



Tribunal de Contas e Lei de Responsabilidade Fiscal: um estudo sobre a reprovação das contas municipais da região metropolitana do Rio de Janeiro

A LRF concedeu uma responsabilidade maior à atuação dos Tribunais de Contas, ampliando as suas funções e garantindo um papel importante de tal órgão na *accountability* horizontal. Com isso, pode-se destacar o parecer prévio sobre as contas públicas municipais como um dos principais instrumentos de fiscalização emitido por esses órgãos, visto que, entre outros atributos, ele auxilia o Poder Legislativo em sua tomada de decisão em relação à aprovação ou à reprovação das contas públicas. Assim, a partir da análise documental de pareceres prévios contrários à aprovação das contas públicas dos municípios da região metropolitana do Rio de Janeiro, entre 2000 e 2015, esta pesquisa buscou responder à seguinte questão: **Quais são os principais itens da LRF que causaram a reprovação das contas públicas dos municípios da região metropolitana do Estado do Rio de Janeiro?**

Dentre os resultados da pesquisa, destaca-se que as principais irregularidades e impropriedades cometidas pelos municípios estão relacionadas a fatores, como planejamento, transparência, cumprimento de limites e metas legais e escrituração das contas públicas.

Fábio Mathias da Silva Júnior

Possui graduação em Ciências Contábeis pela Universidade Federal do Rio de Janeiro (UFRJ) (2017). Mestrando em Ciências Contábeis pela UFRJ (2018-2020). Áreas de interesse e atuação em pesquisa: controle, lei de responsabilidade fiscal, auditoria governamental, parecer prévio, tribunal de contas, partidos políticos, prestação de contas e *accountability*.

E-mail: dofabbio@gmail.com

Cláudia Ferreira da Cruz

Doutora em Controladoria e Contabilidade (PPGCC/FEA/USP - 2015), é mestre em Ciências Contábeis (PPGCC/UFRJ - 2010) e graduada em Ciências Contábeis (Uefs/BA - 2008). Atualmente exerce atividades de docência e pesquisa na UFRJ. Áreas de interesse e atuação em pesquisa: Contabilidade e Finanças Públicas; Transparência e *Accountability* na Gestão Pública; e *Disclosure* de Informações Contábeis.

E-mail: claudiacruz@facc.ufrj.br

1. Introdução

A Constituição Federal (CF/1988) de 1988 foi um marco e trouxe certa modernização em diversas áreas para a sociedade brasileira. Um dos destaques refere-se aos dispositivos relativos ao funcionamento da administração pública, que normatizam sobre a fiscalização contábil, financeira e orçamentária, o crédito público e o orçamento (TORRES, 1994).

Em conformidade com o Art. 163 da CF/1988 e inspirado em alguns princípios e normas internacionais (NASCIMENTO; DEBUS, 2017), foi aprovada a Lei Complementar n.º 101, em 4 de maio de 2000, mais conhecida como Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF). De acordo com Camargo e Senhem (2010, p. 252), “essa legislação veio restabelecer para a ordem jurídica os princípios da transparência e responsabilidade da gestão fiscal, definindo claramente as metas, limites e procedimentos que proporcionem atingir esses princípios”.

Um dos principais objetivos da LRF é melhorar a gestão dos recursos públicos, a partir do controle dos níveis de endividamento (GERICK; RIBEIRO; SANTOS, 2014). Para tal, a lei fundamenta-se em quatro princípios de ação: planejamento, transparência, controle e responsabilização (CAMARGO; SEHNEM, 2010).

Nessa linha de fiscalização dos recursos públicos, pode-se destacar o papel dos Tribunais de Contas (TCs). Speck (2013, p. 212) afirma que “os Tribunais de Contas (TCs) são instituições vitais do sistema político brasileiro, contribuindo para a aplica-

ção correta e eficiente dos recursos públicos”. Tais órgãos atuam na responsabilização dos agentes públicos por irregularidades cometidas, estabelecendo sanções para repará-las. Além disso, eles elaboram recomendações e indicam medidas para que se melhore a eficácia da alocação dos recursos públicos (SPECK, 2013).

Um dos instrumentos utilizados pelos TCs para o controle e a transparência das contas públicas é o parecer prévio. Segundo Andrade e Barros (2010, p. 56), o objetivo principal do parecer prévio é “a emissão de uma deliberação técnica sobre os aspectos atinentes à forma da prestação de contas consolidadas, se estão em harmonia com os requisitos exigidos pelas normas aplicáveis”.

A emissão do parecer prévio pelos Tribunais de Contas auxilia, com elementos técnicos, o Poder Legislativo em seu julgamento acerca das contas governamentais, por isso ele constitui-se como um instrumento de relevada importância para o controle externo da gestão pública (ANDRADA; BARROS, 2010).

Dessa forma, esta pesquisa buscará responder à seguinte questão: **Quais os principais itens da LRF que causaram a reprovação das contas públicas, por parte do Tribunal de Contas do Estado do Rio de Janeiro, dos municípios da região metropolitana do Estado do Rio de Janeiro?**

O principal objetivo desta pesquisa é identificar a incidência de descumprimento de itens da LRF que motivaram reprovação das contas municipais da região metropolitana do Rio de Janeiro, no período de 2000 a 2015, analisando os pareceres prévios emitidos pelo Tribunal de Contas do Estado do Rio de Janeiro (TCE-RJ) e relacionando-os aos capítulos da referida lei.

Essa pesquisa se justifica devido à importância da LRF como instrumento de controle da administração pública brasileira, já que ela representa um marco na gestão financeira dos recursos públicos (MACEDO; CORBARI, 2009). As contas municipais foram escolhidas pelo fato de as prefeituras terem sido um dos entes mais afetados pela LRF, já que estes têm responsabilidade direta em prestar serviços à população e executar programas (CAMARGO; SEHNEM, 2010).

2. Revisão de Literatura

2.1 Lei de Responsabilidade Fiscal

Há algumas décadas, o modelo de organização das finanças públicas brasileiras não era capaz de subsidiar a condução da política econômica de forma adequada. Além disso, os poucos mecanismos de transparências disponíveis dificultavam a fiscalização das contas públicas pela sociedade e pelo Poder Legislativo (SANTOS et al. 2016).

A LRF foi aprovada a partir da previsão constitucional de uma lei complementar que tratasse de finanças públicas, dívida pública, operações de crédito, concessão de garantias, disponibilidade financeira para cobertura de restos a pagar e outros limites para os gastos públicos, com destaque para a despesa com pessoal.

Dessa forma, os dispositivos da LRF previnem que legados financeiros negativos sejam criados e passados de uma gestão governamental para outra. Assim, o novo governante poderá iniciar seu mandato de forma mais segura, executando seu plano de governo, sem ter a necessidade de pagar dívidas pesadas herdadas de seu antecessor (KHAIR, 2000).

A LRF também está em consonância com os artigos 165 e 250 da CF/1988, versando assim sobre a

gestão patrimonial e financeira das entidades da administração direta e indireta, e sobre a administração de fundos do regime geral de previdência social (NASCIMENTO; DEBUS, 2017). A LRF está dividida em dez capítulos, abordando diversos temas, conforme Tabela 1 a seguir.

