

Controle na execução orçamentária municipal: principais irregularidades apuradas em municípios cearenses

Anny Kariny Feitosa¹
Fabiana Helcias Oliveira²
Francisco Gennison Vales Lins³
Thiago Avelino da Silva⁴

Resumo

Este estudo teve o objetivo de verificar as irregularidades apontadas nos Pareceres Prévios das Prestações de Contas de Governo dos Prefeitos dos Municípios do Estado do Ceará, com o intuito de constatar os fatos que estão maculando a execução orçamentária e prejudicando a harmonia das finanças públicas. Para tanto, foram realizadas pesquisa bibliográfica e análise documental de 114 Pareceres Prévios de Prefeitos Municipais, do relatório emitido pelo Tribunal de Contas dos Municípios do Estado do Ceará (TCM/CE) à Justiça Eleitoral atualizado até 5 de junho de 2012. Constatou-se que a execução orçamentária, nos pareceres consultados, não ocorreu dentro

1 Economista, Mestranda em Economia do Setor Público pela Universidade Federal do Ceará. Docente no Instituto Federal do Ceará – IFCE. Contato: Rua Genário de Oliveira, 1460, Lagoa Seca, Juazeiro do Norte – CE. Email: akfeitosa@hotmail.com. Telefone: (88) 9624 – 8900.

2 Contabilista, Mestranda em Economia do Setor Público pela Universidade Federal do Ceará. Auditora de Controle Externo no Tribunal de Contas dos Municípios - TCM/CE

3 Contabilista, Mestrando em Economia do Setor Público pela Universidade Federal do Ceará. Auditora de Controle Externo no Tribunal de Contas dos Municípios/CE

4 Contabilista, Mestrando em Economia do Setor Público pela Universidade Federal do Ceará. Auditor no Instituto Federal do Ceará - IFCE

dos preceitos legais, havendo afronta principalmente à lei nº 4.320/64, à Constituição Federal e à Lei de Responsabilidade Fiscal, o que aponta má gestão dos recursos públicos e aumento do endividamento na execução orçamentária nos municípios cearenses.

Palavras-chaves: Orçamento Público. Controle. Prestação de Contas.

Abstract

This study aimed to verify the irregularities in the Preliminary Opinions rendered Accounts Government Mayors of Municipalities of the State of Ceará, with the purpose to reveal the facts that are tarnishing the budget execution and undermining the harmony of public finances. To do so, bibliographical research and documentary analysis of 114 Opinions Prior to Municipal Mayors, the report issued by the Municipal Court of the State of Ceará (TCM / CE) to the Electoral updated until June 5, 2012. It was found that the budget execution in seem consulted, did not occur within the legal precepts, having affront mainly to Law No. 4.320/64, the Constitution and the Fiscal Responsibility Law, which indicates mismanagement of public resources and increased indebtedness in budget execution in the municipalities of Ceará.

Keywords: Public Budget. Control. Accountability

1. Introdução

Conforme preceitua a Constituição Federal, deverá prestar contas qualquer pessoa física ou jurídica, pública ou privada, que utilize, arrecade, guarde, gerencie ou administre dinheiros, bens e valores públicos ou pelos quais a União responda, ou que, em nome desta, assuma obrigações de natureza pecuniária.

Observa-se, pelo exposto, a normatização do controle dos recursos públicos. Dentro deste cenário, o Gestor deve ter o zelo com a administração dos recursos e o conhecimento dos normativos que deverá cumprir, buscando a harmonia das finanças públicas, o atendimento às demandas da sociedade e a aprovação de suas contas.

O Orçamento público é a peça fundamental para a Gestão dos recursos públicos. Para realizar uma boa administração pública, o Gestor deve realizar um sistema moderno de orçamento, destarte o posicionamento de Silva, (2009):

O Orçamento Público é um instrumento que reflete a estratégia de alocação das despesas do governo, bem como as expectativas de receitas que permitirão seu atendimento, ambos alinhados ao planejamento em cada exercício financeiro. Um sistema moderno de orçamento deve atender a três requisitos básicos:

- Controle, transparência e responsabilidade na gestão dos recursos públicos;
- manutenção da estabilidade econômica, por meio dos ajustes fiscais;
- qualidade do gasto público, associada às prioridades e ao planejamento de curto e médio prazos do governo.

Considerando a importância da execução orçamentária, a presente pesquisa visa verificar a efetividade desta atividade desempenhada pelos Gestores Municipais. Considerando a amplitude do estudo e a quantidade de Gestores existentes nos Municípios do Estado do Ceará, optou-se por restringir o universo da pesquisa às Prestações de Contas de Governo de responsabilidade dos Prefeitos Municipais que obtiveram Pareceres Prévios Desfavoráveis pelo Tribunal de Contas dos Municípios do Estado do Ceará.

Para realização do trabalho foi considerado o Relatório emitido pelo Tribunal de Contas dos Municípios do Estado do Ceará (TCM/CE) à Justiça Eleitoral, atualizado até 5 de junho de 2012, contendo a relação dos 141 Prefeitos Municipais responsáveis por Prestações de Contas de Governo, em decorrência de Pareceres Prévios Desfavoráveis ou Favoráveis do TCM/CE, ou que os resultados de julgamentos da Câmara Municipal não tenham sido informados ao TCM/CE. Para a análise não foram considerados os que possuíam Parecer Prévio Favorável, sendo realizado o exame dos dados dos 114 Gestores com Pareceres Prévios Desfavoráveis por parte do TCM/CE com o intuito de verificar quais as irregularidades apontadas. O resultado da pesquisa foi dividido em dois grupos: o primeiro com as irregularidades apontadas em alguns Pareceres como sendo as mais graves, que por si já

maculariam o certame; e o segundo grupo com as demais irregularidades elencadas nos pontos negativos dos Pareceres.

