



**UNIVERSIDADE FEDERAL DO CEARÁ - UFC**  
**FACULDADE DE ECONOMIA, ADMINISTRAÇÃO,**  
**ATUÁRIA E CONTABILIDADE - FEAAC**  
**MESTRADO PROFISSIONAL EM CONTROLADORIA**

**ANGELA MARIA FURTADO ARRUDA**

**RESULTADO DA ANÁLISE DAS PRESTAÇÕES DE CONTAS DOS**  
**MUNICÍPIOS DO ESTADO DO CEARÁ NA VISÃO DO TRIBUNAL DE**  
**CONTAS DOS MUNICÍPIOS**

**FORTALEZA**  
**2008**

**ANGELA MARIA FURTADO ARRUDA**

**RESULTADO DA ANÁLISE DAS PRESTAÇÕES DE CONTAS  
DOS MUNICÍPIOS DO ESTADO DO CEARÁ NA VISÃO DO  
TRIBUNAL DE CONTAS DOS MUNICÍPIOS**

Dissertação submetida à Coordenação de Pós-Graduação  
ao Curso de Mestrado Profissional em Controladoria da  
Universidade Federal do Ceará, como requisito parcial  
para obtenção do grau de Mestre em Controladoria.

Orientador: Professor Marcus Vinícius Veras Machado,  
Ph.D.

**FORTALEZA  
2008**

Dados Internacionais de Catalogação na Publicação  
Universidade Federal do Ceará  
Biblioteca Universitária  
Gerada automaticamente pelo módulo Catalog, mediante os dados fornecidos pelo(a) autor(a)

---

A819r Arruda, Ângela Maria Furtado.

Resultado da análise das prestações de contas dos municípios do estado do Ceará na visão do Tribunal de Contas dos Municípios / Ângela Maria Furtado Arruda. – 2008.  
169 f.

Dissertação (mestrado) – Universidade Federal do Ceará, Faculdade de Economia, Administração, Atuária e Contabilidade, Programa de Pós-Graduação em Administração e Controladoria, Fortaleza, 2008.  
Orientação: Prof. Dr. Marcus Vinícius Veras Machado.

1. Controle interno. 2. Prestação de contas. 3. Municípios. I. Título.

CDD 658

---

**ANGELA MARIA FURTADO ARRUDA**

**RESULTADO DA ANÁLISE DAS PRESTAÇÕES DE CONTAS  
DOS MUNICÍPIOS DO ESTADO DO CEARÁ NA VISÃO DO  
TRIBUNAL DE CONTAS DOS MUNICÍPIOS**

Dissertação submetida à Coordenação de Pós-Graduação ao Curso de Mestrado Profissional em Controladoria da Universidade Federal do Ceará, como requisito parcial para obtenção do grau de Mestre em Controladoria.

Aprovada em: \_\_\_\_/\_\_\_\_/\_\_\_\_

**BANCA EXAMINADORA**

---

Professor Marcus Vinícius Veras Machado, Ph.D. (orientador)  
Universidade Federal do Ceará – UFC

---

Professora Dra. Maria da Glória Arrais Peter  
Universidade Federal do Ceará – UFC

---

Professora Dra. Ana Vladia Cabral Sobral  
Faculdade Christus

Dedico este trabalho ao meu pai, meu maior exemplo de honestidade e perseverança, à minha saudosa mãe (*in memoriam*), amiga de todas as horas e fonte de toda energia e equilíbrio, aos meus familiares e amigos pelo apoio e incentivo recebido nesta jornada, especialmente meu marido Sinval e meus filhos Henrique Sávio e Rosa Ana, Livia Fany, Arthur Yuri e Yasmin, que souberam tolerar-me, compreender-me e impulsionar-me para esta conquista.

## **AGRADECIMENTOS**

A Deus, mentor de minha vida, que me dá sabedoria, luz, oportunidades e forças para continuar galgando meus objetivos.

Ao professor Marcus Vinícius Veras Machado, pelo esmero na árdua incumbência de orientar-me e pelos valiosos ensinamentos.

À Banca Examinadora composta pelos professores Marcus Vinícius Veras Machado, Maria da Glória Arrais Peter e Ana Vladia Cabral Sobral, pela significativa melhora de qualidade alcançada neste trabalho resultante das valiosas críticas construtivas.

A todo corpo docente e discente do Mestrado Profissional em Controladoria da Universidade Federal do Ceará, pela transmissão de conhecimentos, críticas, incentivos e prestimosos apoios para concretização deste trabalho.

Às amigas Evangelina Chrisóstomo e Sárvia Silvana Rios, mestrandas, que me impulsionaram, apoiaram e incentivaram nos momentos mais difíceis desta caminhada.

Aos funcionários do Tribunal de Contas dos Municípios do Estado do Ceará, nas pessoas do Conselheiro Presidente Ernesto Saboia de Figueiredo Junior e do Assessor Jurídico Márcio Bessa Nunes, pela facilitação na obtenção da documentação, objeto da pesquisa, que tornou possível este trabalho.

*“A obtenção da qualidade dos gastos públicos somente é possível como resultado de prática de gestão, implementada de forma planejada, gerida com prudência, eficiência e eficácia, e orientada à satisfação da necessidade e do interesse público”.*

Luiz Akutsu

## RESUMO

Este estudo baseou-se nas prestações de contas dos Municípios do Estado do Ceará, entendidas como conjunto de documentos e informações advindos dos atos de gestão e governo que permitem avaliar o desempenho dos responsáveis por políticas, bens, valores e serviços públicos, bem como a conformidade dos controles administrativos em geral, especificamente, o resultado contábil da execução orçamentária, financeira e patrimonial. O objetivo precípua deste trabalho é verificar o resultado das prestações de contas dos Municípios cearenses, sob o prisma do Tribunal de Contas dos Municípios, observada toda legislação pertinente, com foco nas regras estabelecidas pela Instrução Normativa nº 01/97 do Tribunal de Contas dos Municípios, que exigiu a implantação do controle interno, bem como das limitações e exigências impostas pela Lei Complementar nº 101/2000, Lei de Responsabilidade Fiscal. Para o desenvolvimento deste trabalho, além de estudos na legislação específica, também se fez necessária uma revisão bibliográfica que fundamentou teoricamente o tema referendando-se em diversos autores. Numa segunda etapa, realizou-se uma pesquisa documental com a análise dos acórdãos e pareceres emitidos pelo Tribunal de Contas dos Municípios sobre as prestações de contas de vinte e seis Municípios, com o objetivo de verificar as contas de gestão e governo, identificar e registrar os tipos de irregularidades existentes nas contas e as irregularidades mais frequentes. Concluiu-se pela evidência de que foram relegados a certa dose de insignificância os controles que podem determinar indicadores de gestão capazes de permitir a aferição da eficiência, eficácia e economicidade da ação administrativa ou, ainda, que permitam revelar a dimensão do desempenho de forma efetiva. Apontou-se para a necessidade generalizada de implantação de órgãos de controle interno que busquem o aprimoramento das técnicas para prevenir o surgimento de ocorrências causadoras de problemas contrários aos interesses da Administração, propiciar um acompanhamento permanente e concomitante, facilitar aos gestores informações precisas para a apropriada tomada da decisão em cada caso e permitir o perfeito planejamento e programação das ações de governo, no sentido de aumentar positivamente os resultados econômicos e sociais das políticas públicas implementadas, por conseguinte obter melhores resultados nas apreciações e julgamentos do Tribunal de Contas.

Palavras – Chave: Controle Interno. Prestação de Contas. Municípios.



## ABSTRACT

This study is based on accounts rendered of the Municipal districts of the State of Ceará, understood as group of documents and information stemmed of the internal control that allow to evaluate the acting of the administration of the responsible for politics, goods, values and public services, as well as the conformity of the administrative controls in general, specifically, the accounting result of the execution budget, financial and patrimonial. The main objective of this work is to verify the result of the accounts rendered of The Municipal districts from Ceará, under the prism of the Tribunal of Accounts of the Municipal districts, basing on the established rules for the Instruction Normative number 01/97, that demanded the implantation of the internal control, as well as the limitations and demands imposed by the Complementally Law number 101/2000, Law of Fiscal Responsibility. For the development of this work, besides studies in the specific legislation, it was also necessary a bibliographical revision that it based theoretically this study supporting in several authors. In a second stage, a documental research was realized with the analysis of the sentences and opinions emitted by the Tribunal of Accounts of the Municipal districts about the accounts rendered of twenty-six Municipal districts of the State of Ceará, with the objective to verify the accounts of management and government, to identify and to register the types of accounts flaws and the frequency that they happen. It was concluded that were relegated to certain insignificance controls that can determine administration indicators capable to allow the gauging of the efficiency, effectiveness and economy of the administrative action or, still more, that allow to reveal the dimension of the performance in an effective way. It appeared a widespread necessity of implantation of a central organ of internal control that looks for the improvement of the techniques to prevent the appearance of occurrences that cause problems contrary to the interests of the Administration, to provide a permanent and concomitant monitoring, to facilitate to the managers accurate information to take the appropriate decision in each case and to allow the perfect planning and programming of government's actions, to increase positively the economic and social results of the public politics implemented, consequently to obtain better results in the appreciations and judgments of the Tribunal of Accounts.

**Keywords:** Internal Control. Public Accountability. Municipal Districts.

## SUMÁRIO

LISTA DE QUADROS .....	10
LISTA DE GRÁFICOS.....	11
LISTA DE SIGLAS .....	12
1 INTRODUÇÃO.....	13
<b>1.1 Problema</b> .....	14
<b>1.2 Justificativa</b> .....	15
<b>1.3 Pressupostos</b> .....	16
<b>1.4 Objetivos</b> .....	17
1.4.1 Objetivo geral .....	17
1.4.2 Objetivos específicos.....	17
<b>1.5 Caracterização da pesquisa</b> .....	17
<b>1.6 Estrutura do Trabalho</b> .....	18
2 O CONTROLE NA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA.....	20
<b>2.1 Classificação do Controle da Administração Pública</b> .....	23
2.1.1 Quanto ao órgão que o exerce .....	23
2.1.2 Quanto ao momento .....	24
2.1.3 Quanto ao fundamento utilizado .....	24
2.1.4 Quanto ao aspecto controlado .....	25
2.1.5 Quanto à instauração do controle .....	25
2.1.6 Segundo a posição do órgão controlador.....	26
<b>2.2 Controle Social</b> .....	26
2.2.1 Mecanismos de Controle Social .....	31
<b>2.3. O Controle Interno na Administração Pública</b> .....	33
<b>2.4 Auditoria Interna</b> .....	40
<b>2.5 Controladoria</b> .....	40
<b>2.6 O Controle Interno nos Municípios</b> .....	43
2.6.1. O controle interno nos Municípios do Estado do Ceará.....	43
<b>2.7 Controle Externo</b> .....	46
2.7.1. Tribunais de Contas: Pressupostos Históricos.....	48
2.7.2. Os Tribunais de Contas e sua Natureza Jurídica .....	50
2.7.3 Tribunal de Contas dos Municípios do Estado do Ceará .....	55
2.7.4 Atribuições e Competências .....	57
3 LEGISLAÇÃO BÁSICA .....	59
<b>3.1 Instrução Normativa nº 01/97</b> .....	59
<b>3.2 Lei Complementar 101/2000 - LRF</b> .....	62
4 PRESTAÇÃO DE CONTAS .....	73
<b>4.1 Prestação de Contas: Aspectos Conceituais e Características Gerais</b> .....	73
<b>4.2 O Processo de prestação de contas municipal</b> .....	80
4.2.1 Prestação de Contas de Governo .....	82
4.2.2 Prestação de Contas de Gestão .....	84
5 METODOLOGIA DA PESQUISA.....	89
<b>5.1 Caracterização da Pesquisa</b> .....	89
<b>5.2 Metodologia</b> .....	90
5.2.1 Ambiente da Pesquisa.....	90
5.2.2 Tipologia da Pesquisa.....	91
5.2.3 Natureza da Pesquisa.....	91

5.2.4 Amostragem .....	92
<b>5.3 O Estado do Ceará.....</b>	<b>93</b>
5.3.1 Estrutura Demográfica.....	94
5.3.2 Aspectos Econômicos.....	95
5.3.3 Municípios e Finanças Públicas .....	95
<b>6 RESULTADOS .....</b>	<b>97</b>
<b>6.1 Região Metropolitana de Fortaleza.....</b>	<b>98</b>
<b>6.2 Região Litoral Leste .....</b>	<b>101</b>
<b>6.3 Região Litoral Oeste.....</b>	<b>104</b>
<b>6.4 Região Litoral Norte.....</b>	<b>108</b>
<b>6.5 Região Maciço de Baturité.....</b>	<b>112</b>
<b>6.6 Região Chapada da Ibiapaba .....</b>	<b>115</b>
<b>6.7 Região Sertão Norte.....</b>	<b>119</b>
<b>6.8 Região Sertão Central .....</b>	<b>123</b>
<b>6.9 Região Sertão Centro - Sul .....</b>	<b>127</b>
<b>6.10 Região Sertão dos Crateús .....</b>	<b>130</b>
<b>6.9 Região Sertão dos Inhamuns .....</b>	<b>134</b>
<b>6.10 Região do Médio Jaguaribe .....</b>	<b>138</b>
<b>6.11 Região do Cariri .....</b>	<b>143</b>
<b>7 CONCLUSÃO.....</b>	<b>153</b>
<b>REFERÊNCIAS .....</b>	<b>155</b>
<b>ANEXO A. ....</b>	<b>162</b>
<b>ANEXO B.....</b>	<b>163</b>

## LISTA DE QUADROS

Quadro 1 - Regiões do Estado do CE e Municípios Componentes da Amostra .....	93
Quadro 2 - Tipos de irregularidades nas prestações de contas do maior e menor Município da Região Metropolitana de Fortaleza, apontadas pelo TCM.....	98
Quadro 3 - Tipos de irregularidades nas prestações de contas do maior e menor Município da Região Litoral Leste apontadas pelo TCM.....	101
Quadro 4 - Tipos de irregularidades nas prestações de contas do maior e menor Município da Região Litoral Oeste apontadas pelo TCM .....	104
Quadro 5 - Tipos de irregularidades nas prestações de contas do maior e menor Município da Região Litoral Norte, apontadas pelo TCM .....	108
Quadro 6 - Tipos de irregularidades nas prestações de contas do maior e menor Município da Região Maciço de Baturité, apontadas pelo TCM.....	112
Quadro 7 - Tipos de irregularidades nas prestações de contas do maior e menor Município da Região Chapada da Ibiapaba, apontadas pelo TCM.....	115
Quadro 8 - Tipos de irregularidades nas prestações de contas do maior e menor Município da Região Sertão Norte, apontadas pelo TCM.....	119
Quadro 9 - Tipos de irregularidades nas prestações de contas do maior e menor Município da Região Sertão Central, apontadas pelo TCM .....	123
Quadro 10 - Tipos de irregularidades nas prestações de contas do maior e menor Município da Região Sertão Centro – Sul, apontadas pelo TCM.....	127
Quadro 11 - Tipos de irregularidades nas prestações de contas do maior e menor Município da Região Sertão dos Crateús, apontadas pelo TCM.....	130
Quadro 12 - Tipos de irregularidades nas prestações de contas do maior e menor Município da Região Sertão dos Inhamuns, apontadas pelo TCM.....	134
Quadro 13 - Tipos de irregularidades nas prestações de contas do maior e menor Município da Região do Médio Jaguaribe, apontadas pelo TCM.....	138
Quadro 14 - Tipos de irregularidades nas prestações de contas do maior e menor Município da Região do Cariri, apontadas pelo TCM .....	143

## LISTA DE GRÁFICOS

Gráfico 1 - Irregularidades mais frequentes .....	146
Gráfico 2 – Média geral de irregularidades por ano pesquisado .....	152

## LISTA DE SIGLAS

CATM – Conselho de Assistência Técnica aos Municípios  
CCM – Conselho de Contas dos Municípios  
CF – Constituição Federal  
COSO - Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission  
DOU – Diário Oficial da União  
FMI – Fundo Monetário Internacional  
FUNDEF – Fundo de Desenvolvimento e Valorização do Magistério  
IBGE - Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística  
IN – Instrução Normativa  
IPECE - Instituto de Pesquisa e Estratégia Econômica do Ceará  
IRRF – Imposto de Renda Retido na Fonte  
ISS – Imposto sobre Serviços  
LDO – Lei de Diretrizes Orçamentárias  
LOA – Lei Orçamentária Anual  
LOTCM – Lei Orgânica do Tribunal de Contas dos Municípios  
LRF – Lei de Responsabilidade Fiscal  
MP – Ministério Público  
ONGs – Organizações não Governamentais  
PIB – Produto Interno Bruto  
PPA – Plano Plurianual  
RGF – Relatório de Gestão Fiscal  
RMF – Região Metropolitana de Fortaleza  
RREO – Relatório Resumido da Execução Orçamentária  
SIM – Sistema Informatizado dos Municípios  
STF – Supremo Tribunal Federal  
TCM – Tribunal de Contas dos Municípios  
TCM - CE – Tribunal de Contas dos Municípios do Estado do Ceará  
TCE - MA – Tribunal de Contas do Estado do Maranhão  
TCE - SP – Tribunal de Contas do Estado de São Paulo

## 1 INTRODUÇÃO

É fundamental a existência de um órgão específico para exercer o controle das atividades desenvolvidas pelas instituições, em regra denominado controladoria. Almeida *et al* (2006, p. 346) ensina que “a controladoria é por excelência uma área coordenadora das informações sobre gestão econômica”, e tem como missão “assegurar a otimização dos resultados econômicos da organização”.

Pelos ensinamentos de Castro (2007), a gestão administrativa gerencial é um modelo que verifica os meios, todavia, tem como preocupação maior a realização dos resultados para o alcance primeiro do bem comum, da realização do interesse público, da máxima eficiência do ato administrativo, tudo na busca da efetivação da justiça social por meio de uma gestão eficiente.

Daí, a necessidade de que o controle interno desempenhe um papel com maior abrangência gerencial, inclusive sob o ponto de vista de resguardar a integridade moral dos gestores públicos, denominado de sistema de controle interno, segundo citação de Pereira (2000, p. 83), referindo-se à definição da Resolução nº. 820/97, do Conselho Federal de Contabilidade:

Controle Interno compreende o plano de organização e o conjunto integrado dos métodos e procedimentos, adotados pela entidade na proteção de seu patrimônio, promoção da confiabilidade dos seus registros e demonstrações contábeis e de sua eficácia operacional.

Na definição de Franco *apud* Pereira (2000, p. 83) controle interno seria:

[...] todos os instrumentos da organização destinados à vigilância, fiscalização e verificação administrativa, que permitam prever, observar, dirigir ou governar os acontecimentos que se verificam dentro da empresa e que produzem reflexos em seu patrimônio.

Todavia, no âmbito da Administração Pública, é compulsória a existência de um Sistema de Controle Interno com a missão primordial de facilitar o controle externo sobre a administração da *Res* Pública.

Atualmente, este sistema de controle tende a ser exercido por um órgão controlador que não apenas facilite o controle externo, mas que também seja capaz de

produzir informações gerenciais eficazes que possibilitem a eficiência na aplicação dos recursos públicos em prol da coletividade, observados os princípios constitucionais inerentes.

O agente público é submetido ao cumprimento dos princípios constitucionais da Administração Pública da legalidade, moralidade, impessoalidade, publicidade e eficiência. No seu mister, está obrigado a prestar contas na forma da lei e a dar transparência dos atos de gestão informando a população e, obviamente, oferecendo condições de participação e fiscalização.

Daí, o despertar da curiosidade e o surgimento do interesse para analisar a efetividade do Controle Interno nos Municípios cearenses.

### **1.1 Problema**

O controle interno foi explicitamente introduzido no ordenamento jurídico nacional pelo disposto nos artigos 75 e 76 da Lei Federal nº. 4.320/64, que foi recepcionada pela Carta Magna de 1988, positivando a exigência de um controle interno sistematizado por cada um dos Poderes, de forma integrada, servindo de apoio ao órgão institucional de controle externo.

A Lei Complementar nº. 101/2000, denominada Lei de Responsabilidade Fiscal, tem o controle como um de seus principais aspectos, apresentando-se indispensável para cumprir o acompanhamento dos fatos contábeis de forma vigilante para o fiel cumprimento das normas e limitações estabelecidas, criando uma série de novos relatórios com publicações periódicas obrigatórias, inclusive na *internet*, exigindo a instituição de um controle interno.

Para a concretização da exigência contida no inciso IV do artigo 74 da Constituição Federal de 1988, há uma tendência nacional emergente, inclusive no Estado do Ceará, de se criar controladorias gerais municipais com a incumbência de acompanhar a execução orçamentária, financeira e patrimonial, dar transparência dos gastos públicos, angariar credibilidade da Administração junto à sociedade, bem como dar um certo grau de tranquilidade ao administrador, uma vez que este terá seus atos revisados e tempestivamente sanadas as impropriedades e imperfeições e, ainda, compilar informações básicas para a tomada de decisões no sentido de se executar eficazmente as políticas públicas e assim atingir o interesse da coletividade.



Observa-se que o controle interno estende-se além dos assuntos que se relacionam diretamente com as funções da contabilidade e finanças.

Posto isso, indaga-se: na composição das prestações de contas municipais para apreciação pelo Tribunal de Contas dos Municípios, qual o nível de cumprimento, por parte do controle interno dos Municípios cearenses, quanto às exigências legais afeitas à Administração Pública, principalmente quanto às regras estabelecidas pela Instrução Normativa nº. 01/97 e pela Lei de Responsabilidade Fiscal?

## **1.2 Justificativa**

Controlar, no sentido de acompanhar indicadores de performance das atividades organizacionais e implementar correções eventualmente necessárias de procedimentos, é parte relevante das funções de gestores. Oferecer elementos que possam traduzir a performance e o desempenho da Organização, a partir das decisões tomadas pelos gestores, é missão da Contabilidade Gerencial.

A produção de indicadores de desempenho, o desenho de sistemas de informações contábeis-gerenciais, a performance da gestão, a mensuração e o relato da eficiência, eficácia, produtividade e efetividade, visando à definição de um ambiente de Controle Gerencial praticável e útil, são os desafios presentes.

Não raro, os noticiários dão conta de desaprovação das prestações de contas dos gestores municipais do Estado do Ceará. Os levantamentos estatísticos apontam para o alto índice de reprovação, pelo Tribunal de Contas dos Municípios, das prestações de contas municipais, sem que necessariamente tenha ocorrido malversação dos recursos públicos, mas apenas irregularidades técnicas ou atos de ilegalidades, indicativos de descontrole.

É significativo o número de irregularidades encontradas, que influenciam fortemente nos resultados pela falta de um Controle Interno ou pela ineficácia deste, em face da precariedade com que o órgão desempenha suas atividades, tais como falta de autonomia ou ausência de condições materiais e intelectuais, indicando que foi criado apenas para conformar-se com as exigências legais, mas sem a preocupação com a essência e com o fundamento maior de sua existência que é o permanente cumprimento dos princípios

constitucionais da Administração Pública, voltado sempre para a supremacia e a indisponibilidade do interesse público.

A padronização de procedimentos da Administração Pública contribui e auxilia os órgãos de Auditoria Externa evitando e detectando desvios, imprimindo um grau mínimo de organização nas prestações de contas e apontando as principais práticas lesivas ao erário público nas Administrações Municipais.

Dada a larga experiência da autora na assessoria direta a diversos Municípios do Estado do Ceará, por mais de trinta anos, e ante os freqüentes resultados negativos, escolheu-se este tema pela necessidade de compreensão das principais causas, motivadoras das desaprovações ou emissão de pareceres prévios desfavoráveis pelo TCM-CE sobre as prestações de contas dos municípios cearenses.

O presente trabalho se justifica na necessidade de se estudar a evolução dos conceitos e os mecanismos de controle interno da Administração Pública Municipal, que no seu mister institucional, deverá buscar a modernização para o exercício de suas atribuições legais, como gestora dos recursos estatais e no resguardo ao cumprimento dos dispositivos constitucionais, alcançar o mais alto grau de eficiência para o oferecimento de eficazes serviços e políticas públicas.

### **1.3 Pressupostos**

Após a Instrução Normativa nº. 01/97 do Tribunal de Contas dos Municípios do Estado do Ceará (TCM-CE) e a Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF), os Municípios apresentaram prestações de contas, decorrentes do controle interno, mais consistentes.

Dando cumprimento às normas legais, o Tribunal de Contas dos Municípios do Estado do Ceará verificou uma substancial redução na freqüência de irregularidades nas prestações de contas municipais.

Na visão do Tribunal de Contas dos Municípios do Estado do Ceará, tanto a Instrução Normativa quanto a Lei de Responsabilidade Fiscal levaram os Municípios cearenses a apresentar uma maior efetividade do controle interno refletida nas prestações de contas.

## **1.4 Objetivos**

### **1.4.1 Objetivo geral**

Analisar o resultado das prestações de contas dos Municípios cearenses, observada a legislação pertinente, tendo como foco as regras estabelecidas pela IN nº. 01/97 do TCM, que exigiu a implantação do controle interno, bem como as limitações e exigências impostas pela Lei Complementar nº 101/2000 – LRF.

### **1.4.2 Objetivos específicos**

- 1) Verificar as contas de Gestão e Governo de todas as unidades gestoras dos Municípios do Estado do Ceará.
- 2) Identificar e registrar os tipos de irregularidades apontadas nas contas.
- 3) Identificar os tipos de irregularidades mais frequentes nos Municípios analisados.
- 4) Identificar as irregularidades de maior gravidade, observada a legislação.

## **1.5 Caracterização da pesquisa**

Para a concretização do trabalho acadêmico e para dar suporte aos pressupostos levantados necessário se fez a realização de pesquisa bibliográfica, documental e *ex-post-facto*, objetivando uma análise precisa do objeto pesquisado.

A natureza da pesquisa é descritiva, que segundo Richardson (2007, p. 147), “...são realizadas com o propósito de fazer afirmações para descrever aspectos de uma população ou analisar a distribuição de determinadas características ou atributos”.

O objetivo foi de uma pesquisa exploratória que nos ensinamentos de Gil (2007, p. 41), “seu planejamento é, portanto, bastante flexível, de modo que possibilite a consideração dos mais variados aspectos relativos ao fato estudado”.

Quanto à natureza, a pesquisa foi elaborada pelo método qualitativo que segundo Bogdan e Iklen (1994 *apud* BOAVENTURA, 2004, p. 56):

[...] caracterizam a investigação qualitativa como fonte direta de dados no ambiente natural, constituindo-se o pesquisador no instrumento principal; é uma pesquisa descritiva em que os investigadores, interessando-se mais pelo processo do que pelos resultados, examinam os dados de maneira indutiva e privilegiam o significado.

O estudo trata da análise das irregularidades da gestão municipal avaliadas pelo TCM-CE, privilegiando a IN nº. 01/1997 e a Lei Complementar nº. 101/2000, objetivando verificar a contribuição do controle interno no resultado das prestações de contas, do período de 1996 a 2002, dos Municípios escolhidos para representar o Estado do Ceará.

## **1.6 Estrutura do Trabalho**

Visando alcançar os objetivos propostos, o presente trabalho será dividido em seis seções, organizadas da seguinte forma:

Na primeira seção, a introdução, discute-se a problemática da pesquisa: justificativa, pressupostos, objetivos e caracterização do trabalho.

Na segunda seção, desenvolve-se um estudo sobre: o termo controle, abordando os aspectos históricos, conceituais, objetivos e tipos; controle interno da Administração Pública, sua fundamentação legal, conceito e classificação doutrinária, notadamente, quanto ao órgão que o exerce, quanto ao momento, quanto ao fundamento utilizado, quanto ao aspecto controlado, quanto à instauração do controle e quanto a posição do órgão controlador; controle social, conceitos, mecanismos, classificação; auditoria; controladoria; controle interno nos Municípios de forma genérica; e especificamente sobre o controle interno nos Municípios do Estado do Ceará; o controle externo; Tribunais de Contas, pressupostos históricos e sua natureza jurídica; e Tribunal de Contas dos Municípios do Estado do Ceará, suas atribuições e competências .

A terceira seção aborda a legislação básica norteadora da execução da pesquisa demonstrada neste estudo descrevendo-se a Instrução Normativa nº. 01/97 do TCM e a Lei Complementar nº. 101/2000, Lei de Responsabilidade Fiscal.

Na quarta seção apresenta-se os aspectos gerais da prestação de contas, discorrendo sobre sua conceituação e características gerais, composição processual, dando ênfase a sua compulsoriedade, destacando os tipos e os órgãos competentes para julgamento.

Por sua vez, a quinta seção destaca a metodologia da pesquisa, o ambiente, a tipologia, sua natureza e sua amostragem, identifica os aspectos gerais e estatísticos do Estado do Ceará: população, estrutura demográfica, economia, Municípios e finanças públicas.

A sexta seção versa sobre o resultado dos dados levantados, identificando as irregularidades mais frequentes, de maior gravidade, comuns aos Municípios por região e também as ocorrências de irregularidades antes e depois da edição da Instrução Normativa nº. 01/97 do TCM-CE bem como da edição da Lei nº. 101/2000 - LRF. Vislumbrando-se a permanência de altos índices de irregularidades com incidência média superior à registrada em 1996.

Por fim, a sétima seção, evidencia a conclusão de que de uma maneira geral, salvo raras exceções, os Municípios cearenses ainda são carecedores de implementação de órgão central de controle interno, adequadamente estruturado e tecnicamente aparelhado, capaz de propiciar acompanhamento permanente e concomitante, viabilizador de informações fidedignas que possam levar à correta tomada de decisão, alcançar eficiência e eficácia na aplicação das políticas públicas, com resultados favoráveis na apreciação e julgamentos das respectivas prestações de contas junto ao TCM.

## 2 O CONTROLE NA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA

Esta seção aborda o controle da Administração Pública com ênfase no controle interno, fundamentado na auditoria e na controladoria internas, no entanto, discorre, em princípio, sobre as demais espécies de controle, notadamente o controle social, isto porque toda e qualquer espécie de controle da Administração, inclusive o controle interno, fazem parte do controle social, ou seja, do controle dos atos governamentais pela sociedade ou em prol da sociedade, como será demonstrado.

Contudo, não há como falar em controle interno sem antes discorrer, ainda que de forma genérica e incipiente, sobre o controle da Administração Pública. Por conseguinte, faz-se necessário entender previamente o significado do vocábulo controle.

Sobre a origem do termo controle, não se verifica a existência de consenso doutrinário, pois, para alguns, sua origem vem do latim, mas há quem entenda proceder do francês.

Nesse sentido, Castro (1997), defende que o vocábulo controle tem origem no latim fiscal medieval *contra-rolum*, que indicava uma espécie de catálogo da relação dos contribuintes dos tributos que servia de base para a operação do exator.

Meirelles (2000) explica que a terminologia da palavra controle é de origem francesa adaptada de *controlê* e foi introduzida no Direito Brasileiro, em 1941, por Seabra Fagundes através de sua monografia.

Sabe-se que, em inglês, controle tem sentido de dominação; contudo, em alemão, significa fiscalização, vistoria, revisão e inspeção. A língua portuguesa, influenciada por diversas outras origens, dá ao termo controle múltiplas conotações dependendo da forma e do contexto em que é utilizado, conforme Ferreira (1988, p. 176):

1 - Ato ou poder de controle; domínio, governo 2 - Fiscalização exercida sobre atividades de pessoas, órgãos, departamentos, ou sobre produtos, etc., para que tais atividades, ou produtos não se desviem das normas preestabelecidas. 3 - Retr. Fiscalização financeira. 4 - Botão, mostrador, chave, circuito ou parafuso destinado a ajustar ou fazer variar as características de um elemento elétrico. 5 - Autodomínio físico e psíquico 6 - v. Equilíbrio.

No que diz respeito à administração científica, Ferraz (1999) comenta que o ato de controlar as instituições provém das cinco funções administrativas do paradigma que fundamenta a Escola Clássica iniciada por Fayol e Taylor, complementando o ciclo: planejar, organizar, comandar, coordenar e controlar.

Para Ferraz (1999), Fayol consolida os elementos constituidores da ação do controle, na atividade de controle que tem como parâmetro os programas, as ordens (normas) e os princípios; o controle é o elemento da Administração que concilia todos os elementos precedentes - planejamento, organização, comando e coordenação; objetiva detectar erros e falhas, evitando outras futuras ocorrências; dependendo da complexidade da atividade controladora, é necessário valer-se de controladores e inspetores especializados; o controle deve ser realizado em tempo hábil e, detectadas as falhas, os responsáveis devem sofrer as conseqüências; e os responsáveis pelo controle devem possuir conhecimentos técnicos e isenção, no momento de realizar a sua atividade.

Nesse cenário, Hofstede, (1968, p. 11 *apud* MOSIMAN; FISCH, 1999, p. 71), define o controle como um processo pelo qual um elemento (indivíduo, grupo, máquina, instituição ou norma) afeta intencionalmente as ações de outro elemento.

Para Figueiredo e Caggiano (2004, p. 46), o controle é um sistema de *feedback* que possibilita aos desempenhos serem comparados com os objetivos planejados. Por sua vez, Cruz e Glock (2003, p. 19) afirmam:

O ato de controlar está intimamente ligado ao de planejar. Dá retorno ao processo de planejamento e visa garantir que, através da aplicação dos recursos disponíveis, algum resultado seja obtido, seja na forma de produto ou de serviço. No caso da área pública, dentre os resultados a serem obtidos com os procedimentos de controle, enfatiza-se a garantia de que os aspectos legais estão sendo rigorosamente observados.

Koontz e O' Donnel (1995, p. 36 *apud* PETER *et al.* 2005, p. 201), descrevem que:

[...] controlar é avaliar e corrigir as atividades de subordinados para garantir que tudo ocorra conforme os planos. O controle indica onde estão os desvios negativos, e ao pôr em ação medidas para corrigir esses desvios, ajuda a assegurar a realização dos planos.

Para a efetivação de um controle satisfatório é imprescindível a existência de uma base de informações de dados que permita a verificação dos resultados positivos e negativos e, assim, norteie a tomada de decisão. Informações ausentes, precárias ou imprecisas, que não consigam traduzir todas as ocorrências das atividades desenvolvidas pela organização, constitui-se numa verdadeira problemática comprometendo sobremaneira a correta tomada de decisão.

Neste sentido, manifestam-se Peter *et al.* (2005, p. 202):

Qualquer que seja o sentido ou a amplitude do controle, a grande problemática está na base de produção de informações estratégicas, que deve ter como objetivo a continuidade, o desenvolvimento e a responsabilidade social da entidade, tanto no curto quanto no longo prazo. Entretanto, a informação só tem mérito à medida que possa ser útil, confiável e relevante, podendo fazer diferença na tomada de decisão. Isto é, se o gestor tiver acesso a determinada informação, poderá tomar decisão diferente da que tomaria sem a informação.

Para Faccioni (2001), os resultados medíocres ou desastrosos na administração pública ou privada têm sempre como responsáveis as falhas de controle, de igual forma que o sucesso repousa fundamentalmente na sua eficiência.

Aplicando-se à Administração Pública, tem-se que a finalidade do controle é garantir que a atuação do Estado dar-se-á em estrito cumprimento aos princípios explícitos e implícitos da Constituição Federal, e como objeto a avaliação dos programas governamentais, avaliação da gestão pública e avaliação da execução orçamentária.

São diversos os dispositivos constitucionais que asseguram o controle das ações do Estado e dos gestores públicos, no desempenho de suas atribuições. Esse controle abrange tanto os atos do Poder Executivo como os atos dos demais Poderes quando no exercício de atividades administrativas e pode ser exercido tanto pelas instituições especialmente designadas quanto pela sociedade através dos instrumentos apropriados.

Portanto, a função administrativa do Estado submete-se a um especial regime jurídico, que consiste no regime decorrente da conjugação de dois princípios: o princípio da supremacia do interesse público significando dizer que sempre que houver conflito entre um interesse individual e um interesse público, deve prevalecer o interesse público e o princípio da indisponibilidade do interesse público, segundo o qual a coisa administrada não pertence



ao administrador, não constitui objeto de seu patrimônio pessoal, que se constituem nos alicerces jurídicos da função administrativa pública.

Com efeito, o *caput* do art. 37 da Constituição Federal de 1988 positivou os princípios gerais inerentes à Administração Pública direta e indireta, de qualquer dos poderes da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, que obedecerão aos princípios da legalidade, moralidade, impessoalidade, publicidade e, o posteriormente introduzido pela emenda constitucional nº 19/1998, princípio da eficiência.

Meirelles (2000, p. 610), define o controle na Administração Pública como “a faculdade de vigilância, orientação e correção que um Poder, órgão ou autoridade exerce sobre a conduta de outro”.

Para Di Pietro (1998, p. 478), o controle da administração pública é “o poder de fiscalização e correção que sobre ela exercem os órgãos dos Poderes Judiciário, Legislativo e Executivo, com o objetivo de garantir a conformidade de sua atuação com os princípios que lhes são impostos pelo ordenamento jurídico”.

Em sentido amplo, pode-se dizer que o controle na Administração Pública constitui uma das principais características do Estado de Direito, sendo a função de controle do poder que foi estruturada para o Estado moderno, sobre a qual se manifesta Mileski (2003, p. 137):

No Estado de Direito a Administração está vinculada ao cumprimento da lei e ao atendimento do interesse público – atendimento ao princípio da legalidade e à supremacia do interesse público – por isso, para eficácia dessa exigência, torna-se imperativo o estabelecimento de condições que verifiquem, constatem e imponham o cumprimento da lei para o atendimento do interesse público, com a finalidade de ser evitado o abuso de poder. A isso se chama controle da Administração Pública.

## **2.1 Classificação do Controle da Administração Pública**

Diversas são as classificações doutrinárias, no entanto, enfatiza-se a classificação do controle da Administração Pública, extraída da obra de Di Pietro (1998).

### **2.1.1 Quanto ao órgão que o exerce**

Controle administrativo é o exercido por todos os órgãos sobre as suas respectivas

administrações, podendo analisar o mérito do ato, visto que o Judiciário só poderá manifestar-se acerca da legalidade, não adentrando a seara da oportunidade e conveniência.

Controle legislativo é o exercício do controle político dos atos da Administração Pública em sentido amplo e, ainda, o controle voltado para a fiscalização contábil, financeira, operacional, orçamentária e patrimonial do Estado, além do apoio que deve ser dado pelo sistema de controle interno de cada poder.

Controle judiciário é exercido pelo Poder Judiciário, e encontra respaldo no artigo 5º, inciso XXXV, da Constituição Federal de 1988, observando a legalidade dos atos emanados do Poder Executivo, mediante a provocação de quem tem legitimidade para fazê-lo, inclusive dos cidadãos que dentre outros meios dispõem das seguintes ações constitucionais: mandado de segurança coletivo e individual, ação popular, ação civil pública, mandado de injunção, *habeas data*, ações de inconstitucionalidade etc.

#### 2.1.2 Quanto ao momento

No que diz respeito ao tempo em que ocorre a execução do controle, este pode ser preventivo ou prévio, concomitante ou posterior.

Controle preventivo ou prévio é a análise prévia do ato antes deste produzir os seus efeitos, evitando-se que se cometam erros e desmandos.

Controle concomitante é o controle que se implementa no acompanhamento da execução orçamentária e, ainda, na fiscalização dos programas de governo durante a sua execução.

Controle posterior, mais afeito às contas públicas, é o realizado após a concretização do ato de despesa. É a forma mais comum e também a mais ineficaz, pois, verificar as contas de um gestor, terminada sua gestão, torna muito difícil a reparação do dano.

#### 2.1.3 Quanto ao fundamento utilizado

No que se refere às bases fundamentais das quais decorre o controle este pode ser hierárquico ou finalístico.

Controle hierárquico é o decorrente da desconcentração administrativa, ou seja, da organização vertical dos órgãos administrativos. Esta modalidade de controle pressupõe faculdades de supervisão, orientação, fiscalização, aprovação e revisão das atividades controladas, disponibilizando meios corretivos para os agentes responsáveis pelo desvio de conduta.

Controle finalístico é o que verifica o escopo da instituição controlada, da forma como concebida pela norma legal, perquirindo o enquadramento da instituição no programa de governo e o acompanhamento dos atos de seus dirigentes no desempenho das funções estatutárias.

#### 2.1.4 Quanto ao aspecto controlado

No que concerne ao aspecto do ato que se pretende controlar, observar-se-á a legalidade ou legitimidade, o mérito e o resultado.

Controle da legalidade ou legitimidade é o decorrente do princípio da legalidade presente no Estado de Direito, objetiva verificar se o ato administrativo está conforme a lei que o regula. Esta modalidade de controle é exercida tanto pela Administração como pelos Poderes Legislativo e Judiciário, contudo, este último deve ser provocado.

Controle de mérito, o qual avalia o ato no contexto da atividade administrativa visando aferir se o administrador público alcançou o resultado pretendido da melhor forma e com menos custos para a Administração.

Controle de resultados assemelha-se ao controle finalístico supracitado, incidindo nos contratos de gestão.

#### 2.1.5 Quanto à instauração do controle

Quanto à iniciativa para a implementação do controle ele será de ofício ou por provocação. Controle de ofício é o que se instaura independentemente de provocação do administrado ou de qualquer outro órgão pertencente à estrutura do Poder Público. Como exemplo, a análise de contas dos administradores e demais responsáveis por dinheiros públicos.

Controle por provocação ou externo popular tem assento no artigo 74, § 2º, da Constituição. Assim, todo cidadão poderá denunciar as irregularidades ao órgão de controle externo para fins de instauração do devido procedimento.

#### 2.1.6 Segundo a posição do órgão controlador

Na contextualização do posicionamento entre o órgão controlador e o órgão controlado decorrem duas espécies de controle, o externo e o interno.

Controle externo é o realizado pelo Poder Legislativo diretamente ou com o auxílio do Tribunal de Contas, conforme o caso. Tem por finalidade verificar se os atos administrativos são oportunos e convenientes e se preenchem os requisitos e os objetivos da lei. Podendo solicitar as providências do órgão competente para a extinção do ato se ilegítimo ou recorrer às providências do Ministério Público ou, ainda, poderá sustar o ato com fundamento nos artigos 49, V e 71, § 1º, da Constituição Federal de 1988, respeitando o devido processo legal e a ampla defesa, direitos consignados pelos incisos LIV e LV, do artigo 5º, da Constituição, sem prejuízo da parte interessada recorrer ao Judiciário, com supedâneo no princípio da inafastabilidade da jurisdição.

Controle Interno é o controle exercido por órgão da própria Administração. É, pois, aquele realizado pela entidade ou órgão responsável pela atividade controlada, no âmbito da própria Administração, devendo ser um auxiliar do controle externo, atuando como articulador entre as ações administrativas e a análise de legalidade. Tem como escopo assegurar a observância da legislação e dos programas do governo, coordenar as atividades dos distintos órgãos e harmonizá-los com as dos demais, avaliar a atuação dos órgãos supervisionados, fiscalizar a aplicação dos recursos públicos e sua economicidade.

Há uma crescente conscientização da opinião pública quanto à necessidade do exercício da fiscalização sobre o uso do erário público, nascida a partir da promulgação da Constituição de 1988, que introduziu no País uma nova modalidade de controle da Administração Pública, ainda incipiente, mas, emergente, haja vista que, hodiernamente, estão em voga as expressões gestão participativa, transparência na gestão pública e controle social.

## 2.2 Controle Social

A participação popular no controle da Administração Pública é condição essencial

para a existência do Estado Democrático de Direito.

Afinal, o que é controle social? O termo aparentemente é simples e de fácil interpretação literal, induzindo-se, de imediato, ao entendimento superficial da existência de um certo domínio “sob” ou “sobre” determinada sociedade, sem, contudo, transparecer a que espécie de sociedade se refere e se de natureza pública ou privada.

Primitivamente, controle social referia-se ao controle que o Estado detinha, de forma legítima ou ilegítima, sobre o indivíduo ou grupos sociais. O controle ilegítimo é próprio dos regimes autoritários e dos governos ditatoriais e/ou antidemocráticos.

Por sua vez, o controle do Estado sobre a sociedade com a guarida do ordenamento jurídico, atualmente, é inerente ao exercício do Poder de Polícia, pois incumbe privativamente ao Estado e está relacionado aos mecanismos de repressão destinados à manutenção da ordem. São exemplos: legislações restritivas, tribunais, polícias, sistemas carcerário etc.

Garelli (*apud* CASTRO 2007, p. 135), define o controle social como:

O conjunto de meios de intervenção, quer positivos quer negativos, acionados por cada sociedade ou grupo social a fim de induzir os próprios membros a se conformarem às normas que a caracterizam, de impedir e desestimular os comportamentos contrários às mencionadas normas, de restabelecer condições de conformação, também em relação a uma mudança do sistema normativo.

Carvalho (1999) comenta que o termo controle social foi recentemente apropriado pelo senso comum que inverteu o seu significado original estabelecido pela sociologia e pela psicologia. De conceito descritivo de processo de influência e domínio coletivo (Estado) sobre o individual (grupos sociais) transforma-se em conceito operacional para designar o processo e os mecanismos de controle da sociedade sobre o Estado.

No relato de Dropa (2003):

Em 1988, o Brasil começava a deixar para trás um passado de vinte e um anos de repressão, censuras, prisões políticas, extradições, desaparecimentos e assassinatos dos seus cidadãos. E para implantar uma nova consciência política e social na ‘Nova República’, o Congresso Constituinte se reuniu para promulgar a mais ‘cidadã’ de todas as Cartas Magnas, a fim de celebrar os ideais de liberdade pelos quais o país tanto ansiava. Por uma consequência da própria repressão, trabalhou-se no sentido de colocar, no texto constitucional, princípios e institutos das mais diversas garantias.

Uma vez promulgada a Carta Magna de 1988, foi implantado no Brasil o Estado Democrático de Direito, que rompeu com a cultura política autoritária que faz parte da formação histórica do País e se vislumbrou uma perspectiva de democracia representativa, participativa, introduzindo-se a participação popular, a gestão participativa e o controle social sobre a gestão pública que se propõe ser transparente.

O art. 1º da Constituição Federal de 1988 dispõe:

A República Federativa do Brasil, formada pela união indissolúvel dos Estados e Municípios e do Distrito Federal, constitui-se em Estado democrático de direito e tem como fundamentos:

I - a soberania;

II- a cidadania;

III- a dignidade da pessoa humana;

IV- os valores sociais do trabalho e da livre iniciativa;

V- o pluralismo político.

Parágrafo único. Todo o poder emana do povo, que o exerce por meio de representantes eleitos ou diretamente, nos termos desta Constituição.

Verdadeiramente, constitui-se o princípio da dignidade da pessoa humana na força normativa de uma Constituição que se propõe ser democrática, pluralística e comprometida com a justiça social.

E, nesse sentido, a Constituição Federal de 1988 declara que todo o Poder emana do povo e seu exercício se dará por meio de representação ou diretamente nos termos estabelecidos pelo seu próprio texto. Para concretização destas vertentes prevê o constante e efetivo exercício da cidadania através do voto, pelo qual são eleitos os governantes e, ainda, participando diretamente, por meio do plebiscito, referendo, iniciativa popular de leis, controle social e participação na gestão pública, como meios de conversão das políticas públicas em melhores condições de vida para a população, buscando confirmar as promessas consignadas no seu terceiro artigo:

Art. 3º. Constituem objetivos fundamentais da República Federativa do Brasil:

I – construir uma sociedade livre, justa e solidária;

II – garantir o desenvolvimento nacional;

III – erradicar a pobreza e a marginalização e reduzir as desigualdades sociais e regionais;

IV – promover o bem de todos, sem preconceito de origem, raça, sexo, cor, idade e quaisquer outras formas de discriminação.

Sobre a cidadania, Agra (2002, p. 123) informa:

Cidadania é a participação dos cidadãos nas decisões políticas da sociedade. Porém, ela não se restringe ao voto, exaurindo-se de forma imediata – o voto é apenas uma etapa do processo da cidadania. Todas as vezes que um cidadão se posiciona frente à atuação estatal, criticando ou apoiando determinada medida, está realizando um exercício da cidadania.

Nesse diapasão, Martins Junior (2004, p. 296) afirma que:

A participação popular na gestão e no controle da Administração Pública é um dos princípios fundamentais do Estado Democrático de Direito e dado essencial distintivo entre o Estado de Direito Democrático e o Estado de Direito Social, pela diminuição da distância entre sociedade e Estado. Sua formulação repousa sobre uma verdadeira ideologia de participação do administrado nas funções administrativas para a legitimidade dos atos da Administração Pública. Uma Administração Pública eficaz, democrática e participativa é exigência natural do Estado de Direito.

Óbvio é, pois, a conclusão de que a natureza democrática do controle social está diretamente relacionada ao Estado Democrático de Direito e decorre dos princípios da transparência e da participação popular que, por sua vez, se incluem nos direitos do livre exercício da cidadania como fator imprescindível para que os governantes se tornem mais responsáveis pelos atos de governo e perante os governados, propiciando o atingimento dos objetivos fundamentais da República brasileira.

A participação social e a cidadania referem-se à apropriação pelos indivíduos do direito de construção democrática do seu próprio destino. Sua concretização passa pela organização coletiva dos participantes, possibilitando desde a abertura de espaços de discussão dentro e fora dos limites da comunidade até a definição de prioridades, elaboração de estratégias de ação e estabelecimento de canais de diálogo com o poder público (TENÓRIO; ROZENBERG, 1997, p. 6).

Resta, então, concluir que controle social é o envolvimento da sociedade nos assuntos do governo, por meio de um conjunto de ações previstas em lei, com o escopo de fiscalizar, monitorar e avaliar as condições em que as políticas públicas estão sendo executadas, observando a disponibilidade e a aplicação de recursos públicos, a intensidade, a abrangência e a qualidade das ações desenvolvidas e os respectivos resultados destas ações para o interesse coletivo, sem descuidar dos princípios constitucionais da Administração Pública.

O controle social participativo, como prerrogativa da sociedade civil, encontra fundamento legal em diversas normas constitucionais e infraconstitucionais, portanto, constata-se que a informação é um direito básico do cidadão sem a qual fica à margem do processo e impossibilitado de atuar usando os meios legais previstos. Em contrapartida, também é dever do agente público prestar contas na forma da lei e a dar transparência dos atos de gestão, informando a população e, obviamente, oferecendo condições de participação e fiscalização.

A transparência da gestão pública materializa-se, prioritariamente, com a publicação dos atos administrativos “pelos veículos oficiais de divulgação para conhecimento público e eficácia de sua validade” (ANDRADE, 2006, p. 143).

É também o revelar com clareza o que o governo pretende realizar, quais os objetivos e metas, como está executando as políticas públicas, quais as disponibilidades financeiras, quanto está arrecadando e como está aplicando os recursos públicos.

