



**UNIVERSIDADE FEDERAL DO TOCANTINS
CÂMPUS UNIVERSITÁRIO DE PALMAS
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM DESENVOLVIMENTO REGIONAL**

KÁSSIO INÁCIO MONTEIRO DE MORAES

**EXAME DA APRECIÇÃO DAS CONTAS DE GOVERNOS MUNICIPAIS PELO
TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DO TOCANTINS**

PALMAS-TO

2023



**UNIVERSIDADE FEDERAL DO TOCANTINS
CÂMPUS UNIVERSITÁRIO DE PALMAS
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM DESENVOLVIMENTO REGIONAL**

KÁSSIO INÁCIO MONTEIRO DE MORAES

**EXAME DA APRECIÇÃO DAS CONTAS DE GOVERNOS MUNICIPAIS PELO
TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DO TOCANTINS**

Dissertação de Mestrado apresentada como trabalho de conclusão e requisito parcial para a consecução de grau de Mestre no programa de Pós-graduação *stricto sensu* - Mestrado em Desenvolvimento Regional, modalidade Interinstitucional – UFT/UNITINS/TCE-TO/ PODER EXECUTIVO DO TOCANTINS.

Linha de Pesquisa: Sociedade, Controle Estruturalmente Integrado, Direitos Humanos e Fundamentais, Políticas Públicas e Desenvolvimento Regional.

Orientador: Prof. Dr. Nilton Marques de Oliveira.

PALMAS-TO

2023



**UNIVERSIDADE FEDERAL DO TOCANTINS
CÂMPUS UNIVERSITÁRIO DE PALMAS
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM DESENVOLVIMENTO REGIONAL**

**Dados Internacionais de Catalogação na Publicação (CIP)
Sistema de Bibliotecas da Universidade Federal do Tocantins**

- B35e Inácio Monteiro de Moraes, Kássio.
Exame da apreciação das contas de governos municipais pelo Tribunal de Contas do Estado do Tocantins. / Kássio Inácio Monteiro de Moraes. – Palmas, TO, 2023.
341 f.
Dissertação (Mestrado Acadêmico) - Universidade Federal do Tocantins – Câmpus Universitário de Palmas - Curso de Pós-Graduação (Mestrado) em Desenvolvimento Regional, 2023.
Orientador: Nilton Marques de Oliveira
1. Contas governamentais. 2. Políticas públicas. 3. Relato integrado. 4. Tribunal de Contas. I. Título

CDD 338.9

TODOS OS DIREITOS RESERVADOS – A reprodução total ou parcial, de qualquer forma ou por qualquer meio deste documento é autorizado desde que citada a fonte. A violação dos direitos do autor (Lei nº 9.610/98) é crime estabelecido pelo artigo 184 do Código Penal.

Elaborado pelo sistema de geração automática de ficha catalográfica da UFT com os dados fornecidos pelo(a) autor(a).



**UNIVERSIDADE FEDERAL DO TOCANTINS
CÂMPUS UNIVERSITÁRIO DE PALMAS
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM DESENVOLVIMENTO REGIONAL**

KÁSSIO INÁCIO MONTEIRO DE MORAES

**EXAME DA APRECIÇÃO DAS CONTAS DE GOVERNOS MUNICIPAIS PELO
TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DO TOCANTINS**

Dissertação apresentada ao Programa de Pós-Graduação em Desenvolvimento Regional como requisito parcial para a obtenção do título de Mestre em Desenvolvimento Regional pela Universidade Federal do Tocantins – UFT, tendo sido aprovada pelo Orientador e pela Banca Examinadora.

Data de Aprovação: 11/07/2023

Banca examinadora:

Documento assinado digitalmente
 **NILTON MARQUES DE OLIVEIRA**
Data: 19/02/2024 15:54:29-0300
Verifique em <https://validar.itl.gov.br>

Prof. Dr. Nilton Marques de Oliveira - PPGDR/UFT

Orientador e Presidente

Documento assinado digitalmente
 **ANA LUCIA DE MEDEIROS**
Data: 19/02/2024 21:40:51-0300
Verifique em <https://validar.itl.gov.br>

Profª Drª Ana Lúcia de Medeiros - PPGDR/UFT

Membro Interno

Documento assinado digitalmente
 **ANGELA ISSA HAONAT**
Data: 21/02/2024 06:54:20-0300
Verifique em <https://validar.itl.gov.br>

Profª Drª Ângela Issa Haonat – UFT

Membro Externo



**UNIVERSIDADE FEDERAL DO TOCANTINS
CÂMPUS UNIVERSITÁRIO DE PALMAS
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM DESENVOLVIMENTO REGIONAL**

Membro Externo

DEDICATÓRIA

Dedico este trabalho à minha família pelo amparo, apoio e presença ao longo da minha vida, em especial à minha mãe, Kênia Rosa Ferreira, pelo amor incondicional, carinho e paciência, e ao meu pai, Erton Monteiro Moraes e Silva, pelo exemplo de companheirismo, resiliência e trabalho. Dedico também à Conselheira Doris de Miranda Coutinho, por todas as oportunidades que me



**UNIVERSIDADE FEDERAL DO TOCANTINS
CÂMPUS UNIVERSITÁRIO DE PALMAS
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM DESENVOLVIMENTO REGIONAL**

conferiu e pelo incentivo e firmeza ao me encorajar em minha carreira. É uma referência para mim.



**UNIVERSIDADE FEDERAL DO TOCANTINS
CÂMPUS UNIVERSITÁRIO DE PALMAS
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM DESENVOLVIMENTO REGIONAL**

AGRADECIMENTOS

Agradeço ao Divino Mestre por todas as oportunidades, desafios e aprendizados nessa minha jornada. Sem o seu amparo, nenhum dos meus pequenos passos seriam possíveis.

Agradeço à minha família e aos meus amigos, fonte de admiração, afeto e bons momentos juntos.

Agradeço a todos os meus colegas de serviço, a quem também posso chamar de amigos, por toda a compreensão, paciência e ensinamentos na minha vida profissional. São um exemplo para mim, cada um a seu modo. Agradeço especialmente ao Fernando Augusto Matte Garcia, à Joana Dark de Souza e ao João Paulo Landin Macedo, por terem me auxiliado com essa importante etapa da minha carreira. Sempre solícitos, deram total apoio a esse trabalho e a mim ao longo da minha carreira no Tribunal de Contas.

Agradeço ao meu orientador, professor Nilton Marques de Oliveira, pela confiança e pelas contribuições finais a este trabalho. Sem o seu olhar experiente, o resultado a ser apresentado não seria o mesmo. Agradeço também aos professores do Programa de Pós-Graduação em Desenvolvimento Regional e aos membros da banca, pelos ensinamentos, por terem proporcionado uma visão sistêmica e multidisciplinar acerca das instituições e do processo de feitura das políticas públicas.

Agradeço ao Tribunal de Contas do Estado do Tocantins, pelo convênio firmado com a Universidade Federal do Tocantins, cuja tratativa viabilizou a formação desta turma, bem como a qualificação acadêmica dos seus participantes. Esse vínculo interinstitucional é elementar ao aperfeiçoamento das capacidades organizacionais, com reflexos a toda a sociedade.



**UNIVERSIDADE FEDERAL DO TOCANTINS
CÂMPUS UNIVERSITÁRIO DE PALMAS
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM DESENVOLVIMENTO REGIONAL**

RESUMO

No presente trabalho foi delimitado como problema de pesquisa a identificação dos gargalos na apreciação da prestação de contas governamentais dos municípios tocantinenses no âmbito do Tribunal de Contas do Estado do Tocantins. Foi com essa perspectiva que o presente trabalho propôs uma pesquisa exploratória, utilizando-se dos métodos bibliográfico e documental, com abordagem qualitativa dos dados. Primeiro, foram abordadas as transformações dos paradigmas jus-políticos impostos à esfera pública, a demanda por um maior planejamento e uma atividade orientada por resultados. Em seguida, tratou-se do enquadramento institucional do Tribunal de Contas brasileiro e o horizonte de oportunidades que se descortina à sua atuação. Para tanto, visando propor medidas de aperfeiçoamento do processamento das contas, apontou-se o modelo do relato integrado como matriz para estruturação dos dados, bem como modelo lógico para desenho dos programas governamentais. Com esse referencial, propôs-se o marco teórico mediante o qual foram analisadas as informações empíricas da pesquisa. Tomou-se como objeto a apreciação das contas governamentais realizada pelo Tribunal de Contas do Estado do Tocantins dos maiores e os cinco menores municípios tocantinenses nos anos de 2014 a 2019 e, estudando-o, levantou-se dados relativo ao tempo, ao conteúdo e às principais irregularidades identificadas na análise feita pelo referido órgão de controle externo. Identificou-se como resultado o descumprimento dos prazos de apreciação das contas, a inexistência de metodologia de análise das políticas públicas pela perspectiva da economicidade, eficiência, eficácia e impacto, bem como a ausência de acompanhamento quando à implementação das recomendações emitidas pelo TCE/TO.

Palavras-chave: Contas governamentais; Políticas públicas; Relato Integrado; Tribunal de Contas.



**UNIVERSIDADE FEDERAL DO TOCANTINS
CÂMPUS UNIVERSITÁRIO DE PALMAS
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM DESENVOLVIMENTO REGIONAL**

ABSTRACT

The research problem in this study was to identify the bottlenecks in the assessment of government accountability in the municipalities of Tocantins by the Tocantins State Court of Auditors. With this in mind, this paper proposed an exploratory study, using bibliographical and documentary methods, with a qualitative approach to the data. Firstly, the transformations of the jus-political paradigms imposed on the public sphere, the demand for greater planning and results-orientated activity were addressed. Next, the institutional framework of the Brazilian Court of Auditors and the horizon of opportunities for its performance were discussed. To this end, in order to propose measures to improve the processing of accounts, the integrated reporting model was pointed out as a matrix for structuring data, as well as a logical model for designing government programmes. With this reference, the theoretical framework was proposed through which the empirical information of the research was analysed. The object of this study was the assessment of government accounts carried out by the Tocantins State Court of Auditors of the largest and five smallest municipalities in Tocantins between 2014 and 2019, and data was collected on the timing, content and main irregularities identified in the analysis carried out by this external control body. The result was non-compliance with the deadlines for assessing the accounts, the lack of a methodology for analysing public policies from the perspective of economy, efficiency, effectiveness and impact, as well as the lack of follow-up on the implementation of the recommendations issued by the TCE/TO.

Key words: Government Accounts; Public policy; Integrated Reporting; Court of Auditors



**UNIVERSIDADE FEDERAL DO TOCANTINS
CÂMPUS UNIVERSITÁRIO DE PALMAS
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM DESENVOLVIMENTO REGIONAL**

LISTA DE FIGURAS

Figura 1 – Fases do ciclo das políticas públicas	44
Figura 2 – Processo de criação de valor segundo a perspectiva do relato integrado	116



UNIVERSIDADE FEDERAL DO TOCANTINS
CÂMPUS UNIVERSITÁRIO DE PALMAS
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM DESENVOLVIMENTO REGIONAL

LISTA DE TABELAS

Tabela 1 - Listagem dos municípios tocantinenses conforme a população absoluta e informações relativas aos processos de prestação de contas governamentais	129
Tabela 2 - Registro da data de apreciação das contas governamentais dos municípios tocantinenses	138
Tabela 3 - Registro do tempo médio, contado em dias, de apreciação das contas governamentais dos municípios tocantinenses	139
Tabela 4 - Perfil das irregularidades dos municípios tocantinenses objeto deste estudo	140
Tabela 5 - Perfil das irregularidades dos cinco maiores municípios tocantinenses	140
Tabela 6 - Perfil das irregularidades dos cinco menores municípios tocantinenses	140
Tabela 7 - Consolidação das irregularidades relativas às contas governamentais do município de Palmas nos exercícios de 2014 à 2019	145
Tabela 8 - Consolidação das irregularidades relativas às contas governamentais do município de Araguaína nos exercícios de 2014 à 2019	149
Tabela 9 - Consolidação das irregularidades relativas às contas governamentais do município de Gurupi nos exercícios de 2014 à 2019	154
Tabela 10 - Consolidação das irregularidades relativas às contas governamentais do município de Porto Nacional nos exercícios de 2014 à 2019	159
Tabela 11 - Consolidação das irregularidades relativas às contas governamentais do município de Paraíso do Tocantins nos exercícios de 2014 à 2019	163
Tabela 12 - Consolidação das irregularidades relativas às contas governamentais do município de Tupirama nos exercícios de 2014 à 2019	167
Tabela 13 - Consolidação das irregularidades relativas às contas governamentais do município de Crixás do Tocantins nos exercícios de 2014 à 2019	171
Tabela 14 - Consolidação das irregularidades relativas às contas governamentais do município de São Félix do Tocantins nos exercícios de 2014 à 2019	174
Tabela 15 - Consolidação das irregularidades relativas às contas governamentais do município de Chapada de Areia do Tocantins nos exercícios de 2014 à 2019	178



**UNIVERSIDADE FEDERAL DO TOCANTINS
CÂMPUS UNIVERSITÁRIO DE PALMAS
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM DESENVOLVIMENTO REGIONAL**

Tabela 16 - Consolidação das irregularidades relativas às contas governamentais do município de Chapada de Areia do Tocantins nos exercícios de 2014 à 2019 182



UNIVERSIDADE FEDERAL DO TOCANTINS
CÂMPUS UNIVERSITÁRIO DE PALMAS
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM DESENVOLVIMENTO REGIONAL

LISTA DE QUADROS

Quadro 1 - Desenho da explicação do problema	48
Quadro 2 - Desenho das referências básicas do programa	49
Quadro 3 - Estrutura das políticas públicas segundo a matriz lógica	49
Quadro 4 - Estrutura das políticas públicas sob o marco lógico	55
Quadro 5 - Comparativo das características dos orçamentos tradicional e programático	60
Quadro 6 - Elementos de conteúdo do relato integrado	114
Quadro 7 - Aspectos diferenciadores do Relato Integrado	116
Quadro 8 - Produção bibliográfica sobre relato integrado na esfera pública brasileira	118
Quadro 9 - Estrutura das políticas públicas segundo a matriz lógica cuja aplicação possibilita a prestação de contas no formato de relato integrado	121
Quadro 10 - Estrutura lógica dos programas das políticas públicas e possibilidades de controle	122
Quadro 11 - Elementos de conteúdo do Relatório Integrado requeridos pelo Tribunal de Contas da União quando da prestação de contas pelas unidades prestadoras de contas	124
Quadro 12 – Modelo de análise baseado no relatório de gestão estruturado em forma de relato integrado do TCU aplicável à apreciação pelo TCE/TO das contas governamentais dos municípios tocaninenses	133
Quadro 13 - Modelo de análise baseado na estrutura lógica de formatação das políticas públicas para identificação do grau de exame dos programas quando da apreciação pelo TCE/TO das prestações de contas dos municípios tocaninenses	135
Quadro 14 – Aplicação do modelo de análise baseado no relatório de gestão estruturado em forma de relato integrado do TCU à apreciação pelo TCE/TO das contas governamentais do município de Palmas – TO nos anos de 2014 a 2019	142
Quadro 15 - Modelo de análise baseado na estrutura lógica de formatação das políticas públicas para identificação do grau de exame dos programas quando da apreciação pelo TCE/TO das prestações de contas do município de Palmas nos anos de 2014 a 2019	144
Quadro 16 – Aplicação do modelo de análise baseado no relatório de gestão estruturado em forma	



UNIVERSIDADE FEDERAL DO TOCANTINS
CÂMPUS UNIVERSITÁRIO DE PALMAS
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM DESENVOLVIMENTO REGIONAL

de relato integrado do TCU à apreciação pelo TCE/TO das contas governamentais do município de Araguaína – TO nos anos de 2014 a 2019	147
Quadro 17 - Modelo de análise baseado na estrutura lógica de formatação das políticas públicas para identificação do grau de exame dos programas quando da apreciação pelo TCE/TO das prestações de contas do município de Araguaína nos anos de 2014 a 2019	148
Quadro 18 – Aplicação do modelo de análise baseado no relatório de gestão estruturado em forma de relato integrado do TCU à apreciação pelo TCE/TO das contas governamentais do município de Gurupi – TO nos anos de 2014 a 2019	152
Quadro 19 - Modelo de análise baseado na estrutura lógica de formatação das políticas públicas para identificação do grau de exame dos programas quando da apreciação pelo TCE/TO das prestações de contas do município de Gurupi nos anos de 2014 a 2019	153
Quadro 20 – Aplicação do modelo de análise baseado no relatório de gestão estruturado em forma de relato integrado do TCU à apreciação pelo TCE/TO das contas governamentais do município de Porto Nacional – TO nos anos de 2014 a 2019	156
Quadro 21 - Modelo de análise baseado na estrutura lógica de formatação das políticas públicas para identificação do grau de exame dos programas quando da apreciação pelo TCE/TO das prestações de contas do município de Porto Nacional nos anos de 2014 a 2019	158
Quadro 22 – Aplicação do modelo de análise baseado no relatório de gestão estruturado em forma de relato integrado do TCU à apreciação pelo TCE/TO das contas governamentais do município de Paraíso do Tocantins – TO nos anos de 2014 a 2019	160
Quadro 23 - Modelo de análise baseado na estrutura lógica de formatação das políticas públicas para identificação do grau de exame dos programas quando da apreciação pelo TCE/TO das prestações de contas do município de Paraíso do Tocantins nos anos de 2014 a 2019	162
Quadro 24 – Aplicação do modelo de análise baseado no relatório de gestão estruturado em forma de relato integrado do TCU à apreciação pelo TCE/TO das contas governamentais do município de Tupirama – TO nos anos de 2014 a 2019	164
Quadro 25 - Modelo de análise baseado na estrutura lógica de formatação das políticas públicas para identificação do grau de exame dos programas quando da apreciação pelo TCE/TO das prestações de contas do município de Tupirama nos anos de 2014 a 2019	166



UNIVERSIDADE FEDERAL DO TOCANTINS
CÂMPUS UNIVERSITÁRIO DE PALMAS
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM DESENVOLVIMENTO REGIONAL

Quadro 26 – Aplicação do modelo de análise baseado no relatório de gestão estruturado em forma de relato integrado do TCU à apreciação pelo TCE/TO das contas governamentais do município de Crixás do Tocantins – TO nos anos de 2014 a 2019	168
Quadro 27 - Modelo de análise baseado na estrutura lógica de formatação das políticas públicas para identificação do grau de exame dos programas quando da apreciação pelo TCE/TO das prestações de contas do município de Crixás do Tocantins nos anos de 2014 a 2019	170
Quadro 28 – Aplicação do modelo de análise baseado no relatório de gestão estruturado em forma de relato integrado do TCU à apreciação pelo TCE/TO das contas governamentais do município de São Félix do Tocantins – TO nos anos de 2014 a 2019	172
Quadro 29 - Modelo de análise baseado na estrutura lógica de formatação das políticas públicas para identificação do grau de exame dos programas quando da apreciação pelo TCE/TO das prestações de contas do município de São Félix do Tocantins nos anos de 2014 a 2019	174
Quadro 30 – Aplicação do modelo de análise baseado no relatório de gestão estruturado em forma de relato integrado do TCU à apreciação pelo TCE/TO das contas governamentais do município de Chapada de Areia – TO nos anos de 2014 a 2019	176
Quadro 31 - Modelo de análise baseado na estrutura lógica de formatação das políticas públicas para identificação do grau de exame dos programas quando da apreciação pelo TCE/TO das prestações de contas do município de Chapada de Areia nos anos de 2014 a 2019	177
Quadro 32 – Aplicação do modelo de análise baseado no relatório de gestão estruturado em forma de relato integrado do TCU à apreciação pelo TCE/TO das contas governamentais do município de Oliveira de Fátima – TO nos anos de 2014 a 2019	179
Quadro 33 - Modelo de análise baseado na estrutura lógica de formatação das políticas públicas para identificação do grau de exame dos programas quando da apreciação pelo TCE/TO das prestações de contas do município de Oliveira de Fátima nos anos de 2014 a 2019	181
Quadro 34 - Listagem das irregularidades relativas às contas governamentais do município de Palmas nos exercícios de 2014 à 2019	205
Quadro 35 - Listagem das irregularidades relativas às contas governamentais do município de Araguaína nos exercícios de 2014 à 2019	216



