



**UNIVERSIDADE DE BRASÍLIA**  
**FACULDADE DE DIREITO**

PEDRO HENRIQUE DE ALMEIDA ALBERTO

**TRIBUNAIS DE CONTAS ESTADUAIS E LEI DE RESPONSABILIDADE  
FISCAL: Limites Jurídicos, Políticos E Institucionais**

Brasília – DF

2025

PEDRO HENRIQUE DE ALMEIDA ALBERTO

**TRIBUNAIS DE CONTAS ESTADUAIS E LEI DE RESPONSABILIDADE  
FISCAL: Limites Jurídicos, Políticos E Institucionais**

Monografia apresentada à Banca Examinadora, na Faculdade de Direito da Universidade de Brasília, como requisito parcial à obtenção do título de Bacharel em Direito.

Orientador da Monografia:

Prof. Dr. Frederico Bertholini Santos Rodrigues

Brasília – DF

2025

PEDRO HENRIQUE DE ALMEIDA ALBERTO

**TRIBUNAIS DE CONTAS ESTADUAIS E LEI DE RESPONSABILIDADE  
FISCAL: Limites Jurídicos, Políticos E Institucionais**

Monografia apresentada como requisito parcial à obtenção do título de Bacharel, no Programa de Graduação da Faculdade de Direito da Universidade de Brasília (FD/UnB)

**BANCA EXAMINADORA**

---

Prof. Dr. Frederico Bertholini Santos Rodrigues  
(Orientador – Presidente)

---

Prof. Dr. Arnaldo Mauerberg Junior  
(Membro)

---

Prof. Dr. Othon de Azevedo Lopes  
(Membro)

Brasília – DF

2025

**RESUMO:** O presente trabalho analisa a atuação dos Tribunais de Contas Estaduais (TCEs) na aplicação da Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF), buscando compreender de que forma fatores políticos e institucionais interferem na efetividade do controle externo. Partindo de uma revisão bibliográfica híbrida, de natureza jurídico-normativa e empírica, a pesquisa articula a dogmática do Direito com estudos da Ciência Política sobre *accountability* e politização institucional. Inicialmente, examinam-se os fundamentos normativos da LRF, com destaque para os instrumentos de planejamento fiscal e para os mecanismos de limitação de despesas e endividamento. Em seguida, discute-se o papel constitucional e as práticas fiscalizatórias dos TCEs, evidenciando a influência das indicações políticas sobre a imparcialidade e a uniformidade das decisões. Os resultados da revisão indicam a existência de um federalismo assimétrico da responsabilidade fiscal, no qual a aplicação da LRF varia conforme a composição e a estrutura institucional dos tribunais. Observa-se que a politização e a falta de transparência comprometem a credibilidade e a efetividade do controle externo. Conclui-se que o fortalecimento da independência técnica dos TCEs e a ampliação da transparência e do controle social são condições essenciais para a consolidação da responsabilidade fiscal como prática efetiva e democrática.

**Palavras-chave:** Lei de Responsabilidade Fiscal. Tribunais de Contas Estaduais. *Accountability*. Politização. Transparência.

**ABSTRACT:** This study analyzes the role of the State Courts of Accounts in enforcing Brazil's Fiscal Responsibility Law, aiming to understand how political and institutional factors affect the effectiveness of external control. Based on a hybrid bibliographical review, combining legal-normative and empirical approaches, the research integrates the framework of Financial Law with Political Science studies on accountability and institutional politicization. Initially, the normative foundations of the Fiscal Responsibility Law are examined, emphasizing its fiscal planning instruments as well as its mechanisms for limiting public spending and indebtedness. Subsequently, the constitutional role and oversight practices of the State Courts of Accounts are discussed, highlighting how political appointments influence impartiality and consistency in decision-making. The findings indicate the existence of an asymmetric federalism of fiscal responsibility, in which the application of the Fiscal Responsibility Law varies according to the composition and institutional capacity of the courts. It is observed that politicization and lack of transparency undermine both credibility and the effectiveness of external control. The study concludes that strengthening the technical independence of the State Courts of Accounts and enhancing transparency and social accountability are essential conditions for consolidating fiscal responsibility as an effective and democratic practice.

**Keywords:** Fiscal Responsibility Law. State Courts of Accounts. Accountability. Politicization. Transparency.

## SUMÁRIO

<b>INTRODUÇÃO .....</b>	<b>7</b>
<b>1. REVISÃO TEÓRICA: RESPONSABILIDADE FISCAL E CONTROLE EXTERNO .....</b>	<b>9</b>
1.1. O Ciclo Orçamentário na LRF: PPA, LDO e LOA como pilares do Planejamento Fiscal.....	9
1.2. Tribunais de Contas Estaduais: Competência, Limites e Práticas de Fiscalização .....	13
<b>2. METODOLOGIA.....</b>	<b>16</b>
<b>3. A ATUAÇÃO DOS TRIBUNAIS DE CONTAS ESTADUAIS NA APLICAÇÃO DA LEI DE RESPONSABILIDADE FISCAL .....</b>	<b>19</b>
3.1. Os desafios práticos para o Cumprimento da LRF.....	19
3.2. Responsabilidade Fiscal, Transparência e Controle Social .....	24
<b>CONCLUSÃO.....</b>	<b>28</b>
<b>REFERÊNCIAS.....</b>	<b>32</b>

## INTRODUÇÃO

Com o advento do Plano Real, o crescimento do déficit público tornou-se uma preocupação recorrente dos entes federativos. Nesse contexto, a Lei Complementar nº 101/2000, a Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF), tornou-se essencial para impor disciplina fiscal, ao fixar normas para o equilíbrio das contas públicas (Pires; Bugarin, 2001).

Diante disso, este trabalho tem como objetivo central analisar de que forma fatores como a composição dos colegiados, a transparência dos processos e o grau de politização das decisões proferidas pelos Tribunais de Contas Estaduais interferem na uniformidade da aplicação da LRF e na credibilidade das instituições de controle externo.

Compreender a aplicação da LRF pelos TCEs requer, antes, reconhecer as bases normativas e históricas que sustentam a própria lei. A LRF não é apenas um guia de planejamento. É uma norma vinculante que impõe deveres aos gestores e prevê consequências jurídicas para seu descumprimento. Como observam Zuccolotto e Teixeira (2017), a lei foi concebida no contexto do ajuste fiscal da década de 1990 e representa um marco na institucionalização da disciplina fiscal no Brasil. Ao estabelecer normas permanentes de controle, buscou-se evitar a recorrência de déficits e de práticas orçamentárias que comprometessem a estabilidade econômica.

Nesse sentido, insere-se no campo do Direito Financeiro com conexões diretas ao Direito Administrativo Sancionador, pois a inobservância de seus dispositivos pode configurar ato de improbidade administrativa. Essa característica reforça a ideia de que a lei não apenas estimula boas práticas de gestão, mas cria um sistema de responsabilização que visa prevenir desvios e garantir a *accountability* na administração pública (Efraim; Murta, 2015, p. 437).

Apesar disso, aplicar a LRF não é simples, pois seu alcance depende, em grande parte, da atuação dos órgãos de controle na execução orçamentária dos entes federativos. É nesse ponto que os Tribunais de Contas Estaduais (TCEs) passam a ter um papel relevante. Isso porque cabe a eles verificar o cumprimento das metas fiscais, apontar falhas no uso dos recursos públicos e contribuir para a manutenção da disciplina fiscal (Piscitelli, 2023). Assim, os TCEs se consolidam como órgãos de fiscalização da execução orçamentária e do patrimônio público, atuando como auxiliares do Poder Legislativo no controle externo.

A Constituição Federal de 1988 determina que esses tribunais emitam parecer prévio sobre as contas do Executivo, submetendo-as ao julgamento do Legislativo (Brasil, 2025). Embora sigam o modelo federal, as constituições estaduais possuem autonomia para definir a organização interna e os mecanismos de atuação de seus tribunais.

Um dos aspectos mais sensíveis da atuação dos Tribunais de Contas Estaduais refere-se à sua forma de composição. Como parte dos conselheiros é indicada por agentes políticos, surgem questionamentos quanto à imparcialidade desses órgãos no exercício do controle fiscal. Esse potencial de politização pode afetar a aplicação da LRF e enfraquecer os mecanismos de *accountability* (Weitz-Shapiro et al., 2015).