Para Crisóstomo, Cavalcante e Freitas (2015), a LRF veio reforçar o conceito de responsabilidade fiscal aos administradores públicos, conduzindo a uma gestão que priorize o equilíbrio orçamentário, cumprindo regras e limites, a fim de alcançar as metas orçamentárias e evitar o déficit público.

Dessa forma, no âmbito municipal, a LRF reforça que o ajuste fiscal será alcançado por meio do aproveitamento do potencial tributário. Com isso, os municípios devem desenvolver uma política tributária responsável, cobrando e arrecadando todos os tributos de sua competência (KHAIR, 2000).

Diversos autores, entre eles Camargo e Sehnem (2010), Macedo e Corbari (2009), Silva (2004) e Khair (2000), afirmam que a LRF funda-

menta-se em quatro instrumentos de ação: planejamento, controle, transparência e responsabilidade. A LRF estabeleceu sanções institucionais, que incidem sobre o ente público, e pessoais, que incidem sobre o agente infrator, para o descumprimento dos itens da lei (CAMARGO; SEHNEM, 2010).

Sothe, Sothe e Gubiani (2012) consideram que a responsabilização do administrador público pela gestão financeira dos recursos públicos foi um diferencial, em relação às outras leis, trazido pela LRF. Tal responsabilização ficou mais fortalecida com a publicação da Lei n.º 10.028/2000. Segundo Sothe, Sothe e Gubiani (2012, p. 179), “a sanção penal, nos termos da Lei de Crimes, recairá sobre o administrador público que não cumprir as regras gerais da LRF”.

Dentre as sanções pessoais existentes, podem-se destacar: a cassação do mandato e o impedimento para o exercício da função pública até a detenção do infrator. Já, entre as sanções institucionais, destacam-se: impedimento de rece-

ber das transferências voluntárias e proibição da contratação das operações de crédito (NASCIMENTO; DEBUS, 2017).

O Art. 59 da LRF estabelece que o controle das contas públicas será realizado pelo Poder Legislativo, diretamente ou com o auxílio do Tribunal de Contas. Além disso, o controle é facilitado e aprimorado pela criação e divulgação dos relatórios de acompanhamento da gestão fiscal, visto que as informações contidas em tais relatórios tendem a ser mais transparentes e de melhor qualidade (KHAIR, 2000; SPECK, 2013).

O Art. 59 determina também que tal fiscalização deve dar ênfase aos seguintes aspectos: atingimento das metas estabelecidas na lei de diretrizes orçamentárias; limites e condições para realização de operações de crédito e inscrição em restos a pagar; medidas adotadas para o retorno da despesa total com pessoal ao respectivo limite; providências tomadas para recondução dos montantes das dívidas consolidada e mobiliária aos respectivos limites;

Tabela 1 – Resumo dos conteúdos da LRF por capítulo

Capítulo	Título	Resumo
I (Art. 1º ao 2º)	Disposições Preliminares	Estabelece quais os entes da Federação que estão sujeitos à Lei de Responsabilidade Fiscal e define a receita corrente líquida.
II (Art. 3º ao 10)	Do Planejamento	Define novas regras para a Lei Diretrizes Orçamentárias e para a Lei Orçamentária Anual.
III (Art. 11 ao 14)	Da Receita Pública	Enfoca previsão, arrecadação e condições para a renúncia da Receita.
IV (Art. 15 ao 24)	Da Despesa Pública	Enfoca a despesa, envolvendo sua geração, as classificadas como obrigatórias de caráter continuado e de pessoal; Apresenta as definições, limites e controles para as despesas de pessoal e as despesas com a seguridade social.
V (Art. 25)	Das Transferências Voluntárias	Apresenta o conceito de transferências voluntárias e as condições para que possa ocorrer
VI (Art. 26 ao 28)	Da Destinação dos Recursos Públicos para o Setor Privado	Estabelece as regras para a destinação dos recursos públicos para o setor privado.
VII (Art. 29 ao 42)	Da Dívida e do Endividamento	Apresenta as definições básicas, os limites e as condições para a recondução da dívida aos seus limites; Estabelece as condições para a contratação de operações de crédito, para as Antecipações de Receitas Orçamentárias (ARO) para as respectivas garantias.
VIII (Art. 43 ao 47)	Da Gestão Patrimonial	Trata da gestão patrimonial, envolvendo a aplicação da disponibilidade de caixa, da preservação do patrimônio público e das empresas controladas pelo setor público.
IX (Art. 48 o 59)	Da Transparência, Controle e Fiscalização	Estabelece as regras para a transparência e fiscalização da gestão fiscal e para a escrituração das contas; Apresenta as informações do novo Relatório Resumido de Execução Orçamentária e do Relatório de Gestão Fiscal; Estabelece a tramitação da prestação das contas e as novas responsabilidades dos gestores públicos.
X (Art. 60 ao 75)	Disposições Finais e Transitórias	São fixados os momentos de eficácia de cada nova regra da lei e as condições especiais para os Municípios com menos de 50 mil habitantes; Prevê as condições excepcionais, nas quais os prazos para o cumprimento dos limites da lei são prolongados, e os limites especiais para as despesas de pessoal e com serviços de terceiros até 2003.

Nota. Fonte: adaptado de Brasil (2000) e Khair (2000).

“É válido destacar que o controle externo é exercido na dimensão política e na dimensão técnica. O controle político se dá quando as contas prestadas pelo Poder Executivo são julgadas pelo Poder Legislativo.”

destinação de recursos obtidos com a alienação de ativos; e cumprimento do limite de gastos totais dos legislativos municipais, quando houver (BRASIL, 2000).

A LRF exige uma fiscalização mais efetiva e contínua dos Tribunais de Contas, reforçando seu papel na *accountability* horizontal. Dessa forma, os pareceres prévios elaborados por tais instituições possuem extrema importância na transparência da gestão governamental, já que eles analisam os aspectos técnicos atinentes às contas governamentais (KHAIR, 2000; CAMARGO; SEHNEM, 2010).

2.2 Controle pelos Tribunais de Contas

No Brasil, o Decreto-Lei n.º 200/1967 determinou o controle como um dos princípios fundamentais da administração pública e estabeleceu que ele deveria ser exercido em todos os níveis e em todos os órgãos (SILVA; MIRANDA, 2017). Um dos órgãos que exerce papel relevante nas atividades de controle da administração pública são os tribunais de contas, que auxiliam o Poder Legislativo no cumprimento da sua função constitucional.

Assim, no âmbito federal, o controle externo será exercido pelo Congresso Nacional com auxílio do

Tribunal de Contas da União. Já no âmbito estadual, a Assembleia Legislativa, com auxílio do Tribunal de Contas do Estado, exercerá o controle externo. Por fim, o controle externo dos municípios é exercido pela Câmara dos Vereadores, com auxílio do Tribunal de Contas Estadual, ou do Tribunal de Contas dos Municípios do Estado, ou ainda do Tribunal de Contas Municipal, nos casos das cidades do Rio de Janeiro e de São Paulo (BRASIL, 1988; ANDRADA; BARROS, 2010; SPECK, 2013).