UNIVERSIDADE FEDERAL DO TOCANTINS
CÂMPUS UNIVERSITÁRIO DE PALMAS
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM DESENVOLVIMENTO REGIONAL

Quadro 36 - Listagem das irregularidades relativas às contas governamentais do município de Gurupi nos exercícios de 2014 à 2019	237
Quadro 37 - Listagem das irregularidades relativas às contas governamentais do município de Paraíso do Tocantins nos exercícios de 2014 à 2019	252
Quadro 38 - Listagem das irregularidades relativas às contas governamentais do município de Porto Nacional nos exercícios de 2014 à 2019	263
Quadro 39 - Listagem das irregularidades relativas às contas governamentais do município de Tupirama nos exercícios de 2014 à 2019	270
Quadro 40 - Listagem das irregularidades relativas às contas governamentais do município de Crixás do Tocantins nos exercícios de 2014 à 2019	279
Quadro 41 - Listagem das irregularidades relativas às contas governamentais do município de São Félix do Tocantins nos exercícios de 2014 à 2019	291
Quadro 42 - Listagem das irregularidades relativas às contas governamentais do município de Chapada de Areia nos exercícios de 2014 à 2019	297
Quadro 43 - Listagem das irregularidades relativas às contas governamentais do município de Oliveira de Fátima nos exercícios de 2014 à 2019	304



**UNIVERSIDADE FEDERAL DO TOCANTINS
CÂMPUS UNIVERSITÁRIO DE PALMAS
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM DESENVOLVIMENTO REGIONAL**

LISTA DE SIGLAS

ABRACOM - Associação Brasileira de Tribunais de Contas dos Municípios
ADI – Ação Direta de Inconstitucionalidade
ATRICON - Associação dos Membros dos Tribunais de Contas do Brasil
AUDICON - Associação Nacional dos Ministros Substitutos e dos Conselheiros Substitutos dos Tribunais de Contas do Brasil
CF – Constituição Federal
CMO – Comissão Mista de Orçamento
DEA – Despesas de Exercícios Anteriores
DF – Distrito Federal
DN-TCU – Decisão Normativa do Tribunal de Contas da União
IIRC - *International Integrated Reporting Council*
IRB - Instituto Rui Barbosa
ISC – Instituição Suprema de Controle
LC – Lei Complementar
LDO – Lei de Diretrizes Orçamentárias
LINDB – Lei de Introdução das Normas de Direito Brasileiro
LO – Lei Orgânica
LO-TCE/TO – Lei Orgânica do Tribunal de Contas do Estado do Tocantins
LOA – Lei Orçamentária Anual
MG – Estado de Minas Gerais
PES – Planejamento Estratégico Situacional
PLOA – Projeto de Lei Orçamentária Anual
PPA – Plano Plurianual
RE – Recurso Extraordinário
RI – Regimento Interno
RI – Relato Integrado
RI-TCE/TO – Regimento Interno do Tribunal de Contas do Estado do Tocantins



**UNIVERSIDADE FEDERAL DO TOCANTINS
CÂMPUS UNIVERSITÁRIO DE PALMAS
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM DESENVOLVIMENTO REGIONAL**

RGPS – Regime Geral de Previdência Social

RPPS – Regime Próprio de Previdência Social

STF – Supremo Tribunal Federal

TCE/TO – Tribunal de Contas do Estado do Tocantins

TCU – Tribunal de Contas da União

TIC – Tecnologia de informação e comunicação

TO – Estado do Tocantins

UPC – Unidade Prestadora de Contas

ZOPP - *Zielorientiert Projectplanung*



**UNIVERSIDADE FEDERAL DO TOCANTINS
CÂMPUS UNIVERSITÁRIO DE PALMAS
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM DESENVOLVIMENTO REGIONAL**

SUMÁRIO

1 INTRODUÇÃO	21
1.1. Objetivo geral	24
1.2 Objetivos específicos	24
1.3 Justificativa	25
2 ESTADO EM PERSPECTIVA: A MUDANÇA DOS PARADIGMAS POLÍTICO-ADMINISTRATIVOS COM ENFOQUE NAS POLÍTICAS PÚBLICAS	27
2.1 <i>Accountability</i>: interdependência institucional e diálogo como condição para a consecução de políticas públicas eficientes	30
2.1.1 Diferenciação dos conceitos de instituições e de organizações	30
2.1.2 <i>Accountability</i> e o arranjo institucional de controle mútuo do poder político	33
2.2 Reformulação da atividade governativa e as novas balizas jus-políticas impostas à administração pública: políticas públicas e a exigência de planejamento e eficiência	38
2.3 Delimitação da estrutura das políticas públicas à luz da teoria do programa e dos métodos do planejamento orientado por objetivos e do marco lógico	50
2.3.1 Fases do ciclo de políticas públicas.....	50
2.3.2 Metodologia de estruturação das políticas públicas: métodos do planejamento orientado por objetivos (ZOPP), do marco lógico e do planejamento estratégico situacional (PES)	54
2.4 Dimensão orçamentária das políticas públicas e a atividade de programação	63
2.4.1 Composição orçamentária	70
2.4.1.1 <i>Planejamento estratégico</i>	71
2.4.1.2 <i>Plano Plurianual - PPA</i>	73
2.4.1.3 <i>Lei de Diretrizes Orçamentárias - LDO</i>	77
2.4.1.4 <i>Lei Orçamentária Anual - LOA</i>	78



**UNIVERSIDADE FEDERAL DO TOCANTINS
CÂMPUS UNIVERSITÁRIO DE PALMAS
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM DESENVOLVIMENTO REGIONAL**

2.4.2 Fases do ciclo orçamentário	79
3 CONTROLE SOBRE A ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA E A TRAJETÓRIA DOS TRIBUNAIS DE CONTAS BRASILEIROS	82
3.1 Posicionamento institucional dos Tribunais de Contas	87
3.1.1 Instituição Superior de Controle (ISC) no Direito Comparado.....	92
3.1.2 Formatação institucional do Tribunal de Contas brasileiro	95
3.1.3 Regras de investidura do Tribunal de Contas brasileiro	99
3.1.4. Princípio da simetria e a ISC dos entes subnacionais	101
3.2 Competências dos tribunais de contas.....	103
3.2.1 Apreciação das contas públicas.....	111
3.2.2. Prestação de contas de governo e de ordenação de despesas	113
3.2.4 Regulamentação do processamento das contas governamentais no âmbito do TCE/TO... 118	
3.2.5 Esforços para aprimoramento das práticas organizacionais de apreciação das contas governamentais pelas ISCs brasileiras	122
4 RELATO INTEGRADO: UM MODELO DE PRESTAÇÃO E DE ANÁLISE DE CONTAS A SER ADOTADO PELO TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DO TOCANTINS	126
5 METODOLOGIA E RESULTADOS DA PESQUISA	140
5.1 Fonte de coleta dos dados	141
5.2 Técnica de análise.....	149
5.3 Resultados da pesquisa	150
6 CONSIDERAÇÕES FINAIS	200
REFERÊNCIAS	206
APÊNDICE A – PALMAS	223



**UNIVERSIDADE FEDERAL DO TOCANTINS
CÂMPUS UNIVERSITÁRIO DE PALMAS
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM DESENVOLVIMENTO REGIONAL**

APÊNDICE B – ARAGUAÍNA	235
APÊNDICE C – GURUPI	258
APÊNDICE D – PARAÍSO DO TOCANTINS	274
APÊNDICE E – PORTO NACIONAL	286
APÊNDICE F – TUPIRAMA.....	293
APÊNDICE G – CRIXÁS DO TOCANTINS.....	302
APÊNDICE H – SÃO FÉLIX DO TOCANTINS.....	315
APÊNDICE I – CHAPADA DE AREIA	321
APÊNDICE J – OLIVEIRA DE FÁTIMA	329



UNIVERSIDADE FEDERAL DO TOCANTINS
CÂMPUS UNIVERSITÁRIO DE PALMAS
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM DESENVOLVIMENTO REGIONAL

1 INTRODUÇÃO

A discussão a respeito da prestação de contas insere-se dentro do amplo panorama de aperfeiçoamento da administração pública. Não se restringe mais a admitir a prestação de contas como um instrumento formal e burocrático de transmissão de informações do ente executor aos órgãos de controle externo. Ao contrário, a prestação de contas se consolida como expressão da busca perene pela eficiência pública, e por isso passa a se equiparar (ou mesmo superar), em nível de importância, aos demais estágios da atividade administrativa, até então centrados na fase executória.

A prestação de contas realizada pelo gestor público está abrangida dentro do debate acerca da efetivação dos direitos fundamentais. O acesso democrático ao exercício do poder não se encerra somente na participação por meio do voto. O princípio da prestação de contas afirma-se como relação comunicativa das instituições públicas entre si e, sobretudo, destas com a sociedade civil. Por isso, é via de legitimação do poder político e se orienta à tão almejada eficiência da administração pública – alcançável somente em um ambiente transparente e participativo, por um lado, e voltado aos resultados concretos à sociedade, por outro.

A prestação de contas é um elemento essencial para o desempenho do controle, que extravasa o autocontrole administrativo, exercido dentro do próprio ente administrativo, porquanto este, historicamente, já se mostrou incapaz de, sozinho, contrabalançar os abusos potenciais da má gestão pública. O exercício do controle externo afirma-se, pois, como o mecanismo constitucional de fiscalização e, eventualmente, contraposição à Administração Pública, oxigenando-a com apontamentos que, dentro de um diálogo interinstitucional, enriqueça o processo deliberativo. Esse é o ambiente funcional atrelado à procedimentalização das prestações de contas: a formação de um ciclo dialógico entre múltiplos organismos de estatura constitucional que, mediante a movimentação das suas capacidades institucionais, promovem o aprofundamento do planejamento administrativo. Note-se, pois, que não se trata de punitivismo. O que se pretende com o pleno funcionamento do controle externo é fortalecimento do caráter pedagógico firmado entre os agentes envolvidos. Trata-se, pois, de dar a devida dialogicidade ao processo, reconhecendo a cada um o seu papel e, sobretudo, o fim último e comum desta atividade: a busca por resultados



UNIVERSIDADE FEDERAL DO TOCANTINS
CÂMPUS UNIVERSITÁRIO DE PALMAS
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM DESENVOLVIMENTO REGIONAL

concretos.

Ocorre que a ausência de celeridade no desempenho dessa missão constitucional torna inefetivo o respectivo controle, solapando a sua capacidade de influir no processo decisório da administração pública. A eventual demora em apreciar as irregularidades nas contas retira do gestor a possibilidade de conhecimento das irregularidades cometidas no findado exercício, de modo que a aprovação dos orçamentos futuros ocorrerá à revelia de apontamentos concretos quanto às execuções pretéritas.

Assim, tendo como problema de pesquisa a identificação dos gargalos na apreciação da prestação de contas governamentais dos municípios tocantinenses no âmbito do Tribunal de Contas do Estado do Tocantins no tocante ao conteúdo e ao tempo de julgamento, foram realizadas as seguintes questões norteadoras: i) qual o quadro de avaliação das irregularidades e suas eventuais reincidências nas contas governamentais prestadas pelos prefeitos tocantinenses referentes às contas de 2014 a 2019? ii) qual o tempo médio para elaboração dos respectivos pareceres prévios pelo Tribunal de Contas do Estado do Tocantins acerca das contas governamentais dos exercícios de 2014 a 2019?

Por outro lado, visando dar um recorte amostral e temporal do objeto de estudo de modo a viabilizar a pesquisa, definiu-se como escopo da pesquisa os cinco maiores e cinco menores municípios tocantinenses, tendo por critério a população absoluta de cada ente federativo conforme pesquisa do IBGE de 2021 (Palmas, Araguaína, Gurupi, Paraíso do Tocantins, Porto Nacional, Tupirama, Crixás do Tocantins, São Félix do Tocantins, Chapada de Areia, Oliveira de Fátima, do maior ao menor, respectivamente). A opção pelos maiores e menores municípios atendeu à necessidade da pesquisa estruturar-se em torno de um critério neutro de seleção, bem como uma amostragem que abarcasse as duas extremidades do objeto estudado. Em sentido similar, a escolha por cinco exemplares de cada grupo atendeu à exequibilidade da pesquisa. Por tratar-se de um período relativamente extenso, tornou-se necessário restringir o número de municípios estudados.

Os dados foram obtidos pelo sistema “e-Contas”, plataforma processual do Tribunal de Contas do Estado do Tocantins no âmbito do qual há o processamento das suas atividades finalísticas. Utilizando-o como fonte de documentos, obtiveram-se os pareceres prévios emitidos pelo TCE acerca das prestações de contas governamentais relativas aos anos de 2014 a 2019.



UNIVERSIDADE FEDERAL DO TOCANTINS
CÂMPUS UNIVERSITÁRIO DE PALMAS
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM DESENVOLVIMENTO REGIONAL

Fato é que, para compreensão adequada deste fenômeno, mostra-se necessário uma análise interdisciplinar que perpassa os vários campos do conhecimento – ciências políticas, jurídicas e econômicas, sobretudo. Seria um equívoco procurar assimilar a administração pública – instituição humana tão complexa, duradoura e fundamental à vida em sociedade – somente pelo prisma dos textos normativos, desassociando-a da realidade concreta, dos fatos.

Opta-se por uma pesquisa interdisciplinar, no plano bibliográfico, e empírica, no plano prático, para se chegar a um resultado que converse de maneira mais global com o complexo cenário existente na interação das várias instituições sociais que lidam com o ciclo orçamentário, com enfoque em sua fase final, a de prestação de contas de governo. Tratou-se, pois, de um estudo de caso de natureza exploratória, cujos dados foram analisados mediante uma abordagem qualitativa.

Os objetivos específicos deste estudo foram: investigar a reincidência das irregularidades encontradas nas contas de governo; identificar o tempo médio de apreciação, e; propor medidas de aprimoramento da avaliação da gestão pública no âmbito do processo de prestação e de apreciação das contas governamentais no âmbito do Tribunal de Contas do Estado do Tocantins.

Uma pesquisa estritamente jurídico-formal não seria capaz de assimilar os entraves a essa atividade pública tão essencial à sociedade – vez que permite uma revisão de resultados e uma correção de rumos – e, vinculando-se apenas à formalidade da letra fria da lei, terminaria por reproduzir os mesmos vícios sobre o qual pretende investigar: uma realidade para “inglês ver”. De modo complementar, o estudo empírico, mediante as técnicas de categorização e análise de conteúdo, tornou possível dimensionar diversas causas à baixa efetividade do sistema de prestação de contas de governo.

A estruturação dos capítulos atendeu a essa perspectiva. No primeiro capítulo, desenhou-se toda a fundamentação dos novos marcos jus-políticos do Estado e os desafios que se apresentam às suas respectivas instituições. Dispendeu-se uma especial atenção à necessidade de planejamento e uma atuação orientada por resultados. Em seguida, no segundo capítulo, aborda-se o enquadramento constitucional e legal dado à instituição Tribunal de Contas, bem como à função de apreciação das contas governamentais. No terceiro capítulo, empreendeu-se um estudo sintético da importância do relatório de gestão e da necessidade de estruturação deste documento na forma



UNIVERSIDADE FEDERAL DO TOCANTINS
CÂMPUS UNIVERSITÁRIO DE PALMAS
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM DESENVOLVIMENTO REGIONAL

de relato integrado dentro da prestação de contas. Tema ainda inexplorado academicamente, o relato integrado expressa como se deu a coordenação dos elementos financeiros e dos não-financeiros dentro da entidade, proporciona uma visão institucional estratégica e, com isso, desenha a capacidade da organização de gerar valor no curto, médio e longo prazo.

Desse modo, foi possível retomar as linhas teóricas traçadas nas duas primeiras partes deste trabalho, dando-lhes um fechamento: mostrando como se deve ocorrer o planejamento das políticas públicas e a subsequente prestação de contas quanto à sua execução. Nos três primeiros capítulos, aderiu-se à pesquisa bibliográfica, porquanto estava em questão estruturar as linhas teóricas abrangidas pelas funções governativas e de controle externo, bem como em apresentar um marco teórico de referência para o exercício dessas atividades.

No quarto capítulo, foram registrados os resultados da pesquisa documental, abordando-os pela perspectiva qualitativa e quantitativa. Procurou-se dar um tratamento que superasse o aspecto meramente numérico. Nesse quadrante da pesquisa, optou-se por um estudo documental dos pareceres prévios emitidos pelo Tribunal de Contas, utilizando-se como marco teórico a estruturado do relato integrado do TCU. Por meio desse referencial, delimitaram-se as categorias mediante as quais seria examinado o conteúdo dos pareceres exarados pelo TCE/TO. Buscou-se encontrar os gargalos organizacionais no processamento da apreciação das contas, com vistas a propor medidas de aprimoramento a essa importante função.

1.1. Objetivo geral

Analisar a apreciação da prestação das contas governamentais dos cinco maiores e dos cinco menores municípios do Estado do Tocantins entre 2014 e 2019.

1.2 Objetivos específicos

- i) Investigar acerca da reincidência das irregularidades encontradas nas contas de governo prestadas pelos prefeitos tocantinenses referentes aos exercícios de 2014 a 2019;
- ii) Identificar o tempo médio de apreciação das contas municipais de governo



UNIVERSIDADE FEDERAL DO TOCANTINS
CÂMPUS UNIVERSITÁRIO DE PALMAS
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM DESENVOLVIMENTO REGIONAL

prestadas pelos prefeitos tocantinenses referentes aos exercícios de 2014 a 2019; e;

iii) Propor medidas que possibilitem o aprimoramento da avaliação da gestão pública no âmbito do processo de prestação e de apreciação das contas governamentais no âmbito do Tribunal de Contas do Estado do Tocantins.

1.3 Justificativa

A inexistência de recursos suficientes às carências sociais e a crescente percepção do caráter escasso do erário redimensionou a conflituosidade do processo de desenho das políticas públicas. A expansão das demandas públicas e a contínua ineficiência estatal promoveu uma erosão da legitimidade do governo como instância de resolução das controvérsias sociais.