Diante disso, a proposta deste trabalho é compreender até que ponto a politização pode comprometer a aplicação da lei e enfraquecer os mecanismos de responsabilização. De modo mais específico, pretende-se: I - examinar o conteúdo normativo da LRF e seus principais mecanismos de limitação fiscal; II - avaliar a forma como os TCEs interpretam e aplicam esses dispositivos em contextos distintos; e III - discutir como a transparência e o controle social podem fortalecer a *accountability* e ampliar a efetividade da Lei. Esses objetivos norteiam toda a análise desenvolvida ao longo do trabalho e servem de base para a integração entre a abordagem jurídica e a literatura empírica sobre controle externo.

A pergunta que orienta esta pesquisa é a seguinte: “De que forma o perfil político dos conselheiros dos Tribunais de Contas Estaduais influencia a interpretação e a fiscalização da Lei de Responsabilidade Fiscal nos estados brasileiros?”

Para respondê-la, serão discutidos os limites da LRF; a tensão entre autonomia e politização nos TCEs; as dificuldades enfrentadas por estados para o cumprimento da lei e a transparência dos tribunais em relação à sua própria atuação.

O primeiro capítulo abordará a estrutura normativa da LRF, com foco nos mecanismos de planejamento e nos limites impostos à despesa pública, especialmente no que diz respeito ao endividamento dos entes federativos. Em seguida, será analisado o papel dos TCEs na aplicação da lei, considerando a tensão entre autonomia institucional e politização. O terceiro capítulo discutirá as dificuldades enfrentadas por estados, na aplicação da LRF. Por fim, será analisada a relação entre responsabilidade fiscal, transparência e controle social.

## **1. REVISÃO TEÓRICA: RESPONSABILIDADE FISCAL E CONTROLE EXTERNO**

### **1.1. O ciclo orçamentário na LRF: PPA, LDO e LOA como pilares do Planejamento Fiscal.**

A Lei Complementar nº 101, de 4 de maio de 2000, conhecida como LRF, foi criada para assegurar o equilíbrio entre receitas e despesas na Administração Pública. Seus dispositivos orientam os gestores quanto à necessidade de uma gestão fiscal responsável e reforçam princípios constitucionais como a legalidade, a moralidade, a transparência e a eficiência (Efraim; Murta, 2015).

A LRF diferencia-se de legislações anteriores por integrar de forma sistemática o planejamento orçamentário com mecanismos de controle e responsabilização. Seu diferencial não está apenas na fixação de limites formais de receita e despesa. Ela conecta tais limites a sanções efetivas e à exigência de transparência. Assim, a lei promove uma nova cultura de gestão fiscal, em que a previsão de metas se vincula a instrumentos de fiscalização capazes de gerar consequências em caso de descumprimento (Efraim; Murta, 2015, p. 437).

A Lei funciona, portanto, como instrumento preventivo, destinado a construir uma cultura de planejamento, controle e austeridade no uso dos recursos públicos. Parte-se da premissa de que o planejamento antecipado, aliado à transparência e à responsabilização, fortalecem a sustentabilidade das contas públicas (Piscitelli, 2023).

Para viabilizar esse planejamento, a LRF apoia-se em três instrumentos fundamentais: o Plano Plurianual (PPA), a Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO) e a Lei Orçamentária Anual (LOA). Todos elaborados pelo Executivo e submetidos ao Legislativo. Esses mecanismos se complementam e garantem coerência entre os ciclos de planejamento, além de permitir publicidade e controle social dos atos administrativos (Efraim; Murta, 2015, p. 429).

O PPA organiza as ações governamentais em programas de médio prazo, abrangendo quatro anos de gestão. Nos municípios, cobre os três últimos anos da administração em curso e o primeiro da gestão seguinte, o que assegura certa continuidade nas políticas públicas. A LRF exige que todas as despesas estejam vinculadas ao PPA, impedindo a execução de ações que não tenham respaldo prévio nas diretrizes definidas (Efraim; Murta, 2015, p. 429).

Segundo Piscitelli (2023, p. 72), o PPA não regula despesas correntes, mas permite que o gestor desenvolva um plano de governo voltado ao médio e longo prazo, com elevado grau de abstração em relação às ações previstas.

Sendo assim, o PPA se destaca por ser o principal instrumento de planejamento estratégico da Administração Pública, conferindo racionalidade à alocação de recursos e estabelecendo metas que orientam os gestores para além de um único exercício financeiro. Por sua natureza abrangente, o PPA busca articular políticas setoriais, coordenando investimentos em infraestrutura, saúde, educação, segurança e demais áreas essenciais ao desenvolvimento socioeconômico. Essa característica faz do PPA uma ferramenta indispensável para reduzir a fragmentação das ações governamentais, promovendo maior coerência entre objetivos e resultados (Efraim; Murta, 2015, p. 429-430).

A LDO ocupa posição estratégica no ciclo orçamentário, pois funciona como elo entre o planejamento de médio prazo, estabelecido no PPA, e a execução anual, viabilizada pela LOA. Sua principal função é selecionar, dentre os programas previstos no PPA, aqueles que terão prioridade no exercício financeiro seguinte, ajustando as diretrizes gerais às condições reais de arrecadação e de gasto (Efraim; Murta, 2015, p. 429).

Nos termos do art. 4º da LRF, a LDO deve contemplar metas fiscais para o exercício em que será executada e para os dois seguintes, o que permite não apenas a previsão de receitas e despesas, mas também a avaliação do comportamento da política fiscal ao longo do tempo. Além disso, a LDO precisa incluir critérios de limitação de empenho e movimentação financeira, garantindo que, em caso de frustração da receita, sejam aplicados mecanismos de ajuste para manter o equilíbrio orçamentário. Conforme dispõe o artigo 4º da Lei de Responsabilidade Fiscal:

Art. 4º A lei de diretrizes orçamentárias atenderá o disposto no § 2º do art. 165 da Constituição e:

I - disporá também sobre:

- a) equilíbrio entre receitas e despesas;
- b) critérios e forma de limitação de empenho, a ser efetivada nas hipóteses previstas na alínea b do inciso II deste artigo, no art. 9º e no inciso II do § 1º do art. 31;
- e) normas relativas ao controle de custos e à avaliação dos resultados dos programas financiados com recursos dos orçamentos;
- f) demais condições e exigências para transferências de recursos a entidades públicas e privadas;

Por fim, a Lei Orçamentária Anual (LOA) é um instrumento essencial de planejamento orçamentário que deve estar alinhado às diretrizes estabelecidas pelo PPA, pela LDO e pela LRF. A LOA estabelece o orçamento fiscal da Administração Pública,

incluindo a estimativa das receitas e a fixação das despesas, além do orçamento de investimentos das empresas estatais e o orçamento da seguridade social, este último abrangendo as áreas de saúde, assistência social e previdência, conforme determina o artigo 165, § 5º, da Constituição Federal de 1988. Todas as receitas e despesas públicas devem estar devidamente previstas na LOA, respeitando os demais instrumentos de gestão fiscal em vigor (Efraim; Murta, 2015, p. 433).

Adicionalmente, a LOA também contempla autorizações para a contratação de operações de crédito e para a abertura de créditos suplementares. Sua estrutura é composta por um texto principal, que apresenta a estimativa das receitas e a fixação das despesas, e por anexos que detalham a programação orçamentária. A lei ainda prevê a constituição de uma reserva de contingência, destinada a cobrir riscos fiscais e passivos contingentes que possam surgir no decorrer da execução orçamentária (Efraim; Murta, 2015, pp. 433-434).

A elaboração desses instrumentos exige esforço coordenado da Administração Pública para manter a conformidade com os princípios constitucionais e com as exigências da LRF. O propósito é assegurar o equilíbrio orçamentário, o controle efetivo das contas públicas e a promoção de uma gestão responsável e eficiente (Efraim; Murta, 2015).

Importa destacar que a LRF não se limita a estabelecer parâmetros abstratos de gestão fiscal. A norma prevê consequências concretas para os gestores que descumprem os limites de endividamento, gasto com pessoal ou metas de resultado primário. As sanções incluem desde restrições para celebração de convênios com a União até sanções de natureza política, administrativa e judicial. Em casos mais graves, a conduta do agente pode ser enquadrada como ato de improbidade administrativa, especialmente quando configurada a intenção de burlar os controles legais ou manipular os resultados fiscais (Efraim; Murta, 2015).

Além disso, o artigo 23 da LRF explicita que o descumprimento das normas de responsabilidade na gestão fiscal pode acarretar impedimentos à realização de operações de crédito, inclusive por antecipação de receita, e à obtenção de garantias por parte de outros entes federativos. Trata-se de uma medida que busca evitar que práticas fiscalmente irresponsáveis sejam perpetuadas por meio de endividamento sucessivo. O foco, portanto, está na punição e na prevenção de riscos estruturais que possam comprometer o equilíbrio macroeconômico do Estado (Efraim; Murta, 2015).

