

Universidade de Brasília (UnB)
Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade (FACE)
Departamento de Ciências Contábeis e Atuarias (CCA)
Bacharelado em Ciências Contábeis

Thais Ribeiro Santiago

PRESTAÇÃO DE CONTAS E SUA DINÂMICA NOS MUNICÍPIOS BRASILEIROS

Brasília

2018

Professora Doutora Márcia Abrahão Moura
Reitora da Universidade de Brasília

Professor Doutor Eduardo Tadeu Vieira
Diretor da Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade

Professor Doutor Paulo César de Melo Mendes
Chefe do Departamento de Ciências Contábeis

Professora Doutora Danielle Montenegro Salamone Nunes
Coordenadora de Graduação do curso de Ciências Contábeis - Diurno

Professor Mestre Elivânio Geraldo de Andrade
Coordenador de Graduação do curso de Ciências Contábeis – Noturno

Thais Ribeiro Santiago

PRESTAÇÃO DE CONTAS E SUA DINÂMICA NOS MUNICÍPIOS BRASILEIROS

Trabalho de Conclusão de Curso (Monografia) apresentado ao Departamento de Ciências Contábeis e Atuariais da Universidade de Brasília, como requisito parcial à conclusão da disciplina Pesquisa em Ciências Contábeis e consequente obtenção do grau de Bacharel em Ciências Contábeis.

Orientadora: Prof. Dra. Diana Vaz de Lima

Brasília

2018

*Dedico este trabalho à minha mãe, Alessandra
Barreto Ribeiro.*

AGRADECIMENTOS

Agradeço primeiramente a Deus, por me capacitar e sempre me guiar para a direção certa da vida. Agradeço por nunca me abandonar e me dar suporte para conquistar todas as coisas.

À minha mãe, Alessandra Barreto Ribeiro, por me dar bons exemplos de garra e determinação, constantemente se doando para que eu tivesse o melhor e, principalmente, por sempre confiar em mim.

Às minhas irmãs, Natália Barreto Ribeiro Santiago e Milena Ribeiro Santiago, que sempre compreenderam os meus esforços e colaboraram para que eu alcançasse os meus objetivos.

Ao meu pai, Maurício Carlos Santiago, por me incentivar na minha vida acadêmica.

À minha orientadora, Diana Vaz de Lima, que me orientou e acreditou em meu desempenho para a elaboração deste trabalho.

PRESTAÇÃO DE CONTAS E SUA DINÂMICA NOS MUNICÍPIOS BRASILEIROS

RESUMO

Esta pesquisa objetiva compreender os elementos e as exigências relacionados com a prestação de contas e a sua dinâmica nos municípios brasileiros. Para tratar a questão da pesquisa foi realizada revisão bibliográfica e documental, e em seguida, foram analisados os normativos brasileiros vigentes sobre as exigências comuns a todos os municípios relacionadas ao processo de prestação de contas. A partir da revisão da literatura verificou-se que a legislação brasileira verbaliza o termo *accountability* como sinônimo da expressão “prestação de contas, e que esse conceito está em permanente construção e evolução. Quanto aos resultados encontrados, verifica-se que inúmeros normativos acabam sendo publicados na tentativa de solucionar parte dos problemas encontrados, e que da perspectiva municipal os principais entes responsáveis pelo controle externo da prestação de contas dos municípios são os Tribunais de Contas, que auxilia o Poder Legislativo em sua função constitucional de fiscalização. Entre os instrumentos utilizados com o objetivo de facilitar a divulgação e consolidação das diversas exigências contidas na legislação brasileira quanto a informações contábeis, orçamentárias e fiscais, estão Siconfi, MSC, DCA, CDP, Siope, Siops, Siconv, CRP, CADPREV, CAUC, RREO, RGF. Como cada ente municipal possui sua própria legislação, o estudo traz como limitação a dificuldade em estabelecer o número exato da documentação contábil, fiscal ou econômica a serem divulgadas no âmbito municipal.

Palavras-chaves: Accountability; Prestação de Contas; Setor Público.

LISTA DE ABREVIATURAS

BA	Balanço Anual
BSPN	Balanço do Setor Público Nacional
CDP	Cadastro da Dívida Pública
CF	Constituição Federal
DAIR	Demonstrativos das Aplicações e Investimento de Recursos
DC	Demonstrativos Contábeis
DCA	Declaração de Contas Anuais
DCTF	Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais
DIPR	Demonstrativo de Informações Previdenciárias e Repasses
DPIN	Demonstrativo da Política de Investimentos
DRAA	Demonstrativo da Avaliação Atuarial
FNDE	Fundo Nacional de Desenvolvimento da Educação
LAI	Lei de Acesso à Informação
LOM	Lei Orgânica do Município
LRF	Lei de Responsabilidade Fiscal
LT	Lei da Transparência
MEC	Ministério da Educação
MPS	Ministério da Previdência Social
MS	Ministério da Saúde
MSC	Matriz de Saldos Contábeis
NBC T SP	Normas Brasileiras de Contabilidade do Setor Público
PCC	Prestação de Contas de Convênios
PCL	Prestação de Contas ao Legislativo
PCRP	Prestação de Contas de Recursos de Programas
PT	Portal da Transparência
RFB	Receita Federal do Brasil
RGF	Relatório de Gestão Fiscal
RREO	Relatório Resumido da Execução Orçamentária
SADIPEM	Sistema de Análise da Dívida Pública, Operações de Crédito e Garantias da União, Estados e Municípios
SICONFI	Sistema de Informações Contábeis e Fiscais do Setor Público Brasileiro
SICONV	Sistema de Convênios

SIOPE	Sistema de Informações Sobre Orçamentos Públicos em Educação
SIOPS	Sistema de Informações sobre Orçamentos Públicos em Saúde
STN	Secretaria do Tesouro Nacional
TC	Tribunal de Contas

SUMÁRIO

1. INTRODUÇÃO.....	7
2 REFERENCIAL TEÓRICO.....	9
2.1 Accountability e Prestação de Contas.....	9
2.2 Prestação de Contas e Responsabilização.....	10
3 ESPECIFICIDADES DA PRESTAÇÃO DE CONTAS E RESPONSABILIZAÇÃO DA PERSPECTIVA NACIONAL E LOCAL.....	12
3.1 Breve Trajetória da Regulação Federal.....	12
3.2 Regulação Subnacional.....	15
4 METODOLOGIA.....	17
5 DINÂMICA DA PRESTAÇÃO DE CONTAS NOS MUNICÍPIOS BRASILEIROS.....	18
5.1 Experiência da prestação de contas municipal.....	18
5.2 Instrumentos de prestação de contas.....	24
5.3 Over-Accountability e Over-Regulation.....	27
6 CONSIDERAÇÕES FINAIS.....	28
REFERÊNCIAS.....	30

1. INTRODUÇÃO

As entidades que compõem a estrutura da administração pública brasileira são obrigadas pela Constituição Federal de 1988 (art. 70) a prestar contas do uso de recursos públicos e a observar o Princípio da Publicidade, entre outros, mostrando a necessidade de transparência das contas dos entes públicos e seus órgãos componentes na Administração Direta e Indireta (Neto; Cruz; Ensslin & Ensslin, 2009).

A finalidade de se prestar contas é demonstrar a autoridade delegante que os objetivos propostos foram cumpridos (resultados) e que esses processos guardam adequação (conformidade) com as regras e princípios estabelecidos em um contexto mais amplo (Braga, 2013). De acordo com o pesquisador, a prestação de contas na administração pública se faz em vários momentos, seja nas contas anuais dos administradores julgados pelos Tribunais de Contas, sejam nas contas do Presidente da República, as chamadas contas de governo, ou ainda, nas descentralizações de recursos de um ente para o outro, nas ações em parceria no contexto federativo, nos chamados convênios e outros instrumentos congêneres.

Para Feitosa, Oliveira, Lins e Silva (2013), a noção fundamental de prestação de contas consiste no fato de que alguém, pessoa física ou jurídica, justifique o adequado uso de determinada quantia ou mesmo de determinado objeto, instrumento ou ato, não se restringindo apenas a valores financeiros.

Os entes públicos são cada vez mais pressionados pela sociedade no sentido de divulgar a maior quantidade possível de informações, priorizando também a qualidade destas como uma forma de prestação de contas mais efetiva pelos seus atos (Avelino, Colauto & Angotti, 2012). Desta forma, segundo os autores, tornou-se indispensável para o Estado dar maior importância na regulamentação da prestação de contas.

No Brasil, a dinâmica do processo de prestação de contas na administração pública é complexa porque envolve vários demandantes e um grande volume de informações. Reis, Dacorso e Tenório (2015) destacam que em função da grande quantidade de documentos que deve ser analisada pelos Tribunais de Contas e, ainda, das dificuldades inerentes à manipulação, ordenação e armazenamento de documentos, o processo de acompanhamento de prestação de contas tornou-se lento.

Ressalta-se que a prestação de contas deve ir além do cumprimento de aparatos normativos. A simples obrigação da legalidade nem sempre proporciona uma prestação de contas de qualidade, por isso é necessário pensar maneiras que ampliem a prestação de contas, tais como: relatórios simplificados, material com linguagem acessível, material dinâmico,

possibilidade de *download* e outras formas de ampliar o acesso (Santos & Pinto, 2016; Filgueiras, 2015).

Han e Ying (2013) alertam para que se evite o ciclo vicioso de "excesso de prestação de contas" - *over regulation, over accountability*. Segundo os pesquisadores, é necessário estabelecer um mecanismo de responsabilidade corporativa de qualidade e segurança com inspirações e restrições. É certo que encontrar a medida certa em termos de regulamentação é um desafio: assim como o excesso de regulamentação pode aumentar os custos de transação, sua ausência pode deixar o sistema sujeito a bolhas e crises (Bader & Savoia, 2013).