É nesse contexto que, gradualmente, o orçamento passa a espelhar mais um instrumento de planejamento e orientação estratégica no curto, médio e longo prazo das decisões estatais, e menos como um mero meio para conferência da alocação de recursos. Essa peça não consubstancia tão somente um ato legislativo de estimativa de receita e realização de despesas, porquanto o seu conteúdo extrapola sua finalidade contábil de mera discriminação quantitativa dos recursos destinados ao custeio das políticas públicas. Para além do seu conteúdo estritamente numérico, o orçamento público reflete as prioridades e opções políticas dos governantes para com os diversos agentes existentes na comunidade política.

O orçamento público deve servir prioritariamente como um amplo panorama para a tomada de decisões. Desse modo, o orçamento passa a ser enfrentado como um instrumento fundamental para a construção de projetos, na medida em que equaciona os problemas e implementa transformações, além de servir de importante meio para o planejamento e acompanhamento das funções estratégicas do Estado, de interesse coletivo, coordenando, integrando e dando previsibilidade às suas ações.

Ora, o efetivo planejamento passa pela capacidade de articulação entre os vários níveis da ação futura (global, regional e local), a distribuição e coordenação de atribuições a diversos atores e o incremento paulatino de informações a cada ciclo de desenho, implementação e exame final



UNIVERSIDADE FEDERAL DO TOCANTINS
CÂMPUS UNIVERSITÁRIO DE PALMAS
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM DESENVOLVIMENTO REGIONAL

da respectiva política. Esse é o papel do orçamento dentro do quadro de referência atual, o de servir como sustentáculo de uma atuação orientada a resultados.

Ao assumir como pilar do agir administrativo o mapeamento prévio de objetivos, metas e indicadores e ao filiar as atividades futuras ao desempenho frente ao cenário traçado, a administração pública e as entidades controladoras incorporam e fazem das suas funções governativas o exercício de uma lógica reflexiva: a de que a validade das suas ações estará vinculada à argumentação, à motivação constante dos seus passos por ocasião do dever de prospecção dos resultados visados em face dos efetivamente atingidos. Com isso, promove-se um contínuo processo de construção e reconstrução de intencionalidades, e tanto o agir administrativo quanto o seu posterior controle, interno e externo, movem-se pela argumentação racional acerca de indicadores objetivos e subjetivos. Estará em questão a capacidade institucional das estruturas de Estado de gerarem valor, material e imaterial, à sociedade.

A prestação de contas espelhará essa dinâmica. Essa peça deve reunir as informações financeiras e não financeiras fornecendo uma visão das ações realizadas em face do planejamento de governança da entidade. A finalidade é a fornecer ao público, interno e externo, uma compreensão holística, multidimensional e compreensível da organização, demonstrando a forma como o órgão se relaciona e impacta no ambiente externo, positiva ou negativamente, assim como o modo de utilização dos recursos, financeiros e humanos (ambiental, social e governança).

Não se mostra mais oportuna a continuidade de uma prestação de dados ao público antes restrita aos aspectos financeiros das organizações. Deve-se proceder a ampliação do escopo das informações abrangidas, passando a incorporar em seu conteúdo os elementos não-financeiros, que são igualmente essenciais à criação de valor à instituição e à sua sustentabilidade. Essa é a perspectiva com que se afirma o relato integrado, modelo adotado pelo Tribunal de Contas da União para estruturação do relatório de gestão das prestações de contas.

Perceba-se, pois, que há uma reorientação finalística da prestação: abandona-se o enfoque no passado e desvia-se o olhar ao futuro. Trata-se, sim, de um levantamento de informações do passado, porém com vistas à realização de ações no futuro, aos objetivos e metas seguintes. É, portanto, um levantamento tanto retrospectivo como prospectivo.

Trata-se de uma mudança de perspectiva administrativa, e não somente a assunção de um



UNIVERSIDADE FEDERAL DO TOCANTINS
CÂMPUS UNIVERSITÁRIO DE PALMAS
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM DESENVOLVIMENTO REGIONAL

novo modelo de documento. O sucesso ou revés desta metodologia está diretamente relacionada ao seu processo, ao modo como é gerenciada a organização, e não somente a um lançamento de dados em um documento final. É, pois, uma mudança de cultura institucional, uma atualização das práticas organizacionais a serem efetuadas de modo estruturado e progressivo, um novo posicionamento corporativo dos órgãos públicos, tanto os controlados, quanto os controladores.

É nesse sentido que a estrutura do relato integrado se afigura como um paradigma às Instituições Superiores de Controle (ISC) para a procedimentalização da prestação de contas e a sua conseqüente avaliação. A adoção desta metodologia permite o resgate da missão institucional das ISCs como guardiãs da confiança pública e como responsável pela transparência, credibilidade e utilidade das prestações de contas da Administração Pública.

2 ESTADO EM PERSPECTIVA: A MUDANÇA DOS PARADIGMAS POLÍTICO-ADMINISTRATIVOS COM ENFOQUE NAS POLÍTICAS PÚBLICAS

Toda decisão política, na medida em que conforma uma escolha pública relativa ao provimento de bens jurídicos à sociedade, expressa os fins e valores predominantes do Estado e, na medida em que se ligam à realidade material da respectiva comunidade política, é também uma manifestação do poder financeiro. Nasce desse contexto a indissociabilidade entre a atividade financeira do Estado, as políticas públicas e os programas orientados à realização dos propósitos públicos constitucionalizados¹. Ora, será mediante a alocação dos recursos públicos que o ente estatal delimitará os bens jurídicos a serem efetivados de forma predominante².

O aumento da riqueza proveniente do avanço das técnicas produtivas e dos arranjos econômicos permitiram à sociedade escandalizar-se com a miséria vivenciada por determinados

¹ Conforme lecionado por Baleeiro (2012), as necessidades públicas são humanas como todas as outras, porém recebem a qualidade de pública em razão de que o seu atendimento eficaz é possível somente pela ação coordenada da comunidade.

² Sob o Estado Democrático de Direito, a Constituição passa a convergir três eixos elementares à estruturação da comunidade política: i) a dimensão política, em um sentido estrito, sobre a formação da unidade política, qual seja, indicando os alicerces do sistema político e o desenho institucional para lhe dar suporte, ii) a dimensão liberal, coordenando os interesses políticos e delimitando o poder estatal e iii) a dimensão social, mediante a prescrição das condições sociais mínimas à coexistência coletiva. São, pois, elementos interligados e complementares que instruem as chamadas necessidades públicas.



UNIVERSIDADE FEDERAL DO TOCANTINS
CÂMPUS UNIVERSITÁRIO DE PALMAS
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM DESENVOLVIMENTO REGIONAL

indivíduos³. Foi assim que, mediante uma cada vez mais intensa reflexão acerca da imoralidade da pobreza, inseriu-se na agenda pública a solidariedade social, cujo efeito imediato foi a inaceitabilidade de determinadas circunstâncias materiais⁴. Da indignação com a desigualdade material entre os indivíduos proveio o pensamento de que o processo de desenvolvimento não é autossuficiente, autônomo, ao contrário, pode e deve ser voluntário e programado, repisa Grau (2010).

Sob esse enfoque, cabe ao ente estatal o desenvolvimento de programas de ação governamental que atuem em favor das finalidades determinadas pelo constituinte, que não mais se limitam a uma atividade estritamente normativa, como em sua fase liberal. Pelo contrário, a edição de normas é somente um aspecto que formaliza e dá suporte jurídico ao programa de ação política do Estado, dotando-a com maior perenidade e vinculação. Essas previsões materializam, em âmbito nacional, a tendência de reconhecer no Estado não apenas o monopólio do poder da força, mas também, ressalta Baleeiro (2012, p. 3), "um sistema orgânico de prestação de serviços públicos orientados a satisfazer as necessidades individuais e coletivas"⁵.

Consolidada a perspectiva intervencionista, passa-se a enfrentar o ente estatal não mais como um "agente exógeno" (CARDOSO JR, 2014, p. 27), estranho e hostil aos interesses econômicos e sociais. Diversamente, o pensamento político encontrou na formação e na execução

³ O resultado desse processo de sensibilização moral quanto às mazelas vivenciadas por determinados indivíduos foi a inscrição na agenda política das necessidades sociais, tornando-se públicas por ocasião da decisão dos órgãos políticos, ressalta Bonavides (2007). Por isso, em um movimento de progressivo consenso passou-se a se vislumbrar no Estado o dever moral pela condução a melhores termos de determinadas searas sociais, de modo que o controle das condições de vida se tornou um forte elemento da política moderna, explica Arretche (1995). Por conseguinte, a inscrição de compromissos prestacionais nos ordenamentos constitucionais ao redor do mundo consolida a perspectiva intervencionista do Estado – a qual, contudo, encontra objeções atualmente em razão das limitações operacionais, financeiras e políticas que este modelo gera.

⁴ Transportando a matéria ao contexto brasileiro, nota-se que já nos artigos inaugurais da Constituição Federal de 1988, mais precisamente no artigo 3º, I a IV, da CF, o constituinte inscreveu como finalidade do Estado atuar para garantir um ambiente de justiça social, cujo alcance se dá por meio da (I) construção de uma sociedade livre, justa e solidária, (II) promovendo o desenvolvimento nacional e (III) erradicando a pobreza e a marginalização, bem como as desigualdades sociais e regionais, (IV) em que exista um ambiente favorável a todos, independente de fatores pessoais. Portanto, sendo a sua própria finalidade, o referido artigo inaugura ao Estado uma postura proativa vinculando-o a uma atuação prestacional, de modo que a sua inação redunde na sua ilegitimidade, perdendo sua razão de existir.

⁵ Por outro lado, em paralelo às missões finalísticas do Estado – para custear todo o seu complexo arranjo orgânico e como forma de dar-lhe suporte às suas ações – o ente estatal deve possuir uma ampla atividade financeira que, embora seja um meio, não é de menor importância. Tratam-se de dois fenômenos correspondentes, o dos serviços públicos (atividade-fim) e o das despesas públicas (atividade-meio): na medida em que aquele aumenta, este o acompanha. Assim, a assunção de propósitos prestacionais conduz o Estado a novas exigências organizativas.



UNIVERSIDADE FEDERAL DO TOCANTINS
CÂMPUS UNIVERSITÁRIO DE PALMAS
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM DESENVOLVIMENTO REGIONAL

da agenda estatal o eixo de articulação das estratégias nacionais, sobretudo em ambientes de destacada desigualdade, reforça Boechat (2018). É com esse viés que o Estado passa a atuar como um importante agente dentro do sistema social e econômico, porquanto possui inúmeros instrumentos de intervenção e domínio dos campos da vida social e, por isso, guarda condições para atuar com protagonismo no planejamento do desenvolvimento do respectivo país⁶. Assumindo o Estado a liderança do processo de desenvolvimento, sua atividade, programática e racional, deve consubstanciar planejamento e coordenação dos diversos agentes econômicos e sociais.

De fato, o arcabouço institucional da administração pública passou por profunda transformação. Para responder aos problemas transversais, dinâmicos e incertos oriundos de um contexto de pluralismo, fragmentação dos interesses e ambiguidade das possibilidades de ação, moveu-se ao centro do debate a necessidade de constituição de capacidades institucionais orientadas a aperfeiçoar o manejo de esforços (economicidade, execução e excelência) visando a melhores resultados (eficiência, eficácia e efetividade), anotam Cavalcante, Lotta e Oliveira (2018). Para tanto, a burocracia e a esfera político-representativa competem e cooperam “tanto para identificação e integração do interesse público, quanto na formulação e implementação das políticas públicas” (MARTINS, 1997, p. 47). Essa interatividade foi fundamental para promover um avanço nos atuais marcos governativos, agora voltados à “geração de valor público com menos recursos via capacidades institucionais para resultados” (CAVALCANTE, LOTTA e OLIVEIRA, 2018, p. 76), o qual depende de aprofundamento do arranjo institucional de controle intra, inter e supra estatal.

Há, pois, um processo de interpenetração mútua da prática política à administrativa, e vice-versa, em que se promove uma “necessária relação de funcionalidade recíproca” (MARTINS, 1997, p. 49). Essa inter-relação, orientada a um “equilíbrio burocrático” (EISENSTADT, 1978, p. 87), é marcada pela regulação política sobre a burocracia, conferindo a esta última um quadro de

⁶ O art. 174 da CF preceitua que o Estado atuará como agente normativo e regulador da atividade econômica, exercendo, na forma da as funções de fiscalização, incentivo e planejamento, sendo este determinante para o setor público e indicativo para o setor privado. Para tanto, cabe ao ordenamento jurídico estabelecer as diretrizes e bases do planejamento do desenvolvimento nacional equilibrado, o qual incorporará e compatibilizará os planos nacionais e regionais de desenvolvimento.



UNIVERSIDADE FEDERAL DO TOCANTINS
CÂMPUS UNIVERSITÁRIO DE PALMAS
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM DESENVOLVIMENTO REGIONAL

autonomia relativa, explica Martins (1997): por um lado, evita-se insulamento, circunstância na qual há um ganho excessivo de autonomia e os interesses particulares da burocracia passam a disputar terreno e prevalecer em face dos interesses diretos da sociedade, e, por outro, combate-se a captura, hipótese na qual há uma perda da autonomia burocrática e uma associação subserviente do aparato administrativo a interesses particulares ou de nichos da sociedade ou do sistema político-partidário. Com isso, à esfera política cabe a liderança e a consequente responsabilidade pela moderação entre a “racionalidade substantiva da busca de interesses e a racionalidade instrumental-formal do exercício da autoridade” (MARTINS, 1997, p. 45).

2.1 *Accountability*: interdependência institucional e diálogo como condição para a consecução de políticas públicas eficientes

Antes de partir para o exame de aspectos propriamente conceituais, cumpre trazer à lume que o *accountability* é uma condição paramétrica do jogo político democrático por dizer respeito ao acordo institucional firmado na ordem constitucional sobre o qual se assenta o funcionamento do regime político. Integrada pelo conjunto de regras que rege a política ordinária, a abordagem do fenômeno de *accountability* abrange a análise da estrutura política em que se apoia todo o processo democrático e que inclina o arcabouço institucional do Estado à realização dos fins de relevância coletiva constitucionalizados.

2.1.1 Diferenciação dos conceitos de instituições e de organizações

À luz da conceituação de Martins (1997) e Melo (1996), entende-se governança como a capacidade dos arranjos institucionais de coordenar e regular, por meio do seu quadro normativo e de agentes, as transações de um sistema social. Por isso, North (1990) enfrenta as instituições como as regras do jogo, as linhas pelas quais se opera a dinâmica social⁷.

⁷ Essa compreensão está sintonizada com o aspecto cívico defendido por Putnam (1996) ao indicar que predomina no seio da comunidade política a solidariedade, confiança e tolerância. A possibilidade de atuação institucional, entendida como ambiente de exercício das organizações e indivíduos dentro das regras do jogo, é possível somente dentro desse quadro de referência: “os cidadãos de uma comunidade política são atuantes e imbuídos de espírito público, [de modo que] tal comunidade se mantém unida por relações horizontais de reciprocidade e cooperação, e não por relações



UNIVERSIDADE FEDERAL DO TOCANTINS
CÂMPUS UNIVERSITÁRIO DE PALMAS
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM DESENVOLVIMENTO REGIONAL

Há, portanto, a distinção entre as instituições e organizações. Enquanto as primeiras são as regras do jogo, as segundas são entendidas como os jogadores: “as organizações são entidades destinadas por seus criadores a maximizar [resultados] definidos pelas oportunidades proporcionadas pela estrutura institucional da sociedade” (NORTH, 1990, p. 128).

As instituições formam o ambiente no qual os agentes (indivíduos e organizações) se associam e atuam, de modo que os interesses e preferências estarão sempre constrangidos dentro das balizas institucionais, anotam Hall e Taylor (2003). As instituições delimitam, formal ou informalmente, as restrições às condutas, constituindo um sistema de incentivos positivos ou negativos às ações, o que permite uma regularidade do comportamento, pondera Rutherford (1994). Por estar diretamente associado à adesão dos agentes aos limites vigentes, as instituições são constituídas e propagadas no âmbito da cultura, leciona Williamson (1996).

Em mesmo sentido, Scott (2001) sublinha que são as instituições que formam o arranjo de condições para ocorrência da interação humana, político, social e economicamente, de modo que quanto mais enraizada forem as regras junto aos sujeitos, mais duradouro, estável e rotineiro será o ambiente por elas propiciado, adverte Hodgson (2004). Assim, dentro do quadro institucional se encontra a definição de esferas de atuação e de sanções, formando redes de sustentação do sistema, anota Scott (2001).

Por isso, o estabelecimento de instituições não implica tão somente no limite da ação humana. Em paralelo a seu caráter restritivo, há também um papel construtivo das interações dos indivíduos. Ao mediar o respectivo convívio social, dotando-o com um mínimo de previsibilidade, as instituições permitem que tais relações de fato ocorram, esclarece Dequech (2006). North (1990) também aponta para o papel estabilizador das instituições, na medida em que estabelece uma estrutura estável para as relações humanas e torna minimamente inteligível o comportamento dos demais membros da respectiva comunidade.

No âmbito das instituições informais encontram-se as crenças, os costumes, os valores, vez que ditam o código de comportamento socialmente admitido em termos morais, elucida

verticais de autoridade e dependência” (PUTNAM, 1996, p. 102-103). Assim, pontua North (2018), apesar do aumento da complexidade e da diversidade de interesses que passam a coexistir nas sociedades contemporâneas, o elemento confiança, o ambiente cívico e a estrutura institucional atuam como arcabouço para a manutenção da estabilidade e da ordem social.



UNIVERSIDADE FEDERAL DO TOCANTINS
CÂMPUS UNIVERSITÁRIO DE PALMAS
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM DESENVOLVIMENTO REGIONAL

Williamson (1996). Estes ocorrerão sobretudo no seio da sociedade. De outro turno, porém igualmente importantes e dependentes, encontram-se as instituições formais: conjunto de atividades regulamentadas em dispositivos estruturados documentalmente, em geral impostas por governos dotados de poder de coerção, acentua North (1990).

Ocorre que, embora bem estruturado, todo arcabouço institucional será sempre dinâmico, mesmo em ambientes cujas regras estão profundamente arraigadas⁸. Ao servir de arena para a interatividade dos indivíduos e organizações, as instituições também sofrem os efeitos de tal dialeticidade, aponta Gala (2003). Isto porque, à luz do ensinado por Sousa (2014), o movimento das organizações dentro do ambiente institucional determina o grau de apreensão dos seus elementos constitutivos (valores, regras, costume, crenças), e a sua eventual desatualização frente às novas condições de movimentação promoverá contestações, formais e/ou informais, à respectiva ordem. Assim, é da própria dinâmica interativa a eventual e progressiva transformação do arranjo institucional.

Nesse sentido, as instituições definem o ambiente cultural de atividade dos agentes sociais na medida em que instrumentalizam as respectivas relações, porém, ao ser objeto da estratégia dos atores, sofrem os efeitos da pressão e do modo de apreensão destes quanto às “regras do jogo” (NORTH, 1990, p. 16). É dizer, ao ser objeto da agenda dos atores sociais, as instituições são também por ela moldadas.

Por isso, para Sen (2000), o processo de desenvolvimento só pode ser medido em termos de liberdade reais⁹, da capacidade institucional de mediar os interesses da sociedade dando-lhe

⁸ Em um ambiente de pouco estímulo à mudança, forma-se um quadro de “equilíbrio institucional” (NORTH, 1990, p. 86). Por outro lado, a estabilidade é sempre provisória, vez que é próprio do devir histórico a desatualização das condições presentes e a transformação das circunstâncias futuras. Segundo North (1990), quando o custo-benefício da mudança das condições correntes mostra-se vantajoso, as organizações passam a operar politicamente para a alteração das regras do jogo, conduzindo a uma gradativa modificação do arranjo institucional.