Braz (1995, p. 40) diz que “através da publicidade sobrevém o controle da moralidade e o respeito ao patrimônio público”. Segundo Moraes (2003, p. 169), a regra, pois, é que a publicidade somente poderá ser excepcionada quando o interesse público assim o determinar, prevalecendo este em detrimento do princípio da publicidade. No entanto, devendo obediência ao princípio da legalidade e da soberania nacional.

O princípio da publicidade leva à compreensão que não pode haver segredo na Administração Pública, salvo em relação às informações que coloquem em risco a segurança do Estado e da sociedade, cujo rol conste de lei e mesmo assim por prazo determinado. Sobre o campo de abrangência do princípio da publicidade, MEIRELLES (2000, p. 89) comenta:

A publicidade como princípio da administração pública (CF, art. 37, caput), abrange toda atuação estatal, não só sob o aspecto de divulgação oficial de seus atos como, também, de propiciação de conhecimento da conduta interna de seus agentes. Essa publicidade atinge, assim, os atos concluídos e os em formação, os processos em andamento, os pareceres dos órgãos técnicos e jurídicos, os despachos intermediários e finais, os atos de julgamento das licitações e os contratos com quaisquer interessados, bem como os comprovantes de despesas e as prestações de contas submetidas aos órgãos competentes. Tudo isto é papel ou documento público que pode ser examinado na repartição por qualquer interessado, e dele pode obter certidão ou fotocópia autenticada para os fins constitucionais”. O acesso dos cidadãos a todas as informações públicas está previsto no artigo 5º da Constituição Federal, inciso XXXIII, contudo, ainda encontra sérios empecilhos à míngua da certeza que traria a regulamentação por lei específica prevista no § 3º do Art. 37.



A informação da atividade pública tem que ganhar força de notícia, ou seja, há que motivar comentários, mobilizar interesses e suscitar a participação popular, sob pena de não se configurar pública e, portanto, não se prestar ao exercício do direito fundamental dos cidadãos: o controle social sobre a Administração Pública.

Quanto mais bem informado estiver o cidadão, melhores condições terá de participar, acompanhar, verificar as falhas, cobrar eficiência, fiscalizar a regularidade e usar os meios de controle postos à sua disposição para combater o abuso do poder e a corrupção. Somente conhecendo as formas de agir da Administração Pública poderá haver participação popular e, em decorrência, o controle social.

### 2.2.1 Mecanismos de Controle Social

Como de conhecimento público, diversos são os mecanismos de controle social constitucionalmente previstos. Existem os especialmente designados com prerrogativas precípua estabelecidas pela Carta Magna para o exercício do controle da Administração Pública de forma compulsória, sistemática e contínua e, ainda, os mecanismos voluntários, que embora legalmente previstos, tem em si uma faculdade para o exercício do controle social, que não lhes é obrigatório nem sistematizado, mas ocorre de acordo com a conveniência e a oportunidade de cada um. Porém, não lhes pode ser obstaculado, desde que exercido dentro dos parâmetros da legalidade.

Desta forma, a autora permite-se classificar em três as espécies de mecanismos de controle social: o controle social voluntário, o controle social híbrido e o controle social institucional.

#### 2.2.1.1 Controle Social Voluntário

O controle social voluntário se efetiva diretamente pelo cidadão, que o faz mediante o acesso e a verificação das contas públicas, denunciando as possíveis irregularidades aos órgãos competentes, participando dos conselhos gestores e comunitários, das audiências públicas e dos movimentos sociais.

Faculdade de que também são detentoras, no que couber, as instituições de natureza privada, observadas as suas peculiaridades, tais como: sociedade civil organizada por meio das associações, sindicatos, ONGs e fundações, partidos políticos que, usando de suas

prerrogativas legais, podem provocar as instâncias superiores do poder exigindo a abertura de procedimentos para as devidas constatações e responsabilidades dos faltosos, o que lhes dá um caráter de controlador social das ações públicas, universidades, que são espaço de estudos, pesquisas, debates e de promoção da integração entre a comunidade, a academia e os Poderes Públicos, de maneira que também são fortes mecanismos de pressão junto ao Estado, por serem autênticas formadoras de opiniões e construtoras da consciência política individual e coletiva, imprensa que tem desempenhado destacado papel no controle social, inclusive dando mais transparência ao Poder Público do que o próprio Poder Público, na medida em que leva ao conhecimento geral os bons acontecimentos e denuncia os fatos desidiosos, os desvios, os desmandos e o abuso do poder através dos noticiosos resultantes do jornalismo informativo e investigativo, além de possuir um imensurável poder de mobilização social.

#### 2.2.1.2 Controle Social Híbrido

De outra forma o controle social híbrido é aquele exercido pelos conselhos gestores de políticas públicas. Diz-se híbrido porque são constitucionalmente amparados, criados por lei específica para atuação em área determinada (Saúde, Educação, Assistência Social, Defesa dos Direitos da Criança e Adolescente, Direitos Humanos etc.), composto de representantes do governo e da sociedade, custeados com recursos públicos embora não pertencentes à estrutura estatal, firmam-se como um espaço de co-gestão entre o Estado e a comunidade.

#### 2.2.1.3 Controle Social Institucional

Por fim, o controle social institucional é o controle de natureza oficial, pois é exercido por órgãos pertencentes à estrutura do próprio Estado, criados com finalidades específicas para o controle da Administração Pública ou são possuidores de prerrogativas e atribuições para tal, mas sempre voltados para a defesa da *res pública* com o escopo de atingir o interesse da coletividade.

Feitas estas considerações, pode-se dizer que o controle social institucional divide-se em:

a) controle institucional de defesa dos interesses difusos, que é o constitucionalmente atribuído ao Ministério Público como instituição permanente, essencial à função jurisdicional

do Estado, a quem incumbe a defesa da ordem jurídica, do regime democrático e dos interesses sociais e individuais indisponíveis, incluindo-se a missão de Órgão de controle social na forma prescrita pelo art. 129, II, da Constituição Federal de 1988, que prevê a promoção do inquérito civil e a ação civil pública para a proteção do patrimônio público e social, do meio ambiente e de outros interesses difusos e coletivos;

b) controle institucional externo, exercido pelos competentes Poderes Legislativos e Tribunais de Contas, aos quais compete a fiscalização contábil, financeira orçamentária, operacional e patrimonial da União, Estados, Distrito Federal e Municípios e das entidades da Administração direta e indireta, também nos três níveis de governo.

c) controle institucional interno é o mantido de forma integrada pelos Poderes Legislativo, Executivo e Judiciário, aos quais compete a verificação sobre suas próprias atividades e exercido pelos órgãos de controle interno ou pelas controladorias dos respectivos entes federados, apoiando os órgãos de controle externo em sua missão institucional.

### **2.3. O Controle Interno na Administração Pública**

O controle interno na Administração Pública desenvolve-se através de ações desempenhadas com vistas a atender o controle da execução orçamentária, financeira, contábil e patrimonial, bem como os controles administrativos de um modo geral.

Conforme recomendações internacionais (COSO, 1992), o controle interno tem como principais objetivos: desempenho, informação e conformidade.

**Desempenho** – Acompanhar e avaliar o desempenho da entidade na utilização dos recursos em busca de resultados. Esse processo visa a medir esforço, metas e resultados e busca assegurar que os recursos humanos estejam trabalhando para alcançar seus objetivos com eficiência e integridade, sem desperdícios e sem colocar seus interesses acima dos interesses da Instituição.

**Informação** – Preparar relatórios relevantes, tempestivos e confiáveis, necessários ao processo de tomada de decisão. Inclui os relatórios periódicos de contabilidade e demonstrações da execução orçamentária e financeira. As informações recebidas pelos dirigentes devem ter qualidade e integridade suficientes para que possam confiar nelas na hora da decisão.

Conformidade – Garantir que as ações executadas estejam em conformidade com as normas e as leis, suportadas por documentos hábeis e autorizadas por autoridade competente.

A definição de Controle Interno acompanha a história da civilização. Está presente em nosso cotidiano há mais de dois mil anos, contados a partir de 55 a.C. da citação do Senador Romano Marco Tullius Cícero, que assim asseverava:

O orçamento nacional deve ser equilibrado. As dívidas públicas devem ser traduzidas. A arrogância das autoridades deve ser moderada e controlada. Os pagamentos a governos estrangeiros devem ser reduzidos, se a Nação não quiser ir a falência. As pessoas devem novamente aprender a trabalhar, em vez de viver por conta pública. (MOTTA, 2004, p. 6).

Conforme a Biblioteca Virtual de Direitos Humanos da Universidade de São Paulo (1978), a Declaração dos Direitos do Homem e do Cidadão aprovada em 26 de agosto de 1789, na França, pelos representantes do povo francês, constituídos em Assembléia Nacional é consequência do esquecimento e do desprezo dos direitos do homem, considerados as únicas causas dos males públicos e da corrupção dos governos pela falta de Controle Interno e a falta de transparência dos atos públicos, resolvem expor esses direitos naturais em uma declaração solene, constantemente presente a todos os membros do corpo social e que lhes lembre sem cessar seus direitos e seus deveres, a fim de que os atos do poder legislativo e os do poder executivo possam a cada instante ser comparados com o que foi planejado para a sociedade. Reza o art. 15: “A sociedade tem o direito de exigir contas a qualquer agente público de sua administração”.

Segundo Motta (2004), no Reino Unido, o artigo 12 da famosa Carta Magna de 1217 do Rei João Sem Terra, considerada embrionária do orçamento público, preconizava:

Nenhum tributo ou auxílio será instituído no Reino, senão pelo seu conselho comum, exceto com o fim de resgatar a pessoa do Rei, fazer seu primogênito cavaleiro e casar sua filha mais velha uma vez, e os auxílios para esse fim serão razoáveis em seu montante.

Como se vê, não é de hoje a preocupação da sociedade em acompanhar a execução do poder executivo, daí a importância do Controle Interno. Segundo Mileski (2003, p. 157) o controle é interno quando a própria Administração procede ao controle sobre os seus

atos, decorrendo do poder hierárquico que a organiza. É o chamado autocontrole da Administração Pública.

Sabe-se que no âmbito da Administração Pública é compulsória a existência de um Sistema de Controle Interno, com a missão primordial de facilitar o controle externo. Atualmente, este sistema de controle tende a ser exercido por um órgão controlador que não apenas facilite o controle externo, mas que também seja capaz de produzir informações gerenciais eficazes, que possibilitem a eficiência na aplicação dos recursos públicos em prol da coletividade, observados os princípios constitucionais inerentes.

Neste sentido, manifestam-se Justa e Figueiredo (2007, p. 6):

O Controle Interno na Administração Pública é a verificação da conformidade da atuação desta a um padrão, possibilitando ao Agente Controlador sugerir a adoção de medidas ou propostas, em decorrência do juízo formado, à alta direção da entidade. Desta forma, conclui-se que o sistema de Controle Interno para o Administrador é um Instrumento de Gestão e para o Auditor Interno é o ponto de partida dos trabalhos a serem realizados.

Segundo Cruz e Glock (2003, p. 21), o Comitê de Procedimentos de Auditoria do Instituto Americano de Contadores Públicos Certificados deu a seguinte definição para o controle interno, tornando-a referência internacional:

O Controle Interno compreende o plano de organização e todos os métodos e medidas adotadas na empresa para salvaguardar seus ativos, verificar a exatidão e fidelidade dos dados contábeis, desenvolver a eficiência nas operações e estimular o seguimento das políticas executivas prescritas.

Para Cruz e Glock (2003, p. 21), o conceito supra tem sido divulgado com as seguintes palavras:

O Controle Interno compreende o plano de organização e o conjunto coordenado de métodos e medidas adotados pela empresa, para proteger seu patrimônio, verificar a exatidão e a fidedignidade de seus dados contábeis, promover a eficiência operacional e encorajar a adesão à política traçada pela administração.

Por sua vez, Peter e Machado (2003, p. 24) afirmam que a idéia central do controle interno é prevenir e corrigir os erros ou desvios no âmbito de cada poder ou entidade da administração pública, e destacam que a implementação de controles internos em uma organização devem priorizar o caráter preventivo, voltados, vigiantemente, para a correção de eventuais desvios em relação aos paradigmas estabelecidos, posicionando-se como

instrumentos auxiliares de gestão, buscando alcançar todos os níveis hierárquicos da administração. Posto que, de forma inversamente proporcional, quanto maior for o grau de adequação dos controles internos, menor será a vulnerabilidade desses controles.

Reafirmando, asseveram Justa e Figueiredo (2007, p. 6):

É o mecanismo utilizado para combater a corrupção e a má administração dos recursos públicos, a fim de alcançar o máximo de proteção ao patrimônio público. É utilizado para assegurar que os objetivos dos órgãos e entidades da administração sejam alcançados, de forma confiável e concreta, evidenciando eventuais desvios e sugerindo medidas corretivas.

Castro (2007, p. 160) coaduna com essas reflexões, quando ressalta que:

O sistema de controle interno, além de se constituir num excelente mecanismo gerencial e de transparência na atuação administrativa, também configura importante instrumento de efetivação da cidadania, pois dificulta a adoção de práticas clientelistas e vincula o gestor à prestação de contas constante à população.

O controle interno atual foi explicitamente introduzido no ordenamento jurídico nacional, pelo teor dos artigos 75 e 76 da Lei Federal 4.320/64, a seguir:

Art. 75. O controle da execução orçamentária compreenderá:

I - a legalidade dos atos de que resultem a arrecadação da receita ou a realização da despesa, o nascimento ou a extinção de direitos e obrigações;

II - a fidelidade funcional dos agentes da administração, responsáveis por bens e valores públicos;

III - o cumprimento do programa de trabalho expresso em termos monetários e em termos de realização de obras e prestação de serviços.

Art. 76. O Poder Executivo exercerá os três tipos de controle a que se refere o artigo 75, sem prejuízo das atribuições do Tribunal de Contas ou órgão equivalente.

Os dispositivos legais supra foram recepcionados pelo art. 70 da Lei Mater de 1988, que positivou a exigência de um controle interno sistematizado por cada um dos Poderes de forma integrada, servindo de apoio ao órgão institucional de controle externo:

A fiscalização contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial da União e das entidades da administração direta e indireta, quanto à legalidade, legitimidade, economicidade, aplicação das subvenções e renúncia de receitas, será exercida pelo Congresso Nacional, mediante controle externo, e pelo sistema de controle interno de cada Poder.

Neste mesmo sentido, a Lei Complementar 101/2000, denominada Lei de Responsabilidade Fiscal, traz a figura do controle, juntamente com o planejamento, a transparência e a responsabilização, como um de seus corolários, apresentando-o indispensável para o acompanhamento da gestão fiscal, de forma vigilante, objetivando o fiel

cumprimento das normas e limitações estabelecidas, através de uma série de novos relatórios de publicações periódicas e obrigatórias, inclusive na *internet*, consubstanciando as exigências atribuídas ao controle interno.

Vê-se, pois, que o controle interno tem uma missão precípua definida pelo artigo 75 da Lei 4.320/64, missão esta ampliada pelo artigo 74 da Constituição Federal de 1988:

Os Poderes Legislativo, Executivo e Judiciário manterão, de forma integrada, sistema de controle interno com a finalidade de:

I - avaliar o cumprimento das metas previstas no plano plurianual, a execução dos programas de governo e dos orçamentos da União;

II - comprovar a legalidade e avaliar os resultados, quanto à eficácia e eficiência, da gestão orçamentária, financeira e patrimonial nos órgãos e entidades da administração federal, bem como da aplicação de recursos públicos por entidades de direito privado;

III - exercer o controle das operações de crédito, avais e garantias, bem como dos direitos e haveres da União;

IV - apoiar o controle externo no exercício de sua missão institucional.

Por conseguinte, o § 1º do artigo 74 da Constituição Federal de 1988 assevera que “os responsáveis pelo controle interno, ao tomarem conhecimento de qualquer irregularidade ou ilegalidade, dela darão ciência ao Tribunal de Contas da União, sob pena de responsabilidade solidária”.

Relatando sobre a finalidade do controle interno e a quem cabe obrigação de prestar contas, posiciona-se Silva (2004, p. 212) que:

O controle interno de cada um dos Poderes, conforme já verificamos, tem, entre outras, a finalidade de proteger e salvaguardar os bens e outros ativos contra fraudes, perdas ou erros não intencionais, além de assegurar o grau de confiabilidade das informações contábeis e financeiras. Ao tratar do controle interno, as normas constitucionais ainda obrigam que 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, assumo obrigações de natureza pecuniária.

Na verdade, e de forma pragmática, o controle interno nada mais é do que uma ação exercida por uma organização sobre sua própria atividade, conforme definição de Meirelles (2000, p. 612):

Controle interno é todo aquele realizado pela entidade ou órgão responsável pela atividade controlada, no âmbito da própria Administração. Assim, qualquer controle efetivado pelo Executivo sobre seus serviços ou agentes é considerado interno, como interno será também o controle do Legislativo ou do Judiciário, por seus órgãos de administração, sobre o seu pessoal e os atos administrativos que pratiquem.

Para a administração clássica o controle administrativo desenvolve-se em cinco etapas, a saber: previsão, organização, comando, coordenação e controle. Todavia, após o advento do Decreto-lei 200/67, introduziu-se na Administração Pública brasileira, em particular na Administração Pública federal, um novo modelo que privilegia as seguintes etapas: planejamento, coordenação, descentralização, delegação de competência e controle. Ressalte-se, que na ausência de normas editadas pelos demais Entes Federativos, o Decreto-lei supra servirá analogicamente de paradigma.

Para Meirellis (2000, p. 680-687) os princípios fundamentais expressos no Decreto-lei 200/67 para a Administração Pública são: o planejamento, que consiste no estudo e na fixação das diretrizes e metas responsáveis pela orientação da ação governamental, a coordenação, que é a ordenação harmoniosa das atividades administrativas comparando-as ao que foi planejado, objetivando evitar a duplicidade de atuação, o desperdício de recursos e a divergência de solução, a descentralização, que é o descongestionamento da Administração através da desconcentração, delegando-se poderes de decisão na execução de serviços públicos e execução indireta de obras e serviços, a delegação de competência, que é a transmissão de atribuições decisórias a subordinados, objetivando maior rapidez nas decisões e o controle, que é a certificação do cumprimento das finalidades, qualidade e rendimento na execução das atribuições e da observância das normas pertinentes.

Nessa vertente, dentre outros, o controle interno na Administração Pública compõe-se do controle contábil, que sustenta as informações de legalidade do patrimônio, e o controle administrativo, que sustenta a forma de agir objetivando a eficiência e a eficácia da aplicação do orçamento público, peça fundamental de planejamento.

Daí porque o controle interno faz parte das atividades normais da Administração Pública coordenado pelo titular do órgão ou da entidade, com a função de acompanhar a execução dos atos indicando, em caráter opinativo, preventivo ou corretivo, as ações a serem desempenhadas com vistas a atender o controle da execução orçamentária, financeira, contábil e patrimonial, bem como os controles administrativos de um modo geral.

Para o funcionamento do controle interno, o órgão deverá regulamentá-lo buscando conciliar a conjugação da estrutura organizacional com os mecanismos de controle estabelecidos pela Administração, devendo normatizar e definir tarefas, rotinas de trabalho e



procedimentos para revisão, aprovação e registro das operações, de formas que o plano de organização alcance uma perfeita segregação das responsabilidades funcionais, cabendo a cada chefe controlar a execução dos programas afetos à sua área de responsabilidade e a zelar pela observância das normas legais e regulamentares que orientam as respectivas atividades. Para que se possa imputar essa responsabilidade é necessário que a estrutura e a distribuição das funções estejam claramente definidas e aprovadas.

Todas as atividades desenvolvidas pela Administração Pública devem ser devidamente controladas. Desta forma, ao setor de recursos humanos caberá o controle sobre a observância das normas gerais que regulam a administração de pessoal, aos órgãos responsáveis por licitações e compras, pelo controle patrimonial e de frota, por serviços de apoio etc., cabem, igualmente, responder pela observância das normas e da legislação respectiva e assim por diante. Sendo que a área de contabilidade assume um papel de destaque no contexto do controle interno exatamente por deter o registro de todos os bens, das receitas, dos investimentos e das despesas da entidade pública, sendo ainda, em muitos órgãos públicos de pequeno porte a unidade que coordena as atividades de controle interno e que canaliza a remessa de informações para os órgãos externos de controle.

Por vez, Cruz e Glock (2003, p. 24-25), entendem que além de salvaguardar os bens e recursos públicos, o controle interno deve avaliar e promover a eficiência operacional, ou seja, garantir que os recursos sejam empregados eficientemente nas operações cotidianas, como forma de se obter a economicidade invocada pelo artigo 70 da Constituição Federal de 1988. Neste sentido, fazendo-se necessário que existam políticas administrativas claramente definidas e que estas sejam cumpridas e que os sistemas de informações, traduzidos em informações contábeis, operacionais e gerenciais sejam eficientes e confiáveis, sendo estes aspectos igualmente objeto do controle interno, além, obviamente, do fiel cumprimento à legislação.

Portanto, para os autores supracitados o processo de controle interno deve, preferencialmente, ter caráter preventivo, ser exercido permanentemente e estar voltado para a correção de eventuais desvios em relação aos parâmetros estabelecidos, como instrumento auxiliar de gestão.

Com a valorização do controle interno a partir da Constituição Federal de 1988, cada vez mais fica patente a necessidade da institucionalização de uma unidade que assuma a sua coordenação e avaliação, como um serviço de apoio à administração, uma espécie de unidade de controle interno ou controladoria, para através de auditoria interna, assumir o exercício do controle e a partir dos exames efetuados, recomendar medidas voltadas para o aprimoramento dos serviços e correção dos dados.

#### **2.4 Auditoria Interna**

As Auditorias Internas desempenham suas atividades com base nas Normas Brasileiras para o Exercício da Auditoria Interna, que foram aprovadas e divulgadas pelo Instituto do Auditores Internos do Brasil em 1991.

Conforme Cruz e Glock (2003) a Auditoria Interna passa a ser um elemento de controle que mede e avalia os demais controles, devendo exercer uma avaliação independente da adequação e eficácia do sistema de controle interno de uma organização, objetivando certificar-se de que os controles existentes garantem: a salvaguarda do patrimônio; a confiabilidade dos sistemas contábeis, financeiros e operacionais; a otimização no uso dos recursos; a eficiência operacional; a adesão às políticas e normas internas, à legislação e às demais orientações dos órgãos de controle governamental. Não se restringe à identificação das falhas de controle, cabendo-lhe apresentar recomendações voltadas ao aprimoramento de tais controles e orientar as ações gerenciais nos casos em que se constatar a inobservância às normas e legislação vigente.

As entidades componentes da Administração Pública direta e indireta necessitam aprimorar os seus procedimentos e controles, de forma a dar fiel cumprimento às exigências legais, sob pena de os administradores não terem suas contas aprovadas.

#### **2.5 Controladoria**

Para a concretização da exigência contida no inciso IV do artigo 74 da Constituição Federal de 1988, há uma tendência nacional emergente, inclusive no Estado do Ceará, de se criar controladorias gerais municipais com a incumbência de acompanhar a execução orçamentária, financeira e patrimonial, dar transparência dos gastos públicos, angariar credibilidade da Administração junto à sociedade, bem como dar um certo grau de

tranqüilidade ao administrador, uma vez que esse terá seus atos revisados e tempestivamente sanadas as impropriedades e imperfeições e, ainda, compilar informações básicas para a tomada de decisões no sentido de se executar eficazmente as políticas públicas e assim atingir o interesse da coletividade com resultados o mais eficientemente possível.

Daí, a necessidade de que o novo controle interno desempenhe um papel com maior abrangência gerencial, inclusive sob o ponto de vista de resguardar a integridade moral dos gestores públicos municipais. Modernamente, é fundamental a existência de um órgão específico para exercer o controle das atividades desenvolvidas pelas instituições, em regra denominado controladoria.

Figueiredo e Caggiano (2004, p. 29), ensinam que a controladoria está profundamente envolvida com a busca da eficácia organizacional; para alcançá-la, é preciso que sejam definidos modelos que eficientemente conduzam ao cumprimento de sua missão.

Por sua vez, Mosimann e Fisch (1999, p. 90), entendem que a Controladoria desempenha um importante papel no êxito empresarial, tendo como missão primordial a geração de informações relevantes para a tomada de decisão no âmbito da organização.

Na perspectiva do paradigma burocrático da Administração Pública, as atividades de controle interno da Administração Pública:

[...] estavam mais preocupados em atender formalmente aos órgãos de fiscalização externa do que com a avaliação da forma como os administradores atuavam na prestação dos serviços públicos. (SILVA, 2004, p. 209).

Uma contabilidade essencialmente multidisciplinar envolve economia, estatística e administração, que propicia não apenas o registro dos fatos contábeis, mas que também permite que seja gerada uma série de informações, que criam condições para que as organizações se desenvolvam de maneira estratégica:

[...] a Contabilidade, enquanto ciência, tem uma rica base conceitual da qual devemos nos valer e, interagindo de forma multidisciplinar com os demais ramos do conhecimento, buscar a construção de uma via alternativa à Contabilidade tradicional, cuja base conceitual é inadequada para modelar as informações destinadas ao uso dos gestores. (ALMEIDA *et al.*, 2006, p. 343-344).

Assim, nasce a Controladoria, que pode ser entendida como a estrutura da organização responsável pelo:

[...] estabelecimento das bases teóricas e conceituais necessárias para a modelagem, construção e manutenção de Sistemas de Informações e Modelo de Gestão Econômica, que supram adequadamente as necessidades informativas dos Gestores e os induzam durante o processo de gestão, quando requerido, a tomarem decisões ótimas. (ALMEIDA *et al.*, 2006, p. 344).

Vale ressaltar as observações de Heckert e Wilson (*apud* BEUREN, 2002), que atribuem à Controladoria duas funções básicas: a) supervisão da contabilidade geral, da contabilidade de custos, da auditoria, dos impostos, dos seguros e das estatísticas; b) aplicações da função contábil para a resolução de problemas administrativos futuros.

Com relação a essas funções básicas da Controladoria citadas por Beuren (*apud* SILVA, 2004, p. 213), aponta para o fato de que “é necessário esclarecer que o modelo de controle-interno integrado e a criação da Controladoria no setor público não diferem da empresa privada, [...]”.

Segundo Silva (2004), para que o sistema de controle interno preconizado pela Constituição de 1988 possa ser considerado implementado é necessário que o órgão central de controle, ou Controladoria, englobe as funções de contabilidade e de auditoria. Um sistema de controle montado nesses moldes apresenta mais condições de gradualmente redirecionar suas ações, saindo do exame das formalidades para uma perspectiva pró-ativa, em que relatórios gerenciais sobre economicidade, eficiência e eficácia podem ser gerados a partir da integração dessas duas funções.

A Controladoria, de acordo com Mosimam e Fisch (1999) é entendida como órgão administrativo que tem como finalidade garantir informações adequadas ao processo decisório, colaborar com os gestores em seus esforços de obtenção da eficácia de suas áreas quanto aos aspectos econômicos e assegurar a eficácia empresarial.

Assim, Anthony e Govindarajan (2002, p. 183-184) definem eficiência e eficácia:

Eficiência - é a relação entre as saídas e as entradas, ou a quantidade saída por unidade de entrada. O centro de responsabilidade A é mais eficiente do que o centro de responsabilidade B quando (1) consome menos recursos do que o centro de responsabilidade B mas tem a mesma saída, ou (2) consome a mesma quantidade de recursos que o centro de responsabilidade B e tem uma saída maior do que a dele. Eficácia - é a relação entre a saída de um centro de responsabilidade e seus objetivos. Dado que tanto os objetivos como as saídas são, frequentemente, difíceis de quantificar, os parâmetros de avaliação da eficácia é muitas vezes expressa em termos não quantitativos, oriundos de julgamento, como por exemplo, “a faculdade A está fazendo um trabalho de primeira qualidade, mas a faculdade B escorregou um pouco nos últimos anos”. Resumidamente, um centro de responsabilidade é eficiente quando faz corretamente as coisas, e eficaz quando faz as coisas certas.

Considerando a agregação da eficiência e eficácia da gestão em medidas evidenciadoras da performance gerencial em entidades da Administração Pública, pensa-se que o painel de controle deverá permitir, no mínimo, a leitura de: a) aderência às normas; b) viabilidade financeira; c) níveis de atividade.

Nesse diapasão, Slomski (2005, p. 15) define controladoria como "[...] a busca pelo atingimento do ótimo em qualquer ente, seja ele público ou privado, e o algo mais, procurado pelo conjunto de elementos que compõem a máquina de qualquer entidade".

## **2.6 O Controle Interno nos Municípios**

No que diz respeito aos Municípios, o controle interno está previsto no caput do art. 31 da Constituição Federal de 1988:

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.

Embora previsto pela Carta Política Nacional, ainda não foi editada a competente Lei Complementar reguladora, mas tramita no Congresso Nacional o projeto de Lei nº 135/96, com este objetivo, o qual deixa claro que o controle interno é distribuído nos vários segmentos do serviço público, envolvendo desde o menor nível de chefia até o administrador principal que, no caso, utiliza-se de uma estrutura de apoio.

### **2.6.1. O controle interno nos Municípios do Estado do Ceará**

Simetricamente ao art. 74 da Constituição de 1988, o controle interno está consubstanciado no art. 80 da Constituição Estadual do Ceará de 1989 com leve adaptação:

Os Poderes Públicos Municipais manterão de forma integrada sistema de controle interno com a finalidade de:

I - avaliar o cumprimento das metas previstas no plano de Governo e do orçamento do Município;

II - comprovar a legalidade e avaliar os resultados, quanto à eficácia e eficiência, da gestão orçamentária, financeira e patrimonial nos órgãos e entidades da administração municipal, bem como da aplicação de recursos públicos por entidades de direito privado;

III - exercer o controle das operações de crédito, avais e garantias, bem como dos direitos e deveres do Município;

IV - apoiar o controle externo no exercício de sua missão institucional.

Por sua vez, referindo-se aos Municípios e complementando a Constituição Federal de 1988, a Carta Estadual de 1989 prevê:

Art. 41 A fiscalização contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial do Município e das entidades da administração direta e indireta, quanto à legitimidade, legalidade, economicidade, aplicação das subvenções e renúncias de receitas, será exercida pela Câmara Municipal, na forma da Lei, e pelo sistema de controle interno de poder.

Evidentemente que para o exercício do controle externo explicitado no *caput* do mencionado artigo, a Câmara Municipal será auxiliada pelo Tribunal de Contas dos Municípios do Estado do Ceará na forma descrita no § 1º que estabelece: “o controle externo da Câmara de Vereadores será exercido com o auxílio do Tribunal de Contas dos Municípios”.

No entanto, esta normatização não era suficiente para dirimir as questões pertinentes ao controle interno nos Municípios do Estado do Ceará, pois a simples previsão de sua existência não permitia conhecer a quem cabia a competência para a específica regulamentação, motivo pelo qual foi aprovada a Emenda de nº. 36/98 à Constituição Estadual de 1989, que dava nova redação ao *caput* do art. 41, acrescentando-lhe mais dois parágrafos dentre os quais o § 3º, a seguir:

O controle interno relativo aos atos e fatos administrativos da gestão orçamentária, financeira e patrimonial, e a formalização do processo de prestação de contas de governo e de gestão será regulamentado por lei municipal.

Da inteligência do dispositivo supra, infere-se que além da regulamentação inerente aos atos e fatos administrativos da gestão financeira, orçamentária e patrimonial dos Municípios, também incumbia a estes a regulamentação sobre as formalizações dos respectivos processos de prestação de contas de governo e de gestão.

Todavia, essa cláusula constitucional caiu no ostracismo tendo em vista que se contrapunha à padronização estabelecida pelo Tribunal de Contas dos Municípios e facultava de forma inadequada a discricionariedade para que cada ente municipal criasse o seu próprio procedimento de elaboração das aludidas prestações de contas, criando sem dúvidas um campo de dificuldade para o exercício do controle externo por parte do Tribunal de Contas dos Municípios, sem contar que se colocou de forma antinômica com o inciso 7º do art. 78 da própria Constituição Estadual de 1989:

O controle externo, a cargo da Câmara Municipal, será exercido com o auxílio do Tribunal de Contas dos Municípios, ao qual compete:

XII – editar atos, instruções normativas e resoluções no âmbito de suas atribuições, para o completo desempenho do controle externo, os quais deverão ser observados pelas administrações municipais.

Ante o exposto, conclui-se, sem maiores dificuldades, em face da obviedade, que a regulamentação sobre a formalização do processo de prestação de contas é, mais apropriadamente, atribuição do órgão de controle externo que dirá o que pretende analisar para proferir o seu parecer prévio ou o seu julgamento definitivo, conforme o caso.

Além do mais, incumbe ao órgão de controle interno elaborar as devidas prestações de contas na forma estabelecida pelo órgão de controle externo, subsidiando-as com os dados levantados e resultados apurados.

Para solucionar essa situação antagônica, o § 3º em comento recebeu nova redação dada pela Emenda nº. 47/2001 que preconiza que "o controle interno relativo aos atos e fatos da gestão orçamentária, financeira e patrimonial, será regulamentada por lei municipal". Vê-se que a alteração vislumbrou a retirada da parte final do dispositivo anterior que autorizava o controle interno imiscuir-se na competência do controle externo.

Entretanto, seguindo os ditames constitucionais e legais, e se antecipando à Lei de Responsabilidade Fiscal, a Lei Estadual nº. 12.160/93 - Lei Orgânica do TCM (LOTTCM), já em seu art. 1º estabelece de forma taxativa a imperiosa necessidade da adoção e manutenção do controle interno como ferramenta de comprovação e transparência na aplicação dos recursos públicos municipais, conforme segue:

As Prefeituras e demais Entidades Municipais, sujeitas à fiscalização deste Tribunal, incluídas as Câmaras Municipais que exercitem autonomia financeira, estão obrigadas a adotar e manter o Controle Interno conforme preconizado nos Arts. 74 e 75 da Constituição Federal, Art. 80 da Constituição Estadual e Arts. 75 a 80 da Lei Federal n.º 4.320/64, visando à comprovação transparente dos recursos aplicados em consonância com os registros realizados.

Diante do exposto, os Poderes Executivos não poderão alegar desconhecimento dos princípios, normas e legislações brasileiras que tratam do controle interno como ferramenta para transparência na gestão pública municipal.

## 2.7 Controle Externo

A Constituição Brasileira determina que a fiscalização dos entes públicos, em suas diversas modalidades, é exercida pelo Congresso Nacional, mediante controle externo e pelo sistema de controle interno de cada Poder.

Estabelece a Constituição Federal de 1988, em seu art. 70:

A fiscalização contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial da União e das entidades da administração direta e indireta, quanto à legalidade, legitimidade, economicidade, aplicação das subvenções e renúncia de receitas, será exercida pelo Congresso Nacional, mediante controle externo, e pelo sistema de controle interno de cada Poder.

Por sua vez, o art. 71 estabelece que o exercício do controle externo a cargo do Congresso Nacional, se fará com o auxílio do Tribunal de Contas da União, como órgão especialmente criado com a competência específica definida nos seus incisos e parágrafos:

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;

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

III - apreciar, para fins de registro, a legalidade dos atos de admissão de pessoal, a qualquer título, na administração direta e indireta, incluídas as fundações instituídas e mantidas pelo Poder Público, excetuadas as nomeações para cargo de provimento em comissão, bem como a das concessões de aposentadorias, reformas e pensões, ressalvadas as melhorias posteriores que não alterem o fundamento legal do ato concessório;

IV - realizar, por iniciativa própria, da Câmara dos Deputados, do Senado Federal, de Comissão técnica ou de inquérito, inspeções e auditorias de natureza contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial, nas unidades administrativas dos Poderes Legislativo, Executivo e Judiciário, e demais entidades referidas no inciso II;

V - fiscalizar as contas nacionais das empresas supranacionais de cujo capital social a União participe, de forma direta ou indireta, nos termos do tratado constitutivo;

VI - fiscalizar a aplicação de quaisquer recursos repassados pela União mediante convênio, acordo, ajuste ou outros instrumentos congêneres, a Estado, ao Distrito Federal ou a Município;

VII - prestar as informações solicitadas pelo Congresso Nacional, por qualquer de suas Casas, ou por qualquer das respectivas Comissões, sobre a fiscalização contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial e sobre resultados de auditorias e inspeções realizadas;

VIII - aplicar aos responsáveis, em caso de ilegalidade de despesa ou irregularidade de contas, as sanções previstas em lei, que estabelecerá, entre outras cominações, multa proporcional ao dano causado ao erário;



IX - assinar prazo para que o órgão ou entidade adote as providências necessárias ao exato cumprimento da lei, se verificada ilegalidade;

X - sustar, se não atendido, a execução do ato impugnado, comunicando a decisão à Câmara dos Deputados e ao Senado Federal;

XI - representar ao Poder competente sobre irregularidades ou abusos apurados.

§ 1º - No caso de contrato, o ato de sustação será adotado diretamente pelo Congresso Nacional, que solicitará, de imediato, ao Poder Executivo as medidas cabíveis.

§ 2º - Se o Congresso Nacional ou o Poder Executivo, no prazo de noventa dias, não efetivar as medidas previstas no parágrafo anterior, o Tribunal decidirá a respeito.

§ 3º - As decisões do Tribunal de que resulte imputação de débito ou multa terão eficácia de título executivo.

§ 4º - O Tribunal encaminhará ao Congresso Nacional, trimestral e anualmente, relatório de suas atividades.

Portanto, o controle externo, exercido pelos órgãos legislativos, é levado a efeito com o auxílio dos Tribunais de Contas. A complexidade do controle fez a Constituição transferir para estes órgãos a maior parte das atividades fiscalizadoras, inclusive a de julgamento das contas dos responsáveis por bens, dinheiros e valores públicos, além das contas daqueles que derem causa a prejuízos ao erário.

Percebe-se claramente que a Carta Política valeu-se da expressão controle externo para referir-se a algo diferenciado e mais específico, portanto, significando dizer que a fiscalização financeira, orçamentária, patrimonial e operacional das entidades da federação se realizará por intermédio de dois órgãos, o Poder Legislativo e o Tribunal de Contas que, pelo menos em tese, é o órgão mais preparado sobre as técnicas de fiscalização e auditoria públicas, logo, a quem incumbe em primeiro plano o desenvolvimento das atividades primárias de controle externo.

Daí porque o Chefe do Poder Executivo presta contas diretamente ao Tribunal de Contas, que por sua vez emite um parecer prévio e o submete ao julgamento do Poder Legislativo, que goza da prerrogativa do exercício do ato final da atividade controladora.

Em seguida, já no seu art. 75, a Constituição Federal de 1988 deixa evidente a simétrica transposição do conteúdo do dispositivo supra para as cartas estaduais e leis orgânicas municipais:

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.

Parágrafo único. As Constituições estaduais disporão sobre os Tribunais de Contas respectivos, que serão integrados por sete Conselheiros.

Vê-se, pois, que as disposições a respeito do controle no âmbito da União aplicam-se aos Estados e Municípios, de tal modo que nessas entidades estatais a fiscalização da administração também será exercida pelo Poder Legislativo respectivo, mediante controle externo, e pelo sistema de controle interno de cada Poder, no âmbito correspondente.

### **2.7.1. Tribunais de Contas: Pressupostos Históricos**

Conforme o ensinamento de Moraes (2003), a instituição “Tribunal de Contas” foi criada pela primeira vez no ano de 1714, em Berlim, pelo Rei Frederico Guilherme I, da Prússia, sob a denominação de “Controladoria Geral de Contas”, cujo objetivo era evitar o desperdício do dinheiro real, fornecendo mais riquezas ao monarca.

Segundo Souza (2006), a história do Tribunal de Contas no Brasil iniciou-se, ainda no período colonial, como uma forma de controle e não exatamente uma Corte de Contas, através das Juntas das Fazendas das Capitânicas e da Junta da Fazenda do Rio de Janeiro, jurisdicionalmente vinculadas a Portugal. Com a vinda de D. João VI, foi criado o Erário Régio em 1808, e instaurado o Conselho da Fazenda, que cumpria a função de acompanhar a execução da despesa pública. Em seguida, depois da proclamação da independência do Brasil, em 1822, o Erário Régio transformou-se no Tesouro pela Constituição de 1824, prevendo-se, então, os primeiros orçamentos e balanços gerais.

Ou seja, a preocupação com a fiscalização das contas públicas no Brasil não é assunto recente:

[...] remonta ao século XIX, mais precisamente à data de 26 de junho de 1826, quando, ainda na fase imperial do Estado brasileiro, os Senadores Visconde de Barbacena e José Inácio Borges tentaram, sem êxito, instituir um tribunal de contas no Brasil, através da apresentação de um projeto à Câmara Alta, cuja proposta foi rejeitada por motivações de cunho eminentemente político (MILESKI, 2003, p. 191).

Então:

[...] no transcorrer do período imperial, muitos juristas e homens públicos, preocupados com a correta utilização das verbas governamentais, manifestaram a necessidade de se criar, no Brasil, um tribunal de contas. Nesse sentido, o último Ministro da Fazenda do período imperial, João Alfredo, em 1889, em seu relatório ao Parlamento, reportou a urgência de se instituir um tribunal de contas, como forma de se garantir a boa administração dos dinheiros públicos (LOPES, 1947, p. 214).

De acordo com Cotias e Silva (1999), o famoso jurista Rui Barbosa, então Ministro da Fazenda, escreveu, no dia 7 de novembro de 1890, o Decreto nº 966-A, criando o Tribunal de Contas da União, com base nos princípios da autonomia, fiscalização, julgamento, vigilância e energia. A seguir trechos da exposição de motivos deste Decreto, que conceituava o Tribunal de Contas como sendo:

[...] corpo de magistratura intermediária à Administração e à Legislação que, colocado em posição autônoma, com atribuições de revisão e julgamento, cercado de garantias contra quaisquer ameaças, possa exercer as suas funções vitais no organismo constitucional, sem risco de converter-se em instituição de ornato aparatoso e inútil.

[...] convém levantar, entre o Poder que autoriza periodicamente a despesa e o Poder que cotidianamente a executa, um mediador independente, auxiliar de um e de outro, que, comunicando com a Legislação, e intervindo na Administração, seja, não só o vigia, como a mão forte da primeira sobre a segunda, obstando a perpetração das infrações orçamentárias por um veto oportuno aos atos do Executivo, que direta ou indireta, próxima ou remotamente, discrepem da linha rigorosa das leis de finanças (BARBOSA *apud* COTIAS E SILVA, 1999, p. 36).

A Constituição Republicana, de 1891, foi a primeira na qual, através do conteúdo do seu artigo 89, criou uma Corte de Contas no Brasil, cuja atribuição era a de liquidar as contas da receita e despesa e verificar a legalidade antes de serem prestadas ao Congresso Nacional. Porém, a implantação concreta do Tribunal de Contas da União se deu apenas em 17 de janeiro de 1893, isto é, dois anos após a promulgação da referida Constituição. Em seguida, como consequência do permissivo constitucional inserido no art. 5º, autorizando “cada Estado prover, a expensas próprias, as necessidades de seu governo e administração”, foram sendo criados os demais tribunais de contas brasileiros, sendo o primeiro o Tribunal de Contas do Estado do Piauí (2º), em 1899, seguido pelo da Bahia (3º), em 1915, que na verdade, já existia desde 1891, mas, sob a denominação de Tribunal de Conflitos e Administrativo, conforme regramento insculpido na Constituição Baiana de 1891. E em 1923, surgiu o Tribunal de Contas do Estado de São Paulo (4º), concluindo-se assim a primeira fase de implantação dos tribunais de contas brasileiros (SILVA, 2005).

A segunda fase de implantação dos tribunais de contas brasileiros:

[...] iniciou em 1935, com a instituição dos Tribunais de Contas dos Estados do Rio Grande do Sul (5º), Minas Gerais (6º), Santa Catarina (7º) e Ceará (8º). Em 1936, foi criado o Tribunal de Contas do Estado do Rio de Janeiro (9º). Em 1939, com a implantação do Estado Novo, o País entra em regime de exceção, com a consequente extinção temporária de todos os seus Tribunais de Contas (MILESKI, 2003, p. 197).

Segundo Souza (2006), a Constituição de 1934, promulgada na fase de retração do Tribunal, ocorrida entre a Revolução de 1930 e o Estado Novo de 1937, trouxe alguns avanços significativos; entretanto, sua efêmera permanência no cenário brasileiro não foi suficiente para que fossem atingidos os efeitos esperados. Afinal, os avanços alcançados foram logo sobrepujados pela Constituição de 1937, tendo o Tribunal de Contas quedado às margens, no esquecimento.

Entretanto, após 1945, com o fim da Era Vargas e a nova Constituição de 1946, o instituto retoma suas forças:

[...] a Carta fez com que o Tribunal de Contas utilizasse todos os elementos dos sistemas clássicos, baseados nos exames prévio e posterior, veto absoluto e relativo com registro sob protesto, tudo dependendo da natureza dos atos jurídicos e fatos administrativos e seus aspectos (MARANHÃO, 1992, p. 330).

Depois do golpe militar, em 31 de março de 1964, vieram a promulgação da Constituição de 1967, o Decreto-lei n.º 199, de 25 de fevereiro de 1967 (Lei Orgânica do Tribunal de Contas da União), e a Emenda Constitucional n.º 1, de 17 de outubro de 1969, que fizeram o Tribunal de Contas perder competências e ter suas atribuições suprimidas pelo regime autoritário, com os Municípios passando a sofrer intervenção caso não seja prestada contas na forma da lei, além do parecer prévio sobre as contas do Prefeito. Mas, enfim, pela Constituição de 1988, o Tribunal de Contas da União teve sua jurisdição e competências substancialmente ampliadas, adquirindo poderes para, no auxílio ao Congresso Nacional, exercer a fiscalização contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial da União e das entidades da Administração direta e indireta, quanto à legalidade, legitimidade e economicidade e a fiscalização da aplicação das subvenções e renúncia de receitas (SOUZA, 2006).

A cronologia de implantação dos tribunais de contas brasileiros demonstra que, entre a criação do primeiro e a do último, passaram-se mais de 100 anos, de 07 de novembro de 1890 a 06 de fevereiro de 1991. Dessa forma, fica evidente a complexidade e a importância dessa questão da prestação de contas, afinal, foi preciso mais de um século para que todos os Estados-membros brasileiros instituíssem seus órgãos de fiscalização de controle externo.

### **2.7.2. Os Tribunais de Contas e sua Natureza Jurídica**

Segundo Costa (2005), os Tribunais de Contas no Brasil são órgãos autônomos,

independentes, constitucionalmente construídos, desvinculados de qualquer relação de subordinação com os Poderes, prestando auxílio, de natureza operacional e em algumas situações específicas, ao Poder Legislativo.

O modelo de Tribunal de Contas criado e implantando no Brasil é único no mundo:

[...] não corresponde ao Modelo Tradicional de Tribunal de Contas, uma vez que assume funções fiscalizadoras que seriam típicas de controladoria, bem como procura assumir papel de ouvidoria e órgão consultivo. As suas estruturas organizacionais e seus processos decisórios são um misto dos processos e formas de decidir do Legislativo e do Judiciário. Esse hibridismo e adaptabilidade são características bem típicas do Brasil e das instituições brasileiras, e o que pode torná-las maduras e perenes (RIBEIRO, 2002, p. 94).

Os Tribunais de Contas são órgãos auxiliares dos Poderes Legislativo, Executivo e Judiciário, bem como da sociedade organizada mediante seus órgãos de participação política:

[...] eles auxiliam o Legislativo no controle externo, fornecendo-lhe informações, pareceres e relatórios sobre as contas dos agentes políticos; auxiliam a Administração e o Judiciário na autotutela da legalidade e no controle interno, orientando a atuação destes poderes e controlando os responsáveis por bens e valores públicos, *ex vi* dos arts. 70 a 75 da Constituição Federal (TORRES, 2000, p. 358).

Para Nogueira (2003), a competência funcional do Tribunal de Contas da União está prevista no art. 71, seus incisos e parágrafos e, entre várias atribuições, destaca-se o “julgamento das contas dos administradores” na forma do inciso II do art. 71.

Torres (2000) analisa doutrinariamente se o julgamento das contas dos administradores envolveria em sua decisão a possibilidade de afastamento da norma legal objeto de decisão pelo Tribunal de Contas, entendendo um exame de inconstitucionalidade da mesma, com seus defensores se baseando ora na premissa de que os tribunais exercem função jurisdicional, ora entendendo que ele não a declara inconstitucional, mas apenas deixa de aplicá-la via técnica de interpretação que conduz à valorização da Lei Maior. Assim:

[...] não cabe o Tribunal de Contas *in abstracto* declarar a inconstitucionalidade de leis, pois além de não exercerem função jurisdicional, limitam-se a apreciar casos concretos. Já os atos administrativos, segundo ele, podem ter sua inconstitucionalidade reconhecida pelos tribunais de contas no caso concreto, negando os tribunais a aprová-los e dar quitação aos responsáveis, alinhando-se assim com a lei e a Constituição (TORRES, 2000, p. 377-378).

Segundo Nogueira (2003), existem duas súmulas sobre o assunto, sendo uma do Supremo Tribunal Federal (STF), de nº. 347, que diz o seguinte: “o Tribunal de Contas, no exercício de suas atribuições, pode apreciar a constitucionalidade das leis e dos atos do poder público”; e outra de São Paulo, Súmula 6 do Tribunal de Contas do Estado de São Paulo (TCE-SP), que por sua vez diz que “compete ao Tribunal de Contas negar cumprimento a leis inconstitucionais”.

Analisando-se o inteiro teor do art. 71 da Constituição Federal de 1988, entende-se que:

[...] o Tribunal de Contas possui as seguintes funções: a) consultivas (incs. I e III); b) verificadoras (inc. II); c) inspetivas (inc. IV); d) fiscalizatórias (incs. V e VI); e) informativas (inc. VII); f) coercitivas (inc. VIII); g) reformatórias (inc. IX); h) suspensivas (inc. X); i) declaratórias (inc. XI) (GUALAZZI, 1992, p. 193).

Assim, disserta-se que:

[...] o Tribunal de Contas possui regime jurídico constitucional, o recorte de sua silhueta nasce das pranchetas da Constituição. Assim, não seriam estas casas órgãos do Poder Legislativo e quem diz isso é a própria Constituição, quando, no artigo 44, prescreve que o Poder Legislativo é exercido pelo Congresso Nacional, composto da Câmara dos Deputados e do Senado Federal. O Poder Legislativo é formado exclusivamente por suas casas legislativas e o Tribunal de Contas, definitivamente, não se inclui entre elas (GUERRA, 2003, p. 60-61).