No caso dos Municípios brasileiros, a Constituição Federal de 1988 trouxe mais autonomia para esses entes federados (art. 145 a 162), mas essa descentralização do poder para a esfera municipal não considerou previamente as desigualdades do território brasileiro, trazendo, na prática, um aumento de responsabilidade que não veio acompanhado de uma estrutura administrativo-financeira adequada para gerir e monitorar as novas ações a serem implementadas (CNM, 2018).

Com contribuições mais amplas, tornou-se necessário um orçamento municipal mais complexo e meios cada vez mais eficientes para a prestação de contas adequada dos relatórios financeiros. Na tentativa de desburocratizar parte das exigências, em 2015 foi proposto um projeto de emenda constitucional (PEC) nº 77 pelo parlamento brasileiro, objetivando dar nova redação ao art. 30 da Constituição Federal de 1988 para prever prestação de contas simplificadas para os Municípios de menor porte.

Segundo os autores do projeto, as dificuldades enfrentadas pelos pequenos Municípios em suas prestações de contas são agravadas pelo fato de eles possuírem uma estrutura administrativa reduzida e de não disporem de profissionais com a qualificação técnica necessária para organizar tais prestações. Essas dificuldades acabam sujeitando aos gestores municipais a diversas penalidades, inclusive, com o enquadramento em crimes de responsabilidade.

Considerando que a prestação de contas se constitui em um procedimento complexo, que impõe aos agentes públicos a obrigação de informar e justificar os atos praticados (Cabral, 2015), e que o exercício da *accountability* requer condições para que haja a disponibilidade de informações sobre a atuação do poder público e seus resultados (Raupp & Pinho, 2013), o presente estudo tem como objetivo compreender os elementos e as exigências relacionados com a prestação de contas e a sua dinâmica nos municípios brasileiros.

Para tratar a questão da pesquisa foi feita revisão bibliográfica e documental para avaliar a dinâmica da prestação de contas durante o exercício financeiro de 2017 e até o mês de Agosto de 2018.

Além desta introdução, este estudo é composto por cinco seções. Na Seção 2 são apresentados os conceitos de *accountability*, prestação de contas e a responsabilidade de prestar de contas. As especificidades da prestação de contas e responsabilização da perspectiva nacional e local são apresentadas na Seção 3. A metodologia utilizada no estudo é apresentada na Seção 4. A Seção 5 traz a dinâmica da prestação de contas nos municípios brasileiros, apresentando uma experiência municipal, os instrumentos de prestação de contas e uma discussão sobre *over-accountability* e *over-regulation*. Na Seção 6 são apresentadas as considerações finais do estudo, seguidas das referências utilizadas.

2 REFERENCIAL TEÓRICO

2.1 *Accountability* e Prestação de Contas

O conceito de *accountability* surgiu em meados da década de 1980 em países de língua inglesa e não é definido de modo uniforme (Albuquerque, Andrade, Monteiro & Ribeiro, 2007). Enquanto alguns autores relacionam *accountability* ao dever de prestar contas, outros pontuam o dever de eficiência daqueles responsáveis pela realização da atividade financeira do Estado (Avelino, 2013).

Para Graciliano *et al* (2010), independentemente da fonte teórica e da direção (vertical ou horizontal) que se pretenda para a *accountability*, é condição essencial que as informações relacionadas à atuação governamental estejam disponíveis para que todos (legisladores, governo, sociedade, cidadãos e os próprios gestores públicos) saibam se os recursos governamentais são utilizados adequadamente e se os gastos foram efetuados de acordo com as leis e regulamentos; os programas e projetos governamentais são conduzidos de acordo com seus objetivos e efeitos desejados; e os serviços governamentais seguem os princípios da economia, da eficiência, da eficácia e da efetividade.

Importante observar que a legislação brasileira não se refere expressamente ao termo *accountability*, verbalizando-o sob a expressão “prestação de contas” (Rocha, 2013). Na prática, o termo *accountability* encerra a responsabilidade, a obrigação e a responsabilização de quem ocupa um cargo em prestar contas segundo os parâmetros da lei, estando envolvida a possibilidade de ônus, o que seria a pena para o não cumprimento dessa diretiva (Pinho & Sacramento, 2009).

Registra-se que o termo *accountability* está em permanente construção e evolução, uma vez que na medida em que a realidade e o contexto social mudam os conceitos devem se adequar (Pinho & Sacramento, 2009). O exercício da *accountability* requer condições para que haja a disponibilidade de informações sobre a atuação do poder público e seus resultados, ou seja, prestação de contas (Raupp & Pinho, 2013).

Na literatura, o conceito de prestação de contas é apresentado de forma ampla, todavia, existe um consenso de que o responsável pelo recurso deve, dentro dos prazos estipulados, comprovar o emprego dos recursos que lhe foram designados (Santos & Pinto, 2016). Em regra, a compreensão acerca da prestação de contas remete a nacionalização do termo anglo-saxão *accountability* (Cabral, 2015).

Para Feitosa *et al* (2013), a noção fundamental de prestação de contas consiste no fato de que alguém, pessoa física ou jurídica, justifique o adequado uso de determinada quantia ou mesmo de determinado objeto, instrumento ou ato, não se restringindo apenas a valores financeiros. Na visão de Crisóstomo, Cavalcante e Freitas (2015), não há o que se discutir sobre a importância de prestar contas, sendo este um ato que promove o fortalecimento do Estado.

Reis, Dacorso e Tenório (2015) e Silva (2008) esclarecem que o processo de prestação de contas deve abranger os componentes essenciais que permitam que os entes responsáveis pelos controles externo e interno acompanhem e fiscalizem o que se refira aos aspectos orçamentários e financeiros, gerando resultados efetivos a todos os usuários envolvidos no processo.

Pinho (2006) afirma que é através de prestações de contas confiáveis por parte dos governantes que se atinge a *accountability* plena. O exercício da *accountability* exige que o poder público disponibilize informações a respeito do trabalho exercido aos cidadãos, ou seja, implica na obrigação de prestar contas (Pinho & Sacramento, 2009).

2.2 Prestação de Contas e Responsabilização

O exercício da *accountability* requer capacidade de resposta dos agentes públicos (capacidade de informar sobre os atos) e capacidade de sofrer sanções e perda de poder para aqueles que violaram os deveres (capacidade de punição) (Raupp & Pinho, 2013; Dunn, 1999). Não se pode limitar tal conceito em apenas de prestar contas em termos quantitativos, mas de auto-avaliar a obra feita, de dar a conhecer o que se conseguiu e de justificar aquilo em que se falhou (Lopes & Freire, 2010).

Segundo Reis, Dacorso e Tenório (2015) e Pereira (2010) a prestação de contas no estado democrático de direito é dever de todo aquele que assume o poder público. A obrigação de prestar contas e assumir responsabilidades perante os cidadãos é imposta àqueles que detêm o poder de Estado, objetivando criar condições de confiança entre governantes e governados (Santos & Pinto, 2016).

Para uma prestação de contas efetiva não basta que os agentes tragam informações sobre seus feitos e suas razões de agir, mas é necessário que sofram também as consequências quando agirem mal ou ainda quando se omitirem de agir quando lhes era obrigatório. A efetividade da fiscalização remete, invariavelmente, à imprescindibilidade da aplicação das sanções a quem descumpra as obrigações impostas (Cabral, 2015).

O gestor governamental tem a responsabilidade de prestar contas de suas ações, o que significa apresentar o que faz, como faz e por que faz, e responder por seus atos ou omissões perante o contexto social no qual está inserido (Reis, Dacorso & Tenório, 2015; Abrucio & Loureiro, 2004; Diamond & Morlino, 2005).

Caso não apresente as contas anuais devidas, por exemplo, o prefeito é enquadrado em ato de improbidade administrativa segundo o art. 11, inciso VI, da Lei nº 8.429/1992, sujeito às seguintes penalidades (art. 12, inciso III, da Lei nº 8.429/1992): ressarcimento integral do dano se houver; perda da função pública; suspensão dos direitos políticos de três a cinco anos; pagamento de multa civil de até cem vezes o valor da remuneração percebida pelo agente; e proibição de contratar com o poder público ou receber benefícios ou incentivos fiscais ou creditícios, pelo prazo de três anos.

Adicionalmente, o Decreto-Lei nº 201/1967, art. 1º, inciso VI, § 1º e 2º considera a inadimplência de prefeitos crime comum, sujeito ao julgamento do Poder Judiciário, independentemente do pronunciamento da Câmara de Vereadores, estando o inadimplente passível de pena de detenção de três meses a três anos, além da perda do cargo e a inabilitação, pelo prazo de cinco anos, para o exercício de cargo ou função pública, eletivo ou de nomeação, sem prejuízo da reparação civil do dano causado ao patrimônio público ou particular.

No mesmo sentido, Lei Complementar nº 64/1990, art. 1º, inciso I, g considera o ato como fato gerador de inelegibilidade, além de a CF, em seu art. 35, inciso II, em caráter de exceção determinar a intervenção do Estado no município por motivo de ausência de prestações de contas devidas. Furtado (2007) esclarece que o pedido de intervenção do Estado no município tem-se revelado a providência mais eficaz para compelir os prefeitos a cumprirem o princípio da prestação de contas.

Registre-se que o dever de prestar contas anuais é da pessoa física do prefeito, agindo em nome próprio, e não em nome do município. Portanto, o dever de prestar contas é intransferível, salvo a atribuição de responsabilidade por reparação de dano patrimonial (responsabilidade civil) aos sucessores hereditários do gestor público, até o limite do quinhão transferido. Contudo, quando um prefeito acumula as funções políticas com as de ordenador de despesa, conforme decidiu o Superior Tribunal de Justiça, o prefeito submete-se a duplo julgamento: um político perante o Parlamento, precedido de parecer prévio; outro técnico a cargo da Corte de Contas (Furtado, 2007).

Por outro lado, diferentemente do que ocorre com a prestação de contas anuais do Chefe do Executivo, de responsabilidade da pessoa física (Prefeito), a prestação de contas de gestão de convênio é responsabilidade da pessoa jurídica, no caso o município (Furtado, 2007). Então, quando o prefeito assina um convênio, não age em nome próprio, mas no do município.