É válido destacar que o controle externo é exercido na dimensão política e na dimensão técnica. O controle político se dá quando as contas prestadas pelo Poder Executivo são julgadas pelo Poder Legislativo. Já o controle técnico é realizado quando o Tribunal de Contas emite seu parecer prévio sobre as contas do Poder Executivo (ANDRADA; BARROS, 2010; FERNANDES, 1999; ARANTES, ABRUCIO; TEIXEIRA, 2005).

Para Loureiro, Teixeira e Moraes (2009), a Constituição Federal de 1988 é um marco para o desenvolvimento dos Tribunais de Contas brasileiros, uma vez que criou novas regras formais e ampliou as funções dos TCs, bem como regras para sua composição.

Torres (1994) destaca que, antes da Constituição Federal de 1988, as normas estabeleciam que os TCs controlavam apenas a legalidade dos atos públicos. A nova e atual Constituição ampliou a atuação dos Tribunais de Contas para o controle da economicidade e da legitimidade. Ou seja, os TCs não verificam apenas se os gastos foram realizados, mas também se eles produziram os resultados esperados (LOUREIRO; TEIXEIRA; MORAES, 2009).

Além do parecer prévio e do acompanhamento dos limites, a LRF expandiu os documentos a serem analisados, abrangendo o relatório de gestão fiscal e o relatório resumido de execução orçamentária. Assim, devido ao grande volume de documentos, os Tribunais de Contas desenvolveram seus sistemas eletrônicos, padronizando seus processos e reduzindo custos operacionais (LOUREIRO; TEIXEIRA; MORAES, 2009).

Para Khair (2000), a LRF instituiu maior responsabilidade aos Tribunais de Contas, visto que estes órgãos acompanharão o cumprimento de limites e metas estabelecidos para os poderes e órgãos da administração pública, devendo manifestar-se imediatamente, caso exista alguma transgressão.

Entre as diversas competências atribuídas ao Tribunais de Contas, encontra-se a emissão de parecer prévio conclusivo referente às contas prestadas pelo chefe do Poder Executivo, com o objetivo de auxiliar tecnicamente o Poder Legislativo em seu julgamento final sobre as contas públicas (ARANTES et al., 2010; FERNANDES, 1999).

O parecer prévio consiste em um documento que contém uma análise técnica e formal sobre determinados aspectos das contas prestadas pelo chefe do Poder Executivo. O documento conclui com uma recomendação ao Poder Legislativo, de forma opinativa, pela aprovação, aprovação com ressalvas ou pela reprovação de tais contas (ANDRADA; BARROS, 2010).

No âmbito municipal, a CF/1988, Art. 31 §2º, determinou que o parecer prévio só deixará de prevalecer por decisão de dois terços dos membros da Câmara Municipal. Porém, para que o parecer emitido pelo Tribunal de Contas seja desconsiderado pelo Poder Legislativo, é necessária uma fundamentação, não bastando apenas uma desconsideração formal (BRASIL, 1988).

2.3 Estudos Anteriores

Diversos estudos têm sido desenvolvidos com o objetivo de analisar as atividades relacionadas aos Tribunais de Contas no Brasil, com destaque para aqueles que têm como objeto de estudo o parecer prévio ou outros relatórios e documentos emitidos pelas cortes de contas. Além destes, também podem-se destacar as pesquisas que abordam as transformações das contas públicas com a promulgação da LRF.

Pesquisando sobre o papel da LRF no controle das contas públicas, Crisóstomo et al. (2015) indicam que o Tribunal de Contas dos Municípios do Ceará tem utilizado

a LRF na emissão de pareceres prévios conclusivos, sendo que 87% desses documentos fazem referência à lei. Além disso, os autores destacaram que mais de 32% das contas reprovadas têm como justificava as normas da LRF.

Camargo e Sehnem (2010) pesquisaram sobre os efeitos da LRF na prestação de contas dos municípios catarinenses. Os autores concluíram que a lei teve efeitos significativos sobre as contas prestadas, já que a reprovação das contas diminuiu com a vigência da LRF, em relação ao período anterior à aprovação da lei.

Em seu estudo sobre os fatores institucionais que explicam as decisões do Tribunal de Contas do Estado do Rio Grande do Sul sobre as prestações de contas municipais, Laureano e Macagnan (2017) apontaram que, entre outros fatores, a LRF tem influenciado as decisões do Tribunal nos aspectos relacionados a gastos com pessoal e equilíbrio das contas públicas.

Sothe, Sothe e Gubiani (2012) realizaram um estudo sobre o desempenho das contas públicas municipais do Estado do Rio Grande do Sul e encontraram um resultado semelhante ao de Camargo e Sehnem (2010). Os autores constataram um aumento da aprovação das contas públicas, no período de 2000 a 2008.

Santos et al. (2016) analisaram 85 pareceres prévios de municípios do Estado do Rio de Janeiro, no exercício de 2013. A pesquisa aponta que, entre outros resultados, 68% dos municípios fluminenses estudados em sua pesquisa não cumpriram com limites e metas estabelecidos pela LRF.

Assim, por meio dos estudos apresentados acima, pode-se perceber que a LRF tem contribuído para uma melhor gestão das contas públicas em determinadas regiões do país, visto que as pesqui-

sas citadas nesta seção indicam uma redução na reprovação de contas públicas.

3. Metodologia

Quanto aos fins, esta pesquisa se caracteriza por ser descritiva, pois procura especificar características importantes de um fenômeno observado, sem estabelecer relação causal (SAMPLERI; COLLADO; LUCIO, 2006). Quanto aos meios, ela é classificada como pesquisa documental, visto que sua fonte de dados é constituída de relatórios técnicos emitidos por uma organização (GERHARDT; SILVEIRA, 2009). Gunther (2006) ressalta que, por meio da pesquisa documental, é possível ir além dos procedimentos tradicionais de leitura e resumo de ideias, a partir da extração e sumarização de resultados por meio de meta-análise.

Os documentos analisados nesta pesquisa foram os pareceres prévios com opinião contrária à aprovação das prestações de contas, disponibilizados no endereço eletrônico do TCE-RJ (Menu "Transparência", submenu "Conta Gestão Pública dos Municípios"). Os documentos foram coletados deste endereço eletrônico, entre março de 2017 e maio de 2017.

Portanto, a amostra da pesquisa foi constituída pelos pareceres prévios dos municípios da região metropolitana do Rio de Janeiro (Grande Rio), exceto o Município do Rio de Janeiro, capital do estado, que possui um Tribunal de Contas próprio. É importante ressaltar que os municípios da região metropolitana foram escolhidos por serem a região econômica mais relevante do estado, representando cerca de 71% do Produto Interno Bruto estadual (IPEA, 2018). O período analisado foi do ano 2000 até o ano de 2015.

Dessa forma, os municípios que compõem a amostra desta pesquisa são: Belford Roxo, Cachoeiras do Macacu, Duque de Caxias, Guapimirim, Itaboraí, Itaguaí, Japeri, Magé, Maricá, Mesquita, Nilópolis, Niterói, Nova Iguaçu, Paracambi, Queimados, Rio Bonito, São Gonçalo, São João de Meriti, Seropédica e Tanguá. Portanto, a amostra (não probabilística) é de 20 municípios.