⁹ Com esse panorama as liberdades políticas e sociais assumem a posição central dentro do debate do desenvolvimento precisamente porque o desenvolvimento só pode ser avaliado em termos de alteração substantiva das condições de uma dada sociedade. Tal leitura trazida por Sen (2000) se contrapõe à compreensão do desenvolvimento baseado tão somente no crescimento econômico. Nesse quadrante do debate, Bresser-Pereira (2014), ao apontar para a similaridade dos conceitos de progresso (dado em termos racionais e compreensivos das ideias) e desenvolvimento (alcançado por meio da concretização fática de melhores condições), acentua que ambos os processos caminham em relativa sintonia. A ideia de progresso antecede e possibilita a realidade de progresso. Por outro lado, a mera vitória de ideias não conduz, por si só, ao avanço das condições materiais, visto que esta “depende do aumento do bem-estar, da redução da desigualdade política e econômica” (BRESSER-PEREIRA, 2014, p. 38).



UNIVERSIDADE FEDERAL DO TOCANTINS
CÂMPUS UNIVERSITÁRIO DE PALMAS
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM DESENVOLVIMENTO REGIONAL

expressão (sensibilidade para captar as demandas) e agindo com eficácia (promovendo realizações concretas dentro do escopo decidido), explica Putnam (1996). Há, pois, uma relação direta, embora dinâmica, entre o contexto institucional e a atividade dos agentes, em cujo movimento as organizações vão adquirindo conhecimentos acerca da dinâmica social. Segundo North (1990), esses conhecimentos proporcionados pelo sistema são traduzidos na forma de incentivos ou de tolerância a determinadas práticas.

Reconhecer esses aspectos - ter por perspectiva o ambiente institucional e todas as suas nuances - é fundamental para o exame da atuação das organizações. E, por isso, essa foi a lógica seguida neste trabalho. Lançados os elementos teóricos gerais do institucionalismo, passa-se agora à apreciação concreta das instituições formais abrangidas dentro da atividade de governança pública e do seu controle, examinando-se quais os elementos que condicionam a sua funcionalidade e, sobretudo, sobre quais valores predominantes a atividade governativa se estrutura atualmente. Em seguida, superado esse exame teórico, será abordado o papel institucional do Tribunal de Contas dentro do arcabouço estatal, situando quais são as suas competências, estrutura e desafios, dando-se especial atenção ao julgamento das contas governamentais.

Por fim, tendo sido desenhados todos os contornos conceituais do tema central desta dissertação em termos institucionais, efetuou-se uma pesquisa empírica sobre os óbices à fase final do ciclo orçamentário (apreciação das contas governamentais) no âmbito do Tribunal de Contas do Estado do Tocantins com efeitos sobre os exercícios orçamentários seguintes. Por meio dela, pretende-se proceder um estudo organizacional do Tribunal de Contas do Estado do Tocantins - TCE/TO, analisando-se a sua atuação concreta e potenciais melhorias a serem implementadas na apreciação das contas governamentais.

2.1.2 *Accountability* e o arranjo institucional de controle mútuo do poder político

Não é tarefa simples definir o que se compreende por *accountability*¹⁰ - nem tanto por questões linguísticas, embora esse seja outro aspecto bem trabalhado por Campos (1990) e Pinho

¹⁰ Segundo explica Bovens (2006), *accountability* é um termo anglo-saxão derivado da palavra “*accounting*”, relacionada à necessidade de contar ou prestar contas. Originalmente, essa terminologia era empregada no ambiente da contabilidade pública, ao processo de conferência das finanças do reino.



UNIVERSIDADE FEDERAL DO TOCANTINS
CÂMPUS UNIVERSITÁRIO DE PALMAS
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM DESENVOLVIMENTO REGIONAL

e Sacramento (2009). Segundo os autores, esse termo não possui tradução fidedigna ao português. Em vista disso, ao tratar do assunto, costuma-se associar *accountability* à controle, à responsabilidade ou à responsividade, em que pese todas essas terminologias denominem elementos internos e menores ao que se compreende por *accountability*.

Na realidade, *accountability* compreende o acordo institucional sobre o qual se estrutura o funcionamento do regime político de uma dada sociedade. Expressa-se, por isso, como todo o processo de interlocução dos múltiplos agentes em torno das pautas de interesse público. Daí porque, inevitavelmente, sempre que se pensar em *accountability*, estará pensando também em competências, controles recíprocos e responsabilidade. São esses os elementos intrínsecos desse conceito.

Uma das marcas diferenciadoras dos regimes liberais consiste na composição de um arcabouço institucional firmado em torno de processos autorizativos de exercício do poder político (constitucionalização dos marcos fundamentais da comunidade política e realização periódica de sufrágios para seleção de representantes) associado a mecanismos de constrangimento dos programas públicos às preferências da sociedade (responsividade) bem como de prestação de informações pelos representantes aos representados (responsabilidade). Forja-se, pois, o sistema de governo representativo, método moderno¹¹ de instituição do autogoverno de um povo. Nele, as autoridades são investidas de poderes, e deveres, de exercer frações da soberania interna tendo por legitimador o próprio processo de representação (atuar em nome e à vontade de terceiros).

Por outro lado, cumpre assinalar que não se trata de, tão somente, estar na posição de autoridade, ou seja, de personificar determinado cargo. A legitimação do representante, sim, se soleniza por meio de um procedimento de seleção, mas nele não se encerra. Uma vez empossado, sua justificação se estende ao longo do exercício da função. Os agentes devem atuar em simetria com o arcabouço normativo erigido pela sociedade política respeitando o devido processo legal. Outrossim, é elementar que o representante permaneça atento às demandas sociais, que “aja no

¹¹ Conforme esposto por Dahl (2015), o desenvolvimento do governo representativo representou uma virada na natureza da cidadania. A inserção da lógica da igualdade política e a transição dos Estados modernos a feições participativas conduziu à necessidade de um método de representação. Isto porque uma vez incluída uma imensa massa de indivíduos entre o eleitorado (os cidadãos não eram mais apenas os habitantes de uma cidade-Estado), a elaboração e a sanção de legislações não se dariam de maneira direta, e sim por meio de interposta pessoa.



UNIVERSIDADE FEDERAL DO TOCANTINS
CÂMPUS UNIVERSITÁRIO DE PALMAS
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM DESENVOLVIMENTO REGIONAL

melhor interesse do público” (PRZEWORSKI, STOKES e MANIN, 1999, p. 02). Permanece como cerne da representação a busca por garantias de que as medidas governamentais permaneçam orientadas à satisfação dos seus constituintes, reforça Coutinho (2020).

A assunção de um *munus* público não qualifica o usufruidor como agente superior, desvincilhado de obrigações. Por conseguinte, a representação se firma em torno de uma relação de compromisso recíproco: da parte do representante de que possuirá margens de atuação e autonomia; da parte do representado, de que a concessão de mandatos não implicará no exercício arbitrário de poderes, à revelia dos interesses da comunidade. Torna-se indispensável que os laços de credibilidade se conservem, sobretudo o do representado para com o representante. É essencial que a lacuna existente entre ambos os agentes seja suprida com a manutenção do comprometimento com as preferências coletivas.

A regra, no entanto, é a desconfiança, porquanto o mecanismo da representação permite o uso arbitrário do poder. O representante sempre estará em uma situação de vantagem informacional frente ao representado, anota Iocken (2018). Em vista disso, segundo Dahl (2015), uma sociedade política terá um funcionamento tanto mais sadio quanto forem os instrumentos de controle em pleno exercício e em liberdade¹².

Desse modo, o conceito de *accountability* dentro da esfera pública se dá dentro dessa “relação dialógica” (COUTINHO, 2020, p. 64) de condicionamento recíproco e dinâmico entre representantes (agentes) e representados (principais). As decisões dos sujeitos devem ser construídas por meio da interação argumentativa entre os representantes e os representados, aprofundando-se as informações disponíveis e alinhando-se os interesses envolvidos. Ou seja, o processo de diálogo não pode ser unidirecional, o que significa a perda do propósito comunicativo e do engajamento dos participantes na construção das soluções. É precisamente do que fala Bobbio (2001) ao afirmar que o desafio dos regimes políticos, sobretudo o democrático, é o de completar o vazio entre os indivíduos e o Estado.

Assim, em que pese o principal forneça direitos de representação ao agente, é certo que esses não são ilimitados. Por isso, em paralelo à sua concessão, nasce a possibilidade de controle

¹² Dahl (2015) enumera como instituições fundamentais a um bom funcionamento de poliarquias: funcionários eleitos, eleições livres e justas, sufrágio inclusivo, direito de concorrer a cargos eletivos, liberdade de expressão, informação alternativa e autonomia associativa.



UNIVERSIDADE FEDERAL DO TOCANTINS
CÂMPUS UNIVERSITÁRIO DE PALMAS
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM DESENVOLVIMENTO REGIONAL

do representado sobre o representante, ao passo que o desatendimento dos parâmetros traçados permite a sanção formal ou informal do agente. Conforme anota Schedler (1999), três aspectos se sobressaem na análise da relação de *accountability*: a informação e a justificação (*answerability*) e a capacidade de impor punições aos responsáveis em caso de irregularidades (*enforcement*). Em sentido semelhante, Coutinho (2020) arremata que é nessa interação que consiste o conceito de *accountability*: a limitação, quanto ao conteúdo, e o condicionamento, quanto à forma, da atuação do representante pelo representado.

O controle será vertical, horizontal ou diagonal, a depender do posicionamento do controlador, explica O'Donnell (1998). Por vertical entende-se o controle direto da sociedade sobre o Estado, sobretudo pela via eleitoral - muito embora, recentemente, as comunidades políticas tenham experimentado um alargamento dos meios de interferência nos assuntos de interesse público. Nessa modalidade, o controle permanecerá na órbita dos cidadãos ou seus grupos, e seus efeitos variam a depender do instrumento utilizado. Concebe-se todas as manifestações diretas da sociedade no seio estatal como de orientação vertical porque há uma expressa assimetria de forças e informações, de modo que, embora possa influir no resultado, é certo, contudo, que a sociedade não se encontra nas mesmas condições que o Estado.

Já a modalidade horizontal será realizada por meio de variadas formas de fiscalização estatal, ou seja, pelos múltiplos organismos de controle do Estado sobre ele mesmo. Tratam-se dos órgãos de intermediação e controle que, conforme acentua O'Donnell (1998), não apenas dispõem do direito de perseguir os malfeitos, como, na realidade, possuem o dever legal de fazê-lo.

Sua legitimidade formal deriva do próprio plano constitucional, e somente indiretamente da população subscritora da Carta Magna. Por outro lado, à semelhança de todo o arranjo institucional do Estado, a continuidade da sua legitimidade depende da sua capacidade de integrar a sociedade em seu âmbito de atividade, seja informando-a das ações empreendidas e os resultados alcançados, seja promovendo a participação da comunidade em sua esfera de atuação. Sendo estas as instituições inscritas na ossatura estatal para defender os interesses públicos primários daqueles, não seria congruente que existisse um afastamento entre as agências estatais de controle e a sociedade. Por isso, a delimitação das competências dos órgãos de controle nunca é acompanhada por uma reserva de atuação, excluindo a sociedade da possibilidade de fiscalizar o mesmo objeto.



UNIVERSIDADE FEDERAL DO TOCANTINS
CÂMPUS UNIVERSITÁRIO DE PALMAS
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM DESENVOLVIMENTO REGIONAL

E nem poderia, porquanto é o povo a fonte primária do poder. É dele que advém a legitimidade para o exercício do controle das referidas agências estatais de fiscalização.

Outrossim, há a possibilidade de atuação conjunta da sociedade com os organismos de controle, originando uma forma diagonal de *accountability*, pontua Willeman (2017). O controle social complementa e aprofunda os elementos informativos das agências estatais, na medida em que lhes permite proceder uma melhor instrução da sua atividade.

Por conseguinte, à semelhança do que lecionam Smulovitz e Peruzzotti (2000), deve-se reconhecer que o engajamento dos indivíduos e grupos no âmbito dos órgãos estatais de fiscalização é uma modalidade diferenciada de *accountability* (*accountability* diagonal). Consoante anota Coutinho (2020), não há como negar que as manifestações, os petições, as notícias da imprensa, as notas de entidades representativas e os abaixo-assinados promovem uma sanção simbólica e dissuasória, vocalizando a opinião pública sobre os negócios de Estado. São, por esse motivo, qualificadoras da atividade estatal, merecendo a devido zelo no curso dos processos decisórios.

Essa espécie de reivindicação distingue-se das demais pelo seu caráter orientado: seu exercício ocorre de maneira consciente e determinada quanto aos propósitos perseguidos, cujo exercício inaugura junto às instituições de controle uma abordagem específica sobre os problemas visados. Ou seja, essa forma de interferência social demanda resposta específica dos órgãos sancionadores.

Por outro lado, abre-se novas oportunidades de legitimação dos organismos de controle junto à população. Não sem razão, portanto, esses órgãos passaram a intensificar não somente as formas de participação social, como também os seus setores de comunicação visando aperfeiçoar a divulgação ao público de informações que, normalmente, seriam de acesso somente dos órgãos de controle, bem como das atividades realizadas pelos respectivos organismos. Na era da comunicação, o engajamento popular é um importante termômetro quanto ao êxito das instituições no cumprimento de sua missão representativa.

É fundamental sublinhar, portanto, que o controle social não atua somente para a formação intelectual dos agentes decisórios orientando sua visão de mundo. Se assim fosse, seus resultados



UNIVERSIDADE FEDERAL DO TOCANTINS
CÂMPUS UNIVERSITÁRIO DE PALMAS
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM DESENVOLVIMENTO REGIONAL

sobre as deliberações públicas seria apenas reflexa, indireta¹³. Na realidade, as manifestações da sociedade civil exercem uma importante pressão sobre a esfera pública, repercutindo em seu âmbito de maneira direta. A reputação dos agentes públicos os impulsiona ao cumprimento de suas funções com maior afincamento e rigor. Ademais, o alcance da opinião pública sobre as instituições evoluiu sobremaneira com os meios digitais de comunicação.

A par disso, tanto a Administração Pública, como os órgãos de fiscalização estão incorporando, gradativamente, ferramentas modernas de interlocução com a sociedade. Trata-se de um ajuste aos paradigmas da contemporaneidade.

Não se trata apenas de munir a coletividade com novos meios para realização de denúncia. Aos órgãos estatais impõe-se o dever de acompanhar as redes de informação social, informando-se quanto à opinião pública e à receptividade de suas atividades pelos cidadãos. Essa é uma parcela do fenômeno de capilarização do Estado a uma maior participação da sociedade.

Somado a isso é possível notar que os órgãos públicos, mesmo os de fiscalização, estão cada vez mais se servindo de meios próprios de comunicação para exporem as atividades desenvolvidas pelo órgão com vista a conquistar maior legitimidade e apoio da sociedade. Ambas as circunstâncias se complementam: quanto maior for a legitimidade do órgão de controle frente à população maior será o seu encorajamento à realização de denúncias ou queixas.

É interessante notar os efeitos que o avanço da comunicação gerou na relação entre a sociedade e o ente estatal redesenhando-a para além da exigência de uma gestão eficiente. Em paralelo a esta reivindicação, pondera CLAD (2006), demanda-se também uma maior interlocução com a sociedade em um processo de profunda ressignificação da legitimidade política do Estado.

2.2 Reformulação da atividade governativa e as novas balizas jus-políticas impostas à administração pública: políticas públicas e a exigência de planejamento e eficiência

¹³ Mainwaring (2003) defende que apenas os agentes que possuem instrumentos próprios de *enforcement* (punição direta dos malfeitos) participa do ciclo de *accountability*. Com esse olhar, o autor exclui a opinião pública e seus instrumentos de pressão (mídia, manifestações, redes sociais) do conceito de *accountability*, na medida em que são informais ou imateriais, intangíveis. Contudo, conforme será exposto no decorrer deste capítulo, sustenta-se no presente trabalho a existência de uma dimensão social de *accountability*.



UNIVERSIDADE FEDERAL DO TOCANTINS
CÂMPUS UNIVERSITÁRIO DE PALMAS
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM DESENVOLVIMENTO REGIONAL

Os amplos desafios vividos pelas sociedades contemporâneas têm aprofundado os dilemas administrativos do Estado na sua busca em atender eficientemente as necessidades sociais (RIBEIRO e BLIACHERIENE, 2013, p. 26-28). Em síntese, percebe-se cada vez mais a insuficiência do modelo de gerenciamento dos assuntos de interesse coletivo calcado na burocracia administrativa¹⁴, o qual, ante a introdução de um “novo marco de pressão popular” (MOREIRA NETO, 2011, p. 50), passa por um processo de gradativa reformulação¹⁵.

A governança consiste no conjunto de regras, princípios e procedimentos que condicionam e dão exequibilidade prática ao exercício do poder político. Dentro dessa ampla perspectiva, encontra-se também a percepção restritiva desse fenômeno, qual seja, a de que a governança compreende um conjunto de métodos decisórios para seleção de problemas públicos e mediação das soluções mediante a participação de múltiplos agentes que, por meio da colaboração mútua (negociações e deliberações), estabelecem um pacto em torno da implementação, defendem Roseneu (2005), Lake e Kahler (2003), Canotilho (2006) e Moreira Neto (2001). Nesse sentido, a governança é ligada à potencialidade decisória do Estado e a sua posterior sujeição aos preceitos decididos¹⁶.

¹⁴ Antes, a melhoria da atividade administrativa orientava-se pela via da especialização funcional, uniformização dos procedimentos e expansão do aparato público, tornando a entidade mais hierarquizada e revisadora, alerta Bresser-Pereira (1996). Era como se, por meio da alteração da forma, fosse alcançada uma transformação substancial do conteúdo. Porém, alerta Coutinho (2019), a perpetuação da dinâmica administrativa burocratizante, que é tecnicista e autocentrada, ainda que sujeita a novos instrumentos de autocontrole, não desestimulará a ocorrência de irregularidades. Isto se deve ao fato de que a burocracia confere margem ao insulamento e ao corporativismo, aponta Filgueiras (2011) e Coutinho (2019), de maneira que apenas mediante a introdução de um novo paradigma de governança e uma mudança de perspectiva que haverá a superação das velhas práticas e a alteração significativa do modo de funcionamento da máquina pública. Em síntese, esclarecem Moreira Neto (2001) e Aragão (2005), a fórmula de governança era pautada pelo formalismo, pela hierarquização do processo decisório e pelo exercício concentrado da autoridade política.

¹⁵ Moreira Neto (2011) aponta para o fato de que o processo de deliberação dos assuntos de interesse social abriu-se à participação de novos agentes, tanto no âmbito interno da própria administração pública – na medida em que se superou a radicalidade da ideia de segmentação entre a esfera política e administrativa do aparato estatal, à semelhança do defendido por Keinert (1994), bem como foi reconhecida uma maior importância às instituições de controle, consoante sublinhado por Willeman (2017) – quanto no aspecto externo, ao permitir uma maior participação social em todos os estágios do ciclo de políticas públicas. Nesse cenário, ponderam Coutinho (2019) e Moreira Neto (2001), de um processo deliberativo de natureza fechada, em que as decisões eram desenhadas por um círculo restrito de formuladores e a sua execução e monitoramento eram limitadas, formal e materialmente, passa-se a um aberto, na qual a decisão passa a ser composta, e não mais imposta.