O objetivo da presente pesquisa consiste em verificar, por meio dos Pareceres Prévios Desfavoráveis, quais as principais irregularidades apontadas pelo TCM/CE, servindo de alerta para os futuros Gestores, bem como espera-se que este trabalho contribua para uma melhoria na gestão pública, uma vez que alertados sobre as irregularidades que podem ser apontadas em suas futuras Prestações de Contas, e de suas consequências, estes possam realizar uma administração mais proba e disciplinada nos amparos legais. O referido trabalho também demonstrará à sociedade o controle realizado, bem como tende a colaborar com o controle social, uma vez que realiza o disciplinamento de assuntos fundamentais para o conhecimento da sociedade.

A pesquisa, quanto à abordagem do problema, caracteriza-se por ter natureza qualitativa. Quanto aos objetivos, trata-se de pesquisa exploratória e descritiva, uma vez que é realizado um levantamento bibliográfico e documental, bem como uma análise e interpretação dos fatos, a fim de fundamentar os resultados observados.

Para atender ao objetivo do trabalho, a pesquisa está estruturada em cinco seções, incluída a introdução. Na segunda seção são apresentados os principais aspectos do orçamento, fazendo uma breve abordagem do conceito de orçamento público, elencando o sistema integrado de planejamento do orçamento, ciclo orçamentário, receitas, despesas e as inovações da lei de responsabilidade fiscal. Devido à importância de se evidenciar o controle da execução orçamentária, será apresentada na terceira seção a função do controle externo, dando ênfase ao controle realizado pelo Tribunal de Contas dos Municípios do Estado do Ceará na apreciação das contas dos Prefeitos Municipais. Na quarta seção, será verificada a metodologia do trabalho e, a seguir, na quinta seção, será apresentado o resultado do trabalho por meio do estudo sobre as principais irregularidades apuradas nos Pareceres Desfavoráveis. Ao final, apresenta-se a conclusão da pesquisa realizada.

2. Orçamento público

A Constituição Federal de 1988 adaptou-se ao desenvolvimento e às

necessidades da sociedade e, conseqüentemente, do Estado, trazendo uma nova concepção de orçamento, tendo em vista que o orçamento, do ponto de vista da constituição anterior, era utilizado apenas como uma mera peça contábil, destinado apenas para o controle entre as receitas e as despesas públicas. Com o advento da CF/88, chegou esta visão mais ampla e moderna de orçamento, trazendo o entendimento que nele estão inseridos todos os projetos e programas do governo federal, contendo assim todos os projetos de políticas públicas a serem desenvolvidos, pelo qual se busca nortear toda programação política, financeira e social, passando a ser um instrumento de planejamento.

Conforme professor Aliomar Baleeiro, citado por Pascoal (2008,p.16), o Orçamento Público é definido como:

Ato pelo qual o Poder Legislativo autoriza o Poder Executivo, por certo período e, em por menor, às despesas destinadas ao funcionamento dos serviços públicos e outros afins adotadas pela política econômica do País, assim como a arrecadação das receitas criadas em lei.

Dentro desta abordagem moderna e mais ampla de orçamento são colocados os programas de políticas públicas com finalidades sociais, e são levados em consideração em seu planejamento os aspectos político, econômico e técnico.

São utilizadas como principais determinações legais para construção de um orçamento as seguintes normas:

I- A Constituição Federal (Cap.II – As Finanças Públicas, arts. 165 ao 169);

II- A Lei 4.320/1964, que estabelece as normas específicas sobre a elaboração e organização orçamentária;

III- A Lei de Responsabilidade Fiscal (Lei Complementar 101 de 2000).

A Lei nº 4.320, de 17 de Março de 1964, dispõe assim sobre a lei do orçamento:

Art.2º. A Lei do Orçamento conterà a discriminação da receita e despesa, de forma a evidenciar a política econômico-financeira e o programa de trabalho do Governo, obedecidos os princípios da unidade, universalidade e anualidade. (BRASIL,1964)

O Governo deve seguir os princípios da Administração Pública, dentre estes ressalta-se o da legalidade, que dispõe que o Poder Público somente está autorizado a fazer o que a lei determina, portanto seu orçamento deve ser planejado segundo as instituições legais. A seguir será realizado breve relato sobre o sistema integrado de planejamento do orçamento.

2.1 Sistema Integrado de Planejamento do Orçamento

A Constituição Federal estabelece três instrumentos legais de planejamento, em seu art. 165:

Art. 165. Leis de iniciativa do Poder Executivo estabelecerão:
I - o plano plurianual;
II - as diretrizes orçamentárias;
III - os orçamentos anuais.(BRASIL,1988)

O Plano Plurianual, também denominado de PPA, é estruturado conforme art.1º da Constituição Federal, devendo ser realizado de forma regionalizada, e dispor sobre as diretrizes, metas e os objetivos da administração pública federal para as despesas de capital e outras delas decorrentes, e para as relativas aos programas de duração continuada.