Quanto à coleta e análise dos dados, a técnica utilizada foi a análise de conteúdo. De acordo com Bardin (2011), a análise de conteúdo, a partir de procedimentos sistemáticos, visa obter indicadores, quantitativos ou não, que permitam a realização de inferências de conhecimentos relacionados ao conteúdo da mensagem.

A partir da análise de conteúdo, foi possível categorizar as informações extraídas dos pareceres prévios analisados e, conseqüentemente, identificar a frequência com que tais informações se apresentaram nos relatórios. Para Caragnato e Mutti (2006), este tipo procedimento também é chamado de análise categorial.

Nesse sentido, após a coleta dos pareceres, realizou-se uma leitura dos motivos pelos quais o conselheiro-relator votou pela reprovação das contas. Tais motivos estão expostos no final de cada parecer, dividindo-se em irregularidades e impropriedades. É importante destacar que não foi possível estabelecer uma diferença conceitual entre irregularidade e impropriedade, visto que os autores dos pareceres prévios não apresentam as definições dos termos nos documentos analisados.

Dentro de cada irregularidade ou impropriedade, verificou-se qual o dispositivo legal infringido foi apontado pelo conselheiro-relator. Quando não foi possível identificar o dispositivo legal, a irre-

gularidade ou impropriedade foi classificada como "item não especificado". Assim, esses dados foram tabelados para apresentação e análise dos resultados.

O uso da análise categorial possibilitou a identificação dos itens da LRF descumpridos, e os temas a eles relacionados, nos pareceres prévios contrários a aprovação das contas públicas, da mesma forma que permitiu identificar os outros fatores que motivaram tais reprovações.

Além disso, com o auxílio do *software* Microsoft Excel, o emprego desta técnica também permitiu identificar a proporção de pareceres prévios contrários em relação à população total, a proporção de itens da LRF descumpridos em relação aos outros dispositivos legais, e a proporção dos principais temas da LRF descumpridos. Os temas da LRF considerados são aqueles expostos no Tabela 1 deste artigo.

Foram encontrados 33 pareceres prévios contrários à aprovação das contas municipais, de um total de 310 pareceres disponibilizados do período de 2000 a 2015. É importante ressaltar que dez muni-

cípios não tiveram seus pareceres disponibilizados pelo site do TCERJ em alguns anos. São eles: Cachoeiras do Macacu, Guapimirim, Magé, Mesquita, Nilópolis, Nova Iguaçu, Rio Bonito e Tanguá no ano de 2000; Duque de Caxias e São Gonçalo para o ano de 2002.

4. Análise De Resultados

4.1 Contas reprovadas entre 2000 e 2015

Com base na Tabela 2 apresentada, verifica-se que 10,31% das contas públicas do Poder Executivo dos municípios do Grande Rio foram reprovadas no período estudado. Além disso, percebe-se que quase 49% das reprovações encontram-se em anos de eleições municipais: 2000, 2004, 2008 e 2012. Os anos de 2008 e 2012 são os que mais concentram reprovações, representando 39,39% das reprovações totais e 81,25% das reprovações em anos de eleições municipais. Já os anos de 2001, 2002, 2009, 2011, 2013 e 2014 não apresentaram pareceres com reprovação.

Os municípios que não tiveram reprovações no período de 2000

Tabela 2 – Índices de reprovação ao longo do período pesquisado

Ano	Aprovação com ou sem ressalvas	Reprovação	Pareceres não disponibilizados	% de Reprovação
2000	11	1	8	5,00%
2001	20	-	-	-
2002	18	-	2	-
2003	19	1	-	5,00%
2004	18	2	-	10,00%
2005	17	3	-	15,00%
2006	16	4	-	20,00%
2007	17	3	-	15,00%
2008	13	7	-	35,00%
2009	20	-	-	-
2010	17	3	-	15,00%
2011	20	-	-	-
2012	14	6	-	30,00%
2013	20	-	-	-
2014	20	-	-	-
2015	17	3	-	15,00%
Total	277	33	10	10,31%

Nota. Fonte: elaborado a partir dos dados da pesquisa.

a 2015 foram: Cachoeiras do Macacu, Guapimirim, Maricá, Nilópolis e Queimados, representando 25% dos municípios estudados. Ou seja, 75% dos municípios incorreram em pelo menos uma reprovação entre em 2000 e 2015. A Tabela 2, a seguir, ilustra os municípios com pareceres que recomendam a reprovação das contas públicas.

Com base na Tabela 3, verifica-se que os municípios de Belford Roxo, São João de Meriti, São Gonçalo, Duque de Caxias e Magé apresentaram os maiores índices de reprovações, representando aproximadamente 55% das reprovações totais entre 2000 e 2015.

4.2 A LRF e os pareceres prévios contrários à aprovação das prestações de contas

Após a análise dos 33 pareceres prévios contrários à aprovação das contas dos municípios pesquisados, observaram-se 907 impropriedades e irregularidades que motivaram a reprovação das prestações de contas, conforme apresentado na Tabela 4 a seguir.

A coluna “Outras Normas Federais” é constituída por todas as leis, normas, princípios, portarias e decretos de âmbito federal, com

exceção à LRF. Já a coluna “Outros” é formada por todas as leis, normas, princípios, portarias e decretos de âmbito estadual e municipal, além dos itens em que os conselheiros-relatores não atribuíram uma norma à impropriedade ou à irregularidade.

Dessa forma, verifica-se a prevalência das normas federais em relação às demais normas, com o percentual de 71,22% do total de itens observados. Além disso, entre as normas federais, a LRF está entre

as normas mais descumpridas pelos municípios (Tabela 5).

Assim, entre as normas federais descumpridas, a LRF foi a terceira, atrás da Lei n.º 4.320/1964 e da Constituição Federal. Estas três normas somam, aproximadamente, 74% dos descumprimentos de normas federais.

Ademais, constatou-se que infrações à LRF foram motivos de reprovação em 90,91% dos pareceres contrários, sendo seus dispositivos citados 137 vezes. Apenas nos pa-

Tabela 4 – Disposição dos itens infringidos entre 2000 e 2015

	LRF	Outras normas federais	Outros	Total
n	137	509	261	907
%	15,10%	56,12%	28,78%	100,00%

Nota. Fonte: elaborado a partir dos dados da pesquisa.

Tabela 5 – Normas federais descumpridas pelos municípios entre 2000 e 2015

Dispositivo	n	%
LRF	137	21,21%
Constituição Federal	197	30,50%
Lei Federal n.º 4.320/1964	142	21,98%
Lei Federal n.º 11.494/2007	32	4,95%
Lei Federal n.º 9.394/1996	23	3,56%
Lei Complementar n.º 141/2012	20	3,10%
Lei Federal n.º 9.717/1998	17	2,63%
Outros	78	12,07%

Nota. Fonte: elaborado a partir dos dados da pesquisa.