Nesse cenário, cabe aos TCEs verificar a compatibilidade das leis orçamentárias com os instrumentos de planejamento e apurar a responsabilidade de gestores, em caso de descumprimento dos dispositivos legais. Segundo Efraim e Murta (2015), essa atuação deve ir além da verificação formal dos números. Isso porque é necessário avaliar a consistência entre o que foi planejado, o que foi executado e os resultados alcançados, promovendo uma análise qualitativa da gestão fiscal.

De acordo com a LRF, quando um gestor extrapola os limites legais de forma dolosa, causando prejuízo ao erário ou atentando contra os princípios da administração pública, sua conduta pode ser enquadrada nos moldes da improbidade. Isso demonstra a intersecção entre o Direito Financeiro e o Direito Administrativo, revelando que o gestor que manipula resultados ou burla intencionalmente os controles legais está sujeito às sanções políticas, à responsabilização civil e penal (Brasil, 2025).

O Supremo Tribunal Federal (STF) já consolidou entendimento nesse sentido. Em decisão paradigmática, a Corte afirmou que a violação dolosa aos princípios da gestão fiscal responsável, quando combinada com má-fé ou fraude, pode configurar ato de improbidade administrativa, nos termos da Lei nº 8.429/1992 (STF, RE 848826, Rel. Min. Luís Roberto Barroso, j. 18/10/2017, Repercussão Geral – Tema 576).

Por fim, vale destacar que a efetividade da LRF depende também da capacidade institucional dos entes federativos para cumpri-las. Estados e municípios com menor estrutura técnico-administrativa enfrentam dificuldades para consolidar práticas de planejamento e controle, o que reforça a importância da atuação coordenada entre os poderes Executivo, Legislativo e os órgãos de controle. A consolidação de uma gestão fiscal responsável, nesse cenário, exige não apenas leis e sanções, mas também capacitação, planejamento de longo prazo e compromisso com a transparência (Nunes, 2019).

Em síntese, o PPA, a LDO e a LOA configuram instrumentos fundamentais para garantir a coerência entre receitas e despesas. Contudo, a efetividade desse arcabouço normativo depende da clareza das regras e da fiscalização exercida pelos órgãos de controle. Sendo assim, torna-se imprescindível analisar a atuação dos TCEs, cuja função é assegurar que os limites legais não se restrinjam ao plano formal, mas sejam observados na prática da gestão orçamentária.

## 1.2. Tribunais de Contas Estaduais: Competência, Limites e Práticas de Fiscalização

A atuação dos Tribunais de Contas no Brasil tem origem na Primeira República, quando o Decreto nº 966-A, de 1890, instituiu o primeiro modelo nacional, inspirado na experiência belga, e conferiu a esses órgãos competência para fiscalizar e julgar as contas dos responsáveis pela administração de recursos públicos (Bandeira de Mello, 2021, p. 2). Desde então, essa atribuição foi incorporada pelas constituições brasileiras, consolidando os Tribunais de Contas como instituições centrais no exercício do controle externo.

Embora frequentemente se atribua aos TCs uma função jurisdicional, o entendimento predominante na doutrina é o de que se trata de órgãos administrativos, com natureza técnica e competência para examinar a legalidade dos atos da gestão fiscal e financeira. Assim, o uso da expressão “julgar” refere-se a um juízo administrativo-contábil, e não à jurisdição no sentido estrito, sob pena de violação ao princípio da unicidade jurisdicional previsto na Constituição (Bandeira de Mello, 2021, p. 13; p. 17).

Essa inclusive tem sido a posição do STF. Em decisões recentes, o STF tem declarado que os TCs não têm legitimidade para julgar a legalidade e/ou a constitucionalidade de leis ou atos normativos. Portanto, as competências dos tribunais são taxativas e se resumem àquelas enumeradas no artigo 71 do texto constitucional, devendo ser observadas por todos os TCs dos Estados e dos Municípios (Piscitelli, 2023, p. 279).

A função precípua dos Tribunais de Contas é a de garantir a legalidade, a legitimidade e a moralidade na gestão do orçamento público. Essa atuação se concretiza por meio de diferentes formas de controle (prévio, concomitante e posterior) com ênfase, no caso brasileiro, no controle posterior, realizado após a execução orçamentária (Bandeira de Mello, 2021, p. 3-5).

No âmbito estadual, cabe aos TCs exercer o controle externo sobre os atos do Executivo e de suas entidades vinculadas, emitir pareceres prévios sobre as contas dos governadores, examinar a legalidade de aposentadorias e pensões, tomar as contas de responsáveis por recursos públicos e, quando necessário, comunicar aos poderes competentes a ocorrência de irregularidades (Bandeira de Mello, 2021, p. 9).

A autonomia excessiva dos tribunais, aliada à ausência de normas nacionais padronizadas, resulta em considerável variação entre os estados quanto à estrutura processual, aos critérios de avaliação e à transparência (Lino; Aquino, 2018). Se por um

lado a doutrina jurídica e o texto constitucional delimitam com precisão as competências e a natureza institucional dos Tribunais de Contas, por outro, a análise de sua atuação prática revela um campo marcado por dinâmicas políticas, disputas de poder e desafios federativos.

A forma de composição dos Tribunais de Contas está disciplinada na Constituição Federal de 1988, que, em seu artigo 73, §2º, estabelece que os ministros do Tribunal de Contas da União (TCU), modelo seguido pelos Tribunais de Contas dos Estados, conforme o artigo 75, são nomeados entre brasileiros que atendam aos requisitos do §1º do mesmo artigo, sendo um terço indicado pelo chefe do Poder Executivo, com aprovação do Legislativo, e dois terços escolhidos pelo Congresso Nacional. No caso das indicações do Executivo, a Constituição impõe que dois nomes sejam selecionados alternadamente entre auditores e membros do Ministério Público junto ao Tribunal, mediante lista tríplice, segundo critérios de antiguidade e merecimento (Brasil, 2025).

As constituições estaduais reproduzem esse modelo, prevendo que os TCEs sejam compostos por sete conselheiros, quatro indicados pela Assembleia Legislativa e três pelo governador, observadas as mesmas exigências de qualificação técnica e idoneidade moral. Esse arranjo, embora concebido para equilibrar a influência entre os poderes, abre espaço para nomeações de natureza política, especialmente quando prevalece a lógica de alianças partidárias na escolha dos conselheiros (Azambuja, 2018).

É relevante se atentar à composição dos tribunais, uma vez que, como indicam Azambuja et al. (2018), conselheiros com origem política tendem a ser mais lenientes em relação a gestores com os quais esses conselheiros mantêm vínculos. Essa realidade revela uma tensão entre a autonomia institucional e os mecanismos de *accountability*. Embora detenham competências relevantes para assegurar o cumprimento da LRF, a atuação desses tribunais, em muitos contextos, não corresponde ao rigor técnico exigido pela legislação (Azambuja et al., 2018, pp. 9-10). Quanto a isso, os autores afirmam:

Identificou-se um processo de reversão dos apontamentos da auditoria, reduzindo a propensão à reprovação das contas mesmo na presença de irregularidades gravíssimas. O voto do relator tem uma grande influência no resultado da votação do pleno, e o fato do relator ser indicado politicamente implica na redução da probabilidade de reprovação das contas nestes casos (Azambuja et al., 2018, p. 1).

Essa é inclusive uma constatação comum presente nos trabalhos analisados. O levantamento realizado e apresentado no Anexo 02 sintetiza os padrões de comportamento identificados na literatura, indicando que conselheiros de perfil político

tendem a adotar posturas mais flexíveis na aplicação da LRF, ao passo que auditores de carreira apresentam maior rigor técnico.

Compreender as particularidades do funcionamento dos TCEs nos diferentes estados é essencial para avaliar com precisão a efetividade da LRF, no contexto federativo. A coexistência de estruturas institucionais diversas, a fragilidade de certos mecanismos internos de controle e a politização da composição de suas cúpulas indicam que o controle externo, embora juridicamente consolidado, ainda enfrenta obstáculos significativos para se afirmar como um instrumento eficaz de contenção de práticas fiscalmente irresponsáveis (Azambuja et al., 2018).

Portanto, embora exerçam papel estratégico na fiscalização da LRF, os TCEs não estão imunes às influências políticas. As assimetrias institucionais, a ausência de *accountability* interna e a interferência político-partidária na escolha dos conselheiros evidenciam que o controle externo pode ser condicionado por fatores que extrapolam o domínio técnico. A análise dessas interferências é fundamental para compreender os limites concretos da aplicação da LRF nos estados, especialmente no que se refere à imparcialidade e à efetividade dos processos de fiscalização (Fernandes et al., 2023, p. 362).