No caso de processamento da tomada de contas especial - processo devidamente formalizado de responsabilidade do órgão competente de cada município, com rito próprio, para apurar responsabilidade por ocorrência de dano à administração pública e obtenção do respectivo ressarcimento (art. 2º da Instrução Normativa nº 71/2012 do Tribunal de Contas da União) - diante da ausência ou prestação insatisfatória de contas, será imputada responsabilidade ao prefeito culpado pela má aplicação dos recursos recebidos da União ou dos Estados, que pode ser quem assinou o convênio ou mesmo quem o sucedeu, administrando tais recursos, ou parte deles (Furtado, 2007).

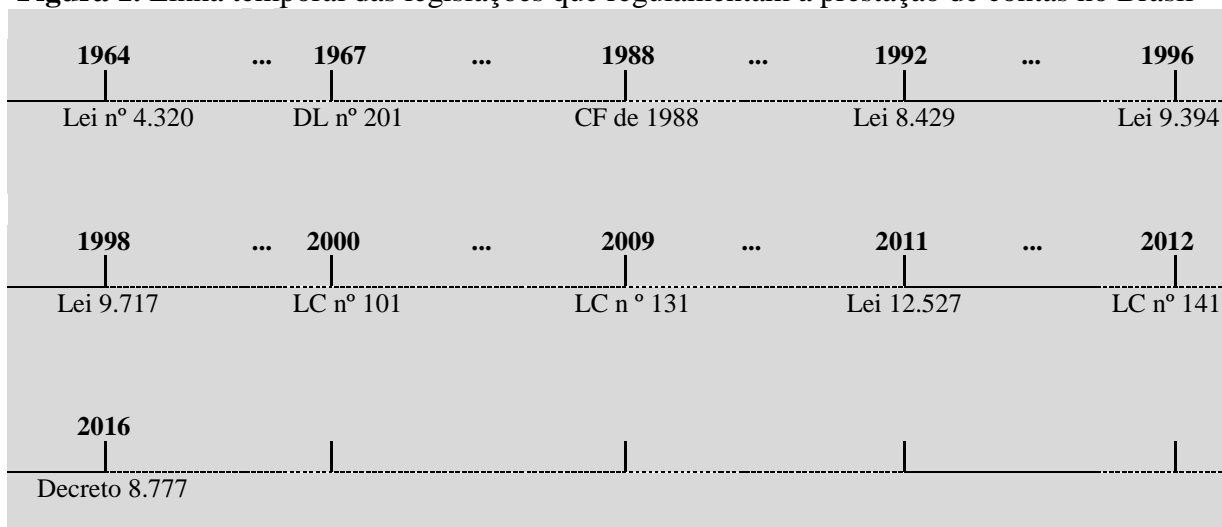
3 ESPECIFICIDADES DA PRESTAÇÃO DE CONTAS E RESPONSABILIZAÇÃO DA PERSPECTIVA NACIONAL E LOCAL

3.1 Breve Trajetória da Regulação Federal

O cenário de fragilidade institucional do poder público sempre se caracterizou, dentre outras coisas, pela ausência de uma legislação estruturante, por analogias indevidas com entes federados, por interpretações distintas, por ausência de dados sistematizados, por pouca ênfase no controle de resultados, e por um estoque de prestação de contas (Medeiros & Machado, 2017).

Como resultado, inúmeros normativos acabaram sendo publicados, na tentativa de solucionar parte dos problemas encontrados. Uma linha temporal das legislações que regulamentam a prestação de contas no Brasil dos últimos 50 anos encontra-se apresentada na Figura 1, a seguir.

Figura 1. Linha temporal das legislações que regulamentam a prestação de contas no Brasil



Fonte: elaboração própria a partir dos conceitos pesquisados.

A Lei nº 4.320 publicada em 1964 foi promulgada para regular as finanças do país quanto à elaboração e execução do orçamento da União, Estados, Municípios e o Distrito Federal. O Estatuto das Finanças Públicas, como também é conhecida, representou um passo significativo na direção do aperfeiçoamento do processo orçamentário, da contabilidade pública e, de modo geral, das finanças públicas no Brasil (Neto, 2016). Ela traz em seu texto competências para quem executará a prestação de contas e quais os documentos exigidos dos entes federativos, quanto ao controle da execução orçamentária e da contabilidade, compreendidos entre o art. 75 ao art. 106.

O Decreto-lei nº 201 de 1967, que dispõe sobre a responsabilidade dos Prefeitos e Vereadores, determina como crime de responsabilidade do Prefeito Municipal a omissão da obrigação de prestar contas, no devido tempo, ao órgão competente, da aplicação de recursos, empréstimos subvenções ou auxílios internos ou externos, recebidos a qualquer título (art. 1º inciso VI). A sanção para esta irregularidade é a detenção de três meses a três anos e a condenação definitiva para o crime acarreta a perda de cargo e a inabilitação, pelo prazo de cinco anos (DL nº 201/1967, art. 1º, § 1º e § 2º).

Em 1988, a Constituição Federal trouxe exigências muito maiores em relação à responsabilização das contas públicas, se comparada às Constituições anteriores, considerando, inclusive, a prestação de contas um princípio constitucional. O art. 70 da CF de 1988 estabelece que “Prestará 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, assumira obrigações de natureza pecuniária”. Após a promulgação da CF de 1988, várias legislações federais foram instituídas,

a fim de regulamentar, dentre outros objetivos, o processo de divulgação e prestação de contas do Brasil.

De acordo com a Lei nº 8.429 de 1992, constitui ato de improbidade administrativa que atenta contra os princípios da administração pública deixar de prestar contas quando esteja obrigado a fazê-lo (art. 11 inciso VI). Com a Lei nº 8.429 /1992 serão aplicadas, isolada ou cumulativamente, diversas combinações pelo ato de improbidade, como ressarcimento integral do dano, se houver, perda da função pública, suspensão dos direitos políticos de três a cinco anos, pagamento de multa civil de até cem vezes o valor da remuneração percebida pelo agente e proibição de contratar com o Poder Público ou receber benefícios ou incentivos fiscais ou creditícios, direta ou indiretamente, ainda que por intermédio de pessoa jurídica da qual seja sócio majoritário, pelo prazo de três anos (Lei nº 8.429/1992, art. 12, inciso III).

Algumas legislações federais de determinadas categorias específicas devem ser observadas para o cumprimento da execução e a prestação das contas públicas em todas as unidades federativas, como é o caso da Lei nº 9.394/1996, publicada com o objetivo de estabelecer as diretrizes e bases da educação nacional. Em seu art. 72 e 73, a Lei nº 9.394/1996 determina que as receitas e despesas com manutenção e desenvolvimento do ensino serão apuradas e publicadas nos balanços do Poder Público, assim como no relatório resumido da execução orçamentária e os órgãos fiscalizadores examinarão, prioritariamente, na prestação de contas de recursos públicos, o cumprimento da legislação.

Já a Lei nº 9.717/1998 dispõe sobre regras gerais para a organização e o funcionamento dos regimes próprios de previdência social dos servidores públicos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, estabelecendo que os entes da federação prestem ao Ministério da Previdência e Assistência Social quando solicitados, informações sobre regime próprio de previdência social e fundo previdenciário (art. 9º, parágrafo único).

A Lei Complementar nº 101, promulgada em 2000, também conhecida como Lei de Responsabilidade Fiscal, estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal. A LRF constitui-se no principal instrumento regulador das contas públicas no Brasil e, como se sabe, está apoiada em quatro eixos, quais sejam: planejamento, transparência, controle e responsabilização (Sacramento & Pinho, 2008). Verifica-se no texto da LRF a exigência da divulgação de alguns instrumentos fiscais, como planos, orçamentos e leis de diretrizes orçamentárias; prestações de contas e o respectivo parecer prévio; Relatório Resumido da Execução Orçamentária; Relatório de Gestão Fiscal e versões simplificadas. (LC nº 101, 2000)

Em 2009, com o objetivo de acrescentar dispositivos à LRF, a LC nº 131, Lei da Transparência, foi sancionada para garantir ampla divulgação das informações pormenorizadas sobre a execução orçamentária e financeira, em meios eletrônicos de acesso público. As exigências contidas na LC, quanto às despesas e às receitas, devem ser observadas por todos os entes da federação (LC nº 131/2009).

Dois anos mais tarde, em 2011, foi promulgada a Lei nº 12.527, a Lei de Acesso à Informação, para regular o acesso a informações previsto no inciso XXXIII do art. 5º, no inciso II do § 3º do art. 37 e no § 2º do art. 216 da Constituição Federal. Tal instrumento exige, quanto à prestação de contas, registros de quaisquer repasses ou transferências de recursos financeiros; registros das despesas; informações concernentes a procedimentos licitatórios, inclusive os respectivos editais e resultados, bem como a todos os contratos celebrados; dados gerais para o acompanhamento de programas, ações, projetos e obras de órgãos e entidades (Lei 12.527, 2011).

A LC nº 141/2012 estabelece as normas de fiscalização, avaliação e controle das despesas com saúde nas três esferas de governo, dispõe que o Poder Legislativo, diretamente ou com o auxílio dos Tribunais de Contas, do sistema de auditoria do SUS, do órgão de controle interno e do Conselho de Saúde de cada ente da Federação fiscalizará o cumprimento das normas contidas na LC nº 141/2012 (art. 38). Além disso, a Lei determina que conterà demonstrativo das despesas com saúde integrante no Relatório Resumido da Execução Orçamentária, a fim de subsidiar a emissão do parecer prévio de que trata o art. 56 da LRF (art. 34).

Por fim, o Decreto nº 8.777/2016 instituiu a Política de Dados Abertos do Poder Público federal, com diversos objetivos, dentre os quais o de promover a publicação de dados contidos em bases de dados de órgãos e entidades da administração pública federal direta, autárquica e fundacional sob a forma de dados abertos e também o de facilitar o intercâmbio de dados entre órgãos e entidades da administração pública federal e as diferentes esferas da federação. O normativo esclarece que os dados disponibilizados pelo Poder Executivo federal, bem como qualquer informação de transparência ativa, são de livre utilização pelo Governo federal e pela sociedade.