Tabela 3 – Distribuição das reprovações municipais entre 2000 e 2015

Ano/Município	2000	2003	2004	2005	2006	2007	2008	2010	2012	2015	Total	%
Belford Roxo	1							1	1	1	4	25,00%
Duque de Caxias	-					1	1		1		3	18,75%
Itaboraí	-						1		1		2	12,50%
Itaguaí	-		1							1	2	12,50%
Japeri	-				1						1	6,25%
Magé				1			1	1			3	18,75%
Mesquita							1				1	6,25%
Niterói							1		1		2	12,50%
Nova Iguaçu		1	1								2	12,50%
Paracambi									1		1	6,25%
Rio Bonito					1				1		2	12,50%
São Gonçalo				1	1	1	1				4	25,00%
São João de Meriti						1	1	1		1	4	25,00%
Seropédica				1							1	6,25%
Tanguá					1						1	6,25%
Total	1	1	2	3	4	3	7	3	6	3	33	100%

Nota. Fonte: elaborado a partir dos dados da pesquisa.

receres de Duque de Caxias (2007) e Magé (2008 e 2010) não houve menção à LRF nas irregularidades e impropriedades. A Tabela 6 relaciona os municípios que mais infringiram dispositivos da LRF.

Com isso, percebe-se que os municípios que mais infringiram dispositivos da LRF foram: Belford Roxo, Itaguaí, São Gonçalo, Nova Iguaçu e São João de Meriti, que concentram 59,12% dos itens de infração à LRF. Pode-se destacar também que, apesar de estarem entre os municípios com mais contas reprovadas, Duque de Caxias e Magé estão entre os municípios que menos infringiram a LRF. Em contrapartida, o Município de Mesquita, que possui apenas uma reprovação, está entre os que mais infringiram a LRF. Assim, com base nessa amostra, não se pode atribuir uma relação direta entre o número de reprovações e número de itens infringidos da LRF.

Na Tabela 7, encontra-se a incidência de descumprimentos da LRF ao longo do período estudado:

Dessa forma, verifica-se que, entre os quatro anos com maior incidência de descumprimentos à LRF, três são anos de eleições municipais: 2004, 2008 e 2012. Estes três anos, somados ao ano de 2000 (também ano de eleição municipal), concentram mais da metade (53,28%) dos descumprimentos à LRF do período analisado. Os quatro anos de eleições municipais, somados ao ano de 2015, representam aproximadamente 70% dos descumprimentos à LRF.

4.2.1 Itens da LRF com maior nível de infrações

Os itens mais descumpridos da LRF, nesta pesquisa, estão relacionados aos capítulos 1, 2, 3 e 9 da lei, como observa-se na Tabela 8.

Os capítulos citados no parágrafo anterior possuem 75,1% das normas infringidas. Verifica-se também que não ocorreram infrações às normas da LRF relacionadas aos Capí-

tulos 5 e 6. A coluna “itens não especificados” está relacionada aos descumprimentos à LRF que não foram identificados pelos conselheiros-relatores a qualquer artigo da lei.

Ainda em relação aos capítulos que possuem mais descumprimentos à LRF (1, 2, 3 e 9), constata-se que dos 103 descumprimentos relacionados a estes capítulos, 59

Tabela 6 – Distribuição da LRF pelos Municípios

Municípios	Quantidade de Itens da LRF	%LRF
Belford Roxo	20	14,60%
Itaguaí	18	13,14%
São Gonçalo	15	10,95%
Nova Iguaçu	14	10,22%
São João de Meriti	14	10,22%
Mesquita	12	8,76%
Rio Bonito	9	6,57%
Itaboraí	7	5,11%
Magé	7	5,11%
Duque de Caxias	6	4,38%
Niterói	4	2,92%
Tanguá	4	2,92%
Paracambi	3	2,19%
Seropédica	3	2,19%
Japeri	1	0,73%
Total	137	100%

Nota. Fonte: elaborado a partir dos dados da pesquisa.

Tabela 7 – Distribuição dos descumprimentos da LRF entre 2000 e 2015

Ano	2000	2001	2002	2003	2004	2005	2006	2007
%	5,8%	0%	0%	3,7%	13,1%	11,7%	11,0%	2,2%
Ano	2008	2009	2010	2011	2012	2013	2014	2015
%	16,1%	0%	2,9%	0%	18,3%	0%	0%	15,3%

Nota. Fonte: elaborado a partir dos dados da pesquisa.

Tabela 8 – Capítulos da LRF com mais descumprimentos entre 2000 e 2015

Capítulo / Ano	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	INE
2000	1	0	0	0	0	0	0	0	1	6	0
2001	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
2002	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
2003	1	2	0	0	0	0	0	0	1	1	0
2004	2	5	6	0	0	0	1	1	3	0	0
2005	2	5	5	0	0	0	0	3	0	1	0
2006	2	5	2	0	0	0	0	0	5	0	1
2007	0	3	0	0	0	0	0	0	0	0	0
2008	7	3	3	0	0	0	4	0	5	0	0
2009	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
2010	2	0	0	0	0	0	0	0	1	0	1
2011	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
2012	6	1	0	1	0	0	6	0	11	0	0
2013	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
2014	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
2015	2	2	1	5	0	0	0	0	8	3	0
Total	25	26	17	6	0	0	11	4	35	11	2
%	18,25	18,98	12,41	4,38	0,00	0,00	8,03	2,92	25,55	8,00	1,46

Nota. Fonte: elaborado a partir dos dados da pesquisa; Nota: INE = Itens não especificados

(57,28%) estão relacionados aos anos de eleições municipais, sendo que os anos de 2008 e 2012 concentram 61,01% destes 59 descumprimentos à norma (Tabela 9).

O Capítulo 1 da LRF é compreendido pelos artigos 1º e 2º, que tratam dos princípios em que a lei se fundamenta e estabelece algumas definições utilizadas pela lei (BRASIL, 2000). Dos 25 descumprimentos às normas deste capítulo, 24 estão relacionados ao Art. 1º, que trata da responsabilidade da gestão fiscal. O parágrafo 1º deste artigo estabelece que a responsabilidade na gestão fiscal pressupõe uma ação planejada e transparente. Assim, ao analisar a Tabela 8, conclui-se que 86,67% dos municípios com pareceres contrários apresentaram alguma irregularidade relacionada ao planejamento ou à transparência.

Já o Capítulo 2 da LRF aborda o planejamento e suas peças, estabelecendo também os limites e metas orçamentárias a serem cumpridos pelos entes governamentais. Ele compreende dos artigos 3º ao 10, e está distribuído da seguinte forma nesta pesquisa.

Com base na Tabela 10, verifica-se que pelo menos 11 dos 15 municípios com pareceres contrários infringiram alguma norma referente ao Capítulo 2 da LRF. Constata-se também que dos oito artigos que fazem parte deste capítulo, apenas três foram descumpridos: 4º, 8º e 9º. O Art. 4º estabelece as diretrizes para a elaboração da LDO, que, segundo Khair (2000), é um importante instrumento de planejamento. Já os artigos 8º e 9º abordam as normas de execução orçamentária e cumprimento de metas, estabelecendo prazos para o cumprimento delas.

Dessa forma, observa-se que 40% dos municípios com contas reprovadas pelo TCE-RJ apresentaram algum tipo de falha na elaboração da LDO, entre 2000 e 2015. Observa-se também que, ao menos,

53,33% destes municípios tiveram dificuldades em cumprir as normas de execução orçamentária e as metas estabelecidas pela LRF.