O Tribunal de Contas constitui-se em uma das garantias institucionais da liberdade, porque garante os direitos fundamentais, em função de sua singularidade no quadro institucional do país:

[...] atribuiu ao controle de contas a característica de garantia institucional da Constituição, por se basear em três princípios jurídicos: a) a legalidade, que o vincula exclusivamente à lei; b) independência, que o separa do Executivo; c) ausência de lacuna, que proíbe os espaços livres de controle (SANTOS, 2003, p. 87).

Atua como guardião do princípio republicano da prestação de contas, definido e postulado no art. 34, VII, “d”, da Constituição Federal de 1988:

[...] só tem eficácia de princípio do Estado democrático enquanto as demais instituições de apuração dessas contas gozarem de autonomia e prestígio para cumprimento dessa elevada missão, do contrário tudo não passará de mero exercício de formalidades vazias de resultados práticos (MOURA E CASTRO, 2003, p. 59).

De acordo com Nogueira (2003), as decisões dos Tribunais de Contas se resumem em fazer “coisa julgada administrativa”, não sendo mais objeto de discussão na esfera da Administração Pública, exceto no que diz respeito à legalidade da decisão, quando então o Poder Judiciário poderá apreciá-la, e em especial, para cotejá-la com o princípio constitucional do devido processo legal (art. 5º, LV da CF).

Em todo o país não exercem, de ordinário, função de natureza legislativa ou de criação do direito. Logo:

[...] não é dado aos Tribunais de Contas editar validamente, a qualquer título, regras de direito, sejam elas independentes ou regulamentares, mas que sejam abstratas e contenham imposição de obrigações dirigidas a terceiros, sejam eles administradores públicos ou particulares administrados (CASTRO, 1997, p. 45).

Entretanto:

[...] os Tribunais de Contas, na aferição do embasamento legal dos atos de gestão financeira e patrimonial dos entes estatais, o que constitui preliminar insuperável para a verificação da legalidade dos procedimentos resultantes em despesa pública, podem apreciar a constitucionalidade das leis e dos atos do Poder Público, a teor do enunciado da Súmula nº 347 do Supremo Tribunal Federal. Fazem-no, contudo, sem caráter de conclusividade e sob a eventual censura do Poder Judiciário, no âmbito do controle judicial difuso da constitucionalidade das normas jurídicas (CASTRO, 1997, p. 47).

O Tribunal de Contas apresenta uma função jurisdicional, não pelo uso da palavra “julgamento” no Texto Constitucional, e sim pelo sentido definitivo da manifestação da Corte:

[...] o Tribunal de Contas exerce alguns atos típicos da função jurisdicional em sentido material, uma vez que julga as contas dos administradores e responsáveis com todos os requisitos materiais da jurisdição, quais sejam, independência, imparcialidade, igualdade processual, ampla defesa, produção plena das provas e direito a recurso (TORRES, 2000, p. 359).

Por outro lado, do ponto de vista formal, os Tribunais de Contas:

[...] não detém qualquer parcela da função jurisdicional, podendo a matéria decidida pelo Tribunal de Contas ser reapreciada pelo Poder Judiciário, de acordo com o art. 5º. Inciso XXXV da Constituição Federal. Só a função jurisdicional, que não detém os Tribunais de Contas, pode produzir a definitividade da decisão e a denominada “coisa julgada”. Os Tribunais de Contas têm função apenas administrativa, ainda que “julguem” e possam “apreciar constitucionalidade de leis” e atos no exercício de suas atribuições (Súmula 347 do STF), nem por isso deixa de ser jurisdição administrativa, uma vez que seus atos são revisáveis pelo Poder Judiciário (OLIVEIRA, 2003, p. 139-140).

Segundo Nogueira (2003), o Ministro Moreira Alves, em julgado de 29 de março de 1990, publicado na RTJ 151/133, assim se pronunciou:

Sucedee, que, no Brasil, o controle de constitucionalidade das leis e dos atos normativos em vigor é atribuição exclusiva do Poder Judiciário, à semelhança de países como, por exemplo, os Estados Unidos da América do Norte, a Argentina, a Itália, a Alemanha, em que só se admite o controle judiciário dessa constitucionalidade. (...) Os Poderes Executivo e Legislativo podem declarar nulos, por ilegalidade ou por inconstitucionalidade, atos administrativos seus, e não leis ou atos com força de lei, e quando declaram a nulidade desses atos administrativos ficam sujeitos ao controle do Poder Judiciário, e poderão ser responsabilizados pelos prejuízos advenientes dessa declaração se este entender que inexistente a pretendida ilegalidade ou inconstitucionalidade.

O Tribunal de Contas, na condição e exercício de Tribunal Administrativo auxiliar dos Poderes Legislativo, Executivo e Judiciário (art. 71, *caput*, da CF/1988), não apresenta competência para cancelar lei que foi criada de forma válida no sistema jurídico. Contudo, por ter uma função de fiscalização e de aplicação do direito, ao analisar a lei introduzida pelo ente administrativo municipal, por exemplo, pode sob a perspectiva de “atribuição de efeitos financeiros” reduzir o campo eficaz da norma municipal sob exame financeiro, tendo como embasamento o juízo de legalidade, legitimidade e economicidade, com fulcro no art. 70 da Constituição Federal de 1988.

Linhares (2004) acredita que a leitura do texto constitucional foi feita de forma incongruente, pois o artigo 71 da Constituição Federal de 1988 coloca o Tribunal de Contas como órgão auxiliar no controle financeiro externo da Administração Pública ao Congresso Nacional (Poder Legislativo) e não como órgão integrante deste poder.

Afinal, é público e notório que:

[...] o Tribunal de Contas é órgão do Poder Legislativo, utiliza seu argumento no intuito de asseverar que é esse um dos justos motivos apto a negar a legitimidade dos Tribunais de Contas, pois, na sua lição, entende que seria órgão autônomo despersonalizado (CARVALHO FILHO, 2003, p. 804).

Assim, é totalmente compreensível a seguinte declaração: “[...] as Cortes de Contas são órgãos autônomos e independentes. Vale dizer, não integram nenhum dos três Poderes, nem muito menos subalternos ou auxiliares ao Poder Legislativo” (CARVALHO, 2003, p. 195).



Os Tribunais de Contas atualmente estão começando a ser vistos com a independência e autonomia que a Constituição Federal os reveste; ou seja, estão sendo considerados no mesmo patamar de importância que o órgão do Ministério Público; então, passou-se a conferir-lhe os mecanismos precisos para uma atuação mais efetiva do resguardo ao Estado Democrático de Direito (LINHARES, 2004).

Logo: “[...] tal independência – que, assim como vem ocorrendo com o Ministério Público, deve ser cada vez mais incrementada – é necessária para o fiel cumprimento das suas competências, previstas nos arts. 70 e 71 da Constituição Federal” (CARVALHO, 2003, p. 195).

Os Tribunais de Contas são órgãos legitimados, o que constitui um posicionamento ideal para a propositura da ação de execução dos títulos provenientes de imputação de multa e débito. Porém, desmistifica-se a idéia de que é função dos Tribunais de Contas apenas o papel de fiscalização, podendo atuar, contanto que seja, logicamente, nos ditames estritos da defesa do patrimônio da sociedade. Então, fica claro que desde o instante em que o Judiciário é movido para executar a decisão que imputou débito ou multa, ocorre a cobrança dos danos sofridos pelo erário, além do cumprimento do papel de defesa do patrimônio da sociedade num escopo ativo, conferindo a necessária eficácia do cumprimento deste papel.

### **2.7.3 Tribunal de Contas dos Municípios do Estado do Ceará**

O Tribunal de Contas dos Municípios do Estado do Ceará é um órgão autônomo, auxiliar do Poder Legislativo na realização do controle externo, através da fiscalização contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial nos Municípios do Estado do Ceará. Conforme o TCM (2008) sua criação se deu em 24 de junho de 1954, no governo de Raul Barbosa, através da Lei nº. 2.343, com o nome de Conselho de Assistência Técnica aos Municípios - CATM, originado da tese defendida pelos cearenses Fernandes Távora, Lauro Maciel Severiano e Raimundo Girão que defendiam a criação de um órgão estadual para prestar orientação técnica às administrações municipais, durante um Congresso dos Municípios Cearenses, ocorrido em Fortaleza, no mesmo ano.

Assevera o Tribunal de Contas dos Municípios do Estado do Ceará (2008) que:

Numa iniciativa pioneira no País, surgia, desse modo, o CATM, que, respeitando a autonomia municipal, passou a desenvolver um trabalho que representou uma contribuição significativa para a consolidação da instituição municipal, resultando numa maior eficiência na administração a aplicação de recursos em cada Municipalidade. Com esse desempenho, o CATM viria a tornar-se modelo para a implantação de órgãos congêneres em outros Estados, ganhando reconhecimento também no âmbito do Supremo Tribunal Federal, que, numa etapa posterior, confirmaria a constitucionalidade do CATM.

Em 21 de janeiro de 1955, foi aprovado seu regimento interno através de decreto do Governador Stênio Gomes da Silva e era composto de cinco conselheiros: seu primeiro Presidente o Sr. Wilson Gonçalves, e demais conselheiros, o Srs. Raimundo Ivan Barroso de Oliveira, Manuel Pio Saraiva Leão, Vicente Ferrer Augusto Lima e Antônio Perilo de Sousa Teixeira.

No início da década de 60, mudou-se para a Rua Oswaldo Cruz, 1024, onde funciona até os dias de hoje, ampliado e modernizado, face as necessidade de atender as atribuições que lhe foram estendidas, inicialmente em 27 de maio de 1957 pela Emenda nº. 1, à Constituição Estadual vigente, que deu ao Conselho, atribuições de auxiliar as Câmaras Municipais na fiscalização da “administração financeira dos Municípios, especialmente na execução do orçamento”.

Sua mudança de Conselho de Assistência Técnica aos Municípios (CATM) para Conselho de Contas dos Municípios (CCM), ocorreu através da Emenda Constitucional nº. 01, de 25 de novembro de 1970, à Constituição Estadual de 1967.

Por iniciativa do Deputado Júlio Rêgo, então Presidente da Assembléia Legislativa, através da Emenda Constitucional nº. 09, de 16 de dezembro de 1992, o Conselho de Contas dos Municípios (CCM), passou a denominar-se Tribunal de Contas dos Municípios (TCM).

Em 04 de agosto de 1993, sancionada sua nova Lei Orgânica, o Tribunal de Contas dos Municípios teve suas atribuições claramente definidas, como a emissão de parecer prévio sobre as Contas de Governo anuais dos prefeitos e o julgamento das contas de gestão dos ordenadores de despesas e administradores dos bens e valores municipais.

## 2.7.4 Atribuições e Competências

Simetricamente aos arts. 70 e 71 da Constituição Federal, a Constituição Estadual consigna em seus arts. 77 e 78 as atribuições e competências do Tribunal de Contas dos Municípios do Estado do Ceará – TCM, que sua por sua vez estão regulamentadas pela Lei Estadual nº 12.160/93, que dispõe sobre sua Lei Orgânica.

Assim dispõe o art. 1º da norma legal estadual:

Ao Tribunal de Contas dos Municípios, órgão de controle externo, compete, nos termos da Constituição Estadual e na forma estabelecida nesta Lei:

I - apreciar e emitir parecer prévio nas contas anuais prestadas pelos Prefeitos;

II - exercer a fiscalização contábil, financeira, orçamentária, operacional e Patrimonial das prefeituras e câmaras municipais e demais entidades instituídas e mantidas pelo Poder Público Municipal;

III - julgar as contas:

a) dos administradores, inclusive as das Mesas das Câmaras Municipais e demais responsáveis por dinheiro, bens e valores públicos da administração direta e indireta, incluídas as fundações e sociedades instituídas, mantidas pelo Poder Público Municipal e as contas daqueles que derem causa a perda, extravio ou outra irregularidade de que resulte prejuízo ao erário;

b) de qualquer pessoa, física ou jurídica, ou entidade pública que utilize, arrecade, guarde, gerencie ou administre dinheiros, bens e valores públicos ou pelos quais os municípios respondam, ou que, em nome destes assuma obrigações de natureza pecuniária;

c) daqueles que derem causa a perda, estrago, extravio ou outra irregularidade que resulte em prejuízo ao Erário Municipal ou a seu patrimônio. (...)

XXVII - decidir sobre denúncia que lhe seja encaminhada por qualquer cidadão, partido político, associação ou sindicato desde que devidamente fundamentada;

XXVIII - decidir sobre consulta que lhe seja formulada por autoridade competente, a respeito de dúvida suscitada na aplicação de dispositivos legais e regulamentares concernentes à matéria de sua competência, na forma estabelecida no Regimento Interno, tendo a resposta caráter normativo e constituindo-se pré-julgamento de tese, mas não do fato ou caso concreto.

Além destas prerrogativas, o TCM também possui o poder regulamentar de que trata o art. 3º:

Ao Tribunal de Contas dos Municípios, no âmbito de sua competência e jurisdição, assiste o poder regulamentar, podendo, em consequência, expedir atos e instruções normativas sobre matéria de suas atribuições e sobre a organização dos processos que lhe devem ser submetidos, obrigando ao seu cumprimento, sob pena de responsabilidade.

A Lei Orgânica daquela Corte de Contas determina sua jurisdição e a abrangência nos arts. 4º e 5º:

Art. 4º. O Tribunal de Contas dos Municípios tem jurisdição própria e privativa em todos os municípios do Estado do Ceará, sobre as pessoas e matérias sujeitas à sua competência.

Art. 5º. A jurisdição do Tribunal abrange:

I - qualquer pessoa, física, órgão ou entidade a que se refere o inciso III do artigo 1º desta Lei, que utilize, arrecade, guarde, gerencie ou administre dinheiro, bens e valores públicos ou pelos quais o Município responda, ou que em nome deste, assumam obrigações de natureza pecuniária;

II - aqueles que derem causa a perda, extravio ou outra irregularidade de que resulte dano ao erário municipal;

III - os dirigentes ou liquidantes de empresas encampadas ou sob intervenção ou que de qualquer modo venham a integrar, provisória ou permanentemente, o patrimônio do Município ou de outra entidade pública municipal;

IV - os responsáveis por entidades dotadas de personalidade jurídica de direito privado que recebem contribuições parafiscais e prestem serviço de interesse público ou social.

V - todos aqueles que devam prestar contas ou cujos atos estejam sujeitos à sua fiscalização por expressa disposição de lei;

VI - os responsáveis pela aplicação de qualquer recurso repassados pelos municípios, mediante convênio, acordo, ajuste ou outros instrumentos congêneres;

VII - os sucessores dos administradores e responsáveis a que se refere este artigo, até o limite do valor do patrimônio transferido;

VIII - os representantes do Município ou do Poder Público na Assembléia Geral das empresas estatais e sociedades anônimas de cujo capital participem, solidariamente, com os membros do Conselho Fiscal e de Administração, pela prática de atos de gestão ruínosa ou liberalidade à custa das respectivas sociedades.

Entre as várias competências constitucionalmente atribuídas aos Tribunais de Contas, existe a que compreende a emissão de parecer prévio sobre as contas globais dos Poderes Executivo e Legislativo, que são submetidas ao julgamento perante as Casas Legislativas.

Neste diapasão, Castro (2001, p. 433) mostra que:

[...] a apreciação das contas anuais do Poder Executivo e do Poder Legislativo constitui uma das mais elevadas atribuições do Tribunal de Contas, a quem compete examiná-las de forma global, mediante Parecer Prévio, no que concerne aos seus aspectos de legalidade, legitimidade e economicidade.

Por tudo quanto exposto, tem-se por óbvio que o controle da Administração é dever do Estado, todavia, é direito do administrado poder dele participar, provocando o procedimento de controle, seja para defender seus interesses individuais, seja para defender interesses coletivos.

### 3 LEGISLAÇÃO BÁSICA

Esta seção abordará a legislação tomada como base no estudo, que são a IN nº. 01/97 do Tribunal de Contas dos Municípios do Estado do Ceará e a Lei Complementar nº. 101/2000 (Lei de Responsabilidade Fiscal), focando o controle interno.

#### 3.1 Instrução Normativa nº 01/97

Até o exercício de 1997, no que concerne a exigência de controle interno capaz de permitir o acompanhamento das atividades desenvolvidas e os respectivos resultados, as fiscalizações do TCM nos Municípios fundamentavam-se apenas na disposição principiológica contida no art. 74 da Constituição Federal de 1988, tendo em vista que, até então, não havia em cada um dos Municípios do Estado do Ceará uma normatização legal instituidora de órgãos específicos de controle, nem as necessárias regulamentações que discorressem sobre a implantação, funcionamento, espécies e tipos de controle internos que lhes fossem adequados.

Surgia daí, um grande número de impropriedades consignadas nas informações iniciais do TCM, que dando impulso oficial ao devido processo legal administrativo de apreciação das Prestações de Contas, ao constatar as possíveis ausências ou deficiências de controle os relatavam sem a convicção fundamental de um diploma legal detalhador das exigências e formalidades, fato que causava uma certa insegurança jurídica.

Ante a omissão generalizada das municipalidades, o TCM tratou de editar a Instrução Normativa nº 01/1997, que dispõe sobre as normas de controle interno dos Municípios, na qual destacam-se as seguintes motivações preambulares:

Considerando a imprescindibilidade da observância, pela Administração direta, Órgãos, Entidades e Fundos do Município, dos princípios e normas da legislação em vigor que dizem respeito a Orçamento e Controle Interno;  
Considerando a imperiosa necessidade de exercer sua missão constitucional de maneira objetiva e transparente, mediante adoção de Controle Interno eficiente por parte das administrações públicas municipais;

Posto isso, o art. 1º do diploma infralegal em comento originado do TCM explicita o seu objetivo ao estabelecer a obrigatoriedade do controle interno nos seguintes termos:

As Prefeituras e demais Entidades Municipais, sujeitas à fiscalização deste Tribunal, incluídas as Câmaras Municipais que exercitem autonomia financeiras, estão obrigadas a adotar e manter o Controle Interno conforme preconizado nos Art. 74 e 75 da Constituição Federal, Art. 80 da Constituição Estadual e Arts. 75 a 80 da Lei Federal nº 4.320/64, visando a comprovação transparente dos recursos aplicados em consonância com os registros realizados.

Por sua vez, o art. 2º não deixa margem de dúvidas quanto ao objeto do controle pretendido, por área de atuação.

Art. 2º Serão objeto de controles específicos:

- I – a execução orçamentária e financeira;
- II – o sistema de pessoal (ativo e inativo);
- III – a incorporação, tombamento e baixa dos bens patrimoniais;
- IV – os bens e almoxarifados;
- V – as licitações, contratos, convênios e ajustes;
- VI – as obras públicas e reformas;
- VII – as operações de créditos;
- VIII – os suprimentos de fundos;
- IX – as doações, subvenções, auxílios e contribuições concedidos.

Dentre diversas outras orientações da IN nº 01/1997 do TCM, destacam-se as comentadas abaixo, iniciadas pela execução orçamentária e financeira para quem a norma em tela estabelece que serão materializadas por meio das fichas de controle da receita e da despesa, do diário, do razão e do livro caixa ou boletim de tesouraria que devem permanecer com seus registros sempre atualizados e impressos, encadernados e devidamente rubricados pela autoridade competente até o prazo para envio da prestação de contas ao TCM.

Já o sistema de pessoal obriga-se à manutenção atualizada dos registros individualizados de todos os servidores públicos: efetivos, temporários e comissionados, contendo dados pessoais, data de admissão, cargo ou função, lotação, remuneração e alterações ocorridas, bem como das pensões e aposentadorias concedidas, se for o caso, identificando o beneficiário e a fundamentação legal.

Para a efetivação do controle patrimonial deverá ser oficialmente designado servidor responsável por unidade orçamentária, órgão ou sistema centralizado, conforme o caso, que observará as regras estabelecidas para registros dos bens adquiridos utilizando-se de fichas ou livros apropriados, nos quais conterà: data de aquisição, incorporação ou baixa, descrição do bem, quantidade, valor, número do processo e identificação do responsável pela guarda e conservação.

Quando da aquisição ou incorporação ao patrimônio de bens de natureza permanente, estes deverão receber individualmente números seqüenciais de registro patrimonial para identificação, colocados no bem mediante gravação, fixação de plaqueta ou etiqueta apropriada ou carimbo quando se tratar de livros.

Tratando-se de veículos e máquinas, além das exigências supra, nos controles devem estar contidos também o ano de fabricação, modelo, a marca, cor, tipo, número do motor e do chassi, data da aquisição, número da nota fiscal, placas e número do Renavan, quando for o caso, bem como também torna obrigatório que sejam registrados os respectivos controles de quilometragem ou horas trabalhadas, consumo individual de combustíveis, lubrificantes, peças e acessórios e serviços mecânicos ou de manutenção dos equipamentos.

Por outro lado, os materiais de consumo devem ser apropriadamente registrados no almoxarifado em cujas fichas de processamento devem observar: a data de entrada e saída, especificação do material, destinação com base nas requisições, que não podem ser genéricas, quantidade e custos com avaliação do estoque pelo preço médio ponderado, das compras realizadas, com níveis quantitativos atualizados sistematicamente.

Observe-se que segundo a Instrução haverá agente responsável pela guarda e administração dos bens adquiridos que no encerramento do exercício informará o total dos estoques que deverá ser registrado em conta própria do sistema patrimonial.

Depreende-se do art. 21 da IN TCM nº. 01/97 que as licitações, contratos, convênios, acordos e ajustes deverão constituir processo administrativo próprio, devidamente autuado e protocolado em ordem seqüencial, constando os elementos básicos para fins de identificação.

Obrigam-se as municipalidades a manterem cadastros atualizados, na forma da lei, de todos os fornecedores e prestadores de serviços.

Preenchendo a lacuna antes existente, a edição da Instrução Normativa nº. 01/97 do TCM restou por impor aos Municípios cearenses a obrigação de implantação de órgão de controle interno, obrigatoriedade esta reforçada pelo advento da Lei de Responsabilidade Fiscal que apresenta a necessidade do controle como uma de suas pilastras mestras.

### 3.2 Lei Complementar 101/2000 - LRF

Denominada de Lei de Responsabilidade Fiscal desde a sua tramitação como Projeto de Lei no Congresso Nacional, a Lei Complementar nº. 101, de 04 de maio de 2000, publicada no Diário Oficial da União em 05 de maio do mesmo ano, estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal, de forma a satisfazer as promessas constantes nos incisos I e II do artigo 163 e incisos I e II do § 9º do art. 165 da Constituição Federal de 1988, significando dizer que veio, não para criar uma nova espécie de responsabilidade, mas para cumprir o seu papel de complemento regulamentador e estatuir condições, termos e requisitos para o exercício da gestão financeira e patrimonial do poder público.

Embora, a princípio e propositadamente, o Governo Federal não tenha enfatizado nos seus discursos e orientações a priorização do pagamento da dívida pública, com a mesma veemência com que fez divulgar o caráter moralizador da LRF, a existência desta esteve diretamente vinculada à criação de mecanismos que possibilitem saldar os compromissos assumidos com credores internos e externos, para assim atender ao acordo firmado com o Fundo Monetário Internacional (FMI), não sem razões a LRF obedece a padrões técnicos internacionais impostos ao país.

Inspirada em códigos de finanças internacionais, a Lei nº. 101 prioriza a transparência como meio eficaz de se controlar a gestão da coisa pública. Essa Lei Fiscal, sem dúvida, veio suprir lacuna num Direito Financeiro carente de ordenamento afinado com o pensamento econômico predominante, de índole monetarista. Com efeito, as finanças públicas do Brasil eram disciplinadas, até então, por poucos dispositivos da Constituição e pela Lei Complementar nº. 4.320, de 1.964, a qual, vale ressaltar, continua válida até que se edite o diploma referido no § 9º, art. 165, da Lei Maior. (TOLEDO JR. e ROSSI, 2001, p. 10).

A sociedade brasileira, no entanto, desinformada pelos meios de comunicação, parecia ter uma visão um tanto quanto deturpada do que realmente se propunha a LRF. Na verdade, os diversos segmentos sociais da nação esperavam que a nova Lei fosse o remédio definitivo e plenamente eficaz para acabar com a corrupção, a malversação de verbas, o desvio do dinheiro público, a má administração etc.

E o fato da LRF alcançar todos os Poderes, e não somente o Executivo, parecia alimentar ainda mais esta esperança. Atingir o Legislativo, o Ministério Público, os Tribunais de Contas, e principalmente, o intocável Judiciário gerou uma nova expectativa para o fim de todos os males que há 500 (quinhentos) anos afligia o país.



Neste tocante, até mesmo uma publicação especializada como a L&C – Revista de Direito e Administração Pública - Editora Consulex - nº. 32 - fev. de 2001, no Editorial “Carta ao Leitor”, publicou texto com equívoco característico dos leigos:

Já havia passado, e muito, a hora de o Brasil possuir uma legislação séria, que representasse um instrumento eficaz de imposição de limites às condutas irresponsáveis de inúmeros administradores públicos e chefes de Poder que, em face de interesses pessoais, e por que não dizer, políticos e eleitorais, inúmeras vezes dilapidaram o erário.

É certo que a Lei nº. 10.028 já representa, em termos de fixação de condutas puníveis e respectivas sanções, um grande passo para coibir condutas irresponsáveis, assumidas por administradores levianos, ávidos devoradores de recursos públicos. Mas muito ainda há de ser feito para o aprimoramento da legislação.

Ao contrário da imagem intencionalmente formada pelo Governo Federal, repassada à opinião pública, conduzida com o auxílio dos meios de comunicação de massa - alienados e alienadores - a Lei de Responsabilidade Fiscal, doravante denominada LRF, não é, em sua essência, uma lei moralizadora, com objetivos precípuos de evitar a malversação dos recursos públicos.

A Lei não versa sobre desvio, apropriação, desonestidade ou agressão específica aos princípios da imparcialidade, legalidade e lealdade às respectivas instituições, como equivocadamente é entendida pela sociedade, que de há muito anseia pela aplicação de instrumentos eficazes que realmente não deixem impunes os responsáveis por atos criminosos contra o patrimônio público. Aliás, leis é que não faltam, pois muitos são os diplomas legais dentro do nosso ordenamento jurídico que tratam sobre a improbidade administrativa. A última lei editada que versa sobre tal matéria, é a Lei nº. 8.429/92, mais conhecida por Lei do Colarinho Branco, que oferece conseqüência à violação da ordem constitucional, atacando diretamente a pessoa do agente que comete um dos três tipos de atos de improbidade previstos, quais sejam, os que importam em enriquecimento ilícito, os que causam prejuízos ao erário e os que atentam contra os princípios da Administração Pública.

Enumerando ainda o Decreto-lei nº. 201/67, que trata dos Crimes de Responsabilidade dos Prefeitos e Vereadores, o Decreto-lei nº. 200/67, que dispõe sobre a Organização da Administração Federal e estabelece Diretrizes para a Reforma Administrativa, o Decreto-lei nº. 2.848/40 (Código Penal) - Título XI - Dos Crimes Contra a Administração Pública, o Decreto nº. 20.910/32, que regula a Prescrição Quinquenal, o Decreto-lei nº. 4.597/42, que dispõe sobre a prescrição das ações contra a Fazenda Pública, a Lei nº.

1.079/50, que define os Crimes de Responsabilidade do Presidente da República e Ministros de Estado e regula o respectivo Processo de Julgamento, a Lei nº. 3.502/58 (Lei Bilac Pinto), que regula o Seqüestro e o Perdimento de Bens no caso de Enriquecimento Ilícito, por influência ou abuso de cargo ou função, a Lei nº. 4.717/65, que regula a Ação Popular, a Lei nº. 7.492/86, que define os Crimes contra o Sistema Financeiro Nacional, a Lei nº. 8.666/93, que institui Normas para Licitações e Contratos da Administração Pública, a Lei nº. 9.784/99, que regula o Processo Administrativo no âmbito da Administração Pública Federal etc.

Logo, observa-se a existência de uma farta regulamentação quanto aos crimes cometidos contra a administração do patrimônio público. Talvez, o anseio da sociedade não seja por mais leis, já existentes em número até certo ponto exagerado, mas sim por uma ampla e profunda reforma nos princípios éticos dos homens que compõem a Administração Pública direta, indireta e fundacional, como também o Ministério Público e, fundamentalmente, o Poder Judiciário. Em síntese, a sociedade deseja que as normas jurídicas sejam devida e plenamente cumpridas por todos, sem exceção alguma, e que a aplicação das penalidades cominadas realmente concretizadas pela Justiça.

Na verdade, a LRF não é a solução definitiva para todos os problemas inerentes à Administração Pública brasileira. É, isto sim, um mecanismo viável para reduzir em médio prazo o déficit público, e conseqüentemente, possibilitar a estabilização econômica e social desejada. Contudo, mesmo que a LRF seja decorrente de uma imposição de organismos internacionais, não significa dizer que seja ruim para o país. Muito pelo contrário, ela gerou uma necessária ruptura na história político-administrativa do país, introduzindo a restrição orçamentária na legislação brasileira que, sem sombra de dúvidas, traz consigo uma mudança institucional e cultural no trato com o dinheiro público.

Seja qual for a sua verdadeira origem formal, o que realmente interessa é que ela veio para atender a uma demanda que se tornou inadiável, tendo em vista a inexistência, até então, de uma legislação relativa à necessidade premente de organismos eficazes de controle dos gastos públicos.

Há muito era preciso cessar a sangria do dinheiro do povo, literalmente torrado em contratos irresponsáveis, em políticas públicas imediatistas, realizadas a toque de caixa,

sem qualquer planejamento, e em gigantescos investimentos não concluídos por falta da visão compreensiva do futuro, que causaram - e causam - prejuízos e desperdícios.

Na verdade, a LRF é uma lei delimitadora das contas, fixa limites de gastos, dificultando a geração de novas despesas, impondo ajustes de compensação para renúncia de receitas e exigindo mais condições para repasse entre governos e destes para instituições privadas, buscando reduzir o nível da dívida pública, induzindo a obtenção de superávits primários, restringindo o processo de endividamento e fixando limites máximos de observância contínua para a dívida consolidada.

Tem como objetivo maior propor normas sobre a responsabilidade na gestão fiscal. Seus artigos 1º e 2º fazem a introdução e o dimensionamento do seu propósito e a quem se destina. Estabelecem normas orientadoras das finanças públicas, objetivando o aprimoramento da responsabilidade na gestão fiscal dos recursos públicos, por meio de ação planejada e transparente que possibilite prevenir riscos e corrigir desvios capazes de afetar o equilíbrio das contas públicas mediante o cumprimento de metas de resultados entre receitas e despesas e obediência a limites e condições no que tange a renúncia de receita, geração de despesa com pessoal, da seguridade social e outras, dívidas consolidada e mobiliária, operações de crédito, concessão de garantia e inscrição em restos a pagar.

Propõe-se tornar o paradigma da gestão fiscal responsável obrigando o administrador público a buscar a prevenção de déficits imoderados e reiterados, o equilíbrio entre aspirações da sociedade e os recursos que esta coloca à disposição do governo, limitação da dívida pública a nível prudente, compatível com a receita, propiciando margem de segurança para absorção dos efeitos de eventos imprevistos, adoção de política tributária previsível e estável, transparência na elaboração e divulgação dos documentos orçamentários e contábeis, em linguagem simples e objetiva.

Trata, fundamentalmente, dos procedimentos de natureza técnico-econômica que envolvem a análise do custo-benefício, a análise do fluxo de caixa, a capacidade de endividamento, enfim, de uma contabilidade financeira melhor planejada, com informações que melhor possibilitem o gerenciamento e a avaliação de desempenho, sob o enfoque da eficiência, da economicidade, da eficácia e da efetividade, com as normas a que estão sujeitos

todos os gestores dos Poderes constituídos, de todas as Unidades da Federação, ou seja, a União, os Estados-Membros, o Distrito Federal e os Municípios.

A LRF, que exige transparência e controle, acrescentando vários relatórios adicionais com prazos estabelecidos, como forma de prestação de contas, priorizando sempre o equilíbrio financeiro e a integridade do patrimônio público, para tal requer um eficiente sistema de controle interno, com a finalidade de organizar e manter as atividades desenvolvidas. Torna o agente público, político e administrativo responsável pelos atos praticados que derem conseqüência aos fatos representados pelas demonstrações contábeis e o contabilista igualmente responsável pelo conteúdo das informações constantes destes demonstrativos.

Obviamente que o equilíbrio proposto tem como objetivo propiciar a obtenção de superávits primários e a conseqüente amortização da dívida pública em todos os níveis, para a adequação das despesas e da dívida em patamares compatíveis com as receitas de cada um dos entes federados, alcançando todos os órgãos da administração direta, fundos, autarquias, fundações e empresas estatais subordinadas, excluídas as empresas que não dependem do tesouro do ente a qual se vinculam.

Segundo Khair (2000, p. 15), "a Lei de responsabilidade Fiscal se apóia em quatro eixos, o planejamento, a transparência, o controle e a responsabilização".

O planejamento é uma exigência básica da LRF, pois, não mais poderão ser apresentados planos orçamentários apenas para cumprir a formalidade legal. Planos sem compromisso algum, na maioria das vezes cópias com algumas adaptações de modelos disponíveis no mercado.

Não planejar significa gastar o dinheiro público na conveniência do que vai surgindo à frente. Como se diz no popular, a toque de caixa.

Quantos empréstimos onerosos precisam ser feitos por falta de planificação? Quantas obras foram iniciadas às custas da paralisação de outras? Quantas ações foram realizadas emergencialmente a alto custo, por não terem sido previstas antes? Quantas nomeações e exonerações de servidores foram efetivadas sem corresponder às reais

prioridades das Administrações, mas pura e simplesmente para atender aos caprichos e interesses eleitoreiros dos governantes?

Portanto, planejar se constitui no ponto de partida para a LRF, pois através desta ação são criadas as normas para a execução da gestão fiscal a serem estabelecidas nos novos anexos da Lei de Diretrizes Orçamentárias - LDO, que passa a ser a peça mais importante e o meio mais valioso para o planejamento das finanças públicas.

A transparência se dá com a ampla divulgação para o acompanhamento da gestão fiscal, inclusive pela *internet*, para identificação dos dados relativos às receitas e despesas constantes nos seguintes relatórios: Anexo de Metas Fiscais, Anexos de Riscos Fiscais, Relatório Resumido da Execução Orçamentária e Relatório de Gestão Fiscal.

Dispõe o art. 48 da LRF:

São instrumentos de transparência da gestão fiscal, aos quais será dada ampla divulgação, inclusive em meios eletrônicos de acesso público: os planos, orçamentos e leis de diretrizes orçamentárias; as prestações de contas e o respectivo parecer prévio; o Relatório resumido da Execução Orçamentária e o Relatório de Gestão Fiscal; e as versões simplificadas destes documentos.

Para a concretização da decantada transparência na gestão fiscal, a LRF inclui também o estímulo à participação popular em audiências públicas durante a elaboração de planos orçamentários.

Para tal, os poderes governamentais terão a obrigação de realizar audiências públicas quando da elaboração do Plano Plurianual, da Lei de Diretrizes Orçamentárias e da Lei Orçamentária Anual, conforme o parágrafo único do artigo 48 da LRF:

A transparência será assegurada também mediante incentivo à participação popular e realização de audiências públicas, durante os processos de elaboração e de discussão dos planos, leis de diretrizes orçamentárias e orçamentos.

O relatório resumido da execução orçamentária de que trata o art. 52 da LRF e que abrangerá todos os Poderes e o Ministério Público - MP, será publicado 30 dias após o encerramento de cada bimestre e se compõe de balanço orçamentário, que especificará por categoria econômica as receitas por fonte, informando as realizadas e a realizar, bem como a previsão atualizada, as despesas por grupo de natureza, discriminando a dotação para o exercício, a despesa liquidada e o saldo, e ainda, o demonstrativo da execução das receitas por categoria econômica e fonte, especificando a previsão inicial, a previsão atualizada para o

exercício, bem como a despesa por categoria econômica e grupo de natureza, discriminando a dotação inicial, a dotação para o exercício, despesa empenhada e liquidada no bimestre e no exercício, demonstrada por função e sub-função.

O art. 53 da LRF trata dos relatórios adicionais ao relatório resumido da execução orçamentária, que são a apuração da receita corrente líquida, sua evolução, assim como o seu desempenho até o final do exercício, receitas e despesas previdenciárias, resultado nominal e primário e restos a pagar, detalhado por Poder e Órgão, os valores inscritos, os pagamentos realizados e o montante a pagar.

Ressalte-se que no último bimestre do exercício também se fará acompanhar de demonstrativo que as operações de crédito não excederam o montante das despesas de capital, e, ainda, o demonstrativo de variação patrimonial evidenciando a alienação de ativos e aplicação dos recursos dela decorrentes, e se necessário, justificativas sobre limitação de empenhos e frustração de receitas.

Estarão sujeitos às prestações de contas de que trata o art. 56 da LRF, os Chefes do Poder Executivo, que incluirão além das suas próprias contas, as dos Presidentes dos Órgãos do Poder Legislativo e do Judiciário, e do Chefe do MP, que receberão parecer prévio do respectivo Tribunal de Contas a qual estiverem sujeitos, separadamente.

Duas importantes novidades foram introduzidas pela LRF, que são a emissão de parecer prévio do Tribunal de Contas na respectiva esfera governamental, para a prestação de contas do Poder Judiciário, do Legislativo e do MP, como também, a apreciação da prestação de contas dos Tribunais de Contas pelo respectivo Poder Legislativo.

O parecer prévio, que os Tribunais de Contas deverão emitir, será no prazo de 60 dias, ressalvando-se os casos em que o assunto seja fixado pelas Constituições Estaduais ou Leis Orgânicas dos Municípios.

Quanto à transparência da gestão fiscal (arts. 48 e 49 da LRF), será dada ampla divulgação das propostas, leis e prestações de contas, evidenciando os objetivos, as metas, os resultados esperados e os resultados verificados, pelos meios disponíveis, inclusive os eletrônicos.

O controle da sociedade sobre o dinheiro público se constitui em peça prevista na

LRF, que, para tal, cria meios, como versões simplificadas dos planos orçamentários, dos relatórios fiscais e dos pareceres sobre as contas que serão amplamente divulgados, inclusive por meio eletrônico.

Neste sentido, de acordo com o art. 49 da LRF, todos os cidadãos e instituições da sociedade terão direito de acesso às contas do Chefe do Poder Executivo de cada ente federado, que deverão permanecer, durante todo o exercício, disponíveis no respectivo Poder Legislativo e no órgão técnico responsável pela sua elaboração.

Como um dos principais aspectos da LRF, o controle se apresenta necessário, a fim de cumprir o acompanhamento dos fatos contábeis de forma vigilante, para o fiel cumprimento das normas e limitações estabelecidas na lei que, para tal, criou uma série de novos relatórios, com publicações periódicas obrigatórias, inclusive na *internet*.

O Poder Legislativo Municipal, de forma direta ou com o auxílio do Tribunal de Contas e o sistema de controle interno de cada Poder, e do MP, promoverão a fiscalização quanto ao fiel cumprimento das normas da LRF, notadamente no que tange o atingimento das metas previstas na LDO, aos limites e condições para a realização de operações de crédito e inscrição em restos a pagar, às medidas para o retorno da despesa com pessoal e das dívidas consolidada e mobiliária aos limites respectivos, à destinação de recursos da alienação de ativos e ao cumprimento do limite de gastos com a Câmara Municipal. A LRF prevê maior responsabilidade ao Tribunal de Contas, que deverá acompanhar todo mês as metas, condições e limites estabelecidos, tanto para o Executivo quanto para o Legislativo, devendo manifestar-se de imediato, e não ao término do exercício, quando da infringência das normas prescritas.

Para atingir o equilíbrio fiscal se torna necessário a fixação de metas fiscais que visem a aumentar a arrecadação e limitar a realização de despesas, restringir o surgimento de novas despesas, impor limites para endividamento e limitação das despesas com pessoal,

Metas fiscais são os resultados a serem perseguidos em termo de receita, despesa e superávits, bem como de diminuição da dívida pública que devem ser fixadas anualmente na Lei de Diretrizes Orçamentárias para os três próximos exercícios. Metas estas que passarão a condicionar todo o processo orçamentário e caso a receita realizada não alcance a estimada

serão automaticamente cortados os gastos para assegurar o cumprimento da meta de resultado fixado.

As receitas devem ser aumentadas por meio do pleno exercício da competência tributária, ou seja, a instituição, previsão e arrecadação de todos os tributos de competência do ente federado. Portanto, as prováveis renúncias de receitas, tais como anistia, remissão, subsídios, crédito presumido, isenções de caráter geral, reduções de alíquotas e base de cálculo de tributos estão sujeitas às restrições impostas pela lei, mediante compensações de redução de despesas.

As despesas com pessoal, incluindo a remuneração e encargos, estão limitadas aos percentuais estabelecidos para cada ente federado e respectivos poderes e órgãos, assim distribuídos:

União, os limites máximos para gastos com pessoal (50% da Receita Corrente Líquida) são assim distribuídos: 2,5% para o Poder Legislativo, incluindo o Tribunal de Contas, 6% para o Judiciário, 0,6% para o Ministério Público da União, 3% para custeio de despesas do DF e de ex-territórios e 37,9% para o Poder Executivo.

Estados, os limites máximos para gastos com pessoal (60% da Receita Corrente Líquida) serão: 3% para o Poder Legislativo, incluindo o Tribunal de Contas, 6% para o Poder Judiciário, 2% para o Ministério Público e 49% para as demais despesas de pessoal do Executivo.

Municípios, os limites máximos para gastos com pessoal (60% da Receita Corrente Líquida) serão: 6% para o Poder Legislativo e 54% para o Poder Executivo.

Segundo a LRF, incumbe ao Senado Federal estabelecer os limites para a dívida pública, por proposta do Presidente da República. Tais limites foram definidos pela Resolução nº 40, multiplicando-se a Receita Corrente Líquida da seguinte forma: União por 3,5; Estados por 2; e Municípios por 1,2, que correspondem a 350%, 200% e 120%, respectivamente.

Isto significa que os governantes deverão respeitar a relação entre a dívida e sua capacidade de pagamento. Verificando-se que os limites de endividamento foram ultrapassados, deverão ser providenciadas medidas para reenquadrá-los, dentro do prazo de doze meses, reduzindo o excesso em pelo menos 25%, nos primeiros quatro meses. Mas, se



depois disso, continuarem a existir excessos, a Administração Pública ficará impedida de contratar novas operações de crédito.

Não poderão ser criadas novas despesas de caráter continuado por prazo superior a dois anos, sem a indicação das respectivas fontes de receitas ou a redução de outras despesas. Destaque-se que a LRF restringe a realização ou aumento de determinadas despesas ou contração de dívidas em anos eleitorais, impedindo a contratação de operações de crédito por antecipação de receita orçamentária, proibindo contrair despesa que não possa ser paga no mesmo ano, salvo se houver disponibilidade de caixa. Proíbe, ainda, qualquer ação que provoque aumento da despesa de pessoal nos Poderes Legislativo e Executivo nos 180 dias anteriores ao final da legislatura ou mandato do chefe do Poder Executivo.

A responsabilização consiste na condução do administrador público às penalidades previstas na Lei nº. 10.028, de 19/10/2000 - Lei de Crimes Contra as Finanças Públicas, publicada em 20/10/2000, pelo descumprimento das normas estabelecidas pela LRF, sendo, portanto, um dos aspectos mais contundentes e polêmicos na nova realidade.

Com a nova lei, basta ordenar despesa sem autorização legal que o agente é passível de punição com pena de reclusão de 1 (um) a 4 (quatro) anos. A imprensa, como se tem tornado corriqueiro, publica reportagens sobre a nova lei como se a mesma fosse a “salvação da pátria”, informando ao leigo que “irresponsabilidade agora é crime” e que “o país tem agora uma arma contra os maus governantes: a cadeia”, como se já não existissem várias normas reguladoras de tal matéria, ou seja, no Direito brasileiro a irresponsabilidade já era crime antes do advento da Lei nº. 10.028/2000. Esta Lei tão-somente trouxe novas tipificações, bem mais minuciosas e intimamente ligadas a condutas prejudiciais às finanças públicas. (MAFRA, 2001, p. 6).

Do descumprimento da LRF podem decorrer sanções pessoais e institucionais. As sanções pessoais poderão representar para o administrador público a aplicação de penalidades penais e administrativas, de acordo com a Lei 10.028, de 10 de outubro de 2000, a chamada Lei de Crimes, que alterou o Decreto-lei 2.848, de 7 de dezembro de 1940 (Código Penal), a Lei 1.079, de 10 de abril de 1950 (define os crimes de responsabilidade e regula o respectivo processo de julgamento) e o Decreto-lei 201, de 27 de fevereiro de 1967 (dispõe sobre a responsabilidade dos Prefeitos e Vereadores, e dá outras providências).

A sanção penal, nos termos da Lei de Crimes, recairá sobre aquele administrador público que não seguir as regras gerais da LRF. As punições penais recairão diretamente sobre o agente administrativo, importando na cassação de mandato, multa de 30% dos

vencimentos anuais, inabilitação para o exercício da função pública e detenção, que poderá variar entre 6 meses e 4 anos. Existem 11 situações de desrespeito à LRF que podem ser classificadas como transgressões fiscais e cerca de 64 situações que levam a punições penais, entre ações e omissões.

Alguns exemplos de transgressões à LRF e suas punições penais são dar aumento de pessoal em desacordo com a lei: reclusão de 1 a 4 anos, descumprir o orçamento aprovado: cassação do mandato, desapropriar imóvel sem a prévia e justa indenização: cassação do mandato, não fazer a LDO de acordo com a lei: cassação do mandato, não reduzir despesas com pessoal: multa de 30% dos vencimentos, realizar transferências ao setor privado em desacordo da lei: reclusão de 1 a 4 anos, não efetuar as previsões de receita conforme a lei: cassação do mandato, fazer renúncia de receita sem medida de compensação: cassação do mandato, gerar despesa que não atenda o disposto na lei: reclusão de 1 a 4 anos, não fazer a programação mensal de desembolso: cassação do mandato, alienação de bens sem autorização: perda do cargo.

Por sua vez as sanções institucionais são penalidades a serem aplicadas ao ente que não prever arrecadar e cobrar tributos (impostos, taxas e contribuições) que sejam de sua competência, motivando a suspensão das transferências voluntárias, que são recursos geralmente da União ou dos Estados, transferidos, por exemplo, através de convênios, que permitirão a construção de casas populares, escolas, obras de saneamento e outros. Excedendo em 95% do limite máximo de gastos com pessoal, fica suspensa a concessão de novas vantagens aos servidores, a criação de cargos, as novas admissões e a contratação de horas extras. Uma vez ultrapassado o limite máximo ficam também suspensas a contratação de operações de crédito e a obtenção de garantias da União e, desrespeitando os limites para a dívida, depois de vencido o prazo de retorno ao limite máximo e enquanto perdurar o excesso, não receberá recursos da União ou do Estado, através de transferências voluntárias.

Da IN nº. 01/1997 do TCM e da Lei nº. 101/2000 - LRF emanam regras que inafastavelmente deverão ser refletidas em resultados a serem observados para composição de uma bem posicionada prestação de contas que por sua vez revelará a conduta adotada para a prática dos atos de gestão pública e que também servirá de norte para a realização da pesquisa desenvolvida e demonstrada neste estudo.

## **4 PRESTAÇÃO DE CONTAS**

Esta seção tratará do conjunto de documentos e informações, que permitem avaliar a conformidade e o desempenho da gestão dos responsáveis por políticas públicas, bens, valores e serviços públicos, denominado de prestação de contas.

### **4.1 Prestação de Contas: Aspectos Conceituais e Características Gerais**

O Estado brasileiro, observadas as competências privativas e concorrentes de cada um dos entes federados, tem o dever de prestar serviços essenciais à sua população e para tal deve implementar e oferecer políticas públicas de saúde, educação, segurança, transporte, desenvolvimento agrário, rural, econômico, assistência e previdência social, geração de emprego e distribuição de rendas, moradias, dentre outras, voltadas para o bem estar social e, assim, cumprir os princípios e objetivos fundamentais da República preconizados nos arts. 1º e 3º da Lei Maior, voltados para a defesa da cidadania; dignidade da pessoa humana, valores sociais do trabalho e da livre iniciativa, pluralismo político, construção de uma sociedade livre, justa e solidária, garantia do desenvolvimento nacional, erradicação da pobreza e da marginalização com vista a redução das desigualdades sociais e regionais e da promoção de todos indistintamente, sem preconceito de origem, raça, sexo, cor, idade e quaisquer outras formas de discriminação, tudo sem descuidar da soberania e da independência nacional.

No entanto, para que o Estado possa prestar esses serviços de interesse da sociedade, para que possa bancar as despesas com o custeio e os investimentos decorrentes, faz-se mister a existência de disponibilidades financeiras que são obtidas por meio da arrecadação de tributos, como forma de rateio dos custos com as pessoas, evidentemente que observados os princípios constitucionais inerentes ao campo tributário.

Porém, é necessário planejar e definir as prioridades e determinar quais os órgãos responsáveis pela execução de cada espécie dos serviços a serem oferecidos à população.

Esse planejamento se dá através da sistematização na elaboração do orçamento como previsto no art. 165 da CF/88, mediante a elaboração das três peças orçamentárias: o Plano Plurianual (PPA), a Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO) e a Lei Orçamentária Anual (LOA), que dão elementos para o exercício do controle financeiro, orçamentário e patrimonial.

Com a arrecadação das receitas públicas e a efetivação das despesas, que deverão ser realizadas em observância aos ditames constitucionais e infraconstitucionais, notadamente em conformidade com a Lei 4.320/64, Lei 8.666/93 e suas alterações e Lei complementar nº. 101/2000, surge para os gestores a *accountability*, ou seja, a responsabilidade e a obrigação de prestar contas na forma da lei, sujeitando-os ao controles interno, externo e social.

Tem-se, então, que a palavra inglesa *accountability* apresenta um significado muito próximo do conceito da obrigação de se prestar contas dos resultados obtidos em função das responsabilidades que decorrem de uma delegação de poder (autoridade). Então, existe a geração de uma responsabilidade, configurada na prestação de contas de seu desempenho e seus resultados (CORBARI, 2004).

De acordo com Nakagawa (1993) sempre que alguém (principal) delega parte de seu poder ou direito a outrem (agente), este assume a responsabilidade, em nome daquele, de agir de maneira correta com relação ao objeto de delegação e, periodicamente, até o final do mandato, prestar contas de seus desempenhos e resultados. A dupla responsabilidade, ou seja, de agir de maneira correta e prestar contas de desempenho e resultados, dá-se o nome de *accountability*.

Segundo Oliveira (2002), a *accountability* não apresenta somente o objetivo de dar publicidade aos atos do governo e ao final do exercício prestar contas em veículos oficiais de comunicação, para demonstrar que a gestão pública cumpriu todas as determinações legais e seus gestores foram honestos na aplicação dos recursos públicos, e também não está restrita à troca dos controles formais pela fiscalização direta da sociedade. Ela é, acima de tudo, a integração de todos os meios de controle (formais e informais), em conjunto com uma superexposição da Administração, mostrando suas contas não mais uma vez ao ano e em linguagem hermeticamente técnica, mas diariamente e por meio de demonstrativos capazes de ampliar cada vez mais o número de controladores.