3.2 Regulação Subnacional

Segundo Giroldo e Kempfer (2012), muitas funções foram agregadas às estruturas locais de poder após a modificação de um modelo centralizado para um descentralizado e,

desta forma, os Municípios garantiram maior independência financeira e administrativa para agir como unidade federativa.

A Constituição Federal, em seu artigo 75, dispõe que as normas dos artigos 70 a 74, que tratam a respeito da fiscalização, serão aplicadas, no que couber, aos Tribunais de Contas dos Estados e do Distrito Federal e também aos Tribunais e Conselhos de Contas dos Municípios (Ferreira, 2012).

Constitucionalmente, a fiscalização do Município será exercida pelo Poder Legislativo Municipal com o auxílio dos Tribunais de Contas dos Estados ou do Município ou dos Conselhos ou Tribunais de Contas dos Municípios, onde houver, mediante controle externo, e pelos sistemas de controle interno do Poder Executivo Municipal (art. 31, § 1º). Verifica-se que os principais entes responsáveis pelo controle externo da prestação de contas dos municípios são os Tribunais de Contas (Reis, Dacorso & Tenório, 2015).

Nos Estados da Bahia, Goiás e Pará, além do Tribunal de Contas do Estado, há um tribunal de contas dos Municípios, órgão específico que trata das contas de todos os Municípios desses Estados, auxiliando as câmaras municipais no controle externo. Portanto, é um órgão estadual, mas que fiscaliza as contas dos municípios de um determinado Estado (Ferreira, 2012).

Nos Municípios do Rio de Janeiro e São Paulo, há um tribunal de contas do Município, que tem como objetivo fiscalizar as contas do próprio Município do Rio de Janeiro e de São Paulo. Em ambos há um tribunal de contas do Estado, que exerce a jurisdição sobre o Estado e de todos os Municípios, com exceção do Município da respectiva capital (Ferreira, 2012).

O art. 31 § 4º da CF/1988 veda a criação de Tribunais, Conselhos ou órgãos de Contas Municipais. Desta forma, interrompeu-se a criação de novos tribunais de contas municipais, permanecendo apenas aqueles pré-existentes.

As competências dos TC's para fiscalizar os municípios vão muito além da simples apreciação da gestão orçamentária, patrimonial e financeira, pois lhe compete, também, apreciar se as operações realizadas na execução dos orçamentos públicos municipais estão de acordo com as normas constitucionais, legais e regulamentares (Rocha, 2013). Adicionalmente, os TC's estaduais e municipais se utilizam de outros instrumentos legais, entre eles, a Lei nº 4.320/1964, a Lei Complementar nº 101/2000 e a Lei Complementar nº 131/2009 para desempenhar suas atribuições (Reis, Dacorso e Tenorio, 2015).

Entretanto, as regras para as prestações das contas dos Prefeitos Municipais, administradores e demais responsáveis por recursos públicos, principalmente em relação aos

prazos para apresentação e conseqüente análise, serão estabelecidas por cada órgão de controle responsável por esta apreciação e a legislação própria de cada município (Ferreira, 2012). É importante destacar que cada município possui autonomia para legislar sobre assuntos de interesse local, de acordo com art. 30, inciso I da CF/1988. Desta forma, há outras diversas exigências estabelecidas por legislação própria dos municípios.

Caso seja verificada omissão no dever de prestar contas dos Prefeitos, não comprovação da aplicação de recursos repassados pela União mediante convênio, contrato de repasse ou instrumento congênere, ocorrência de desfalque, alcance, desvio ou desaparecimento de dinheiros, bens ou valores públicos, ou de prática de ato ilegal, ilegítimo ou antieconômico de que resulte dano à administração pública, a autoridade administrativa competente deve adotar providências para apuração dos fatos, identificação dos responsáveis, quantificação do dano e obtenção do ressarcimento, ou seja, será instaurado o processo de tomada de contas especial (Ferreira, 2012).

Ressalta-se que a Tomada de Contas Especial não é julgada pela autoridade administrativa que a instaura e sim pelo Tribunal de Contas do respectivo município (Ferreira, 2012).

4 METODOLOGIA

Trata o presente estudo de pesquisa aplicada visando compreender os elementos e as exigências relacionados com a prestação de contas e a sua dinâmica nos municípios brasileiros. Quanto aos objetivos, o estudo é descritivo, onde fatos são observados, registrados, analisados, classificados e interpretados sem interferência do pesquisador e utiliza-se de técnicas padronizadas de coleta de dados (Severino, 2017).

Quanto à forma de abordagem, a pesquisa é qualitativa, pois compreende a interpretação dos fenômenos e a atribuição de significados, o ambiente é a fonte direta dos dados, não há a prioridade de numerar ou medir unidades e os dados coletados nessas pesquisas são descritivos, retratando o maior número possível de elementos existentes na realidade estudada (Severino, 2017).

Em termos procedimentais, trata-se de pesquisa bibliográfica e documental, quando elaborada a partir de material já publicado e que recupera o conhecimento científico acumulado sobre um problema (Severino, 2017) e em seguida, foram analisados os normativos brasileiros vigentes sobre as exigências comuns a todos os municípios

relacionadas ao processo de prestação de contas quanto a relação das demonstrações, demonstrativos e relatórios exigidos pelos diversos *stakeholders* (STN, Tribunais de Contas, Ministérios e Secretarias do Governo Federal), o nome da documentação a ser enviada, sua periodicidade.

O Quadro-Resumo 1 apresentado na pesquisa é resultado da sintetização realizada dos dados recuperados nas previsões legais, tanto normas infraconstitucionais quanto normas infralegais dos órgãos estabelecidos como demandantes, para evidenciar de forma lógica a prática do processo de prestação de contas quanto à documentação solicitada, a periodicidade, o meio de envio e o órgão ou lei demandante, para cada item presente na tabela no âmbito dos municípios.

Registre-se que a presente pesquisa traz como limitação a dificuldade em estabelecer o número exato da documentação contábil, fiscal ou econômica a serem divulgadas pelos municípios, visto que a periodicidade de divulgação para cada documento é diferente. Em alguns casos, dependendo Município, são requeridos mais de uma vez, e as informações solicitadas para cada município também podem divergir, devido à autonomia das municipalidades em legislar e da jurisdição do Tribunal de Contas onde se encontra o Município.

5 DINÂMICA DA PRESTAÇÃO DE CONTAS NOS MUNICIPIOS BRASILEIROS

5.1 Experiência da prestação de contas municipal

Ao analisar o cronograma de prestações de contas a que o município objeto da análise foi submetido no ano de 2017, verificou-se que são diversos os demandantes (STN, TC, Ministérios, legislações), que correspondem ao órgão ou lei que exige o envio ou a publicação da documentação.

O primeiro item compreende o RREO (Relatório Resumido da Execução Orçamentária) e o RGF (Relatório de Gestão Fiscal), que são instrumentos de transparência da gestão fiscal previstos na LC nº 101/2000. O art. 48 da LRF estabelece que “será dada ampla divulgação, inclusive em meios eletrônicos de acesso público: [...] o Relatório Resumido da Execução Orçamentária e o Relatório de Gestão Fiscal”. Estes relatórios devem ser publicados semestralmente para municípios com população inferior a cinquenta mil habitantes. Quando a população ultrapassa essa faixa de cinquenta mil habitantes, a publicação para cada relatório é diferente: RREO é até trinta dias após o encerramento de cada bimestre e RGF ao final de cada quadrimestre (LRF, 2000).

Estes mesmos instrumentos são exigidos pelo STN e o meio de envio deve ser pelo Siconfi (Sistema de Informações Contábeis e Fiscais do Setor Público Brasileiro). Destaca-se que o prazo de envio para o órgão é o mesmo verificado na LRF (STN, portaria nº 896, 2017).

O STN solicita ainda, em cumprimento do art. 48 § 2º da LRF, o registro de dados contábeis, orçamentários e fiscais no Siconfi para a consolidação da Declaração de Contas Anuais (DCA), documento que contém informações do balanço anual declaradas pelos representantes legais dos entes, e a Matriz de Saldos Contábeis (MSC), conjunto de informações primárias de natureza contábil, orçamentária e fiscal utilizadas para geração automática de relatórios e demonstrativos de propósito geral. Para a DCA, o prazo limite para inserir as informações no sistema é até dia 30 de abril de cada ano, e a MSC até 30 dias após o mês de referência (STN, portaria nº 896, 2017).

Outro requerimento do STN é o encaminhamento de informações a cerca das exigências contidas no art. 32 §4º da LRF, que trata a respeito do registro eletrônico centralizado e atualizado das dívidas públicas interna e externa. Estas informações devem ser “inseridas no Cadastro da Dívida Pública (CDP) do Sadipem (Sistema de Análise da Dívida Pública, Operações de Crédito e Garantias da União, Estados e Municípios), anualmente, até 30 de janeiro, com a posição de 31 de dezembro do exercício anterior”. (STN, portaria nº 569, 2018)

Algumas categorias econômicas, verificadas no Quadro-resumo, recebem especial atenção quanto à prestação de contas, pois são analisadas tanto pelo TC quanto pelo respectivo órgão da categoria, como é o caso da educação, saúde e previdência social.

No que diz respeito às contas de ensino, as receitas e despesas com manutenção e desenvolvimento do ensino serão apuradas e publicadas nos balanços do Poder Público, assim como nos relatórios a que se refere o § 3º do art. 165 da Constituição Federal (RREO – Anexo 8) (Lei nº 9394, 1996). Desta forma, municípios são obrigados a encaminhar ao Siope, até 30 dias após o encerramento de cada bimestre, as informações sobre a execução das receitas e despesas referente à educação, que estão inclusas no RREO (CF, 1988; LC nº 101, 2000).

