dois principais fatores: (a) o baixo número de observações válidas (257); e/ou (b) ao fato da maioria dos Controladores Internos dos municípios analisados serem ocupantes de cargos comissionados. Isso pode estar influenciando as opiniões emitidas pelo CI e, conseqüentemente, reduzindo a validação da opinião do CI por parte do TCERO. Portanto, a questão da pesquisa fica aberta para futuros trabalhos.

A pesquisa evidenciou ainda que a ausência do parecer do controle interno nas prestações de contas municipais, por si só, é condição suficiente para sua reprovação (Parecer Prévio TCERO Nº 53/2012 – PLENO). Todavia, a sua presença, ainda que favorável à aprovação, não, necessariamente, assegura parecer favorável por parte da Corte de Contas.

Como contribuições, acrescenta-se à literatura informações sobre a relevância da opinião do Corpo Técnico e do MPC para a apreciação das contas municipais por parte do Pleno do TCERO.

O estudo mostrou que há maior alinhamento entre a opinião do Ministério Público de Contas (MPC) e as decisões da Corte de Contas do Estado de Rondônia, se comparado com a manifestação do Corpo Técnico.

De modo semelhante, o presente estudo evidenciou que na maioria das deliberações plenárias acerca das contas municipais o voto do Conselheiro Relator é seguido por seus pares.

Os resultados desta pesquisa também evidenciaram que 81% dos controladores internos são ocupantes de cargos comissionados, de livre nomeação e exoneração. Portanto, agentes sem vínculo permanente com a administração municipal, o que pode estar limitando sua independência funcional e a imparcialidade de suas atividades.

Esse fato indica uma oportunidade de melhoria, no sentido de que os municípios rondonienses precisam estruturar melhor suas controladorias internas, principalmente, em relação ao provimento dos cargos. Só assim, esse órgão poderá, de fato, cumprir seu papel constitucional, sobretudo, no auxílio ao controle externo.

Outro aspecto relevante constatado no presente trabalho é o fato de apenas 23% dos municípios rondonienses possuem ouvidorias formalmente constituídas, caracterizando um importante ponto de melhoria no sentido da instituição e aperfeiçoamento das ouvidorias municipais, pois esse órgão constitui relevante elo entre a sociedade e a administração, favorecendo a transparência da gestão pública e ampliando a participação popular na gestão e controle da coisa pública.

Para futuras pesquisas, sugere-se a replicação deste estudo em outros Tribunais de Contas dos demais estados brasileiros e também no próprio TCERO, ampliando o número de observações. Outra sugestão de pesquisa também válida seria investigar junto aos Conselheiros, aos membros do MPC e aos Auditores de Controle Externo quais seriam os fatores que aumentam ou limitam a credibilidade da opinião dos controladores internos dos municípios acerca das prestações de contas apresentadas anualmente para apreciação das Cortes de Contas.

Salienta-se, por fim, que a explicação científica de tais fatores poderia, por exemplo, evidenciar pontos de melhoria na atuação do CI dos municípios, tornando seus relatórios mais efetivos e sua opinião técnica mais imparcial e confiável, reduzindo o número de procedimentos por parte do controle externo, o que, em última análise, proporcionaria um exame mais célere das contas anuais por parte das Corte de Contas.

REFERÊNCIAS

Arantes, S. A. D. (2013). *Motivos de rejeição de prestação de contas de executivos municipais pelo Tribunal de Contas do Estado de Minas Gerais*. Dissertação de Mestrado Acadêmico em Administração da Faculdade Novos Horizontes, Belo Horizonte, MG, Brasil.

Borinelli, M. L. (2006). *Estrutura conceitual básica de controladoria: sistematização à luz da teoria e da práxis*. Tese de doutorado em Ciências Contábeis, Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade, Universidade de São Paulo, São Paulo, SP, Brasil.

Brasil. (1964). 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*.

Brasil. (1988). *Constituição da República Federativa do Brasil*, de 05 de outubro de 1988.

Brasil. (1996). Lei Complementar n. 154, 26 de julho de 1996. *Dispõe sobre a Lei Orgânica do Tribunal de Contas do Estado de Rondônia, e dá outras providências*.

Brasil. (2000). Lei Complementar n. 101, de 04 de maio de 2000 (Lei de Responsabilidade Fiscal). *Estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal e dá outras providências*.

Brasil. (2004). Instrução Normativa n. 13/TCER-2004. *Dispõe sobre as informações e documentos a serem encaminhados pelos gestores e demais responsáveis pela Administração Direta e Indireta do Estado e dos Municípios; normatiza outras formas de controles pertinentes à fiscalização orçamentária, financeira, operacional, patrimonial e contábil exercida pelo Tribunal de Contas do Estado de Rondônia, e dá outras providências*.