¹⁶ Por isso, inevitavelmente, estará no cerne desse fenômeno a responsabilidade: “a condução responsável [e vinculativa] dos assuntos de interesse público”, expõe Canotilho (2003, p. 327). Trata-se, pois, do estabelecimento de parâmetros para a prossecução do interesse público, pondera Aragão (2005).



UNIVERSIDADE FEDERAL DO TOCANTINS
CÂMPUS UNIVERSITÁRIO DE PALMAS
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM DESENVOLVIMENTO REGIONAL

À semelhança das lições de Costa (2012), Ribeiro e Bliacheriene (2013) e Torres (2001), impõe anotar que os novos parâmetros de governança assumem como premissa legitimadora a transparência¹⁷ (ativa e passiva), a participação (inserção de novos agentes e o aprofundamento das informações consideradas), o planejamento (imposição de balizas mais consistentes relativas à coerência e à eficiência das decisões e os resultados propostos), a responsabilização (expansão dos instrumentos de monitoramento e avaliação da função administrativa). A unilateralidade do governo cede terreno à governança cooperativa, em cujo âmbito é nutrido um vínculo mais dialógico e interativo entre as múltiplas instâncias decisórias e a sociedade civil: “com isto, os diálogos político e administrativo se expandem, se interligam e se processualizam” (COUTINHO, 2020, p. 61). Permanece o papel central do governo, vez que, conforme aponta Moreira Neto (2011), este atua como agente de aglutinação e intermediação das várias correntes políticas existentes¹⁸, sem olvidar, contudo, que o seu agir governativo possa ser estruturado em uma maior carga informativa e um novo compromisso com a vontade social¹⁹ e com resultados concretos.

¹⁷ Como McDermott (2010) e Navarro (2012) deixam claro, quanto mais aberto o fluxo de dados governamentais, maior o acesso à informação pública sobre o passado (história das ações governamentais), o presente (implementação atual de políticas públicas) e o futuro (perspectivas e planejamento de medidas futuras), maior será o desenvolvimento de uma sociedade democrática. Sob a perspectiva do controle social, convém trazer à baila a advertência de Ramalho e Bliacheriene (2021) acerca do maior desenvolvimento da transparência pela perspectiva ativa – e mesmo no âmbito acadêmico há um maior enfoque dos estudos nessa atividade, pontuam Micherner, Contreras e Niskier (2015). Trata-se de um fenômeno derivado da mentalidade brasileira de enfrentar os problemas públicos pelo prisma estatal, tendo-o como instrumento suficiente, quando não único, para a solução das adversidades sociais, conforme exposto por Abrucio, Pedroti e Pó (2010) e Nohara (2012). Ora, conforme visto ao longo desta abordagem, a reforma da administração pública volta-se justamente a superar o insulamento burocrático e as suas mazelas, sobretudo com relação ao descompromisso com a sociedade, tanto em termos de dialogicidade (comunicação e interação), quanto de resultados (promoção de mudanças reais e quantificáveis). Por isso, Ramalho e Bliacheriene (2021) encontram razão ao demarcar que o aperfeiçoamento do Estado passa pela superação do entendimento unidirecional da administração pública e a sua sujeição às exigências cidadãs, forjando-se uma cultura de responsabilidade frente ao público. Para tanto, é elementar que se promova a institucionalização de instrumentos de transparência passiva, em particular em face do amplo avanço da tecnologia de informação e comunicação (TIC).

¹⁸ Com a reforma do Estado, incrementa-se a governabilidade por meio de uma estruturação democrática na qual, por um lado, perpetua-se o governo como instância decisória final sobre as ações de interesse público e, por outro, submete-o a um novo aparato de controles – intra e interorgânico e social –, explica Costa (2012). O desafio do processo de reestruturação estatal, sublinha Przeworski (2006), é o de encontrar um denominador comum, um ponto de equilíbrio entre o fortalecimento das funções públicas, dando-lhe maior alcance para a realização das demandas sociais, e a sujeição destas mesmas atividades a um maior controle.

¹⁹ Segundo Rosanvallon (2018), passa-se de uma democracia de autorização (na qual o cidadão atua como mero homologador das autoridades, pressupondo-se a aceitação das suas decisões posteriores vez que se reserva aos indivíduos a participação em intervalos eleitorais intermitentes) à uma democracia de exercício (em que a manutenção da legitimidade prolonga-se ao longo do mandato público, cabendo-lhe promover uma aproximação com a coletividade).



UNIVERSIDADE FEDERAL DO TOCANTINS
CÂMPUS UNIVERSITÁRIO DE PALMAS
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM DESENVOLVIMENTO REGIONAL

Tem-se hoje a “consciência da falibilidade decisória” (SAAD, 2016, p. 50) oriunda da superação do modelo da ação racional, que presumia a profunda inteligência por parte dos agentes das causalidades, dos meios disponíveis e das consequências de cada comportamento, por ocasião das limitações tanto pessoais como organizacionais que impossibilitam deduzir o pleno conhecimento dos agentes quanto aos comportamentos esperados pelos comandos normativos e pela população. Assim, ao relativizar o pretense conhecimento do legislador e do administrador quanto à vontade impressa no ordenamento jurídico – trabalhando-se com a racionalidade possível, e não com a racionalidade normativa, no sentido de que esta é incapaz de antecipar, com precisão, os comportamentos esperados, alerta Saad (2016) – assume-se necessário a realização de um conjunto de atos instrutivos visando o aprofundamento das informações orientados a conferir um planejamento integrado dos atos governativos futuros.

Reconhece-se a existência de restrições institucionais (formais e informais) que somente mediante um procedimento minimamente aberto e por meio do reforço gradativo das capacidades organizacionais poderão ser superadas. Não é sem razão, portanto, que Oszlak (1989) e Saad (2016) aponta para a problemática relativa ao conflito e à incerteza do cenário sob o qual as políticas públicas são idealizadas e articuladas, de modo que diferentes tipos de políticas podem requerer modos específicos de formulação e implementação. Em vista disso, deve-se reconhecer a flexibilidade do processo e a necessidade de intersecção de vontades na gestão não apenas dos fatos conjunturais (administração do presente), alerta Bucci (1997), como também, e sobretudo, o “planejamento do futuro” (COMPARATO, 1989, p. 102).

Desse modo, o elemento procedimental adquire relevo na medida em que, reconhecida a incompletude dos modelos de ação racional, admite-se uma carga incremental ao processo decisório: de um lado, admite-se uma maior liberdade integrativa aos agentes expressada por ampla margem de discricionariedade, anotam Enterría e Fernandez (1990), e, de outro, reforça-se a interação mediada procedimentalmente e constringida dentro de escopos de controle (reforço das capacidades institucionais de exercerem o *accountability*).

Os atos constitutivos das políticas públicas, por enquadrarem-se dentro de uma ordenação (e, portanto, necessariamente articulada com os demais atos constitutivos), possuem uma função estrutural: a de servirem com eficiência a fins particulares que, em última análise, estão vinculados



UNIVERSIDADE FEDERAL DO TOCANTINS
CÂMPUS UNIVERSITÁRIO DE PALMAS
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM DESENVOLVIMENTO REGIONAL

e subordinados ao fim principal e último da respectiva política pública. Ou seja, mostram-se “legais os fins, propósitos, componentes e atividades na medida em que sejam capazes de desempenhar as funções que lhes cabem na estrutura” (SAAD, 2016, p. 29). É, pois, mediante um juízo pragmático de adequação que se afere a legalidade de um elemento interno da política pública. Conforme exposto por Saad (2016), o juízo jurídico referente às políticas públicas afasta-se de um conteúdo retórico (semântico) e se volta a uma perspectiva essencialmente pragmática. Assim, a efetividade de determinada medida será aferida por ocasião da sua capacidade de atender fática ou abstratamente a objetivos que lhe precedem.

Com isso, pondera Grau (1978, p. 75-76), o exame jurídico das políticas públicas admite como elemento decisivo à sua inteligência a avaliação prospectiva dos fatos, situando-os em face de um fim a ser perseguido. Lança-se, pois, um “olhar para o futuro” (SAAD, 2016, p. 26), em que a norma não é voltada a tipos determinados de conduta, mas sim a expansão do alcance da própria atividade abrangida pela respectiva normatividade - por permitirem uma comparação das medidas tomadas e os fins efetivamente alcançados em face dos fins traçados previamente (os fins potenciais). Por conseguinte, a exegese jurídica afasta-se da visão retrospectiva, como fazia a hermenêutica tradicional, e envereda por uma seara muito mais desafiadora: a de proceder com um exame cujas premissas jurídicas encontram-se abertas semanticamente, de modo que a aplicação do ordenamento deverá apreender e expressar sobre os atos constitutivos da política avaliada a própria estrutura programática, finalística, dada à respectiva política.

Segundo Offe (1984), são três as dimensões de apreciação das políticas públicas: i) a conformidade legal, ii) a efetividade funcional e iii) o consenso político. Por serem circunstâncias distintas, a validade sob determinado aspecto não implica, necessariamente, o mesmo resultado quanto a outro.

A conformidade legal relaciona-se à estrita sujeição do ato ao escalonamento jurídico, de modo que a sua avaliação diz respeito ao enquadramento formal do respectivo objeto à normatividade aplicável à matéria²⁰. A efetividade funcional opera dentro de uma margem de escolhas discricionárias de meios e, por isso, o exame quanto a esse aspecto procura identificar se

²⁰ Essa inteligência é possível porque o ordenamento jurídico antecipa as premissas aplicáveis aos casos concretos, ressalta Saad (2016).



UNIVERSIDADE FEDERAL DO TOCANTINS
CÂMPUS UNIVERSITÁRIO DE PALMAS
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM DESENVOLVIMENTO REGIONAL

houve um direcionamento adequado dos atos analisados à teleologia da estrutura da política pública²¹. Já o consenso político refere-se à adesão política - parlamentar e social - quanto às proposições perseguidas. Neste quadrante, os atos são apresentados pela perspectiva legitimatória, ou seja, em face da sua capacidade de agregar apoio político à respectiva política pública²².

A complexidade das políticas públicas consiste no atendimento simultâneo a esses pormenores, muitas das vezes não coincidentes e conflitantes - razão pela qual a administração pública nem sempre é exitosa na sua missão de harmonizar os fundamentos jurídicos, as funções administrativo-operacionais e os interesses legitimatórios junto à sociedade, sinaliza Saad (2016). Isto ocorre porque, alerta Offe (1984, p. 225), há um desnível legitimatório entre o modelo racional-legal da administração burocrática, que retira e presume a absoluta legitimidade das suas ações por ocasião das prescrições normativo-jurídicas, e a sua capacidade de operar consensos no substrato social - este muito mais afeito às tarefas e aos produtos gerados. À população importa mais as funções administrativas da política pública - esta afeita mais à capacidade institucional de planejar e executar que a de intuir e enquadrar os seus respectivos atos nos moldes formais engendrados pelo ordenamento jurídico.

Ademais, a referida harmonização da legalidade, da eficiência e da legitimidade se torna ainda mais intrincada, e precária, em virtude dos limites intrínsecos do planejamento da atividade de política pública que opera em três “redes de interdependência” (SAAD, 2016, p. 44-45): a interdependência hierárquica, que se traduz na capacidade de orientação de condutas dos agentes envolvidos em torno dos objetivos desenhados, ou seja, o grau de autoridade das respectivas decisões sobre a atitude dos sujeitos; a interdependência funcional, que abrange a competência no desempenho das missões particulares de cada etapa procedimental e a sua perícia em gerar informações aos demais agentes, ou seja, trata-se da perícia das fases intermediárias e da articulação entre si, dando um encadeamento ordenado ao conjunto da atividade; e a

²¹ Nesse caso, as premissas não são inteiramente antecipadas pelo ordenamento jurídico - adianta-se apenas os objetivos perseguidos, enquanto a definição das funções administrativas, dos meios e do seu enquadramento dentro do processo, permanecem abertas à atividade futura, ensina Saad (2016).

²² Nesse caso, as premissas não são antecipadas pelo ordenamento jurídico, justamente porque a inteligência social é desimpedida (não ser vinculada) e aberta (imprecisa, não antecipável, formada na ocasião das circunstâncias), sublinha Saad (2016).



UNIVERSIDADE FEDERAL DO TOCANTINS
CÂMPUS UNIVERSITÁRIO DE PALMAS
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM DESENVOLVIMENTO REGIONAL

interdependência de provisão, essa consistente na disputa pela distribuição de bens materiais e financeiros - que são escassos, por essência - e no uso adequado dos recursos destinados.

Há, portanto, um cenário de ampla imprevisibilidade, mesmo em face de uma prévia avaliação das contingências futuras - o que dirime a crença no modelo de ação racional da ação governativa e sobreleva na análise jurídico-normativa das políticas públicas os limites endógenos e exógenos do agir administrativo, sublinha Saad (2016). Por outro lado, não há como desconsiderar que o planejamento é a mola propulsora da atividade governativa, bem como imposição constitucional a teor do art. 174 da CF. Qualquer que seja a estruturação ideológica do Estado, mínimo ou interventivo, será o planejamento o qualificador dos intentos estatais, pontua Saad (2016)²³.

Assim, o fortalecimento das funções públicas ocorre por meio de novas exigências quanto ao planejamento da atividade pública e pela introdução de novos instrumentos de manejo da coisa pública. Hood (1991) e Costa (2012) apontam para o vigoroso processo de inscrição de um maior planejamento na administração pública por meio de uma exigência de objetivos claros, definição de metas e levantamento de indicadores, elaboração de políticas multidisciplinares e multissetoriais, a serem articuladas entre diversas entidades, públicas e privadas²⁴. Rompe-se o enfoque no exame de conformidade legal dos atos administrativos – que, em geral, restringia a atividade administrativa a aspectos formais²⁵, sublinha Coutinho (2020). Passa-se a um exame

²³ Por outro lado, contudo, não se pode perder de vista que a expansão das dimensões do Estado mediante a incorporação de novos parâmetros interventivos contribui para a complexificação do planejamento, bem como que o fundamento do Estado de Bem-estar social é o de operar como complemento (intervenção por direção e/ou por indução) ou substituto (intervenção por absorção) da atividade privada, leciona Grau (1978), e, por isso, espera-se que aquela atue com um maior desembaraço frente ao interesse coletivo, do contrário a atividade pública não apresentará um diferencial em face das operações privadas. Para tanto, o “Estado planejador não intervém, simplesmente; intervém de modo racional, ordenado, sistemático, para consecução de fins socialmente relevantes” (SAAD, 2016, p. 57).

²⁴ A esse aspecto, cumpre destacar lições de Canotilho (2003), Keinert (1994) e Gordillo (1974) no sentido de que a ideia de governança pública pressupõe a articulação das searas jurídica e administrativa com as demais áreas acadêmicas, sobretudo a econômica, exigindo-se um trato interdisciplinar às demandas da sociedade: “o enorme avanço dos estudos da ciência da administração [...] está despertando a consciência de que a solução jurídica não é ‘a’ solução do problema administrativo, senão apenas uma de suas facetas” (GORDILLO, 1974, p. VI-18 a VI-20).

²⁵ Trazendo a problemática ao contexto brasileiro, convém reprimir que, conforme Keinert (1994) reforça, há uma tendência dos países de colonização ibérica de encarar a administração pública pela perspectiva eminentemente jurídica. Assim, os problemas administrativos se situavam no âmbito da normatividade, de modo que a sua solução passava pela aprovação de novas leis e regulamentos infralegais, na reformulação de procedimentos e prazos, na especialização de novas atividades e agentes, enfim, na expansão do aparato burocrático estatal. Em sentido similar, Abrucio, Pedroti e Pó (2010) apresentam um panorama histórico dos estágios de implementação da burocracia-weberiana como ferramenta de aperfeiçoamento do Estado brasileiro e sua capacidade de formulação de políticas



UNIVERSIDADE FEDERAL DO TOCANTINS
CÂMPUS UNIVERSITÁRIO DE PALMAS
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM DESENVOLVIMENTO REGIONAL

voltado ao desempenho dos órgãos públicos e na sua capacidade de gerar resultados eficientemente.

Trata-se, pois, de um maior rigor ético e finalístico com a alocação dos recursos públicos, por reconhecê-lo como inevitavelmente escasso. Nesse viés, aceita-se como pleno o emprego do erário em ações produtivas, que gerem efeitos, e, por serem concretos, são passíveis de mensuração e avaliação, quantitativa e qualitativamente. Desse modo, aprofundando-se o “caráter finalístico da atuação estatal” (MOREIRA NETO, 2001, p. 67) e introduzindo-se a “lógica dos resultados” (CLAD, 2006, p. 16), a legitimidade do agir governativo estará associado à sua aptidão para alterar a realidade social a que se destina²⁶.

O planejamento público insere-se dentro desse quadro, reforçam Abrucio, Pedroti e Pó

públicas: i) na fase colonial até a primeira república, apenas o Exército e o Itamaraty firmaram-se como ilhas de excelência burocráticas; ii) na segunda república e Era Vargas, o DASP (Departamento Administrativo do Serviço Público) serve de instrumento para a reforma do Estado, centralizando e pautando as propostas para introdução do método burocrático no arcabouço brasileiro; iii) na Era Militar, mediante a aprovação do Decreto-Lei nº 200, sob o ímpeto da pretensa superioridade da técnica administrativa sobre a política, promove-se a tecnoburocracia. Por outro lado, visando superar essa perspectiva burocratizante, as reformas do Estado empreendidas na década de 90 no Brasil buscaram mudar o papel estatal: “não se trata de pensar numa burocracia para o desenvolvimento nos moldes das décadas de 1960 e 1970” (CLAD, 2006, p. 25), e sim no incremento da governança por meio da participação de novos agentes, sobretudo a sociedade civil, transparência e planejamento público, bem como o aprofundamento dos instrumentos de controle sobre as instâncias decisórias e a posterior execução das políticas traçadas, esclarece Pacheco (2010).

²⁶ Costa (2012, p. 169) compreende que o redimensionamento da relação entre a esfera pública e a sociedade erige o “Estado garantidor”, em cujo âmbito há uma repaginação da ação fiscal vinculando-se a compromissos derivativos da boa gestão. Em sentido semelhante, reconhecendo como um direito fundamental do cidadão, Freitas (2009) defende a existência de um dever estatal de boa administração, ou, nos dizeres de Hachem (2014), o direito à tutela administrativa efetiva. Na conceituação de Freitas (2009, p. 22), trata-se do direito à “prestação administrativa eficiente e eficaz, [a ser efetuada com proporcionalidade], com transparência, motivação, imparcialidade e respeito à moralidade, à participação social e à plena responsabilidade por suas condutas omissivas e comissivas”. A constitucionalização do direito administrativo e a sua vinculação direta aos valores encartados nos direitos fundamentais aponta para a recepção, implícita, do direito à boa administração. Em uma perspectiva restritiva, o direito à boa administração pode ser identificado como manifestação do encarte mínimo de condutas da Administração indicados no art. 37 da Constituição Federal, ou mais precisamente o princípio da eficiência, pondera Mello (2013), em que pese, sob um olhar ampliativo, possa-se extrair os fundamentos de tal direito fundamental dos próprios princípios estruturantes da República brasileira, sublinha Carvalho (2013). Esse entrelaçamento da atividade administrativa aos valores constitucionais conduz a administração pública a ter de observar a cogência da totalidade dos princípios fundamentais da Carta Magna, que passam a regê-la de maneira imediata, pontua Reck e Bevilacqua (2020). No tocante à instrumentalização desse dever, esclarece Hachem (2014), a administração pública estará proibida de atuar em defesa dos interesses públicos secundários (os da própria administração) quando estes forem colidentes com os primários (os da sociedade), ou seja, quando forem discrepantes aos direitos fundamentais. Assim, continua o Hachem (2014, p. 291), “a tutela administrativa efetiva consiste no direito fundamental do cidadão de receber da Administração Pública, em prazo razoável, uma tutela efetiva – espontânea, integral e igualitária – dos seus direitos”.



