

Parecer Prévio das Contas Anuais do Governador: um Estudo na Evidenciação pelos Tribunais de Contas Estaduais

Preliminary opinion on the Annual Accounts of the Governor: a Study in the Disclosure by the State Courts of Auditors

Anelise Florencio de Meneses¹
Patrícia Vasconcelos Rocha Mapurunga²

RESUMO:

Objetivou-se analisar os pareceres prévios das contas anuais do governador emitidos pelos tribunais de contas estaduais a fim de identificar as evidenciações recorrentes, bem como conhecer as congruências entre os relatórios e os principais assuntos debatidos na análise das contas dos governadores estaduais. Para tanto, ao dispor da Análise de Conteúdo e da estatística descritiva, averiguou-se os relatórios de parecer prévio, referentes ao exercício de 2015, elaborados pelos 27 tribunais de contas estaduais, incluído o do Distrito Federal. Nos resultados, verificou-se baixa divulgação, tendo em vista que somente 8 tribunais disponibilizaram acesso eletrônico das informações referentes ao exercício de 2015 à sociedade. Ademais, observou-se que, em média, os relatórios analisados possuem 376 folhas, e que tratam dos limites constitucionais e legais, da gestão orçamentária, financeira, patrimonial e do acompanhamento das determinações/ recomendações de exercícios anteriores.

Palavras-Chave: Parecer Prévio. Evidenciação. Tribunais de Contas.

ABSTRACT:

This study aimed to analyze the preliminary opinions of the Governor's Annual Accounts issued by the State Courts of Auditors to identify the recurring

1 Mestre em Administração e Controladoria pela Universidade Federal do Ceará. Analista de Controle Externo do Tribunal de Contas do Estado do Ceará. E-mail: anelisefm@gmail.com

2 Mestre em Administração e Controladoria pela Universidade Federal do Ceará. Analista de Controle Externo do Tribunal de Contas do Estado do Ceará. E-mail: pattivasconcelos@hotmail.com



disclosures, as well as know the congruencies between the reports and the main issues discussed in the analysis of the accounts of state governors. Therefore, using content analysis and descriptive statistics, the preliminary opinion reports for the year 2015, prepared by 27 state courts of auditors, including the one of the Federal District, were analyzed. In the results, there was a low dissemination of reports, given that only 8 Courts had granted to the society electronic access to the reports for the year 2015. Moreover, it was observed that, on average, the reports analyzed have 376 sheets and address the constitutional and legal limits, the budgetary, financial, and asset management, and monitoring of prior years' determinations and recommendations.

Keywords: Preliminary opinion. Disclosure. Courts of Auditors.

1 INTRODUÇÃO

Aos tribunais de contas, estruturados nos artigos 70 a 75 da Constituição Federal brasileira, são atribuídas funções específicas visando regular a utilização do patrimônio público; a fiel execução do orçamento; a probidade dos atos administrativos; entre outros. Nesse processo, o controle externo pode ser entendido como um instrumento social disponível na busca de uma gestão pública responsável dos recursos adquiridos por intermédio dos tributos pagos pela sociedade.

Dentre essas funções, destaca-se a apreciação das contas prestadas pelos chefes do Poder Executivo, mediante a emissão do parecer prévio, o qual tem por fim auxiliar o Poder Legislativo no julgamento destas contas. Tal parecer apresenta, com base em análises de natureza orçamentária, financeira, patrimonial e contábil, a opinião do Tribunal de Contas sobre as contas de governo, além de oferecer recomendações ao Poder Executivo, almejando a melhoria na arrecadação das receitas, a eficiência no gasto público, entre outras.

Para que os tribunais de contas possam exercer sua função constitucional, é necessária a divulgação das informações que serão objeto de análise, dentre as quais estão as geradas pela contabilidade, cujos demonstrativos devem efetivamente evidenciar a situação do patrimônio fiscalizado, dos resultados orçamentários e econômicos auferidos e dos fluxos de caixa do período.

Ante a contextualização apresentada, suscita-se o problema da pesquisa: quais as evidenciações recorrentes, as congruências entre os relatos,



bem como os principais assuntos debatidos nos pareceres prévios elaborados pelos tribunais referentes à análise das contas anuais do governador? Para responder ao problema mencionado, este estudo tem por objetivo examinar os relatórios emitidos, justificando-se pela relevância e oportunidade de se aprofundar em como os tribunais evidenciam os seus relatórios técnicos referentes às contas do governador, ampliando o conhecimento acerca do exercício dessa função constitucional pelas cortes estaduais, bem como fornecendo dados que possam contribuir com a melhoria na apresentação dessas informações à sociedade.