Por sua vez, o Capítulo 3 trata da receita pública, estabelecendo as condições de previsão, de arrecadação e de renúncia de receita. É formado por quatro artigos, a saber: 11, 12, 13 e 14. A Tabela 11 mostra a distribuição deles pelos municípios.

O Art. 12 trata mais especificamente das diretrizes para a previsão da receita pública. Já o Art. 13 aborda os prazos e condições para a arrecadação da receita e foi item mais

descumprido deste capítulo. Por fim, o Art. 14 define os requisitos necessários para a renúncia de receita (BRASIL, 2000; KHAIR, 2000).

A partir da Tabela 11, verifica-se que apenas o Art. 11 deste capítulo não foi infringido no período de 2000 a 2015. Para os demais, 53,55% dos municípios com pareceres contrários apresentaram alguma falha. Ademais, pode-se destacar que a concentração das infrações às normas do Capítulo 3 está localizada nos municípios de São Gonçalo, Itaguaí e Nova Iguaçu, com 76,47% destas infrações.

Tabela 9 – Distribuições dos itens infringidos do Capítulo 1

Município	Artigo 1º	Artigo 2º	Total Cap. 1
Belford Roxo	3	1	4
Duque de Caxias	1	-	1
Itaboraí	2	-	2
Itaguaí	2	-	2
Japeri	-	-	-
Magé	1	-	1
Mesquita	5	-	5
Niterói	1	-	1
Nova Iguaçu	2	-	2
Paracambi	1	-	1
Rio Bonito	1	-	1
São Gonçalo	2	-	2
São João de Meriti	2	-	2
Seropédica	-	-	-
Tanguá	1	-	1
Total	24	1	25

Nota. Fonte: elaborado a partir dos dados da pesquisa.

Tabela 10 – Distribuições dos itens infringidos do Capítulo 2

Município	Artigo 4	Artigo 8	Artigo 9	Total Cap. 2
Belford Roxo	-	-	1	1
Duque de Caxias	-	-	-	-
Itaboraí	1	-	-	1
Itaguaí	-	1	2	3
Japeri	-	-	-	-
Magé	3	1	-	4
Mesquita	-	-	-	-
Niterói	1	-	-	1
Nova Iguaçu	1	2	2	5
Paracambi	-	-	-	-
Rio Bonito	-	2	1	3
São Gonçalo	2	2	-	4
São João de Meriti	-	1	1	2
Seropédica	-	-	1	1
Tanguá	1	-	-	1
Total	9	9	8	26

Nota. Fonte: elaborado a partir dos dados da pesquisa.

Finalmente, o Capítulo 9 da Lei de Responsabilidade Fiscal estabelece as regras de transparência, controle e fiscalização de contas públicas, apresentando informações que devem ser contidas nos relatórios de execução orçamentária e gestão fiscal, e atribuindo responsabilidades aos gestores públicos (KHAIR, 2000). O Capítulo 9 é composto de 12 artigos, e os que foram infringidos pelos municípios desta pesquisa encontram-se na Tabela 12.

O Art. 50 determina as normas para escrituração das contas públicas. Já o Art. 52 estabelece as condições para a elaboração do Relatório Resumido de Execução Orçamentária, enquanto o Art. 54 trata das condições para o Relatório de Gestão Fiscal. Por fim, os artigos 58 e 59 estabelecem os termos da prestação de contas e os órgãos com suas competências para a fiscalização da gestão fiscal, respectivamente (BRASIL, 2000). Ademais, a seção 2.1 desta pesquisa mostra que o Art. 59 também estabelece alguns limites e metas que os entes públicos devem cumprir.

Assim, diante do exposto na Tabela 12, verifica-se que 13 dos 15 municípios com pareceres contrários apresentaram algum tipo de falha que comprometeu a fiscalização, transparência ou controle das contas públicas. Além disso, nota-se que os artigos mais descumpridos foram os artigos 50 e 59 (65,71% das normas descumpridas do Capítulo 9), evidenciando assim a dificuldade dos municípios em executar uma boa escrituração das contas públicas, bem como em cumprir alguns limites e metas estabelecidos pela LRF.

A Tabela 13 resume os artigos da LRF mais infringidos pelos municípios com pareceres contrários.

Dessa forma, verifica-se pela Tabela 13 que 60,59% dos descumprimentos à LRF estão relacionados a sete artigos: 1º, 4º, 8º, 9º, 13, 50 e 59. Com isso, pode-se concluir que os fatores da LRF mais presentes nas reprova-

ções das contas públicas dos municípios da região metropolitana do Rio de Janeiro estão relacionados ao planejamento, transparência, cumprimento de limites e metas legais, e escrituração das contas públicas.

4.3 Discussão dos resultados

Os resultados apontados nos tópicos anteriores se assemelham aos encontrados por outros autores em pesquisas anteriores. Em relação ao número de pareceres de reprovações estar concentrado em anos de eleições municipais, Pereira e Silva (2009), Camargo e Sehnem (2010) e

Sothe, Sothe e Gubiani (2012) apresentaram resultados convergentes em suas pesquisas.

Pereira e Silva (2009) analisaram os efeitos da LRF sobre as prestações de contas de prefeituras baianas, do período de 1993 a 2006, e identificaram que os anos de 2000 e 2004 (anos de eleições municipais) os índices de reprovações de contas foram maiores do que os demais anos. Camargo e Sehnem (2010) realizaram estudo semelhante, mas com a amostra da pesquisa composta pelos municípios catarinenses, abrangendo os períodos de

Tabela 11 – Distribuições dos itens infringidos do Capítulo 3

Município	Artigo 12	Artigo 13	Artigo 14	Total
Belford Roxo	-	-	-	-
Duque de Caxias	-	1	-	1
Itaboraí	-	-	-	-
Itaguaí	1	1	2	4
Japeri	-	-	-	-
Magé	-	-	-	-
Mesquita	-	1	-	1
Niterói	-	-	-	-
Nova Iguaçu	-	1	2	3
Paracambi	-	-	-	-
Rio Bonito	-	1	-	1
São Gonçalo	-	3	2	5
São João de Meriti	-	1	-	1
Seropédica	-	1	-	1
Tanguá	-	-	-	-
Total	1	10	6	17

Nota. Fonte: elaborado a partir dos dados da pesquisa.

Tabela 12 – Distribuições dos itens infringidos do Capítulo 9

Município	Artigo 50	Artigo 52	Artigo 54	Artigo 58	Artigo 59	Total
Belford Roxo	4				2	6
Duque de Caxias	1				1	2
Itaboraí	1				1	2
Itaguaí	2			1	1	4
Japeri					1	1
Magé						-
Mesquita		4			1	5
Niterói					1	1
Nova Iguaçu	2			1		3
Paracambi				1		1
Rio Bonito	1				1	2
São Gonçalo		1	1			2
São João de Meriti	2			1	1	4
Seropédica		1	1			2
Tanguá						-
Total	13	6	2	4	10	35

Nota. Fonte: elaborado a partir dos dados da pesquisa.

1993 a 2006. Os autores também identificaram picos de reprovações de contas nos anos de 2000 e 2004.