UNIVERSIDADE FEDERAL DO TOCANTINS
CÂMPUS UNIVERSITÁRIO DE PALMAS
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM DESENVOLVIMENTO REGIONAL

(2010). O desenho das políticas públicas fundamentais do Estado nada mais é do que o exercício das competências dos poderes representativos de delimitar os marcos jus-políticos da agenda política fundamental, por meio dos quais, posteriormente, ocorrerá tanto a execução dessa decisão estratégica, quanto o consequente controle, interno e externo²⁷. Em simetria com o apregoado por Alencar (2018), Majone (2006) e Kaufman, Kraay e Mastruzzi (2009), a estipulação de metas lança elementos para o exercício de atividades de forma complementar e integrada entre os órgãos e a sociedade civil, permitindo uma continuidade da função de governança mediante a participação das demais instâncias controladoras e, eventualmente, um ajuste das decisões²⁸.

Desse modo, é a procedimentalização do planejamento a mola propulsora da atividade governativa²⁹. Será somente mediante uma racional, coesa e prévia demarcação dos parâmetros

²⁷ Essa estruturação do diálogo institucional e da constrição mútua em torno de competências bem delimitadas em um arcabouço de controle é bem explicado por Loewestein (1986) ao identificar que a estruturação do poder político em centros de exercício ocorre sob aspectos estático e dinâmico, paulatinamente. O viés estático relaciona-se à distribuição pelo ordenamento constitucional de competências entre as múltiplas camadas governativas. Dentro dessa disposição, coexistem esferas decisórias justapostas, as unidades federativas. Por outro lado, visando complementá-la – ainda no aspecto estático da estruturação do poder político –, o constituinte promove também uma segmentação dinâmica do poder político entre instituições distintas, componentes destas esferas governativas. Trata-se dos organismos por meio do qual se manifestam as funções públicas, os quais, no exercício dos espaços de competência reservados pelo ordenamento jus-político, i) definirão a política fundamental e ii) executarão a política fundamental. Ocorre que, ao lado da formação da agenda e da execução das decisões políticas fundamentais, haverá o controle mútuo quanto à execução da política fundamental, intra e interorganicamente, bem como pela sociedade. Ou seja, o exercício de competências constitucionais redundará em interferências recíprocas entre os organismos políticos, dando ensejo ao diálogo institucional e à construção cooperativa do provimento final. Assim, junto à distribuição estática do poder político, soma-se a movimentação das instituições para, dentro do seu regime jurídico e da sua margem de atuação discricionária, interagirem e, eventualmente, constrangerem-se em torno da pauta das políticas fundamentais traçadas. Desse modo, são dinâmicas a distribuição e o exercício do poder vez que a definição da agenda não encerra a movimentação do arcabouço orgânico do Estado. Pelo contrário, apenas dá ensejo a seu movimento.

²⁸ Conforme exposto por Kaufman, Kraay e Mastruzzi (2009), os indicadores são elementos fundamentais porque assinalam de maneira clara e simplificada a ampla variedade de informações relativas à gestão pública. Desse modo, é não somente útil como também conveniente que a administração pública trabalhe com indicadores para as suas ações, os quais organizarão e resumirão os objetivos e metas a serem alcançados. Por outro lado, defender a necessidade de trabalhar com indicadores não significa reduzir a administração pública a seu aspecto econômico e matemático. Pelo contrário, explica Alencar (2018), os indicadores devem abarcar também elementos subjetivos, a percepção dos usuários e seus sentimentos quanto à gestão pública – ou seja, é necessário que os indicadores traduzam a legitimidade da ação governativa junto ao público.

²⁹ Na medida em que se supera o dogma do pleno conhecimento do legislador e do administrador quanto à realidade fática sobre a qual irão atuar (modelo de ação racional) e se tem por limitadas as informações disponíveis aos agentes decisórios, adquire relevo a procedimentalização do agir governativo tendente a aprofundar a carga informativa e a inteligência das condições particulares do caso visando um melhor ajuste da futura decisão. Por conseguinte, esclarece Saad (2016), a formação de vontades está diretamente relacionado ao procedimento (às fases e atos realizados que tornaram possível, dentro de um encadeamento sequencial e coordenado, um provimento final), de modo que o seu controle necessariamente terá de passar pelo exame dos atos instrutórios e a sua adequação ao caso concreto, em um



UNIVERSIDADE FEDERAL DO TOCANTINS
CÂMPUS UNIVERSITÁRIO DE PALMAS
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM DESENVOLVIMENTO REGIONAL

das políticas fundamentais, reforçam Sand (2004) e Aragão (2005), que haverá subsídios à atuação posterior, do contrário haverá uma mera aleatoriedade decisória, com prejuízos claros aos objetivos da atividade pública. Não somente isso. A estruturação da atividade governativa em um ambiente de amplo planejamento e transparência quanto aos objetivos visados confere à sociedade maior confiança com o trato público, elemento essencial à legitimidade da esfera administrativa.

A expansão das demandas públicas e a contínua ineficiência estatal³⁰ promoveu uma erosão da legitimidade do governo como instância de resolução das controvérsias sociais, alertam Canotilho (2006), Torres (2008) e Bochenek (2008). A inexistência de recursos suficientes às carências sociais e a crescente percepção do caráter escasso do erário redimensionou a conflituosidade do processo de desenho das políticas públicas – que, no entender de Moreira Neto (2001) espelha a ascensão dos contrapoderes sociais³¹ que passam a disputar terreno e a influir sobre a atividade governativa. Há uma reconfiguração da estrutura de governança pública, agora situada dentro de um “cenário de risco” (TORRES, 2008, p. 17) ou em contato com uma “sociedade de risco” (ROTHSTEIN, 2006, p. 215), nos quais os problemas públicos abrangem uma maior escala e intensidade e cuja ocorrência dá ensejo a uma nova relação entre os

aspecto formal, e o conteúdo dos dados levantados, em uma avaliação material dos respectivos atos, alcançando-se a cognição envolvida.

³⁰ Avaliando esse percurso de aprofundamento das demandas sociais, Baleeiro (2012, p. 3) alerta para o fato de que o Estado se tornou o maior consumidor de riquezas e serviços do mundo civilizado. Não sem motivo, portanto, é possível notar um agigantamento estatal, sobretudo em face da publicização dos múltiplos campos da vida em sociedade, o que implicou no avanço do poder público sobre as respectivas esferas. Por outro lado, consoante destacado por Baracho (1996, p. 4), a sociedade contemporânea não aguenta mais um sistema administrativo supercarregado e desorganizado. Destinada à inovação, a sociedade contemporânea possui um anseio por procedimentos mais céleres e eficientes, e não mais pelos instrumentos tradicionais e estáticos de governança, o que ocasiona uma nova tensão entre as forças tradicionais do Estado e a nova dinâmica da coletividade.

³¹ Antes, o pêndulo da autoridade sempre tendia à vontade da esfera pública, explica Moreira Neto (2001) – excetuado nos casos de conflagrada contestação social e ruptura institucional. Atualmente, de maneira distinta, o pêndulo oscila conforme a capacidade de influência do agente decisório – o seu poder de mando dependerá da sua aptidão para convencer e articular o conteúdo das suas decisões junto ao público, esclarece Coutinho (2019). Isto porque se vive uma “democracia de influência” (COUTINHO, 2019, p. 65), na qual é constituída uma rede de articulações e de pressão social – os contrapoderes sociais, conforme exposição de Moreira Neto (2001). Por conseguinte, a governança estatal, por não lidar apenas com questões de interesse interno nem tampouco por ter por aceitas as suas decisões, deve organizar-se em rede (aprofundar a relação com o entorno), coordenando um processo decisório compartilhado com múltiplos agentes, públicos e privados, como forma, inclusive, de precisar com maior coerência teleológica (indicação precisa dos fins visados), o que ampliará a legitimidade das suas ações futuras frente à comunidade, anotam Pacheco (2018) e Kooiman (2003). Nessa perspectiva, será mais eficiente em termos de legitimidade a ação que conseguir agregar maior confiança e orientar de forma mais ampla e persuasiva a ação coletiva, pontuam Calland e Koechllin (2009), Coutinho (2019) e Moreira Neto (2001)



UNIVERSIDADE FEDERAL DO TOCANTINS
CÂMPUS UNIVERSITÁRIO DE PALMAS
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM DESENVOLVIMENTO REGIONAL

representantes e os representados.

A mensuração de desempenho passa pela estruturação de uma metodologia que prescreva de maneira clara os objetivos, as metas, os indicadores e os recursos (aspectos objetivos), os agentes, as competências e as responsabilidades (aspecto subjetivo), os prazos e os estágios das ações implementadoras (aspectos operacionais), anota Chrispino (2016). Trata-se de “incrementar a capacidade de reconhecer, estabelecer e prever [fase de desenho], implementar [fase de execução] e monitorar [fase fiscalizatória, em sentido restrito³²] e examinar [fase avaliativa] as atividades de interesse público” (ALENCAR, 2018, p. 94).

O planejamento é o meio, a coerência é o fim visado³³. Por outro lado, a impossibilidade de obtenção de informações completas não pode servir de entrave fatal à pretensão de dar coerência às decisões de interesse público³⁴. Pelo contrário, a limitação do conhecimento possível acerca da realidade atua como impulso ao planejamento, porquanto, por meio dele, a autoridade decisória delimita aos demais atores, internos e externos, as circunstâncias mediante as quais o levaram àquelas deliberações.

Ao assumir como sustentáculo do agir administrativo o mapeamento prévio de objetivos, metas e indicadores e ao filiar as atividades futuras ao desempenho frente ao cenário traçado, a administração pública e as entidades controladoras incorporam e fazem das suas funções governativas o exercício de uma “lógica reflexiva” Pacheco (2018, p. 154): a de que a validade das suas ações estará vinculada à argumentação, à motivação constante dos seus passos por ocasião do dever de prospecção dos resultados visados em face dos efetivamente atingidos. Com isso, promove-se um contínuo processo de construção e reconstrução de intencionalidades, conforme

³² Alerta-se que todo o ciclo de política pública é fiscalizável. Assim, em sentido amplo, o monitoramento quantitativo e qualitativo da atividade pública se estende a todas as fases internas. Por outro lado, não é de todo inadequado a indicação da fase de monitoramento em paralelo à execução, por ser esta a etapa concreta de dispêndio de recursos (financeiros, humanos, físicos) para efetivação da respectiva política, demandando um maior acompanhamento.

³³ Conforme exposto por Bochenek (2008) e Riani (2013), a coerência advém de um processo contínuo de retroalimentação do agir governativo. Da capacidade de avaliar, ininterruptamente, as situações passadas, presentes e futuras, aprendendo com as falhas e corrigindo as ações seguintes advém a adequação dos meios propostos aos reais – apropriados e, sobretudo, possíveis dentro do panorama concreto de circunstâncias.

³⁴ Canotilho (2003) alerta para a dificuldade do poder central de estabelecer marcos regulatórios unitários capazes de ordenar de maneira concentrada, racional e coerente as cada vez mais complexas, crescentes e diversificadas pretensões sociais. Assim, pondera Bochenek (2008), o caminho a ser trilhado pelo sistema de governança é o da coordenação e integração de ações, situando-as em diversos níveis (nacional, regional e local), formas (programas e projetos) e momentos (fases).



UNIVERSIDADE FEDERAL DO TOCANTINS
CÂMPUS UNIVERSITÁRIO DE PALMAS
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM DESENVOLVIMENTO REGIONAL

sublinha Garcia (2009), e tanto o agir administrativo quanto o seu posterior controle, interno e externo, movem-se pela argumentação racional acerca de indicadores objetivos e subjetivos.

Por outro lado, o planejamento visa à manutenção da coerência das políticas traçadas, inclusive a sua repercussão sobre as gerações futuras, a sustentabilidade das condições econômicas, naturais e sociais³⁵. No âmbito da sustentabilidade econômica, cabe o questionamento: o que são os déficits públicos senão contas a serem pagas amanhã? A pecúnia pública é finita e, ao gastá-la, a coletividade compartilha o bônus (utilidades materiais auferidas) como também o ônus do seu dispêndio (a redução dos valores disponíveis, quando não a ineficiência, os favorecimentos, os desvios de recursos e seus malefícios)³⁶.

Resta evidente, portanto, que a efetivação dos direitos sociais ocorre em um cenário de inevitável tensão: constrói-se no presente as circunstâncias condicionantes do futuro, tanto o social, quanto o econômico. O bem-estar da sociedade vindoura está diretamente atrelado às escolhas das gerações pretéritas, que lhes legarão boas ou más condições existenciais³⁷. Transportar à fórmula dos direitos os custos envolvidos na sua efetivação é, pois, uma forma de dar-lhe a necessária medida a medida que conscientiza os agentes envolvidos de que será somente por meio de um gasto razoável e bem gerido que se alcançará um resultado a contento.

³⁵ Por sustentabilidade, entende-se, conforme leciona Canotilho (2006) e Marino (2014, p. 173), a proteção a longo prazo de recursos através do planejamento, da economia e da instituição de obrigações de condutas e de resultados. Trata-se de um preceito estruturante do Estado, de cuja observância depende a própria preservação da solvência da ordem estatal. O problema da sustentabilidade, portanto, extrapola a perspectiva estritamente ambiental, como em geral é abordado, apresentando-se como uma realidade multidimensional, em cujo âmbito também se insere as finanças públicas.

³⁶ Ademais, agravando-se este cenário, em um ambiente de escassez de recursos - não apenas econômicos, como também os naturais -, passa-se a lidar com uma insegurança mais ampla que a insegurança jurídica tradicional, de modo que a discussão que se coloca é: pode a geração atual obstar o desenvolvimento da seguinte? A solidariedade decorrente do existir socialmente instrui uma nova forma de responsabilidade: a responsabilidade intergeracional. Trata-se de um dever que se prolonga no tempo e alcança o “direito ao futuro” (FREITAS, 2019, p. 73), afinal não pode o presente inviabilizar os direitos fundamentais, ainda que de gerações supervenientes. Ou seja, uma realidade que se alicerce intertemporalmente. Por isso, o desenvolvimento de que trata o art. 3º da Constituição Federal de 1988 é, à rigor, um desenvolvimento sustentável. Porém, seu fundamento permeia todo o texto constitucional, destaca Marino (2015, p. 189): abrange os princípios da isonomia (art. 150, II), capacidade contributiva (art. 145, §1º), proteção às gerações futuras (art. 225) e, de modo imediato, os objetivos da República Federativa do Brasil (art. 3º).

³⁷ É interessante notar que a perspectiva de longo prazo do princípio da intergeracionalidade das finanças públicas amplia o escopo de legitimação sobre o qual deve se estruturar o processo decisório. Ocorre uma “destemporalização” (OST, 1999, p. 39) dos parâmetros legitimatórios: deve-se levar em conta agentes que sequer estão a participar do processo deliberativo (as gerações futuras), pontua Coutinho (2019). Essa ampliação da complexidade das políticas públicas aprofunda os desafios relativos ao planejamento, tornando um imperativo que haja uma programação estratégica das despesas, fazendo valer cada valor investido.



UNIVERSIDADE FEDERAL DO TOCANTINS
CÂMPUS UNIVERSITÁRIO DE PALMAS
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM DESENVOLVIMENTO REGIONAL

Ocorre que, para a realização dessas etapas de planejamento, é elementar que existam setores estratégicos, bem estruturados organicamente (dotados de recursos físicos, financeiros e humanos) que atuem como sustentáculo operacional aos setores diretivos da instituição. Caberá às esferas governativas e aos setores estratégicos de assessoramento estruturarem uma arquitetura decisória que congregue as múltiplas realidades abrangidas em seu plano, partindo do geral aos aspectos regionalizados. Essa articulação dos vários níveis de poder é a pré-condição para que exista não apenas uma adesão dos múltiplos agentes envolvidos como também uma atuação coesa e, sobretudo, responsável³⁸, indicam Aragão (2005) e Canotilho (2006). Por isso, o efetivo planejamento passa pela capacidade de articulação entre os vários níveis da ação futura (global, regional e local), a distribuição e coordenação de atribuições a diversos atores e o incremento paulatino de informações a cada ciclo de desenho, implementação e exame final da respectiva política.

2.3 Delimitação da estrutura das políticas públicas à luz da teoria do programa e dos métodos do planejamento orientado por objetivos e do marco lógico

2.3.1 Fases do ciclo de políticas públicas

Promovendo-se a planificação da política pública em um marco estruturado, o exercício das funções administrativas abre-se à “curva de aprendizado” (ARMANI, 2009, p. 31). A referida curva é um ciclo de aperfeiçoamento do conhecimento em torno de metodologias decisórias que ocorrem em um processo contínuo de autorreferenciamento: i) ação continuada, ii) reflexão, iii) aprendizado (sistematização), iv) nova compreensão, v) nova análise de contexto, e o ciclo recomeça, aponta Armani (2009).

A implementação de atividades dentro de um enquadramento de planejamento e avaliação,

³⁸ Conforme exposto por Pacheco (2018), a participação conduz ao conhecimento. Desta forma, o incremento da participação é uma via de constante aperfeiçoamento – tanto do próprio processo decisório, vez que a ampliação dos agentes conduzirá a um maior contraditório e ao aprofundamento da carga informacional, quanto dos participantes, que compreenderão melhor as problemáticas envolvidas, as opções possíveis e a decisão tomada. Por conseguinte, a “abertura reforça a legitimidade [ao potencializar] a aprovação e adesão voluntária dos interessados” (PACHECO, 2018, p. 155).