Já para as contas da saúde, de acordo com o art. 31 da LC nº 141/2012 os órgãos gestores de saúde da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios darão ampla divulgação, inclusive em meios eletrônicos de acesso público, das prestações de contas periódicas da área da saúde, para consulta e apreciação dos cidadãos e de instituições da sociedade. Em seu art. 34, estabelece que a prestação de contas conterà demonstrativo das despesas com saúde (Anexo 12) integrante do Relatório Resumido da Execução Orçamentária. Ou seja, os municípios divulgarão as informações por meio do Siops (Sistema

de Informações sobre Orçamentos Públicos em Saúde) e enviarão, inclusive, para o respectivo TC, obrigações que serão atendidas até trinta dias após o encerramento de cada bimestre (LC nº 101, 2000).

A legislação que dispõe sobre regras gerais para a organização e o funcionamento dos regimes próprios de previdência social dos servidores públicos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios é a Lei nº 9.717 de 1998. Ela aponta, no art. 9, que “compete à União, por intermédio do Ministério da Previdência e Assistência Social a orientação, supervisão e o acompanhamento dos regimes próprios de previdência social dos servidores públicos e dos militares da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios”.

À vista disso, o MPS desenvolveu um sistema para o acompanhamento e supervisão dos regimes de previdência social, o Cadprev, que é o meio de envio da documentação exigida pelo MPS apresentada no Quadro. Em conformidade com a Portaria MPS nº 204 de 2008, para a emissão do Certificado de Regularidade Previdenciária, o município deve encaminhar a Secretaria de Previdência o DAIR (Demonstrativos das Aplicações e Investimento de Recursos) e os demonstrativos contábeis, até o último dia de cada mês; o DIPR (Demonstrativo de Informações Previdenciárias e Repasses), até o último dia do mês seguinte ao encerramento de cada bimestre do ano civil; o DRAA (Demonstrativo da Avaliação Atuarial), até o dia 31 de março de cada exercício e o DPIN (Demonstrativo da Política de Investimentos), até 31 de outubro de cada exercício.

Outro documento destacado no Quadro-resumo é a DCFT (Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais), exigida pela Receita Federal na IN nº 1.599 de 2015. A instrução define que a DCTF é um modo utilizado pela Receita Federal do Brasil para obtenção das informações necessárias para o lançamento do crédito tributário e da forma que o contribuinte utilizou para quitá-lo, além disso, estabelece que deverá ser elaborada mediante a utilização dos programas geradores de declaração, disponíveis na página da Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB) na internet, e ser apresentada mediante transmissão com a utilização do programa Receitanet até o 15º (décimo quinto) dia útil do 2º (segundo) mês subsequente ao de ocorrência dos fatos geradores.

Um dos itens apresentados na tabela é o Portal da Transparência (PT), que neste caso, não se refere a um documento específico e sim, a um meio de acessibilidade público das finanças de todos os entes da federação. A LC nº 131/2009 trouxe alguns novos requisitos a LRF quanto à transparência da gestão fiscal. Ela adiciona a competência da liberação ao pleno conhecimento e acompanhamento da sociedade, em tempo real, de informações

pormenorizadas sobre a execução orçamentária e financeira. Da mesma forma, a Lei nº 12.527/2011, em seu art. 6, estabelece que "cabe aos órgãos e entidades do poder público, observadas as normas e procedimentos específicos aplicáveis, assegurar a gestão transparente da informação, propiciando amplo acesso a ela e sua divulgação".

As informações sobre a execução orçamentária e financeira compreendem, quanto à despesa, todos os atos praticados pelas unidades gestoras no decorrer da execução da despesa, no momento de sua realização, com a disponibilização mínima dos dados referentes ao número do correspondente processo, ao bem fornecido ou ao serviço prestado, à pessoa física ou jurídica beneficiária do pagamento e, quando for o caso, ao procedimento licitatório realizado; e quanto à receita, o lançamento e o recebimento de toda a receita das unidades gestoras, inclusive referente a recursos extraordinários (LC nº 131, 2009).

O prazo limite para liberação da informação, como já destacado aqui, é "em tempo real". O Decreto nº 7.185/2010 esclarece que liberação em tempo real se refere à disponibilização das informações, em meio eletrônico que possibilite amplo acesso público, até o primeiro dia útil subsequente à data do registro contábil no respectivo sistema, sem prejuízo do desempenho e da preservação das rotinas de segurança operacionais necessários ao seu pleno funcionamento.

Os recursos de programas devem atender a sua respectiva legislação. A Lei nº 12.527/2011 trata a respeito do direito de acesso a informações sobre implementação, acompanhamento e resultados dos programas, projetos e ações dos órgãos e entidades públicas, bem como metas e indicadores propostos e ainda, no art. 8, esclarece que "é dever dos órgãos e entidades públicas promover, independentemente de requerimentos, a divulgação em local de fácil acesso, no âmbito de suas competências, de informações de interesse coletivo ou geral por eles produzidas ou custodiadas". Cabe destacar que a fiscalização da prestação de contas relativa à execução dos programas é competência do Poder Legislativo Municipal e do respectivo TC, verificada nas contas de governo prestadas anualmente pelo prefeito (CF, 1988).

A prestação de contas sobre contas de convênios, inseridos na tabela, inclui os convênios, os contratos de repasse e os termos de cooperação celebrados pelos órgãos e entidades da Administração Pública Federal com órgãos ou entidades públicas ou privadas sem fins lucrativos para a execução de programas, projetos e atividades de interesse recíproco, que envolvam a transferência de recursos financeiros oriundos do Orçamento Fiscal e da Seguridade Social da União (MP, portaria interministerial nº 507, 2011). Ainda segundo a portaria, o prazo para apresentação das prestações de contas será de até sessenta dias após o

encerramento da vigência ou a conclusão da execução do objeto, o que ocorrer primeiro. A ampla divulgação das contas de convênios será através do registro no Siconv (Sistema de Convênios).

Quanto à prestação de contas ao Legislativo, o poder executivo de cada município, deve demonstrar e avaliar o cumprimento das metas fiscais de cada quadrimestre, em audiência pública nas Casas Legislativas Municipais, até o final dos meses de maio, setembro e fevereiro (LC nº 101, 2000). Ademais, de acordo com o art. 84, inciso XXIV da CF/1988, por simetria, o prefeito deve encaminhar anualmente, a Câmara Municipal, dentro de sessenta dias após a abertura da sessão legislativa, as contas referentes ao exercício anterior.

O Balanço do Setor Público Nacional (BSPN), de acordo com o site do Tesouro Nacional, é um instrumento de transparência da gestão fiscal, previsto na LRF, que consolida e amplia a transparência das contas do setor público nacional, divulgado pelo STN após a implantação do Plano de Contas Aplicado ao Setor Público (PCASP) e das Demonstrações Contábeis Aplicadas ao Setor Público (DCASP). No item 11, da NBC T 16.6 (R1) de 2014, determina a divulgação das demonstrações contábeis e de suas versões simplificadas com o objetivo de dar ampla divulgação na imprensa oficial, enviar aos órgãos de controle interno e externo, a associações e a conselhos representativos, a disponibilizar as Demonstrações Contábeis para acesso da sociedade em local e prazos indicados e disponibilizar em meios de comunicação eletrônicos de acesso público. Neste sentido, por meio do Siconfi, os Municípios devem enviar, até trinta de abril, os demonstrativos para o Poder Executivo do respectivo Estado, a fim de o Poder Executivo da União promover, até o dia trinta de junho, a consolidação, nacional e por esfera de governo, das contas dos entes da Federação relativas ao exercício anterior, e a sua divulgação, inclusive por meio eletrônico de acesso público (LC nº 101, 2000).

Ressalta-se que a fiscalização do Município é exercida pelo Poder Legislativo Municipal, mediante controle externo, e pelos sistemas de controle interno do Poder Executivo Municipal e o controle externo da Câmara Municipal é exercido com o auxílio dos Tribunais de Contas dos Estados ou do Município ou dos Conselhos ou Tribunais de Contas dos Municípios, onde houver (CF, 1988). Muitos órgãos, de acordo com sua natureza, acompanham e monitoram a aplicação do dinheiro público, no âmbito da União, Estados, Distrito Federal e Municípios, mas sem prejudicar as atribuições próprias dos Poderes Legislativos e dos Tribunais de Contas (Furtado, 2007).

Dentre as competências constitucionalmente atribuídas aos Tribunais de Contas, tem-se a do inciso I do art. 71 da CF/1988 que consiste na emissão de parecer prévio sobre todas

as contas globais dos Poderes Executivo e Legislativo, as quais, posteriormente, são submetidas ao julgamento perante as Casas Legislativas.

Por fim, o item “Outros”, refere-se a exigências contidas em normativos específicos que não fazem parte da legislação comum a todos os entes subnacionais, como Constituições Estaduais e leis orgânicas municipais, pois são instituídas conforme a necessidade do ente. Portanto, além das exigências destacadas na tabela, há outras diversas providências que integram o processo de prestação de contas municipais com o objetivo de atender as obrigações impostas pelas legislações ou ainda para melhor evidenciar a execução das contas públicas.

Os instrumentos de prestação de contas municipal estão sintetizados no Quadro-resumo a seguir.

Quadro-Resumo. Experiência de prestação de contas municipal

Instrumentos	Periodicidade	Demandante
RREO	Bimestral/Semestral	LRF
RGF	Quadrimestral/Semestral	
RREO	Bimestral/Semestral	STN
RGF	Quadrimestral/Semestral	
DCA	Anual	
MSC	Mensal	
CDP	Anual	
SIOPE	Bimestral	
SIOPS	Bimestral	MS
DAIR	Mensal	MPS
DIPR	Bimestral	
DC	Semestral	
DRAA	Anual	
DPIN	Anual	
DCTF	Mensal	
PT	Diário	LT/LAI
PCRP	Anual	Legislação do Programa
PCC	Final de Vigência	SICONV/MP
PCL	Quadrimestral	LRF
	Anual	CF/88 e LOM
BSPN	Anual	PCASP/DCASP/LRF
DIVERSOS	-	TC
OUTROS	-	-

Fonte: elaboração própria a partir dos documentos analisados.