## 2. METODOLOGIA

Para a execução deste trabalho, optou-se por uma revisão bibliográfica híbrida, combinando a análise jurídico-normativa, típica do direito, com uma revisão sistemática, inspirada na Ciência Política. A escolha se justifica pelo caráter teórico do estudo, voltado a sintetizar conhecimentos já publicados sobre o tema. Conforme destacado por Sousa et al. (2021):

A pesquisa bibliográfica é primordial na construção da pesquisa científica, uma vez que nos permite conhecer melhor o fenômeno em estudo. Os instrumentos utilizados são livros, artigos científicos, teses, dissertações e outras fontes escritas já publicadas (Sousa et al., 2021, pp. 65-66).

Sob a perspectiva jurídica, o trabalho examina os principais dispositivos da LRF (Lei Complementar nº 101/2000) e decisões relevantes proferidas pelo Supremo Tribunal Federal. A análise segue os métodos tradicionais da dogmática jurídica, com ênfase na interpretação teleológica das normas e em sua finalidade no controle das finanças públicas.

Paralelamente, para verificar de que forma variáveis políticas podem influenciar a atuação dos TCEs, realiza-se uma revisão sistemática da literatura em Ciência Política, com foco em estudos empíricos e comparativos sobre a implementação da LRF nos estados. Essa abordagem considera que a aplicação da LRF não envolve apenas aspectos legais, mas também fatores políticos que influenciam diretamente a atuação dos TCEs.

Para o levantamento bibliográfico, utilizou-se a plataforma Elicit, inteligência artificial desenvolvida para apoiar pesquisadores em processos de revisão sistemática da literatura. O Elicit opera a partir de modelos de linguagem, utilizando similaridade semântica para localizar artigos relacionados à pergunta de pesquisa, mesmo quando os estudos não utilizam necessariamente as mesmas palavras-chave inseridas pelo pesquisador. Esse funcionamento distingue a plataforma de bases tradicionais, pois a busca é feita pela formulação direta da pergunta de pesquisa, o que amplia a possibilidade de identificar estudos relevantes (Bernard et al., 2025).

Segundo Bernard et al. (2025), ao localizar resultados, o Elicit também organiza automaticamente as informações extraídas dos artigos, sintetizando elementos como metodologia, população estudada e conclusões dos autores. Essa funcionalidade, denominada pelos autores como *custom report*, facilita a triagem inicial do material recuperado, otimizando o tempo de análise. A ferramenta ainda permite a aplicação de

filtros (por ano, tipo de publicação ou palavras-chave) e a reorganização visual dos resultados conforme critérios relevantes para o estudo (Bernard et al., 2025).

Dessa forma, nesta pesquisa, o Elicit foi empregado como instrumento central para a localização, triagem e organização dos estudos, possibilitando maior eficiência e objetividade na construção do referencial teórico. A busca realizada na plataforma retornou cinquenta artigos inicialmente relevantes, dos quais dez foram priorizados pela aderência ao tema. A seleção automatizada considerou a presença de dados empíricos, o foco nos TCEs e a análise da implementação da LRF, com destaque para vínculos políticos e trajetórias institucionais dos conselheiros. Foram descartados artigos opinativos, ensaísticos, exclusivamente normativos ou sem acesso completo.

Na ferramenta Elicit, inseri a pergunta de pesquisa central do trabalho: “De que forma o perfil político dos conselheiros dos Tribunais de Contas Estaduais influencia a interpretação e a fiscalização da Lei de Responsabilidade Fiscal nos estados brasileiros?”. A partir dessa busca, a plataforma indicou os principais estudos empíricos relacionados ao tema, que compõem a base teórica desta pesquisa.

O Elicit também viabilizou a extração automática de dados metodológicos e substantivos dos artigos selecionados, como o desenho de pesquisa, a composição dos tribunais analisados, o escopo geográfico e temporal, as fontes de dados utilizadas, os padrões de interpretação da LRF e as principais conclusões dos estudos. Tais informações subsidiaram a análise comparativa e a construção das categorias de interpretação mobilizadas nesta revisão.

Para fins de transparência metodológica e melhor sistematização das evidências encontradas, elaboraram-se as tabelas que constam ao final deste trabalho com os principais estudos empíricos identificados na revisão, contendo informações sobre autoria, escopo, metodologia utilizada, abrangência geográfica e temporal, bem como as conclusões relativas à atuação dos TCEs frente à LRF. A classificação quanto ao perfil dos conselheiros e à rigidez interpretativa em relação à LRF baseou-se na análise de conteúdo conduzida a partir dos dados extraídos pelo Elicit.

Esta pesquisa também se apoiou na doutrina jurídica como fundamento normativo para o exame da LRF e do papel institucional dos TCEs. Utilizou-se a doutrina para delimitar o entendimento constitucional acerca das competências dessas cortes no controle externo e para esclarecer os limites da atuação dos conselheiros no exercício da fiscalização.

Além disso, a análise jurídica ofereceu o embasamento conceitual necessário para a interpretação crítica dos achados empíricos, permitindo estabelecer conexões entre os aspectos práticos da LRF e os princípios que regem a atuação dos órgãos de controle no Estado Democrático de Direito. Em resumo, o papel central da doutrina jurídica e da jurisprudência no presente trabalho é a descrição institucional normativa, e não o referencial analítico central.

A pergunta de pesquisa proposta, de acordo com as classificações de Halperin e Heath (2012), é do tipo descriptiva-explicativa. Busca-se entender como o perfil político dos conselheiros influencia a aplicação da LRF e compreender os mecanismos que sustentam essa relação. Essa abordagem pode oferecer uma perspectiva inovadora, ao articular a análise institucional com os aspectos políticos que permeiam a atuação dos tribunais.

Outro ponto central é o papel das variáveis políticas na atuação das instituições de controle. Tal compreensão justifica a adoção de uma abordagem metodológica híbrida, capaz de captar tanto os aspectos normativos da LRF quanto os condicionantes políticos. A pesquisa também busca contribuir para o debate sobre os padrões de atuação dos TCEs, tema marcado por lacunas na literatura, especialmente em relação à transparência institucional e ao acesso público às informações.

Assim, a triangulação metodológica permite integrar diferentes perspectivas e superar uma visão exclusivamente normativa da LRF. Essa combinação possibilita uma compreensão mais próxima da realidade, considerando como a Lei vem sendo aplicada por diferentes instituições e atores.

### **3. A ATUAÇÃO DOS TRIBUNAIS DE CONTAS ESTADUAIS NA APLICAÇÃO DA LEI DE RESPONSABILIDADE FISCAL**

#### **3.1. Os desafios práticos para o Cumprimento da LRF**

Como observam Arantes et al. (2005), o federalismo brasileiro, descentralizou competências e recursos, ampliando a autonomia dos estados e gerando desequilíbrios estruturais. Muitos entes subnacionais passaram a depender de renegociações periódicas com a União para equacionar suas dívidas, o que fragilizou o alcance dos mecanismos de controle previstos pela Lei.

Laureano et al (2017) destacam que, no Rio Grande do Sul, o elevado comprometimento da receita corrente líquida com o serviço da dívida limitou drasticamente a margem de manobra fiscal, tornando quase inviável o cumprimento integral dos limites legais. Em Santa Catarina, embora a situação fosse menos grave, verificaram-se dificuldades em ajustar despesas de pessoal às exigências da LRF. Já em Mato Grosso, Azambuja et al. (2017) mostram que a expansão dos gastos obrigatórios limitou a capacidade de investimento do estado, tornando LRF um instrumento de difícil aplicação.

Um dos aspectos mais delicados está na interpretação desigual da LRF pelos TCEs. Nunes et al. (2019, p. 9), ao analisarem 12 TCEs, durante 19 anos, observaram que conselheiros de perfil político tendem a adotar uma leitura mais flexível do art. 23 da LRF, que trata das sanções ao ente federado em caso de descumprimento das metas fiscais. Em vez de reconhecerem formalmente o descumprimento e aplicar penalidades como a vedação de operações de crédito e transferências voluntárias, os tribunais frequentemente acolhem justificativas de ordem conjuntural, relativizando o comando normativo e fragilizando a força coercitiva da lei.

Outro ponto controverso diz respeito ao cálculo do limite de despesas com pessoal, previsto no art. 19 da LRF. Nunes, et al (2019) identificam que vários TCEs flexibilizam o conceito de despesa de pessoal ao excluir itens não previstos na lei, como o Imposto de Renda Retido na Fonte, inativos, pensionistas e determinadas verbas indenizatórias. Além disso, há casos de leniência com contratações indiretas, por meio de terceirizações ou organizações sociais, que substituem servidores públicos sem que os gastos sejam computados nesse limite e em flagrante burla à previsão constitucional do concurso público. Essas práticas produzem um relaxamento sistemático da regra fiscal e

comprometem a efetividade da LRF, cujos parâmetros, na prática, deixam de ser uniformes entre os estados (Nunes et al, 2019, p. 8).