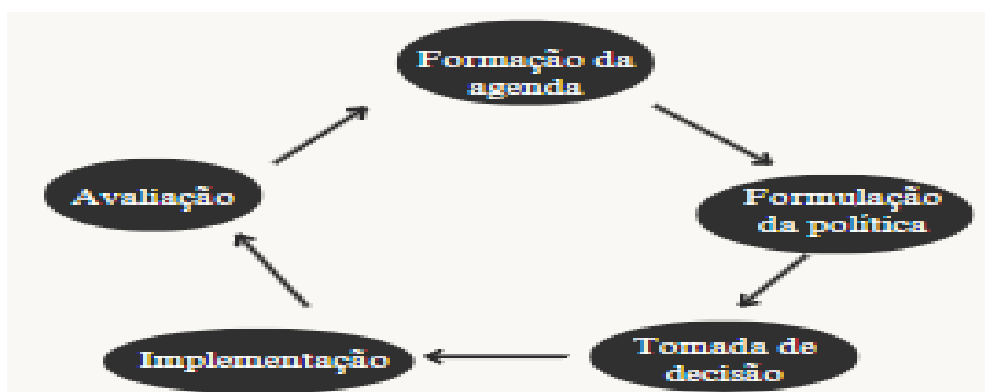


UNIVERSIDADE FEDERAL DO TOCANTINS
CÂMPUS UNIVERSITÁRIO DE PALMAS
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM DESENVOLVIMENTO REGIONAL

no qual há uma sucessão de ações e reflexões complementares, fomenta um processo de ganho cumulativo de conhecimento. A esse respeito, Armani (2009) explica que os momentos da política pública representam etapas sucessivas e interligadas necessárias para levar as funções a cabo, em cujo processamento, à medida que o ciclo avança e se consolida de maneira lógica, complementar e interdependente, fica cada vez mais difícil segmentar seus aspectos internos (o que é planejamento, monitoramento, avaliação e sistematização). É esse o grau de articulação buscado quando se fala na interdependência das etapas constitutivas da política pública.

Seguindo-se a esquematização de Armani (2009), é possível dividir as seguintes fases das políticas públicas: i) identificação, ii) elaboração, iii) aprovação, iv) execução e v) avaliação. Esse parcelamento das fases internas se aproxima com a proposta por Secchi (2011), porquanto defende que a estruturação das políticas públicas se ramifica em: i) identificação do problema, ii) formulação da agenda, iii) formulação de alternativas, iv) tomada de decisão, v) implementação e vi) avaliação. Na figura 1, são apresentadas as fases do ciclo das políticas públicas:

Figura 1 - Fases do ciclo das políticas públicas



Fonte: elaboração do autor baseado em Secchi (2011)

A fase de identificação, anota Armani (2009), é marcada pelo mapeamento das oportunidades de intervenção, consistente na demarcação do objeto, do respectivo âmbito de atividade e das eventuais limitações institucionais relevantes. Com esse horizonte, é possível examinar previamente a sustentabilidade da ideia, refletindo-se sobre o seu impacto dentro de potenciais objetivos e, sobretudo, se a organização possui estrutura para levá-la à frente (sustentabilidade política, técnica e financeira). Ou seja, deve-se perquirir se a proposta é



UNIVERSIDADE FEDERAL DO TOCANTINS
CÂMPUS UNIVERSITÁRIO DE PALMAS
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM DESENVOLVIMENTO REGIONAL

promissora. Concluído esses dois movimentos, o processo abre-se ao diagnóstico do problema (hipóteses explicativas das causas e dos efeitos gerados) e à formulação preliminar de objetivos, estratégias, resultados e atividades.

Feita a identificação dos fatores gerais, parte-se à concepção específica dos elementos estratégicos (fins), táticos (propósitos e componentes) e operacionais (atividades) da política pública, cujos pormenores serão tratados à frente neste capítulo. Essa fase é composta por: i) formulação dos aspectos teleológicos (definição do objetivo geral e dos objetivos específicos), ii) proposição de resultados imediatos (indicação das situações, bens ou serviços a serem alcançados ou fornecidos), iii) estipulação das ações necessárias e iv) reconhecimento dos fatores de risco.

Por isso, explica Secchi (2011), essa fase corresponde à identificação do problema em termos de delimitação e avaliação das possibilidades de enfrentamento, da sustentabilidade das eventuais ideias acerca da sua eventual solução. Na visão do referido autor, dentro desse estágio estará a identificação do problema (reconhecimento de problemas sociais como problemas públicos), a formação da agenda (inserção dos problemas públicos dentro de uma perspectiva de ação) e formulação de alternativas (estudo das possibilidades concretas de atuação em termos de ação, resultados, recursos e tempo).

Desenhada a política pública em termos sistemáticos, passa-se à fase de aprovação. Até esse momento, o planejamento moveu-se à luz da prospecção. É nessa etapa que ocorre a reserva concreta de recursos (humanos, físicos e financeiros) às atividades futuras. Trata-se de um momento decisivo porque será a partir da aprovação que a política adquirirá uma dimensão mais concreta. Por isso, alerta Armani (2009), é essencial que a política pública só se inicie com a certeza de que a maior parte dos recursos necessários estejam assegurados. Essa fase, reforça Secchi (2011), corresponde diretamente à capacidade técnica e financeira do agente implementador, afinal envolverá o potencial de processamento de informações relativas às alternativas de ação mediante o estabelecimento de metas, indicadores, recursos e tempo de execução em um ambiente de disputa de espaço.

Em seguida, superadas as etapas anteriores, ocorre a fase da execução, momento em que o aparato administrativo se moverá, mediante a utilização dos recursos reservados, para a implementação das atividades. Em paralelo, promove-se também o monitoramento das ações



UNIVERSIDADE FEDERAL DO TOCANTINS
CÂMPUS UNIVERSITÁRIO DE PALMAS
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM DESENVOLVIMENTO REGIONAL

executivas, observando se as ações e recursos estão seguindo a procedimentalização prevista, ou mesmo se o que está previsto está se mostrando adequado aos propósitos finais. Desse modo, é essencial que sejam elaborados indicadores para que o monitoramento identifique falhas e realize, se necessário, um ajuste de curso, explicam Ramos e Schabbach (2012).

Finda a fase executiva, sucede-se a etapa de avaliação, que ocorre em períodos específicos (parciais ou finais) da política pública. É um momento de alto esforço, porquanto concentra e escrutina um expressivo número de informações das fases pretéritas tanto em termos de recursos e meios (*inputs*) quanto de produtos (*outputs*), reforçam Ramos e Schabbach (2012).

Por outro lado, deve-se ter em mente que a avaliação forma uma fase autônoma a do monitoramento. Ambas se assemelham porque promovem o “reforço lógico do processo” (ARMANI, 2009, p. 53) ao permitir a continuidade do direcionamento dado ou a eventual correção dos seus rumos. No entanto, esclarecem Ramos e Schabbach (2012), tanto o monitoramento, quanto a avaliação dependerão em grande medida do desenho do programa: o programa deve ser idealizado para permitir uma mensuração das suas variáveis. Por isso, é elementar que se estabeleçam metas, indicadores e fatores de risco.

Outrossim, não se pode confundir o monitoramento e a avaliação. Tratam-se de estágios quantitativo e qualitativamente distintos: quantitativo, porque o montante de dados processados é bem diferente (enquanto o monitoramento se cerca de estágios ou de ações específicas, ou seja, de segmentações bem particulares, a avaliação realiza um exame de conjunto); e qualitativo, porque a forma de proceder-se a avaliação é bem mais complexa e completa. Conforme explica Armani (2009), o monitoramento abrange a conferência de aspectos específicos das ações monitoradas, em um exame superficial de verificação de dados. A fase de avaliação, distintamente, é marcada por um enquadramento informacional dos estágios pretéritos e, por conseguinte, está relacionada direta e decisivamente ao caráter retroalimentador do programa, assinala Riani (2013).

Todo esse ciclo permite um encadeamento retroalimentativo dos dados das políticas públicas, favorecendo o aperfeiçoamento contínuo tanto da atividade governativa, quanto da administrativa, que lhe dá suporte. Por outro lado, é essencial que, dentro dessa dinâmica, estabeleça-se um sistema de estruturação da política pública, para que haja uma cadeia lógica do tipo “se - então” (CASSIOLATO e GUERESI, 2010, p. 14), mediante a qual haverá uma relação



UNIVERSIDADE FEDERAL DO TOCANTINS
CÂMPUS UNIVERSITÁRIO DE PALMAS
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM DESENVOLVIMENTO REGIONAL

de dependência e continuidade entre os elementos internos da respectiva política.

2.3.2 Metodologia de estruturação das políticas públicas: métodos do planejamento orientado por objetivos (ZOPP³⁹), do marco lógico e do planejamento estratégico situacional (PES)

Outrossim, a referida metodologia em muito se assemelha ao método de matriz lógica. A estruturação das políticas públicas pela perspectiva do marco lógico mostra-se oportuna porque permite a definição objetiva e articulada dos elementos componentes do objeto estudado por meio de um registro gráfico de fácil compreensão de todo o esquema de conexões da política pública, ressaltam Cassiolato e Guerresi (2010). Embora não seja o único método, o marco lógico é bem eficaz em sistematizar a política pública em termos racionais.

Com essa perspectiva, leciona Saad (2016), a referida técnica visa inscrever uma unidade estrutural às políticas, tornando-as mais racionais e compreensíveis aos múltiplos agentes envolvidos à medida em que buscam representar as cadeias causas de um problema e o elo entre os recursos, ações e produtos dos programas que visam suprimi-lo, anota Krause (1990). Para tanto, esquematizam-se os elementos em representações gráficas que discrimina e permite a testagem das hipóteses levantadas, asseveram McLaughlin e Jordan (2010). Esse encadeamento informativo, sublinham Ribeiro e Bliacheriene (2013), torna possível que a administração do processo de programação e posterior controle da atividade pública ocorram por meio de um cronograma gerencial e operacional com etapas estabelecidas, produtos expressamente definidos, indicação precisa e clara dos responsáveis e participantes. O conjunto desses dados fomenta um ambiente de maior responsabilidade, vez que traduz toda a dimensão governativa em informações precisas que geram maior confiança e credibilidade.

Por isso, a principal vantagem do método de marco lógico é o de servir como ferramenta organizativa do processo de conceituação, desenho, execução e avaliação de projetos. Derivado dessa vantagem central, afirmam Ortegón, Pacheco e Pietro (2005), sobrevém as demais

³⁹ A sigla ZOPP deriva do seu termo original, em alemão, “Zielorientiert Projectplanung”. A referida técnica de intervenção social foi criada em 1980 pela Sociedade Alemã de Cooperação Técnica, anota Bolay (1993). Buscou-se aproximar o planejamento a ações mais efetivas de mapeamento dos problemas públicos mediante a escuta cuidadosa das pessoas envolvidas e dos beneficiários do projetos sociais, para construção cooperativa de decisões.



UNIVERSIDADE FEDERAL DO TOCANTINS
CÂMPUS UNIVERSITÁRIO DE PALMAS
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM DESENVOLVIMENTO REGIONAL

qualidades deste modelo: i) traz objetividade na elaboração e descrição dos programas, ii) permite uma sintética exposição dos elementos da política, facilitando uma visualização de conjunto e uma compreensão da interrelação entre os respectivos componentes, iii) propicia uma padronização da linguagem das múltiplas fases e programas abrangidos pela política. Armani (2009) também reforça as vantagens do método do marco lógico, vez que o utilizando para estruturar a política pública, torna-se possível i) levantar as questões-chave acerca dos problemas centrais a serem enfrentados, aprofundando-se as informações e promovendo-se uma maior transparência aos envolvidos; ii) analisar racional e sistematicamente os elementos-chave da política, propiciando-se a formulação antecipada dos parâmetros de monitoramento e avaliação por meio de indicadores; iii) antecipar os fatores de risco que, embora estejam fora do controle dos agentes envolvidos, possuem o potencial para influir no resultado do planejamento; iv) facilitar a comunicação dos agentes internos e externos; e v) favorecer a continuidade das funções mesmo em face da mudança das equipes envolvidas, porquanto haverá a delimitação clara e historicamente referenciada das atividades, tanto as pretéritas quanto as futuras.

Sequencialmente, deve-se explicitar o problema tanto pelo estabelecimento das “referências básicas do programa” (CASSIOLATO e GUERESI, 2010, p. 8), composto pela descrição do problema, indicação do programa, delimitação do público-alvo e dos beneficiários, bem como os objetivos geral e específicos, quanto pela explicação do problema, por meio da representação gráfica do problema “em árvore” (ARMANI, 2009, p. 44-45): o tronco (problema) é o eixo de vinculação das causas (situadas abaixo, como suas raízes) com as consequências (dispostas em cima, como galhos). Esse esquema permite um enfoque nas “causas críticas” (CASSIOLATO e GUERESI, 2010, p. 8), as que, concomitantemente, i) possuam alto impacto na mudança do problema, ii) ser um eixo específico e prático de ação resolutiva e iii) ser politicamente oportuno de ser resolvido. Perceba-se mediante a exposição do quadro 1 a correlação lógica dos problemas às causas e consequências, cuja percepção e mapeamento é elementar à administração pública para que desenvolva uma atividade racional e bem orientada à resolução dos fatos postos sob sua apreciação:



**UNIVERSIDADE FEDERAL DO TOCANTINS
CÂMPUS UNIVERSITÁRIO DE PALMAS
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM DESENVOLVIMENTO REGIONAL**

Quadro 1 - Desenho da explicação do problema

Consequência 1	Consequência 2	Consequência 3	Consequência “n”
Problema			
Causa 1	Causa 2	Causa 3	Causa “n”

Fonte: elaboração do autor tomando por base o esquema indicado por Cassiolato e Guerresi (2010, p. 9)

Todo esse arcabouço informativo, que mapeia o problema, suas causas e consequências, dá suporte à identificação das ações possíveis, estruturada na forma de programa. Em seguida, delimitado o problema e seus contornos, abre-se margem à estruturação do programa para alcance de resultados, conforme indicado no quadro 2:

Quadro 2 - Desenho das referências básicas do programa

Problema	Programa	Objetivo geral	Objetivo específico 1
			Objetivo específico 2
Descritores do problema (causas críticas)	Público-alvo (beneficiários e critérios de priorização)		Objetivo específico 3
			Objetivo específico “n”

Fonte: elaboração do autor tomando por base o esquema indicado por Cassiolato e Guerresi (2010, p. 8-9)

As “camadas estruturais da cadeia causal” (BRASIL, 2019, p. 12) ou “cadeia lógica de objetivos” (PFEIFFER, 2000, p. 90) alinham os elementos da política pública em um sistema de dupla checagem: passando-se dos macros aos micros componentes, define-se o “como”; percorrendo o sentido inverso, dos micros aos macros elementos, responde-se o “porquê”, pondera Pfeiffer (2000). Trata-se de um mapeamento vertical e horizontal da política pública, anota Saad (2016): no eixo vertical, parte-se das atividades aos resultados imediatos visados e seu enquadramento dentro dos objetivos, geral e específico; no eixo horizontal, delimitam-se as metas, os indicadores, os meios de verificação e as premissas. Com essa orientação esquemática, torna-se possível explicar visualmente o funcionamento da ação pública, explicam Cassiolato e Guerresi (2010), correlacionando os recursos disponíveis, as ações programadas e as mudanças almejadas. O quadro 3 apresenta a estrutura das políticas públicas segundo a matriz lógica:

Quadro 3 - Estrutura das políticas públicas segundo a matriz lógica



UNIVERSIDADE FEDERAL DO TOCANTINS
CÂMPUS UNIVERSITÁRIO DE PALMAS
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM DESENVOLVIMENTO REGIONAL

Descrição	Metas (descrição)	Indicadores (fórmula)	Meios de verificação (fontes de comprovação)	Riscos (premissas)
Fim (Objetivo geral ou superior)	Metas de impacto			
Propósito (Objetivo específico ou objetivo do programa)	Metas de efetividade			
Componentes (Resultados imediatos)	Metas de desempenho			
Atividades	Metas operacionais			

Fonte: atualizado de Saad (2016, p. 191), de Cassiolato e Guerresi (2010, p. 6) e de Pfeiffer (2010, p. 810)

No protótipo anterior, o fim é a descrição da política pública em nível macro, superior, como expressão, no mais das vezes, diretamente constitucional, ressalta Saad (2016). Por isso, é formado pelas “metas de impacto” (CASSIOLATO e GUERESI, 2010, p. 6) em largo alcance. Trata-se dos objetivos gerais da política traçada, podendo-se desdobrar em nível nacional, regional e setorial - o que implica em dizer que não é a abrangência territorial que define o fim, e sim o “nível estratégico” (SAAD, 2016, p. 186) dos desígnios almejados. Nesse sentido, a definição do fim último da política pública perpassa identificar o macroproblema, consistente nas “situações indesejáveis localizadas em um plano maior de grandeza e complexidade” (CASSIOLATO e GUERESI, 2010, p. 17), cuja demarcação confere nitidez ao horizonte de possibilidades estratégicas, acentua Armani (2009).

Outrossim, adverte Saad (2016), diversos fins gerais (como por exemplo “justiça social”, “desenvolvimento econômico”, “educação plena”, “acesso universal à saúde” são de prolongada resolução. Pela sua própria natureza, o enfrentamento desses problemas atravessa a historicidade humana, de modo que o seu atendimento satisfatório será sempre potencial. Logo, o fim visado não necessariamente representará uma resolução na realidade.

Por outro lado, “o fim - por sua carga valorativa - é sempre o motor para agir” (SAAD, 2016, p. 125). É por meio da demarcação de diretrizes de prestação que o ordenamento jurídico impulsiona o Estado a agir.

Dentro desse quadro de ação, a função do fim dentro da política pública será a de atuar como um “elemento aglutinador” (SAAD, 2016, p. 187) das demais unidades, conformando-os



UNIVERSIDADE FEDERAL DO TOCANTINS
CÂMPUS UNIVERSITÁRIO DE PALMAS
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM DESENVOLVIMENTO REGIONAL

dentro de um propósito maior, estratégico e geral. Dito de outro modo, o fim último atua como um elo de coerência estrutural, teleológica, e, na medida em que condiciona o restante da política, opera como uma meta-elemento de coerência sistêmica, reforça Aragão (2005). É o fim o fio condutor que atravessa e orienta toda a política “porque dele, na multiplicidade de ações possíveis, serão selecionadas aquelas - e apenas aquelas - capazes de funcionar como propósitos, componentes e atividades daquela política pública individualmente considerada” (SAAD, 2016, p. 187).

Compreendido a função do fim dentro da política pública, impende esclarecer que, embora de difícil resolução (conforme exposto no tópico anterior), os problemas estratégicos (enfrentados enquanto finalidade) são passíveis de serem mensurados. Assim, mesmo nesse nível, será possível traçar a respectiva política em termos concretos - quantitativo, qualitativo e temporalmente -, bem como avaliá-la conforme a sua capacidade de impactar, influir no respectivo problema objeto de sua atuação. Por conseguinte, os indicadores de finalidade, explica Pfeiffer (2000), servem de base para o estabelecimento das metas inferiores e contribuem para a boa gestão do programa na medida em que, por permitirem um panorama global dos objetivos, proporcionam eventuais ajustes e correções de rumo.

Ademais, devido ao seu caráter geral, o fim atuará como corolário de uma gama de propósitos, estes mais identificados com uma realidade imediata. Por isso, desce-se a um nível inferior e mais específico da política pública: as “metas de efetividade” (CASSIOLATO e GUERESI, 2010, p. 6). Por meio delas, permite-se circunscrever a política a efeitos mais práticos.

Segundo Saad (2016), o propósito descreve o efeito imediato da política pública, no resultado advindo assim que as atividades executivas forem finalizadas. Desse modo, abrange o objetivo específico do programa: “relaciona-se à alteração do mundo dos fatos” (SAAD, 2016, p. 188). Será, por isso, o meio de justificação da política.