O planejamento das ações governamentais se traduz objetivamente no instrumento denominado Plano Plurianual, que é a lei que estabelece o planejamento de médio prazo, contendo o estabelecimento das prioridades e direcionamentos das ações do governo, para um período de quatro anos. Vale destacar que o PPA é a peça mais abrangente do planejamento governamental, uma vez que promove a convergência do conjunto das ações públicas e dos meios orçamentários para viabilização dos gastos públicos.

A elaboração dos planos e programas nacionais, regionais e setoriais, assim como a elaboração das leis de diretrizes orçamentárias e dos orçamentos

anuais, será realizada em consonância com o Plano Plurianual.

A Lei de Diretrizes Orçamentárias, denominada de LDO, foi introduzida com a Constituição Federal de 1988, sendo o instrumento que elenca as prioridades dentro dos programas governamentais expressos no PPA. Conforme § 2º do art. 165 da Carta Magna, a LDO compreenderá as metas e prioridades da administração pública federal, incluindo as despesas de capital para o exercício financeiro subsequente, orientará a elaboração da lei orçamentária anual, disporá sobre as alterações na legislação tributária e estabelecerá a política de aplicação das agências financeiras oficiais de fomento.

A Lei de Responsabilidade Fiscal, em seu art.4º, contempla ainda outras importantes funções da Lei de Diretrizes Orçamentárias, que disporá sobre o equilíbrio entre as receitas e despesas, controle de custos e avaliação dos resultados dos programas; critério e forma de limitação de empenho, disciplina as transferências de recursos a entidades públicas e privadas, dentre outras atribuições, que faz da LDO o principal instrumento de regularização das contas públicas, de equilíbrio e austeridade fiscais.

A LDO deverá ser enviada pelo chefe do Poder Executivo até oito meses e meio antes do encerramento do primeiro exercício financeiro ao Poder Legislativo, devendo ser devolvido para sanção até o encerramento do primeiro período da sessão legislativa. Caso o Legislativo assim não proceder, não poderá dar início a seu recesso até que esta seja aprovada, conforme preceitua o art. 35 do ADCT da CF. Referidos prazos podem ser diversos ao preceituado, caso os Municípios fixem outros prazos em suas Constituições e Leis Orgânicas.

Conforme mencionado, a LDO será elaborada em harmonia com o Plano Plurianual e orientará a elaboração da LOA. Logo, a Lei Orçamentária Anual (LOA) deverá estar compatível com o Plano Plurianual e a Lei de Diretrizes Orçamentária.

A Constituição Federal trata dos orçamentos públicos anuais estabelecendo que a lei orçamentária abrangerá três suborçamentos: o orçamento fiscal; o de investimento e o da seguridade social, destacando ainda que o fiscal e o de investimento deverão ser compatibilizados com o Plano Plurianual e terão entre seus objetivos o de reduzir as desigualdades entre as regiões, segundo o critério populacional.

A Lei Orçamentária Anual deve estimar as receitas e fixar as despesas,

podendo ainda conter autorização para a abertura de créditos suplementares e para a contratação de operações de crédito, ainda que por antecipação de receita, devendo ainda ser acompanhada por um demonstrativo, regionalizado, sobre os efeitos da concessão de anistia, isenção, remissões, subsídios e benefícios de natureza financeira, tributária e creditícia.

O art.5º da Lei de Responsabilidade Fiscal enfatizou alguns itens que devem ser observados na elaboração da Lei Orçamentária Anual, dentre estes citamos: a LOA deverá conter, em anexo, demonstrativo da compatibilidade da programação dos orçamentos com os objetivos e metas constantes da LDO; bem como deve conter previsão para a reserva de contingência em percentual da receita corrente líquida, estabelecida na lei de diretrizes orçamentárias, destinada ao atendimento de passivos contingentes e outros riscos e eventos fiscais imprevistos; deve conter todas as despesas relativas à dívida pública, mobiliária ou contratual, e as receitas que as atenderão, e veda a consignação de crédito com finalidade imprecisa ou com dotação ilimitada.

O prazo para encaminhamento, aprovação e sanção da LOA, coincide com o do PPA, isto é, o projeto de lei orçamentária será encaminhado até quatro meses antes do encerramento do exercício financeiro, ou seja, 31/08, e devolvido para sanção até o encerramento da sessão legislativa. A LOA terá sua vigência por um prazo de um ano, que, por força do art. 34 da Lei 4320/64, coincide com o ano civil.

Quanto à necessidade de alterações destes dispositivos o Governo pode propor alterações no PPA, bem como pode propor um projeto de lei alterando a LDO, não obstante, quanto às alterações da LOA estas só podem ser realizadas de um projeto de lei denominado Lei de Créditos Adicionais.

Gama (2009) define créditos adicionais como sendo instrumentos de ajustes orçamentários, que visam, dentre outras coisas, corrigir planejamentos mal formulados, atender situações inesperadas, emergenciais, imprevisíveis, estando respaldado pelos arts. 40 a 46 da lei nº 4320/64.