A própria LRF, ao atribuir aos Tribunais de Contas a verificação dos limites de despesa com pessoal (art. 59, §2º), pressupõe uniformidade metodológica para garantir a comparabilidade e a efetividade da regra fiscal. No entanto, estudos recentes revelam que, na prática, há forte heterogeneidade na aplicação da norma. Teixeira (2020), ao comparar os Relatórios de Gestão Fiscal (RGFs) dos Tribunais com os dados informados ao Siconfi e com o Manual de Demonstrativos Fiscais (MDF) da Secretaria do Tesouro Nacional, identificou que diversos TCEs criam interpretações próprias dos critérios legais, expandindo de forma indevida o espaço de gasto permitido. Essa falta de convergência metodológica compromete o princípio da transparência previsto no art. 48 da LRF e reduz a capacidade de fiscalização sobre a despesa com pessoal.

No que diz respeito à despesa com pessoal, o levantamento empírico realizado por Teixeira (2020) complementa a análise feita por Nunes et al (2019), na medida em que também reconhece como práticas recorrentes, por parte dos TCEs, a exclusão indevida do Imposto de Renda Retido na Fonte, a dedução integral de inativos e pensionistas, o não registro de restos a pagar não processados, e a reclassificação de aportes ao Regime Próprio de Previdência Social como despesas não computáveis. Embora essas manobras apareçam formalmente amparadas em decisões dos próprios TCEs, elas violam o princípio do orçamento bruto e distorcem o conceito de “despesa bruta com pessoal”, adotado pelo Manual da Secretaria do Tesouro Nacional.

Enquanto Nunes et al. (2019) enfatizam o papel das indicações políticas na diluição das sanções previstas no art. 23 da LRF, Teixeira (2020) evidencia o aspecto metodológico dessa mesma captura institucional, mostrando que a “contabilidade criativa” se manifesta até na forma como os próprios órgãos de controle medem seus limites legais. A coexistência dessas duas dimensões (política e técnica) reforça que a efetividade da LRF depende não apenas da rigidez normativa, mas também da independência técnica dos órgãos encarregados de aplicá-la, conforme previsto no art. 59 da lei. Assim, a literatura empírica e o texto normativo convergem para um mesmo diagnóstico: sem uniformização e *accountability* institucional, as regras fiscais se tornam vulneráveis à acomodação política.

Laureano et al. (2017), em estudo sobre o Tribunal de Contas do Estado do Rio Grande do Sul, evidenciam essa disputa interpretativa ao analisar o art. 20 da LRF, que fixa limites de despesa com pessoal. Enquanto auditores técnicos defendiam que o

excesso de gastos deveria ensejar medidas automáticas, como redução de cargos em comissão e contenção de horas extras, conselheiros de origem política adotaram entendimentos mais brandos, invocando a necessidade de “continuidade administrativa”. Essa divergência compromete a uniformidade da aplicação da lei ao permitir a manutenção de despesas acima dos tetos legais (Laureano et al., 2017, pp. 101-105). Em relação à despesa com pessoal, Nunes et al (2019) declaram:

O questionário respondido por técnicos de 12 Tribunais de Contas identificou que o tema mais sujeito a interpretação é, portanto, se distanciando da essência original da LRF, é o limite de Despesas com pessoal/Receita Corrente Líquida. A interpretação em geral relaxa o limite de gastos de pessoal, tanto para atender a interesses políticos dos governantes que indicaram os Conselheiros para os cargos, como para evitar exoneração de comissionados nos próprios TCs (Nunes et al, 2019, p. 12).

Além disso, em relação ao art. 42 da LRF, que veda a assunção de obrigações sem disponibilidade de caixa nos últimos quadrimestres do mandato, os autores revelam interpretações igualmente permissivas. Há TCEs que aceitam restos a pagar superiores à disponibilidade de caixa, desde que o déficit não tenha aumentado em relação ao exercício anterior, e outros que permitem o cancelamento artificial de restos a pagar processados para que o limite seja formalmente cumprido. Em alguns casos, o cálculo é feito utilizando a disponibilidade de caixa do exercício seguinte, o que viola o princípio da anualidade orçamentária. Tais práticas revelam um padrão de acomodação política, em que os tribunais evitam rejeitar as contas de governadores e prefeitos, especialmente considerando o vínculo direto entre conselheiros e o chefe do Executivo estadual (Nunes et al, 2019, p. 9).

Por fim, o controle das metas fiscais e da execução orçamentária, previsto nos arts. 9º e 48 da LRF, mostra-se ainda mais fragilizado. De acordo com Nunes et al. (2019), mais da metade dos TCEs pesquisados não realiza controle efetivo sobre o cumprimento das metas fiscais e, em muitos casos, admite que gestores não realizem o contingenciamento obrigatório. Além disso, há relatos de abertura de créditos adicionais sem autorização legislativa, em desacordo com o art. 167, V e VII, da Constituição Federal (Nunes et al, 2019, p. 9).

Essas diversidades interpretativas tornam-se ainda mais evidentes quando se analisam casos concretos, como o do Tribunal de Contas do Estado do Rio de Janeiro. Nesse caso, as tensões entre técnica e política ficaram ainda mais claras após a Operação Quinto do Ouro, em 2017. Nesse episódio, cinco conselheiros do TCE-RJ foram afastados

e substituídos por auditores concursados. A mudança abriu espaço para observar como a composição interna pode alterar a efetividade do controle (Kowarski; Ludolf, 2021).

Kowarski e Ludolf (2021) mostram que, após a troca, o tribunal passou a atuar de forma mais rigorosa. O número de multas diminuiu, mas os valores aplicados cresceram de forma expressiva. Os débitos imputados chegaram a cifras bilionárias. Além disso, pela primeira vez, as contas de um governador foram rejeitadas em anos consecutivos (Kowarski; Ludolf, 2021).

Os autores também destacam avanços institucionais. O TCE-RJ implantou o plenário virtual, passou a transmitir as sessões e fortaleceu a cooperação com o Ministério Público. Essas medidas ampliaram a transparência e tiveram impactos políticos relevantes, como o afastamento do governador Wilson Witzel. Embora não seja possível afirmar que a captura política tenha desaparecido, essa experiência indica maior independência. Mostra também que a composição dos tribunais influencia diretamente o rigor na aplicação da LRF (Kowarski; Ludolf, 2021).

Alves e Ribeiro (2020), ao estudarem o TCE-SC, identificaram interpretações divergentes em torno do art. 9º da LRF, que determina a limitação de empenho quando a receita não atinge as metas estabelecidas. Pareceres técnicos defenderam a adoção imediata de contingenciamentos, enquanto conselheiros politicamente próximos ao Executivo retardaram ou dispensaram essa medida, o que ampliou desequilíbrios fiscais e fragilizou o controle da despesa.

Esses exemplos revelam que a assimetria interpretativa da LRF pelos TCEs constitui um obstáculo central para a consolidação da disciplina fiscal nos estados. Mais do que simples divergências hermenêuticas, trata-se de escolhas interpretativas marcadas por condicionantes políticos, que demonstram maior permissividade. Quanto a isso, Laureano et al (2017), afirmam:

[...] observa-se que diante de não conformidades dos gestores municipais em relação à LRF os Auditores Públicos e os Conselheiros assumem posicionamentos divergentes, cabendo aos últimos a flexibilização da interpretação quanto aos termos da LRF. Considerando a concepção de North para a Teoria Institucional, percebe-se que os Auditores Públicos estariam vinculados ao que North chama de regras formais, ou seja, firmando seu posicionamento em estrito alinhamento ao texto legal. Por outro lado, os Conselheiros além das regras formais também são influenciados por regras informais, visto que a lei é seguida, porém existem casos em que outros aspectos, relacionados, por exemplo, à cultura e aos costumes, ou então, como refere Carvalho, Vieira e Goulart (2005), a conceitos baseados em experiências anteriores, que os levam a adotar posicionamento mais flexível (Laureano et al, 2017, p. 105).

Lino e Aquino (2018) também apontam que a qualidade da auditoria realizada pelos Tribunais de Contas não depende apenas do marco legal, mas também da configuração interna dessas instituições. Elementos como a organização das equipes, a existência de rodízio de auditores e o uso de tecnologias de coleta de dados impactam diretamente na efetividade da fiscalização. Assim, variações institucionais podem gerar diferentes padrões de coerção sobre os entes auditados, resultando em assimetrias de controle entre estados e municípios (Lino; Aquino, 2018, p. 28).