Para tanto, a pesquisa caracteriza-se como exploratória e descritiva, sendo utilizados em seu desenvolvimento os procedimentos bibliográficos e documentais e a análise de conteúdo e estatística descritiva dos relatórios de parecer prévio das contas de governo, relativos ao exercício de 2015.

Este trabalho foi organizado em seis seções, incluída esta introdução. Nas segunda e terceira seções, foram abordados o referencial teórico e os procedimentos metodológicos. A quarta seção aborda os resultados da pesquisa; as considerações finais são exibidas na penúltima seção; e, na última, as referências.

2 REFERENCIAL TEÓRICO

2.1 Evidenciação no setor público

A evidenciação para o setor público é imprescindível, principalmente, para reduzir as assimetrias de informações entre aqueles que governam e aqueles que são governados. Jardim (1995, p. 90) critica a falta de informações disponibilizadas à sociedade pelo Estado e sinaliza a existência de um hiato entre estes atores e uma “arena de tensão e distensão ordenada na base do conflito e do jogo democrático”. O autor afirma ainda que, quanto maior for o acesso da população às informações, mais democráticas serão as relações entre Estado e sociedade (Ibidem). Dowbor (1997), bem como Cruz e Ferreira (2008), destacam que o acesso à informação direciona os cidadãos à democracia e, só assim, a população pode exercer a cidadania e o controle

social sobre as contas públicas.

A esse pensamento, Mendes (2009) acrescenta que a democracia e a transparência estão intrinsecamente relacionadas, destacando que a primeira fortalece a segunda e, conseqüentemente, estimula um maior acesso às informações por parte da sociedade.

Matias-Pereira (2010, p. 99) destaca que a reforma do Estado consiste em “refundar democraticamente a administração pública, orientada para o controle da sociedade sobre os governantes, na exigência de transparência e efetividade na gestão das finanças públicas”, sendo a transparência das ações governamentais uma prática indispensável para o efetivo exercício da democracia.

Vários são os interessados nas informações do setor público, tanto para decidir sobre o voto nas próximas eleições, no caso dos cidadãos, como para conceder empréstimos aos entes públicos, no caso de outros governos ou instituições de crédito. Assim, para que possam tomar decisões, é necessário que os entes públicos evidenciem dados que venham a assegurar a qualidade das escolhas realizadas. No entanto, nem sempre as pressões exercidas por esses atores surtem efeitos quanto ao nível de **disclosure** dos entes públicos, sendo imprescindível a existência de regulamentos que os obriguem a disponibilizar determinadas informações.

No setor público, a divulgação é um princípio constitucional e um dos pilares da responsabilidade fiscal. O artigo 37 da Constituição Federal de 1988 (CF/88) estabelece que a Administração Pública, em qualquer poder ou esfera, deve obedecer aos princípios da legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade e eficiência, sendo a publicidade, conforme Meirelles (2010), entendida como toda divulgação oficial dos atos da Administração para o conhecimento público e o efetivo efeito.

A Constituição Federal, ainda, no artigo 37, parágrafo 1º, estabelece que a publicidade dos atos públicos tem por finalidade educar, informar ou orientar, socialmente, os cidadãos. Destarte, são apresentados dispositivos na Carta Magna do exercício efetivo do princípio da publicidade.

No artigo 5º, que trata dos direitos e deveres individuais coletivos, vários são os incisos que asseguram o acesso da população às informações públicas, dentre os quais se destacam os incisos XIV e o XXXIII, estando este último ligado ao direito de todos de conseguir informações particulares ou coletivas em órgãos públicos, com a ressalva daquelas que se caracterizarem como sigilosas. No inciso LX, é estabelecido, também, que “a lei só poderá



restringir a publicidade dos atos processuais quando a defesa da intimidade ou o interesse social o exigirem” (BRASIL, 1988).

Regulamentando o inciso XXXIII do artigo 5º da CF/88, supramencionado, a Lei nº 12.527/2011, no artigo 6º, estabelece que os órgãos e entidades devem assegurar: (a) uma gestão transparente da informação, propiciando amplo acesso, (b) proteção da informação, garantindo a disponibilidade, autenticidade e integridade, e (c) proteção da informação sigilosa e da informação pessoal, observada a sua disponibilidade, autenticidade, integridade e eventual restrição de acesso.

O artigo 70, parágrafo único, da CF/88, expõe que toda pessoa, independentemente de ser pública ou privada, física ou jurídica, mas que receba, utilize, arrecade, guarde ou administre recursos públicos deve prestar contas (BRASIL, 1988). Esta prestação de contas nada mais é do que o exercício da **accountability** daqueles que detêm o poder do Estado e precisam dar visibilidade dos seus atos, gerando maior confiabilidade entre governantes e governados.