Os créditos adicionais são classificados conforme art.41 da Lei nº 4320/64 como: suplementares, os destinados a reforço de dotação orçamentária; especiais, os destinados a despesas para as quais não haja dotação orçamentária específica; e extraordinários, os destinados a despesas urgentes e imprevistas, em caso de guerra, comoção intestina ou calamidade pública.

Os créditos suplementares e especiais serão autorizados por lei e abertos por decreto executivo. Sua abertura depende da indicação dos recursos disponíveis, que sustentarão a abertura dos respectivos créditos e será precedida da exposição de justificativa, enquanto que os créditos extraordinários serão abertos por decreto do Poder Executivo, que deles dará imediato conhecimento ao Poder Legislativo.

Gama (2009, p.61) dispõe as fontes de recursos para a abertura de créditos suplementares e especiais:

- O superávit financeiro apurado em balanço patrimonial do exercício anterior;
- Os provenientes de excesso de arrecadação, descontados os créditos extraordinários abertos no exercício;
- Os recursos que, em decorrência de veto, emenda ou rejeição do projeto de lei orçamentária anual, ficarem sem despesas correspondentes, desde que haja prévia e específica autorização legislativa;
- Os resultantes de anulação parcial ou total de dotações orçamentárias ou de créditos adicionais, autorizados em lei;
- O produto de operacionalização de créditos autorizadas, em forma que juridicamente possibilite ao Poder Executivo realizá-las;
- Os resultantes da reserva de contingência, estabelecidos na LOA.

Destaca-se que os créditos adicionais terão vigência adstrita ao exercício financeiro em que forem abertos, salvo expressa disposição legal em contrário, quanto aos especiais e extraordinários, quando abertos nos últimos quatro meses do exercício.

A seguir serão abordadas as fases pelas quais passa o orçamento, denominado de Ciclo Orçamentário.

2.2 *Ciclo Orçamentário*

O orçamento passa por diversas fases até estar pronto para ser executado. Inicia-se com uma proposta, que se transformará em projeto de lei e será apreciado, emendado, aprovado, sancionado e publicado. Posteriormente, há

a execução, momento em que ocorre a arrecadação da receita e a realização da despesa, dentro do exercício financeiro. Finalmente há o acompanhamento e a avaliação da execução, realizada pelos controles internos e externos. A seguir, sendo feito breve comentário sobre as fases do ciclo orçamentário, dando respaldo para a fase de controle.

Elaboração: etapa que consiste na definição das metas e prioridades, bem como programas e estimativas de receitas realizadas por cada unidade gestora de forma parcial e consolidada pelo Poder Executivo, a quem compete constitucionalmente o envio da proposta consolidada do orçamento para o Poder Legislativo;

Aprovação: etapa em que o Poder Legislativo aprecia os termos da proposta enviada pelo Executivo, podendo emendá-lo, e, em situações extremas, rejeitá-lo;

Execução: nesta fase o Poder Executivo, em observância ao art. 8º da Lei de Responsabilidade Fiscal, terá até 30 (trinta) dias para estabelecer por decreto, a programação financeira e o cronograma de execução mensal de desembolso. Após o cumprimento do ditame legal poderão ser efetivados a arrecadação de receitas e o processamento de despesa.

Controle: consiste no acompanhamento e na avaliação do processo de execução orçamentária, que, segundo a legislação em vigor, será interno, quando realizado pelos agentes do próprio órgão, ou externo, quando realizado pelo Poder Legislativo, auxiliado pelo Tribunal de Contas, os quais poderão apreciar e julgar se a aplicação dos recursos públicos ocorrerá nos termos previstos nas leis orçamentárias e nas demais espécies normativas que vinculam a gestão de recursos públicos.

2.3 Receita

Receita, em seu sentido amplo, conforme Pascoal (2008, p.88), é toda entrada ou ingresso de recursos que, a qualquer título, insere-se nos cofres públicos, independentemente de haver contrapartida no passivo.

As receitas podem ser classificadas, quanto a sua natureza, em orçamentárias, aquela arrecadada regularmente em cada período financeiro, e em extraorçamentária, sendo as decorrentes de situações excepcionais.

Vale destacar que as receitas orçamentárias passam por quatro estágios, que são: previsão, que consiste em estimar quanto se espera arrecadar durante o exercício financeiro; lançamento, que consiste na verificação da procedência do crédito fiscal, a pessoa que lhe é devedora e inscreve em débito do contribuinte; arrecadação, quando o Estado recebe dos contribuintes, por repartições fiscais, agentes ou rede bancária os valores que lhe são devidos; e recolhimento, que consiste na entrega, pelos agentes arrecadadores, dos recursos arrecadados à Conta Única do Tesouro Público.

Dentre os itens relacionados às Receitas Públicas, será destacado o da Dívida Ativa que se constitui em um conjunto de direitos ou créditos de natureza tributária ou não tributária, em favor da Fazenda Pública, com prazos estabelecidos na Legislação pertinente, vencidos e não pagos pelos devedores, podendo ser tributária ou não tributária. Vale destacar que é responsabilidade dos Gestores a Inscrição e Cobrança da Dívida Ativa.

2.4 Despesa

As Despesas são os desembolsos efetuados pelo Estado para fazer face as suas diversas responsabilidades junto à sociedade.