Nunes et al (2020) afirmam haver um federalismo assimétrico da responsabilidade fiscal, no qual o rigor da lei varia conforme a capacidade política e institucional de cada ente. Essa assimetria mina um dos principais objetivos da LRF: estabelecer padrões nacionais de disciplina fiscal.

Ao invés de garantir previsibilidade uniforme, a lei acaba sendo aplicada de maneira diferenciada, criando incentivos contraditórios. Enquanto alguns estados internalizam as restrições legais e adotam medidas de ajuste, outros seguem operando no limite, contando com a condescendência de seus tribunais de contas. Quanto a isso, os autores afirmam:

[...] as assimetrias verificadas no cumprimento da LRF têm origem nas mudanças institucionais realizadas pelos TCs, pela via interpretativa. Isto porque, na forma federativa de Estado, os TCs não se subordinam uns aos outros e, como não há uma instância de cooperação e uniformização de interpretações, cada um atua como uma entidade jurisprudencial autônoma. Por um lado, a LRF impulsionou os TCs em relação à informatização e adoção de sistemas eletrônicos de coleta de dados de jurisdicionados, ao início de controle concomitante e não só posterior, e à uma melhoria nas análises técnicas. Por outro lado, a autonomia dos TCs trouxe diferentes interpretações da LRF e a dissonância nas regras fiscais em vigor nos diferentes estados da Federação (Nunes et al., p. 12, 2020).

Macagnan et al. (2017) reforçam esse diagnóstico ao demonstrar que nem mesmo os TCs apresentam padrões homogêneos de transparência em sua própria atuação. Em alguns estados, a escassez de dados públicos sobre julgamentos, critérios de avaliação e resultados comprometem a confiança social nos órgãos encarregados de fiscalizar a LRF. Para os autores, há divergências entre a atuação dos Auditores Públicos e dos Conselheiros de um mesmo tribunal. Segundo Macagnan et al. (2017), os Auditores Públicos, em regra geral, agem em estrita observância ao texto legal. Por outro lado, os Conselheiros indicados são influenciados por fatores externos às normas, como a cultura e os costumes, sendo, por consequência mais abertos as flexibilizações (Macagnan et al., 2017, p. 105).

Em análise mais recente, Martins et al. (2024) investigaram a possível relação entre a ideologia político-partidária dos governos e os pareceres prévios emitidos pelos TCS entre 1995 e 2022. O estudo abrangeu todos os estados, o Distrito Federal e a União, e concluiu que não há diferenças significativas na emissão de pareceres em função da linha ideológica das coalizões governantes.

Apesar disso, os resultados mostraram a predominância de pareceres favoráveis com ressalvas e a raridade de pareceres desfavoráveis. Além disso, observou-se aumento gradual na divulgação das decisões, impulsionado pela Lei de Acesso à Informação. Ainda assim, persistem desigualdades regionais, sobretudo no Norte e Nordeste, que apresentam maiores lacunas de transparência (Martins et al., 2024).

Outro aspecto relevante é que em alguns tribunais, a automatização de sistemas de coleta de dados permite análises mais detalhadas e em tempo oportuno, enquanto outros ainda dependem de relatórios sintéticos enviados pelos jurisdicionados. Essa diferença compromete a padronização dos procedimentos e dificulta a uniformidade das práticas de auditoria. A ausência de sistemas modernos também limita a capacidade dos TCS de identificar irregularidades em larga escala (Lino; Aquino, 2018).

Portanto, os desafios enfrentados pelos estados na implementação da LRF não se limitam a dificuldades financeiras, mas estão profundamente relacionados ao arranjo institucional do federalismo brasileiro, à politização dos Tribunais de Contas e à insuficiência de mecanismos de transparência. Como argumentam Arantes et al. (2014), o controle externo no Brasil opera em um campo tensionado entre técnica e política, no qual as regras formais da LRF muitas vezes são relativizadas pelas circunstâncias políticas e pelos interesses dos governadores.

Dessa forma, ainda que a LRF tenha consolidado avanços importantes na institucionalização da disciplina fiscal, sua efetividade permanece condicionada a fatores políticos e institucionais que extrapolam o texto legal. O resultado é um cenário no qual a LRF se mostra mais eficaz como marco normativo e simbólico do que como instrumento capaz de garantir uniformemente a responsabilidade fiscal em todo o território nacional.

### 3.2. Responsabilidade Fiscal, Transparência e Controle Social

Como já se afirmou anteriormente, a efetividade da Lei de Responsabilidade Fiscal não pode ser analisada apenas sob a ótica normativa ou institucional. Ela também

depende do modo como a sociedade acessa, comprehende e utiliza as informações produzidas pelos órgãos de controle. A transparência orçamentária e o fortalecimento do controle social constituem, portanto, dimensões indissociáveis da responsabilidade fiscal. Como ressaltam Nunes et al. (2019), a interpretação da LRF pelos TCs tem sido marcada por elevado grau de discricionariedade, o que reduz a uniformidade da regulação fiscal e gera dificuldades para atores sociais avaliarem de forma comparativa a atuação dos governos estaduais.

Esse déficit de uniformidade se agrava diante das limitações de transparência dos próprios tribunais. Macagnan et al. (2019), ao examinarem os relatórios de atividades dos Tribunais de Contas estaduais, identificaram que mais de 25% sequer disponibilizavam tais documentos em seus portais eletrônicos, enquanto aqueles que publicavam não apresentavam informações padronizadas. Essa assimetria compromete tanto a comparabilidade quanto a efetividade do controle social, já que inviabiliza que cidadãos, pesquisadores e jornalistas especializados acompanhem a atuação das cortes de forma sistemática.

Rocha et al (2020), em um dos estudos com a abrangência de todos os TCs do Brasil, argumentam que, à época da pesquisa, nenhum TC brasileiro apresentava mecanismos para a promoção da participação social, sobretudo no que diz respeito: a) ao processo de nomeação dos conselheiros; b) à definição e acompanhamento dos planos de auditoria; e c) à fiscalização do cumprimento das determinações feitas aos gestores (Rocha et al, 2020, p. 215).

Os autores destacam que a interlocução com a sociedade se restringia, em grande parte, às ouvidorias. Mesmo assim, essas estruturas eram pouco utilizadas e careciam de efetividade. Constatou-se também que a divulgação dos resultados das auditorias era incompleta, pouco acessível e de difícil compreensão para o cidadão comum. Esse quadro reforça a ideia de que a transparência formal não se traduzia em abertura institucional efetiva para o controle social (Rocha et al, 2020, pp. 215-217).

O debate acadêmico sobre transparência mostra que não se trata apenas de divulgar relatórios ou disponibilizar dados. Zuccolotto et al (2017) distinguem entre transparência nominal e efetiva, sendo a primeira vinculada à publicação formal de informações e a segunda relacionada à real capacidade de cidadãos e organizações compreenderem e utilizarem os dados para cobrar resultados. Os autores também diferenciam a transparência retroativa, focada em dados passados, da tempestiva, que exige a divulgação em tempo oportuno para orientar decisões presentes. Essa abordagem

evidencia que a efetividade da LRF exige não apenas publicidade, mas também clareza, padronização e acessibilidade da informação.

Nesse contexto, é importante lembrar que a transparência não esgota o conceito de *accountability*. Como destaca a literatura, a *accountability* é mais ampla, pois envolve, além da publicidade das informações, a existência de mecanismos institucionais de controle capazes de gerar incentivos ou sanções em função do cumprimento das obrigações pelos agentes públicos (Prado et al. *apud* Zuccolotto et al, 2017, p. 36). Dessa forma, a transparência deve ser compreendida como um dos pilares da *accountability*, mas sua efetividade depende da articulação com a prestação de contas e com a responsabilização dos governantes.

A literatura aponta ainda que o fortalecimento da responsabilidade fiscal requer maior participação cidadã nos mecanismos de fiscalização. Laureano et al. (2017) destacam que, embora a LRF tenha ampliado a transparência fiscal formal, os espaços de *accountability* social permanecem restritos, com baixa interação entre sociedade civil e instituições de controle. A democratização da informação pública aparece como condição necessária para que a LRF seja internalizada como prática social e não apenas como imposição legal.