Assim, para Corbari (2004), a *accountability* veio como um novo mecanismo de controle exercido pela sociedade, auferindo se os resultados atingidos foram condizentes com as propostas efetuadas pelos governantes. É exatamente a Prestação de Contas a qual os governantes estão obrigados a seguir.

Assim, geralmente, sabe-se que: “[...] sempre que alguém tiver a administração de

bens de outrem, ou de bens comuns, surge a obrigação de prestar contas, ou seja, demonstrar o resultado da administração, com a verificação da utilização dos bens, seus frutos e rendimentos” (WAMBIER, 2003, p. 173).

Então, legitima-se que:

[...] na estrutura de nosso direito positivo, a iniciativa do procedimento de prestação de contas, como já restou demonstrado, compete indiferentemente tanto ao que tem a obrigação de dá-las com ao que tem o direito de exigi-las (CPC, art. 914). O autor, por isso, pode vir a juízo, seja para exibir as contas e pedir sua aprovação por sentença, seja para compelir o réu a apresentá-las e sujeitá-las à deliberação judicial. Esse caráter dúplice da ação faz com que não seja importante a distinção entre a legitimação ativa e passiva, desde que qualquer dos sujeitos da relação jurídica material, geradora da obrigação de prestar contas, pode indistintamente ocupar o pólo ativo ou passivo da relação processual tendente ao acertamento delas (THEODORO JÚNIOR, 2003, p. 88-89).

Enfim, um excelente conceito para Prestação de Contas é o seguinte: “[...] prestação de contas significa fazer alguém a outrem, pormenorizadamente, parcela por parcela, a exposição dos componentes de débito e crédito resultantes de determinada relação jurídica, concluindo pela apuração aritmética do saldo credor ou devedor, ou de sua inexistência” (FURTADO *apud* CÂMARA, 2003, p. 365).

Portanto, a prestação de contas é uma obrigação legal de todo aquele que administra a coisa pública e tem por objetivo demonstrar aos órgãos de controle e à sociedade como foram gastos os recursos advindos dos cidadãos contribuintes por intermédio da cobrança de tributos (impostos, taxas, contribuições de melhoria e contribuições sociais).

Tal obrigação está consubstanciada no parágrafo único do art. 70 da Constituição Federal de 1988, que determina:

Prestará contas qualquer pessoa física ou jurídica, pública ou privada, que utilize, arrecada, guarde, gerencie ou administre dinheiro, bens e valores públicos ou pelos quais a União responda, ou que, em nome desta, assumia obrigações de natureza pecuniária.

Observa-se do texto constitucional que sua parte final faz alusão aos bens pelos quais a União responda ou pelas obrigações assumidas em nome desta, mas por simetria deve ser aplicada aos Estados, Distrito Federal e aos Municípios em semelhante situação, pois não há sentido algum isentar os responsáveis pelos bens sob guarda e pelas obrigações assumidas em nomes dos demais entes federados.

É de conhecimento público que o controle político é de competência exclusiva do Poder Legislativo, a quem também incumbe o controle externo, só que auxiliado pelo Tribunal de Contas.

No que concerne aos Municípios do Estado do Ceará, o controle externo está disciplinado na Constituição Estadual e nas respectivas Leis Orgânicas municipais. No entanto, pretende-se concentrar este estudo nos preceitos estabelecidos nos incisos I e II do artigo 71 da Constituição Federal de 1988, que tratam da emissão de parecer prévio e julgamento, respectivamente, simetricamente adaptados a Constituição Estadual do Ceará de 1989, cuja matéria está disciplinada a partir do *caput* do art. 41:

A fiscalização contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial do Município e das entidades da administração direta e indireta, quanto à legitimidade, legalidade, economicidade, aplicação das subvenções e renúncias de receitas, será exercida pela Câmara Municipal, na forma da Lei, e pelo sistema de controle interno de poder.

§ 1º O controle externo da Câmara de Vereadores será exercido com o auxílio do Tribunal de Contas dos Municípios.

No § 2º do mencionado artigo, a Carta Estadual de 1989 inova ao mencionar expressamente a diferenciação entre contas de governo e contas de gestão:

A fiscalização de que trata o parágrafo anterior, será realizada mediante tomada ou prestação de contas de governo, de responsabilidade do Chefe do Executivo e de gestão, a cargo dos coordenadores de despesas.

Por óbvio, a fiscalização a que o texto constitucional estadual se refere é o controle externo pela Câmara de Vereadores exercido com o auxílio do Tribunal de Contas dos Municípios, previsto pelo § 1º que lhe antecede.

Em conformidade com o disposto no § 4º do art. 42 da Constituição Estadual de 1989, o Prefeito está obrigado a apresentar, até 31 de janeiro do ano subsequente, a prestação de contas de governo à Câmara Municipal, que deverá mantê-la por sessenta dias à disposição de qualquer contribuinte. Decorrido esse interregno, a Câmara remeter-la-á ao Tribunal de Contas dos Municípios, até 10 de abril, a fim de receber o competente parecer prévio que, finalmente, será julgado pelo Poder Legislativo Municipal.

Por outro lado, as contas de gestão têm origem basicamente na responsabilidade pelo gerenciamento das receitas realizadas e das despesas efetivadas por cada Unidade Gestora, que remeterão ao Tribunal de Contas dos Municípios os seus demonstrativos contábeis por meio do Sistema Informatizado dos Municípios - SIM, conforme disposição da Constituição do Estado do Ceará de 1989:

Art. 42. Os Prefeitos Municipais são obrigados a enviar às respectivas Câmaras e ao Tribunal de Contas dos Municípios, até o dia 30 do mês subsequente, as prestações de contas mensais relativas à aplicação dos recursos recebidos e arrecadados por todas as Unidades Gestoras da administração municipal, mediante Sistema Informatizado, e de acordo com os critérios estabelecidos pelo Tribunal de Contas dos Municípios, e composta, ainda, dos balancetes demonstrativos e da respectiva documentação comprobatória das receitas e despesas e dos créditos adicionais.

§ 1º. A inobservância do disposto neste artigo, implicará a proibição para realizar novos convênios e contratos com o Governo Estadual e na suspensão das transferências de receitas voluntárias do Estado para os municípios infratores, sem prejuízo das demais sanções previstas na legislação vigente.

§ 1º-A. Os agentes responsáveis por dinheiro, bens e valores públicos da Administração Municipal Indireta, incluídas as Fundações e Sociedades instituídas pelo poder público, bem como os Presidentes das Câmaras Municipais, deverão, também no prazo definido no *caput* deste artigo, remeter prestações de contas mensais, de acordo com os critérios estabelecidos no mesmo dispositivo.

§ 1º-B. As prestações de Contas mensais relativas à aplicação dos recursos destinados aos Fundos Especiais bem como as suas respectivas Prestações de Contas anuais, deverão ser enviadas, separadamente, das demais Unidades Gestoras, respeitadas as disposições do Inciso II do art. 71 da Constituição Federal e inciso II, do art. 78, da Constituição Estadual.

No entanto, vale destacar as duas principais competências atribuídas ao Tribunal de Contas dos Municípios pelo art. 78 da Constituição Estadual de 1989:

I - apreciar as contas prestadas pelos Prefeitos Municipais, mediante parecer prévio, que deverá ser elaborado no prazo de doze meses, a contar do seu recebimento;

II - julgar as contas dos administradores, inclusive as das Mesas Diretoras das Câmaras Municipais e demais responsáveis por dinheiro, bens e valores públicos da administração direta e indireta, incluídas as fundações e sociedades instituídas e mantidas pelo Poder Público Municipal e as contas daqueles que derem causa a perda, extravio ou outra irregularidade de que resulte prejuízo ao erário público;

Vê-se, pois, que a competência de que trata o inciso I determina que as chamadas Contas de Governo sejam examinadas pelo Tribunal de Contas, que deverá emitir uma opinião técnica denominada Parecer Prévio que servirá de base para o julgamento político do Poder Legislativo.

Por outro lado, o inciso II do art. 78, anteriormente mencionado, atribui competência ao Tribunal de Contas dos Municípios para julgar as contas das pessoas de que trata o parágrafo único do art. 77, através das denominadas contas de gestão.

Disciplina o parágrafo único do art. 77 da Constituição do Estado do Ceará de 1989:

Prestará contas qualquer pessoa física ou entidade pública que utilize, arrecade, guarde, gerencie ou administre dinheiro, bens e valores públicos ou pelos quais os Municípios respondam, ou que, em nome destes, assuma obrigações de natureza pecuniária.

Tal situação relativiza o entendimento de que a Prestação de Contas do Prefeito somente será julgada pela Câmara Municipal, pois a assertiva só é verdadeira se tratar-se exclusivamente das contas de governo.

De sorte, que se o prefeito investir-se na condição de gestor de recursos, bens e valores públicos e ordenador de despesas, terá a obrigação de prestar contas de gestão ao Tribunal de Contas dos Municípios e por este será também julgado, conforme atribuição que ao órgão é dada pelo art. 78 da Carta Estadual, incisos I e II. Além do julgamento a que naturalmente será submetido pela Câmara de Vereadores.

Segundo Furtado (2007), a situação em que o Prefeito desempenha funções de ordenador de despesa somente prevalece nos pequenos municípios. Contudo, na Administração federal, na estadual e nos grandes Municípios o Chefe do Executivo não apresenta a função de ordenador de despesa, em virtude da distribuição e escalonamento das funções de seus órgãos e das atribuições de seus agentes. O problema ocorre nos Municípios em que o Prefeito acumula as funções políticas com as de ordenador de despesa. Assim, o Prefeito fica submetido a duplo julgamento: um político diante do Parlamento, precedido de parecer prévio; e outro técnico realizado pelo Tribunal de Contas.

Para Fernandes (1991), de forma alguma seria diferente, caso contrário, o Prefeito, acumulando as funções atribuídas aos ordenadores de despesa levaria a prejudicar uma das mais importantes competências institucionais do Tribunal de Contas, o julgamento das contas dos administradores e demais responsáveis por recursos públicos (CF/88, art. 71, II).



Com o Tribunal de Contas sem poder julgar as contas, ficaria impossível ao controle externo realizar a reparação de dano patrimonial, por meio da imputação de débito prevista no artigo 71, § 3º, da Lei Maior de 1988. Afinal, a Câmara de Vereadores não pode imputar débito ao Prefeito:

[...] algumas vezes teimam em repetir, com evidente má-fé, às vezes, que os Prefeitos não podem ser responsabilizados por seus atos, por serem agentes políticos. Ora, é sabido que um dos princípios que regem a fiscalização contábil, orçamentária, financeira e patrimonial dos negócios públicos é a universalidade, ou seja, é obrigada a prestar contas de seus atos toda e qualquer pessoa que utilize dinheiro público ou dele tenha a guarda. No caso em que os Prefeitos são ordenadores de despesa, querer que eles não se sujeitem ao julgamento do Tribunal significa querer que ninguém se responsabilize por tais despesas, pois outra pessoa não poderá, na hipótese, ser chamada a prestar contas se não foi ela a sua ordenadora (FERNANDES, 1991, p. 77 e 78).

Fernandes (1991) expõe que, por imposição do razoável, o regime de julgamento de contas será determinado pela natureza dos atos a que elas se referem, e não por causa do cargo ocupado pela pessoa que os pratica. Para os atos de governo, haverá o julgamento político; para os atos de gestão, o julgamento técnico.

Então:

[...] se o Prefeito se posiciona como agente político e como ordenador de despesa e de dispêndio, assinando empenhos, emitindo cheques, autorizando gastos, homologando licitações, enfim, responsabilizando-se por todas as despesas, das menores às maiores, pois todas são por ele ordenadas, está sujeito a duplo julgamento. Um, político, emitido pela Câmara de Vereadores, sobre as contas anuais oferecidas pela administração e examinadas, previamente pelo Tribunal de Contas que sobre elas emite, apenas, um parecer. O outro, técnico e definitivo, exarado pela Corte de Contas, que conclui pela legalidade ou ilegalidade dos atos praticados pelo Prefeito, na qualidade de ordenador de despesas (FERNANDES, 1991, p. 77).

As contas de governo do Prefeito municipal são analisadas em conjunto com a peça denominada parecer prévio (CF/88, art. 71, I, c/c 75, *caput*); e as contas de gestão do Prefeito ordenador de despesa são julgadas através da emissão de acórdão (CF/88, art. 71, II, c/c 75, *caput*), que tem força de título executivo, no caso de imputação de débito ou aplicação de multa (CF/88, art. 71, § 3º) (FURTADO, 2007).

Logo:

[...] atribuição da maior relevância do plenário é a tomada de contas do prefeito e do presidente da Mesa [...] as contas já chegarão a Edilidade com parecer do Tribunal

ou órgão equivalente, facilitando, assim, a apreciação e julgamento do plenário, que após votação na forma regimental consubstanciará a deliberação concernente às do Prefeito em Decreto Legislativo, e às do Presidente da Mesa em Resolução (MEIRELES, 1996, p. 488-489).

Alguns Tribunais de Contas Estaduais processam as contas de governo e de gestão, apresentadas pelos Prefeitos, nos autos de um único processo. Nessa hipótese, constarão nesse processo dois atos decisórios (parecer prévio e acórdão) emitidos pelo Órgão de Contas (Instrução Normativa TCE-MA nº. 009/05, art. 6º, I e II, e § 3º) (TCM, 2005).

Conforme Furtado (2007), o julgamento do Prefeito ordenador de despesas acarreta os mesmos efeitos do julgamento de qualquer outro administrador pelo Tribunal de Contas (CF, art. 71, II), significando que, no caso, precisa constar o nome do Prefeito na lista dos ordenadores de despesa inelegíveis elaborada pelo Tribunal de Contas para a Justiça Eleitoral, na forma disposta no § 5º do artigo 11 da Lei nº 9.504/97:

[...] até o dia 5 de julho do ano em que se realizarem as eleições, os Tribunais e Conselhos de Contas deverão tornar disponíveis à Justiça Eleitoral relação dos que tiveram suas contas relativas ao exercício de cargos ou funções públicas rejeitadas por irregularidade insanável e por decisão irrecorrível do órgão competente, ressalvados os casos em que a questão estiver sendo submetida à apreciação do Poder Judiciário, ou que haja sentença judicial favorável ao interessado.

§ 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.

É óbvio que somente o Chefe do Poder Executivo presta contas de governo e que somente ele terá julgamento privativo e de natureza política pela Câmara Municipal. Porém, todo o administrador de recursos, bens e valores públicos presta contas de gestão, inclusive o Prefeito Municipal, se investido nesta condição. E nesta condição será julgado diretamente pelo Tribunal de Contas.

#### **4.2 O Processo de prestação de contas municipal**

Esta subseção abordará o processo de prestação de contas municipais, notadamente dos Municípios do Estado do Ceará em face das exigências do Tribunal de Contas dos Municípios do Estado do Ceará, como já visto, a quem incumbe jurisdição na forma estabelecida na Constituição Estadual e na Lei nº. 12.160/93, denominada Lei Orgânica do Tribunal de Contas dos Municípios – TCM.

Para Fernandes (1997), todo o aparelho institucional e normativo, determinado em normas e leis constitucionais e infraconstitucionais, regulamentando o controle, tem por meta o esclarecimento dos atos praticados pelos gestores públicos quanto ao uso dos recursos pertencentes ao povo. Então, de acordo com a Constituição Federal de 1988, os gestores são obrigados a prestarem contas, organizadas e elaboradas conforme as normas de caráter financeiro emanadas do Poder Legislativo e subsidiadas pelas normas expedidas pelos órgãos de controle. Essa prestação de contas não significa, absolutamente, uma desconfiança em relação às atividades desenvolvidas pelos gestores, mas, sim, compreende uma informação prestada à população com respeito à maneira pela qual seu dinheiro foi empregado. A prestação de contas representa o mínimo a que o povo tem direito, referente à condução dos seus negócios, por parte dos que dele receberam delegação.

Segundo Corbari (2004), a Administração Burocrática participou com eloqüente importância na instauração do processo de racionalização na gestão dos recursos públicos. Afinal, objetivando deter o patrimonialismo, em que o aparelho do Estado funcional é considerado uma extensão do poder do soberano, a gestão burocrática direcionou seus mecanismos de controle, observando estritamente os procedimentos legais, para limitar a autonomia do gestor a regras claras e bem definidas.

Há três espécies de relações institucionais no interior do Estado, isto é, uma direta entre os governos e os agentes econômicos privados, para regular os mais variados setores econômicos; uma entre os agentes políticos e a burocracia estatal, para supervisionar os atos político-administrativos; e uma que se estabelece entre os cidadãos comuns e o governo, para determinar o nível de responsabilização do poder público pelos seus atos frente à administração da coisa pública (PRZEWOSKI, 1999).

De acordo com Furtado (2007), ocorrem dois regimes jurídicos de contas públicas:

- a) o que abrange as denominadas contas de governo, exclusivo para a gestão política do Chefe do Poder Executivo, que prevê o julgamento político levado a efeito pelo Parlamento, mediante auxílio do Tribunal de Contas, que emitirá parecer prévio (CF, art. 71, I, c/c art. 49, IX);
- b) o que alcança as intituladas contas de gestão, prestadas ou tomadas, dos administradores de recursos públicos, que impõe o julgamento técnico realizado em caráter definitivo pela Corte de Contas (CF, art. 71, II), consubstanciado em acórdão, que terá eficácia de título executivo (CF, art. 71, § 3º), quando imputar débito (reparação de dano patrimonial) ou aplicar multa (punição).

A prestação de contas é o melhor instrumento para a transparência da administração dos atos praticados pelos gestores; não representando somente aquilo que a esse título é remetido aos Tribunais de Contas ao fim de cada exercício, mas a demonstração correta, a qualquer época, do que a administração vem fazendo pelo povo (FERNANDES, 1997).

#### **4.2.1 Prestação de Contas de Governo**

As contas de governo são aquelas prestadas, anualmente, pelo chefe do Poder Executivo e que representa a consolidação das contas de todos os poderes e órgãos referentes a cada exercício financeiro.

Todavia, no julgamento das Contas de Governo dos Prefeitos Municipais, o Parecer Prévio do Tribunal de Contas dos Municípios só deixará de prevalecer por decisão que lhe seja adversa, com quorum qualificado de dois terços dos membros do Poder Legislativo, como o previsto no § 2º, do art. 31, da Constituição Federal:

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.

Corroborado pelo § 2º, do art. 42, da Constituição Estadual:

O parecer prévio do Tribunal de Contas dos Municípios sobre as contas que o Prefeito deve prestar anualmente, só deixará de prevalecer por decisão de dois terços dos membros da Câmara Municipal, a qual, no prazo máximo de dez dias após o julgamento, comunicará o resultado ao TCM.

Então, no art. 116 do Regimento interno do TCM, o parecer prévio deve concluir por uma das seguintes providências:

- a) aprovação, quando as contas não apresentarem irregularidades ou ilegalidades;
- b) aprovação com ressalvas, no caso de contas que apresentem irregularidades, mas que não sejam suficientes para prejudicar o seu conjunto e nem tenham causado prejuízo aos cofres públicos; e
- c) rejeição, quando as contas examinadas apresentarem irregularidades graves que comprometam o seu conjunto ou que tenham causado prejuízo aos cofres públicos.

Segundo a Instrução Normativa nº. 01/1997, Prestação de Contas de Governo é: “[...] o resultado dos atos de Governo dos Poderes, Órgãos e Fundos da Administração Municipal, em virtude de refletir a Aplicação dos Recursos Públicos”.

De acordo com Justa e Figueiredo (2007), os Municípios que remetem a Prestação de Contas de Governo não ficam liberados do envio ao Tribunal de Contas dos Municípios das respectivas Prestações de Contas de Gestão dos Ordenadores de Despesas e demais Responsáveis por Bens e Valores Públicos (parágrafo único, art. 70, CF, e parágrafo único, art. 77, CE).

Atualmente, a composição da Prestação de Contas de Governo está normatizada pelo art. 4º da Instrução Normativa nº. 01/1997, do TCM-CE, constituída dos seguintes documentos:

Balanço Geral, compreendendo o balanço orçamentário, financeiro, patrimonial e demonstrativo das variações patrimoniais (anexos XII, XIII, XIV e XV da Lei Federal nº 4.320/64);  
Anexos Auxiliares da Lei. 4.320/64 (I, II, VI, VII, VIII, IX, X, XI, XVI e XVII);  
Cópias de Leis e Decretos de Abertura de Créditos Adicionais;  
Cópias de Contratos de Operações de Créditos e respectivas leis autorizativas alusivas as cifras registradas no balanço geral;  
Relatório do Órgão Central do Sistema de Controle Interno do Poder Executivo sobre a execução do orçamento;  
Cadastro do contador ou empresa responsável pela elaboração do Balanço Geral do município, de acordo com o anexo nº 01;  
Quadro Demonstrativo da Aplicação em Manutenção e Desenvolvimento do Ensino;  
Quadro Demonstrativo das Receitas e Despesas destinadas ao Fundef;  
Quadro Demonstrativo da Aplicação nas ações e serviços públicos de saúde;  
Relação dos Restos a Pagar Inscritos, Pagos e Cancelados, discriminando os processados dos não Processados;  
Relação dos bens de natureza permanente (móveis, imóveis e semoventes);  
Declaração da Dívida Ativa Inscrita, Arrecadada e Prescrita, especificando a de natureza tributária da não tributária;  
Comprovantes da conta “Valores” em 31 de dezembro;  
Balancete consolidado do mês de dezembro;  
Termo de Conferência de Caixa, Conciliações e última folha dos Extratos Bancários do mês de dezembro;  
Relação dos Pagamentos a título de obrigações patronais, separando os relativos ao INSS e ao Fundo de Previdência Próprio.

Recebida a prestação de contas de governo o TCM terá o prazo de 12 meses para apreciá-la e emitir o competente parecer prévio, no entanto, após a informação inicial sobre as contas apresentadas, assegurará ao prefeito municipal o amplo direito de defesa e o contraditório para apresentação das justificativas que se fizerem necessárias no prazo de quinze

dias, na forma do § 1º do art. 6º, da Lei Estadual nº. 12.160/93, Lei Orgânica do Tribunal de Contas dos Municípios (LOTCM).

Ressalte-se que o § 3º da Lei Orgânica do Tribunal de Contas dos Municípios - LOTCM, apresenta-se com uma grave inconstitucionalidade ao dispor que “do Parecer Prévio não caberá recurso”, posto que tal posicionamento contraria frontalmente a garantia constitucional contida no princípio do duplo grau de jurisdição prevista pelo inciso LV, do art. 5º, da CF/88:

Aos litigantes, em processo judicial ou administrativo, e aos acusados em geral são assegurados o contraditório e a ampla defesa, com os meios e os recursos a ela inerentes.

São destacadas a seguir algumas das irregularidades mais comuns na Análise da Prestação de Contas de Governo, segundo Justa e Figueiredo (2007, p. 34):

Prestação de Contas enviada incompleta;  
 Envio intempestivo para o Poder Legislativo;  
 Repasse ao legislativo fora do limite;  
 Descumprimento dos limites estabelecidos na LRF;  
 Ausência de cópias de Leis e Decretos que autorizaram e abriram os Créditos adicionais;  
 Defeituações nas Demonstrações Contábeis;  
 Omissões dos Extratos Bancários e/ou Conciliações do mês de Dezembro;  
 Não aplicação dos Percentuais Constitucionais em Educação e Saúde;  
 Não demonstração dos valores alusivos a Dívida Ativa Inscrita, Arrecadada e Prescrita;  
 Ausência da Relação dos Restos a Pagar (inscritos, pagos e cancelados);  
 Relação dos Restos a Pagar sem discriminar os Processados dos não Processados;  
 Omissão da Relação dos Bens Permanentes;  
 Não comprovação da Conta “valores” por meio de documentos hábeis;  
 Não arrecadação de Receitas Próprias;  
 Não repasse das consignações previdenciárias.

Uma vez emitido o Parecer Prévio pelo Tribunal de Contas, este será encaminhado para o julgamento do Poder Legislativo, a quem compete o julgamento dos atos de governo ou atos políticos sobre os resultados gerais do exercício financeiro, que terá sessenta dias, a contar do recebimento, para fazê-lo e comunicar o resultado no caso de desaprovação ao Ministério Público, conforme disciplina o § 3º, art. 42, da Constituição do Estado do Ceará de 1989.

### **2.2.2 Prestação de contas de gestão**

O art. 122 do Regimento Interno do Tribunal de Contas dos Municípios,

Resolução nº. 08 de 1998, conceitua:

São Contas de Gestão as de responsabilidade dos administradores, ordenadores de despesa e demais responsáveis por bens, valores e rendas públicas, e todos os que arrecadarem, gerirem bens, valores e rendas sobre os quais se estenda a jurisdição do Tribunal de Contas dos Municípios.

Obviamente, são responsáveis todos aqueles que legitimamente praticarem atos e fatos de gestão que resultem na emissão de empenho, autorização de pagamentos, adiantamentos ou dispêndios de recursos ou que estejam obrigados a prestar contas em virtude de lei e estejam sob a jurisdição do TCM.

Embora a Constituição Estadual não determine o prazo para os gestores apresentarem a prestação de contas anual de gestão, limitando-se apenas em estabelecer o prazo para o envio das informações mensais, tal omissão foi suprida pelo TCM que, usando o seu poder regulamentar, editou a Instrução Normativa nº. 03/97, na qual estabelece os seguintes prazos:

Art. 2º. O processo de Prestação de Contas de Gestão será apresentado ao Tribunal de Contas dos Municípios, anualmente, com nítida separação, se for o caso, de responsabilidades entre gestores, nos seguintes prazos:

I – responsáveis pelas Unidades Gestoras da Administração Direta, no prazo máximo de 120 (cento e vinte) dias, contados da data de encerramento do correspondente exercício financeiro;

II – responsáveis pelos Órgãos e Entidades da Administração Indireta, incluídas as Fundações e Sociedades instituídas e mantidas pelo Poder Público Municipal, Fundos Especiais e demais entidades controladas pelo Município, no prazo máximo de 150 (cento e cinquenta) dias da data de encerramento do correspondente exercício financeiro;

III – ocorrendo termino de gestão decorrente da extinção da Unidade Administrativa, Órgão ou Entidade, bem como nos casos de falecimento ou exoneração do gestor, os prazos referidos no item I e II deste artigo serão contados a partir da respectiva data de encerramento das atividades.

À inteligência do dispositivo legal supra, depreende-se que para as unidades gestoras da administração direta, o prazo para encaminhar a prestação de contas de gestão ao TCM será de 120 dias e para administração indireta e fundos especiais, será de 150 dias, ambos contados a partir do final do exercício financeiro, ou seja, 31 de dezembro de cada ano.

O § 7º do art. 42 da Constituição Estadual de 1989 dá a seguinte definição para Unidade Gestora:

Entende-se por Unidade Gestora para fins deste artigo todo órgão ou entidade da Administração Municipal autorizado a ordenar despesas públicas, incluindo-se neste conceito os Fundos Especiais.

Por sua vez, o disposto no inciso III do artigo em comento, no que se refere ao falecimento e exoneração de gestores, além de se constituir em antinomia com o *caput* do próprio art. 2º da IN 03/97, não tem qualquer sentido lógico, quer do ponto de vista prático ou jurídico, haja vista que não é nada razoável a exigência da elaboração da prestação de contas em meados do exercício pela simples mudança de gestor.

Quando a norma estabeleceu que o processo de Prestação de Contas de Gestão será apresentado, anualmente, com nítida separação, se for o caso, de responsabilidade entre gestores, o fez com uma sapiência ímpar, pois, ao exigir prestação de contas de gestão anualmente e com a nítida separação das responsabilidades, deixa transparecer a exata compreensão da impossibilidade material da elaboração de balanços em meados do exercício, salvo ante a ocorrência da extinção da unidade gestora, sem que para isto haja solução de continuidade ou, ainda, sem que estes apresentem resultados fantasiosos e imprecisos, que se prestariam tão somente para mera satisfação daqueles que não alcançam grau de conhecimento das ciências contábeis, notadamente quanto aos procedimentos preparatórios para a elaboração dos balanços, que requerem ajustes e lançamentos de encerramento para apuração dos resultados.

De acordo com o inciso III do art. 4º da mesma norma, dentre outros relatórios e documentos, integram a Prestação de Contas os balanços orçamentário, financeiro, patrimonial e demonstração das variações patrimoniais.

O Balanço Orçamentário demonstra o produto final do sistema de contabilidade orçamentária que objetiva basicamente registrar a posição dos valores executados, receitas arrecadadas e despesas realizadas, quando do encerramento do exercício, comparados com as previsões e fixações iniciais do orçamento.

O Balanço Financeiro demonstra a receita e a despesa orçamentárias e extra-orçamentárias, conjugadas com os saldos financeiros disponíveis provenientes do exercício anterior e os que se transferem para o exercício seguinte. Mas um de seus elementos fundamentais é o registro dos restos a pagar, que é apresentado como receita extra-orçamentária em contrapartida às despesas orçamentárias apropriadas no exercício, com vista à correta apresentação das disponibilidades.



Logo, a elaboração dos balanços no decorrer do exercício patrocinar a descontinuidade governamental das atividades da Unidade Gestora, o que seria altamente danoso, pois obrigaria a realização de operações de encerramento para levantamento dos balanços, tais como ao encerramento das contas, cancelamento de toda uma gama de empenhos globais e por estimativa e outros não processados, fundamentais para se poder posicionar os resultados dos restos a pagar a serem inscritos, que, por lei, somente serão realizadas no encerramento do exercício, ou seja, 31 de dezembro.

Ademais, em assim se procedendo, obrigar-se-ia que a continuidade das ações governamentais contábeis fossem interrompidas e reiniciadas no decorrer do exercício com nova abertura pelos saldos de dotações orçamentárias e financeiras remanescentes, o que, convenhamos, é um verdadeiro absurdo.

Por conseguinte, não é difícil concluir que, mesmo ante a ocorrência da mudança de gestores no decorrer do exercício, a Prestação de Contas de Gestão deve ser apresentada anualmente, com a nítida separação das responsabilidades consignada no formulário apropriado (modelo 01 - relação dos responsáveis), instituído pela própria IN 03/97, o que seria inócuo em prestações de contas diferenciadas, e encaminhada no prazo de 120 ou 150 dias, conforme o caso.

A Prestação de Contas de Gestão é composta pelas seguintes peças, conforme Instrução Normativa nº. 03 de 1997 do Tribunal de Contas dos Municípios do Estado do Ceará:

- Ofício de encaminhamento assinado pela autoridade competente;
- Portaria de nomeação e exoneração, caso esta última tenha ocorrido;
- Relação e cadastro dos responsáveis;
- Balanços Orçamentário, Financeiro, Patrimonial e Demonstração das Variações Patrimoniais;
- Demonstrativo dos Adiantamentos Concedidos;
- Demonstrativo das Doações, Subvenções, Auxílios e Contribuições concedidos, pagos ou não;
- Demonstrativo das Responsabilidades não regularizadas;
- Quadro dos Restos a Pagar inscritos, pagos e cancelados;
- Relatório do Responsável pelo setor contábil;
- Termo de Conferência de Caixa e Conciliações Bancárias;
- Cópia da primeira e última folha dos extratos das contas bancárias relativas ao período de gestão dos responsáveis;
- Demonstrativo da remuneração dos vereadores, no caso da Câmara (incisos, art. 4º, IN/TCM nº 03/97) (TCM, 1997).

Algumas irregularidades comuns na Análise da Prestação de Contas de Gestão são fornecidas a seguir:

- Prestação de Contas enviada incompleta;
- Envio intempestivo;
- Ausência de Licitação na aquisição de bens e prestação de serviços;
- Omissão de Contratos;
- Não cumprimento do prazo para Remessa de documentação por meio magnético através do SIM;
- Defeituções na Execução de Obras Públicas;
- Ausência ou falhas no Controle Interno;
- Admissão de Pessoal sem concurso público;
- Não repasse das consignações previdenciárias e demais retenções para a Prefeitura/Fundo Geral;
- Falhas na elaboração dos Balanços (JUSTA e FIGUEIREDO, 2007, p. 38).

Segundo Justa e Figueiredo (2007), as Prestações de Contas de Gestão são julgadas pelo Tribunal de Contas dos Municípios, inclusive as das Mesas Diretoras das Câmaras Municipais (inciso II, art. 78, CE; art. 8º, Lei nº 12.160/93 – LOTCM; e inciso II, art. 5º, Resolução/TCM nº 08/98 RI), e depois de julgadas podem receber os seguintes julgamentos: a) regulares; b) regulares com ressalva (aprovadas); e c) irregulares (desaprovadas) (incisos I, II e III, art. 13, Lei nº 12.160/93 – LOTCM; inciso I, art. 28, Resolução/TCM nº. 08/98).

Nesse contexto, o controle interno na Administração Pública torna-se fundamental para a evolução do controle estatal, possibilitando ao administrador buscar uma gestão eficiente e voltada à realização do interesse da coletividade, que é a finalidade do Estado.

## **5 METODOLOGIA DA PESQUISA**

Esta seção abordará a metodologia aplicada quanto ao ambiente, a tipologia e a natureza da pesquisa e a amostragem. Será ainda abordado o Estado do Ceará, sua estrutura demográfica, aspectos econômicos, seus Municípios e finanças públicas.

### **5.1 Caracterização da Pesquisa**

A pesquisa consiste na verificação documental das decisões do Tribunal de Contas dos Municípios, tanto nos julgamentos das Contas de Gestão, quanto nas recomendações técnicas para o julgamento político das Contas de Governo pelas Câmaras de Vereadores. As primeiras, explicitando as decisões definitivas proferidas por meio de Acórdãos e as últimas, manifestando-se favorável ou desfavoravelmente através da emissão de pareceres prévios.

A investigação se baseou em verificar o nível de cumprimento, por parte do controle interno dos Municípios cearenses, das exigências legais afeitas à Administração Pública, principalmente quanto às regras estabelecidas pela Instrução Normativa nº. 01/97 do TCM, e Lei Complementar nº. 101/2000 - Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF).

Para tanto, estabeleceu-se como parâmetro o conteúdo final das decisões proferidas pelo TCM relativas às prestações de contas do período compreendido entre 1996 e 2002, com o objetivo de identificar e registrar os tipos de irregularidades existentes nas contas, detectar as irregularidades mais frequentes e de maior gravidade entre os Municípios analisados, agrupados por região administrativa, selecionando-se o Município Sede e o menor Município em número populacional, em cada uma delas, para se ter a idéia global no que diz respeito ao universo escolhido: Municípios do Estado do Ceará.

Busca-se, pois, com a investigação, confirmar que após a vigência da Instrução Normativa nº. 01/97 e da Lei de Responsabilidade Fiscal, os Municípios apresentaram prestações de contas mais consistentes, decorrentes da atuação do controle interno, e que em função desta consistência o TCM, por meio de suas decisões, aponta haver substancial redução na frequência de irregularidades apuradas nos processos de prestações de contas municipais.

Com o escopo de viabilizar a pesquisa intentada, a Universidade Federal do Ceará expediu ofício ao Presidente do Tribunal de Contas dos Municípios no qual apresentava a

mestranda, resumo sucinto do Projeto a ser desenvolvido e solicitava acesso aos documentos objeto de estudo.

Uma vez deferida a solicitação, foram sendo paulatinamente fornecidas cópias das decisões definitivas requeridas, não disponíveis na *internet*, complementada por outras acessíveis no sítio oficial daquela Corte de Contas, que ao todo alcançaram aproximadamente 840 prestações de contas de governo e gestão.

Sistematizando o estudo das decisões proferidas pelo TCM no período analisado, num primeiro momento, a autora buscou estabelecer o universo das irregularidades possíveis, identificando-as uma a uma, independentemente de estabelecer vínculo entre estas e as gestões municipais, para em seguida relacioná-las em um quadro elaborado, capaz de permitir a execução do passo seguinte, que foi o de detalhadamente estabelecer a correlação, ano a ano, entre as irregularidades e as municipalidades estudadas.

Após toda essa análise fez-se uma descrição das ocorrências encontradas nas prestações de contas de cada Município onde se demonstram as irregularidades mais incidentes, as mais graves por Município e ainda as comuns entre os dois Municípios de cada região.

Feito isso, elaborou-se dois gráficos, um que evidencia de forma geral as irregularidades de maior incidência no período analisado e outro que demonstra a média geral de incidências por exercício analisado. O procedimento levado a efeito facilitou tanto a análise quanto a conclusão alcançada.

## **5.2 Metodologia**

A metodologia utilizada nesse trabalho científico envolveu o ambiente, a tipologia a natureza, a análise dos dados e a delimitação do universo pesquisado.

### **5.2.1 Ambiente da Pesquisa**

O ambiente da pesquisa é o Estado do Ceará, tendo como população os seus 184 (cento e oitenta e quatro) Municípios dos quais usou-se como amostragem 26 (vinte e seis) Municípios, que representam as 13 (treze) regiões administrativas do Estado, na forma definida pela proposta de regionalização do IPECE, selecionando-se o Município Sede e o

menor Município em número populacional de cada uma das regiões, tendo como fonte de dados as decisões definitivas oriundas do TCM, sobre aproximadamente 840 (oitocentos e quarenta) prestações de contas de governo e gestão delimitadas temporalmente entre os exercícios de competência de 1996 a 2002, observando-se o cumprimento pelo controle interno dos respectivos Municípios, da legislação concernente à Administração Pública, mais acentuadamente a Instrução Normativa nº. 01/97 do TCM e a Lei Complementar nº. 101/2000 (Lei de Responsabilidade Fiscal - LRF).

### **5.2.2 Tipologia da Pesquisa**

A pesquisa constituiu-se em bibliográfica, documental e *ex-post-facto*. A pesquisa bibliográfica serve para fundamentar teoricamente o tema, que para o ensinamento de Gil (2007, p. 44) tem como principal vantagem o “... fato de permitir ao investigador a cobertura de uma gama de fenômenos muito mais ampla do que aquela que poderia pesquisar diretamente”, e foi desenvolvida com base na legislação, livros, artigos, monografias, dissertações, teses e sítios oficiais, visando dar solidez teórica ao assunto pesquisado.

A coleta dos dados pesquisados foi realizada por meio de visitas ao Tribunal de Contas dos Municípios, selecionando-se todas as prestações de contas, tanto de governo quanto de gestão de vinte e seis Municípios do Estado do Ceará, considerando-se todos os fundos e órgãos que administravam recursos públicos.

A pesquisa é denominada de *ex-post facto* porque o estudo realizou-se depois dos fatos ocorridos, nesse sentido Gil (2007, p. 49), explica: “Isso significa que neste tipo de pesquisa o estudo foi realizado após a ocorrência de variações na variável dependente no curso natural dos acontecimentos”. A pesquisa realizou-se nos anos de 1996, 1997, 1998, 1999, 2000, 2001 e 2002, portanto depois da ocorrência dos fatos.

### **5.2.3 Natureza da Pesquisa**

A escolha do procedimento para se descrever e explicar as ocorrências resultantes da pesquisa denomina-se método, que são: métodos quantitativos e métodos qualitativos.

A pesquisa realizou-se pelo método qualitativo, que segundo Richardson (2007, p. 79), pode ser assim compreendido:

A abordagem qualitativa de um problema, além de ser uma opção do investigador, justifica-se, sobretudo, por ser uma forma adequada para entender a natureza de um fenômeno social. Tanto assim é que existem problemas que podem ser investigados por meio de metodologia quantitativa, e há outros que exigem diferentes enfoques e, conseqüentemente, uma metodologia de conotação qualitativa.

Daí porque comunga-se com o pensamento de Goode e Hatt (1973, p. 398 *apud* RICHARDSON, 2007, p. 79), segundo os quais:

A pesquisa moderna deve rejeitar como uma falsa dicotomia a separação entre estudos qualitativos e quantitativos, ou entre ponto de vista estatístico e não estatístico. Além disso, não importa quão precisas sejam as medidas, o que é medido continua a ser uma qualidade.

Portanto, a pesquisa qualitativa é basicamente aquela que busca entender um fenômeno específico em profundidade, trabalhando com descrições, comparações e interpretações.

#### **5.1.4 Amostragem**

Objetivando uma maior representatividade da população alvo do estudo, de 184 Municípios do Estado do Ceará, tanto do ponto de vista do alcance da área territorial quanto do desenvolvimento econômico e populacional, foram escolhidos dois Municípios em cada uma das treze regiões do Estado do Ceará, na forma proposta pelos estudos do IPECE, anexo A e selecionando-se os Municípios sedes e os de menor população de cada uma dessas regiões, anexo B, perfazendo uma amostragem total de vinte e seis Municípios, conforme quadro 1.

Na Região Metropolitana, tem-se Fortaleza como o Município Sede e o Município de Chorozinho como o de menor população, na região litoral leste apresentam-se os Municípios de Aracati e Itaiçaba, como Município Sede e de menor população, respectivamente, acontecendo o mesmo com os Municípios de Itapipoca e General Sampaio da região litoral leste, Municípios de Camocim e Chaval da região litoral norte, Municípios de Baturité e Guaramiranga na região do Maciço de Baturité, Municípios de Tianguá e Frecheirinha na região da Chapada da Ibiapaba, Municípios de Sobral e Senador Sá na região do sertão norte, Municípios de Quixadá e Ibicuitinga na região sertão central, Municípios de Iguatu e Umari na região sertão centro-sul, Municípios de Crateús e Ararendá na região sertão dos Crateús, Municípios de Tauá e Arneiroz na região sertão dos Inhamuns, Municípios de

Limoeiro do Norte e Potiretama na região do Médio Jaguaribe e os Municípios de Juazeiro do Norte e Baixio na região do Cariri, conforme demonstrado no Quadro 1.

<b>REGIÃO</b>	<b>MUNICÍPIO- SEDE</b>	<b>MENOR POPULAÇÃO</b>
RMF	FORTALEZA	CHOROZINHO
LITORAL LESTE	ARACATI	ITAIÇABA
LITORAL OESTE	ITAPIPOCA	GENERAL SAMPAIO
LITORAL NORTE	CAMOCIM	CHAVAL
MACIÇO DE BATURITÉ	BATURITÉ	GUARAMIRANGA
CHAPADA DA IBIAPABA	TIANGUÁ	FRECHEIRINHA
SERTÃO NORTE	SOBRAL	SENADOR SÁ
SERTÃO CENTRAL	QUIXADÁ	IBICUITINGA
SERTÃO CENTRO-SUL	IGUATU	UMARI
SERTÃO DOS CRATEÚS	CRATEÚS	ARARENDÁ
SERTÃO DOS INHAMUNS	TAUÁ	ARNEIROZ
MÉDIO JAGUARIBE	LIMOEIRO DO NORTE	POTIRETAMA
CARIRI	JUAZEIRO DO NORTE	BAIXIO

**QUADRO 1 - Regiões do Estado do CE e Municípios Componentes da Amostra**

Fonte: Elaborado pela autora, 2008

## 5.2 O Estado do Ceará

Um dos vinte e sete Estados-Membros da Federação Brasileira, o Estado do Ceará, com uma área de 148.830 km<sup>2</sup>, é o décimo sétimo Estado brasileiro e quarto da Região Nordeste em dimensão territorial, correspondendo, respectivamente, a 1,74% e 9,57%. Quase a totalidade do Estado do Ceará, mais precisamente 93%, encontra-se encravada na região do semi-árido nordestino, onde predomina o clima tropical quente semi-árido, alcançando um total de 98 sedes municipais (IPECE, 2007).

Considerando-se a evolução político-administrativa, em 1940 existiam 87 Municípios, mas atualmente o Estado é composto por 184 Municípios, dentre os quais se inclui Fortaleza, a capital, quarta mais povoada do País com população de 2.431.415 habitantes, o que corresponde a quase 30% da população do Estado, já que o interior apresenta-se com os outros 5.752.465 restantes (IBGE, 2007).

No entanto, o Ceará não aparece no contexto brasileiro entre os Estados, social ou economicamente, mais desenvolvidos, em face disso, destacam-se as seguintes citações:

[...] historicamente, o Estado foi quase sempre associado a subdesenvolvimento e estagnação econômica, bem como a estatísticas sociais extremamente negativas. Além disso, ao longo de sua história, ele não se caracterizou por forte tradição industrial e tampouco mostrou-se como um espaço preferencial para investidores privados (ROCHA, 2002, p. 05).

[...] a partir de 1987, o Ceará iniciou um processo de profunda reestruturação político-administrativa, realizando com sucesso a reforma do Estado, ajustando as contas públicas, gerando poupança interna e recuperando sua credibilidade e capacidade de investimento. Obviamente, essas mudanças refletiram-se positivamente em sua imagem e, principalmente, em sua economia, que vivenciou um crescimento econômico sem precedentes para o Estado, ganhando maior dinamismo e melhorando sua posição no ranking nacional (ROCHA, 2002, p. 05).

Conforme Bar-El (2002), o Estado do Ceará obteve, nos últimos anos, um crescimento econômico acentuado, pois:

[...] o PIB e o PIB *per capita* cresceram mais rapidamente do que a média brasileira. A economia do Ceará está assumindo, portanto, uma participação mais importante na economia do Nordeste e na economia do Brasil (BAR-EL, 2002, p. 45).

Segundo Peter *et al.* (2005), o Estado do Ceará passou por uma crise no final dos anos 80 que se desdobrou em dois caminhos: a crise fiscal, como consequência da incapacidade de geração de poupança pública objetivando realizar investimentos sociais e a crise de desempenho, originando uma baixa qualidade da prestação dos serviços públicos.

Então, o esgotamento do modelo burocrático determinou a busca por uma Administração Pública gerencial para contemplar o aumento da eficiência, a melhoria da qualidade com foco nas atividades fins do Estado e a ênfase nas políticas públicas como instrumentos garantidores da cidadania se tornasse um referencial de modernidade (PETER *et al.*, 2005, p. 207).

### **5.2.1 Estrutura Demográfica**

De acordo com o último senso demográfico do IBGE (2006), o Estado do Ceará conta com uma população total de 8.183.880 habitantes, com densidade demográfica em torno de 55 habitantes por quilômetro quadrado.

A taxa de urbanização, que em 1940 era de 22,7%, em 2006 foi estimada em



76,4% (IPECE, 2005), reforçando o entendimento que “[...] a participação da população rural tem diminuído constantemente ao longo dos anos, caindo de 77% em 1940 para 33% ao final do século” (BAR-EL, 2002, p. 31).

Destaque-se que informações do IBGE (2007) dão conta que a expectativa de vida do cearense foi de 69,9 anos em 2006, (65,7 para homens; 74,4 para mulheres), representando uma melhoria de 18,7% em relação a de 1980, que era de 58,9 anos. Em termos percentuais o Estado acompanhou e até superou o aumento geral da esperança de vida do brasileiro, que cresceu no mesmo período 15,7%. Contudo a expectativa de vida do cearense continua abaixo da média nacional que passou de 62,52 para 72,35 anos, no interregno.

No que pese o Ceará ter apresentado a maior redução na mortalidade infantil do País entre 1980 e 2006, ainda assim, mantém uma taxa de 30,8 por mil, bem acima da taxa de mortalidade nacional de 24,9 por mil.

### **5.2.2 Aspectos Econômicos**

Informações do IBGE (2008) indicam que em valores correntes de 2005, o PIB cearense foi de R\$ 40.923.492.000,00, sendo que 48,22% concentrados na capital Fortaleza, seguida de longe por outros importantes municípios dentre os quais destacam-se: Maracanaú (5,37%), Sobral (3,53%), Caucaia (2,53%), Juazeiro do Norte (2,27%), Eusébio (1,41%), Horizonte (1,23%), Maranguape (1,17%), Crato (1,12%) e Iguatu (1,41%). Comparativo do estudo denota ter havido uma leve interiorização, da ordem de 1,69%, das riquezas produzidas entre 2002 e 2005.

Para o IPECE (2007), apesar de ainda possuírem grande relevância, hodiernamente, a economia cearense não é mais preponderantemente baseada nas atividades agropecuárias, pois passou a destacar-se o setor terciário de comércio e serviços, assim como o turismo. A partir de 2004 (IPECE, 2007), “a economia cearense vem crescendo, moderada, mas sustentadamente, entre 3,5% e 5% ao ano; prevê-se um crescimento de 4,5%”.

### **5.2.2 Municípios e Finanças Públicas**

Quanto aos gastos públicos municipais, são financiados basicamente através de impostos, taxas e contribuições de melhoria, repasse de recursos captados por outras instituições, estaduais ou federais, receitas pela venda de bens e serviços de natureza

empresarial, receitas provenientes de resultado financeiro incluindo juros, dividendos, aluguéis etc. (JORGE NETO e MARINHO, 2000).

Para Vasconcelos (1999), durante o período de 1986 a 1996, as finanças públicas do Estado do Ceará foram influenciadas por um conjunto de fatores políticos, econômicos e administrativos, que alteraram profundamente as receitas, as despesas, o endividamento e as instituições financeiras oficiais do Estado. Assim:

[...] a análise das finanças públicas estaduais, nesse período, revela duas fases distintas. Na primeira fase, que vai até 1986, ocorreu o dismantelamento do aparelho estatal, o colapso das finanças públicas, a inadimplência generalizada para com os credores e fornecedores do estado, a deterioração acelerada da infra-estrutura e a falência dos serviços públicos. [...] a partir de 1987, no entanto, essa situação caótica foi progressivamente revertida, graças às reformas empreendidas pelo governador Tasso Jereissati, que mudaram as estruturas políticas e as práticas administrativas e propiciaram a moralização da administração, a recuperação financeira do estado, a retomada dos investimentos e a volta do crescimento da economia cearense (VASCONCELOS, 1999a, p. 17).

Concordando com Vasconcelos (1999), os estudos do IPECE (2007), demonstram que as Receitas Orçamentárias do Estado do Ceará, no período de 2005/2006, alcançaram entre R\$ 7,7 e R\$ 9,9 bilhões ao ano.

E quanto às despesas orçamentárias, conforme o IPECE (2007), as despesas correntes somaram o valor de R\$ 2,4 bilhões em 2005 e R\$ 3,1 bilhões em 2006, ao ano, e no que concerne às despesas de capital, alcançaram o montante de R\$ 849 milhões em 2005 e R\$ 944 milhões em 2006.

Então: “[...] ao contrário do que tem ocorrido com as finanças municipais a partir das reformas de 1988, este estado tem demonstrado ao longo desses anos que é possível equilibrar suas contas sem levar a sociedade ao caos” (ARRAES e LOPES, 2000, p. 11).