5.2 Instrumentos de prestação de contas

Para facilitar o processo de acompanhamento, manutenção e prestação das contas públicas, alguns instrumentos são utilizados com o objetivo de facilitar a divulgação e consolidação das diversas exigências contidas na legislação brasileira quanto a informações contábeis, orçamentárias e fiscais (Graciliano & Fialho, 2013).

Neste estudo vamos destacar aqueles que estão relacionados com as exigências impostas pela regulação nacional e pela regulação local apresentadas no item 5.1, quais sejam: Siconfi, MSC, DCA, CDP, Siope, Siops, Siconv, CRP, CADPREV, CAUC, RREO, RGF.

O Siconfi (Sistema de Informações Contábeis e Fiscais do Setor Público Brasileiro), ferramenta destinada ao recebimento de informações contábeis, financeiras e de estatísticas fiscais oriundas de um universo, compreende 5.570 municípios, 26 estados, o Distrito Federal e a União (<https://siconfi.tesouro.gov.br/siconfi/index.jsf>, recuperado em 03 de novembro, 2018).

De acordo com o site do Serpro (<http://www.serpro.gov.br/>, recuperado em 03 de novembro, 2018), o STN tem, com o Siconfi, uma importante ferramenta para ampliar a transparência da gestão pública, pois foi desenvolvido como um instrumento para, dentre outros objetivos, facilitar a produção e análise de informações contábeis e fiscais, padronizar os mecanismos de consolidação e aumentar a qualidade e confiabilidade das informações contábeis, financeiras e de estatísticas fiscais recebidas dos municípios, estados, Distrito Federal e União.

Para a melhoria da qualidade da informação no setor público brasileiro, a Secretaria do Tesouro Nacional – STN envidou esforços na implantação de uma solução capaz de receber dados mais detalhados dos entes da federação, a Matriz de Saldos Contábeis – MSC que consiste em uma grande massa de dados que deve ser extraída pelos entes da federação diretamente dos seus sistemas contábil-financeiros e encaminhados ao Siconfi, sem a necessidade de digitação, podendo ser compartilhada com outros órgãos de governo, tais como Secretaria da Previdência Social, Tribunais de Contas, Ministério da Saúde, Ministério da Educação, dentre outros (<https://siconfi.tesouro.gov.br/siconfi/index.jsf>, recuperado em 03 de novembro, 2018).

Além disso, o disposto no art. 51 da Lei de Responsabilidade Fiscal determina à União promover a consolidação das contas das unidades federativas do exercício anterior, e sua divulgação. As informações do balanço anual são igualmente declaradas, através do Siconfi, pelos representantes legais dos entes no formato da Declaração das Contas Anuais – DCA,

instrumento que em seu formato contém informações do Balanço do Setor Público Nacional (<http://www.tesouro.fazenda.gov.br/>, recuperado em 10 de novembro, 2018).

O CDP (Cadastro da Dívida Pública) é o registro eletrônico centralizado e atualizado das dívidas públicas interna e externa de todos os entes subnacionais (municípios, estados e DF) a que se refere o § 4º do art. 32 da LRF. Conforme determinado pela Portaria STN nº 756, de 2015, o registro da dívida pública deve ser realizado no Sistema de Análise da Dívida Pública, Operações de Crédito e Garantias da União, Estados e Municípios (Sadipem), ferramenta utilizada pelo STN para envio e análise dos pleitos de operações de crédito dos entes federativos.

A CF de 1988, em seu art. 211 §1º, determina que a União organizará o sistema federal de ensino. Este sistema informatizado, o Siope (Sistema de Informações Sobre Orçamentos Públicos em Educação), foi implementado em 2006 pelo Ministério da Educação, instituído para coleta, processamento, disseminação e acesso público às informações referentes aos orçamentos públicos de educação da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, no intuito de acompanhar os investimentos vinculados ao ensino, sem prejuízo das atribuições próprias dos Poderes Legislativos e dos Tribunais de Contas (MEC, portaria nº 6, 2006). Este sistema, acessado via Internet é, atualmente, operacionalizado pelo Fundo Nacional de Desenvolvimento da Educação (FNDE).

O art. 39 da LC nº 141/12 determina que, sem prejuízo das atribuições próprias do Poder Legislativo e do Tribunal de Contas de cada ente da Federação, o Ministério da Saúde manterá sistema de registro eletrônico centralizado das informações de saúde (Siops) referentes aos orçamentos públicos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios. O Siops é o sistema informatizado, de alimentação obrigatória e acesso público, operacionalizado pelo Ministério da Saúde, instituído para coleta, recuperação, processamento, armazenamento, organização, e disponibilização de informações referentes às receitas totais e às despesas com saúde dos orçamentos públicos em saúde.

O Decreto nº 6.170 de 2007, em seu art. 13, estabelece que a celebração, a liberação de recursos, o acompanhamento da execução e a prestação de contas de convênios, contratos de repasse e termos de parceria serão registrados no Siconv (Sistema de Convênios), que será aberto ao público, via rede mundial de computadores - Internet, por meio de página específica denominada Portal dos Convênios. O Siconv foi criado em 2008 para administrar as transferências voluntárias de recursos da União nos convênios firmados com estados, municípios, Distrito Federal e também com as entidades privadas sem fins lucrativos. Entre as vantagens desta ferramenta está a agilidade na efetivação dos contratos, a transparência do

repasse do dinheiro público e a qualificação da gestão financeira (<http://www.planejamento.gov.br/>, recuperado em 03 de novembro, 2018).

O Certificado de Regularidade Previdenciária - CRP é um documento fornecido pela Secretaria de Políticas de Previdência Social – SPS, do Ministério da Previdência Social, que atesta o cumprimento dos critérios e exigências estabelecidos na Lei nº 9.717/1998, pelo regime próprio de previdência social de um Estado, do Distrito Federal ou de um Município, ou seja, atesta que o ente federativo segue normas de boa gestão, de forma a assegurar o pagamento dos benefícios previdenciários aos seus segurados (Portaria MPS nº 204, 2008).

Segundo o disposto na legislação previdenciária, para obter o CRP, o ente federativo deve, primeiramente, encaminhar à Secretaria de Políticas de Previdência Social – SPS a legislação específica que trata de previdência e do regime jurídico dos servidores, inclusive quando alteradas ou revogadas e quando ocorrer extinção do regime próprio, para fins de análise e atualização do Sistema de Informações dos Regimes Públicos de Previdência Social – CADPREV, sistema que gerencia as principais aplicações referentes ao Sistema de Cadastro dos Regimes Próprios de Previdência Social.

O CAUC (Serviço Auxiliar de Informações para Transferências Voluntárias) consiste num serviço disponibilizado em rede a todas as unidades do Governo Federal e, na internet, no sítio da Secretaria do Tesouro Nacional (Brasil, 2012). Seu objetivo é exclusivamente simplificar a verificação, pelo gestor público do órgão ou entidade concedente, do atendimento, pelos convenientes e entes federativos beneficiários de transferência voluntária de recursos da União, das exigências estabelecidas pela Constituição Federal, pela Lei de Responsabilidade Fiscal – LRF, e legislação aplicável (Brasil, 2012). O CAUC, portanto, apenas copia essas informações e as consolida num só lugar, justamente para facilitar a tarefa dos gestores governamentais de verificação das documentações comprobatórias exigidas no momento da formalização de um convênio, com subsequente recebimento de recursos públicos (Brasil, 2012).

Estão sujeitos à Lei de Responsabilidade Fiscal, União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios, a publicarem seu Relatório da Gestão Fiscal - RGF e o Relatório Resumido de Execução Orçamentária - RREO os poderes Executivo, Legislativo, inclusive tribunais de contas, e Judiciário, bem como o ministério público e os órgãos da administração direta: fundos, autarquias, fundações e empresas estatais subordinadas (Resende, Vale, Melo, Silva & Carvalho, 2014).

O RREO é um conjunto de demonstrativos que dá amplas informações ao executivo, legislativo e à sociedade sobre a execução orçamentária e sua provisão, servindo com isso de

instrumento de transparência na administração pública à medida que evidencia a sociedade informações relevantes sobre a arrecadação e os gastos governamentais, facilitando a atuação dos controles interno e externo (Resende, Vale, Melo, Silva & Carvalho, 2014).

Do ponto de vista do regime de finanças públicas implantado com a LRF, o Relatório de Gestão Fiscal ocupa posição central no que diz respeito ao acompanhamento das atividades financeiras do Estado. No RGF devem constar informações necessárias à verificação da conformidade, como os limites de que trata a LRF, das despesas com pessoal, das dívidas consolidada e mobiliária, da concessão de garantias, das operações de crédito e das despesas com juros (Resende, Vale, Melo, Silva & Carvalho, 2014; Nascimento & Debus, 2002).

Os instrumentos obrigatórios, RREO e RGF, são compostos pelos seguintes relatórios: RREO — balanço orçamentário, demonstrativo de receitas e despesas, demonstrativo da execução das despesas por função e subfunção, demonstrativo das receitas e despesas do refinanciamento da dívida pública mobiliária, demonstrativo da receita corrente líquida, demonstrativo das receitas e despesas previdenciárias, demonstrativo do resultado primário, demonstrativo do resultado nominal, demonstrativo dos restos a pagar por poder e órgão, demonstrativos das receitas de operações de crédito e despesas de capital, demonstrativos da projeção atuarial das receitas e despesas, demonstrativo das receitas de alienação de ativos e aplicação de recursos; RGF — demonstrativo das despesas de pessoal em relação à receita corrente líquida, demonstrativo da dívida consolidada e mobiliária, demonstrativo de avais e fianças, demonstrativo das operações de crédito, demonstrativo das disponibilidades de caixa, demonstrativo dos restos a pagar por poder e órgão e demonstrativo das despesas com serviços de terceiros em relação à receita corrente líquida (LRF, 2000).

5.3 *Over-Accountability e Over-Regulation*

De acordo com Pasqualotto (2002), o termo *over regulation* sucede a desregulamentação, que é deixar de regular juridicamente. Segundo o autor, a nova idéia de Estado parte de que é necessário desregular para melhor regular.