Rocha et al. (2020) também registram avanços incrementais. Em 15 tribunais havia páginas ou abas dedicadas à cidadania, ainda que pouco estruturadas. Alguns TCs promoviam iniciativas de coprodução do controle, como ouvidorias itinerantes e audiências públicas. Também se observou a oferta de cursos de capacitação, em especial para conselhos de políticas públicas. Esses mecanismos, embora ainda restritos e dispersos, indicam um movimento gradual de abertura institucional (Rocha et al, 2020, pp. 215-217).

Apesar desses avanços, ainda há escassez de análises comparativas padronizadas entre os estados, conforme evidenciado no anexo 01. A maior parte dos estudos concentra-se em casos individuais, como os dos Tribunais de Contas do Rio Grande do Sul, Mato Grosso, Santa Catarina e Rio de Janeiro, ou em recortes nacionais amplos que não detalham diferenças metodológicas entre cortes. Essa fragmentação dificulta a identificação de padrões uniformes de fiscalização da LRF.

Além do exposto, é necessário considerar que a transparência e o controle social não devem ser compreendidos apenas como valores democráticos abstratos, mas como instrumentos concretos para reduzir práticas de oportunismo e ineficiência na gestão fiscal. Como argumentam Zuccolotto e Teixeira (2017), a *accountability* horizontal

exercida pelos Tribunais de Contas só se consolida plenamente quando articulada a mecanismos de controle social, capazes de conferir legitimidade externa às decisões e de pressionar pela coerência no cumprimento das regras fiscais. Sem essa articulação, a *accountability* tende a se restringir ao plano horizontal, reproduzindo a lógica de um controle entre instituições estatais, mas distante da sociedade.

Assim, ao ampliar a transparência dos Tribunais de Contas e ao fortalecer a capacidade de intervenção da sociedade civil, cria-se um ambiente mais favorável à efetividade da LRF. A Lei deixa de ser apenas um marco normativo de disciplina fiscal e passa a se configurar como instrumento de promoção da cidadania, da confiança institucional e da própria qualidade democrática.

Em resumo, a efetividade da LRF depende de sua interpretação normativa pelos TCS e, principalmente, da capacidade de garantir transparência e fomentar o controle social. A heterogeneidade de entendimentos entre as cortes, somada às limitações na divulgação de informações, fragiliza tanto a uniformidade da regulação fiscal quanto a possibilidade de acompanhamento cidadão (Nunes et al., 2019; Laureano et al., 2017). Ao mesmo tempo, a politização inerente ao processo de indicação de conselheiros compromete a credibilidade dos julgamentos e enfraquece a confiança social nos mecanismos de fiscalização (Martins et al., 2024).

Nesse cenário, a literatura enfatiza que a *accountability* horizontal exercida pelas cortes de contas só se consolida plenamente quando articulada ao controle social, que confere legitimidade democrática e pressiona pela coerência na aplicação da LRF (Zuccolotto et al., 2017; Laureano et al., 2017). Assim, mais do que um instrumento jurídico de disciplina fiscal, a LRF se revela também como um espaço de disputa democrática, em que a ampliação da transparência e da participação cidadã constitui condição essencial para que a responsabilidade fiscal se converta em prática efetiva e socialmente legitimada.

## CONCLUSÃO

A Lei de Responsabilidade Fiscal representou um marco no esforço de disciplinar as contas públicas no Brasil. Sua criação buscou impor limites ao endividamento e racionalizar o uso do orçamento, sobretudo em um ambiente federativo marcado por crises fiscais recorrentes. O trabalho partiu da análise de sua estrutura normativa e buscou compreender de que forma os dispositivos da lei vêm sendo aplicados pelos TCEs.

No primeiro capítulo, foi examinada a dimensão normativa da LRF. Destacaram-se os instrumentos de planejamento, os limites para a despesa com pessoal e as restrições ao endividamento. Ficou claro que a lei criou um arcabouço robusto, mas dependente de órgãos de controle que garantam sua observância.

Em seguida, o trabalho tratou da atuação dos Tribunais de Contas. Verificou-se que, embora possuam competências relevantes, sua composição fragiliza a independência. Os processos de nomeação política de conselheiros reduzem a credibilidade das decisões. A literatura também mostrou que, em muitas situações, pareceres técnicos mais rígidos são revertidos em plenário, quando prevalecem interesses de natureza política.

No terceiro capítulo, a análise mostrou que a LRF consolidou avanços importantes na disciplina fiscal, mas sua efetividade é limitada por interpretações desiguais dos TCs e pela falta de transparência. A Lei funciona mais como marco normativo e simbólico do que como instrumento capaz de assegurar, de forma uniforme, a responsabilidade fiscal entre os estados.

Por fim, buscou-se ampliar o olhar para a transparência e o controle social. A efetividade da LRF não pode ser compreendida apenas pelo cumprimento formal de seus dispositivos. A literatura mostra que a transparência ainda é limitada. Muitos tribunais não divulgam relatórios de forma padronizada ou acessível. O controle social permanece restrito, com baixa participação cidadã nos processos de auditoria e pouca interlocução institucional. Esses fatores reduzem a capacidade da fiscalização efetiva, por parte da sociedade, e fragilizam a *accountability*.

Em conjunto, os achados do trabalho indicam que a LRF foi um avanço no ordenamento jurídico brasileiro, mas enfrenta obstáculos práticos para alcançar sua plena efetividade. A politização dos TCs, a falta de padronização das informações e a baixa

permeabilidade social são elementos que enfraquecem a Lei como instrumento de disciplina fiscal.

A principal contribuição deste trabalho consiste em integrar a análise normativa à literatura empírica da Ciência Política, revelando como fatores institucionais e políticos condicionam a efetividade da LRF. Ao articular Direito e Ciência Política, tornou-se possível compreender que as limitações da LRF não decorrem de lacunas jurídicas, mas de fatores institucionais e políticos. Essa perspectiva reforça a necessidade de pensar reformas que fortaleçam a independência técnica dos tribunais, ampliem a transparência e promovam maior participação da sociedade civil.

Por fim, cabe reconhecer que a pesquisa tem limites. Não foram analisadas as práticas dos tribunais de forma detalhada, nem se investigou como os cidadãos se apropriam das informações já disponíveis. Esses pontos podem ser explorados em estudos futuros, com uso de entrevistas e análises comparativas mais específicas. Ainda assim, a reflexão apresentada reforça que a responsabilidade fiscal não é apenas um problema jurídico ou contábil, mas democrático. A LRF só cumprirá plenamente seu papel quando for acompanhada de instituições de controle independentes, transparentes e abertas à sociedade.

ANEXO 01 - Tabela de síntese dos estudos incluídos na revisão

Estudo	Foco da Pesquisa	Metodologia	Abrangência Geográfica	Período de Análise
Macagnan et al. (2017)	Divergências entre auditores e conselheiros na aplicação da LRF	Análise de conteúdo	TCE do Rio Grande do Sul	2010
Nunes et al. (2019)	Influência política na interpretação da LRF pelos TCEs	Pesquisa empírica com elementos comparativos	12 Tribunais de Contas Estaduais	19 anos após a LRF
Kowarski e Gomes (2021)	Impacto da mudança na composição do TCE-RJ	Estudo comparativo com análise descritiva	TCE do Rio de Janeiro	1998–2020
Azambuja et al. (2018)	Dinâmica de votos e reversões de auditoria no TCE-MT	Pesquisa empírica	TCE do Mato Grosso	2011–2015
Martins et al. (2024)	Associação entre pareceres e ideologia partidária nos TCEs	Pesquisa empírica	Todos os estados, DF e União	1995–2022
Alves e Ribeiro (2020)	Alinhamento político e tipo de relator no TCE de SC	Pesquisa empírica	TCE de Santa Catarina	2012–2018
Zuccolotto e Teixeira (2017)	Determinantes da transparência orçamentária nos estados	Pesquisa empírica	Todos os estados e DF	Não mencionado
Lino e Aquino (2018)	Diversidade interna e qualidade da auditoria nos TCEs regionais	Análise de conteúdo	18 Tribunais de Contas Estaduais	2014 (documentos); 2015 (entrevistas)
Rocha et al. (2020)	Transparência e accountability social nos TCEs	Pesquisa empírica	32 Tribunais de Contas Estaduais	2016–2017
Arantes et al. (2014)	Percepções sobre legitimidade e politização dos TCEs	Pesquisa empírica (survey com elites)	Todos os estados	Não mencionado

Fonte: elaborado pelo autor com base nos dados extraídos via Elicit.org.