A **accountability** é essencial em governos democráticos, tendo em vista a necessidade de dar conhecimento aos cidadãos de informações adequadas sobre a gestão pública para que estes possam realizar julgamentos adequados (NAKAGAWA; RELVAS; DIAS FILHO, 2007).

De Paula (2005) enfatiza que, na nova administração pública, ou seja, na mais eficiente e gerencial, a **accountability** é um dos principais elementos a serem considerados, sendo definida por Pinho e Sacramento (2009) como responsabilidade objetiva ou subjetiva.

A primeira é observada quando há a responsabilidade de uma pessoa ou organização perante outra, cujas consequências envolvem prêmios, na medida em que é cumprida, e castigos, quando do inverso. A segunda ocorre quando há a proatividade da prestação de contas daqueles que necessitam realizar esta obrigação. O’Donnel (1998), ainda, destaca a divisão do termo **accountability** em vertical, quando ocorre entre cidadãos e seus representantes, ou horizontal, quando se dá entre os próprios governantes.

Já Cruz e Ferreira (2008) consideram que a **accountability** está intimamente relacionada com a transparência na gestão pública, enquanto Nakagawa (2007, p. 7) dispõe que, epistemologicamente, a *accountability* “surge como o resultado de um adequado nível de evidenciação”, e que se tornou mais relevante no Brasil com a promulgação da Lei Complementar nº

101/2000, Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF).

A LRF aponta, no parágrafo 1º do artigo 1º, que é pressuposto para a responsabilidade na gestão uma ação planejada e transparente, sendo o planejamento e a transparência, juntamente com o controle e a responsabilidade, os pilares da LRF. Nascimento (2009) salienta que o termo transparência empregado na LRF teve o objetivo de dar efetividade ao princípio da publicidade, envolvendo o acesso público às informações orçamentárias, contábeis e financeiras dos entes públicos.

Conforme o artigo 48 da LRF, alterado, em 2009, pela Lei Complementar nº 131, a qual incluiu novos dispositivos, aumentando, assim, a transparência das informações pormenorizadas sobre a execução orçamentária e financeira, devem ser amplamente disponibilizadas ao público, inclusive por meios eletrônicos, todas as informações necessárias para a instrumentalização do acompanhamento da gestão pública por parte dos interessados, incluindo, dentre estas informações, os instrumentos de planejamento e os relatórios de prestação de contas, incluídos os respectivos pareceres prévios.

2.2 Parecer Prévio das Contas Anuais do Governador

Constitucionalmente, são dirigidas competências aos tribunais de contas, a exemplo do julgamento das contas dos administradores e demais responsáveis por dinheiros, bens e valores públicos da administração direta e indireta, e as contas daqueles que derem causa a perda, extravio ou outra irregularidade de que resulte prejuízo ao erário público; bem como da elaboração de parecer prévio das contas dos chefes do Poder Executivo a serem julgadas pelo Poder Legislativo (BRASIL, 1988).

Do parecer prévio, destaca-se que, segundo TCU (2011, p. 172), essa seja, talvez, a mais importante competência das cortes de contas, a quem cabe fornecer os elementos técnicos para, posteriormente, os parlamentares emitirem o julgamento político, de modo que “o cidadão possa conhecer os efetivos resultados obtidos pela Administração Pública Federal”.

Para Andrada e Barros (2010), os pareceres prévios representam documentos que contêm a análise técnica sobre determinados aspectos das contas anuais dos chefes dos poderes executivos federal, estaduais e municipais. Ademais, os autores destacam que esses documentos conferem ao julgamen-



to político do Poder Legislativo aspectos mais objetivos e imparciais.

Assim, nesses pareceres, as cortes de contas opinam pela aprovação, aprovação com ressalvas ou reprovação das contas (GUERRA, 2007). Ademais, os tribunais de contas fazem ainda recomendações aos gestores acerca das deficiências encontradas, bem como acerca das melhorias que podem ser efetuadas na arrecadação de receitas e no gerenciamento dos gastos públicos.

Exemplificando essas situações, Dutra e Cavalcante (2011, p. 71) afirmam que as ressalvas apresentadas nos pareceres prévios impulsionam “o fortalecimento de controles internos da contabilidade pública federal, bem como a evolução em procedimentos de reconhecimento, mensuração e evidenciação de determinadas rubricas contábeis”.

No que tange à divulgação dos pareceres prévios, no artigo 48 da LRF é destacado que os entes públicos devem dar “ampla divulgação, inclusive em meios eletrônicos de acesso público: [...] as prestações de contas e o respectivo parecer prévio; [...] e as versões simplificadas desses documentos”.