As Despesas são classificadas quanto à natureza em despesas orçamentárias e extraorçamentárias. As primeiras passam por quatro estágios: fixação, que consiste no valor total da despesa prevista na LOA; empenho, que compreende o ato emanado da autoridade competente que cria para o Estado, a obrigação de pagamento pendente ou não de implemento de condição; liquidação, que trata-se da verificação do direito adquirido pelo credor, tendo por base os títulos e documentos do respectivo crédito; e pagamento, entrega do numerário correspondente, recebendo a devida quitação.

A Lei de Responsabilidade Fiscal estabeleceu regras para que os gestores obtenham uma gestão administrativa comprometida com o equilíbrio orçamentário, com vista a fomentar o crescimento da receita e a controlar o montante da despesa pública; para isto estabeleceu medidas de limitação de empenho de despesa, bem como regras para geração de novas despesas. Dentre estas, deve ser realizada estimativa do impacto orçamentário e

financeiro que entrar em vigor e nos dois subsequentes, bem como declaração do ordenador de despesas de que o aumento tem adequação orçamentária e financeira, estabelece regras para as despesas de caráter continuado, bem como fixa limites para as despesas de pessoal, despesas nulas, transferências voluntárias, despesas de competência de outro ente e inscrições em restos a pagar.

Diante do exposto, os Gestores devem ficar atentos ao executar suas despesas, devendo observar as regras emanadas pela Lei de Responsabilidade Fiscal. Destaca-se que, além das regras da Lei de Responsabilidade Fiscal, quanto à execução de despesa o Gestor deve observar os limites constitucionais de aplicação de no mínimo 25% em educação e 15% em saúde.

2.5 *Lei de Responsabilidade Fiscal*

O modelo orçamentário foi aprimorado considerando os efeitos provocados pela aprovação da Lei de Responsabilidade Fiscal, denominada de LRF, que assinalou um marco nas finanças públicas brasileiras, ao representar a institucionalização do compromisso com a gestão fiscal responsável e com o equilíbrio das contas públicas.

Segundo Pereira (2009, p.320), “a Lei de Responsabilidade Fiscal apresenta-se como um código de conduta para os administradores públicos de todo o país, nos três poderes e nas três esferas de governo, União, estados e municípios”. Logo, os gestores passaram a ter que realizar uma gestão financeira e orçamentária mais eficiente, eficaz e transparente.

A principal finalidade da Lei de Responsabilidade Fiscal consistiu em formular regras de finanças públicas, instituindo o planejamento e a transparência como seus pilares. Além disso, os gastos públicos passaram a ser vistos sob uma nova perspectiva, que engloba não somente a análise financeira e orçamentária, como também exige a demonstração dos resultados obtidos em prol da sociedade.

Em suma, a LRF vem fazer que este entenda de noções administrativas, além de impor limites ao Gestor, tendo em vista que para gerenciar o orçamento é preciso ter uma visão voltada para a administração financeira. Em relação à fiscalização, a LRF preceitua em seu art.59, que caberá ao Poder Legislativo, diretamente auxiliado pelo Tribunal de Contas e os órgãos de controle interno

de cada Poder, verificar se foram atingidas as metas estabelecidas na Lei de Diretrizes Orçamentárias, assim como os limites e as condições para realização de operações de crédito e inscrição nos restos a pagar, dentre outras coisas.

Na próxima seção, será abordada breve contextualização do controle da execução orçamentária do Poder Executivo Municipal, realizado pelo Tribunal de Contas dos Municípios do Estado do Ceará por meio das Contas de Governo.

3. O controle da execução orçamentária

A noção fundamental de Prestação de Contas consiste no fato de que alguém, pessoa física ou jurídica, justifique o adequado uso de determinada quantia ou mesmo de determinado objeto, instrumento ou ato, não se restringindo apenas a valores financeiros.

Prestação significa o ato ou efeito de prestar, prestamento, que por sua vez, converge para demonstrar, comprovar.

A Constituição da República Federativa do Brasil de 1988 considera a Prestação de Contas um princípio constitucional. Assim, caso este princípio seja desrespeitado, a Carta Magna autoriza, em medida de exceção, a União a intervir nos Estados, e, os Estados, por sua vez, a intervirem em seus respectivos Municípios, a fim de restabelecer a normalidade da prestação de contas. Essa interpretação é extraída dos arts. 34 a 36 da Constituição Federal, que tratam do instituto da intervenção.

Ainda a Constituição Federal de 1988, em seu art. 70, parágrafo único, prevê que “prestará contas qualquer pessoa física ou jurídica, pública ou privada, que utilize, arrecade, guarde, gerencie ou administre dinheiros, bens, valores públicos ou pelos quais a União responda, ou que, em nome desta, assuma obrigações de natureza pecuniária”.

A prestação de contas, princípio constitucional, conforme vimos, é também norteadada por outros dois princípios específicos da Administração Pública: princípio da supremacia do interesse público e princípio da indisponibilidade.

A cidadania também fundamenta tal aspecto de controle da Administração Pública, pois confere aos cidadãos o direito de acesso às informações sobre prestação de contas dos governantes, acesso às demais

informações orçamentárias e financeiras, por meio da transparência fiscal, culminando no denominado controle social.

Destaca-se que conforme a natureza e origem do recurso público que o ente estiver utilizando, se recurso próprio ou de transferência voluntária, os órgão e /ou entidades que receberão a prestação de contas para análise e julgamento serão distintos. No caso do Tribunal de Contas dos Municípios do Estado do Ceará, o regramento para fiscalização dos Municípios está prevista no art. 31 da Constituição Federal.