Para Bovens (2005) a *accountability* pública é uma coisa boa, mas é preciso se preocupar com o excesso disto. O pesquisador destaca que o dilema da *accountability* ou o paradoxo da *accountability*, que é uma preocupação inerente e permanente entre responsabilidade e desempenho efetivo, pode facilmente se transformar em disfunções se a prestação de contas públicas for muito zelosamente buscada.

Alguns pesquisadores alertam que muita ênfase na prestação de contas e transparência pode levar a decisões insatisfatórias e improdutivas, em vez de melhorar o desempenho

(Bovens, 2005). Por exemplo, em situações em que os recursos são escassos, uma grande medida de *accountability* pode levar a uma distribuição ineficiente desses recursos. Behn (1998) ressalta que o método tradicional de prestação de contas do setor público é muito lento, burocrático, ineficiente, pouco responsivo e improdutivo, ou seja, não apresenta resultados que se esperam de um governo.

Segundo Silva (2012) as disfunções da regulamentação podem ser explicadas quando associadas a deficiências como: excesso de papelada, rigidez regulatória, falta de iniciativa, sigilo, e tudo que distorce um modelo racional e eficiente.

Bovens (2005) aponta que um excesso de regulamentação rigoroso tirará o dinamismo dos gestores públicos e transformará as agências em burocracias obcecadas por regras e, como Silva (2012) esclarece, a lei regula praticamente todos os aspectos da burocracia administrativa e se não existe previsão legal a tendência é pela inação, pelo medo de ser responsabilizado por fazer algo que não estava contido na lei.

De acordo com Silva (2012), as normas e regulamentos passam a se transformar de meios em objetivos, passam a ser absolutas e prioritárias e, em um sistema como este, em um mundo de mudança contínua torna praticamente impossível a racionalidade e eficiência.

Para Bovens (2005) não existe uma relação proporcional absoluta entre transparência e legitimidade, pois quando não há uma prestação de contas muito bem elaborada, isso pode resultar em impressões desfavoráveis. O autor explica que na Grã-Bretanha contemporânea, o processo de prestação de contas foi levado a extremos, e se tornou uma arma com a qual a mídia pressiona incursões na vida privada, clamando por ação punitiva e buscando reparação exagerada pela mais simples atuação errada. E neste contexto, o aumento da transparência pode, assim, transformar a *accountability* pública em escândalo político e diminuir a legitimidade da governança (Bovens, 2005).

6 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Com o objetivo de compreender os elementos e as exigências relacionados com a prestação de contas e a sua dinâmica nos municípios brasileiros, no presente estudo foi realizada revisão bibliográfica e documental, e em seguida, foram analisados os normativos brasileiros vigentes sobre as exigências comuns a todos os municípios relacionadas ao processo de prestação de contas.

A revisão da literatura mostrou que a legislação brasileira verbaliza o termo *accountability* como sinônimo da expressão “prestação de contas”, e que esse conceito está

sempre em permanente construção e evolução, uma vez que na medida em que a realidade e o contexto social mudam os conceitos devem se adequar.

Ao se analisar a regulação nacional, verifica-se que inúmeros normativos acabam sendo publicados na tentativa de solucionar parte dos problemas encontrados, e que da perspectiva municipal os principais entes responsáveis pelo controle externo da prestação de contas dos municípios são os Tribunais de Contas, que auxilia o Poder Legislativo em sua função constitucional de fiscalização.

Quando se observa o Quadro-Resumo sobre prestações de contas, verifica-se que os municípios são submetidos a diversas obrigações impostas pelos demandantes (STN, TC, Ministérios, legislações) que correspondem ao órgão ou lei que exige o envio ou a publicação da documentação, e que além dos demonstrativos exigidos há outras diversas providências que integram o processo de prestação de contas municipais.

Como cada município possui sua própria legislação trazendo, em alguns casos, prazos diferentes, o estudo traz como limitação a dificuldade em estabelecer o número exato da documentação contábil, fiscal ou econômica a serem divulgadas pelos municípios, visto que cada um possui legislações próprias.

Verificou-se com a pesquisa que para se cumprir as previsões legais quanto à prestação de contas municipais muitos são os documentos exigidos, há excesso de medidas de controle, a capacidade institucional dos entes subnacionais é baixa e diversos são os órgãos que demandam, tornando o processo complexo, confuso e lento.

A literatura destaca que muitas vezes os prefeitos dos municípios não conseguem atender a todas às exigências e são penalizados, além de considerar que todos os problemas estão centrados, principalmente, às técnicas inexas, normalmente inadequadas do processo de prestação de contas, gerando um clima de insegurança organizacional.

Com base na literatura pesquisada, o estudo também alerta para que se evite o ciclo vicioso de "excesso de prestação de contas" - *over regulation, over accountability*, orientando para que seja estabelecido um mecanismo de responsabilidade corporativa de qualidade e segurança com inspirações e restrições.

Tendo em vista a escassez de trabalhos relacionados com o presente estudo e a importância da efetividade na prestação de contas para o controle do setor público, sugere-se a realização de mais pesquisas sobre o tema relacionado, em especial, ao excesso de regulamentação e a dificuldade de se prestar contas dos entes subnacionais.

REFERÊNCIAS

- Albuquerque, J. H., Andrade, C. S. D., Monteiro, G. B., & Ribeiro, J. C. (2007). Um estudo sob a óptica da teoria do agenciamento sobre a accountability e a relação Estado-sociedade. In *Congresso USP de Controladoria e Contabilidade*. Vol. 7.
- Avelino, B. C. (2013). Características explicativas do nível de *disclosure* voluntário de municípios do estado de Minas Gerais: uma abordagem sob a ótica da teoria da divulgação. Belo Horizonte: *Centro de Pós-Graduação e Pesquisas em Contabilidade e Controladoria da Universidade Federal de Minas Gerais*.
- Avelino, B. C., Colauto, R. D., & Angotti, M. (2012). Política de evidenciação de informações do setor público no Estado de Minas Gerais. *Enfoque: Reflexão Contábil*, 31(2).
- Bader, M., & Savoia, J. R. F. (2013). Logística da distribuição bancária: tendências, oportunidades e fatores para inclusão financeira. *RAE-Revista de Administração de Empresas*, 53(2), 208-215.
- Behn, R. D. (1998). O novo paradigma da gestão pública e a busca da *accountability* democrática. *Revista de Serviço Público*.
- Bovens, M. (2005). 8.1 The concept of public *accountability*. *The Oxford handbook of public management*, 182.
- Braga, M. V. A. (2013). Prestação de contas: se não presta, não presta. *Revista Jus Navigandi*, 1518-4862.
- Brasil. Presidência da República. Secretaria de Relações Institucionais (2012). *Orientações para o Gestor Municipal: encerramento de mandato*. Secretaria de Relações Institucionais.
- Cabral, F. G. (2015). Os fundamentos políticos da prestação de contas estatal. *Revista de Direito Administrativo*, 270, 147-169.
- Confederação Nacional de Municípios (2018). *Como promover a boa governança na gestão municipal*. Brasília: CNM, 978-85-8418-097-4.
- Constituição da República Federativa do Brasil de 1988*. Recuperado de http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Constituicao/Constituicao.htm
- Crisóstomo, V. L., Cavalcante, N. S. C., & Freitas, A. R. M. C. (2015). A LRF no trabalho de controle de contas públicas – Um estudo de pareceres prévios conclusivos de contas de governos municipais. *Revista Ambiental Contábil - Universidade Federal do Rio Grande do Norte*, 2176-9036, 7(1), 233-253.
- Da Silva, C. F. (2012). Alternativas para uma nova governança pública em ambiente democrático. *Publicações da Escola da AGU*, (23).

Decreto n. 6.170, de 25 de julho de 2007. Dispõe sobre as normas relativas às transferências de recursos da União mediante convênios e contratos de repasse, e dá outras providências. Recuperado de http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_Ato2007-2010/2007/Decreto/D6170.htm

Decreto n. 7.185, de 27 de maio de 2010. Dispõe sobre o padrão mínimo de qualidade do sistema integrado de administração financeira e controle, no âmbito de cada ente da Federação, nos termos do art. 48, parágrafo único, inciso III, da Lei Complementar nº 101, de 4 de maio de 2000, e dá outras providências. Recuperado de http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_Ato2007-2010/2010/Decreto/D7185.htm

Decreto-Lei n. 201, de 27 de fevereiro de 1967. Dispõe sobre a responsabilidade dos Prefeitos e Vereadores, e dá outras providências. Recuperado de http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto-lei/Del0201.htm

Dos Reis, A. F., Dacorso, A. L. R., & Tenório, F. A. G. (2015). Influência do uso de tecnologias de informação e comunicação na prestação de contas públicas municipais—um estudo de caso no Tribunal de Contas dos Municípios do estado da Bahia. *Revista de Administração Pública*, 49(1), 231-252.

Dos Santos, L. T., & Pinto, J. F. (2016). E-LEGISLATIVO: experiências de municípios mineiros. *Revista Foco*, 9(1), 268-292.

Feitosa, A. K., Oliveira, F. H., Lins, F. G. V., & da Silva, T. A. (2013). Controle na execução orçamentária municipal: principais irregularidades apuradas em municípios cearenses. *Revista Controle: Doutrinas e artigos*, 11(1), 189-210.

Ferreira, H. C. (2012). Prestação de Contas. *Instituto Federal Paraná*.

Furtado, J. D. R. C. (2007). Os regimes de contas públicas: contas de governo e contas de gestão. *Revista do TCU*, (109), 61-89.

Graciliano, E. A., & Fialho, W. C. D. (2013). Registro da depreciação na Contabilidade Pública: uma contribuição para o *disclosure* de gestão. *Pensar Contábil*, 15(56).

Graciliano, E. A., Moreira Filho, J. C., Nunes, A. D. P., Pontes, F. C. D. M., & Zampa, F. F. (2010). Accountability na administração pública federal: contribuição das auditorias operacionais do TCU. *Pensar Contábil*, 12(47).