## 6 RESULTADOS

Após os levantamentos de dados, oriundos da análise de aproximadamente 840 (oitocentos e quarenta) prestações de contas de governo e gestão obtidos junto ao Tribunal de Contas dos Municípios, foram evidenciadas as irregularidades encontradas em cada um dos dois Municípios pesquisados nas treze regiões do Estado do Ceará, que apontam para os resultados a seguir expostos sistematizadamente, demonstrando as irregularidades mais freqüentes e as irregularidades mais graves, bem como as irregularidades comuns entre eles, assim, verificando o cumprimento pelo controle interno dos respectivos Municípios, da legislação concernente à Administração Pública, mais acentuadamente a Instrução Normativa nº. 01/97 do TCM e a Lei Complementar nº. 101/2000 (Lei de Responsabilidade Fiscal - LRF).

Para dar vazão ao dimensionamento das irregularidades apresentadas, classifica-as em graves e atecnias. São consideradas graves aquelas que ferem os princípios constitucionais, a legislação vigente, notadamente a Lei nº 4.320/64, a Lei nº 8.666/93 e suas alterações posteriores, a Lei de Responsabilidade Fiscal, bem como aquelas que importam em atos de improbidade administrativa, na forma da Lei nº 9.429/92, consideradas insanáveis.

No que diz respeito ao cumprimento da IN nº. 01/97 do TCM, para o Município de Fortaleza, há a impossibilidade material de comparativo, tendo em vista a inacessibilidade às decisões do TCM relativas aos exercícios de 1996 e 1997. Contudo, pode-se presumir a forte influência, tendo em vista que foram apuradas baixas freqüências nos exercícios de 1998 e 1999, respectivamente com duas e cinco ocorrências, conforme quadro 2.

No que se refere a Chorozinho, percebe-se que o regulamento pouco influenciou, pois houve um relativo equilíbrio na freqüência das ocorrências, entre 8 e 6 irregularidades, antes e após a vigência/eficácia da indigitada norma infralegal.

No entanto, com o advento da LRF constatou-se influência inversamente proporcional para os dois Municípios. Fortaleza saiu de cinco ocorrências em 1999, aumentou para dez em 2000 e saltando para quinze em 2001, registrando uma leve queda em 2002, com 14 ocorrências. Por sua vez, Chorozinho partiu de seis em 1999, cresceu levemente alcançando a marca de sete em 2000, mas em seguida reduziu para cinco ocorrências no exercício de 2001, mantendo a mesma quantidade em 2002.

## 6.1 Região Metropolitana de Fortaleza

OCORRÊNCIAS	MUNICÍPIOS													
	FORTALEZA							CHOROZINHO						
	1996	1997	1998	1999	2000	2001	2002	1996	1997	1998	1999	2000	2001	2002
PPA NÃO ENVIADO AO TCM														
PPA ENVIADO FORA DO PRAZO AO TCM														
LDO NÃO ENVIADO AO TCM														
LDO ENVIADA FORA DO PRAZO AO TCM														
ORÇAMENTO ENVIADO FORA DO PRAZO														
ORÇAMENTO SUPERESTIMADO														
ORÇAMENTO COM MATERIA ESTRANHA														
DEFEITOS NO PLANEJAMENTO ORÇAMENTÁRIO														
AUSÊNCIA CRONOGRMA DESEMBOLSO/PROGRAMAMÇÃO FINANCIERA														
RREO E/OU RGF PUBLICADOS E/OU ECAMINHADOS TCM FORA PRAZO														
CRONOGR. DESEMB./PROGR. FINANC. ENVIADO INTEMPESTIVAMENTE														
PESTAÇÃO DE CONTAS NÃO ENVIADA AO TCM														
PRESTAÇÃO DE CONTAS ENVIADA AO TCM INTEMPESTIVAMENTE														
PRESTAÇÃO DE CONTAS INDEVIDAMENTE INSTRUIDA														
AUSÊNCIA DECRETOS ABERTURA CREDITOS ADICIONAIS														
CREDITOS ADICIONAIS SEM AUTORIZAÇÃO LEGISLATIVA														
ABERTURA DE CREDITOS ADICIONAIS DIVERGENTES DOS DECRETOS														
AUSÊNCIA DE LEIS/REGULAMENTOS														
REMESSA INTEMPESTIVA DE BALANCETES E DOC. MENSAS														
DÉFICIT ARRECAÇÃO RECEITA TRIBUTÁRIA														
DÉFICIT ARRECAÇÃO RECEITA DÍVIDA ATIVA														
AUSÊNCIA ARRECAÇÃO DÍVIDA ATIVA														
CHEQUE COMPENSADO SEM DOCUMENTO DESP. CORRESPONDENTE														
SALDO EM CAIXA														
AUSENCIA OU IRREGULARIDADES NO LIVRO DIARIO OU RAZÃO														
IRREGULAR. REGISTR. CONTR. OU DOC. ORÇAMENT. E/OU EXTRAORÇAMENT.														
IRREGULARIDADES NO BALANÇO GERAL														
INSCRIÇÃO RESTOS A PAGAR SEM LASTRO FINANCEIRO														
RESTOS A PAGAR EXCESSIVAMENTE INSCRITOS														
AUSÊNCIA DE EXTRATOS BANCÁRIOS														
DIVERGÊN. ENTRE SALDOS EXTR. BANC. TERM. CONF. E/OU BALAN. FINANC.														
NÃO APLICAÇÃO PERCENTUAL MÍNIMO CONSTITUCIONAL EDUCAÇÃO														
NÃO APLICAÇÃO PERCENTUAL MÍNIMO CONSTITUCIONAL SAÚDE														
NÃO APLICAÇÃO LIMITE MÍNIMO 60% FUNDEF VALORIZAÇÃO MAGISTERIO														
AUSÊNCIA RETENÇÃO IRRF														
AUSÊNCIA RETENÇÃO ISS														
AUSÊNCIA PRESTAÇÃO CONTAS SUPRIMENTO FUNDOS														
AUSÊNCIA RELAÇÃO SERV. PARTICIP. CURSOS, SIMP. OU CONGRESSOS														
AUSÊNCIA LICITAÇÃO														
IRREGULARIDADES NO PROCESSO LICITATÓRIO														
AUSÊNCIA CONTRATO														
CONTRATAÇÕES IRREGULARES														
PAGAMENTOS INDEVIDOS														
DEMISSÃO DE FUNCIONÁRIOS CONCURSADOS														
CONTRATAÇÕES DE PESSOAL SEM CONCURSO PÚBLICO														
DESVIO DE VERBAS NA AQUISIÇÃO DA MERENDA ESCOLAR														
DESVIO DO DINHEIRO DO FUNDEF														
PAGAMENTOS INDEVIDOS COM RECURSOS DO FUNDEF														
AUSÊNCIA DE RECOLHIMENTO DO IRRF														
AUSÊNCIA DE RECOLHIMENTO DO ISS														
AUSÊNCIA PLANO DE CARGOS E SALÁRIO E/OU REGIME JURIDICO ÚNICO														
NÃO RECOLHIMENTO DE DÉBITOS E MULTAS IMPUTADOS PELO TCM														
CONSIGNAÇÕES E CONTRIB. PREVIDENCIARIAS RECOLHIDAS A MENOR														
NÃO REPASSE DA PENSÃO JUDICIAL														
NÃO REPASSE DA CONTRIBUIÇÃO SINDICAL														
EMIÇÃO DE CHEQUES SEM SUPRIMENTO DE FUNDOS														
IRREGULARIDADES NO CONTROLE DE COMBUSTÍVEL														
AUSÊNCIA DE CONTROLE DE COMBUSTÍVEL														
IRREGULARIDADES NO CONTROLE DE FRETES														
AUSÊNCIA DE CONTROLE DE FRETE														
IRREGULARIDADES NO CONTROLE DE DOAÇÕES														
AUSÊNCIA DE CADASTRO DE BENEFICIÁRIOS DE DOAÇÕES														
IRREGULARIDADES NO CONTROLE DO ALMOXARIFADO														
AUSÊNCIA DE ALMOXARIFADO OU DE CONTROLE DO ALMOXARIFADO														
ALIENAÇÃO DE BENS SEM DOC. OU COM FALHAS														
ALIENAÇÃO DE BENS COM VALOR SUBAVALIADO														
AUSÊNCIA DE LAUDOS DE AVALIAÇÃO DE IMÓVEIS DESAPROPRIADOS														
DIFERENÇA FINANCEIRA EM OBRAS EXECUTADAS														
AUSÊNCIA DE ORÇAMENTO DE OBRA														
AUSÊNCIA DE PROJETO BÁSICO DE OBRAS														
AUSÊNCIA DE CONTROLE DOS BENS PATRIMONIAIS														
IRREGULARIDADES NO LIVRO DE CONTROLE DOS BENS PATRIMONIAIS														

**QUADRO 2 - Tipos de irregularidades nas prestações de contas do maior e menor Município da Região Metropolitana de Fortaleza, apontadas pelo TCM**

Fonte: Elaborado pela autora, 2008

**a) FORTALEZA****Irregularidades mais Freqüentes**

Prestação de contas indevidamente instruída - 1999/2002;  
Déficit de arrecadação da receita da dívida ativa - 1998/2000 e 2002;  
Déficit de arrecadação da receita tributária - 1999/2002;  
Irregularidades no balanço geral - 1999, 2000 e 2002; e  
Ausência de licitação - 2000/2002.

**Irregularidades de maior Gravidade**

Ausência de licitações em três exercícios - 2000/2002;  
Ausência do cronograma de desembolso/programação financeira - 2001 e 2002;  
Remessa ou publicação intempestiva do RREO e/ou RGF - 2001 e 2002;  
Abertura de créditos adicionais sem autorização legislativa - 2000;  
Prestação de contas não enviada ao TCM - 2001;  
Pagamento indevido com recursos do FUNDEF - 2000;  
Alienação de bem com valor subavaliado - 2001; e  
Ausência de almoxarifado ou de controle de almoxarifado - 2000/2002.

**b) CHOROZINHO****Irregularidades mais Freqüentes**

Déficit de arrecadação da receita da dívida ativa - 1996, 1998 e 2000/2002;  
Déficit de arrecadação da receita tributária - 1998/2001;  
Irregularidades no balanço geral - 1998/2001; e  
Elaboração de orçamento superestimado - 1996, 1998 e 2000.

**Irregularidades de maior Gravidade**

Não aplicação do percentual mínimo na educação - 2002;  
Não aplicação do limite mínimo de 60% do FUNDEF na valorização do magistério - 1999;  
Pagamentos indevidos - 2001 e 2002;  
Ausência de controles internos relacionados a combustíveis, doações, obras e demais bens patrimoniais - 1997, 1996, 1996 e 2000, respectivamente; e  
Diferença financeira em obras executadas - 1997.

### **Irregularidades Comuns aos Municípios**

Observou-se ainda, que alguns tipos de erros são comuns aos Municípios em comento, com maior ou menor frequência, em um ou em outro. Relacionam-se aqueles com maior incidência e relativa proporção entre ambos:

Déficit na arrecadação da receita tributária;

Déficit na arrecadação da receita da dívida ativa;

Irregularidades no balanço geral;

LDO enviada fora do prazo ao TCM;

Orçamento superestimado;

Ausência de cronograma de desembolso e programação financeira;

RREO e/ou RGF publicados e/ou encaminhados fora do prazo ao TCM;

Prestação de contas enviadas intempestivamente ao TCM;

Prestação de contas indevidamente instruídas;

Ausência de leis e regulamentos;

Déficit na arrecadação da receita tributária;

Déficit na arrecadação da receita da dívida ativa;

Irregularidades no balanço geral;

Restos a pagar excessivamente inscritos;

Ausência de licitação;

Ausência de contrato; e

Pagamentos indevidos.

No que diz respeito à influência da Instrução Normativa nº. 01/97 do TCM, para o Município de Aracati, constatou-se que a partir da eficácia da norma houve um relevante aumento de irregularidades, partindo de oito em 1997 para dezesseis em 1998, chegando a dezessete em 1999. Por sua vez, Itaiçaba registrou dez ocorrências em 1997, atingiu a marca de dezoito em 1998, mas em seguida houve uma considerável redução para apenas seis no ano de 1999, conforme quadro 3. Por outro lado, o advento da LRF influenciou fortemente para a redução das irregularidades nas contas de ambos os Municípios em comento, mais acentuadamente em Itaiçaba, tendo em vista que houve uma redução de vinte e duas irregularidades registradas em 2000 para apenas cinco em 2002. Tendência também verificada nas contas de Aracati, só que de forma mais moderada, uma vez que houve redução de onze ocorrências em 2000 para nove em 2002, depois de um leve acréscimo de doze em 2001.

## 6.2 Região Litoral Leste

OCORRÊNCIAS	MUNICÍPIOS													
	ARACATI							ITAÍÇABA						
	1996	1997	1998	1999	2000	2001	2002	1996	1997	1998	1999	2000	2001	2002
PPA NÃO ENVIADO AO TCM														
PPA ENVIADO FORA DO PRAZO AO TCM														
LDO NÃO ENVIADO AO TCM														
LDO ENVIADA FORA DO PRAZO AO TCM														
ORÇAMENTO ENVIADO FORA DO PRAZO														
ORÇAMENTO SUPERESTIMADO														
ORÇAMENTO COM MATERIA ESTRANHA														
DEFEITOS NO PLANEJAMENTO ORÇAMENTÁRIO														
AUSÊNCIA CRONOGRAMA DESEMBOLSO/PROGRAMAÇÃO FINANCEIRA														
RREO E/OU RGF PUBLICADOS E/OU ECAMINHADOS TCM FORA PRAZO														
CRONOGR. DESEMB./PROGR. FINANC. ENVIADO INTEMPESTIVAMENTE														
PRESTAÇÃO DE CONTAS NÃO ENVIADA AO TCM														
PRESTAÇÃO DE CONTAS ENVIADA AO TCM INTEMPESTIVAMENTE														
PRESTAÇÃO DE CONTAS INDEVIDAMENTE INSTRUIDA														
AUSÊNCIA DECRETOS ABERTURA CREDITOS ADICIONAIS														
CREDITOS ADICIONAIS SEM AUTORIZAÇÃO LEGISLATIVA														
ABERTURA DE CREDITOS ADICIONAIS DIVERGENTES DOS DECRETOS														
AUSÊNCIA DE LEIS/REGULAMENTOS														
REMESSA INTEMPESTIVA DE BALANÇETES E DOC. MENSAIS														
DÉFICIT ARRECAÇÃO RECEITA TRIBUTÁRIA														
DÉFICIT ARRECAÇÃO RECEITA DIVIDATIVA														
AUSÊNCIA ARRECAÇÃO DIVIDATIVA														
CHEQUE COMPENSADO SEM DOCUMENTO DESP. CORRESPONDENTE														
SALDO EM CAIXA														
AUSÊNCIA OU IRREGULARIDADES NO LIVRO DIÁRIO OU RAZÃO														
IRREGULAR. REGISTR. CONTR. OU DOC. ORÇAMENT. E/OU EXTRAORÇAMENT.														
IRREGULARIDADES NO BALANÇO GERAL														
INSCRIÇÃO RESTOS A PAGAR SEM LASTRO FINANCEIRO														
RESTOS A PAGAR EXCESSIVAMENTE INSCRITOS														
AUSÊNCIA DE EXTRATOS BANCÁRIOS														
DIVERGÊN. ENTRE SALDOS EXTR. BANC. TERM. CONF. E/OU BALAN. FINANC.														
NÃO APLICAÇÃO PERCENTUAL MÍNIMO CONSTITUCIONAL EDUCAÇÃO														
NÃO APLICAÇÃO PERCENTUAL MÍNIMO CONSTITUCIONAL SAÚDE														
NÃO APLICAÇÃO LIMITE MÍNIMO 60% FUNDEF VALORIZAÇÃO MAGISTERIO														
AUSÊNCIA RETENÇÃO IRRF														
AUSÊNCIA RETENÇÃO ISS														
AUSÊNCIA PRESTAÇÃO CONTAS SUPRIMENTO FUNDOS														
AUSÊNCIA RELAÇÃO SERV. PARTICIP. CURSOS, SIMP. OU CONGRESSOS														
AUSÊNCIA LICITAÇÃO														
IRREGULARIDADES NO PROCESSO LICITATÓRIO														
AUSÊNCIA CONTRATO														
CONTRATAÇÕES IRREGULARES														
PAGAMENTOS INDEVIDOS														
DEMISSÃO DE FUNCIONÁRIOS CONCURSADOS														
CONTRATAÇÕES DE PESSOAL SEM CONCURSO PÚBLICO														
DESVIO DE VERBAS NA AQUISIÇÃO DA MERENDA ESCOLAR														
DESVIO DO DINHEIRO DO FUNDEF														
PAGAMENTOS INDEVIDOS COM RECURSOS DO FUNDEF														
AUSÊNCIA DE RECOLHIMENTO DO IRRF														
AUSÊNCIA DE RECOLHIMENTO DO ISS														
AUSÊNCIA PLANO DE CARGOS E SALÁRIO E/OU REGIME JURÍDICO ÚNICO														
NÃO RECOLHIMENTO DE DÉBITOS E MULTAS IMPUTADOS PELO TCM														
CONSIGNAÇÕES E CONTRIB. PREVIDENCIÁRIAS RECOLHIDAS A MENOR														
NÃO REPASSE DA PENSÃO JUDICIAL														
NÃO REPASSE DA CONTRIBUIÇÃO SINDICAL														
EMISSION DE CHEQUES SEM SUPRIMENTO DE FUNDOS														
IRREGULARIDADES NO CONTROLE DE COMBUSTÍVEL														
AUSÊNCIA DE CONTROLE DE COMBUSTÍVEL														
IRREGULARIDADES NO CONTROLE DE FRETES														
AUSÊNCIA DE CONTROLE DE FRETE														
IRREGULARIDADES NO CONTROLE DE DOAÇÕES														
AUSÊNCIA DE CONTROLE E CADASTRO DE BENEFICIÁRIOS DE DOAÇÕES														
IRREGULARIDADES NO CONTROLE DO ALMOXARIFADO														
AUSÊNCIA DE ALMOXARIFADO OU DE CONTROLE DO ALMOXARIFADO														
ALIENAÇÃO DE BENS SEM DOC. OU COM FALHAS														
ALIENAÇÃO DE BENS COM VALOR SUBAVALIADO														
AUSÊNCIA DE LAUDOS DE AVALIAÇÃO DE IMÓVEIS DESAPROPRIADOS														
DIFERENÇA FINANCEIRA EM OBRAS EXECUTADAS														
AUSÊNCIA DE ORÇAMENTO DE OBRA														
AUSÊNCIA DE PROJETO BÁSICO DE OBRAS														
AUSÊNCIA DE CONTROLE DOS BENS PATRIMONIAIS														
IRREGULARIDADES NO LIVRO DE CONTROLE DOS BENS PATRIMONIAIS														

**QUADRO 3 - Tipos de irregularidades nas prestações de contas do maior e menor Município da Região Litoral Leste, apontadas pelo TCM**

Fonte: Elaborado pela autora, 2008

Depreende-se do conteúdo do quadro 3 que foram substanciais os quantitativos relacionados às falhas no controle interno, nas Prefeituras de Aracati e Itaiçaba, com trinta e um e quarenta e cinco tipos de irregularidades, respectivamente.

#### **a) ARACATI**

##### **Irregularidades mais Freqüentes**

Ausências de leis e regulamentos - 1996/2002; e  
Irregularidades nos processos licitatórios - 1996/2002.

##### **Irregularidades de maior Gravidade**

Irregularidades no balanço geral - 1999/2000.  
Ausência de licitação - 1996/1998 e 2001 e 2002;  
Irregularidades em processos licitatórios - 1996/2002;  
Não aplicação do mínimo de 60% do FUNDEF na valorização do magistério - 1999, 2000 e 2002;  
Inscrição de Restos a Pagar sem lastro financeiro - 1998 e 1999;  
Pagamento indevido com recurso do FUNDEF - 1998; e  
Prestação de contas não enviada ao TCM - 1999.

#### **b) ITAIÇABA**

##### **Irregularidades mais Freqüentes**

Remessa intempestiva de balancetes e documentos mensais - 1996/1998 e 2000;  
Ausência de extrato bancário - 1996, 1998, 2000 e 2001;  
Ausência de contrato - 1996/1999; e  
Consignações e contribuições previdenciárias recolhidas a menor - 1997, 1998, 2000 e 2001.

##### **Irregularidades de maior Gravidade**

Prestação de contas não enviadas ao TCM - 1997/1999;  
Ausência de licitações - 1997/1999;  
Emissão de cheques sem suprimento de fundos - 1996 e 1999;  
Inscrição de Restos a Pagar sem lastro financeiro - 1998 e 2000;  
Cheque compensado sem documento de despesa correspondente - 2002;  
Créditos adicionais sem autorização legislativa - 2002;



Irregularidade no processo licitatório - 1997;  
Pagamentos indevidos - 1998;  
Ausência de controles internos relacionados a combustíveis, doações, obras e demais bens patrimoniais - 1998/2001; e  
Diferença financeira em obras executadas – 1996.

### **Irregularidades Comuns aos Municípios**

Ausências de extratos bancários;  
Ausência de contratos;  
Prestação de contas não enviada ao TCM;  
Ausência de licitações;  
Inscrição de restos a pagar sem lastro financeiro;  
Irregularidades em processos licitatórios;  
Orçamento superestimado;  
Defeito no planejamento orçamentário;  
Prestação de contas indevidamente instruídas;  
Ausência de decretos na abertura de créditos adicionais;  
Ausência de leis e regulamentos;  
Remessa intempestiva de balancetes e documentos mensais;  
Déficit na arrecadação da receita tributária;  
Ausência na arrecadação da dívida ativa;  
Irregularidades no balanço geral;  
Inscrição de restos a pagar sem lastro financeiro;  
Ausência de retenção do IRRF;  
Pagamentos indevidos;  
Ausência de recolhimento do IRRF;  
Ausência de recolhimento do ISS;  
Ausência de plano de cargos e salários e/ou regime jurídico único;  
Consignações e contribuições previdenciárias recolhidas a menor;  
Ausência de controles internos relacionados a combustíveis e obras; e  
Diferença financeira em obras executadas.

## 6.3 Região Litoral Oeste

OCORRÊNCIAS	MUNICÍPIOS													
	ITAIPOCA						GENERAL SAMPAIO							
	EXERCÍCIOS						EXERCÍCIOS							
	1996	1997	1998	1999	2000	2001	2002	1996	1997	1998	1999	2000	2001	2002
PPA NÃO ENVIADO AO TCM														
PPA ENVIADO FORA DO PRAZO AO TCM														
LDO NÃO ENVIADO AO TCM														
LDO ENVIADA FORA DO PRAZO AO TCM														
ORÇAMENTO ENVIADO FORA DO PRAZO														
ORÇAMENTO SUPERESTIMADO														
ORÇAMENTO COM MATERIA ESTRANHA														
DEFEITOS NO PLANEJAMENTO ORÇAMENTÁRIO														
AUSÊNCIA CRONOGRAMA DESEMBOLSO/PROGRAMAÇÃO FINANCEIRA														
RREO E/OU RGF PUBL. E/OU ENCAM.TCM FORA DO PRAZO OU NÃO ENCAM														
CRONOG. DESEMB./PROGR. FINANC. ENVIADO INTEMPESTIVAMENTE														
PRESTAÇÃO DE CONTAS NÃO ENVIADA AO TCM														
PRESTAÇÃO DE CONTAS ENVIADA AO TCM INTEMPESTIVAMENTE														
PRESTAÇÃO DE CONTAS INDEVIDAMENTE INSTRUIDA														
AUSÊNCIA DECRETOS ABERTURA CREDITOS ADICIONAIS														
CREDITOS ADICIONAIS SEM AUTORIZAÇÃO LEGISLATIVA														
ABERTURA DE CREDITOS ADICIONAIS DIVERGENTES DOS DECRETOS														
AUSÊNCIA DE LEIS/REGULAMENTOS														
REMESSA INTEMPESTIVA DE BALANÇETES E DOC. MENSAIS														
DÉFICIT ARRECAÇÃO RECEITA TRIBUTÁRIA														
DÉFICIT ARRECAÇÃO RECEITA DIVIDA ATIVA														
AUSÊNCIA ARRECAÇÃO DIVIDA ATIVA														
CHEQUE COMPENSADO SEM DOC. DE DESPESA CORRESPONDENTE														
SALDO EM CAIXA														
AUSÊNCIA OU IRREGULARIDADES NO LIVRO DIÁRIO E/OU RAZÃO														
IRREGULAR. REGISTR. CONTR. OU DOC.ORÇAMENT. E/OU EXTRAORÇAMENT.														
IRREGULARIDADES NO BALANÇO GERAL														
INSCRIÇÃO RESTOS A PAGAR SEM LASTRO FINANCEIRO														
RESTOS A PAGAR EXCESSIVAMENTE INSCRITOS														
AUSÊNCIA DE EXTRATOS BANCÁRIOS														
DIVERGÊN. ENTRE SALDOS EXTR. BANC. TERM. CONF. E/OU BALAN. FINANC.														
NÃO APLICAÇÃO PERCENTUAL MÍNIMO CONSTITUCIONAL EDUCAÇÃO														
NÃO APLICAÇÃO PERCENTUAL MÍNIMO CONSTITUCIONAL SAÚDE														
NÃO APLICAÇÃO LIMITE MÍNIMO 60% FUNDEF VALORIZAÇÃO MAGISTERIO														
AUSÊNCIA RETENÇÃO IRRF														
AUSÊNCIA RETENÇÃO ISS														
AUSÊNCIA PRESTAÇÃO CONTAS SUPRIMENTO FUNDOS														
AUSÊNCIA RELAÇÃO SERV. PARTICIP. CURSOS, SIMP. OU CONGRESSOS														
AUSÊNCIA LICITAÇÃO														
IRREGULARIDADES NO PROCESSO LICITATÓRIO														
AUSÊNCIA CONTRATO														
CONTRATAÇÕES IRREGULARES														
PAGAMENTOS INDEVIDOS														
DEMISSÃO DE FUNCIONÁRIOS CONCURSADOS														
CONTRATAÇÕES DE PESSOAL SEM CONCURSO PÚBLICO														
DESVIO DE VERBAS NA AQUISIÇÃO DA MERENDA ESCOLAR														
DESVIO DO DINHEIRO DO FUNDEF														
PAGAMENTOS INDEVIDOS COM RECURSOS DO FUNDEF														
AUSÊNCIA DE RECOLHIMENTO DO IRRF														
AUSÊNCIA DE RECOLHIMENTO DO ISS														
AUSÊNCIA PLANO DE CARGOS E SALÁRIO E/OU REGIME JURIDICO ÚNICO														
NÃO RECOLHIMENTO DE DÉBITOS E MULTAS IMPUTADOS PELO TCM														
CONSIGNAÇÕES E CONTRIB. PREVIDENCIARIAS RECOLHIDAS A MENOR														
NÃO REPASSE DA PENSÃO JUDICIAL														
NÃO REPASSE DA CONTRIBUIÇÃO SINDICAL														
EMISSÃO DE CHEQUES SEM SUPRIMENTO DE FUNDOS														
IRREGULARIDADES NO CONTROLE DE COMBUSTÍVEL														
AUSÊNCIA DE CONTROLE DE COMBUSTÍVEL														
IRREGULARIDADES NO CONTROLE DE FRETES														
AUSÊNCIA DE CONTROLE DE FRETE														
IRREGULARIDADES NO CONTROLE DE DOAÇÕES														
AUSÊNCIA DE CONTROLE E CADASTRO DE BENEFICIÁRIOS DE DOAÇÕES														
IRREGULARIDADES NO CONTROLE DO ALMOXARIFADO														
AUSÊNCIA DE ALMOXARIFADO OU DE CONTROLE DO ALMOXARIFADO														
ALIENAÇÃO DE BENS SEM DOC. OU COM FALHAS														
ALIENAÇÃO DE BENS COM VALOR SUBAVALIADO														
AUSÊNCIA DE LAUDOS DE AVALIAÇÃO DE IMÓVEIS DESAPROPRIADOS														
DIFERENÇA FINANCEIRA EM OBRAS EXECUTADAS														
AUSÊNCIA DE ORÇAMENTO DE OBRA														
AUSÊNCIA DE PROJETO BÁSICO DE OBRAS														
AUSÊNCIA DE CONTROLE DOS BENS PATRIMONIAIS														
IRREGULARIDADES NO LIVRO DE CONTROLE DOS BENS PATRIMONIAIS														

**QUADRO 4 - Tipos de irregularidades nas prestações de contas do maior e menor Município da Região Litoral Oeste, apontadas pelo TCM**

Fonte: Elaborado pela autora, 2008

No que se refere aos Municípios de Itapipoca e General Sampaio, constata-se que a Instrução Normativa nº. 01/97 do TCM influenciou fortemente para redução das irregularidades que lhes são afeitas. Itapipoca partiu de dezessete ocorrências e General Sampaio de quatorze, nas contas do exercício de 1996 para cinco e oito, respectivamente, em 1999, conforme quadro 4.

Por outro lado, ao que parece, os Municípios de Itapipoca e General Sampaio preocuparam-se demasiadamente com as exigências da Lei de Responsabilidade Fiscal e relaxaram no quesito controle interno, pois, após o advento da norma infraconstitucional, o número de ocorrências aumentou demasiadamente, saindo do patamar de cinco e oito ocorrências para Itapipoca e General Sampaio, respectivamente, em 1999, alcançando a marca de treze e dezesseis, nesta mesma ordem em 2002, conforme evidenciado no quadro 4.

Embora não tenham sido analisados os resultados sobre as contas do exercício de 1997, posto que não disponibilizadas pelo TCM, extrai-se do teor constante do quadro 4 o seguinte:

#### **a) ITAPIPOCA**

##### **Irregularidades mais Frequentes**

Ausência de leis e regulamentos - 1996, 1998 e 2000/2002;

Consignações e contribuições previdenciárias recolhidas a menor - 1998/2002;

Déficit na arrecadação na receita da dívida ativa - 1998, 1999, 2001 e 2002; e

Irregularidades no Balanço Geral - 1999/2002.

##### **Irregularidades de maior Gravidade**

Abertura de créditos adicionais sem autorização legislativa - 2002;

Cheque compensado sem despesa correspondente - 1998;

Ausência de licitação - 1996 e 1998;

Irregularidades em processos licitatórios - 1996 e 1998;

Não aplicação do mínimo de 60 % do FUNDEF na valorização do magistério - 1998 e 2001;

Inscrição de Restos a Pagar sem lastro financeiro - 1998, 2000 e 2001;

Prestação de contas não enviada ao TCM - 1998 e 2002;

Não aplicação do percentual mínimo na educação - 1999 e 2000;

Contratações irregulares - 1996 e 1998;

Pagamentos indevidos - 1996 e 1998;

Ausência ou irregularidade nos controles internos relativos a doações, obras e bens patrimoniais - 1996 e 1998, 1996 e 1996, respectivamente; e

Diferença financeira em obras executadas - 1998.

## **b) GENERAL SAMPAIO**

### **Irregularidades mais Frequentes**

Ausência de licitação, verificada em todos os exercícios analisados - 1996/2002;

Remessa intempestiva de balancetes e documentos mensais - 1998/2002;

Consignações e contribuições previdenciárias recolhidas a menor - 1998/2002; e

Prestação de contas enviada intempestivamente ao TCM - 1998/2000 e 2002.

### **Irregularidades de maior Gravidade**

Prestação de contas não enviadas ao TCM - 1998/2000;

Inscrição de Restos a Pagar sem lastro financeiro - 1998;

Não aplicação do percentual mínimo na saúde - 2002;

Não aplicação do mínimo de 60 % do FUNDEF na valorização do magistério - 1998;

Ausência de licitações - 1996/2002;

Irregularidade no processo licitatório - 1998; e

Ausência de controles internos relacionados a combustíveis, doações, obras e demais bens patrimoniais - 1996 e 2000/2001;

### **Irregularidades Comuns aos Municípios**

Orçamento superestimado;

RREO/RGF publicados e/ou enviados ao TCM intempestivamente ou não enviados;

Prestação de contas não enviada ao TCM;

Prestação de contas enviada ao TCM intempestivamente;

Ausência de leis e regulamentos;

Remessa intempestiva de documentos e balancetes mensais;

Déficit na arrecadação da receita tributária;

Déficit na arrecadação da receita da dívida ativa;

Ausência de arrecadação da dívida ativa;

Irregularidades no balanço geral;

Ausências de extratos bancários;  
Ausência de licitação;  
Ausência de recolhimento do IRRF;  
Defeitos no planejamento orçamentário;  
Cronograma de desembolso e programação financeira enviada fora do prazo;  
Prestação de contas indevidamente instruída;  
Irregularidades nos registros de controle ou documentos orçamentários e/ou extra-orçamentários;  
Inscrição de restos a pagar sem lastro financeiro;  
Restos a pagar excessivamente inscritos;  
Ausência de extratos bancários;  
Divergência entre saldos nos extratos bancários, termos de conferência e/ou balanço financeiro;  
Não aplicação do limite de 60% do FUNDEF na valorização do magistério;  
Irregularidade em processo licitatório;  
Ausência de contrato;  
Ausência de recolhimento do ISS;  
Consignações e contribuições previdenciárias recolhidas a menor;  
Não repasse da contribuição sindical;  
Ausência de controle interno relacionados a doações e bens patrimoniais; e  
Diferença financeira em obras executadas.

No que diz respeito à influência da Instrução Normativa nº. 01/97 do TCM, para o Município de Chaval, em conformidade com o quadro 5, constatou-se que a partir da eficácia da norma houve um relevante aumento de irregularidades, partindo de seis, em 1997, para dezoito, em 1998, chegando a dezesseis em 1999.

Por sua vez, Camocim registrou três ocorrências em 1997, atingiu a marca de dez, em 1998, e onze, em 1999. Por outro lado, o advento da LRF influenciou fortemente para a redução das irregularidades nas contas de ambos os Municípios em comento, mais acentuadamente em Camocim, haja vista que houve uma redução de dezessete irregularidades registradas em 2000 para apenas oito em 2002. Já o Município de Chaval reduziu de dezessete, em 2000, para onze, em 2001, subindo um pouco, para doze em 2002.

## 6.4 Região Litoral Norte

OCORRÊNCIAS	MUNICÍPIOS													
	CAMOCIM							CHAVAL						
	1996	1997	1998	1999	2000	2001	2002	1996	1997	1998	1999	2000	2001	2002
PPA NÃO ENVIADO AO TCM														
PPA ENVIADO FORA DO PRAZO AO TCM														
LDO NÃO ENVIADO AO TCM														
LDO ENVIADA FORA DO PRAZO AO TCM														
ORÇAMENTO ENVIADO FORA DO PRAZO														
ORÇAMENTO SUPERESTIMADO														
ORÇAMENTO COM MATERIA ESTRANHA														
DEFEITOS NO PLANEJAMENTO ORÇAMENTÁRIO														
AUSÊNCIA CRONOGRAMA DESEMBOLSO/PROGRAMAÇÃO FINANCEIRA														
RREO E/OU RGF PUBL. E/OU ENCAM. TCM FORA DO PRAZO OU NÃO ENCAM														
CRONOGR. DESEMB./PROGR. FINANC. ENVIADO INTEMPESTIVAMENTE														
PRESTAÇÃO DE CONTAS NÃO ENVIADA AO TCM														
PRESTAÇÃO DE CONTAS ENVIADA AO TCM INTEMPESTIVAMENTE														
PRESTAÇÃO DE CONTAS INDEVIDAMENTE INSTRUIDA														
AUSÊNCIA DECRETOS ABERTURA CREDITOS ADICIONAIS														
CREDITOS ADICIONAIS SEM AUTORIZAÇÃO LEGISLATIVA														
ABERTURA DE CRÉDITOS ADICIONAIS DIVERGENTES DOS DECRETOS														
AUSÊNCIA DE LEIS/REGULAMENTOS														
REMESSA INTEMPESTIVA DE BALANCETES E DOC. MENSIS														
DÉFICIT ARRECAÇÃO RECEITA TRIBUTÁRIA														
DÉFICIT ARRECAÇÃO RECEITA DÍVIDA ATIVA														
AUSÊNCIA ARRECAÇÃO DÍVIDA ATIVA														
CHEQUE COMPENSADO SEM DOC. DESPESA CORRESPONDENTE														
SALDO EM CAIXA														
AUSÊNCIA OU IRREGULARIDADES NO LIVRO DIÁRIO E/OU RAZÃO														
IRREGULAR. REGISTR. CONTR. OU DOC. ORÇAMENT. E/OU EXTRAORÇAMENT.														
IRREGULARIDADES NO BALANÇO GERAL														
INSCRIÇÃO RESTOS A PAGAR SEM LASTRO FINANCEIRO														
RESTOS A PAGAR EXCESSIVAMENTE INSCRITOS														
AUSÊNCIA DE EXTRATOS BANCÁRIOS														
DIVERGÊN. ENTRE SALDOS EXTR. BANC. TERM. CONF. E/OU BALAN. FINANC.														
NÃO APLICAÇÃO PERCENTUAL MÍNIMO CONSTITUCIONAL EDUCAÇÃO														
NÃO APLICAÇÃO PERCENTUAL MÍNIMO CONSTITUCIONAL SAÚDE														
NÃO APLICAÇÃO LIMITE MÍNIMO 60% FUNDEF VALORIZAÇÃO MAGISTERIO														
AUSÊNCIA RETENÇÃO IRRF														
AUSÊNCIA RETENÇÃO ISS														
AUSÊNCIA PRESTAÇÃO CONTAS SUPRIMENTO FUNDOS														
AUSÊNCIA RELAÇÃO SERV. PARTICIP. CURSOS, SIMP. OU CONGRESSOS														
AUSÊNCIA LICITAÇÃO														
IRREGULARIDADES NO PROCESSO LICITATÓRIO														
AUSÊNCIA CONTRATO														
CONTRATAÇÕES IRREGULARES														
PAGAMENTOS INDEVIDOS														
DEMISSÃO DE FUNCIONÁRIOS CONCURSADOS														
CONTRATAÇÕES DE PESSOAL SEM CONCURSO PÚBLICO														
DESVIO DE VERBAS NA AQUISIÇÃO DA MERENDA ESCOLAR														
DESVIO DO DINHEIRO DO FUNDEF														
PAGAMENTOS INDEVIDOS COM RECURSOS DO FUNDEF														
AUSÊNCIA DE RECOLHIMENTO DO IRRF														
AUSÊNCIA DE RECOLHIMENTO DO ISS														
AUSÊNCIA DE PLANO DE CARGOS E SALÁRIO E/OU REGIME JURIDICO ÚNICO														
NÃO RECOLHIMENTO DE DÉBITOS E MULTAS IMPUTADOS PELO TCM														
CONSIGNAÇÕES E CONTRIB. PREVIDENCIARIAS RECOLHIDAS A MENOR														
NÃO REPASSE DA PENSÃO JUDICIAL														
NÃO REPASSE DA CONTRIBUIÇÃO SINDICAL														
EMISSION DE CHEQUES SEM SUPRIMENTO DE FUNDOS														
IRREGULARIDADES NO CONTROLE DE COMBUSTÍVEL														
AUSÊNCIA DE CONTROLE DE COMBUSTÍVEL														
IRREGULARIDADES NO CONTROLE DE FRETES														
AUSÊNCIA DE CONTROLE DE FRETE														
IRREGULARIDADES NO CONTROLE DE DOAÇÕES														
AUSÊNCIA DE CADASTRO DE BENEFICIÁRIOS DE DOAÇÕES														
IRREGULARIDADES NO CONTROLE DO ALMOXARIFADO														
AUSÊNCIA DE ALMOXARIFADO OU DE CONTROLE DO ALMOXARIFADO														
ALIENAÇÃO DE BENS SEM DOC. OU COM FALHAS														
ALIENAÇÃO DE BENS COM VALOR SUBAVALIADO														
AUSÊNCIA DE LAUDOS DE AVALIAÇÃO DE IMÓVEIS DESAPROPRIADOS														
DIFERENÇA FINANCEIRA EM OBRAS EXECUTADAS														
AUSÊNCIA DE ORÇAMENTO DE OBRA														
AUSÊNCIA DE PROJETO BÁSICO DE OBRAS														
AUSÊNCIA DE CONTROLE DOS BENS PATRIMONIAIS														
IRREGULARIDADES NO LIVRO DE CONTROLE DOS BENS PATRIMONIAIS														

**QUADRO 5 - Tipos de irregularidades nas prestações de contas do maior e menor Município da Região Litoral Norte, apontadas pelo TCM**

Fonte: Elaborado pela autora, 2008

Conforme se depreende do quadro 5, somam-se vinte e uma e quarenta e uma falhas de controle nas Prefeituras de Camocim e Chaval, respectivamente.

**a) CAMOCIM**

**Irregularidades mais Freqüentes**

Prestação de contas indevidamente instruídas, ocorridas de 1999/ 2002;  
Ausência de leis e regulamentos de 1997/2000 e 2002;  
Remessa intempestiva de balancetes e documentos mensais em 1998 e 2000/2002;  
Ausência de licitação ocorridos nos exercícios de 1997, 1999, 2000 e 2002;  
Irregularidades nos processos licitatórios ocorridos em 1996, 1998/2000; e  
Consignações e contribuições previdenciárias recolhidas a menor de 1998/2002.

**Irregularidades de maior Gravidade**

RREO e/ou RGF publicados e/ou encaminhados ao TCM fora do prazo ou não encaminhados - 2001;  
Ausência de licitação - 1997, 1999, 2000 e 2002;  
Irregularidades em processos licitatórios - 1996 e 1998/2000;  
Não aplicação do mínimo de 60 % do FUNDEF na valorização do magistério - 2000;  
Inscrição de Restos a Pagar sem lastro financeiro - 2000; e  
Prestação de contas não enviada ao TCM - 1999.

**b) CHAVAL**

**Irregularidades mais Freqüentes**

Remessa intempestiva de balancetes e documentos mensais - 1998/2002;  
Ausência de licitação - 1996, 1998/2002;  
Irregularidades nos processos licitatórios - 1996/1998 e 2001;  
Consignações e contribuições previdenciárias recolhidas a menor - 1998/2002;  
Orçamento superestimado - 1998/2000 e 2002;  
Ausência de arrecadação da dívida ativa - 1996/1197 e 2000/2002; e  
Ausência de recolhimento do ISS - 1997/2000.

**Irregularidades de maior Gravidade**

Ausência de licitação - 1996, 1998/2002;

RREO e/ou RGF publicados e/ou encaminhados ao TCM fora do prazo ou não encaminhados - 2002;

Irregularidades em processos licitatórios - 1996/1998 e 2001;

Não aplicação do mínimo de 60 % do FUNDEF na valorização do magistério - 1998 e 1999;

Inscrição de Restos a Pagar sem lastro financeiro - 1998/2000;

Prestação de contas não enviada ao TCM - 1998;

Ausência de cronograma de desembolso e programação financeira - 2002;

Ausência ou irregularidade no livro diário ou razão - 1996;

Não aplicação do percentual mínimo na educação - 1996, 2001 e 2002;

Não aplicação do percentual mínimo na saúde - 2001 e 2002;

Pagamentos indevidos com recursos do FUNDEF - 2000 e 2001;

Ausência de controle interno relacionado a combustível, frete, doação, almoxarifado, obras e bens patrimoniais - 1996 e 1998, 1996, 1996, 1996 e 1998, 2000 e 1996, respectivamente; e

Diferença financeira em obras executadas - 2000.

### **Irregularidades Comuns**

Déficit na arrecadação da receita tributária;

Déficit na arrecadação da receita da dívida ativa;

Orçamento superestimado;

Irregularidades no balanço geral;

Defeitos no planejamento orçamentário;

RREO e/ou RGF publicados e/ou enviados ao TCM fora do prazo ou não enviados;

Prestação de contas não enviadas ao TCM;

Prestação de contas indevidamente instruídas;

Ausência de leis e regulamentos;

Remessa intempestiva de balancetes e documentos mensais;

Irregularidades no registro de controle ou documentos orçamentários e/ou extra-orçamentários;

Inscrição de restos a pagar sem lastro financeiro;

Restos a pagar excessivamente inscritos;

Não aplicação do percentual mínimo na saúde;

Não aplicação do percentual mínimo na educação;

Não aplicação do limite de 60% do FUNDEF na valorização do magistério;



Ausência de retenção do IRRF;  
 Ausência de retenção do ISS;  
 Ausência de licitação;  
 Irregularidades em processos licitatórios;  
 Ausência de contrato;  
 Ausência de recolhimento do IRRF;  
 Ausência de recolhimento do ISS;  
 Consignações e contribuições previdenciárias recolhidas a menor; e  
 Ausência de controle interno relacionados a doações e bens patrimoniais.

No que concerne à influência da IN nº. 01/97 do TCM, para o Município de Baturité, verificou-se que a partir da eficácia da norma houve um aumento de irregularidades, partindo-se de oito em 1996, elevando-se paulatinamente para onze, treze e quinze, respectivamente, em 1997, 1998 e 1999, como se depreende do quadro 6.

Por sua vez, em Guaramiranga verificou-se uma acentuada redução no primeiro momento, ao cair de dezessete ocorrências em 1996 para apenas duas em 1997 e 1998, elevando-se a quatro em 1999. No que tange ao cumprimento das determinações da LRF, as contas do Município de Baturité apresentam, em 1999, quinze ocorrências que posteriormente apontam uma redução nos primeiros anos de vigência da norma, em 2000 com doze ocorrências e 2001 com onze ocorrências, mas elevando-se em 2002 para dezesseis ocorrências, patamar superior ao exercício de 1999, quinze ocorrências, anterior à edição da lei.

#### **a) BATURITÉ**

##### **Irregularidades mais Frequentes**

Prestação de contas indevidamente instruídas - 1998/2000 e 2002;  
 Ausência de leis e regulamentos - 1997, 1999, 2000 e 2002;  
 Ausência de licitação - 1996/2000 e 2002;  
 Inscrição de Restos a Pagar sem lastro financeiro - 1998/2002;  
 Consignações e contribuições previdenciárias recolhidas a menor - 1997, 1999/2002;  
 Orçamento superestimado - 1998/2002;  
 Ausência de recolhimento do IRRF - 1997/2000 e 2002; e  
 Ausência de recolhimento do ISS - 1997/2000 e 2002.

## 6.5 Região Maciço de Baturité

OCORRÊNCIAS	MUNICÍPIOS												
	BATURITÉ						GUARAMIRANGA						
	1996	1997	1998	1999	2000	2001	1996	1997	1998	1999	2000	2001	2002
PPA NÃO ENVIADO AO TCM													
PPA ENVIADO FORA DO PRAZO AO TCM													
LDO NÃO ENVIADO AO TCM													
LDO ENVIADA FORA DO PRAZO AO TCM													
ORÇAMENTO ENVIADO FORA DO PRAZO													
ORÇAMENTO SUPERESTIMADO													
ORÇAMENTO COM MATERIA ESTRANHA													
DEFEITOS NO PLANEJAMENTO ORÇAMENTÁRIO													
AUSÊNCIA CRONOGRAMA DESEMBOLSO/PROGRAMAÇÃO FINANCEIRA													
RREO E/OU RGF PUBL. E/OU ENCAM. TCM FORA DO PRAZO OU NÃO ENCAM													
CRONOGR. DESEMBOLS./PROGR. FINANC. ENVIADO INTEMPESTIVAMENTE													
PRESTAÇÃO DE CONTAS NÃO ENVIADA AO TCM													
PRESTAÇÃO DE CONTAS ENVIADA AO TCM INTEMPESTIVAMENTE													
PRESTAÇÃO DE CONTAS INDEVIDAMENTE INSTRUIDA													
AUSÊNCIA DECRETOS ABERTURA CREDITOS ADICIONAIS													
CREDITOS ADICIONAIS SEM AUTORIZAÇÃO LEGISLATIVA													
ABERTURA DE CREDITOS ADICIONAIS DIVERGENTES DOS DECRETOS													
AUSÊNCIA DE LEIS/REGULAMENTOS													
REMESSA INTEMPESTIVA DE BALANCETES E DOC. MENSAIS													
DÉFICIT ARRECAÇÃO RECEITA TRIBUTÁRIA													
DÉFICIT ARRECAÇÃO RECEITA DIVIDA ATIVA													
AUSÊNCIA ARRECAÇÃO DIVIDA ATIVA													
CHEQUE COMPENSADO SEM DOC. DESPESA CORRESPONDENTE													
SALDO EM CAIXA													
AUSÊNCIA OU IRREGULARIDADES NO LIVRO DIÁRIO E/OU RAZÃO													
IRREGULAR. REGISTR. CONTR. OU DOC. ORÇAMENT. E/OU EXTRAORÇAMENT.													
IRREGULARIDADES NO BALANÇO GERAL													
INSCRIÇÃO RESTOS A PAGAR SEM LASTRO FINANCEIRO													
RESTOS A PAGAR EXCESSIVAMENTE INSCRITOS													
AUSÊNCIA DE EXTRATOS BANCÁRIOS													
DIVERGÊN. ENTRE SALDOS EXTR. BANC. TERM. CONF. E/OU BALAN. FINANC.													
NÃO APLICAÇÃO PERCENTUAL MÍNIMO CONSTITUCIONAL EDUCAÇÃO													
NÃO APLICAÇÃO PERCENTUAL MÍNIMO CONSTITUCIONAL SAÚDE													
NÃO APLICAÇÃO LIMITE MÍNIMO 60% FUNDEF VALORIZAÇÃO MAGISTERIO													
AUSÊNCIA RETENÇÃO IRRF													
AUSÊNCIA RETENÇÃO ISS													
AUSÊNCIA PRESTAÇÃO CONTAS SUPRIMENTO FUNDOS													
AUSÊNCIA RELAÇÃO SERV. PARTICIP. CURSOS, SIMP. OU CONGRESSOS													
AUSÊNCIA LICITAÇÃO													
IRREGULARIDADES NO PROCESSO LICITATÓRIO													
AUSÊNCIA CONTRATO													
CONTRATAÇÕES IRREGULARES													
PAGAMENTOS INDEVIDOS													
DEMISSÃO DE FUNCIONÁRIOS CONCURSADOS													
CONTRATAÇÕES DE PESSOAL SEM CONCURSO PÚBLICO													
DESVIO DE VERBAS NA AQUISIÇÃO DA MERENDA ESCOLAR													
DESVIO DO DINHEIRO DO FUNDEF													
PAGAMENTOS INDEVIDOS COM RECURSOS DO FUNDEF													
AUSÊNCIA DE RECOLHIMENTO DO IRRF													
AUSÊNCIA DE RECOLHIMENTO DO ISS													
AUSÊNCIA DE PLANO DE CARGOS E SALÁRIO E/OU REGIME JURÍDICO ÚNICO													
NÃO RECOLHIMENTO DE DÉBITOS E MULTAS IMPUTADOS PELO TCM													
CONSIGNAÇÕES E CONTRIB. PREVIDENCIÁRIAS RECOLHIDAS A MENOR													
NÃO REPASSE DA PENSÃO JUDICIAL													
NÃO REPASSE DA CONTRIBUIÇÃO SINDICAL													
EMISSÃO DE CHEQUES SEM SUPRIMENTO DE FUNDOS													
IRREGULARIDADES NO CONTROLE DE COMBUSTÍVEL													
AUSÊNCIA DE CONTROLE DE COMBUSTÍVEL													
IRREGULARIDADES NO CONTROLE DE FRETES													
AUSÊNCIA DE CONTROLE DE FRETE													
IRREGULARIDADES NO CONTROLE DE DOAÇÕES													
AUSÊNCIA DE CADASTRO DE BENEFICIÁRIOS DE DOAÇÕES													
IRREGULARIDADES NO CONTROLE DO ALMOXARIFADO													
AUSÊNCIA DE ALMOXARIFADO OU DE CONTROLE DO ALMOXARIFADO													
ALIENAÇÃO DE BENS SEM DOC. OU COM FALHAS													
ALIENAÇÃO DE BENS COM VALOR SUBAVALIADO													
AUSÊNCIA DE LAUDOS DE AVALIAÇÃO DE IMÓVEIS DESAPROPRIADOS													
DIFERENÇA FINANCEIRA EM OBRAS EXECUTADAS													
AUSÊNCIA DE ORÇAMENTO DE OBRA													
AUSÊNCIA DE PROJETO BÁSICO DE OBRAS													
AUSÊNCIA DE CONTROLE DOS BENS PATRIMONIAIS													
IRREGULARIDADES NO LIVRO DE CONTROLE DOS BENS PATRIMONIAIS													

**QUADRO 6 - Tipos de irregularidades nas prestações de contas do maior e menor Município da Região Maciço de Baturité, apontadas pelo TCM**

Fonte: Elaborado pela autora, 2008

### **Irregularidades de maior Gravidade**

Ausência de cronograma de desembolso e programação financeira - 2002;  
 RREO e/ou RGF publicados e/ou encaminhados ao TCM fora do prazo ou não encaminhados - 2001 e 2002;  
 Abertura de créditos adicionais sem autorização legislativa - 1999;  
 Não aplicação do percentual mínimo na educação - 2000;  
 Não aplicação do percentual mínimo na saúde - 2002;  
 Ausência de licitação - 1996/2000 e 2002;  
 Irregularidades em processos licitatórios - 1997/1998;  
 Pagamentos indevidos - 1996;  
 Ausência de controle interno relacionados a combustíveis e obras - 1997, 1996 e 1998, respectivamente;  
 Diferença financeira em obras executadas - 1996 e 1997;  
 Alienação de bens com valor subavaliado - 1996  
 Inscrição de Restos a Pagar sem lastro financeiro - 1998/2002; e  
 Prestação de contas não enviada ao TCM - 2000.