Art. 31. A fiscalização do Município será exercida pelo Poder Legislativo Municipal, mediante controle externo, e pelos sistemas de controle interno do Poder Executivo Municipal, na forma da lei.

§ 1º - O controle externo da Câmara Municipal será exercido com o auxílio dos Tribunais de Contas dos Estados ou do Município ou dos Conselhos ou Tribunais de Contas dos Municípios, onde houver.

§ 2º - O parecer prévio, emitido pelo órgão competente sobre as contas que o Prefeito deve anualmente prestar, só deixará de prevalecer por decisão de dois terços dos membros da Câmara Municipal.

§ 3º - As contas dos Municípios ficarão, durante sessenta dias, anualmente, à disposição de qualquer contribuinte, para exame e apreciação, o qual poderá questionar-lhes a legitimidade, nos termos da lei.

§ 4º - É vedada a criação de Tribunais, Conselhos ou órgãos de Contas Municipais. (BRASIL, 1988)

Destarte do regulamento citado que o controle orçamentário-financeiro da Administração Pública Municipal, em sentido amplo, é exercido pelas Câmaras Municipais, que são auxiliadas tecnicamente pelos Tribunais de Contas.

O art. 71, inciso I, da Constituição Federal de 1988 a seguir transcrito, apresenta as competências do Tribunal de Contas quanto à apreciação das contas do Presidente da República, enquanto o art. 75 da Carta Magna prevê que “as normas estabelecidas nesta seção aplicam-se, no que couber, à organização, composição e fiscalização dos Tribunais de Contas dos Estados

e do Distrito Federal, bem como dos Tribunais e Conselhos de Contas dos Municípios.”. Considerando o exposto no art.75, estende-se para os Tribunais de Contas dos Municípios a apreciação das contas do Prefeito Municipal.

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

I - apreciar as contas prestadas anualmente pelo Presidente da República, mediante parecer prévio que deverá ser elaborado em sessenta dias a contar de seu recebimento;

Considerando por simetria ao exposto no art. 71 da Constituição Federal, cabe ao Tribunal de Contas dos Municípios do Estado do Ceará apreciar as contas do Prefeito Municipal mediante parecer prévio, conforme Art. 78, inciso I, da Constituição Estadual, combinado com o Art. 1º inciso I, e Arts. 6º e 7º da Lei Estadual n.º 12.160/93.

Destarte o exame das Contas dos Governos Municipais constitui a mais nobre, complexa e abrangente tarefa atribuída ao Tribunal de Contas dos Municípios do Estado do Ceará, pela Constituição Federal e legislação correlata, seja por sua singular relevância, por permitir à sociedade o conhecimento do resultado da atividade da Administração Pública Municipal, seja pela amplitude dos temas tratados e profundidade das análises realizadas por este Tribunal. É importante salientar que o exame das Contas de Governo, com a emissão do competente Parecer Prévio, constitui uma apreciação global das receitas e dos gastos públicos, das mutações patrimoniais dependentes ou não da execução orçamentária e uma apreciação macro do desempenho da máquina administrativa durante toda uma gestão.

Ressalte-se que este Parecer Prévio não afasta o julgamento que é feito pelo Tribunal de Contas dos Municípios do Estado do Ceará, em consonância ao art. 71, inciso II, quanto às contas dos ordenadores de despesas e demais responsáveis por dinheiros, bens e valores públicos da administração direta e indireta, ficando ressalvadas as eventuais responsabilidades, porquanto serão objeto de apreciação específica, mediante tomadas e prestações de contas de gestão.

O Parecer Prévio leva em conta os demonstrativos contábeis e financeiros do ente estatal por meio do qual se procura demonstrar o que foi gasto e o

que foi arrecadado no exercício encerrado, enfatizando o desempenho do orçamento público e dos programas e realizações do Governo.

Vale destacar que compete ao Tribunal de Contas a emissão do Parecer Prévio quanto às Contas do Poder Executivo, não obstante, por tratar-se da autoridade maior, cabe ao Poder Legislativo a Competência para Julgar as contas, em relação aos Municípios, o parecer prévio vincula, até certo ponto, o Legislativo Municipal, na medida em que só deixará de prevalecer por decisão de 2/3 (dois terços) dos membros da Câmara de Vereadores.

Quanto à análise das Contas de Governo, o Regimento Interno do Tribunal de Contas dos Municípios do Estado do Ceará, em seu artigo 118, assim preceitua, *verbis*:

Art. 118 – As contas consistirão do balanço geral do município e do relatório de controle interno do Chefe do Executivo Municipal sobre a execução do orçamento e demais matérias:

§ 1º - O balanço geral abrangerá os registros de todos os órgãos e unidades orçamentárias, inclusive os da câmara municipal, fundos especiais e demais entidades da administração indireta inclusive fundações instituídas ou mantidas pelo município.

§ 2º - A documentação das Contas de Governo do município será estabelecida e disciplinada através de Instrução Normativa.

Já o artigo 119 do Regimento Interno do Tribunal de Contas dos Municípios do Estado do Ceará dispõe acerca dos prazos para remessa das Contas de Governo às Câmaras Municipais, e ao Tribunal de Contas, vejamos:

Art. 119 – As Contas de Governo do município relativas de cada exercício deverão ser remetidas pelo Prefeito à câmara municipal até 31 de janeiro e por esta ao Tribunal de Contas até 10 de abril do ano subsequente.