Ainda acerca das contas de governo, Costa et al. (2011, p. 121) entendem tratar-se do mais importante instrumento de promoção de **accountability** governamental, da governança e da transparência e, conseqüentemente, constitui um dos maiores desafios para a atuação do controle externo, mesmo porque, além de realizar análises da economia, da contabilidade, do planejamento e da atuação governamental sob diferentes perspectivas, “é preciso desenvolver uma estratégia de comunicação apta a atingir os diversos segmentos da sociedade” – o cidadão comum, o meio acadêmico, as organizações não governamentais [...] o Congresso Nacional”.

Nessa perspectiva, ressalta-se a figura do controle social, “executado pelos próprios cidadãos, legítimos senhores do erário”, sendo definidos na própria Constituição Federal diversos instrumentos que os cidadãos dispõem para o exercício desse controle, dentre os quais se podem mencionar a denúncia aos tribunais de contas (artigo 74, parágrafo 2º) e os remédios constitucionais definidos no artigo 5º (GUERRA, 2007, p. 94).

Silva (2012), fazendo reflexão ao vínculo existente entre controle externo, controle social e cidadania, dispõe acerca da importância desses para a efetivação de direitos fundamentais estabelecidos na Carta Magna.

O controle externo contribui na garantia desses direitos ao contribuir para a efetiva e regular gestão dos recursos públicos, de forma a resguardar o direito de todo cidadão a um governo honesto, que satisfaça suas necessida-

des e interesses, bem como das gerações que lhe sucederem. Por outro lado, a participação do cidadão consubstanciada no controle social constitui fator determinante para a garantia de que a administração não se desvie de sua finalidade última — a realização do interesse coletivo.

Assim, seja por meio de qualquer dos tipos de controle explicitados, o fato é que esses são instrumentos essenciais à boa e regular aplicação do dinheiro público, sendo, pois, de suma importância que disponham de informações relevantes que permitam fazer julgamentos, emitir opiniões, tecer recomendações, enfim, que possibilitem o exercício de suas atividades. Nessa perspectiva, o Parecer Prévio elaborado pelos tribunais de contas acerca das contas do governador é um importante instrumento para o exercício do controle dos gastos públicos.

3 METODOLOGIA

A metodologia, em uma pesquisa científica, representa o processo desenvolvido para o alcance dos objetivos propostos, envolvendo métodos, técnicas e procedimentos, semelhante a um roteiro que dá as indicações de como determinado trabalho foi realizado.

Esta pesquisa, que se propõe a analisar a evidenciação dos pareceres prévios das contas anuais do governador pelos tribunais de contas estaduais, pode ser classificada, quanto aos objetivos, como exploratória e descritiva, baseada no exposto por Collis e Hussey (2005), que caracterizam essas pesquisas como aquelas em que o assunto ainda foi pouco explorado e que procuram descrever o comportamento dos fenômenos, identificar e obter informações acerca das características de uma problemática, a fim de subsidiar uma análise posterior mais precisa e robusta.

No que concerne aos procedimentos, ou estratégias de pesquisa, este trabalho utilizou procedimentos bibliográficos e documentais. A pesquisa bibliográfica, de acordo com Martins e Théophilo (2009), é indispensável em qualquer tipo de pesquisa científica, na medida em que é necessário explicar e discutir o tema em análise por meio de livros, dicionários, jornais, artigos publicados em periódicos ou em anais de eventos, ou relatórios de pesquisas.

Já a pesquisa documental, para Richardson (2008), refere-se à análise de



documentos, baseada em critérios previamente estabelecidos, que auxiliam na coleta, organização e análise dos dados. Este procedimento foi utilizado nesta pesquisa para analisar os pareceres prévios emitidos pelos tribunais de contas sobre as contas de governo dos estados da Federação brasileira.

Optou-se por uma amostra do tipo não probabilística e intencional, uma vez que esta foi escolhida com arrimo em critérios previamente estabelecidos (MARTINS; THEÓPHILO, 2009). Ressalta-se que o critério utilizado para a seleção da amostra pautou-se no pressuposto da maior evidencição dos pareceres prévios nos endereços eletrônicos dos tribunais de contas dos estados brasileiros e do Distrito Federal, tendo em vista a relevância do montante de recursos apreciados nas contas dos governadores.

No que tange aos dados da pesquisa, foram utilizados dados secundários, os quais, segundo Roesch (2006), apresentam-se em forma de arquivos, banco de dados e relatórios. Estes foram obtidos nos pareceres prévios emitidos pelos tribunais de contas estaduais analisados.