### **b) GUARAMIRANGA**

#### **Irregularidades mais Frequentes**

Orçamento superestimado - 1998/200 e 2002;  
 Déficit na arrecadação da receita tributária - 1998/2002;  
 Déficit na arrecadação da receita da dívida ativa - 1998, 2000 a 2002;  
 Irregularidade no balanço geral - 1996, 1998, 2000 e 2002; e  
 Consignações e contribuições previdenciárias recolhidas a menor - 1998 e 2000/2002.

#### **Irregularidades de maior Gravidade**

RREO e/ou RGF publicados e/ou encaminhados ao TCM fora do prazo ou não encaminhados - 2000 e 2002;  
 Cronograma de desembolso e programação financeira enviada fora do prazo - 2002;  
 Abertura de créditos adicionais sem autorização legislativa - 1996;  
 Inscrição de Restos a Pagar sem lastro financeiro - 1999, 2001 e 2002;  
 Não aplicação do percentual mínimo na saúde - 2000/2002;  
 Ausência de licitação - 1996, 1997 e 2001;

Irregularidade em processo licitatório - 1996;  
Pagamentos indevidos - 1996;  
Contratação de pessoal sem concurso público - 1996;  
Emissão de cheques sem suprimentos de fundos - 1996;  
Ausência de controles internos relacionados a combustíveis, fretes, almoxarifado e obras - 1996; e  
Alienação de bens sem documentos ou com falhas - 2001.

### **Irregularidades Comuns**

Déficit na arrecadação da receita tributária;  
Déficit na arrecadação da receita da dívida ativa;  
Orçamento superestimado;  
Irregularidades no balanço geral;  
Ausência de extratos bancários;  
Pagamentos indevidos;  
RREO e/ou RGF publicados e/ou enviados ao TCM fora do prazo ou não enviados;  
Prestação de contas indevidamente instruídas;  
Créditos adicionais sem autorização legislativa;  
Ausência de leis e regulamentos;  
Inscrição de restos a pagar sem lastro financeiro;  
Restos a pagar excessivamente inscritos;  
Não aplicação do percentual mínimo na saúde;  
Ausência de retenção do ISS;  
Ausência de licitação;  
Irregularidades em processos licitatórios;  
Ausência de contrato;  
Consignações e contribuições previdenciárias recolhidas a menor; e  
Ausência de controle interno relacionados a combustíveis e obras.

As decisões do TCM, relativas às contas do Município de Tianguá, contabilizam certa indiferença à IN nº. 01/97, vez que registra sete, nove e sete ocorrências de irregularidades para os exercícios de 1997, 1998 e 1999, nesta ordem, em conformidade com o quadro 7.

## 6.6 Região Chapada da Ibiapaba

OCORRÊNCIAS	MUNICÍPIOS													
	TIANGUÁ						FRECHEIRINHA							
	EXERCÍCIOS						EXERCÍCIOS							
	1996	1997	1998	1999	2000	2001	2002	1996	1997	1998	1999	2000	2001	2002
PPA NÃO ENVIADO AO TCM														
PPA ENVIADO FORA DO PRAZO AO TCM														
LDO NÃO ENVIADO AO TCM														
LDO ENVIADA FORA DO PRAZO AO TCM														
ORÇAMENTO ENVIADO FORA DO PRAZO														
ORÇAMENTO SUPERESTIMADO														
ORÇAMENTO COM MATERIA ESTRANHA														
DEFEITOS NO PLANEJAMENTO ORÇAMENTÁRIO														
AUSÊNCIA CRONOGRAMA DESEMBOLSO/PROGRAMAÇÃO FINANCEIRA														
RREO E/OU RGF PUBL. E/OU ENCAM. TCM FORA DO PRAZO OU NÃO ENCAM														
CRONOGR. DESEMB./PROGR. FINANC. ENVIADO INTEMPESTIVAMENTE														
PRESTAÇÃO DE CONTAS NÃO ENVIADA AO TCM														
PRESTAÇÃO DE CONTAS ENVIADA AO TCM INTEMPESTIVAMENTE														
PRESTAÇÃO DE CONTAS INDEVIDAMENTE INSTRUIDA														
AUSÊNCIA DECRETOS ABERTURA CREDITOS ADICIONAIS														
CREDITOS ADICIONAIS SEM AUTORIZAÇÃO LEGISLATIVA														
ABERTURA DE CREDITOS ADICIONAIS DIVERGENTES DOS DECRETOS														
AUSÊNCIA DE LEIS/REGULAMENTOS														
REMESSA INTEMPESTIVA DE BALANCETES E DOC. MENSAIS														
DÉFICIT ARRECAÇÃO RECEITA TRIBUTÁRIA														
DÉFICIT ARRECAÇÃO RECEITA DÍVIDA ATIVA														
AUSÊNCIA ARRECAÇÃO DÍVIDA ATIVA														
CHEQUE COMPENSADO SEM DOC. DESPESA CORRESPONDENTE														
SALDO EM CAIXA														
AUSÊNCIA OU IRREGULARIDADES NO LIVRO DIÁRIO E/OU RAZÃO														
IRREGULAR. REGISTR. CONTR. OU DOC. ORÇAMENT. E/OU EXTRAORÇAMENT.														
IRREGULARIDADES NO BALANÇO GERAL														
INSCRIÇÃO RESTOS A PAGAR SEM LASTRO FINANCEIRO														
RESTOS A PAGAR EXCESSIVAMENTE INSCRITOS														
AUSÊNCIA DE EXTRATOS BANCÁRIOS														
DIVERGÊN. ENTRE SALDOS EXTR. BANC. TERM. CONF. E/OU BALAN. FINANC.														
NÃO APLICAÇÃO PERCENTUAL MÍNIMO CONSTITUCIONAL EDUCAÇÃO														
NÃO APLICAÇÃO PERCENTUAL MÍNIMO CONSTITUCIONAL SAÚDE														
NÃO APLICAÇÃO LIMITE MÍNIMO 80% FUNDEF VALORIZAÇÃO MAGISTERIO														
AUSÊNCIA RETENÇÃO IRRF														
AUSÊNCIA RETENÇÃO ISS														
AUSÊNCIA PRESTAÇÃO CONTAS SUPRIMENTO FUNDOS														
AUSÊNCIA RELAÇÃO SERV. PARTICIP. CURSOS, SIMP. OU CONGRESSOS														
AUSÊNCIA LICITAÇÃO														
IRREGULARIDADES NO PROCESSO LICITATÓRIO														
AUSÊNCIA CONTRATO														
CONTRATAÇÕES IRREGULARES														
PAGAMENTOS INDEVIDOS														
DEMISSÃO DE FUNCIONÁRIOS CONCURSADOS														
CONTRATAÇÕES DE PESSOAL SEM CONCURSO PÚBLICO														
DESVIO DE VERBAS NA AQUISIÇÃO DA MERENDA ESCOLAR														
DESVIO DO DINHEIRO DO FUNDEF														
PAGAMENTOS INDEVIDOS COM RECURSOS DO FUNDEF														
AUSÊNCIA DE RECOLHIMENTO DO IRRF														
AUSÊNCIA DE RECOLHIMENTO DO ISS														
AUSÊNCIA DE PLANO DE CARGOS E SALÁRIO E/OU REGIME JURÍDICO ÚNICO														
NÃO RECOLHIMENTO DE DÉBITOS E MULTAS IMPUTADOS PELO TCM														
CONSIGNAÇÕES E CONTRIB. PREVIDENCIARIAS RECOLHIDAS A MENOR														
NÃO REPASSE DA PENSÃO JUDICIAL														
NÃO REPASSE DA CONTRIBUIÇÃO SINDICAL														
EMIÇÃO DE CHEQUES SEM SUPRIMENTO DE FUNDOS														
IRREGULARIDADES NO CONTROLE DE COMBUSTÍVEL														
AUSÊNCIA DE CONTROLE DE COMBUSTÍVEL														
IRREGULARIDADES NO CONTROLE DE FRETES														
AUSÊNCIA DE CONTROLE DE FRETE														
IRREGULARIDADES NO CONTROLE DE DOAÇÕES														
AUSÊNCIA DE CADASTRO DE BENEFICIÁRIOS DE DOAÇÕES														
IRREGULARIDADES NO CONTROLE DO ALMOXARIFADO														
AUSÊNCIA DE ALMOXARIFADO OU DE CONTROLE DO ALMOXARIFADO														
ALIENAÇÃO DE BENS SEM DOC. OU COM FALHAS														
ALIENAÇÃO DE BENS COM VALOR SUBAVALIADO														
AUSÊNCIA DE LAUDOS DE AVALIAÇÃO DE IMÓVEIS DESAPROPRIADOS														
DIFERENÇA FINANCEIRA EM OBRAS EXECUTADAS														
AUSÊNCIA DE ORÇAMENTO DE OBRA														
AUSÊNCIA DE PROJETO BÁSICO DE OBRAS														
AUSÊNCIA DE CONTROLE DOS BENS PATRIMONIAIS														
IRREGULARIDADES NO LIVRO DE CONTROLE DOS BENS PATRIMONIAIS														

### QUADRO 7 - Tipos de irregularidades nas prestações de contas do maior e menor Município da Região Chapada da Ibiapaba, apontadas pelo TCM

Fonte: Elaborado pela autora, 2008

No que concerne a Frecheirinha, evidencia um salto de apenas duas irregularidades em 1997, ano da edição da norma infralegal, para doze em 1998, reduzindo-se para sete em 1999. Percebe-se ser impactante a falta de controle no primeiro exercício e a posterior tentativa de ajustes nos controles no exercício seguinte.

Em Tianguá, no que diz respeito às imposições da LRF, verificou-se um certo equilíbrio no número de irregularidades entre o ano anterior à vigência da norma, 1999, e o imediatamente posterior, 2001, com ocorrências de sete e seis irregularidades respectivamente.

Em 2000, ano da edição da norma, ocorreu uma relativa elevação para onze irregularidades. Contudo, denota-se a repentina falta de controle gerencial com elevação para o patamar da ordem de treze ocorrências em 2002, mais que o dobro das registradas em 2001, de apenas seis irregularidades.

Frecheirinha, por sua vez, apresentou vertiginoso acréscimo no número de irregularidades com leve decréscimo no último ano analisado, 2002. Desta forma evidenciou sete ocorrências no ano de 1999, anterior à LRF, dez em 2000, ano da publicação da lei complementar, aumentando para dezoito em 2001 e reduzindo para dezesseis em 2002. Extrai-se do quadro 7 uma relativa ineficiência nos controles internos no que diz respeito às exigências da LRF.

Registre-se a impossibilidade de análise das decisões do TCM, relativas ao exercício de 1996, sobre as contas da Prefeitura de Tianguá e Frecheirinha, em face da inacessibilidade às decisões.

#### **a) TIANGUÁ**

##### **Irregularidades mais Frequentes**

Remessa intempestiva de balancetes e documentos mensais - 1997/2002

Déficit na arrecadação da receita tributária - 1998, 2000/2002; e

Consignações e contribuições previdenciárias recolhidas a menor - 1998/2000 e 2002.

##### **Irregularidades de maior Gravidade**

Ausência de cronograma de desembolso e programação financeira - 2001;

RREO e/ou RGF publicados e/ou encaminhados ao TCM fora do prazo ou não encaminhados - 2001 e 2002;

Inscrição de Restos a Pagar sem lastro financeiro - 2000 e 2002;

Abertura de créditos adicionais sem autorização legislativa - 2001;

Não aplicação do percentual mínimo na educação - 1999, 2000 e 2002;

Ausência de licitação - 1997, 1998 e 2000;

Irregularidades em processos licitatórios - 1997;

Ausência de controle interno relacionados a doações e bens patrimoniais - 1997 e 1998, respectivamente; e

Diferença financeira em obras executadas - 1997.

## **b) FRECHEIRINHA**

### **Irregularidades mais Frequentes**

Ausência de arrecadação da dívida ativa - 1998/2001; e

Consignações e contribuições previdenciárias recolhidas a menor - 1999 a 2002.

### **Irregularidades de maior Gravidade**

RREO e/ou RGF publicados e/ou encaminhados ao TCM fora do prazo ou não encaminhados - 2000, 2001 e 2002;

Cronograma de desembolso e programação financeira fora do prazo - 2001 e 2002;

Inscrição de Restos a Pagar sem lastro financeiro - 1998 e 1999;

Não aplicação do percentual mínimo na saúde - 2000 e 2002;

Não aplicação do percentual mínimo na educação - 1998/2000;

Não aplicação do limite de 60% do FUNDEF na valorização do magistério - 2001 e 2002;

Ausência de licitação - 1998, 2001 e 2002;

Irregularidade em processo licitatório - 1998;

Pagamentos indevidos - 2001; e

Ausência de controles internos relacionados a doações e almoxarifado - 1998.

### **Irregularidades Comuns**

Ausência de arrecadação da receita da dívida ativa;

Orçamento superestimado;

Defeitos no planejamento orçamentário;

Remessa intempestiva de balancetes e documentos mensais:

Déficit na arrecadação da receita tributária;

Déficit na arrecadação da receita da dívida ativa;

Saldo financeiro em caixa;

Irregularidades no balanço geral;

Ausência de recolhimento do IRRF;

RREO e/ou RGF publicados e/ou enviados ao TCM fora do prazo ou não enviados;

Prestação de contas indevidamente instruídas;

Ausência de leis e regulamentos;

Inscrição de restos a pagar sem lastro financeiro;

Restos a pagar excessivamente inscritos;

Não aplicação do percentual mínimo na educação;

Ausência de recolhimento do ISS;

Ausência de licitação;

Irregularidades em processos licitatórios;

Consignações e contribuições previdenciárias recolhidas a menor; e

Ausência de controle interno relacionados a doações.

Já nas contas de Sobral, percebe-se claramente o impacto causado pela vigência da IN nº. 01/97, visto que, no primeiro ano de sua entrada em vigor (1997), as irregularidades quadruplicaram em relação ao ano anterior (1996), partindo de duas e alcançando oito. Todavia, nos exercícios seguintes, voltaram a retroceder, registrando-se seis ocorrências em 1998 e apenas quatro em 1999, evidenciando a eficácia dos controles implantados naquele Município, de acordo com o quadro 8.

Por seu turno, Senador Sá apresenta um relativo equilíbrio, registrando o número de três anomalias, duas e quatro, no período de 1997, 1998 e 1999, respectivamente.

No que tange à LRF, Sobral apresenta-se com relativa vulnerabilidade no controle interno, tendo em vista que cresceu acentuadamente o número de irregularidades a partir da norma infraconstitucional, partindo de quatro em 1999, alcançando a marca de dez em 2000 e mantendo o patamar de sete e oito em 2001 e 2002, respectivamente.



## 6.7 Região Sertão Norte

OCORRÊNCIAS	MUNICÍPIOS													
	SOBRAL							SENADOR SÁ						
	1996	1997	1998	1999	2000	2001	2002	1996	1997	1998	1999	2000	2001	2002
PPA NÃO ENVIADO AO TCM														
PPA ENVIADO FORA DO PRAZO AO TCM														
LDO NÃO ENVIADO AO TCM														
LDO ENVIADA FORA DO PRAZO AO TCM														
ORÇAMENTO ENVIADO FORA DO PRAZO														
ORÇAMENTO SUPERESTIMADO														
ORÇAMENTO COM MATERIA ESTRANHA														
DEFEITOS NO PLANEJAMENTO ORÇAMENTÁRIO														
AUSÊNCIA CRONOGRMA DESEMBOLSO/PROGRAMAMAÇÃO FINACIERA														
RREO E /OU RGF PUBL. E/OU ENCAM. TCM FORA DO PRAZO OU NÃO ENCAM														
CRONOG. DESEMB./PROGR. FINANC. ENVIADO INTEMPESTIVAMENTE														
PESTAÇÃO DE CONTAS NÃO ENVIADA AO TCM														
PRESTAÇÃO DE CONTAS ENVIADA AO TCM INTEMPESTIVAMENTE														
PRESTAÇÃO DE CONTAS INDEVIDAMENTE INSTRUIDA														
AUSÊNCIA DECRETOS ABERTURA CREDITOS ADICIONAIS														
CREDITOS ADICIONAIS SEM AUTORIZAÇÃO LEGISLATIVA														
ABERTURA DE CREDITOS ADICIONAIS DIVERGENTES DOS DECRETOS														
AUSÊNCIA DE LEIS/REGULAMENTOS														
REMESSA INTEMPESTIVA DE BALANCETES E DOC. MENSAIS														
DÉFICIT ARRECAÇÃO RECEITA TRIBUTÁRIA														
DÉFICIT ARRECAÇÃO RECEITA DVIDA ATIVA														
AUSÊNCIA ARRECAÇÃO DVIDA ATIVA														
CHEQUE COMPENSADO SEM DOC. DESPESA CORRESPONDENTE														
SALDO EM CAIXA														
AUSÊNCIA OU IRREGULARIDADES NO LIVRO DIARIO E/OU RAZÃO														
IRREGULAR. REGISTR. CONTR. OU DOC. ORÇAMENT. E/OU EXTRAORÇAMENT.														
IRREGULARIDADES NO BALANÇO GERAL														
INSCRIÇÃO RESTOS A PAGAR SEM LASTRO FINANCEIRO														
RESTOS A PAGAR EXCESSIVAMENTE INSCRITOS														
AUSÊNCIA DE EXTRATOS BANCÁRIOS														
DIVERGÊN. ENTRE SALDOS EXTR. BANC. TERM. CONF. E/OU BALAN. FINANC.														
NÃO APLICAÇÃO PERCENTUAL MÍNIMO CONSTITUCIONAL EDUCAÇÃO														
NÃO APLICAÇÃO PERCENTUAL MÍNIMO CONSTITUCIONAL SAÚDE														
NÃO APLICAÇÃO LIMITE MÍNIMO 80% FUNDEF VALORIZAÇÃO MAGISTERIO														
AUSÊNCIA RETENÇÃO IRRF														
AUSÊNCIA RETENÇÃO ISS														
AUSÊNCIA PRESTAÇÃO CONTAS SUPRIMENTO FUNDOS														
AUSÊNCIA RELAÇÃO SERV. PARTICIP. CURSOS, SIMP. OU CONGRESSOS														
AUSÊNCIA LICITAÇÃO														
IRREGULARIDADES NO PROCESSO LICITATÓRIO														
AUSÊNCIA CONTRATO														
CONTRATAÇÕES IRREGULARES														
PAGAMENTOS INDEVIDOS														
DEMISSÃO DE FUNCIONÁRIOS CONCURSADOS														
CONTRATAÇÕES DE PESSOAL SEM CONCURSO PÚBLICO														
DESVIO DE VERBAS NA AQUISIÇÃO DA MERENDA ESCOLAR														
DESVIO DO DINHEIRO DO FUNDEF														
PAGAMENTOS INDEVIDOS COM RECURSOS DO FUNDEF														
AUSÊNCIA DE RECOLHIMENTO DO IRRF														
AUSÊNCIA DE RECOLHIMENTO DO ISS														
AUSÊNCIA DE PLANO DE CARGOS E SALÁRIO E/OU REGIME JURIDICO ÚNICO														
NÃO RECOLHIMENTO DE DÉBITOS E MULTAS IMPUTADOS PELO TCM														
CONSIGNAÇÕES E CONTRIB. PREVIDENCIARIAS RECOLHIDAS A MENOR														
NÃO REPASSE DA PENSÃO JUDICIAL														
NÃO REPASSE DA CONTRIBUIÇÃO SINDICAL														
EMISSÃO DE CHEQUES SEM SUPRIMENTO DE FUNDOS														
IRREGULARIDADES NO CONTROLE DE COMBUSTÍVEL														
AUSÊNCIA DE CONTROLE DE COMBUSTÍVEL														
IRREGULARIDADES NO CONTROLE DE FRETES														
AUSÊNCIA DE CONTROLE DE FRETE														
IRREGULARIDADES NO CONTROLE DE DOAÇÕES														
AUSÊNCIA DE CADASTRO DE BENEFICIÁRIOS DE DOAÇÕES														
IRREGULARIDADES NO CONTROLE DO ALMOXARIFADO														
AUSÊNCIA DE ALMOXARIFADO OU DE CONTROLE DO ALMOXARIFADO														
ALIENAÇÃO DE BENS SEM DOC. OU COM FALHAS														
ALIENAÇÃO DE BENS COM VALOR SUBAVALIADO														
AUSÊNCIA DE LAUDOS DE AVALIAÇÃO DE IMÓVEIS DESAPROPRIADOS														
DIFEREÇA FINANCEIRA EM OBRAS EXECUTADAS														
AUSÊNCIA DE ORÇAMENTO DE OBRA														
AUSÊNCIA DE PROJETO BÁSICO DE OBRAS														
AUSÊNCIA DE CONTROLE DOS BENS PATRIMONIAIS														
IRREGULARIDADES NO LIVRO DE CONTROLE DOS BENS PATRIMONIAIS														

**QUADRO 8 - Tipos de irregularidades nas prestações de contas do maior e menor Município da Região Sertão Norte, apontadas pelo TCM**

Fonte: Elaborado pela autora, 2008

Já no que diz respeito a Senador Sá, que até então apresentava uma relativa consistência no controle interno, a entrada em vigor da LRF foi-lhe severamente impactante, a partir do segundo exercício de aplicabilidade das exigências da LRF, haja vista que, logo no exercício de 2001, as irregularidades apontadas pelas decisões definitivas do TCM alcançaram a marca de vinte, ou seja, o quántuplo das registradas em 1999 e 2000, marca esta reduzida para quinze em 2002, evidenciando, por conseguinte, o despreparo dos controles para a satisfação das imposições contidas na LRF.

#### **a) SOBRAL**

##### **Irregularidades mais Freqüentes**

Orçamento superestimado - 1998/2000;

Remessa intempestiva de balancetes e documentos mensais - 1996, 1997 e 1999;

Déficit na arrecadação da receita da dívida ativa - 2000/2002;

Divergências entre os saldos dos extratos bancários, termos de conferências e/ou balanço financeiro - 1996, 1997 e 2000; e

Consignações e contribuições previdenciárias recolhidas a menor - 2000/2002.

##### **Irregularidades de maior Gravidade**

Ausência de cronograma de desembolso e programação financeira - 2000;

RREO e/ou RGF publicados e/ou encaminhados ao TCM fora do prazo ou não encaminhados - 2002;

Cronograma de desembolso e programação financeira enviada fora do prazo - 2002;

Ausência de licitação - 1997;

Pagamentos indevidos - 1997;

Ausência de controle interno relacionados a doações, 1997 e bens patrimoniais em 2001 ;

Diferença financeira em obras executadas - 1997;

Alienação de bens sem documentos ou com falhas - 1998; e

Inscrição de Restos a Pagar sem lastro financeiro - 1998 e 1999.

#### **b) SENADOR SÁ**

##### **Irregularidades mais Freqüentes**

No que pese a impossibilidade de análise das decisões do TCM, relativas aos

exercícios de 1996, sobre as contas da Prefeitura de Senador Sá, do quadro 8 extrai-se que as anomalias mais freqüentemente registradas, com ocorrência em seis dos sete exercícios analisados, foram:

Déficit na arrecadação da receita tributária - 1999/2001;  
Déficit na arrecadação da receita da dívida ativa - 1999, 2001 e 2002;  
Ausência de licitação - 1997, 2001 e 2002;  
Ausência de contrato - 1997, 2001 e 2002; e  
Consignações e contribuições previdenciárias recolhidas a menor - 2000/2002.

### **Irregularidades de maior Gravidade**

RREO e/ou RGF publicados e/ou encaminhados ao TCM fora do prazo ou não encaminhados - 2002;  
Ausência de cronograma de desembolso e programação financeira - 2001 e 2002;  
Prestação de contas não encaminhada ao TCM - 2002;  
Inscrição de Restos a Pagar sem lastro financeiro - 2002;  
Não aplicação do percentual mínimo na saúde - 2001 e 2002;  
Não aplicação do limite de 60% do FUNDEF na valorização do magistério - 2001 e 2002;  
Ausência de licitação - 1997, 2001 e 2002;  
Irregularidade em processo licitatório - 1997;  
Pagamentos indevidos - 2001;  
Emissão de cheques sem suprimentos de fundos - 2001; e  
Ausência de controles internos relacionados a combustíveis - 2001.

### **Irregularidades Comuns**

Déficit na arrecadação da receita tributária;  
Déficit na arrecadação da receita da dívida ativa;  
Orçamento enviado fora do prazo;  
Orçamento superestimado;  
Ausência de cronograma de desembolso e programação financeira;  
Remessa intempestiva de balancetes e documentos mensais;  
Irregularidades no balanço geral;  
Ausência de extratos bancários;

Pagamentos indevidos;  
RREO e/ou RGF publicados e/ou enviados ao TCM fora do prazo ou não enviados;  
Prestação de contas enviadas ao TCM intempestivamente;  
Prestação de contas indevidamente instruída;  
Ausência de leis e regulamentos;  
Inscrição de restos a pagar sem lastro financeiro;  
Ausência de licitação;  
Ausência de contrato; e  
Consignações e contribuições previdenciárias recolhidas a menor.

Por sua vez, o Município de Quixadá revela uma total ineficiência dos controles internos no período compreendido entre 1997 e 1999, posto que, em 1996, antes da vigência da IN nº. 01/97, as decisões do TCM apontavam apenas duas irregularidades, que se agigantaram nos exercícios seguintes, registrando quatorze em 1997 e vinte e três em 1998, havendo, no entanto, uma redução ao patamar de doze em 1999, conforme se apresenta no quadro 9.

Quanto às contas de Ibicuitinga, registra-se um certo equilíbrio nos controles internos no período, porquanto embora tenha havido uma redução no número de ocorrências em 1997, de dez para três, nos demais anos houve uma variação entre oito e dez irregularidades.

Já no seu primeiro exercício de vigência, a LRF surpreendeu os controles internos do Município de Quixadá, onde houve um significativo crescimento de doze irregularidades em 1999 para vinte e sete em 2000, contudo, nos anos seguintes de 2001 e 2002, demonstra ter-se adaptado às novas normas ao manter a média de seis ocorrências por exercício.

O mesmo, porém, não ocorreu com Ibicuitinga, que demonstra no período analisado que ainda estava se adaptando à nova realidade, pois no primeiro ano quase que duplicou o número de ocorrências, partindo de oito em 1999 e alcançando quinze em 2000. Entretanto, nos exercícios seguintes, conseguiu uma gradual e leve redução para treze em 2001 e para dez em 2002, considerada ainda, relativamente alta, transparecendo a inconstância nas prestações de contas em face da ineficácia dos controles internos.

## 6.8 Região Sertão Central

OCORRÊNCIAS	MUNICÍPIOS													
	QUIXADÁ							IBICUITINGA						
	1996	1997	1998	1999	2000	2001	2002	1996	1997	1998	1999	2000	2001	2002
PPA NÃO ENVIADO AO TCM														
PPA ENVIADO FORA DO PRAZO AO TCM														
LDO NÃO ENVIADO AO TCM														
LDO ENVIADO FORA DO PRAZO AO TCM														
ORÇAMENTO ENVIADO FORA DO PRAZO														
ORÇAMENTO SUPERESTIMADO														
ORÇAMENTO COM MATERIA ESTRANHA														
DEFEITOS NO PLANEJAMENTO ORÇAMENTÁRIO														
AUSÊNCIA CRONOGRAMA DESEMBOLSO/PROGRAMAÇÃO FINANCEIRA														
RREO E/OU RGF PUBL. E/OU ENCAM. TCM FORA DO PRAZO OU NÃO ENCAM														
CRONOGR. DESEMB./PROGR. FINANC. ENVIADO INTEMPESTIVAMENTE														
PRESTAÇÃO DE CONTAS NÃO ENVIADA AO TCM														
PRESTAÇÃO DE CONTAS ENVIADA AO TCM INTEMPESTIVAMENTE														
PRESTAÇÃO DE CONTAS INDEVIDAMENTE INSTRUIDA														
AUSÊNCIA DECRETOS ABERTURA CREDITOS ADICIONAIS														
CREDITOS ADICIONAIS SEM AUTORIZAÇÃO LEGISLATIVA														
ABERTURA DE CREDITOS ADICIONAIS DIVERGENTES DOS DECRETOS														
AUSÊNCIA DE LEIS/REGULAMENTOS														
REMESSA INTEMPESTIVA DE BALANCETES E DOC. MENSAIS														
DÉFICIT ARRECAÇÃO RECEITA TRIBUTÁRIA														
DÉFICIT ARRECAÇÃO RECEITA DÍVIDA ATIVA														
AUSÊNCIA ARRECAÇÃO DÍVIDA ATIVA														
CHEQUE COMPENSADO SEM DOC. DESPESA CORRESPONDENTE														
SALDO EM CAIXA														
AUSÊNCIA OU IRREGULARIDADES NO LIVRO DIÁRIO E/OU RAZÃO														
IRREGULAR. REGISTR. CONTR. OU DOC. ORÇAMENT. E/OU EXTRAORÇAMENT.														
IRREGULARIDADES NO BALANÇO GERAL														
INSCRIÇÃO RESTOS A PAGAR SEM LASTRO FINANCEIRO														
RESTOS A PAGAR EXCESSIVAMENTE INSCRITOS														
AUSÊNCIA DE EXTRATOS BANCÁRIOS														
DIVERGÊN. ENTRE SALDOS EXTR. BANC. TERM. CONF. E/OU BALAN. FINANC.														
NÃO APLICAÇÃO PERCENTUAL MÍNIMO CONSTITUCIONAL EDUCAÇÃO														
NÃO APLICAÇÃO PERCENTUAL MÍNIMO CONSTITUCIONAL SAÚDE														
NÃO APLICAÇÃO LIMITE MÍNIMO 60% FUNDEF VALORIZAÇÃO MAGISTERIO														
AUSÊNCIA RETENÇÃO IRRF														
AUSÊNCIA RETENÇÃO ISS														
AUSÊNCIA PRESTAÇÃO CONTAS SUPRIMENTO FUNDOS														
AUSÊNCIA RELAÇÃO SERV. PARTICIP. CURSOS, SIMP. OU CONGRESSOS														
AUSÊNCIA LICITAÇÃO														
IRREGULARIDADES NO PROCESSO LICITATÓRIO														
AUSÊNCIA CONTRATO														
CONTRATAÇÕES IRREGULARES														
PAGAMENTOS INDEVIDOS														
DEMISSÃO DE FUNCIONÁRIOS CONCURSADOS														
CONTRATAÇÕES DE PESSOAL SEM CONCURSO PÚBLICO														
DESVIO DE VERBAS NA AQUISIÇÃO DA MERENDA ESCOLAR														
DESVIO DO DINHEIRO DO FUNDEF														
PAGAMENTOS INDEVIDOS COM RECURSOS DO FUNDEF														
AUSÊNCIA DE RECOLHIMENTO DO IRRF														
AUSÊNCIA DE RECOLHIMENTO DO ISS														
AUSÊNCIA DE PLANO DE CARGOS E SALÁRIO E/OU REGIME JURÍDICO ÚNICO														
NÃO RECOLHIMENTO DE DÉBITOS E MULTAS IMPUTADOS PELO TCM														
CONSIGNAÇÕES E CONTRIB. PREVIDENCIÁRIAS RECOLHIDAS A MENOR														
NÃO REPASSE DA PENSÃO JUDICIAL														
NÃO REPASSE DA CONTRIBUIÇÃO SINDICAL														
EMISSÃO DE CHEQUES SEM SUPRIMENTO DE FUNDOS														
IRREGULARIDADES NO CONTROLE DE COMBUSTÍVEL														
AUSÊNCIA DE CONTROLE DE COMBUSTÍVEL														
IRREGULARIDADES NO CONTROLE DE FRETES														
AUSÊNCIA DE CONTROLE DE FRETE														
IRREGULARIDADES NO CONTROLE DE DOAÇÕES														
AUSÊNCIA DE CADASTRO DE BENEFICIÁRIOS DE DOAÇÕES														
IRREGULARIDADES NO CONTROLE DO ALMOXARIFADO														
AUSÊNCIA DE ALMOXARIFADO OU DE CONTROLE DO ALMOXARIFADO														
ALIENAÇÃO DE BENS SEM DOC. OU COM FALHAS														
ALIENAÇÃO DE BENS COM VALOR SUBAVALIADO														
AUSÊNCIA DE LAUDOS DE AVALIAÇÃO DE IMÓVEIS DESAPROPRIADOS														
DIFERENÇA FINANCEIRA EM OBRAS EXECUTADAS														
AUSÊNCIA DE ORÇAMENTO DE OBRA														
AUSÊNCIA DE PROJETO BÁSICO DE OBRAS														
AUSÊNCIA DE CONTROLE DOS BENS PATRIMONIAIS														
IRREGULARIDADES NO LIVRO DE CONTROLE DOS BENS PATRIMONIAIS														

**QUADRO 9 - Tipos de irregularidades nas prestações de contas do maior e menor Município da Região Sertão Central, apontadas pelo TCM**

Fonte: Elaborado pela autora, 2008

**a) QUIXADÁ****Irregularidades mais Frequentes**

Ausência de leis e regulamentos - 1997/2002;

Remessa intempestiva de balancetes e documentos mensais - 1997, 1998, 2000 e 2002;

Irregularidades no balanço geral - 1997/2002;

Ausência de licitações - 1996/2000;

Ausência de contratos - 1997/2001; e

Consignações e contribuições previdenciárias recolhidas a menor - 1999/2002.

**Irregularidades de maior Gravidade**

RREO e/ou RGF publicados e/ou encaminhados ao TCM fora do prazo ou não encaminhados - 2000 e 2002;

Abertura de créditos adicionais sem autorização legislativa - 2000;

Não aplicação do percentual mínimo na saúde - 2002;

Não aplicação do limite de 60% do FUNDEF na valorização do magistério - 1998;

Ausência de prestação de contas de suprimento de fundos - 1998;

Pagamentos indevidos com recursos do FUNDEF - 1998

Ausência de licitação - 1996/2000;

Pagamentos indevidos - 1997 e 1998;

Ausência de controle interno relacionados a combustíveis, frete, doações, almoxarifado e bens patrimoniais - 2000, 2000, 1996/1998, e 2000, 2000 e 1998, respectivamente; e

Inscrição de Restos a Pagar sem lastro financeiro - 1997/1998 e 2000.

**b) IBICUITINGA****Irregularidades mais Frequentes**

Ausência de arrecadação da receita da dívida ativa - 1998, 2000/2002;

Ausência de licitação - 1996, 1997 e 1999/2002;

Ausência de contrato - 1999/2002; e

Consignações e contribuições previdenciárias recolhidas a menor - 1998/2002.

**Irregularidades de maior Gravidade**

Cronograma de desembolso e programação financeira enviados intempestivamente - 2001;

Prestação de contas não encaminhada ao TCM - 1999;

RREO e/ou RGF publicados e/ou encaminhados ao TCM fora do prazo ou não encaminhados - 2000/2002;

Inscrição de Restos a Pagar sem lastro financeiro - 2000 e 2001;  
Não aplicação do limite de 60% do FUNDEF na valorização do magistério - 2001 e 2002;  
Ausência de licitação - 1996, 1997 e 1999/2002;  
Irregularidade em processo licitatório - 1996 e 1998;  
Pagamentos indevidos - 1997 e 1998;  
Emissão de cheques sem suprimentos de fundos - 1998;  
Ausência de controles internos relacionados a combustíveis, fretes, obras e bens patrimoniais - 1996, 1999/2000, e 1996/1998, respectivamente; e  
Diferença financeira em obras executadas - 1997.

### **Irregularidades Comuns**

Déficit na arrecadação da receita tributária;  
Ausência de arrecadação da receita da dívida ativa;  
Ausência ou irregularidades no livro diário e/ou razão  
Irregularidades no registro de controle ou documentos orçamentários e/ou extra-orçamentários;  
Não aplicação do limite de 60% do FUNDEF na valorização do magistério  
Orçamento superestimado;  
Defeitos no planejamento orçamentário;  
Remessa intempestiva de balancetes e documentos mensais;  
Irregularidades no balanço geral;  
Ausência de extratos bancários;  
Pagamentos indevidos;  
RREO e/ou RGF publicados e/ou enviados ao TCM fora do prazo ou não enviados;  
Prestação de contas enviadas ao TCM intempestivamente;  
Prestação de contas indevidamente instruída;  
Ausência de leis e regulamentos;  
Inscrição de restos a pagar sem lastro financeiro;  
Ausência de licitação;  
Ausência de contrato;  
Consignações e contribuições previdenciárias recolhidas a menor; e  
Ausência de controles internos relacionados a fretes e bens patrimoniais.

As contas do Município de Iguatu, segundo decisões do TCM, apresentaram-se com nove irregularidades em cada um dos exercícios de 1996 e 1997. No entanto, constata-se que após a vigência da IN nº. 01/97 houve uma considerável evolução no número de ocorrências para vinte e quatro em 1998 e vinte e três em 1999, demonstrando a vulnerabilidade dos controles internos daquele Município, de acordo com o que se depreende do quadro 10.

Em relação a Umari, embora em menor proporção, não foi diferente, pois foram registradas cinco ocorrências em 1997, subindo para treze em 1998 e para dezessete em 1999.

No concernente aos ditames impostos pela LRF, verifica-se uma leve queda nas ocorrências após a vigência da norma supracitada, mantendo-se um certo equilíbrio na frequência, tanto em Iguatu, quanto em Umari, o primeiro registrando vinte e três ocorrências em 1999, quinze em 2000 e quatorze em 2001 e 2002, enquanto que no segundo foram dezessete irregularidades em 1999, dez em 2000, doze em 2001 e onze em 2002, podendo-se concluir que os controles internos de ambos os Municípios não se adequaram perfeitamente às exigências e imposições no novo diploma legal.

#### **a) IGUATU**

##### **Irregularidades mais Frequentes**

Prestação de contas indevidamente instruída - 1997/2002;

Ausência de leis e regulamentos - 1996/2002;

Remessa intempestiva de balancetes e documentos mensais - 1996, 1998, 1999, 2001 e 2002;

Irregularidades no balanço geral - 1996, e 1998/2002;

Ausência de licitações - 1996/2000 e 2002;

Ausência de recolhimento de IRRF - 1998/2000 e 2002; e

Consignações e contribuições previdenciárias recolhidas a menor - 1997/2002.

##### **Irregularidades de maior Gravidade**

RREO e/ou RGF publicados e/ou encaminhados ao TCM fora do prazo ou não encaminhados - 2001 e 2002;

Cronograma de desembolso e programação financeira enviados intempestivamente - 2001 e 2002;

Prestação de contas não encaminhada ao TCM - 1998 e 1999;



## 6.9 Região Sertão Centro - Sul

OCORRÊNCIAS	MUNICÍPIOS												
	IGUATU						UMARI						
	1996	1997	1998	1999	2000	2001	1996	1997	1998	1999	2000	2001	2002
PPA NÃO ENVIADO AO TCM													
PPA ENVIADO FORA DO PRAZO AO TCM													
LDO NÃO ENVIADO AO TCM													
LDO ENVIADA FORA DO PRAZO AO TCM													
ORÇAMENTO ENVIADO FORA DO PRAZO													
ORÇAMENTO SUPERESTIMADO													
ORÇAMENTO COM MATERIA ESTRANHA													
DEFEITOS NO PLANEJAMENTO ORÇAMENTÁRIO													
AUSÊNCIA CRONOGRAMA DESEMBOLSOS/PROGRAMAÇÃO FINANCEIRA													
RREO E/OU RGF PUBL. E/OU ENCAM. TCM FORA DO PRAZO OU NÃO ENCAM													
CRONOGR. DESEMB./PROGR. FINANC. ENVIADO INTEMPESTIVAMENTE													
PRESTAÇÃO DE CONTAS NÃO ENVIADA AO TCM													
PRESTAÇÃO DE CONTAS ENVIADA AO TCM INTEMPESTIVAMENTE													
PRESTAÇÃO DE CONTAS INDEVIDAMENTE INSTRUIDA													
AUSÊNCIA DECRETOS ABERTURA CREDITOS ADICIONAIS													
CREDITOS ADICIONAIS SEM AUTORIZAÇÃO LEGISLATIVA													
ABERTURA DE CREDITOS ADICIONAIS DIVERGENTES DOS DECRETOS													
AUSÊNCIA DE LEIS/REGULAMENTOS													
REMESSA INTEMPESTIVA DE BALANCETES E DOC. MENSAIS													
DÉFICIT ARRECAÇÃO RECEITA TRIBUTÁRIA													
DÉFICIT ARRECAÇÃO RECEITA DIVIDA TIVA													
AUSÊNCIA ARRECAÇÃO DIVIDA TIVA													
CHEQUE COMPENSADO SEM DOC. DESPESA CORRESPONDENTE													
SALDO EM CAIXA													
AUSÊNCIA OU IRREGULARIDADES NO LIVRO DIÁRIO E/OU RAZÃO													
IRREGULAR. REGISTR. CONTR. OU DOC ORÇAMENT. E/OU EXTRAORÇAMENT.													
IRREGULARIDADES NO BALANÇO GERAL													
INSCRIÇÃO RESTOS A PAGAR SEM LASTRO FINANCEIRO													
RESTOS A PAGAR EXCESSIVAMENTE INSCRITOS													
AUSÊNCIA DE EXTRATOS BANCÁRIOS													
DIVERGÊN. ENTRE SALDOS EXTR. BANC. TERM. CONF. E/OU BALAN. FINANC.													
NÃO APLICAÇÃO PERCENTUAL MÍNIMO CONSTITUCIONAL EDUCAÇÃO													
NÃO APLICAÇÃO PERCENTUAL MÍNIMO CONSTITUCIONAL SAÚDE													
NÃO APLICAÇÃO LIMITE MÍNIMO 80% FUNDEF VALORIZAÇÃO MAGISTERIO													
AUSÊNCIA RETENÇÃO IRRF													
AUSÊNCIA RETENÇÃO ISS													
AUSÊNCIA PRESTAÇÃO CONTAS SUPRIMENTO FUNDOS													
AUSÊNCIA RELAÇÃO SERV. PARTICIP. CURSOS, SIMP. OU CONGRESSOS													
AUSÊNCIA LICITAÇÃO													
IRREGULARIDADES NO PROCESSO LICITATÓRIO													
AUSÊNCIA CONTRATO													
CONTRATAÇÕES IRREGULARES													
PAGAMENTOS INDEVIDOS													
DEMISSÃO DE FUNCIONÁRIOS CONCURSADOS													
CONTRATAÇÕES DE PESSOAL SEM CONCURSO PÚBLICO													
DESVIO DE VERBAS NA AQUISIÇÃO DA MERENDA ESCOLAR													
DESVIO DO DINHEIRO DO FUNDEF													
PAGAMENTOS INDEVIDOS COM RECURSOS DO FUNDEF													
AUSÊNCIA DE RECOLHIMENTO DO IRRF													
AUSÊNCIA DE RECOLHIMENTO DO ISS													
AUSÊNCIA DE PLANO DE CARGOS E SALÁRIO E/OU REGIME JURIDICO ÚNICO													
NÃO RECOLHIMENTO DE DÉBITOS E MULTAS IMPUTADOS PELO TCM													
CONSIGNAÇÕES E CONTRIB. PREVIDENCIARIAS RECOLHIDAS A MENOR													
NÃO REPASSE DA PENSÃO JUDICIAL													
NÃO REPASSE DA CONTRIBUIÇÃO SINDICAL													
EMISSÃO DE CHEQUES SEM SUPRIMENTO DE FUNDOS													
IRREGULARIDADES NO CONTROLE DE COMBUSTÍVEL													
AUSÊNCIA DE CONTROLE DE COMBUSTÍVEL													
IRREGULARIDADES NO CONTROLE DE FRETES													
AUSÊNCIA DE CONTROLE DE FRETE													
IRREGULARIDADES NO CONTROLE DE DOAÇÕES													
AUSÊNCIA DE CADASTRO DE BENEFICIÁRIOS DE DOAÇÕES													
IRREGULARIDADES NO CONTROLE DO ALMOXARIFADO													
AUSÊNCIA DE ALMOXARIFADO OU DE CONTROLE DO ALMOXARIFADO													
ALIENAÇÃO DE BENS SEM DOC. OU COM FALHAS													
ALIENAÇÃO DE BENS COM VALOR SUBAVALIADO													
AUSÊNCIA DE LAUDOS DE AVALIAÇÃO DE IMÓVEIS DESAPROPRIADOS													
DIFERENÇA FINANCEIRA EM OBRAS EXECUTADAS													
AUSÊNCIA DE ORÇAMENTO DE OBRAS													
AUSÊNCIA DE PROJETO BÁSICO DE OBRAS													
AUSÊNCIA DE CONTROLE DOS BENS PATRIMONIAIS													
IRREGULARIDADES NO LIVRO DE CONTROLE DOS BENS PATRIMONIAIS													

**QUADRO 10 - Tipos de irregularidades nas prestações de contas do maior e menor Município da Região Sertão Centro – Sul, apontadas pelo TCM**

Fonte: Elaborado pela autora, 2008

Abertura de créditos adicionais sem autorização legislativa - 1998 e 2002;  
Irregularidade em processo licitatório - 1996 e 1998;  
Diferença financeira em obras executadas - 1998;  
Alienação de bens sem documentos ou com falhas - 2000;  
Não aplicação do percentual mínimo na saúde - 2001;  
Ausência de prestação de contas de suprimento de fundos - 1998 e 1999;  
Ausência de licitação - 1996/2000 e 2002;  
Pagamentos indevidos - 1998 e 1999;  
Ausência de controle interno relacionados a frete, doações, almoxarifado e bens patrimoniais - 1999, 1999, 1999 e 2001, 1996, 1999/2002, respectivamente; e  
Inscrição de Restos a Pagar sem lastro financeiro - 1997, 1998 e 2000.

#### **b) UMARI**

Embora não tenham sido analisados os resultados sobre as contas do exercício de 1996, posto que não disponibilizadas pelo TCM, extrai-se do teor constante do quadro 10 o seguinte:

##### **Irregularidades mais Frequentes**

Prestação de contas indevidamente instruída - 1998 e 2000/2002;  
Ausência de extratos bancários - 1998/2002;  
Não aplicação do limite de 60% do FUNDEF na valorização do magistério - 1998/2002;  
Ausência de licitação - 1997/2002;  
Ausência de contrato - 1998/2002; e  
Consignações e contribuições previdenciárias recolhidas a menor - 1998/2000 e 2002.

##### **Irregularidades de maior Gravidade**

Cronograma de desembolso e programação financeira enviados intempestivamente - 2002;  
RREO e/ou RGF publicados e/ou encaminhados ao TCM fora do prazo ou não encaminhados - 2002;  
Não aplicação do limite de 60% do FUNDEF na valorização do magistério - 1998/2002;  
Ausência de licitação - 1997/2002;  
Irregularidade em processo licitatório - 1997;  
Pagamentos indevidos - 2001;

Emissão de cheques sem suprimentos de fundos - 2001;  
Ausência de controles internos relacionados a doações e bens patrimoniais - 1997, 1998 e 1999 respectivamente; e  
Diferença financeira em obras executadas - 1997.

### **Irregularidades Comuns**

Déficit na arrecadação da receita tributária;  
Ausência de arrecadação da receita da dívida ativa;  
Divergências entre os saldos dos extratos bancários, termos de conferências e/ou balanço financeiro;  
Ausência de recolhimento de IRRF;  
Ausência de recolhimento de ISS;  
Ausência ou irregularidades no livro diário e/ou razão  
Irregularidades no registro de controle ou documentos orçamentários e/ou extra-orçamentários;  
Orçamento superestimado;  
Cronograma de desembolso e programação financeira enviados intempestivamente;  
Irregularidade em processo licitatório  
Remessa intempestiva de balancetes e documentos mensais;  
Irregularidades no balanço geral;  
Ausência de extratos bancários;  
Pagamentos indevidos;  
RREO e/ou RGF publicados e/ou enviados ao TCM fora do prazo ou não enviados;  
Prestação de contas enviadas ao TCM intempestivamente;  
Prestação de contas indevidamente instruída;  
Ausência de leis e regulamentos;  
Ausência de licitação;  
Ausência de contrato;  
Consignações e contribuições previdenciárias recolhidas a menor;  
Ausência de controles internos relacionados a doações e bens patrimoniais; e  
Diferença financeira em obras executadas.