Giroldo, C. N., & Kempfer, M. (2012). Autonomia municipal e o federalismo fiscal brasileiro. *Revista do Direito Público*, 7(3), 3-20.

Han, L., & Ying, M. (2013). *Over-Accountability and Over-Regulation—Paradox of Chinese Quality and Safety Regulation* [J]. *Jianghai Academic Journal*, 5.

Instrução Normativa RFB n. 1.599, de 11 de dezembro de 2015. Dispõe sobre a Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais (DCTF). Recuperado de <http://normas.receita.fazenda.gov.br/sijut2consulta/link.action?idAto=70249>

Instrução Normativa TCU n. 71, de 28 de novembro de 2012. Dispõe sobre a instauração, a organização e o encaminhamento ao Tribunal de Contas da União dos processos de tomada de contas especial. Recuperado de

<http://portal.convenios.gov.br/legislacao/instrucoes-normativas/instrucao-normativa-tcu-n-71-de-28-de-novembro-de-2012>

Lei n. 4.320, de 17 de março de 1964. Estatui Normas Gerais de Direito Financeiro para elaboração e controle dos orçamentos e balanços da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal. Recuperado de http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/LEIS/L4320.htm

Lei n. 8.429, de 2 de junho de 1992. Dispõe sobre as sanções aplicáveis aos agentes públicos nos casos de enriquecimento ilícito no exercício de mandato, cargo, emprego ou função na administração pública direta, indireta ou fundacional e dá outras providências. Recuperado de http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/LEIS/L8429.htm

Lei n. 9.394, de 20 de dezembro de 1996. Estabelece as diretrizes e bases da educação nacional. Recuperado de http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/L9394.htm

Lei n. 9.717, de 27 de novembro de 1998. Dispõe sobre regras gerais para a organização e o funcionamento dos regimes próprios de previdência social dos servidores públicos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, dos militares dos Estados e do Distrito Federal e dá outras providências. Recuperado de http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L9717.htm

Lei n. 12.527, de 18 de novembro de 2011. Regula o acesso a informações previsto no inciso XXXIII do art. 5º, no inciso II do § 3º do art. 37 e no § 2º do art. 216 da Constituição Federal; altera a Lei nº 8.112, de 11 de dezembro de 1990; revoga a Lei nº 11.111, de 5 de maio de 2005, e dispositivos da Lei nº 8.159, de 8 de janeiro de 1991; e dá outras providências. Recuperado de http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2011-2014/2011/lei/112527.htm

Lei Complementar n. 64, de 18 de maio de 1990. Estabelece, de acordo com o art. 14, § 9º da Constituição Federal, casos de inelegibilidade, prazos de cessação, e determina outras providências. Recuperado de http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/Lcp64.htm

Lei Complementar n. 101, de 4 de maio de 2000. Estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal e dá outras providências. Recuperado de http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/LEIS/LCP/Lcp101.htm

Lei Complementar n. 131, de 27 de maio de 2009. Acrescenta dispositivos à Lei Complementar nº 101, de 4 de maio de 2000, que estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal e dá outras providências, a fim de determinar a disponibilização, em tempo real, de informações pormenorizadas sobre a execução orçamentária e financeira da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios. . Recuperado de http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/LEIS/LCP/Lcp131.htm

Lei Complementar n. 141, de 13 de janeiro de 2012. Regulamenta o § 3º do art. 198 da Constituição Federal para dispor sobre os valores mínimos a serem aplicados anualmente pela União, Estados, Distrito Federal e Municípios em ações e serviços públicos de saúde; estabelece os critérios de rateio dos recursos de transferências para a saúde e as normas de fiscalização, avaliação e controle das despesas com saúde nas 3 (três) esferas de governo; revoga dispositivos das Leis nºs 8.080, de 19 de setembro de 1990, e 8.689,

de 27 de julho de 1993; e dá outras providências. Recuperado de http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/LCP/Lcp141.htm

Lopes, F. C., & Freire, G. D. A. (2010). Governo eletrônico e *accountability*: avaliação da publicização das contas públicas dos estados brasileiros. *Anais. XIX Encontro Nacional do CONPEDI*, 7271-7283.

Medeiros, R. S., & Machado, N. F. (2017). O Novo Marco Regulatório das Organizações da Sociedade Civil e uma Nova Agenda de Pesquisa Sobre as Relações entre os Órgãos de Controle, as Organizações da Sociedade Civil e os Gestores Públicos. *Revista De Ciências Sociais-Política & Trabalho*, 1(46).

NBC T 16.6 (R1), de 30 de outubro de 2014. Altera a NBC T 16.6 que dispõe sobre demonstrações contábeis. Recuperado de [http://www1.cfc.org.br/sisweb/SRE/docs/NBCT16.6\(R1\).pdf](http://www1.cfc.org.br/sisweb/SRE/docs/NBCT16.6(R1).pdf)

Neto, C. D. B. C. (2016). Os 50 anos da Lei Geral de Orçamentos (Lei n. 4.320/64): o esquecimento da lei orçamentária e do Direito Financeiro no Brasil/*The 50 Years of the Basic Budget Act: public finance law oblivion in Brazil*. *Revista Brasileira de Direito*, 12(1), 184-191.

Neto, O. A. P., da Cruz, F., Ensslin, S. R., & Ensslin, L. (2009). Publicidade e transparência das contas públicas: obrigatoriedade e abrangência desses princípios na administração pública brasileira. *Contabilidade Vista & Revista*, 18(1), 75-94.

Pasqualotto, A. (2002). O Estado Regulador e a Proteção dos Consumidores. *Revista da Faculdade de Direito de Campo*.

Portaria Interministerial n. 507, de 24 de novembro de 2011. Estabelece normas para execução do disposto no Decreto no 6.170, de 25 de julho de 2007, que dispõe sobre as normas relativas às transferências de recursos da União mediante convênios e contratos de repasse, revoga a Portaria Interministerial nº 127/MP/MF/CGU, de 29 de maio de 2008 e dá outras providências. Recuperado de <http://portal.convenios.gov.br/legislacao/portarias/portaria-interministerial-n-507-de-24-de-novembro-de-2011>

Portaria MEC n. 6, de 20 de junho de 2006. Institui o SIOPE. Recuperado de <http://www.fnde.gov.br/aceso-a-informacao/institucional/legislacao/item/4025-portaria-mec-n%C2%BA-6,-de-20-de-junho-de-2006>

Portaria MPS n. 204, de 10 de julho de 2008. Dispõe sobre a emissão do Certificado de Regularidade Previdenciária – CRP e dá outras providências. Recuperado de <http://www.previdencia.gov.br/perguntas-frequentes/portaria-mps-no-204/>

Portaria n. 569, de 14 de agosto de 2018. Estabelece regras acerca dos termos, da periodicidade e do sistema relativos ao encaminhamento das informações por Estados, Distrito Federal e Municípios para a constituição do registro eletrônico centralizado e atualizado das dívidas públicas interna e externa a que se refere o § 4o do art. 32 da Lei Complementar nº 101, de 4 de maio de 2000. Recuperado de http://www.impresanacional.gov.br/materia/-/asset_publisher/Kujrw0TZC2Mb/content/id/36847569

- Portaria n. 896, de 31 de outubro de 2017.* Estabelece regras acerca da periodicidade, formato e sistema relativos à disponibilização das informações e dos dados contábeis, orçamentários e fiscais da União, dos estados, do Distrito Federal e dos municípios, no exercício de 2018, em atendimento ao § 2º do art. 48 da Lei Complementar nº 101, de 4 de maio de 2000, e dá outras providências. Recuperado de <http://www.tesouro.fazenda.gov.br/documents/10180/626501/Portaria++n%C2%BA%20896+out+2017/ec935213-e67e-47b0-94a7-8ba029b020b5>
- Portaria STN n. 756, de 18 de dezembro de 2015.* Institui o Cadastro da Dívida Pública - CDP como meio de registro eletrônico centralizado e atualizado das dívidas públicas interna e externa dos entes da Federação e regulamenta sua publicação no SADIPEM. Recuperado de <https://siconfi.tesouro.gov.br/siconfi/pages/public/conteudo/conteudo.jsf?id=5302>
- Proposta de Emenda à Constituição n. 77, de 2015.* Dá nova redação ao art. 30 da Constituição Federal, para prever prestação de contas simplificadas para os Municípios de menor porte. Recuperado de <https://legis.senado.leg.br/sdleg-getter/documento?dm=4569240&ts=1540475022425&disposition=inline>
- Pinho, J. A. G. D. (2006). *Accountability* em portais estaduais e municipais no Brasil: realidades distantes das promessas. *Encontro de administração pública e governança*, ii, 1-17.
- Pinho, J. A. G. D., & Sacramento, A. R. S. (2009). *Accountability*: já podemos traduzi-la para o português?. *Revista de Administração Pública*.
- Raupp, F. M., & de Pinho, J. A. G. (2013). *Accountability* em câmaras municipais: uma investigação em portais eletrônicos. *Revista de administração*, 48(4), 770-782.
- Resende, L. S., Vale, C. R., Melo, M. P. S., Silva, F. B., & Carvalho, K. W. (2014). Transparência na Gestão Pública: um estudo sobre a publicação do RREO e RGF dos Municípios da Microrregião São João Del Rei à Luz da LRF. *XI Simpósio de Excelência em Gestão e Tecnologia*.
- Rocha, A. C. (2013). A realização da *accountability* em pareceres prévios do Tribunal de Contas de Santa Catarina. *Revista de Administração Pública*, 47(4), 901-926.
- Sacramento, A. R. S., & Pinho, J. A. G. (2008). Transparência na Administração Pública: o que mudou depois da Lei de Responsabilidade Fiscal? Um estudo exploratório em seis municípios da região metropolitana de Salvador. *Revista de Contabilidade da UFBA*, 1(1), 48-61.
- Severino, A. J. (2017). Metodologia do trabalho científico. *Cortez editora*.