Para coletar os dados desta investigação, primeiramente, verificou-se se os tribunais de contas integrantes da amostra publicaram os pareceres prévios acerca das contas de governo, de suas competências, referente ao exercício de 2015 nos endereços eletrônicos, conforme estabelece o artigo 48 da Lei de Responsabilidade Fiscal. Esta etapa foi realizada no mês de setembro de 2016.

Após a obtenção dos pareceres prévios, estes foram analisados utilizando-se a técnica Análise de Conteúdo, que descreve objetiva, sistemática e quantitativamente determinado conteúdo (BARDIN, 2011).

De acordo com Collis e Hussey (2005), com o uso da Análise de Conteúdo, pode-se constatar a frequência ou a proporção que determinadas palavras foram mencionadas, distribuídas nas unidades de análise previamente inventariadas.

Além da utilização da técnica da Análise de Conteúdo, foi empregada a estatística descritiva, que visa a compreender como os dados se comportam, utilizando, para tanto, as técnicas de apresentar frequências, medir localizações, dispersões e mudanças, por meio de tabelas, gráficos e quadros, com a finalidade de resumir e apresentar os dados coletados (COLLIS; HUSSEY, 2005; FÁVERO et al., 2009).

Com base nos procedimentos descritos, os resultados encontrados estão demonstrados na próxima seção.

4 ANÁLISE DOS RESULTADOS

Com o intuito de alcançar o objetivo da pesquisa, esta seção apresenta a evidenciação dos relatórios técnicos pelos tribunais de contas, as congruências entre os relatórios e os principais assuntos debatidos sobre a análise das contas dos governadores estaduais.

No Gráfico 1, é demonstrada a situação encontrada nos tribunais de contas analisados acerca da divulgação dos pareceres prévios das contas de governo nos endereços eletrônicos, relativos ao exercício de 2015.

Gráfico 1: Divulgação dos pareceres prévios pelos tribunais de contas



Fonte: Dados da pesquisa.

Na análise do Gráfico 1, constatou-se que, dos 27 tribunais de contas estaduais, somente 8 evidenciaram, em seus portais eletrônicos, os relatórios técnicos das prestações de contas anuais do governador, relativas ao exercício de 2015, quais sejam tribunais de contas dos estados da Bahia, do Ceará, de Goiás, do Mato Grosso, do Paraná, do Rio de Janeiro, de Santa Catarina e de São Paulo.

Já os tribunais de contas do Distrito Federal, dos estados do Espírito Santo, do Pará, do Rio Grande do Sul e de Tocantins, à época da pesquisa, embora tenham apresentado os pareceres prévios relativos às contas dos chefes do Poder Executivo de exercícios anteriores, não o fizeram quanto ao exercício de 2015.

Quanto aos demais, um total de 14 tribunais de contas, não foi possível localizar quando da pesquisa efetuada nos respectivos endereços eletrônicos, a evidenciação dos pareceres prévios.

Do exposto, 70,37% dos tribunais de contas analisados deixaram de publicar os pareceres prévios sobre as contas anuais de governo, relativos ao exercício de 2015, caracterizando, pois, baixa divulgação e prejudicando tanto o atendimento integral do artigo 48 da Lei de Responsabilidade Fiscal, como a atuação do controle pela sociedade, tendo em vista que, nesses estados, os cidadãos não têm acesso eletrônico ao conteúdo desses importantes relatórios de execução fiscal e contábil.

Destaca-se que o prazo para emissão do parecer prévio acerca das contas do governador é de sessenta dias a contar de seu recebimento (art. 71, I da CF/88), que, geralmente, ocorre em até 90 dias do final do exercício anterior, conforme a legislação de cada estado. Logo, em setembro de 2016, época da coleta dos dados, já havia transcorrido o prazo para envio, pelos tribunais de contas, dos respectivos relatórios referentes aos pareceres prévios ao Poder Legislativo, sendo, pois, possível a divulgação dos mesmos em meio eletrônico de modo a agir com transparência perante a sociedade.

Corroborando o apresentado, cabe destacar a pesquisa de Santana Junior (2008), a qual verificou, no exercício de 2007, que menos da metade (44,44%) dos sites dos tribunais de contas analisados divulgaram os pareceres prévios sobre as contas dos governos estaduais.

Bairral, Ferreira e Bairral (2012) também constataram uma baixa divulgação dos pareceres prévios das contas dos governos estaduais, sendo ressaltado, na pesquisa, que somente 10 estados publicaram os pareceres prévios nos seus endereços eletrônicos, relativos aos exercícios de 2008, 2009 e 2010.