Já Sothe, Sothe e Gubiani (2012) analisaram o desempenho das contas públicas dos municípios gaúchos, após a aprovação da LRF, no período de 2000 a 2008. Do mesmo modo, os autores identificaram um aumento nas reprovações de contas em anos eleitorais (2000, 2004 e 2008). Uma possível explicação para tais achados é que, por se tratar de anos eleitorais, logo, último ano de mandato, os gestores municipais aparentem estar menos preocupados com uma possível reprovação de contas (SOTHE; SOTHE; GUBIANI, 2012).

Em relação aos itens da LRF mais descumpridos, Santos et al. (2016) realizaram um estudo sobre falhas ressaltadas nos pareceres prévios dos municípios fluminenses do período de 2013. Os autores identificaram que os principais itens da LRF que geram ressalvas estão relacionados à contabilização, cumprimentos de limites e metas legais, execução de despesas, falhas de controle interno, entre outros. Tal resultado também é semelhante ao apresentado nesta pesquisa, com destaque para falhas em contabilização e cumprimento de limites e metas legais por parte dos municípios. Ademais, os resultados encontrados Santos et al. (2016) sugerem que estes tipos de falhas podem estar associados a algumas ca-

racterísticas dos municípios, como o fato do prefeito estar em seu segundo (último) mandato, a localização geográfica e o nível de desenvolvimento humano municipal (IDH-M).

Nesse sentido, é importante destacar que, dos cinco municípios com maiores índices de descumprimento da LRF apontados nesta pesquisa, quatro (Belford Roxo, Itaguaí, Nova Iguaçu e São João de Meriti) se localizam na mesma região geográfica do Estado do Rio de Janeiro, a Baixada Fluminense. Além disso, quatro dos cinco municípios com maior índice de reprovação também pertencem a essa mesma região: Belford Roxo, São João de Meriti, Duque de Caxias e Magé. Tal região apresenta indicadores de desigualdade social e nível de renda da população considerados muito baixos, sendo a pior região nesses aspectos no Estado do Rio de Janeiro (SEBRAE, 2019).

Esses resultados sugerem que o nível de desenvolvimento humano dos municípios, avaliado por indicadores sociais e econômicos (educação, saúde, renda, desigualdade social etc.) pode estar, de alguma forma, relacionado com a qualidade da gestão municipal, refletida pelos resultados dos pareceres prévios emitidos pelos Tribunais de Contas. De acordo com Cruz e Afonso (2018), os resultados da análise das prestações de contas apresentados nos pareceres prévios refletem em parte a qualidade

das estruturas de controle em município, que é um componente importante da gestão de um ente público.

5. Considerações Finais

A LRF teve sua origem na Constituição Federal de 1988 e tem por objetivo aprimorar a gestão fiscal das entidades da administração pública brasileira, fundamentando-se nos seguintes princípios: Planejamento, Transparência, Responsabilização (*accountability*) e Controle. Ela atribuiu uma responsabilidade maior ao Tribunal de Contas no papel de fiscalizar as contas públicas, no qual pode se destacar o parecer prévio como um dos principais instrumentos para tal fim.

Assim, esta pesquisa foi conduzida com objetivo principal de identificar a incidência de descumprimento de itens da LRF que motivaram reprovação das contas municipais da região metropolitana do Rio de Janeiro, no período de 2000 a 2015, por meio da análise quali-quantitativa e documental dos pareceres prévios emitidos pelo TCE-RJ.

A partir dos dados analisados, a pesquisa apontou que 60,59% dos itens da LRF descumpridos pelos municípios, em pareceres contrários, estão relacionados aos capítulos 1, 2, 3 e 9 da referida lei, e são compostos por sete artigos, a saber: 1º, 4º, 8º, 9º, 13, 50 e 59.

Tabela 13 – Artigos da LRF mais descumpridos pelos municípios com pareceres contrários (2000 e 2015)

Artigo da LRF	Resumo do Artigo	(%) de municípios reprovados que descumpriram a norma	(%) em relação ao total de normas descumpridas da LRF
1º	Trata dos princípios e conceitos em que a Lei se fundamenta e estabelece que a responsabilidade na gestão fiscal pressupõe uma ação planejada e transparente.	86,67%	17,52%
4º	Estabelece as diretrizes para a elaboração da Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO).	40,00%	6,57%
8º	Determina o prazo para o estabelecimento da programação financeira e do cronograma de execução mensal de desembolso pelo Poder Executivo.	40,00%	6,57%
9º	Aborda as normas de execução orçamentária e cumprimento de metas relativas a Receita Pública.	40,00%	5,84%
13	Apresenta os prazos e condições para a arrecadação da receita.	53,33%	7,30%
50	Determina as normas para escrituração das contas públicas.	46,67%	9,49%
59	Estabelece os órgãos responsáveis pela fiscalização da gestão fiscal, bem como limites e metas a serem cumpridos, relacionados principalmente a despesa pública.	60,00%	7,30%

Nota. Fonte: elaborado a partir dos dados da pesquisa.

Tais resultados evidenciam que as principais irregularidades e impropriedades cometidas pelos municípios estão relacionadas aos seguintes temas: Planejamento (Art. 1º e artigo 4º), Transparência (Art. 1º e Art. 4º), Cumprimento de Limites, Metas e Prazos Legais (Art. 8, 9, 13 e 59) e Escrituração das Contas Públicas (Art. 50). Este resultado é semelhante ao encontrado por Santos et al. (2016), entretanto esses autores analisaram as falhas apresentadas em pareceres com ressalva, enquanto essa pesquisa limitou-se aos pareceres prévios contrários.

Os resultados desta pesquisa apontam também que, em 90,91%

dos pareceres contrários, algum item da LRF foi descumprido, sendo os municípios de Belford Roxo, Itaguaí, São Gonçalo, Nova Iguaçu e São João de Meriti os de maior incidência de infrações a esta lei.

Outro resultado importante encontrado está relacionado aos anos de eleições municipais (2000, 2004, 2008 e 2012). Constatou-se que, nesses anos, há o maior índice de pareceres contrários das contas públicas e o maior índice de descumprimento da LRF pelos municípios reprovados. Tal resultado está de acordo com o encontrado por Sothe, Sothe e Gubiani (2012), Camargo e Sehnem (2010) e Pereira e Silva (2009).

É importante destacar que os resultados encontrados se referem apenas ao conjunto de municípios pesquisados no período. Assim, sugere-se que pesquisas futuras verifiquem a correlação entre os descumprimentos à LRF e fatores característicos dos municípios, como Produto Interno Bruto, renda *per capita* e outros fatores inerentes à estrutura do município. Sugere-se também que a amostra seja expandida para todos os municípios do Estado do Rio de Janeiro, e que seja verificado se as Câmaras Municipais, em seu julgamento final, seguiram as recomendações de aprovação ou reprovação das contas públicas, propostas pelo Tribunal de Contas.

6. Referências

ANDRADA, A. C. D.; BARROS, L. C. O Parecer Prévio como instrumento de transparência, controle social e fortalecimento da cidadania. *Revista do Tribunal de Contas do Estado de Minas Gerais*, v. 77, n. 4, p. 53–75, 2010.

ARANTES, R. B. et al. Controles democráticos sobre a administração pública no Brasil: Legislativo, tribunais de contas, Judiciário e Ministério Público. In: M. R. Loureiro, F. L. Abrucio, R. S. Pacheco. *Burocracia e política no Brasil: Desafios para o Estado democrático no século XXI* (pp. 107-146). Rio de Janeiro: FGV, 2010.