## 6.10 Região Sertão dos Crateús

OCORRÊNCIAS	MUNICÍPIOS													
	CRATEÚS							ARARENDÁ						
	1996	1997	1998	1999	2000	2001	2002	1996	1997	1998	1999	2000	2001	2002
PPA NÃO ENVIADO AO TCM														
PPA ENVIADO FORA DO PRAZO AO TCM														
LDO NÃO ENVIADO AO TCM														
LDO ENVIADA FORA DO PRAZO AO TCM														
ORÇAMENTO ENVIADO FORA DO PRAZO														
ORÇAMENTO SUPERESTIMADO														
ORÇAMENTO COM MATERIA ESTRANHA														
DEFEITOS NO PLANEJAMENTO ORÇAMENTÁRIO														
AUSÊNCIA CRONOGRAMA DESEMBOLSOS/PROGRAMAÇÃO FINANCEIRA														
RREO E/OU RGF PUBL. E/OU ENCAM. TCM FORA DO PRAZO OU NÃO ENCAM														
CRONOGR. DESEMB./PROGR. FINANC. ENVIADO INTEMPESTIVAMENTE														
PRESTAÇÃO DE CONTAS NÃO ENVIADA AO TCM														
PRESTAÇÃO DE CONTAS ENVIADA AO TCM INTEMPESTIVAMENTE														
PRESTAÇÃO DE CONTAS INDEVIDAMENTE INSTRUIDA														
AUSÊNCIA DECRETOS ABERTURA CREDITOS ADICIONAIS														
CREDITOS ADICIONAIS SEM AUTORIZAÇÃO LEGISLATIVA														
ABERTURA DE CREDITOS ADICIONAIS DIVERGENTES DOS DECRETOS														
AUSÊNCIA DE LEIS/REGULAMENTOS														
REMESSA INTEMPESTIVA DE BALANCETES E DOC. MENSAIS														
DÉFICIT ARRECAÇÃO RECEITA TRIBUTÁRIA														
DÉFICIT ARRECAÇÃO RECEITA DIVIDATIVA														
AUSÊNCIA ARRECAÇÃO DIVIDATIVA														
CHEQUE COMPENSADO SEM DOC. DESPESA CORRESPONDENTE														
SALDO EM CAIXA														
AUSÊNCIA OU IRREGULARIDADES NO LIVRO DIÁRIO E/OU RAZÃO														
IRREGULAR. NOS REGISTR. DO CONTR. ORÇAMENT. E/OU EXTRAORÇAMEN.														
IRREGULARIDADES NO BALANÇO GERAL														
INSCRIÇÃO RESTOS A PAGAR SEM LASTRO FINANCEIRO														
RESTOS A PAGAR EXCESSIVAMENTE E INSCRITOS														
AUSÊNCIA DE EXTRATOS BANCÁRIOS														
DIVERGÊN. ENTRE SALDOS EXTR. BANC. TERM. CONF. E/OU BALAN. FINANC.														
NÃO APLICAÇÃO PERCENTUAL MÍNIMO CONSTITUCIONAL EDUCAÇÃO														
NÃO APLICAÇÃO PERCENTUAL MÍNIMO CONSTITUCIONAL SAÚDE														
NÃO APLICAÇÃO LIMITE MÍNIMO 80% FUNDEF VALORIZAÇÃO MAGISTERIO														
AUSÊNCIA RETENÇÃO IRRF														
AUSÊNCIA RETENÇÃO ISS														
AUSÊNCIA PRESTAÇÃO CONTAS SUPRIMENTO FUNDOS														
AUSÊNCIA RELAÇÃO SERV. PARTICIP. CURSOS, SIMP. OU CONGRESSOS														
AUSÊNCIA LICITAÇÃO														
IRREGULARIDADES NO PROCESSO LICITATÓRIO														
AUSÊNCIA CONTRATO														
CONTRATAÇÕES IRREGULARES														
PAGAMENTOS INDEVIDOS														
DEMISSÃO DE FUNCIONÁRIOS CONCURSADOS														
CONTRATAÇÕES DE PESSOAL SEM CONCURSO PÚBLICO														
DESVIO DE VERBAS NA AQUISIÇÃO DA MERENDA ESCOLAR														
DESVIO DO DINHEIRO DO FUNDEF														
PAGAMENTOS INDEVIDOS COM RECURSOS DO FUNDEF														
AUSÊNCIA DE RECOLHIMENTO DO IRRF														
AUSÊNCIA DE RECOLHIMENTO DO ISS														
AUSÊNCIA DE PLANO DE CARGOS E SALÁRIO E/OU REGIME JURIDICO ÚNICO														
NÃO RECOLHIMENTO DE DÉBITOS E MULTAS IMPUTADOS PELO TCM														
CONSIGNAÇÕES E CONTRIB. PREVIDENCIARIAS RECOLHIDAS A MENOR														
NÃO REPASSE DA PENSÃO JUDICIAL														
NÃO REPASSE DA CONTRIBUIÇÃO SINDICAL														
EMISSÃO DE CHEQUES SEM SUPRIMENTO DE FUNDOS														
IRREGULARIDADES NO CONTROLE DE COMBUSTÍVEL														
AUSÊNCIA DE CONTROLE DE COMBUSTÍVEL														
IRREGULARIDADES NO CONTROLE DE FRETES														
AUSÊNCIA DE CONTROLE DE FRETE														
IRREGULARIDADES NO CONTROLE DE DOAÇÕES														
AUSÊNCIA DE CADASTRO DE BENEFICIÁRIOS DE DOAÇÕES														
IRREGULARIDADES NO CONTROLE DO ALMOXARIFADO														
AUSÊNCIA DE ALMOXARIFADO OU DE CONTROLE DO ALMOXARIFADO														
ALIENAÇÃO DE BENS SEM DOC. OU COM FALHAS														
ALIENAÇÃO DE BENS COM VALOR SUBAVALIADO														
AUSÊNCIA DE LAUDOS DE AVALIAÇÃO DE IMÓVEIS DESAPROPRIADOS														
DIFERENÇA FINANCEIRA EM OBRAS EXECUTADAS														
AUSÊNCIA DE ORÇAMENTO DE OBRA														
AUSÊNCIA DE PROJETO BÁSICO DE OBRAS														
AUSÊNCIA DE CONTROLE DOS BENS PATRIMONIAIS														
IRREGULARIDADES NO LIVRO DE CONTROLE DOS BENS PATRIMONIAIS														

**QUADRO 11 - Tipos de irregularidades nas prestações de contas do maior e menor Município da Região Sertão dos Crateús, apontadas pelo TCM**

Fonte: Elaborado pela autora, 2008

Apesar da inacessibilidade aos resultados das contas de 1996, as decisões do TCM afeitas à apreciação das contas do período relativo à vigência da IN nº. 01/97 dão conta de uma crescente ocorrência de irregularidades, tanto em Crateús, quanto em Ararendá, conforme demonstrado no quadro 11.

No Município Sede foram observadas oito ocorrências em 1997, onze em 1998 e vinte e cinco em 1999, enquanto que o menor Município registrou quatro irregularidades em 1997, vinte e uma em 1998 e vinte em 1999, traduzindo a ineficiência dos controles internos de ambos os Municípios em comento.

Depreende-se do quadro 11 o aperfeiçoamento dos controles internos nos Municípios de Crateús e Ararendá, no que concerne às imposições da LRF, tendo em vista a gradativa redução de irregularidades entre 1999 e 2002.

No primeiro ano, Crateús somou vinte e cinco ocorrências contra dezoito em 2000 e 2001, havendo uma redução bastante acentuada em 2002, com apenas duas irregularidades, o mesmo acontecendo com Ararendá, que registrou vinte em 1999, seis em 2000, oito em 2001 e apenas três em 2002, o que demonstra uma certa dificuldade de adaptação nos primeiros anos da LRF e um relevante aperfeiçoamento no último exercício analisado.

#### **a) CRATEÚS**

##### **Irregularidades mais Frequentes**

Ausência de leis e regulamentos - 1997/2001;

Prestação de contas não enviadas ao TCM - 1997/2001;

Déficit na arrecadação da receita da dívida ativa - 1998/2002;

Remessa intempestiva de balancetes e documentos mensais - 1997 e 1999/2001;

Ausência de licitações - 1997/2001; e

Ausência de contratos - 1997/2001.

##### **Irregularidades de maior Gravidade**

RREO e/ou RGF publicados e/ou encaminhados ao TCM fora do prazo ou não encaminhados - 2000/2002;

Cronograma de desembolso e programação financeira enviados intempestivamente - 2001;

Prestação de contas não enviadas ao TCM - 1997/2001;

Irregularidades em processos licitatórios - 1997/1999;  
Abertura de créditos adicionais sem autorização legislativa - 1998;  
Contratação de pessoal sem concurso público - 1997;  
Alienação de bens sem documentos ou com falhas - 2000;  
Não aplicação do limite de 60% do FUNDEF na valorização do magistério - 1998 e 2001;  
Ausência de prestação de contas de suprimento de fundos - 1999;  
Pagamentos indevidos com recursos do FUNDEF - 1998;  
Ausência de licitação - 1997/2001;  
Pagamentos indevidos - 1999;  
Ausência de controle interno relacionados a doações, almoxarifado e bens patrimoniais - 1999, 2001, 1999 e 2001, respectivamente; e  
Inscrição de Restos a Pagar sem lastro financeiro - 1998/2000.

#### **b) ARARENDÁ**

##### **Irregularidades mais Frequentes**

Ausência de arrecadação da receita da dívida ativa - 1998/2000;  
Ausência de licitação - 1997/1999; e  
Consignações e contribuições previdenciárias recolhidas a menor - 1998/2001.

##### **Irregularidades de maior Gravidade**

RREO e/ou RGF publicados e/ou encaminhados ao TCM fora do prazo ou não encaminhados - 2000 e 2001;  
Cronograma de desembolso e programação financeira enviados intempestivamente - 2001 e 2002;  
Abertura de créditos adicionais sem autorização legislativa - 2001;  
Não aplicação do limite mínimo na educação - 1999;  
Pagamento indevido com recurso do FUNDEF - 1998;  
Inscrição de Restos a Pagar sem lastro financeiro - 1998 e 2000;  
Não aplicação do limite de 60% do FUNDEF na valorização do magistério - 1998 e 1999;  
Ausência de licitação - 1997/1999;  
Ausência de controles internos relacionados a combustíveis, fretes, doações, almoxarifado, obras e bens patrimoniais - 1998 e 1999, 1998 e 1999, 1998 e 1999, 1998 e 1999, 1997, 1998 e 1999, respectivamente;

Irregularidade em processo licitatório - 1997; e

Pagamentos indevidos - 1997;

### **Irregularidades Comuns**

LDO enviada fora do prazo ao TCM;

Cronograma de desembolso e programação financeira enviados intempestivamente;

Abertura de créditos adicionais sem autorização legislativa;

Déficit na arrecadação da receita tributária;

Déficit na arrecadação da receita da dívida ativa;

Restos a pagar excessivamente inscritos;

Divergências entre os saldos dos extratos bancários, termos de conferência e/ou balanços financeiros;

Irregularidades em processos licitatórios;

Pagamento indevido com recurso do FUNDEF;

Ausência de recolhimento do IRRF;

Ausência de recolhimento do ISS;

Não repasse da contribuição sindical;

Irregularidades no registro de controle ou documentos orçamentários e/ou extra-orçamentários;

Não aplicação do limite de 60% do FUNDEF na valorização do magistério;

Orçamento superestimado;

Remessa intempestiva de balancetes e documentos mensais;

Irregularidades no balanço geral;

Pagamentos indevidos;

RREO e/ou RGF publicados e/ou enviados ao TCM fora do prazo ou não enviados;

Prestação de contas indevidamente instruída;

Ausência de leis e regulamentos;

Inscrição de restos a pagar sem lastro financeiro;

Ausência de licitação;

Ausência de contrato;

Consignações e contribuições previdenciárias recolhidas a menor; e

Ausência de controles internos relacionados a doações e bens patrimoniais.

## 6.11 Região Sertão dos Inhamuns

OCORRÊNCIAS	MUNICÍPIOS													
	TAUÁ							ARNEIROZ						
	1996	1997	1998	1999	2000	2001	2002	1996	1997	1998	1999	2000	2001	2002
PPA NÃO ENVIADO AO TCM														
PPA ENVIADO FORA DO PRAZO AO TCM														
LDO NÃO ENVIADO AO TCM														
LDO ENVIADO FORA DO PRAZO AO TCM														
ORÇAMENTO ENVIADO FORA DO PRAZO														
ORÇAMENTO SUPERESTIMADO														
ORÇAMENTO COM MATERIA ESTRANHA														
DEFEITOS NO PLANEJAMENTO ORÇAMENTÁRIO														
AUSÊNCIA CRONOGRAMA DESEMBOLSO/PROGRAMAÇÃO FINANCEIRA														
RREO E/OU RGF PUBL. E/OU ENCAM. TCM FORA DO PRAZO OU NÃO ENCAM														
CRONOGR. DESEMBOLSO/PROGR. FINANC. ENVIADO INTEMPESTIVAMENTE														
PRESTAÇÃO DE CONTAS NÃO ENVIADA AO TCM														
PRESTAÇÃO DE CONTAS ENVIADA AO TCM INTEMPESTIVAMENTE														
PRESTAÇÃO DE CONTAS INDEVIDAMENTE INSTRUIDA														
AUSÊNCIA DECRETOS ABERTURA CREDITOS ADICIONAIS														
CREDITOS ADICIONAIS SEM AUTORIZAÇÃO LEGISLATIVA														
ABERTURA DE CREDITOS ADICIONAIS DIVERGENTES DOS DECRETOS														
AUSÊNCIA DE LEIS/REGULAMENTOS														
REMESSA INTEMPESTIVA DE BALANCETES E DOC. MENSAIS														
DÉFICIT ARRECAÇÃO RECEITA TRIBUTÁRIA														
DÉFICIT ARRECAÇÃO RECEITA DIVIDA TIVA														
AUSÊNCIA ARRECAÇÃO DIVIDA TIVA														
CHEQUE COMPENSADO SEM DOC. DESPESA CORRESPONDENTE														
SALDO EM CAIXA														
AUSÊNCIA OU IRREGULARIDADES NO LIVRO DIÁRIO E/OU RAZÃO														
IRREGULAR. NOS REGISTR. DO CONTR. ORÇAMENT. E/OU EXTRAORÇAMEN.														
IRREGULARIDADES NO BALANÇO GERAL														
INSCRIÇÃO RESTOS A PAGAR SEM LASTRO FINANCEIRO														
RESTOS A PAGAR EXCESSIVAMENTE INSCRITOS														
AUSÊNCIA DE EXTRATOS BANCÁRIOS														
DIVERGÊN. ENTRE SALDOS EXTR. BANC. TERM. CONF. E/OU BALAN. FINANC.														
NÃO APLICAÇÃO PERCENTUAL MÍNIMO CONSTITUCIONAL EDUCAÇÃO														
NÃO APLICAÇÃO PERCENTUAL MÍNIMO CONSTITUCIONAL SAÚDE														
NÃO APLICAÇÃO LIMITE MÍNIMO 60% FUNDEF VALORIZAÇÃO MAGISTERIO														
AUSÊNCIA RETENÇÃO IRRF														
AUSÊNCIA RETENÇÃO ISS														
AUSÊNCIA PRESTAÇÃO CONTAS SUPRIMENTO FUNDOS														
AUSÊNCIA RELAÇÃO SERV. PARTICIP. CURSOS, SIMP. OU CONGRESSOS														
AUSÊNCIA LICITAÇÃO														
IRREGULARIDADES NO PROCESSO LICITATÓRIO														
AUSÊNCIA CONTRATO														
CONTRATAÇÕES IRREGULARES														
PAGAMENTOS INDEVIDOS														
DEMISSÃO DE FUNCIONÁRIOS CONCURSADOS														
CONTRATAÇÕES DE PESSOAL SEM CONCURSO PÚBLICO														
DESVIO DE VERBAS NA AQUISIÇÃO DA MERENDA ESCOLAR														
DESVIO DO DINHEIRO DO FUNDEF														
PAGAMENTOS INDEVIDOS COM RECURSOS DO FUNDEF														
AUSÊNCIA DE RECOLHIMENTO DO IRRF														
AUSÊNCIA DE RECOLHIMENTO DO ISS														
AUSÊNCIA DE PLANO DE CARGOS E SALÁRIO E/OU REGIME JURIDICO ÚNICO														
NÃO RECOLHIMENTO DE DÉBITOS E MULTAS IMPUTADOS PELO TCM														
CONSIGNAÇÕES E CONTRIB. PREVIDENCIARIAS RECOLHIDAS A MENOR														
NÃO REPASSE DA PENSÃO JUDICIAL														
NÃO REPASSE DA CONTRIBUIÇÃO SINDICAL														
EMISSÃO DE CHEQUES SEM SUPRIMENTO DE FUNDOS														
IRREGULARIDADES NO CONTROLE DE COMBUSTÍVEL														
AUSÊNCIA DE CONTROLE DE COMBUSTÍVEL														
IRREGULARIDADES NO CONTROLE DE FRETES														
AUSÊNCIA DE CONTROLE DE FRETE														
IRREGULARIDADES NO CONTROLE DE DOAÇÕES														
AUSÊNCIA DE CADASTRO DE BENEFICIÁRIOS DE DOAÇÕES														
IRREGULARIDADES NO CONTROLE DO ALMOXARIFADO														
AUSÊNCIA DE ALMOXARIFADO OU DE CONTROLE DO ALMOXARIFADO														
ALIENAÇÃO DE BENS SEM DOC. OU COM FALHAS														
ALIENAÇÃO DE BENS COM VALOR SUBAVALIADO														
AUSÊNCIA DE LAUDOS DE AVALIAÇÃO DE IMÓVEIS DESAPROPRIADOS														
DIFERENÇA FINANCEIRA EM OBRAS EXECUTADAS														
AUSÊNCIA DE ORÇAMENTO DE OBRA														
AUSÊNCIA DE PROJETO BÁSICO DE OBRAS														
AUSÊNCIA DE CONTROLE DOS BENS PATRIMONIAIS														
IRREGULARIDADES NO LIVRO DE CONTROLE DOS BENS PATRIMONIAIS														

**QUADRO 12 - Tipos de irregularidades nas prestações de contas do maior e menor Município da Região Sertão dos Inhamuns, apontadas pelo TCM**

Fonte: Elaborado pela autora, 2008



Percebe-se, a partir do quadro 12, que após a edição da IN n°. 01/97, Arneiroz registrou um pequeno acréscimo no número de anomalias, contabilizando dez em 1997 e treze em 1998. No entanto, houve uma relevante redução em 1999, que em suas prestações de contas, foram debitadas apenas quatro ocorrências de irregularidades.

No que diz respeito a Tauá as exigências do novo regulamento parecem ter sido mais devastadoras, pois registrava 7 ocorrências em 1996, apenas quatro em 1997, ano da edição na norma infraconstitucional, disparando para vinte e nove em 1998 e onze em 1999. Comportamento do que se pode traduzir que o controle interno da municipalidade estava desatento para as novas regras.

De outra forma, no que concerne à observância das imposições da LRF, o Município de Tauá registra uma paulatina queda nas ocorrências entre o ano anterior à vigência da norma, o ano de sua edição e o exercício seguinte, ao evidenciar ocorrências de onze em 1999, oito em 2000 e cinco em 2001, demonstrando nesta primeira fase um certo preparo para recepcionar as inovações introduzidas. No entanto, surpreendentemente quase que triplica as irregularidades computadas pelo TCM nas contas do Município, ao partir de cinco ocorrências em 2001 para quatorze em 2002.

Por sua vez, em Arneiroz também vislumbra-se o crescente número de ocorrências a partir da entrada da LRF no ordenamento jurídico nacional, indicando o despreparo do controle interno daquela municipalidade para lidar com as regras da nova lei, isto porque registra apenas quatro ocorrências em 1999, que sobem para nove em 2000 e alcançam treze em 2001.

#### **a) TAUÁ**

##### **Irregularidades mais Frequentes**

Ausência de leis e regulamentos - 1998, 1999 e 2002;

Prestação de contas indevidamente instruídas - 1998, 2001 e 2002;

Déficit na arrecadação da receita da dívida ativa - 1998/2000 e 2002;

Remessa intempestiva de balancetes e documentos mensais - 1998, 1999 e 2001;

Irregularidade no balanço geral - 1998/2002;

Ausência de extratos bancários - 1997/1999 e 2002;

Ausência de licitações - 1997/1999 e 2002;

Ausência de recolhimento de IRRF - 1998, 1999 e 2002;  
Ausência de recolhimento do ISS - 1998, 1999 e 2002; e  
Consignações e contribuições previdenciárias recolhidas a menor - 1998, 2000 e 2002.

### **Irregularidades de maior Gravidade**

RREO e/ou RGF publicados e/ou encaminhados ao TCM fora do prazo ou não encaminhados - 2000 e 2002;  
Abertura de créditos adicionais sem autorização legislativa - 2000;  
Contratações irregulares - 2002;  
Prestação de contas não enviadas ao TCM - 1999;  
Irregularidades em processos licitatórios - 1998;  
Não aplicação do limite de 60% do FUNDEF na valorização do magistério - 1998 e 1999;  
Pagamentos indevidos com recursos do FUNDEF - 1998;  
Ausência de licitação - 1997/1999 e 2002;  
Pagamentos indevidos - 1996 e 1998;  
Ausência de controle interno relacionados a combustíveis, fretes, doações, obras e bens patrimoniais - 1996, 1996, 1996, 1998 e 1998, 2001 e 2002, respectivamente;  
Inscrição de Restos a Pagar sem lastro financeiro - 1998; e  
Diferença financeira em obras executadas - 1997 e 1998.

### **b) ARNEIROZ**

Apesar da impossibilidade de análise das decisões do TCM referentes aos exercícios de 1996 e 2002 sobre as contas da Prefeitura de Arneiroz, do quadro 12 extrai-se o seguinte:

### **Irregularidades mais Frequentes**

Orçamento superestimado - 1997/2000;  
Prestação de contas indevidamente instruída - 1998, 200 e 2001;  
Déficit na arrecadação da receita tributária - 1997, 1999 e 2000;  
Inscrição de Restos a Pagar sem lastro financeiro - 1997, 1998 e 2000;  
Diferença financeira em obras executadas - 1997, 1998 e 2001;  
Ausência de arrecadação da receita da dívida ativa - 1997/2000; e  
Consignações e contribuições previdenciárias recolhidas a menor - 1998/2001.

### **Irregularidades de maior Gravidade**

RREO e/ou RGF publicados e/ou encaminhados ao TCM fora do prazo ou não encaminhados - 2000;

Demissão de servidor concursado - 2001

Contratação sem concurso público - 2001;

Desvio de verbas na aquisição da merenda escolar - 2001

Desvio do dinheiro do FUNDEF - 2001;

Diferença financeira em obras executadas - 1997, 1998 e 2001;

Pagamento indevido com recurso do FUNDEF - 1998;

Inscrição de Restos a Pagar sem lastro financeiro - 1997, 1998 e 2000;

Ausência de licitação - 1997; e

Pagamentos indevidos - 1997 e 2001;

### **Irregularidades Comuns**

Déficit na arrecadação da receita tributária;

Ausência de extratos bancários;

Divergências entre os saldos dos extratos bancários, termos de conferência e/ou balanços financeiros;

Pagamento indevido com recurso do FUNDEF;

Ausência de recolhimento do IRRF;

Ausência de recolhimento do ISS;

Orçamento superestimado;

Remessa intempestiva de balancetes e documentos mensais;

Irregularidades no balanço geral;

Pagamentos indevidos;

RREO e/ou RGF publicados e/ou enviados ao TCM fora do prazo ou não enviados;

Prestação de contas enviadas intempestivamente ao TCM;

Inscrição de restos a pagar sem lastro financeiro;

Restos a pagar excessivamente inscritos;

Ausência de licitação;

Consignações e contribuições previdenciárias recolhidas a menor; e

Diferença financeira em obras executadas.

## 6.12 Região do Médio Jaguaribe

OCORRÊNCIAS	MUNICÍPIOS													
	LIMOEIRO DO NORTE							POTIRETAMA						
	1996	1997	1998	1999	2000	2001	2002	1996	1997	1998	1999	2000	2001	2002
PPA NÃO ENVIADO AO TCM														
PPA ENVIADO FORA DO PRAZO AO TCM														
LDO NÃO ENVIADO AO TCM														
LDO ENVIADA FORA DO PRAZO AO TCM														
ORÇAMENTO ENVIADO FORA DO PRAZO														
ORÇAMENTO SUPERESTIMADO														
ORÇAMENTO COM MATERIA ESTRANHA														
DEFEITOS NO PLANEJAMENTO ORÇAMENTÁRIO														
AUSÊNCIA CRONOGRAMA DESEMBOLSO/PROGRAMAÇÃO FINANCEIRA														
RREO E/OU RGF PUBL. E/OU ENCAM. TCM FORA DO PRAZO OU NÃO ENCAM														
CRONOGR. DESEMB./PROGR. FINANC. ENVIADO INTEMPESTIVAMENTE														
PRESTAÇÃO DE CONTAS NÃO ENVIADA AO TCM														
PRESTAÇÃO DE CONTAS ENVIADA AO TCM INTEMPESTIVAMENTE														
PRESTAÇÃO DE CONTAS INDEVIDAMENTE INSTRUIDA														
AUSÊNCIA DECRETOS ABERTURA CREDITOS ADICIONAIS														
CREDITOS ADICIONAIS SEM AUTORIZAÇÃO LEGISLATIVA														
ABERTURA DE CREDITOS ADICIONAIS DIVERGENTES DOS DECRETOS														
AUSÊNCIA DE LEIS/REGULAMENTOS														
REMESSA INTEMPESTIVA DE BALANCETES E DOC. MENSAIS														
DÉFICIT ARRECAÇÃO RECEITA TRIBUTÁRIA														
DÉFICIT ARRECAÇÃO RECEITA DIVIDA ATIVA														
AUSÊNCIA ARRECAÇÃO DIVIDA ATIVA														
CHEQUE COMPENSADO SEM DOC. DESPESA CORRESPONDENTE														
SALDO EM CAIXA														
AUSÊNCIA OU IRREGULARIDADES NO LIVRO DIARIO E/OU RAZÃO														
IRREGULAR. NOS REGISTR. DO CONTR. ORÇAMENT. E/OU EXTRAORÇAMEN														
IRREGULARIDADES NO BALANÇO GERAL														
INSCRIÇÃO RESTOS A PAGAR SEM LASTRO FINANCEIRO														
RESTOS A PAGAR EXCESSIVAMENTE INSCRITOS														
AUSÊNCIA DE EXTRATOS BANCÁRIOS														
DIVERGÊN. ENTRE SALDOS EXTR. BANC. TERM. CONF. E/OU BALAN. FINANC.														
NÃO APLICAÇÃO PERCENTUAL MÍNIMO CONSTITUCIONAL EDUCAÇÃO														
NÃO APLICAÇÃO PERCENTUAL MÍNIMO CONSTITUCIONAL SAÚDE														
NÃO APLICAÇÃO LIMITE MÍNIMO 60% FUNDEF VALORIZAÇÃO MAGISTERIO														
AUSÊNCIA RETENÇÃO IRRF														
AUSÊNCIA RETENÇÃO ISS														
AUSÊNCIA PRESTAÇÃO CONTAS SUPRIMENTO DE FUNDOS														
AUSÊNCIA RELAÇÃO SERV. PARTICIP. CURSOS, SIMP. OU CONGRESSOS														
AUSÊNCIA LICITAÇÃO														
IRREGULARIDADES NO PROCESSO LICITATÓRIO														
AUSÊNCIA CONTRATO														
CONTRATAÇÕES IRREGULARES														
PAGAMENTOS INDEVIDOS														
DEMISSÃO DE FUNCIONÁRIOS CONCURSADOS														
CONTRATAÇÕES DE PESSOAL SEM CONCURSO PÚBLICO														
DESVIO DE VERBAS NA AQUISIÇÃO DA MERENDA ESCOLAR														
DESVIO DO DINHEIRO DO FUNDEF														
PAGAMENTOS INDEVIDOS COM RECURSOS DO FUNDEF														
AUSÊNCIA DE RECOLHIMENTO DO IRRF														
AUSÊNCIA DE RECOLHIMENTO DO ISS														
AUSÊNCIA DE PLANO DE CARGOS E SALÁRIO E/OU REGIME JURIDICO ÚNICO														
NÃO RECOLHIMENTO DE DÉBITOS E MULTAS IMPUTADOS PELO TCM														
CONSIGNAÇÕES E CONTRIB. PREVIDENCIARIAS RECOLHIDAS A MENOR														
NÃO REPASSE DA PENSÃO JUDICIAL														
NÃO REPASSE DA CONTRIBUIÇÃO SINDICAL														
EMISSÃO DE CHEQUES SEM SUPRIMENTO DE FUNDOS														
IRREGULARIDADES NO CONTROLE DE COMBUSTÍVEL														
AUSÊNCIA DE CONTROLE DE COMBUSTÍVEL														
IRREGULARIDADES NO CONTROLE DE FRETES														
AUSÊNCIA DE CONTROLE DE FRETE														
IRREGULARIDADES NO CONTROLE DE DOAÇÕES														
AUSÊNCIA DE CADASTRO DE BENEFICIÁRIOS DE DOAÇÕES														
IRREGULARIDADES NO CONTROLE DO ALMOXARIFADO														
AUSÊNCIA DE ALMOXARIFADO OU DE CONTROLE DO ALMOXARIFADO														
ALIENAÇÃO DE BENS SEM DOC. OU COM FALHAS														
ALIENAÇÃO DE BENS COM VALOR SUBAVALIADO														
AUSÊNCIA DE LAUDOS DE AVALIAÇÃO DE IMÓVEIS DESAPROPRIADOS														
DIFERENÇA FINANCEIRA EM OBRAS EXECUTADAS														
AUSÊNCIA DE ORÇAMENTO DE OBRA														
AUSÊNCIA DE PROJETO BÁSICO DE OBRAS														
AUSÊNCIA DE CONTROLE DOS BENS PATRIMONIAIS														
IRREGULARIDADES NO LIVRO DE CONTROLE DOS BENS PATRIMONIAIS														

**QUADRO 13 - Tipos de irregularidades nas prestações de contas do maior e menor Município da Região do Médio Jaguaribe, apontadas pelo TCM**

Fonte: Elaborado pela autora, 2008

O controle interno de Limoeiro do Norte demonstra não ter sido tecnicamente capaz de conviver com as regras estabelecidas pela IN nº. 01/97, pois o TCM apurou um crescente número de ocorrências entre o ano da edição do regulamento e os posteriores, pois, em 1997, foram computadas treze anomalias, aumentadas para quinze em 1998 e dezenove em 1999. Potiretama também demonstra sentir os efeitos da vigência da nova legislação, pois parte de apenas cinco ocorrências em 1997 para trinta em 1998, mas diminuindo esse número para onze em 1999, em conformidade com o quadro 13.

Ao contrário do que ocorreu com a IN nº. 01/97, Limoeiro do Norte registra um período de incerteza no primeiro momento, e de uma relativa adaptação às regras impostas pela LRF posteriormente, isto porque em 1999, evidencia dezenove ocorrências de irregularidades, sobe para vinte e uma em 2000, mas em seguida faz gradativa redução para onze em 2001 e dez em 2002.

Por sua vez, Arneiroz demonstra extrema vulnerabilidade em seus controles até o primeiro exercício após a vigência da LRF, ao registrar um crescente número de irregularidades no período, pois em 1999, aponta para onze ocorrências, que é aumentada para quinze em 2000 e vinte e três em 2001.

Todavia, logo a seguir, no exercício de 2002, demonstra ter-se adequadamente às regras com forte redução para apenas cinco ocorrências.

Registre-se a impossibilidade de análise da decisão do TCM, referente ao exercício de 1996, sobre as contas das Prefeituras de Limoeiro do Norte e Potiretama, conforme se infere do quadro 13.

#### **a) LIMOEIRO DO NORTE**

##### **Irregularidades mais Frequentes**

Orçamento superestimado - 1998 a 2001;

Prestação de contas indevidamente instruídas - 1998, 2000 e 2002;

Inscrição de Restos a Pagar sem lastro financeiro - 1998/2000 e 2002;

Ausência de controle interno de bens patrimoniais - 1997, 1999/2002; e

Consignações e contribuições previdenciárias recolhidas a menor - 1998/2002.

### **Irregularidades de maior Gravidade**

Abertura de créditos adicionais sem autorização legislativa - 1998 e 2002;  
 RREO e/ou RGF publicados e/ou encaminhados ao TCM fora do prazo ou não encaminhados - 2000/2002;  
 Cronograma de desembolso e programação financeira enviados fora do prazo - 2000/2002;  
 Alienação de bens sem documentos ou com falhas - 2001;  
 Prestação de contas não enviadas ao TCM - 1998;  
 Não aplicação do limite mínimo de 60% do FUNDEF na valorização do magistério - 1998 ;  
 Pagamentos indevidos com recursos do FUNDEF - 1998;  
 Ausência de licitação - 1997, 1998 e 2000;  
 Pagamentos indevidos - 2000;  
 Ausência de controle interno relacionados a combustíveis, fretes, doações, almoxarifado, obras e bens patrimoniais - 1997 e 1999, 1997, 1997 e 1999, 1997 e 1999 e 2002, 1997 e 2000, 1997/2002, respectivamente;  
 Inscrição de Restos a Pagar sem lastro financeiro - 1998/2000 e 2002; e  
 Diferença financeira em obras executadas - 1997.

### **b) POTIRETAMA**

#### **Irregularidades mais Frequentes**

Prestação de contas indevidamente instruída - 1998/2001;  
 Prestação de contas enviadas ao TCM intempestivamente - 1998/2001;  
 Não aplicação do limite de 60% do FUNDEF na valorização do magistério - 1998/2001;  
 Irregularidades em processos licitatórios - 1998, 1999, 2001 e 2002;  
 Ausência de contrato - 1998, 1999, 2001 e 2002;  
 Consignações e contribuições previdenciárias recolhidas a menor - 1998/2002; e  
 Ausência de licitação - 1997/2002.

#### **Irregularidades de maior Gravidade**

RREO e/ou RGF publicados e/ou encaminhados ao TCM fora do prazo ou não encaminhados - 2000 e 2001;  
 Prestação de contas não enviadas ao TCM - 1998;  
 Abertura de créditos adicionais sem autorização legislativa - 2000;  
 Não aplicação do percentual mínimo na saúde - 2001;

Não aplicação do limite mínimo de 60% do FUNDEF na valorização do magistério - 1998/2001;

Ausência de licitação - 1997/2002;

Irregularidades em processos licitatórios - 1998, 1999, 2001 e 2002;

Pagamentos indevidos com recursos do FUNDEF - 1998;

Emissão de cheques sem suprimento de fundos - 1998;

Inscrição de Restos a Pagar sem lastro financeiro - 2000 e 2001;

Pagamentos indevidos - 1997 e 1998;

Ausência de controle interno em relação a combustíveis, fretes, doações, almoxarifado, obras e bens patrimoniais - 1998 e 1999, 1998, 1998, 1998, 1998, 1998, 1999 e 2001, respectivamente; e

Diferença em obras executadas - 1997 e 1998.

### **Irregularidades Comuns**

Déficit na arrecadação da receita tributária;

Defeitos no planejamento orçamentário;

Cronograma de desembolso e programação financeira enviados fora do prazo;

Prestação de contas não enviadas ao TCM;

Prestação de contas indevidamente instruída;

Abertura de créditos adicionais sem autorização legislativa;

Ausência de leis e regulamentos;

Irregularidades nos registros do controle orçamentário e/ou extra-orçamentário;

Ausência de extratos bancários;

Divergências entre os saldos dos extratos bancários, termos de conferência e/ou balanços financeiros;

Não aplicação do limite mínimo de 60% do FUNDEF na valorização do magistério;

Ausência de contrato;

Pagamento indevido com recurso do FUNDEF;

Ausência de recolhimento do IRRF;

Ausência de recolhimento do ISS;

Orçamento superestimado;

Remessa intempestiva de balancetes e documentos mensais;

Irregularidades no balanço geral;

Pagamentos indevidos;  
RREO e/ou RGF publicados e/ou enviados ao TCM fora do prazo ou não enviados;  
Prestação de contas enviadas intempestivamente ao TCM;  
Inscrição de restos a pagar sem lastro financeiro;  
Restos a pagar excessivamente inscritos;  
Ausência de licitação;  
Consignações e contribuições previdenciárias recolhidas a menor;  
Não repasse da contribuição sindical;  
Diferença financeira em obras executadas; e  
Ausência de controle interno em relação a combustíveis, fretes, doações, almoxarifado, obras e bens patrimoniais.

Juazeiro do Norte, segundo as decisões do TCM, apresentou crescente número de irregularidades até 1998, com seis em 1996, oito em 1997 e quatorze em 1998. No entanto, em 1999 houve uma redução de 50%, tendo em vista que naquele ano foram computadas somente sete ocorrências.

Já o Município de Baixio, que no ano de 1997 apresentou relativo controle com a ocorrência de apenas seis irregularidades, no ano de 1998 saltou abruptamente para dezenove e regrediu para dez em 1999 de acordo com o quadro 14.

No que concerne aos ditames da LRF, Juazeiro do Norte apresentou um gradativo aumento nas irregularidades apuradas, quais sejam, seis em 2000, dez em 2001 e onze em 2002.

Enquanto isso, Baixio registrou uma acentuada progressão no número de ocorrências na vigência da LRF, haja vista que em 1999 contabilizava dez ocorrências, alcançando o número de quinze em 2001 e diminuindo para dez em 2002.

#### **a) JUAZEIRO DO NORTE**

##### **Irregularidades mais Frequentes**

Prestação de contas não enviadas ao TCM - 1996/1998;  
Déficit na arrecadação da receita da dívida ativa - 1998/2001;  
Ausência de licitação - 1997, 1998 e 2001; e  
Consignações e contribuições previdenciárias recolhidas a menor - 1998, 1999, 2001 e 2002.



### 6.13 Região do Cariri

OCORRÊNCIAS	MUNICÍPIOS													
	JUAZEIRO DO NORTE							BAIXIO						
	1996	1997	1998	1999	2000	2001	2002	1996	1997	1998	1999	2000	2001	2002
PPA NÃO ENVIADO AO TCM														
PPA ENVIADO FORA DO PRAZO AO TCM														
LDO NÃO ENVIADO AO TCM														
LDO ENVIADA FORA DO PRAZO AO TCM														
ORÇAMENTO ENVIADO FORA DO PRAZO														
ORÇAMENTO SUPERESTIMADO														
ORÇAMENTO COM MATERIA ESTRANHA														
DEFEITOS NO PLANEJAMENTO ORÇAMENTÁRIO														
AUSÊNCIA CRONOGRAMA DESEMBOLSO/PROGRAMAÇÃO FINANCEIRA														
RREO E/OU RGF PUBL. E/OU ENCAM. TCM FORA DO PRAZO OU NÃO ENCAM														
CRONOGR. DESEMB./PROGR. FINANC. ENVIADO INTEMPESTIVAMENTE														
PRESTAÇÃO DE CONTAS NÃO ENVIADA AO TCM														
PRESTAÇÃO DE CONTAS ENVIADA AO TCM INTEMPESTIVAMENTE														
PRESTAÇÃO DE CONTAS INDEVIDAMENTE INSTRUIDA														
AUSÊNCIA DECRETOS ABERTURA CREDITOS ADICIONAIS														
CREDITOS ADICIONAIS SEM AUTORIZAÇÃO LEGISLATIVA														
ABERTURA CREDITOS ADICIONAIS DIVERGENTES DOS DECRETOS														
AUSÊNCIA DE LEIS/REGULAMENTOS														
REMESSA INTEMPESTIVA DE BALANCETES E DOC. MENSAIS														
DÉFICIT ARRECAÇÃO RECEITA TRIBUTÁRIA														
DÉFICIT ARRECAÇÃO RECEITA DÍVIDA ATIVA														
AUSÊNCIA ARRECAÇÃO DÍVIDA ATIVA														
CHEQUE COMPENSADO SEM DOC. DESPESA CORRESPONDENTE														
SALDO EM CAIXA														
AUSÊNCIA OU IRREGULARIDADES NO LIVRO DIÁRIO E/OU RAZÃO														
IRREGULAR. NOS REGISTR. DO CONTR. ORÇAMENT. E/OU EXTRAORÇAMEN.														
IRREGULARIDADES NO BALANÇO GERAL														
INSCRIÇÃO RESTOS A PAGAR SEM LASTRO FINANCEIRO														
RESTOS A PAGAR EXCESSIVAMENTE INSCRITOS														
AUSÊNCIA DE EXTRATOS BANCÁRIOS														
DIVERGÊN. ENTRE SALDOS EXTR. BANC. TERM. CONF. E/OU BALAN. FINANC.														
NÃO APLICAÇÃO PERCENTUAL MÍNIMO CONSTITUCIONAL EDUCAÇÃO														
NÃO APLICAÇÃO PERCENTUAL MÍNIMO CONSTITUCIONAL SAÚDE														
NÃO APLICAÇÃO LIMITE MÍNIMO 80% FUNDEF VALORIZAÇÃO MAGISTERIO														
AUSÊNCIA RETENÇÃO IRRF														
AUSÊNCIA RETENÇÃO ISS														
AUSÊNCIA PRESTAÇÃO CONTAS SUPRIMENTO FUNDOS														
AUSÊNCIA RELAÇÃO SERV. PARTICIP. CURSOS, SIMP. OU CONGRESSOS														
AUSÊNCIA LICITAÇÃO														
IRREGULARIDADES NO PROCESSO LICITATÓRIO														
AUSÊNCIA CONTRATO														
CONTRATAÇÕES IRREGULARES														
PAGAMENTOS INDEVIDOS														
DEMISSÃO DE FUNCIONÁRIOS CONCURSADOS														
CONTRATAÇÕES DE PESSOAL SEM CONCURSO PÚBLICO														
DESVIO DE VERBAS NA AQUISIÇÃO DA MERENDA ESCOLAR														
DESVIO DO DINHEIRO DO FUNDEF														
PAGAMENTOS INDEVIDOS COM RECURSOS DO FUNDEF														
AUSÊNCIA DE RECOLHIMENTO DO IRRF														
AUSÊNCIA DE RECOLHIMENTO DO ISS														
AUSÊNCIA DE PLANO DE CARGOS E SALÁRIO E/OU REGIME JURÍDICO ÚNICO														
NÃO RECOLHIMENTO DE DÉBITOS E MULTAS IMPUTADOS PELO TCM														
CONSIGNAÇÕES E CONTRIB. PREVIDENCIÁRIAS RECOLHIDAS A MENOR														
NÃO REPASSE DA PENSÃO JUDICIAL														
NÃO REPASSE DA CONTRIBUIÇÃO SINDICAL														
EMISSÃO DE CHEQUES SEM SUPRIMENTO DE FUNDOS														
IRREGULARIDADES NO CONTROLE DE COMBUSTÍVEL														
AUSÊNCIA DE CONTROLE DE COMBUSTÍVEL														
IRREGULARIDADES NO CONTROLE DE FRETES														
AUSÊNCIA DE CONTROLE DE FRETE														
IRREGULARIDADES NO CONTROLE DE DOAÇÕES														
AUSÊNCIA DE CADASTRO DE BENEFICIÁRIOS DE DOAÇÕES														
IRREGULARIDADES NO CONTROLE DO ALMOXARIFADO														
AUSÊNCIA DE ALMOXARIFADO OU DE CONTROLE DO ALMOXARIFADO														
ALIENAÇÃO DE BENS SEM DOC. OU COM FALHAS														
ALIENAÇÃO DE BENS COM VALOR SUBAVALIADO														
AUSÊNCIA DE LAUDOS DE AVALIAÇÃO DE IMÓVEIS DESAPROPRIADOS														
DIFERENÇA FINANCEIRA EM OBRAS EXECUTADAS														
AUSÊNCIA DE ORÇAMENTO DE OBRA														
AUSÊNCIA DE PROJETO BÁSICO DE OBRAS														
AUSÊNCIA DE CONTROLE DOS BENS PATRIMONIAIS														
IRREGULARIDADES NO LIVRO DE CONTROLE DOS BENS PATRIMONIAIS														

**QUADRO 14 - Tipos de irregularidades nas prestações de contas do maior e menor Município da Região do Cariri, apontadas pelo TCM**

Fonte: Elaborado pela autora, 2008

### **Irregularidades de maior Gravidade**

RREO e/ou RGF publicados e/ou encaminhados ao TCM fora do prazo ou não encaminhados - 2000;

Não aplicação do percentual mínimo na educação - 1998 e 1999;

Não aplicação do percentual mínimo na saúde - 2000

Alienação de bens sem documentos ou com falhas - 2000 e 2001;

Prestação de contas não enviadas ao TCM - 1996/1998;

Pagamentos indevidos com recursos do FUNDEF - 1998;

Ausência de licitação - 1997, 1998 e 2001;

Irregularidades em processos licitatórios - 1998 e 2001;

Pagamentos indevidos - 1996 e 1998;

Ausência de controle interno relacionados a doações, almoxarifado, obras e bens patrimoniais - 2001, 1996, 1997 e 1996, respectivamente;

Inscrição de Restos a Pagar sem lastro financeiro - 1999; e

Diferença financeira em obras executadas - 1997.

### **b) BAIXIO**

Apesar da impossibilidade de análise das decisões do TCM relativas aos exercícios de 1996 e 2000 sobre as contas da Prefeitura de Baixio, do quadro 14 constata-se o seguinte:

### **Irregularidades mais Frequentes**

Ausência de leis e regulamentos - 1997, 1999 e 2001;

Déficit na arrecadação da receita tributária - 1998, 1999, 2001 e 2002;

Inscrição de restos a pagar sem lastro financeiro - 1998, 2001 e 2002;

Não aplicação do limite mínimo de 60% do FUNDEF na valorização do magistério - 1998, 1999 e 2001;

Consignações e contribuições previdenciárias recolhidas a menor - 1997/1999, 2001 e 2002;

Restos a pagar excessivamente inscritos - 1998, 2001 e 2002; e

Ausência de licitação - 1997/1999 e 2001.

### **Irregularidades de maior Gravidade**

Cronograma de desembolso e programação financeira enviados fora do prazo - 2002;

RREO e/ou RGF publicados e/ou encaminhados ao TCM fora do prazo ou não encaminhados - 2001 e 2002;

Prestação de contas não enviadas ao TCM - 1997 e 1998;

Não aplicação do percentual mínimo na saúde - 2002;

Não aplicação do limite mínimo de 60% do FUNDEF na valorização do magistério - 1998, 1999 e 2001;

Ausência de licitação - 1997/1999 e 2001;

Inscrição de Restos a Pagar sem lastro financeiro - 1998, 2001 e 2002; e

Ausência de controle interno em relação a bens patrimoniais - 1998 e 2001.

### **Irregularidades Comuns**

LDO enviada fora do prazo ao TCM;

Ausência de decretos na abertura de créditos adicionais;

Déficit na arrecadação da receita tributária;

Déficit na arrecadação da receita da dívida ativa;

Saldo em caixa;

Ausência de extratos bancários;

Não aplicação do percentual mínimo na saúde;

Prestação de contas não enviadas ao TCM;

Prestação de contas indevidamente instruída;

Ausência de leis e regulamentos;

Ausência de extratos bancários;

Ausência de contrato;

Ausência de recolhimento do ISS;

Orçamento superestimado;

Remessa intempestiva de balancetes e documentos mensais;

Irregularidades no balanço geral;

RREO e/ou RGF publicados e/ou enviados ao TCM fora do prazo ou não enviados;

Inscrição de restos a pagar sem lastro financeiro;

Ausência de licitação;

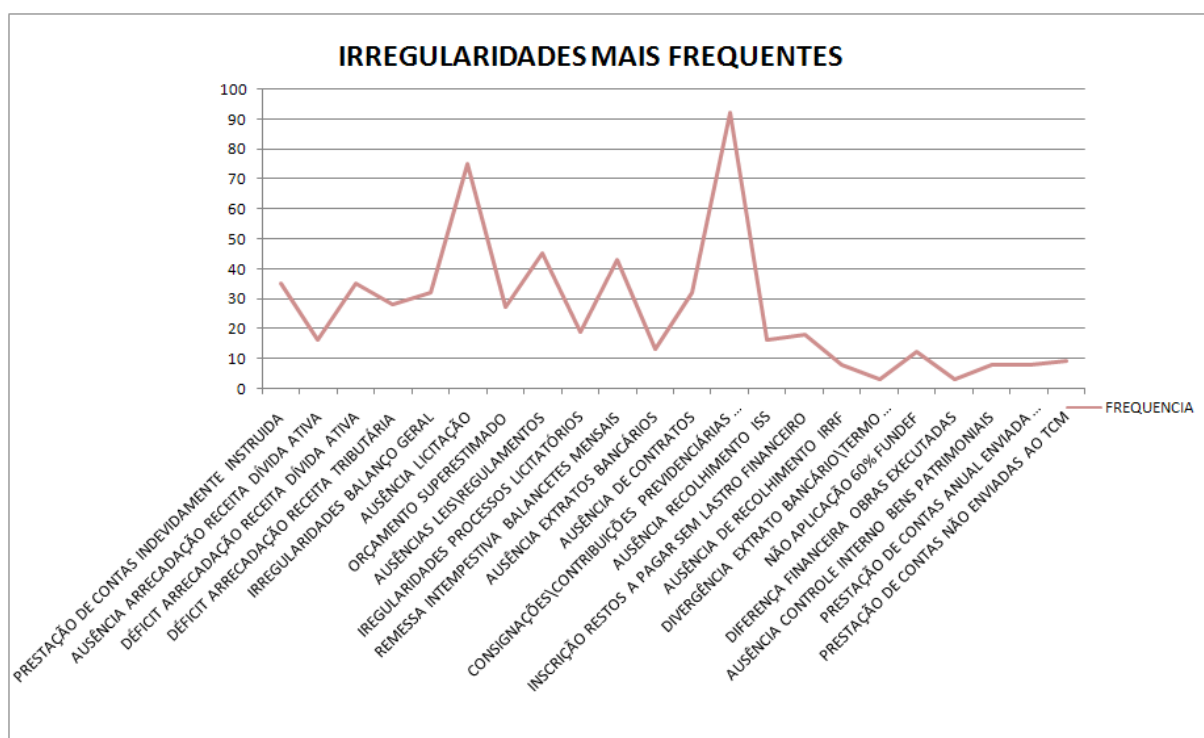
Consignações e contribuições previdenciárias recolhidas a menor; e

Ausência de controle interno em relação a bens patrimoniais.