É ainda de bom alvitre informar que as funções básicas do Tribunal de Contas podem ser agrupadas da seguinte forma: fiscalizadora, consultiva, informativa, judicante, sancionadora, corretiva, normativa e de ouvidoria. Algumas das atuações assumem ainda o caráter pedagógico.

Sendo assim, este trabalho reportará, na próxima seção a metodologia

utilizada para a análise pretendida e, na seção seguinte, será realizado o exame das Contas de Governo Municipais, por meio do estudo dos Pareceres Prévios do Tribunal de Contas dos Municípios do Estado do Ceará, com o intuito de verificar quais as irregularidades mais frequentes e graves que consubstanciam os Pareceres Prévios Desfavoráveis, verificando assim em que aspectos devem ser realizados esforços por parte de novos gestores para garantir a harmonia das finanças públicas.

4. Metodologia

A pesquisa, quanto à abordagem do problema, caracteriza-se por ter natureza qualitativa, uma vez que, conforme Beuren et al., 2008, p. 91, esta metodologia pode “descrever a complexidade de determinado problema, analisar a interação de certas variáveis, compreender e classificar processos dinâmicos vividos por grupos sociais”. Quanto aos objetivos, trata-se de pesquisa exploratória e descritiva, uma vez que é realizado um levantamento bibliográfico e documental, bem como uma análise e interpretação dos fatos, a fim de fundamentar os resultados observados.

Considerando o relatório emitido pelo Tribunal de Contas dos Municípios do Estado do Ceará (TCM/CE) à Justiça Eleitoral, atualizado até 5 de junho de 2012, contendo a relação dos 141 Prefeitos Municipais responsáveis por Prestações de Contas de Governo, em decorrência de Pareceres Prévios Desfavoráveis ou Favoráveis do TCM/CE, ou que os resultados de julgamentos da Câmara Municipal não tenham sido informados ao TCM/CE. No caso dos Pareceres Prévios Desfavoráveis, ficou constatada a existência de 114 gestores, que tiveram seus dados analisados, com o intuito de verificar quais as irregularidades apontadas. O resultado da pesquisa foi dividido em dois grupos: o primeiro, com as irregularidades apontadas em alguns Pareceres como sendo as mais graves, que por si já maculariam o certame; e o segundo grupo, com as demais irregularidades elencadas nos pontos negativos dos Pareceres.

A pesquisa consiste em discriminar o resultado por assunto, demonstrando o nível de relevância por meio da percentagem que estas irregularidades ocorrem no exame dos Pareceres, bem como em cada assunto

foram observadas quais as falhas comumente apontadas e os ditames legais maculados.

Destarte que o critério adotado para a emissão dos Pareceres Prévios teve como fundamento uma apreciação com segurança e de forma isonômica das contas sob o enfoque legal da Constituição Federal, Lei Federal n.º 4.320/64, Constituição Estadual, Lei Complementar n.º 101/2000 (LRF) e Instruções Normativas do TCM.

5. Resultados

Nesta seção estão apresentados os principais resultados da análise realizada, sendo demonstrada por meio de tabelas. A primeira descreverá as falhas consideradas como mais graves que por si já maculam a Prestação de Contas.

Tabela 1 – Irregularidades Graves

ASSUNTO	RELEVÂNCIA	IRREGULARIDADES MAIS COMUNS
CRÉDITOS ADICIONAIS	71,05%	Ausência de cópias de Lei e Decretos que autorizaram a abertura dos créditos Adicionais; (Lei nº 4320/64)
		Divergência entre o montante de créditos adicionais autorizados na LOA com o montante aberto;
		Falta de comprovação da respectiva fonte de recursos para a abertura de créditos adicionais;
		Possível erro de planejamento, uma vez que foi constatado abertura de créditos adicionais em sua totalidade por anulação de dotação;
DÍVIDA ATIVA	85,96%	Baixa Cobrança da Dívida Ativa, demonstrando que o Gestor não está implantando ações neste sentido;
		Falta de comprovação da inscrição na dívida ativa dos valores das multas aplicadas pelo TCM/CE.

ASSUNTO	RELEVÂNCIA	IRREGULARIDADES MAIS COMUNS
EDUCAÇÃO	28,07%	Descumprimento do art 77 da Constituição Federal.
SAÚDE	11,40%	Não aplicação do mínimo Constitucional, descumprimento do art. 77 do ADCT.
DUODÉCIMO	62,28%	Repasse ao Legislativo em atraso ou fora do limite, descumprimento do art. 29 da Constituição Federal.
DESPESA COM PESSOAL	20,18%	Descumprimento do art. 21 da LRF.
RESTOS A PAGAR	63,16%	Ausência de relação de restos a pagar, inscritos, pagos, e cancelados, assim como o cancelamento de restos a pagar processados.
		Relação sem discriminar os Processados dos não processados.
		Contratação de despesa sem lastro financeiro, art.42 da LRF.
		Cancelamento de Restos a Pagar Processados.

Fonte: Elaboração própria, 2013.