Já a pesquisa de Meneses e Mapurunga (2016) observou, nos exercícios de 2010 e 2011, a publicação de, respectivamente, 16 e 14 pareceres prévios nos endereços eletrônicos, verificando-se, assim, uma redução da evidenciação desses relatórios técnicos à sociedade.

Da análise dos documentos divulgados pelos tribunais de contas estaduais, ou seja, um total de 8 relatórios, constatou-se que, em média, esses possuem 376 folhas, sendo os relatórios do Tribunal de Contas do Estado de Goiás o maior e do Tribunal de Contas do Estado do Paraná o menor, com, respectivamente, 473 e 116 páginas.

Quando da análise dos sumários dos relatórios técnicos analisados, constou-se que os limites constitucionais e legais; a gestão orçamentária, financeira, patrimonial; e acompanhamento das determinações/recomenda-

ções de exercícios anteriores são assuntos apresentados por todos os tribunais. Ressalta-se, ainda, que 5 relatórios apresentam o panorama econômico (TCs do Ceará, Mato Grosso, Paraná, Rio de Janeiro e Santa Catarina) e os resultados das auditorias e inspeções realizadas pelas unidades técnicas das Corte de Contas (TCs da Bahia, Goiás, Mato Grosso, Santa Catarina e São Paulo). Ademais, 4 relatórios tratam do controle interno estadual (TCs da Bahia, Mato Grosso, Santa Catarina e São Paulo).

No que tange aos procedimentos utilizados na análise das contas do governador pelos tribunais de contas estaduais, 4 relatórios mencionam a realização de auditorias operacionais (TCs da Bahia, Mato Grosso, Santa Catarina e São Paulo) e a apresentação de índices comparativos entre os demais estados, em especial aqueles que tratam da transparência (TCs da Bahia, Paraná, Rio de Janeiro e Santa Catarina). Acrescenta-se, ainda, que 3 relatórios fazem uso de indicadores e quocientes para a análise das demonstrações contábeis (TCs de Goiás, Mato Grosso e São Paulo).

No Quadro 1, apresentam-se os temas tratados especificamente nos relatórios dos Tribunais de Contas estaduais analisados. Considerou-se que o tema foi tratado de forma específica quando o mesmo foi apresentado de forma detalhada nos relatórios correspondentes de cada tribunal de contas.

Quadro 1: Temas tratados especificamente nos relatórios dos TCs

TEMAS RECORRENTES	QNT	TCs
Despesas com seguridade, previdenciárias	7	BA, CE, GO, MT, PR, RJ, SC
Dívida ativa	7	BA, GO, MT, PR, RJ, SC, SP
Percentual de demais poderes com gasto de pessoal	5	BA, GO, RJ, SC, SP
Renúncias concedidas	5	BA, MT, PR, RJ, SC
Disponibilidade de caixa ou análise do caixa e equivalentes	5	BA, CE, GO, PR, RJ
Programas de governo, metas financeiras e físicas de alguns programas	5	CE, GO, MT, PR, SC
Precatórios ou sentenças judiciais	5	GO, MT, RJ, SC, SP
Despesas com propaganda	4	BA, GO, SC, SP
Créditos adicionais	4	GO, RJ, SC, SP
Royalties	3	BA, RJ, SP

TEMAS RECORRENTES	QNT	TCs
Compensação previdenciária	2	BA, GO
Despesa de exercício anteriores (DEA)	2	BA, PR
Empresas dependentes de recursos estaduais	2	CE, SC
Receita corrente líquida	2	CE, SC
Depósitos judiciais	2	GO, RJ
Análise de pessoal	2	MT, PR
Obras públicas	2	MT, PR
Despesa com terceirização	1	CE
Despesas por modalidade de licitação	1	CE
Transferência de recursos por meio de contratos de gestão, instituições sem fins lucrativos, consórcios públicos e municípios	1	CE
Superavit/déficit por fonte de recursos	1	CE
Despesa de pessoal em consórcios	1	CE
Reavaliação dos bens	1	GO
Implementação das normas de contabilidade	1	GO
Defensoria pública	1	GO
Fundos especiais	1	PR
Contratos de gestão da saúde	1	RJ
Despesas do fundo da pobreza (FECF)	1	RJ
Grau de risco	1	SC
Avaliação das informações SIOPS, SIOPE	1	SC
Receitas do Detran	1	SP
Renegociação da dívida com União	1	SP
Avaliação das políticas públicas	1	MT
Programas de desestatização e PPP	1	SP

Fonte: Dados da pesquisa.

Ao analisar as informações constantes no Quadro 2, observa-se que, quase 100% dos relatórios das contas do governador divulgados, 7 de 8, analisam os temas relacionados às despesas previdenciárias e com seguridade e à Dívida Ativa.