Os dados reportados na exposição da pesquisa apontam que os resultados encontrados nos vinte e seis Municípios das treze regiões administrativas do Ceará foram os seguintes:

Extraí-se do gráfico 1 que, de forma geral, somam vinte e duas as irregularidades mais presentes nas prestações de contas dos Municípios do Estado do Ceará, porém, as que mais “contaminaram”, ou seja, as “campeãs de frequência” foram o recolhimento a menor das consignações e contribuições previdenciárias e a ausência de licitação, respectivamente, em primeiro e segundo lugar. Não por coincidência, as duas irregularidade também se fizeram presentes dentre aquelas de maior gravidade.

No que tange às consignações previdenciárias, verifica-se o descaso dos administradores públicos ao deixar de repassar, ou repassar a menor, os valores das contribuições previdenciárias retidas das folhas de pagamento dos servidores municipais, isto, provavelmente, em face da inexistência, até junho de 2000, de uma legislação mais rígida para apenar os responsáveis pelo inadimplemento com o órgão de previdência social.



**Gráfico 1 – Irregularidades mais frequentes**

Fonte: Elaborado pela autora, 2008

Contudo, mesmo com o advento da Lei n.º 9.983, de 14 de julho de 2000, publicada no Diário Oficial da União (DOU) de 17 de julho de 2000, em vigor 90 (noventa) dias após a publicação, que acrescentou o art. 168-A ao Código Penal Brasileiro, tipificando o crime de apropriação indébita previdenciária, os repasses das consignações previdenciárias continuaram a ser mitigados pelo desavisados gestores municipais.

Entende-se por licitação o procedimento administrativo que se destina a selecionar, observados os princípios da igualdade e da ampla concorrência, a melhor e mais vantajosa proposta para a Administração Pública quando esta necessita contratar a aquisição de serviços ou materiais.

A obrigatoriedade de licitar, constante do dispositivo constitucional, foi abrigada pelo art. 2º da Lei n.º. 8.666/93, que trata do Estatuto das Licitações e Contratos da Administração Pública.

Das citadas normas, depreende-se ser inafastável a obrigatoriedade da realização de licitações por parte dos gestores municipais, quando pretenderem realizar despesas essenciais à manutenção da máquina administrativa e à implementação das políticas públicas de suas alçadas, salvo os casos previstos na legislação específica.

A desobediência às exigências legais sujeita os responsáveis às penalidades previstas na própria Lei n.º. 8.666/93 e na Lei n.º. 8.429/92 (Lei de Improbidade Administrativa).

Quanto à inscrição de restos a pagar sem lastro financeiro, considera-se desobediência à Lei de Responsabilidade Fiscal por gerar aumento da dívida pública e o conseqüente comprometimento das finanças do exercício subsequente.

Outras graves irregularidades detectadas foram pagamentos indevidos, conflitantes com os objetivos da Administração Pública, além de outros indevidamente pagos com os recursos do FUNDEF não permitidos pela legislação específica.

Contrariando os dispositivos constitucionais foram observadas a não aplicação dos percentuais mínimos na manutenção e desenvolvimento do ensino e serviços públicos de saúde, por si sós, suficientes para macular a prestação de contas, bem como sujeitar o

Município à intervenção estadual e o gestor às penalidades previstas na Lei nº 8.429/92, Lei de Improbidade Administrativa.

A ausência de controle interno é irregularidade que emperra a boa gestão, levando-a ao descontrole, ao desperdício e à má aplicação do dinheiro público.

A diferença financeira em obras executadas é basicamente originada por dois motivos: diferenças na composição de preços entre o orçamento básico e o avaliado pelo departamento de engenharia do TCM, e obra paga e inacabada, geralmente em função de itens não construídos, caracterizando alcance do gestor ou ausência total de controle interno.

No que pese não haver pretensão do estudo em adentrar-se no mérito da justeza das decisões do TCM, considerando-as de forma absoluta, a experiência demonstra haver, em certos casos, alguns equívocos, pois apontam irregularidades inexistentes. Senão observa-se:

Diferenças de contribuições previdenciárias a recolher ao final do exercício analisado.

Ocorre que quando as retenções são realizadas em dezembro, pela legislação previdenciária específica, as obrigações deverão ser recolhidas em janeiro do exercício seguinte e como o balanço posiciona uma situação estática (fotográfica) em 31 de dezembro, obviamente que o procedimento gerencial está em absoluta consonância com o princípio da legalidade.

No entanto, neste caso, para sanar a suposta falta, o TCM requer a comprovação do recolhimento no mês seguinte, sob pena de manter a irregularidade e aplicar pena pecuniária (multa), medidas que parecem ser descabidas e abusivas, posto que as contas, em apreço ou em julgamento, referem-se ao exercício encerrado em 31 de dezembro e o procedimento adotado está absolutamente regular, pois se conforma com a lei, ou seja, as obrigações do mês de competência (dezembro) deveriam ser recolhidas no mês subsequente (janeiro), portanto, qualquer omissão no recolhimento dar-se-ia no ano seguinte e somente nele restaria caracterizada a falta que, conseqüentemente, também só poderia influenciar negativamente nas contas do exercício seguinte, principalmente quando este último fosse início de uma nova gestão.

Daí porque se evidencia o abuso na medida em que falta ao Órgão de Contas fundamentação legal para sustentar a sua decisão, que não poderia macular as contas do exercício no qual foram efetivadas as retenções devidas.

Somatória de pequenas despesas realizadas ao longo do exercício que ultrapassam o limite de dispensa de licitações para determinar a exigibilidade.

O TCM, equivocadamente, soma todas as despesas desta natureza ocorridas no exercício, para, em seguida, apontar a necessidade de licitação em função da somatória anual.

No entanto, a princípio, este entendimento parece não encontrar guarida legal tendo em vista a inexistência de disposição em lei que obrigue o gestor público a elaborar programação anual de despesa para realização de licitações, notadamente quando as despesas individualmente forem de pequena monta e possuírem natureza de imprevisibilidade ou emergencial.

A Lei nº. 8.666/93, que, entendendo a necessidade de não engessar a despesa pública em situações atípicas, não deixa margem de dúvidas que as aquisições de pequenos valores são dispensáveis de processos licitatórios, e o inciso II do art. 24 cita, taxativamente, que são dispensáveis os serviços e as compras em valores inferiores a 10% do limite máximo previsto para carta convite, na forma da alínea “a” do inciso II, de seu art. 23, não fazendo qualquer menção a interregno.

Contratação de assessorias contábeis e jurídicas.

As empresas e os profissionais liberais prestadores de serviços especializados em assessorias contábil governamental e jurídica aos Municípios sempre foram contratados diretamente mediante processo de inexigibilidade de licitação, com fulcro no art. 25, inciso II c/c o art. 13 da Lei nº. 8.666/93, atualizada pela Lei nº. 9.648/98, sem que o TCM levantasse qualquer questionamento sobre o procedimento, pois havia o entendimento consolidado por parte daquele Órgão de Contas quanto à legalidade de tais contratos.

Todavia, a partir do exercício financeiro de 1998, numa abrupta mudança de interpretação que se contrapôs ao entendimento até então aceito, a Corte de Contas resolveu firmar entendimento contrário e passou a questionar a contratação direta, o que culminou na edição da Resolução - TCM nº. 06, de 17 de setembro de 1998, que trata da exigibilidade de

licitação para contratação de serviços de advocacia e contabilidade pelas Administrações Municipais.

Objetivando dar cumprimento à Resolução nº. 06/98, aquela Corte expediu o Ofício Circular nº. 06/98-GP, de 18 de novembro de 1998, destinando-o a todas as Administrações Municipais, determinando o prazo-base de 31 de dezembro de 1998, para, segundo seu novo entendimento, o enquadramento das referidas despesas na exata observância da lei que rege a matéria.

Posteriormente, ante as dificuldades com que se depararam as Administrações Municipais para o fiel enquadramento à Resolução nº. 06/98, ou seja, o cumprimento do prazo inicialmente estabelecido o TCM, usando o bom-senso numa decisão bastante elogiável naquela ocasião, editou novo regulamento, desta feita a Resolução - TCM nº. 13, de 23 de dezembro de 1998, na qual prorroga o prazo até 31 de março de 1999.

Em decorrência, em 10 de maio de 1999, fez expedir o Ofício Circular nº. 05/99, no qual dava às Administrações Municipais o prazo improrrogável de 03 (três) dias, a contar da data de recebimento, para se manifestarem acerca da regularização dos contratos alusivos às assessorias contábil e jurídica.

Inobstante a regulamentar tolerância, vislumbrou-se que dentre as ausências de licitações apontadas pelas decisões alusivas aos exercícios de 1996, 1997 e 1998, foram cobrados exatamente os casos em comento, desclassificando os processos de inexigibilidade, certamente em função do longo decurso de tempo entre a apresentação das prestações de contas e os julgamentos destas.

Seja lá como for, a atitude contraria frontalmente o art. 2º da Resolução nº. 13/98, em que está previsto que os processos de inexigibilidade de licitação serão analisados, caso a caso, por este Tribunal. Não há margem ou sombra de qualquer dúvida interpretativa, que tais análises referem-se apenas e tão-somente à questão formal desses processos, não se relacionando à sua natureza, à sua essência, tendo em vista que ao fixar prazo para a regularização das situações pré-existentes, fica ampla e plenamente evidenciado que o TCM relevou a natureza e a essência dos procedimentos já existentes até 31 de março de 1999.



Portanto, a impugnação das despesas aludidas em face da ausência de licitação parece ser excessiva ao negar a prestabilidade das duas Resoluções editadas, tornar inócuos os prazos estabelecidos e por fim, com os ofícios circulares expedidos, induzir os gestores públicos à crença de estarem agindo em conformidade com as orientações do TCM, as quais o próprio Órgão parece desconhecer.

#### Contratação de profissionais de saúde

Verificou-se que de 1996 até o início de 1999 algumas das licitações tidas como inexistentes eram provenientes da contratação de profissionais de saúde. Havia e ainda há uma enorme dificuldade por parte dos Municípios para contratar profissionais de saúde para prestar serviço no interior do Estado, apesar da excelente remuneração oferecida.

Portanto, em vista disso, a realização de certame licitatório seria amplamente inócuo devido à escassez de profissionais de saúde interessados em trabalhar no interior do Estado, levando inclusive as Prefeituras a anunciar em periódicos de grande circulação diária a oferta de trabalho na área de saúde, mediante uma vultosa contraprestação pecuniária mensal e, ainda assim, poucos são os profissionais de saúde a se candidatar aos cargos ofertados.

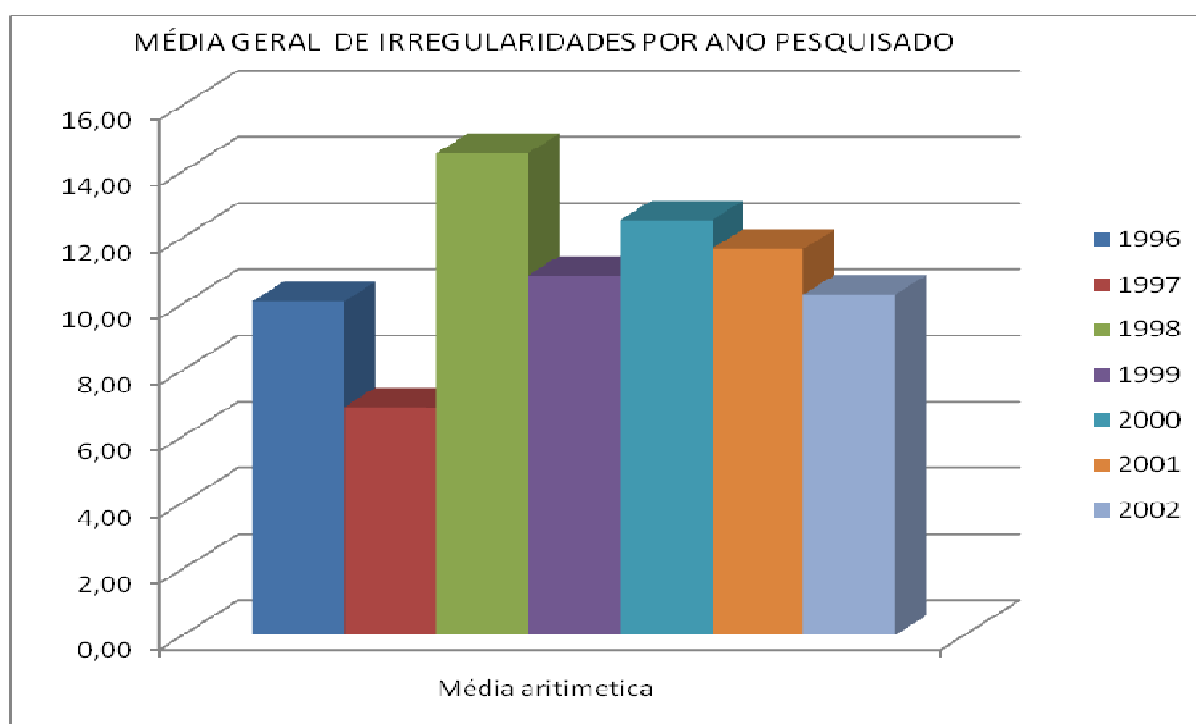
Se hodiernamente essa dificuldade ainda existe, quanto mais quando se fala do exercício da década de noventa. Para constatá-la basta recorrer aos jornais de grande circulação do Estado e verificar-se-á a quotidiana publicação de anúncios de empregos para profissionais de saúde, notadamente para médicos e odontólogos.

Ressalta-se que, à época, o próprio TCM não cobrava a realização de procedimento licitatório para a contratação destes profissionais em virtude da dificuldade anteriormente mencionada, ou melhor, eram toleradas as contratações diretas de prestadores de serviços técnicos profissionais especializados como médicos, enfermeiros etc.

Da estratificação do gráfico 2, representativo dos Municípios do Estado do Ceará em análise, pode-se concluir que:

- O índice de ocorrência de irregularidades se manteve em patamares elevados;
- A incidência média foi mais elevada do que a registrada em 1996, exercício imediatamente anterior à vigência das normas (IN 01/97 e LRF/00);

- No exercício de 2000, primeiro ano de vigência da LRF, houve um leve acréscimo no número de ocorrências, seguido de uma certa adaptação às exigências e imposições do referido diploma legal, ocorrendo sucessivas reduções nos anos de 2001 e 2002;
- Apesar do ano de 2002 ter registrado o menor índice de irregularidades no período compreendido entre 1998 e 2002, esse índice ainda se apresenta superior ao verificado em 1996;
- Os Municípios analisados ainda são carentes de uma controladoria que possa oferecer um controle eficiente, tanto do ponto de vista do cumprimento da legislação vigente, quanto do ponto de vista gerencial;
- Há uma forte predominância, tanto do controle externo quanto do interno, no sentido de efetivar-se o estrito e fiel cumprimento da legalidade, da acomodação às exigências legais. Todavia, não é dispensada a mesma preocupação no sentido de verificar-se a eficiência das gestões públicas para o atendimento das demandas sociais e políticas públicas, apropriadas para a plena satisfação dos interesses da coletividade.



**Gráfico 2 – Média geral de irregularidades por ano pesquisado**

Fonte: Elaborado pela autora, 2008

## 7 CONCLUSÃO

O objetivo deste trabalho foi a análise do resultado das prestações de contas dos Municípios cearenses, observada toda a legislação pertinente e tendo como base as regras estabelecidas pela IN nº. 01/97 do TCM, que exigiu a implantação do controle interno, bem como das exigências impostas pela Lei Complementar nº. 101/2000 - LRF.

A técnica adotada foi o levantamento dos dados constantes nas decisões definitivas do TCM, afeitos às contas de governo (parecer prévio) e de gestão (acórdão) das prefeituras cearenses, verificando-se a frequência das ocorrências estabelecidas, indicadoras da ineficácia do controle interno nos Municípios pesquisados, como fatores vulnerabilizadores das respectivas prestações de contas, ante a apreciação ou julgamento da Corte de Contas, contribuindo fortemente para a obtenção de resultados desfavoráveis, sem, contudo, adentrar-se no mérito da justeza das decisões proferidas.

O objetivo do estudo foi satisfatoriamente alcançado, na medida em que restou viabilizado o acesso à documentação objeto de análise, tendo em vista que parte das manifestações decisórias proferidas pela Corte de Contas foram conseguidas *in loco* e o restante pela *internet* através da página oficial do Tribunal de Contas dos Municípios do Estado do Ceará.

Conclui-se, pois, da análise levada a efeito, a evidente constatação, que mesmo após a edição da IN nº. 01/97 e do advento da LRF, em geral, as prestações de contas municipais, à exceção ao ano de 1997, mantiveram-se com um alto grau de irregularidades, em patamares superiores ao ano base de 1996. Observou-se, ainda, um leve e gradual declínio somente com relação às exigências impostas pela Lei de Responsabilidade Fiscal.

No que pese a relevância da avaliação dos resultados, tanto pelo controle interno quanto pelo externo, volta-se para a eficácia das políticas públicas implementadas, observa-se que, tanto um quanto o outro ainda vivenciam a preocupação com a conformidade às leis e aos regulamentos, em especial na compra de insumos e na contratação de serviços, certamente por ser o foco de corrupção. Vê-se que ainda são relegados a certa dose de insignificância os controles que possam determinar indicadores de gestão capazes de permitir a aferição da eficiência, eficácia e economicidade da ação administrativa e que permitam revelar a dimensão do desempenho de forma efetiva.

Neste sentido, para cada Município cearense, sugere-se a implementação do órgão central de controle interno que busque o aprimoramento das técnicas para que de forma preventiva evite o surgimento de ocorrências causadoras de problemas contrários aos interesses da Administração, propicie um acompanhamento permanente e concomitante de forma que possibilite informar os gestores para a tomada da decisão apropriada em cada caso, no sentido de aumentar positivamente os resultados econômicos e sociais das políticas públicas desenvolvidas e permita o perfeito planejamento das ações governamentais a serem programadas. Para tanto, devendo:

- Normatizar e padronizar os procedimentos relacionados à execução, ao acompanhamento, ao controle e à auditoria da gestão orçamentária, financeira, contábil e patrimonial;
- Efetivar o controle interno permanente da gestão administrativa, para prever, corrigir e minimizar ilegalidades, desconformidades ou impropriedades, nos atos praticados pelos agentes públicos municipais, facilitando e induzindo suas atividades para a legitimidade, obtenção de resultados concretos condizentes com os anseios da sociedade;
- Promover a capacitação e treinamento dos servidores municipais;
- Monitorar a gestão dos órgãos e entidades municipais para que exerçam suas atividades de acordo com os princípios da boa administração pública, em conformidade com os procedimentos normativos, máxima economicidade e materialidade de resultado;
- Realizar, periodicamente, auditorias, inspeções, análise de processos, emissão de pareceres, instruções e outras manifestações que se fizerem necessárias;
- Gerar uma perfeita e bem sucedida formatação das prestações de contas, tanto no sentido de receber resultados satisfatórios advindos dos julgamentos do TCM, como propiciar a imprescindível transparência, tudo no intuito de evitar desvios de recursos, de finalidades, má-aplicação, malversação ou, ainda, o desperdício do dinheiro da coletividade e, assim, realizar aplicações eficientes para a obtenção de resultados eficazes;
- Por fim, assegurar a lisura, a eficácia, a ética e a transparência da gestão administrativa no âmbito de cada um dos Municípios.

Em suma, a partir dos resultados obtidos neste trabalho, recomenda-se a realização de novas pesquisas com o objetivo de atualizar os conhecimentos adquiridos e reavaliar a posição dos Municípios alencarinos, com relação ao controle interno, para contribuir eficazmente com as reais necessidades da sociedade cearense.

## REFERÊNCIAS

- AGRA, Walber de Moura. **Manual de direito constitucional**. São Paulo. Revista dos Tribunais, 2002.
- ALMEIDA, Lauro Brito de *et al.* Controladoria. In. **Controladoria: uma abordagem da gestão econômica** – GECON, Org. Catelli, Armando. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2006.
- ANDRADE, Nilton de Aquino. **Contabilidade pública na gestão municipal**. 2. ed. São Paulo. Atlas, 2006.
- ANTHONY, Robert N. & GOVINDARAJAN, Vijay **Sistemas de controle gerencial**, São Paulo. Atlas, 2002.
- ARRAES, Ronaldo A.; LOPES, Carlos Magno dos Mendes. **Federalismo Fiscal e Gestão Orçamentária: Fatores Causadores da Insolvência dos Municípios do Estado do Ceará**. CENER – Centro de Estudos de Economia Regional, n.019, Fortaleza: CAEN – UFC, Junho, 2000.
- BAR-EL, Raphael. Promovendo o Desenvolvimento do Interior do Ceará. In: \_\_\_\_\_. (Org.). **Reduzindo a pobreza através do desenvolvimento econômico do interior do Ceará**. Fortaleza: Edições Iplance, p.23-52, 2002.
- BEUREN, Ilse Maria. O papel da controladoria no processo de gestão. In: SCHMIDT, P. (Org.). **Controladoria agregando valor para a empresa**, Porto Alegre: Bookman, 2002.
- BIBLIOTECA VIRTUAL DE DIREITOS HUMANOS, Universidade de São Paulo. **Declaração dos direitos do homem e do cidadão**. 1978. Disponível em: [http://www.direitoshumanos.usp.br/counter/Doc\\_Histo/texto/Direitos\\_homem\\_cidad.html](http://www.direitoshumanos.usp.br/counter/Doc_Histo/texto/Direitos_homem_cidad.html)  
Acesso em: 26 de jan.2007.
- BOAVENTURA, Edivaldo M. **Metodologia da pesquisa**. São Paulo. Atlas, 2004.
- BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil**. Brasília. Senado Federal, Centro Gráfico, 1988.
- \_\_\_\_\_. **Decreto nº. 20.910**, de 06.01.1932 (Regula a Prescrição Quinquenal). Brasília. 1932.
- \_\_\_\_\_. **Decreto-lei nº. 200**, de 25.02.1967 (Organização da Administração Federal e Reforma Administrativa). Brasília. DOU, 27 fev 1967.
- \_\_\_\_\_. **Decreto-lei nº. 201**, de 27.02.1967 (Responsabilidade dos Prefeitos e Vereadores). Brasília. 1967.
- \_\_\_\_\_. **Decreto-lei nº. 2.848**, de 07.12.1940 (Código Penal). São Paulo. Revista dos Tribunais. 1º Ed. RT, 2008.

BRASIL. **Decreto-lei nº. 4.597**, de 19.08.1942 (Dispõem sobre a Prescrição das Ações contra a Fazenda Pública). Rio de Janeiro. 1942.

\_\_\_\_\_. **Lei Complementar nº. 101**, de 04.05.2000 (Lei de Responsabilidade Fiscal). Brasília. Senado Federal, Centro Gráfico, 2000.

\_\_\_\_\_. **Lei nº. 1.079**, de 10.04.1950 (Define os Crimes de Responsabilidade do Presidente da República e Ministros de Estado). Rio de Janeiro. 1950.

\_\_\_\_\_. **Lei nº. 3.502**, de 21.12.1958 (Regula o Sequestro e Perdimento de Bens no caso de Enriquecimento Ilícito por Influência ou Abuso do Cargo ou Função). Rio de Janeiro. DOU, 22 dez 1958.

\_\_\_\_\_. **Lei nº. 4.320**, de 17 mar 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). DOU, 23 mar 1964.

\_\_\_\_\_. **Lei nº. 4.717**, de 29.06.1965 (Regula a Ação Popular). Brasília. DOU, 05 jul 1965.

\_\_\_\_\_. **Lei nº. 7.492**, de 16.06.1986 (Regula os Crimes contra o Sistema Financeiro Nacional). Brasília. DOU, 18 jun 1986.

\_\_\_\_\_. **Lei nº. 8.429**, de 02.06.1992 (Lei de Improbidade Administrativa). Brasília. DOU, 03 jun 1992.

\_\_\_\_\_. **Lei nº. 8.666**, de 21.06.1993 (Estatuto das Licitações e Contratos). Brasília. DOU, 23 jun 1993.

\_\_\_\_\_. **Lei nº. 9.784**, de 29.01.1999 (Regula o Processo Administrativo no âmbito da Administração Pública Federal). Brasília. DOU, 01 fev 1999.

\_\_\_\_\_. **Lei nº. 9.983**, de 14.07.2000 (Tipifica o Crime de Apropriação Indébita Previdenciária). Brasília. DOU, 17 jul 2000.

\_\_\_\_\_. **LEI nº. 10.028**, de 19.10.2000 (Lei de Crimes Fiscais). Brasília. Senado Federal, Centro Gráfico, 2000.

BRAZ, Petrônio. **Processo de licitação: contrato administrativo e sanções penais**. São Paulo. Livraria de Direito 1995

CÂMARA, Alexandre Freitas. **Lições de direito processual civil**. Vol. 3, Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2003.

CARVALHO, Antonio Ivo. **Controle social: aparato regulatório e práticas emancipatórias**. In V conferência Municipal de Saúde de Belo Horizonte. Caderno de Textos. Belo Horizonte, 1999.

CARVALHO FILHO, José dos Santos. **Manual de direito administrativo**. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2003.

CARVALHO, Lucas Borges de. Os Tribunais de Contas e a construção de uma cultura da transparência: reflexões a partir de um estudo de caso. **Revista de direito administrativo**, Rio de Janeiro, 231:193-216, jan/mar 2003.

CASTRO, Carlos Roberto Siqueira. A atuação do Tribunal de Contas em face da separação de poderes do Estado. **Revista do Tribunal de Contas do Estado do Rio de Janeiro**, n.38, ou/dez 1997.

CASTRO, José Nilo de. **Direito municipal positivo**. 5ª ed., Belo Horizonte/MG: Editora Del Rey, 2001.

CASTRO, Rodrigo Aguirre de. **Sistema de controle interno – Uma Perspectiva do Modelo de Gestão Pública Gerencial**, Belo Horizonte. Editora Fórum, 2007.

CEARÁ. **Constituição do Estado do Ceará – 1989** : atualizado até a emenda constitucional 43, de 14. outubro de 1999.

\_\_\_\_\_. Lei 12.160, de 04 de ago de 1993. **Lei Orgânica do Tribunal de Contas dos Municípios**.

COSO - **Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Corrimission**. 1992. [www.foco-ce.org.br/images/palestra%20Fortaleza%20MP%20FNDE.pps](http://www.foco-ce.org.br/images/palestra%20Fortaleza%20MP%20FNDE.pps) – Acesso em:03 de fevereiro de 2007.

CORBARI, Ely Célia. **Accountability e controle social: Desafio à construção da cidadania**. Cadernos da Escola de Negócios da UniBrasil, Jan/Jun 2004

COSTA, Luiz Bernardo Dias. **O tribunal de Contas no Estado contemporâneo**. Dissertação (Mestrado em Mestrado em Direito Econômico e Social). Curitiba/PR: Pontificia Universidade Católica do Paraná, 2005.

COTIAS E SILVA, Artur Adolfo. **O Tribunal de Contas da União na história do Brasil: evolução histórica, política e administrativa (1890 - 1998)**. Prêmio Serzedello Corrêa 1998: Monografias Vencedoras / Tribunal de Contas da União. Brasília/DF: TCU, Instituto Serzedello Corrêa, 1999.

CRUZ , Flávio da e GLOCK, José Osvaldo. **Controle interno nos municípios**. São Paulo. Atlas, 2003.

DI PIETRO, Maria Sylvia Zanella. **Direito administrativo**. São Paulo, Atlas, 1998.

DROPA, Romualdo Flávio. **Mecanismos de controle social**. Disponível em: <http://WWW.advogado.adv.br/artigos/2003/romualdoflaviodropa/mecanismocontrole.htm>. Acesso em: 15.abr.2007.

EDITORIAL. **Carta ao Leitor**. L&C - Revista de Direito e Administração Pública – Editora Consulex. nº. 32 – fev. de 2001.

FACCIONI, Victor. **Controle no setor público**. Jornal Correio do Povo. 09 dez. 2001.

FERNANDES, Flávio Sátiro. **O Tribunal de Contas e a fiscalização municipal**. Revista do Tribunal de Contas do Estado de São Paulo, n.65, São Paulo: Tribunal de Contas do Estado de São Paulo, p. 75-81, jan./jun. 1991.

\_\_\_\_\_. **Prestação de contas: instrumento de transparência da administração**. Jus Navigandi, Teresina, ano 1, n.15, jun. 1997. Disponível em: <http://jus2.uol.com.br/doutrina/texto.asp?id=335>. Acesso em: 22 dez 2007.

FERRAZ, Luciano de Araújo. **Controle da administração pública – Elementos para compreensão dos Tribunais de Contas**. Belo Horizonte: Mandamentos, 1999;

FERREIRA, Aurélio Buarque de Holanda; M.J.E.M. **Dicionário Aurélio da língua portuguesa básico**. Rio de Janeiro. Nova Fronteira, 1988.

FIGUEIREDO, Sandra e CAGGIANO, Paulo César. **Controladoria: Teoria e Prática**. 3º ed. São Paulo. Atlas, 2004.

FURTADO, José de Ribamar Caldas. **O caso do prefeito ordenador de despesas**. Jus Navigandi, Teresina, ano 11, n.1421, 23 maio 2007. Disponível em: <http://jus2.uol.com.br/doutrina/texto.asp?id=9916>. Acesso em: 22 dez 2007.

GIL, Antonio Carlos. **Como elaborar projetos de pesquisa**. 4ª ed. São Paulo, Atlas, 2007.

GUALAZZI, Eduardo Lobo Botelho. **Regime jurídico dos Tribunais de Contas**. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1992.

GUERRA, Evandro Martins. **Os controles externos e internos da administração pública e os Tribunais de Contas**. Belo Horizonte: Fórum, 2003.

IBGE. **Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística** [ftp://ftp.ibge.gov.br/estimativas\\_projecoes\\_populacao/estimativas\\_2006](ftp://ftp.ibge.gov.br/estimativas_projecoes_populacao/estimativas_2006). Acesso em: 10 de maio de 2007.

IBGE. **Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística**. [http://www.ibge.gov.br/home/estatistica/populacao/contagem2007/populacao\\_ufs\\_05102007.pdf](http://www.ibge.gov.br/home/estatistica/populacao/contagem2007/populacao_ufs_05102007.pdf). Acesso em: 07 de fevereiro de 2008.

IPECE, Instituto de Pesquisa e Estratégia Econômica do Ceará. **Produto Interno Bruto do Ceará**, 2º semestre e 1º semestre de 2007, Fortaleza, 2007.

JORGE NETO, Paulo de Melo; MARINHO, Emerson Luís Lemos. **Gastos públicos e condições de vida nos Municípios do Estado do Ceará**. CENER – Centro de Estudos de Economia Regional, n.006, Fortaleza: CAEN – UFC, Abril, 2000.

JUSTA, Fernando Antônio da; FIGUEIREDO, Francisco Nelson de Andrade (Coord.). **Cartilha de orientação para agentes públicos e cidadãos**. 2ª edição revista e atualizada – 1ª tiragem. Fortaleza/CE: Tribunal de Contas dos Municípios do Estado do Ceará, Julho, 2007.



KHAIR, Amir Antônio. **Lei de responsabilidade fiscal: guia de orientação para as prefeituras**. Brasília. Ministério do Planejamento e Gestão; BNDES, 2000.

LINHARES, Izac Martini Moura. **Legitimidade dos tribunais de contas para executar suas decisões**. Art. 71, § 3º, da Constituição Federal. Jus Navigandi, Teresina, ano 8, n.323, 26 maio 2004.

LOPES, Alfredo Cecílio. **Ensaio sobre o Tribunal de Contas**. São Paulo, s/e, 1947.

MAFRA, Cibele Benevides Guedes - Promotora de Justiça do Estado do Rio Grande do Norte - *In L&C - Revista de Direito e Administração Pública* - Editora Consulex - Nº. 32 - fev. de 2001 - págs. 6 a 9).

MARANHÃO, Jarbas. **Origem dos tribunais de contas. Evolução do Tribunal de Contas no Brasil**. Revista de Informação Legislativa. Brasília. a.29, n.113, p.327/330, janeiro/março 1992.

MARTINS JUNIOR, Wallace Paiva. **Transparência administrativa: publicidade, motivação e participação popular**. São Paulo: Saraiva, 2004.

MEIRELLES, Hely Lopes. **Direito administrativo brasileiro**. 25ª ed. São Paulo. Malheiros, 2000.

\_\_\_\_\_. **Direito municipal brasileiro**. 8ª Ed. São Paulo. Malheiros, 1996.

MILESKI, Helio Saul. **O controle da gestão pública**. São Paulo. Revista dos Tribunais, 2003.

MORAES, Alexandre de. **Constituição do Brasil interpretada e legislação constitucional**. 2ª edição. São Paulo, Atlas, 2003.

MOURA E CASTRO, Flávio Régis de. **Visão sistêmica das leis orgânicas dos Tribunais de Contas dos estados e municípios do Brasil**. Encontro Luso-Brasileiro de Tribunais de Contas, Est  
oril: Anais... 19-21 de março de 2003.

MOSIMANN, Clara Pellegrinello e FISCH, Sílvio. **Controladoria: Seu papel na administração de empresas**. 2 ed. São Paulo. Atlas, 1999;

MOTTA, Walmir Francelino. **A transparência na administração pública**. 2004. Disponível em: <http://www.fazenda.pr.gov.br/arquivos/pdf/edufiscal/transparenciaadmpub.pdf>. Acesso em: 26 janeiro 2007.

NAKAGAWA, Masayuki. **Introdução a Controladoria: conceitos, sistemas, implementação**, São Paulo, Atlas, 1993.

NOGUEIRA, Roberto Wagner Lima. **Tribunais de Contas e o poder de julgar sob a ótica do Direito Financeiro e Tributário**. Jus Navigandi, Teresina, ano 8, n.131, 14 nov. 2003.

OLIVEIRA, Régis Fernandes de. **Manual de Direito Financeiro**. 6ª ed. São Paulo: RT, 2003.

PRZEWOSKI, Adam. Sobre o desenho do Estado: uma perspectiva agent x principal. *In*: PEREIRA, L. C. Bresser; SPINK, Peter. **Reforma do Estado e Administração Pública Gerencial**. 3ª ed., Rio de Janeiro: Editora FGV, 1999.

PEREIRA, Luis Carlos Bresser. **Economia brasileira: uma introdução crítica**. 3ª ed., São Paulo: Editora 34, 2000.

PETER, Maria da Glória Arrais *et all*. A controladoria e a gestão pública: A experiência do governo do Estado do Ceará. *In*. **Experiências recentes em controladoria**. (Org.). /Santos, Sandra Maria dos; Pessoa, Maria Naíula Monteiro; Maciel, Terezinha de Jesus Pinheiro. Fortaleza: editora UFC, 2005.

PETER, Maria da Glória Arrais; MACHADO, Marcus Vinícius Veras. **Manual de auditoria governamental**. São Paulo, Atlas, 2003.

RIBEIRO, Renato Jorge Brown. **Controle externo da administração pública federal no Brasil**. Rio de Janeiro: América Jurídica, 2002.

RICHARDSON, Roberto Jarry; colaboradores PERES, José Augusto de Souza et all. **Pesquisa social : métodos e técnicas**. 3ª ed. São Paulo, Atlas, 2007.

ROCHA, G. **Velhos instrumentos, enfoque inovador: combinando subsídios fiscais e desenvolvimento local: o caso do Ceará**. XXII Simpósio de Gestão de Inovação Tecnológica. Anais... Salvador, 2002.

SANTOS, Jair Lima. **Tribunal de Contas da União & controles estatal e social da administração pública**. Curitiba: Editora Juruá, 2003.

SILVA, Cleber Demetrio Oliveira da. **Lei orgânica nacional dos Tribunais de Contas: instrumento de aprimoramento das instituições brasileiras de controle externo**. Jus Navigandi, Teresina, ano 9, n.701, 6 jun. 2005. Disponível em: <http://jus2.uol.com.br/Doutrina/texto.asp?id=6814>. Acesso em: 22 dez 2007.

SILVA, Lino Martins da. **Contabilidade governamental: um enfoque administrativo**. 7ª. ed. São Paulo, 2004.

SLOMSKI, Valmor. **Controladoria e governança na gestão pública**. São Paulo. Atlas, 2005.

SOUZA, André Santana de. **O Ministério Público no Tribunal de Contas**. Jus Navigandi, Teresina, ano 10, n. 954, 12 fev. 2006. Disponível em: <http://jus2.uol.com.br/doutrina/texto.asp?id=7955>. Acesso em: 22 dez 2007.

TCM, Tribunal de Contas dos Municípios. **Instrução Normativa nº. 01/97**, 1997.

\_\_\_\_\_. **Instrução Normativa nº. 03/97**, 1997.

TCM, Tribunal de Contas dos Municípios. **Instrução Normativa nº. 09/05**, 2005.

\_\_\_\_\_. **Resolução nº. 06/98**, 1998.

\_\_\_\_\_. **Resolução nº. 08/98**, 1998.

\_\_\_\_\_. **Resolução nº. 13/98**, 1998.

\_\_\_\_\_. **Histórico do Tribunal de Contas dos Municípios do Estado do Ceará**. <http://www.tcm.ce.gov.br/2007/institucional/historico.php>. Acesso em: 22 de maio de 2008.

TENÓRIO, Fernando Guilherme; ROZENBERG, Jacob Eduardo. **Gestão política e cidadania: metodologias participativas em ação**. Cadernos Gestão Pública e Cidadania. Fundação Getúlio Vargas e Fundação Ford, v.7, junho de 1997.

THEODORO JÚNIOR, Humberto. **Curso de Direito Processual Civil**. Vol. III, 31ª ed., Rio de Janeiro: Forense, 2003.

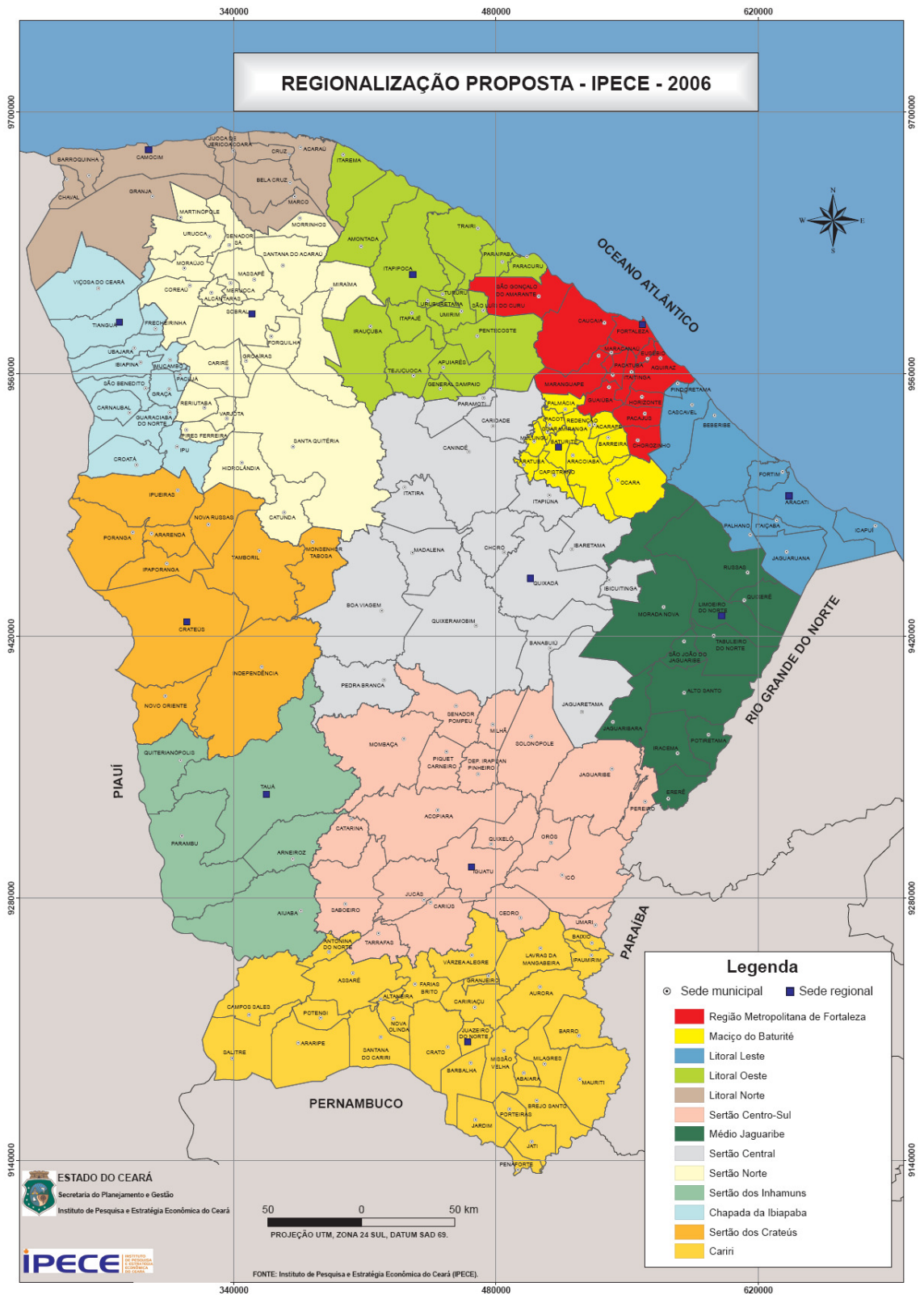
TOLEDO JÚNIOR, Flávio C. de ; ROSSI, Sérgio Ciquera - Membros do Tribunal de Contas do Estado de São Paulo – *In L&C - Revista de Direito e Administração Pública* - Editora Consulex - Nº. 32 - fev. de 2001 - pág. 10).

TORRES, Ricardo Lobo. **Tratado de Direito Constitucional, Financeiro e Tributário**. Rio de Janeiro: Renovar, 2000.

WAMBIER, Luiz Rodrigues. **Curso avançado de Processo Civil**. Vol. 3, 5ª ed., São Paulo: Revista dos Tribunais, 2003.

VASCONCELOS, José Romeu de. **Ceará: Economia, finanças públicas e investimentos nos Anos de 1986 a 1996**. Brasília: IPEA – Instituto de Pesquisa Econômica Aplicada, 1999a.

ANEXO A – Mapa da regionalização do Estado do Ceará proposta pelo IPECE – 2006.



ANEXO B – Estimativa das populações residentes no Estado do Ceará, em 01.07.2006, segundo o IBGE, por município.

**ESTIMATIVAS DAS POPULAÇÕES RESIDENTES NO ESTADO DO CEARÁ, EM 01.07.2006, POR MUNICÍPIO, SEGUNDO O IBGE.**

<b>SIGLA U.F</b>	<b>COD U.F.</b>	<b>COD MUNIC</b>	<b>MUNICÍPIOS</b>	<b>POP-2006</b>
CE	23	10	Abaiara	8.752
CE	23	15	Acarape	14.949
CE	23	20	Acaraú	51.528
CE	23	30	Acopiara	45.569
CE	23	40	Aiuaba	15.363
CE	23	50	Alcântaras	10.244
CE	23	60	Altaneira	6.338
CE	23	70	Alto Santo	16.713
CE	23	75	Amontada	37.634
CE	23	80	Antonina do Norte	7.561
CE	23	90	Apuiarés	14.775
CE	23	100	Aquiraz	70.938
CE	23	110	Aracati	68.673
CE	23	120	Aracoiaba	25.214
CE	23	125	Ararendá	10.517
CE	23	130	Araripe	21.230
CE	23	140	Aratuba	13.675
CE	23	150	Arneiroz	7.650
CE	23	160	Assaré	21.822
CE	23	170	Aurora	25.736
CE	23	180	Baixio	5.955
CE	23	185	Banabuiú	17.510
CE	23	190	Barbalha	53.388
CE	23	195	Barreira	18.698
CE	23	200	Barro	20.474
CE	23	205	Barroquinha	14.654
CE	23	210	Baturité	31.736
CE	23	220	Beberibe	46.439
CE	23	230	Bela Cruz	30.126
CE	23	240	Boa Viagem	52.071
CE	23	250	Brejo Santo	42.004
CE	23	260	Camocim	58.710
CE	23	270	Campos Sales	27.254
CE	23	280	Canindé	75.347
CE	23	290	Capistrano	16.373
CE	23	300	Caridade	17.948
CE	23	310	Cariré	19.260
CE	23	320	Caririaçu	28.996

CE	23	330 Cariús	19.089
CE	23	340 Carnaubal	16.416
CE	23	350 Cascavel	64.256
CE	23	360 Catarina	18.217
CE	23	365 Catunda	9.593
CE	23	370 Caucaia	313.584
CE	23	380 Cedro	24.899
CE	23	390 Chaval	13.348
CE	23	393 Choró	12.909
CE	23	395 Chorozinho	21.083
CE	23	400 Coreaú	21.767
CE	23	410 Crateús	74.036
CE	23	420 Crato	115.087
CE	23	423 Croatá	16.936
CE	23	425 Cruz	23.908
CE	23	426 Deputado Irapuan Pinheiro	8.670
CE	23	427 Ererê	6.202
CE	23	428 Eusébio	39.697
CE	23	430 Farias Brito	22.303
CE	23	435 Forquilha	19.146
CE	23	440 Fortaleza	2.416.920
CE	23	445 Fortim	13.867
CE	23	450 Frecheirinha	13.405
CE	23	460 General Sampaio	4.349
CE	23	465 Graça	15.144
CE	23	470 Granja	53.645
CE	23	480 Granjeiro	5.703
CE	23	490 Groaíras	9.230
CE	23	495 Guaiúba	21.600
CE	23	500 Guaraciaba do Norte	38.529
CE	23	510 Guarimiranga	6.025
CE	23	520 Hidrolândia	17.530
CE	23	523 Horizonte	45.251
CE	23	526 Ibareta	13.528
CE	23	530 Ibiapina	23.728
CE	23	533 Ibicuitinga	10.054
CE	23	535 Icapuí	17.819
CE	23	540 Icó	64.040
CE	23	550 Iguatu	92.981
CE	23	560 Independência	26.172
CE	23	565 Ipaporanga	11.541
CE	23	570 Ipaumirim	11.727
CE	23	580 Ipu	40.891
CE	23	590 Ipueiras	40.525
CE	23	600 Iracema	12.519
CE	23	610 Irauçuba	21.338
CE	23	620 Itaiçaba	7.228

CE	23	625 Itaitinga	33.941
CE	23	630 Itapagé	46.598
CE	23	640 Itapipoca	107.012
CE	23	650 Itapiúna	18.593
CE	23	655 Itarema	33.894
CE	23	660 Itatira	16.789
CE	23	670 Jaguaretama	18.352
CE	23	680 Jaguaribara	9.478
CE	23	690 Jaguaribe	37.032
CE	23	700 Jaguaruana	32.557
CE	23	710 Jardim	28.225
CE	23	720 Jati	7.562
CE	23	725 Jijoca de Jericoacoara	16.659
CE	23	730 Juazeiro do Norte	240.638
CE	23	740 Jucás	23.764
CE	23	750 Lavras da Mangabeira	31.537
CE	23	760 Limoeiro do Norte	55.474
CE	23	763 Madalena	16.493
CE	23	765 Maracanaú	196.422
CE	23	770 Maranguape	100.279
CE	23	780 Marco	20.222
CE	23	790 Martinópolis	10.195
CE	23	800 Massapê	33.924
CE	23	810 Mauriti	43.978
CE	23	820 Meruoca	11.999
CE	23	830 Milagres	31.306
CE	23	835 Milhã	13.994
CE	23	837 Miraíma	12.426
CE	23	840 Missão Velha	35.068
CE	23	850 Mombaça	41.497
CE	23	860 Monsenhor Tabosa	16.948
CE	23	870 Morada Nova	68.456
CE	23	880 Moraújo	7.618
CE	23	890 Morrinhos	20.442
CE	23	900 Mucambo	15.185
CE	23	910 Mulungu	9.677
CE	23	920 Nova Olinda	12.611
CE	23	930 Nova Russas	29.964
CE	23	940 Novo Oriente	25.505
CE	23	945 Ocara	22.882
CE	23	950 Orós	22.030
CE	23	960 Pacajus	53.139
CE	23	970 Pacatuba	62.320
CE	23	980 Pacoti	11.542
CE	23	990 Pacujá	6.131
CE	23	1000 Palhano	8.329
CE	23	1010 Palmácia	9.580

CE	23	1020	Paracuru	32.418
CE	23	1025	Paraipaba	29.653
CE	23	1030	Parambu	33.945
CE	23	1040	Paramoti	11.357
CE	23	1050	Pedra Branca	42.177
CE	23	1060	Penaforte	7.447
CE	23	1070	Pentecoste	32.857
CE	23	1080	Pereiro	15.545
CE	23	1085	Pindoretama	17.530
CE	23	1090	Piquet Carneiro	13.156
CE	23	1095	Pires Ferreira	8.722
CE	23	1100	Poranga	12.240
CE	23	1110	Porteiras	16.124
CE	23	1120	Potengi	9.870
CE	23	1123	Potiretama	5.756
CE	23	1126	Quiterianópolis	19.569
CE	23	1130	Quixadá	75.717
CE	23	1135	Quixelô	15.535
CE	23	1140	Quixeramobim	59.244
CE	23	1150	Quixeré	19.124
CE	23	1160	Redenção	26.646
CE	23	1170	Reriutaba	24.121
CE	23	1180	Russas	65.268
CE	23	1190	Saboeiro	16.791
CE	23	1195	Salitre	14.871
CE	23	1220	Santa Quitéria	43.781
CE	23	1200	Santana do Acaraú	28.970
CE	23	1210	Santana do Cariri	17.914
CE	23	1230	São Benedito	42.255
CE	23	1240	São Gonçalo do Amarante	40.281
CE	23	1250	São João do Jaguaribe	9.117
CE	23	1260	São Luís do Curu	12.153
CE	23	1270	Senador Pompeu	27.512
CE	23	1280	Senador Sá	5.923
CE	23	1290	Sobral	175.814
CE	23	1300	Solonópole	17.457
CE	23	1310	Tabuleiro do Norte	28.570
CE	23	1320	Tamboril	25.761
CE	23	1325	Tarrafas	8.548
CE	23	1330	Tauá	52.398
CE	23	1335	Tejuçuoca	14.786
CE	23	1340	Tianguá	68.464
CE	23	1350	Trairi	50.575
CE	23	1355	Tururu	12.667
CE	23	1360	Ubajara	29.845
CE	23	1370	Umari	7.094
CE	23	1375	Umirim	18.830



CE	23	1380	Uruburetama	18.607
CE	23	1390	Uruoca	12.410
CE	23	1395	Varjota	18.905
CE	23	1400	Várzea Alegre	37.440
CE	23	1410	Viçosa do Ceará	48.799