Destaca-se que as falhas elencadas nos Pareceres não aparecem isoladamente, sendo um conjunto de irregularidades, podendo, portanto, haver mais de uma falha grave no mesmo Parecer; ademais, destaca-se que o nível de relevância indicado na tabela significa a percentagem de Pareceres que as elencam. Logo, como situação problemática nos Municípios, encontra-se principalmente a ausência de medidas para cobrança da Dívida Ativa, e em muitos casos a ausência de inscrição das mesmas. Destaca-se, ainda, a falta ou o erro de planejamento, resultando em aberturas de créditos adicionais muitas vezes em sua quase totalidade por anulação de dotações, bem como a ausência de comprovação das fontes que foram utilizadas. Além disso, há o comprometimento do orçamento subsequente, havendo ainda o descumprimento de vários preceitos legais.

A seguir serão elencadas outras irregularidades que foram frequentemente irregularidades apontadas nos Pontos Negativos dos Pareceres Prévios.

Tabela 2 – Demais irregularidades

ASSUNTO	RELEVÂNCIA	IRREGULARIDADES MAIS COMUNS
BALANÇO GERAL	87,72%	Omissão dos extratos bancários e/ou conciliações bancárias;
		Ausência de Demonstrativos;
		Defeituções nas Demonstrações Contábeis;
		Déficit orçamentário, déficit financeiro, déficit na gestão patrimonial.
DA GESTÃO FISCAL	77,19%	Envio intempestivo, ausência/divergência de anexos dos RREO e RGF, ausência de publicação, descumprimento dos preceitos da LRF.
DOS INSTRUMENTOS DE PLANEJAMENTO	28,95%	Não envio ou envio em atraso da LDO ou da LOA
		Não envio da elaboração de programa financeira e orçamentária e/ou cronograma de execução mensal de desembolso
		Metas orçamentárias não foram cumpridas em sua plenitude
PRESTAÇÃO DE CONTAS	30,70%	Enviada incompleta e/ ou intempestivamente

Fonte: Elaboração própria, 2013.

Com base nos dados apurados, constata-se o comprometimento da execução orçamentária. Destaca-se que o estudo não exauriu todas as irregularidades apontadas nos Pareceres Desfavoráveis, apenas as mais graves e mais frequentes, procurando demonstrar as que estavam mais ligadas ao orçamento.

Observa-se que algumas irregularidades não são tão graves, como: envio incompleto e ou intempestivo de peças, não obstante tais falhas comprometam o controle a ser efetivado.

Das divergências apuradas, destacam-se ainda a comprovação do não cumprimento das metas orçamentárias estabelecidas; a constatação de

déficits orçamentário, de arrecadação, financeiro e na gestão patrimonial, que demonstram um maior descomprometimento com o orçamento público municipal.

Conclusão

A evidência do resultado da pesquisa pode demonstrar descumprimento, despreparo e má administração nos recursos públicos, destarte que, conforme mencionado, as irregularidades apontadas são passíveis de Desaprovação das Contas dos Gestores.

Conforme mencionado, o Tribunal emite o Parecer Prévio das Contas de Governo, cabendo ao Legislativo julgar. Não obstante, nos casos dos municípios o Parecer Prévio do Tribunal só deixará de prevalecer por decisão de dois terços dos membros da Câmara Municipal.

Considerando a recente Lei da Ficha Limpa, a qual disciplina diversas situações em que as pessoas poderão ficar impedidas de participar das eleições como candidatos, uma destas situações consiste na rejeição das Contas Políticas pelo Legislativo.

Diante do exposto, observa-se a importância dos conhecimentos da legislação para realização de uma boa gestão pública, destacando ainda a relevância da presente pesquisa, pois oportunizará aos futuros gestores, e demais interessados no tema, obter o conhecimento das principais irregularidades apuradas nos pareceres desfavoráveis do relatório emitido pelo TCM/CE, utilizado como base para esta análise, para que as evitem, pois além de causar a desaprovação das contas municipais, poderão acarretar a inexigibilidade, além de outras sanções previstas em legislação específica.

Referências

BRASIL. **Constituição (1988)**. Constituição da República Federativa do 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] República Federativa, Brasília, DF, 05

mai.2000.

_____. **Lei 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] República Federativa, Brasília, DF, 04 mai.1964.

BEUREN, Ilse Maria et al. **Como elaborar trabalhos monográficos em contabilidade:teoria e prática.**3. ed. São Paulo: Altas, 2008.

CEARÁ, Tribunal de Contas dos Municípios do Estado do. **Relação de Prefeitos e Gestores enviados à Justiça Eleitoral.**

Disponível em: <http://www.tcm.ce.gov.br/tre/index.php/listas/gestores/tipo/PCG> Acesso em: 25 de mar. 2013.

GAMA, Fernando. **Fundamentos de Orçamento Público e Direito Financeiro.** Rio de Janeiro: Elsevir, 2009.

Pascoal, Valdeci Fernandes. **Direito Financeiro e Controle Externo: Teoria, Jurisprudência e 400 Questões.** 6.ed. Rio de Janeiro: Elsevier, 2008.

PEREIRA, José Matias. **Finanças Públicas: A Política Orçamentária no Brasil.**4ªed. São Paulo: Atlas, 2009.

SILVA, Anderson Campos (Coord.) et al. **Dívida Pública. A Experiência Brasileira.** Brasília: Secretaria do Tesouro Nacional: Banco Mundial. 2009.