Observou-se, ainda, que mais da metade dos relatórios publicados apresentam análises relativas ao percentual das despesas com pessoal, considerando os demais poderes (executivo, legislativo, judiciário, ministério público e tribunais de contas); às renúncias de receitas concedidas; às disponibilidades de caixa e equivalentes; aos programas de governo; aos precatórios e sentenças judiciais; aos gastos com propaganda e publicidade; e à abertura de créditos adicionais.

Por outro lado, tem-se que informações importantes como Despesas de Exercícios Anteriores (DEA) e Receita Corrente Líquida (RCL) foram detalhadas nos relatórios de apenas 2 tribunais de contas (TCs da Bahia e do Paraná; e do Ceará e de Santa Catarina). A RCL é um parâmetro utilizado pela LFR para o estabelecimento de limites ao gasto público, como o limite de despesas com pessoal, sendo recomendável a evidenciação das análises desta receita, assim como da DEA, nos relatórios dos tribunais de contas.

Ademais, outras informações, tais como despesa com terceirização, despesas por modalidade de licitação, *superavit/deficit* por fonte de recursos e avaliação de políticas públicas, foram detalhadas no relatório de apenas um dos tribunais de contas analisados. Essas informações são de grande importância tanto para o julgamento das contas pelo Poder Legislativo, quanto para o exercício do controle social pelos cidadãos, sendo recomendável que os outros tribunais de contas também demonstrem as análises desses temas nos seus relatórios.

Pela avaliação de políticas públicas os cidadãos podem, inclusive, observar se os governantes eleitos priorizam o que foi apresentado no seu programa de governo e se atendem aos anseios da população.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

A presente pesquisa teve como objetivo analisar os pareceres prévios das contas anuais do governador emitidos pelos tribunais de contas estaduais a fim de identificar as evidenciações recorrentes, bem como conhecer as congruências entre os relatórios e os principais assuntos debatidos quando da análise das contas dos governadores estaduais.

Para tanto, foram analisadas as publicações dos pareceres prévios dos



tribunais de contas dos estados e do Distrito Federal nos seus endereços eletrônicos, sendo constatada a baixa divulgação, tendo em vista que somente oito tribunais apresentaram o acesso eletrônico dos relatórios relativos ao exercício de 2015 à sociedade.

Em média os relatórios analisados possuem 376 folhas, e tratam dos limites constitucionais e legais, da gestão orçamentária, financeira, patrimonial e do acompanhamento das determinações/recomendações de exercícios anteriores.

De forma recorrente, foi verificado o uso de indicadores e quocientes para as análises dos dados, bem como a apresentação dos resultados das auditorias e inspeções efetuadas pelos tribunais de contas estaduais averiguados.

Constatou-se que os temas mais recorrentes são relacionados às despesas previdenciárias e com seguridade e à Dívida Ativa, às análises relativas ao percentual das despesas com pessoal, considerando os demais poderes (executivo, legislativo, judiciário, ministério público e tribunais de contas), às renúncias de receitas concedidas, às disponibilidades de caixa e equivalentes, aos programas de governo, aos precatórios e sentenças judiciais, aos gastos com propaganda e publicidade e à abertura de créditos adicionais.

Por fim, verificou-se que informações importantes, como DEA, RCL, despesa com terceirização, despesas por modalidade de licitação, *superavit/deficit* por fonte de recursos e avaliação de políticas públicas, foram detalhadas em apenas um ou dois dos relatórios divulgados.

REFERÊNCIAS

ANDRADA, Antônio Carlos Doorgal de; BARROS, Laura Correa de. O Parecer Prévio como instrumento de transparência, controle social e fortalecimento da cidadania. **Revista do TCEMG**. a. XXVIII, v. 77, n. 4, p. 53-75, 2010.

BAIRRAL, Marla Amália da Costa; FERREIRA, Marlon Cruz; BAIRRAL, Luíza Fernandes. A Assimetria Informacional e os Pareceres Prévios de Auditoria dos Tribunais de Contas Estaduais: uma Abordagem Reflexiva. **Pensar Contábil**. v. 14, n. 55, p. 14-23, set./dez. 2012.

BARDIN, Laurence. **Análise de conteúdo**. São Paulo: Edições 70, 2011.

BRASIL. Constituição Federal, de 5 de outubro de 1988. **Diário Oficial [da] República Federativa do Brasil**, Poder Executivo, Brasília, DF, 5 out. 1988.

_____. Lei Complementar nº 101, de 4 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 do Brasil**, Poder Executivo, Brasília, DF, 5 mai. 2000.

COLLIS, Jill; HUSSEY, Roger. **Pesquisa em administração**: um guia prático para alunos de graduação e pós-graduação. 2. Ed. Porto Alegre: Bookman, 2005.