Brasil. Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística – IBGE – Recuperado em 28 fevereiro, 2017, de <http://cidades.ibge.gov.br/xtras/uf.php?lang=&coduf=11&search=rondonia>.

Cavalheiro, J. B. & Flores, P. C. *A organização do sistema de controle interno municipal. Conselho Regional de Contabilidade do Rio Grande do Sul*. Recuperado em: 9 fevereiro, de 2017, de http://www.imperatore.com.br/Artigos_Controladoria/.

Cruz C. F. & Ferreira, A. C. S. (2008). Transparência na elaboração, execução e prestação de contas do orçamento municipal: um estudo em um município brasileiro. *Revista de Contabilidade do Mestrado em Ciências Contábeis da UERJ, Rio de Janeiro, 13(2), 2*.

Cruz, C. F., Ferreira, A. C. S., Silva, L. M., & Macedo, M. A. S. (2012) Transparência da gestão pública municipal: um estudo a partir dos portais eletrônicos dos maiores municípios brasileiros. *Revista de Administração Pública. Rio de Janeiro 46(1), 153-76*.

França, J. M. M. (2015). *Práticas de governança eletrônica dos municípios do Estado de Rondônia*. Dissertação de Mestrado em Administração, Fundação Universidade Federal de Rondônia – UNIR. Porto Velho, RO, Brasil.

José Filho, A. (2008). A importância do controle interno na administração pública. *Revista Diversa*, 1(1), 85-99.

Lopes, J. E. G., Ribeiro Filho, J. F., Pederneiras, M. M. M., & Silva, F. D. C. (2008). Requisitos para aprovação de prestações de contas dos municípios: aplicação de análise discriminante (AD) a partir de julgamentos do controle externo. *Revista Contabilidade Vista e Revista*, 19(4), 59-83.

Milanezi, A. R. (2016). *O efeito da utilização de créditos adicionais suplementares na rejeição das contas anuais: uma análise nos municípios capixabas entre 2008 e 2011*. Dissertação de Mestrado do Programa do Curso Mestrado Profissional em Ciências Contábeis, da Fundação Instituto Capixaba de Pesquisas em Contabilidade, Economia e Finanças (FUCAPE), Vitória, ES, 2016.

Nascimento, C. J., Kronbauer, C. A., Krüger, G. P., & Ott E. (2011). Análise de inconsistências apontadas pelo TCE/RS em auditorias municipais: estudo do controle externo da gestão pública. *Revista de Contabilidade e Organizações*, 5(12), 48-71.

Pereira, R. M. (2015). Análise do sistema de controle interno no Brasil: objetivos, importância e barreiras para sua implantação. *Revista Contemporânea de Contabilidade* [online]. Recuperado em: 16 novembro, 2015, de <http://www.redalyc.org/articulo.oa?id=76238832008>.

Pinheiro Filho, C. (2016). *Disclosure informacional dos Tribunais de Contas Estaduais: abordagem à prestação de contas, transparência e interação social*. Dissertação de Mestrado em Administração, Fundação Universidade Federal de Rondônia – UNIR, Porto Velho, RO, Brasil.

Revorêdo, W. C. & Silva, C. A. T. (2005). Decisões do Tribunal de contas do estado de Pernambuco para as contas municipais: uma análise focada no reflexo de indicadores sócio-econômicos. *Anais do Congresso da USP Controladoria e Contabilidade*, São Paulo, SP, Brasil, 5.

Rocha, A. C. (2013). A realização da *accountability* em pareceres prévios do Tribunal de Contas de Santa Catarina. *Rev. Adm. Pública*, 47(4), 901.

Vasicek, V.; Dragija, M.; Hladika, M. (2010). Impact of Public Internal Financial Control on Public Administration in Croatia. *Theoretical and Applied Economics*, 17(4), 71-86.

Velten, S. R. (2015). *Determinantes da rejeição das prestações de contas anuais dos municípios capixabas pelo tribunal de contas do Estado do Espírito Santo*. Dissertação de Mestrado Profissional em Ciências Contábeis do Programa de Pós-Graduação em Ciências Contábeis, Fundação Instituto Capixaba de Pesquisas em Contabilidade, Economia e Finanças (FUCAPE), Vitória, ES, Brasil.

Vidal, D. C. & Silva, A. H. C. (2016). A percepção dos auditores externos sobre a adequação dos sistemas de controle interno nas empresas de capital aberto. *Pensar Contábil*, Rio de Janeiro, 18(67), 57-67.