ARANTES, R. B.; ABRUCIO, F. L.; TEIXEIRA, M. A. C. A imagem dos Tribunais de Contas subnacionais. *Revista do Serviço Público*, v. 56, n. 61, p. 57–83, 2005.

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

BRASIL. *Constituição da República Federativa do Brasil: Promulgada em 05 de outubro de 1988*. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Constituicao/Constituicao.htm. Acesso em: 02/06/2017.

BRASIL. *Lei Complementar n.º 101, de 4 de maio de 2000*. Estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal, com amparo no Capítulo II do Título VI da Constituição. Disponível em <http://www.planalto.gov.br/CCIVIL/Leis/LCP/Lcp101.htm>. Acesso em: 25/05/2017.

CAMARGO, M. E.; SEHNEM, A. Efeitos da Lei de Responsabilidade Fiscal sobre a prestação de contas das prefeituras catarinenses. *RACE - Revista de Administração, Contabilidade e Economia*, v. 9, n. 1, p. 251–272, 2010.

CAREGNATO, R. C. A.; MUTTI, R. Pesquisa Qualitativa: Análise De Discurso Versus Análise De Conteúdo. *Texto Contexto Enfermagem*, v. 15, n. 4, p. 679–684, 2006.

CRISÓSTOMO, V. L.; CAVALCANTE, N. S. C.; FREITAS, A. R. M. C. A LRF no Trabalho de Controle de Contas Públicas - Um Estudo de Pareceres Prévios Conclusivos de Contas de Governos Municipais. *Revista Ambiente Contábil*, v. 7, n. 1, p. 233–253, 2015.

CRUZ, C. F.; AFONSO, L. E. Gestão fiscal e pilares da Lei de Responsabilidade Fiscal: evidências em grandes municípios. *Revista de Administração Pública (Impresso)*, v. 52, p. 126-148, 2018.

FERNANDES, J. U. J. Os limites do poder fiscalizador do tribunal de contas do estado. *Revista de informação legislativa*, v. 36, n. 142, 1999.

GERHARDT, T. E.; SILVEIRA, D. T. *Métodos de Pesquisa*. 1. ed. Porto Alegre: Editora da UFRGS, 2009.

GERIGK, W.; RIBEIRO, F.; SANTOS, L. M. O Padrão de Endividamento dos Estados da Região Sul e a sua Dinâmica após a Edição da Lei de Responsabilidade Fiscal por Meio de Índices-Padrão. *Revista Catarinense da Ciência Contábil*, v. 13, n. 39, p. 34–48, 2014.

GÜNTHER, H. Pesquisa qualitativa versus pesquisa quantitativa: esta é a questão? *Psicologia: Teoria e Pesquisa*, v. 22, n. 2, p. 201–209, 2006.

IPEA – Instituto de Pesquisa Econômica Aplicada. *Oficina I - Arranjos Institucionais de Gestão Metropolitana*. Disponível em: <http://www.ipea.gov.br/redeipea/images/pdfs/governanca_metropolitana/projeto_governanca_oficina1_rj.pdf>. Acesso em: 14 ago. 2018.

KHAIR, A. A. *Lei de Responsabilidade Fiscal – Guia de Orientação para as Prefeituras*. Brasília: Ministério do Planejamento, Orçamento e Gestão; BNDES, 2000.

LAUREANO, R. V. et al. *Transparência Pública: Uma Análise de Conteúdo dos Relatórios de Atividades dos Tribunais de Contas Brasileiros*. XVI Congresso USP Controladoria e Contabilidade. Anais...2016

LINHARES, F.; PENNA, C.; BORGES, G. Os efeitos da Lei de Responsabilidade Fiscal no endividamento dos municípios do Piauí. *Revista de Administração Pública*, v. 47, n. 6, p. 1359–1373, 2013.

LOUREIRO, M. R.; TEIXEIRA, M. A. C.; MORAES, T. C. Democratização e reforma do Estado: o desenvolvimento institucional dos tribunais de contas no Brasil recente. *Revista de Administração Pública*, v. 43, n. 4, p. 739–772, 2009.

MACEDO, J. D. J.; CORBARI, E. C. Efeitos da Lei de Responsabilidade Fiscal no endividamento dos municípios brasileiros: uma análise de dados em painéis. *Revista Contabilidade & Finanças*, v. 20, n. 51, p. 44–60, 2009.

MELLO, G. R. DE; DALCHIAVON, E. C. A Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF) e o impacto sobre o endividamento dos municípios potiguaras. *Revista Contemporânea de Economia e Gestão*, v. 10, n. 2, p. 48–60, 2012.

NASCIMENTO, E. R.; DEBUS, I. *Entendendo a Lei de Responsabilidade Fiscal*. Disponível em: <http://www.tesouro.fazenda.gov.br/hp/downloads/EntendendoLRF.pdf>. Acesso em: 09/05/2017.

PEREIRA, J. R. T.; SILVA, V. A. *Efeitos Da Lei De Responsabilidade Fiscal Sobre a Prestação De Contas Em Prefeituras Baianas*. 6º Congresso USP de Iniciação Científica em Contabilidade. Anais...São Paulo: 2009. Disponível em: www.congress USP.fipecafi.org/anais/artigos92009/153.pdf

SAMPIERI, R. H.; COLLADO, C. F.; LUCIO, P. B. *Metodologia da pesquisa*. 3. ed. São Paulo: McGraw-Hill, 2006.

SANTOS, C. M. V. DOS et al. Características dos Municípios Fluminenses e suas Falhas Ressalvadas nos Pareceres de Prestação de Contas do TCE-RJ. *Pensar Contábil*, v. 18, n. 67, p. 41–48, 2016.

SEBRAE - Serviço Brasileiro de Apoio às Micro e Pequenas Empresas. *Painel regional: Baixada Fluminense*. Disponível em: http://www.sebrae.com.br/Sebrae/Portal%20Sebrae/UFs/RJ/Anexos/Sebrae_INFREG_2014_BaixadaFlum.pdf. Acesso em: 01 mai. 2019.

SILVA, A. B.; MIRANDA, L. C. *Transparência ativa do controle externo da gestão municipal brasileira: um estudo nos tribunais de contas estaduais e municipais*. Disponível em: <https://www.ufpe.br/ppgcontabeis/images/documentos/artabinair.pdf>. Acesso em: 22/05/2017.

SILVA, L. M. *Contabilidade governamental: um enfoque administrativo*. 7ª ed. São Paulo: Atlas, 2004.

SOTHE, A.; SOTHE, V.; GUBIANI, C. A. O impacto da Lei de Responsabilidade Fiscal: uma análise do desempenho das contas públicas municipais do Estado do Rio Grande do Sul. *Revista Serviço Público*, 63(2), 177-197, 2012.

SPECK, B. W. Tribunais De Contas. *Revista Jurídica*, p. 551–558, 2013.

TORRES, R. L. O Tribunal de Contas e o controle da legalidade, economicidade e legitimidade. *Revista de Informação Legislativa*, v. 31, n. 121, p. 265–271, 1994.