COSTA, Cláudio André Abreu et al. Contas de Governo como instrumento de accountability, de melhoria da governança e de fomento à cidadania. **Revista do TCU**: Edição especial Contas do Governo Exercício 2010. a. 43, n. 121, p. 20-27 mai./ago. 2011.

CRUZ, Cláudia Ferreira da; FERREIRA, Aracéli Cristina de Sousa. 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, v.13, n.2, p.1-14, mai./ago. 2008.

DE PAULA, Ana Paula Paes. **Por uma nova gestão pública**. Rio de Janeiro: FGV, 2005.

DOWBOR, Ladislau. Governabilidade e descentralização. In: NORONHA, Rudolf de. (coord.). **Conselhos municipais e políticas sociais**. Rio de Janeiro: IBAM/IPEA, 1997, p. 105-124.

DUTRA, Tiago Alves de Gouveia Lins; CAVALCANTE, Renato Lima. Auditoria Financeira na Apreciação das Contas de Governo da República. **Revista do TCU**: Edição especial Contas do Governo Exercício 2010. a. 43, n. 121, p. 62-75, mai./ago. 2011.

FÁVERO, Luiz Paulo et al. **Análise de dados**: modelagem multivariada para a tomada de decisões. Rio de Janeiro: Campus, 2009.



GUERRA, Evandro Martins. **Controle Externo e Interno da Administração Pública**. Belo Horizonte: Editora Fórum, 2007.

JARDIM, José Maria. A face oculta do Leviatã: gestão da informação e transparência administrativa. **Revista do Serviço Público (RSP)**, Brasília, n. 1, v. 119, a. 46, p. 81-92, jan./abr. 1995.

MARTINS, Gilberto de Andrade; THEÓPHILO, Carlos Renato. **Metodologia da investigação científica para ciências sociais aplicadas**. 2. Ed. São Paulo: Atlas, 2009.

MATIAS-PEREIRA, José. **Finanças Públicas: A política orçamentária no Brasil**. 5. Ed. São Paulo: Atlas, 2010.

MEIRELLES, Hely Lopes. **Direito Administrativo Brasileiro**. 36. Ed. São Paulo: Malheiros, 2010.

MENDES, Gilmar Ferreira. Arts. 48 a 59. In: MARTINS, Ives Gandra da Silva; NASCIMENTO, Carlos Valder do (Org.). **Comentários à Lei de Responsabilidade Fiscal**. 4. Ed. São Paulo: Saraiva, 2009, p. 350-370.

NAKAGAWA, Masayuki. Accountability: a Razão de Ser da Contabilidade. **Revista Contabilidade & Finanças USP**, São Paulo, n. 44, v. 18, p. 7, mai./ago. 2007.

NAKAGAWA, Masayuki; RELVAS, Tânia Regina Sordi; DIAS FILHO, José Maria. Accountability: a Razão de Ser da Contabilidade. **Revista de Educação e Pesquisa em Contabilidade**, v. 1, n. 3, art. 5, p. 83-100, set./dez. 2007.

O'DONNELL, Guillermo. **Accountability horizontal e novas poliarquias**. Lua Nova. São Paulo, n. 44, p. 27-52, 1998.

RICHARDSON, Roberto Jarry. **Pesquisa social: métodos e técnicas**. 3. Ed. São Paulo: Atlas, 2008.

ROESCH, S. A. **Projetos de estágio e de pesquisa em administração:**



guia para estágios, trabalhos de conclusão, dissertações e estudos de caso. 3. Ed. São Paulo: Atlas, 2005.

SANTANA JUNIOR, Jorge José Barros. **Transparência Fiscal Eletrônica**: uma análise dos níveis de transparência apresentados nos sites dos poderes e órgãos dos Estados e do Distrito Federal do Brasil. 176f. Dissertação (Mestrado em Ciências Contábeis) – Programa Multi-institucional e Inter-Regional de Pós-Graduação em Ciências Contábeis - Universidade de Brasília, Universidade Federal da Paraíba, Universidade Federal de Pernambuco, Universidade Federal do Rio Grande do Norte, 2008.

SILVA, Elke Andrade Soares de Moura. Controle externo, controle social e cidadania. **Revista do TCEMG** — Transparência e Controle Social. Edição Especial. a. XXX, p. 46-57, 2012.

TCU. TRIBUNAL DE CONTAS DA UNIÃO. Contas do governo: transparência, controle e cidadania. **Revista do TCU**: Edição especial Contas do Governo Exercício 2010. a. 43, n. 121, p. 12-19, mai./ago. 2011.