ANEXO 02 - Perfil dos conselheiros e padrões de comportamento: políticos x auditores de carreira

Estudo	Influência das Nomeações Políticas	Padrões de Comportamento: Conselheiros de Carreira vs. Conselheiros Políticos
Laureano et al., 2017	Conselheiros (indicados politicamente) mostram maior flexibilidade na interpretação da LRF do que auditores	Conselheiros tendem a minimizar violações da LRF; auditores seguem estritamente critérios técnicos
Nunes et al., 2019	Nomeações políticas feitas por governadores resultam em aplicação variável, muitas vezes leniente, da LRF	Sem comparação explícita, mas conselheiros políticos são mais lenientes
Kowarski e Gomes, 2021	Substituição de conselheiros políticos por auditores de carreira após 2017 alterou a orientação dos tribunais	Não há evidência conclusiva de captura política, mas houve mudança de orientação
Azambuja et al., 2018	Relatores indicados politicamente reduzem a probabilidade de rejeição de contas	Relatores políticos mais propensos a aprovar contas, mesmo diante de irregularidades graves
Martins et al., 2024	Observada influência partidária nas nomeações, mas sem efeito significativo nos pareceres	Não há diferença relevante de comportamento por alinhamento ideológico
Alves e Ribeiro, 2020	Conselheiros indicados politicamente tendem a aprovar contas, sobretudo quando alinhados a prefeitos	Auditores técnicos mais rigorosos e consistentes; conselheiros mais inclinados a aprovar
Zuccolotto e Teixeira, 2017	Vontade política dos governadores, e não necessariamente partidária, condiciona a transparência	Não foram encontradas comparações diretas
Lino e Aquino, 2018	A influência política compromete a independência dos auditores, especialmente no âmbito judicial	Politização reduz a autonomia da equipe técnica
Rocha et al., 2020	Ausência de participação social na escolha de membros; processo considerado opaco e politizado	Não foram encontradas comparações diretas
Arantes et al., 2014	Dois terços das elites percebem os Tribunais de Contas Estaduais como politizados; processo de escolha altamente político	Não foram encontradas comparações diretas

Fonte: elaborado pelo autor com base nos dados extraídos via Elicit.org.

## REFERÊNCIAS

- ALVES, C. C. S.; RIBEIRO, A. M. (2020). Apreciação de contas de governos: uma análise nos municípios de Santa Catarina. **Revista Brasileira de Administração Científica**, 11(4), 242-258
- ARANTES, R. B.; ABRUCIO, F. L.; TEIXEIRA, M. A. C. A imagem dos Tribunais de Contas subnacionais. **Revista do Serviço Público**, Brasília, v. 56, n. 1, p. 1-20, 2014.
- AZAMBUJA, Patricia Adriana; TEIXEIRA, Aridelmo; NOSSA, Silvana Neris. Aprovação de contas municipais com irregularidades gravíssimas: quando a auditoria técnica não é suficiente. **Revista de Contabilidade e Organizações**, v. 12, p. e149212-e149212, 2018.
- BANDEIRA DE MELLO, Oswaldo Aranha. **Tribunais de Contas: natureza, alcance e efeitos de suas funções**. *Revista Brasileira de Direito Público – RBDP*, Belo Horizonte, n. 91, p. 1–28, jan./fev. 2021. Disponível em: <https://rbdp.abdconst.com.br>. Acesso em: [12 abr. 2025].
- Bernard, N., Sagawa Jr, Y., Bier, N. *et al.* Using artificial intelligence for systematic review: the example of elicit. **BMC Med Res Methodol** **25**, 75 (2025).
- BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil de 1988**. Brasília, DF: Presidência da República, [2025]. Disponível em: [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/constituicao/constituicao.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm). Acesso em: [5 abr. 2025].
- BRASIL. **Lei Complementar nº 101, de 4 de maio de 2000**. Lei de Responsabilidade Fiscal. 4. ed. Brasília: Senado Federal, 2005. Disponível em: <http://www2.senado.leg.br/bdsf/handle/id/70313>. Acesso em: [5 abr. 2025].
- BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Recurso Extraordinário nº 848826. Rel. Min. Luís Roberto Barroso, j. 18 out. 2017. Disponível em: [www.stf.jus.br](http://www.stf.jus.br). Acesso em: [20 jul. 2025].
- DA SILVA EFRAIM, R.; MURTA, A. C. D. Atos de improbidade na Lei de Responsabilidade Fiscal. **Revista de Direito Tributário e Financeiro**, v. 1, n. 1, p. 420-442, 2015.
- FERNANDES, Afonso; GRIN, Eduardo; TEIXEIRA, Marco Antônio Carvalho. **Estrutura de funcionamento e mecanismos de interação social nos tribunais de contas estaduais**. *Revista de Administração Pública*, Rio de Janeiro, v. 52, n. 2, p. 340–364, mar./abr. 2018. Disponível em: <https://bibliotecadigital.fgv.br/ojs/index.php/rap/article/view/75847>. Acesso em: [12 abr. 2025].
- HALPERIN, S.; HEATH, O. **Political research: methods and practical skills**. Oxford: Oxford University Press, 2012. Cap. 5.

HIDALGO, D. F.; CANELLO, J.; LIMA-DE-OLIVEIRA, R. Can politicians police themselves? Natural experimental evidence from Brazil's audit courts. **Comparative Political Studies**, v. 49, n. 13, p. 1739-1773, 2016. Disponível em: <https://doi.org/10.1177/0010414015626436>. Acesso em: [05 abr. 2025].

KOWARSKI, Daniel; GOMES, Marcelo Batista Ludolf. Análise Da Atuação Do Tribunal De Contas Do Rio De Janeiro Antes E Após A Operação Quinto Do Ouro. **Revista de Direito Administrativo e Gestão Pública**, v. 7, n. 1, p. 63-84, 2021.

LAUREANO, Rodrigo Vargas et al. Divergências entre o posicionamento dos auditores públicos e dos conselheiros do TCE-RS na análise da LRF. **Advances in Scientific and Applied Accounting**, p. 091-109, 2017.

LINO, A. F., & AQUINO, A. C. B. (2018). Diversidade dos tribunais de contas na auditoria de governos locais. **Revista Contabilidade & Finanças**, 29(76), 26-40.

MARTINS, Gislene Daiana et al. Ideologia importa? Uma análise dos pareceres emitidos pelos tribunais de contas brasileiros. **Cadernos Gestão Pública e Cidadania**, v. 29, p. e90367, 2024.

NUNES, Selene Peres Peres; MARCELINO, Gileno Fernandez; SILVA, César Augusto Tibúrcio. Os tribunais de contas na interpretação da Lei de Responsabilidade Fiscal. **Revista de Contabilidade e Organizações**, v. 13, p. 1-15, 2019.

PIRES, H. A. A.; BUGARIN, M. S. A credibilidade da política fiscal: um modelo de reputação para a execução das garantias fiscais pela União junto aos estados após o Programa de Ajuste Fiscal e a Lei de Responsabilidade Fiscal. In: **Finanças Públicas: VI Prêmio Tesouro Nacional**. Brasília, 2001. p. 215-250.

PISCITELLI, T. **Direito financeiro**. 9. ed. Rio de Janeiro: Atlas, 2023. E-book. Disponível em: <https://integrada.minhabiblioteca.com.br/reader/books/9786559775231/>. Acesso em: [5 abr. 2025].

QUINTAL, R. S. et al. A atuação dos tribunais de contas estaduais brasileiros na correção das demonstrações contábeis dos processos de prestação de contas dos governadores. **Cadernos Gestão Pública e Cidadania**, v. 17, 2012.

ROCHA, Diones Gomes da; ZUCCOLOTTO, Robson; TEIXEIRA, Marco Antonio Carvalho. Insulados e não democráticos: a (im) possibilidade do exercício da social accountability nos Tribunais de Contas brasileiros. **Revista de Administração Pública**, v. 54, p. 201-219, 2020.

SOUSA, A. S.; OLIVEIRA, G. S.; ALVES, L. H. **A pesquisa bibliográfica: princípios e fundamentos**. *Cadernos da Fucamp*, v. 20, n. 43, p. 64-83, 2021.

TEIXEIRA, Marcelo de Sousa. Divergências metodológicas dos Tribunais de Contas e seus efeitos sobre as regras de despesa com pessoal. **Revista de Administração Pública**, v. 54, n. 6, p. 1747-1759, 2020.

WEITZ-SHAPIRO, R.; MORAES, C.; HINTHORN, M. **Overseeing oversight: the logic of appointments to subnational audit courts.** 2015. Disponível em: <http://dx.doi.org/10.2139/ssrn.2623788>. Acesso em: [05 abr. 2025].

ZUCCOLOTTO, Robson; TEIXEIRA, Marco Antonio Carvalho. Transparência orçamentária: razões do descompasso entre os estados brasileiros. **Organizações & Sociedade**, v. 24, n. 82, pp. 390-411, 2017.