No tocante à sua formatação, Ortegón, Pacheco e Prieto (2005) assinalam que, como medida de clareza, deve-se definir apenas um propósito para o programa, sob pena de fragmentar e desnorrear os esforços atinentes à implementação. Segundo Ortegón, Pacheco e Prieto (2005), a orientação múltipla de propósitos distintos e concomitantes, em que pese possam ser relacionados, permitiria a persecução de determinado objetivo em detrimento do outro - e as razões para adesão



UNIVERSIDADE FEDERAL DO TOCANTINS
CÂMPUS UNIVERSITÁRIO DE PALMAS
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM DESENVOLVIMENTO REGIONAL

seriam os mais diversos. Não necessariamente ocorreria a eleição do propósito com base na mais importante, e mesmo nesse caso poderia existir uma divergência quanto à escolha. Além disso, não é inesperado que a seleção se mova na órbita dos propósitos mais fáceis de serem alcançados. Assim, assinala Saad (2016), o objetivo prioritário seria secundarizado por fatores de oportunidade implementativa, e não de relevância finalística.

Outrossim, importa consignar que determinada política pública pode se inserir dentro de outra, de maior impacto, de modo que os fins da política condicionada (objetivo geral desta) serão o propósito da condicionante (objetivo específico e imediato daquela). Ou seja, no processo de inserção de uma política dentro do escopo de planificação de outra, permutam-se os elementos constituintes da menor, adequando-se à estrutura da maior - cujo processo é denominado como “continenciabilidade” (SAAD, 2016, p. 186) das políticas públicas.

A compreensão da possibilidade de continência de políticas mais específicas (regionais, locais ou setoriais) dentro do escopo das maiores (nacionais, regionais ou locais) permite operar um arranjo inter relacional sob o qual se operará a coerência teleológica da ação governativa. Com isso, realiza-se uma “coerência integrativa” (BOCHENEK, 2008, p. 17) ocorrida por meio da sucessão de objetivos, dos particulares e específicos aos mais gerais, em uma cadeia lógica e estruturada.

O fim e o propósito da política pública poderão ser descritos por meio de metas de impacto e metas de efetividade, respectivamente, cuja medição ocorrerá por meio de indicadores, assinala Armani (2009). As metas são, por isso, a medida de alcance de determinado eixo de atuação, podendo ser de natureza quantitativa, qualitativa ou ambas, a depender das especificidades do caso, explica Garcia (2015).

Os indicadores de impacto e de efetividade distinguem-se pela abrangência, profundidade e temporalidade. Os de impacto são mais amplos, mais gerais (abrangência), mais complexos, de hierarquia superior (profundidade) e de mais longo prazo (temporalidade), enquanto os de efetividade são mais específicos (abrangência), de menor complexidade (profundidade) e de mais curto alcance (temporalidade). Por isso, Armani (2009) vê nestes últimos a possibilidade de um alcance imediato por meio da política pública, enquanto àqueles ocorrem só mediatamente: atingindo-se o objetivo da política pública, influi-se no cenário geral sobre o qual ela visava



UNIVERSIDADE FEDERAL DO TOCANTINS
CÂMPUS UNIVERSITÁRIO DE PALMAS
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM DESENVOLVIMENTO REGIONAL

impactar.

Por outro lado, impende assinalar que, inobstante a sua importância, os indicadores de finalidade e de propósito são de difícil desenho, adverte o TCU (2001). Isto se deve ao fato de que a delimitação precisa do seu conteúdo demanda tempo, disponibilidade de dados e conhecimento sobre o objeto do programa, ou seja, uma capacidade organizacional robusta não apenas para indicar o seu conteúdo, como também, e principalmente, para medir-lhe a execução.

Além disso, anotam Ortegón, Pacheco e Pioto (2005), é essencial que os indicadores de propósito (efetividade) não sejam um mero compilado dos indicadores de nível inferior (componentes e atividades), um mero resumo dos componentes, sublinha Saad (2016). Os indicadores devem abranger a natureza do elemento ao qual fazem referência - os índices são independentes entre si. Desse modo, a efetividade da política pública, por dizer respeito aos resultados, deve indicar quantitativa, qualitativa e temporalmente os bens, serviços e situações geradas, e não uma descrição dos meios adotados (componentes e atividades).

Com base nessa esquematização teleológica, haverá a movimentação dos componentes da política pública: entendido como os resultados concretos esperados (situações, serviços e produtos a serem alcançados), anota Saad (2016). Os componentes são os indicativos fáticos dos programas - necessários, portanto, ao alcance do propósito e da finalidade, que se dão em termos abstratos. Consequentemente, por serem concretos, podem ser medidos de forma mais específica em termos de quantidade, qualidade e tempo, assinala o TCU (2001). Por isso, a sua consecução será medida em termos de “metas de desempenho” (ARMANI, 2009, p. 64-65).

No tocante ao conteúdo, os componentes “corresponderão ao modelo jurídico de cada política pública - observado o princípio estrutural da interdefinibilidade”⁴⁰ (SAAD, 2016, p. 190). É dizer, será no nível dos componentes que se dará a adaptação dos instrumentos normativos (aspecto formal) e a definição do nível de interferência, ou seja, na intensidade dos resultados concretos esperados (aspecto material) advindos da política pública, explica Saad (2016). Esses

⁴⁰ Segundo Saad (2016), a interdefinibilidade das políticas públicas consiste no fato de que a sua instituição ocorre por meio de um arcabouço normativo bastante diverso e particular a cada caso. Em termos formais, a interdefinibilidade abrange a variabilidade dos instrumentos legislativos de inserção da política pública dentro do ordenamento jurídico. No concernente ao conteúdo, a interdefinibilidade é o grau de interferência do Estado nas searas objeto das respectivas políticas públicas. Assim, a interdefinibilidade será o caráter adaptativo da feição jurídica da política pública, tanto em termo de estruturação normativa, quanto como expressão do grau de atividade exigida.



UNIVERSIDADE FEDERAL DO TOCANTINS
CÂMPUS UNIVERSITÁRIO DE PALMAS
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM DESENVOLVIMENTO REGIONAL

resultados projetados consistirão nos indicadores de desempenho da política pública, que funcionarão como meios de verificação dos respectivos componentes, anota Armani (2009).

Delimitados os componentes, segmenta-se em seguida as atividades jurídicas e materiais necessárias à sua concretização. Trata-se das ações operacionais de cumprimento de funções administrativas executórias realizadas pelos órgãos e agentes que se situam em posições de hierarquia inferior. Por serem concretas e específicas, as ações poderão ser descritas em termos de “metas operacionais” (ARMANI, 2009, p. 64-65) e medidas mediante indicadores operacionais. Esses indicadores abrangem os recursos financeiros, humanos e materiais disponibilizados para realização das ações, bem como a qualidade esperada. Devido ao seu grau de concretude, os indicadores operacionais podem ser especificados com maior precisão em termos de quantidade, forma e tempo, acentua Armani (2009), e assim funcionam como um forte instrumento de monitoramento da execução, funcionando como um ingrediente de rastreabilidade, anota Saad (2016).

Por meio dessa estruturação, promove-se um escalonamento das prioridades mediante a hierarquização de objetivos. Contudo, o mero desenho idealizado de circunstâncias não é suficiente para o sucesso de um plano. É essencial à exequibilidade e alcance dos resultados pretendidos que as fragilidades externas, não sendo elas controláveis, sujeitem-se a um mínimo de previsibilidade. Em vista disso, como complemento às demais unidades integrantes da política, deve-se prever os fatores de risco, afinal a manutenção do potencial coordenativo da política pública depende da posterior sustentabilidade dos termos em que foi traçada, explica Grau (1978).

As políticas públicas devem abranger um exame dos “fatores relevantes de contexto” (CASSIOLATO e GUERESI, 2010, p. 13): riscos financeiros, ambientais, sociais, políticos, entre outros. Mediante a sua apuração, os elementos contextuais antevêm as oportunidades de ação, e por isso devem ser continuamente aferidas. A respeito do assunto, Saad (2016) esclarece que, por ser um processo sistemático, o movimento de concretização da política pública se articula de maneira interdependente. Assim, o engajamento dos agentes em tornar preciso o planejamento não se encerra na fase interna, nas etapas de diagnóstico e elaboração da política. Pelo contrário, ele permanece ativo mesmo após o seu desenho, de modo que é imprescindível que se proceda na fase executória o controle dos componentes e atividades (monitoramento), adaptando-o às mudanças



UNIVERSIDADE FEDERAL DO TOCANTINS
CÂMPUS UNIVERSITÁRIO DE PALMAS
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM DESENVOLVIMENTO REGIONAL

da realidade sobre a qual se orienta a aplicar. Na fase *ex-ante*, os fatores de risco serão apenas premissas, e somente no curso da efetivação da política pública a ação governativa abrirá margem à testagem dessas possibilidades.

Por isso a sua circunscrição é tão importante: não apenas porque os fatores de risco possuem o potencial de impactar no plano traçado, como também porque é próprio da sua natureza prospectiva operar em presunções. Não se trata de um exame secundário. Conforme exposto por Matus (2006), o planejamento é uma antecipação de circunstâncias e, por isso, é uma aposta na ocorrência superveniente de acontecimentos. Ocorre que, por ser uma aposta, sempre abrangerá riscos.

A delimitação do contexto lida com os fatores de enfraquecimento do plano, acentua Artmann (2000). Verificada alguma vulnerabilidade, deve-se promover a sua superação, sob pena de debilitar ou mesmo inviabilizar o êxito da empreitada. Assim, o processo decisório não poderá se esquivar de uma “avaliação de contingência” (SAAD, 2016, p. 194) cujo “objetivo não é o de consignar cada eventualidade que se possa conceber, mas o de identificar possibilidades com um grau razoável de probabilidade” (ORTEGÓN, PACHECO e PRIETO, 2005, p. 26). Assim, forma-se uma esquematização lógica indicada no quadro 4:

Quadro 4 - Estrutura das políticas públicas sob o marco lógico

Finalidade							Risco
Objetivo							Risco
Produto “1”			Produto “2”		Produto “n”		Risco
Atividade 1	Atividade 2	Atividade “n”	Atividade 1	Atividade “n”	Atividade 1	Atividade “n”	Risco

Fonte: elaboração do autor tomando por base o esquema indicado por Cassiolato e Guerresi (2010, p. 8-9)

Assim, procedida toda essa atividade de planejamento, execução e avaliação, forma-se todo um sistema de dados que permite, e necessita, de um posterior monitoramento. Conforme anota Jannuzi (2014), a estruturação dos programas por meio do marco lógico estrutura os elementos-chave, os internos e os externos às operações, em um encadeamento teleológico alicerçado em metas e indicadores. Com isso, estabelece-se meios de verificação do próprio programa, tornando-



UNIVERSIDADE FEDERAL DO TOCANTINS
CÂMPUS UNIVERSITÁRIO DE PALMAS
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM DESENVOLVIMENTO REGIONAL

o inteligível tanto aos participantes diretos, quanto ao público externo (beneficiários e sociedade).

Resta evidente, por fim, que a adoção do método do marco lógico permite ao avaliador proceder com um estudo quanto à utilização dos recursos financeiros tendo por referência o contexto total da política pública. Conforme adverte Saad (2016), realizar um exame das políticas públicas somente tendo por norte o orçamento furtaria do observador a totalidade do fenômeno, porquanto a dimensão orçamentária é um sub-elemento dentro do encadeamento lógico das múltiplas políticas realizadas pelo Estado. Por outro lado, não se cabe objetar que o orçamento se torna um importante eixo de estruturação das políticas públicas, sobretudo em face da mudança do entendimento acerca das funções orçamentárias, agora muito mais vinculadas a aspectos teleológicos, conforme se verá a seguir.

2.4 Dimensão orçamentária das políticas públicas e a atividade de programação

Rejeita-se a ideia de um desenvolvimento natural e independente, provindo da aleatoriedade do conjunto das forças produtivas. Embora a liberdade econômica - circunstância necessária ao bom funcionamento das atividades mercadológicas-, permaneça com o devido prestígio, reconhece-se, agora, no Estado, a via do desenvolvimento, vez que este é encarado como um “processo programado e voluntário” (GRAU, 2010, p. 214-215). Isto se dá em razão da indissociabilidade entre os campos econômico e social⁴¹. Ou seja, as políticas econômicas geram efeitos sociais, e vice-versa, sejam eles deliberados ou não. Assim, de forma cada vez mais acentuada, as sociedades contemporâneas vêm ganhando consciência da transversalidade das políticas públicas.

É bastante convidativa a ideia do Estado como agente fundamental à superação da miséria

⁴¹ Sen (2000) aponta para o aspecto complementar das liberdades. A possibilidade de exercício das liberdades substantivas dos indivíduos não apenas reforça as capacidades de cada pessoa como também, na medida em que representa a concretização das potencialidades individuais, reforça o coletivo (a melhoria das condições sociais aperfeiçoa os atributos econômicos e os interesses particulares, e vice-versa). A realização dos indivíduos “é influenciado por oportunidades econômicas, liberdades políticas, poderes sociais e por condições, como boa saúde, educação básica, incentivo e aperfeiçoamento de iniciativas” (SEM, 2000, p. 19). Não há, pois, desenvolvimento sem que o ser humano seja o centro desse processo. Com esse panorama as liberdades políticas e sociais assumem a posição central dentro do debate do desenvolvimento precisamente porque o desenvolvimento só pode ser avaliado em termos de alteração substantiva das condições de uma dada sociedade. Tal leitura trazida por Sen (2000) se contrapõe à compreensão do desenvolvimento baseado tão somente no crescimento econômico.



UNIVERSIDADE FEDERAL DO TOCANTINS
CÂMPUS UNIVERSITÁRIO DE PALMAS
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM DESENVOLVIMENTO REGIONAL

social em razão de ser próprio de sua atividade financeira a redistribuição de recursos. Assim, vislumbra-se neste ente soberano o dever constitucionalizado de proceder-se com uma alocação de riqueza capaz de romper com o ciclo do subdesenvolvimento, que, deixado à própria dinâmica, tende a se perpetuar indefinidamente. Entende-se como necessário para a dissolução dessa conjuntura uma intervenção externa, a do Estado. Com esse olhar, a ação financeira do Estado adquire uma perspectiva finalística muito mais desafiadora que meramente custear a sua estrutura. Será da esfera estatal o papel de liderar o processo de superação do subdesenvolvimento - que se expressa não somente em termos geográficos (bolsões de pobreza e desigualdade social), como também, e sobretudo, em termos sócio-políticos (ausência de mobilidade social).

Note-se que o desenvolvimento é alcançado quantitativo e qualitativamente: pelo primeiro, compreende-se o crescimento econômico, circunstância necessária ao progresso de uma dada sociedade; já o segundo abrange o aprimoramento da qualidade de vida da coletividade, em seus mais diversos setores (saúde, educação, infraestrutura, entre outros). Do alcance de ambos advém uma subida no patamar da estrutura social, proporcionando o aprimoramento dos níveis econômico e intelectual-cultural da sociedade, ressalta Boechat (2018, p. 26).

O crescimento econômico é parte do fenômeno do desenvolvimento econômico, portanto⁴². Consoante destacado por Grau (2010, p. 213), a ideia de desenvolvimento contempla uma dinâmica de mutações sociais - a significar, inclusive, um intenso processo de mobilidade social. Pode-se inferir da avaliação pretérita que, enquanto o crescimento pode se ater a esferas definidas por ser parte de um fenômeno maior (crescimento econômico, crescimento da saúde alimentar, crescimento da escolaridade, por exemplo), o desenvolvimento, por ser um processo muito mais sistemático e total, mesmo quando denominado como meramente “econômico”, abrange a integralidade das dimensões sociais.

O desenvolvimento econômico tornou-se o objetivo político central das nações, assevera Bresser-Pereira (2006, p. 3). Essa meta é alcançada somente pelas nações que, dotadas de uma

⁴² Putnam (1996) aponta para a correlação a capacidade institucional (estabilidade do governo, prestação orçamentária, serviços de informação, legislação reformadora e inovação legislativa) e a realização políticas sociais (construção de clínicas, creches, realização de política industrial, sanitária e habitacional, capacidade de efetuar gastos na agricultura) identificando que há uma coincidência das regiões que possuem uma melhor estruturação dos organismos governativos e que dispõem de uma melhor infraestrutura de serviços de qualidade.



UNIVERSIDADE FEDERAL DO TOCANTINS
CÂMPUS UNIVERSITÁRIO DE PALMAS
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM DESENVOLVIMENTO REGIONAL

consciência comum acerca do propósito do respectivo povo na Terra, edificam um Estado em cujo seio se lançam as condições estratégicas para a competição privada e, em consequência, para o desenvolvimento. Será mediante essa coesão nacional, mediada pelo pacto constituinte, que a sociedade conseguirá utilizar-se dos seus recursos, naturais e humanos, em prol do seu crescimento.

Esse processo de aperfeiçoamento governativo lançou efeitos sobre a atividade administrativo-financeira do Estado. Nessa toada, houve uma reestruturação do processo orçamentário, que passou a se orientar finalisticamente. O eixo central das etapas processuais de elaboração, execução e avaliação do orçamento passaram a orbitar agora em torno do levantamento de informações acerca dos objetivos visados para a respectiva atividade financeira do Estado e dos resultados almejados com a alocação de tais recursos, escassos por natureza. Agora a atividade financeira do Estado afasta-se de um autorrefereciamento, na medida em que assume para si a responsabilidade de não ser somente eficaz (produzir os efeitos desejados), como também a de ser efetivo e eficiente.

Para tanto, há um remodelamento do processo orçamentário e das atividades administrativas que lhe dão execução. Há atualmente um maior ímpeto no monitoramento das suas múltiplas fases, sempre com vistas a confrontar o efetivamente realizado com o planejado, inclusive com disposição normativa inserida na CF que obriga a aderência entre o planejado e o realizado (art. 165, §10, da CF). Desse modo, é promovida uma mudança de perspectiva: remodela-se as atividades estatais com o propósito de vinculá-las mais decisivamente ao seu desempenho concreto, aos resultados alcançados por sua execução.

Trata-se, na seara financeira, da introdução do orçamento vinculado a resultados, anota Giacomoni (2017). Essa modalidade contrasta com a perspectiva burocrática, voltada eminentemente aos aspectos formais dessa peça e a seu papel estruturante dentro do Estado. Pretere-se o seu aspecto formalístico, qual seja, o de ver nela tão somente o atendimento ou não do princípio da legalidade e o correlato princípio da separação de poderes, como se deles derivassem, necessariamente, as premissas para uma alta segurabilidade e controle⁴³. É uma visão

⁴³ De maneira diversa, defende-se contemporaneamente que não é alcançada uma alta segurança jurídica da atividade orçamentária por meio apenas de um processo solene em que exista um ajuste de conformidade entre cada ato à vontade legislativa consubstanciada no ordenamento jurídico. Na realidade, a previsibilidade almejada extrapola o



UNIVERSIDADE FEDERAL DO TOCANTINS
CÂMPUS UNIVERSITÁRIO DE PALMAS
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM DESENVOLVIMENTO REGIONAL

reducionista, não resta dúvida.

O cerne do debate acerca da atividade governativa passa a ser a relação de custo-benefício das ações estatais. Introjetando a perspectiva da economicidade (efetividade e eficiência) ao planejamento do Estado promove-se uma remodelação da aparente dicotomia entre a formulação e a implementação das políticas públicas a partir da alocação de meios materiais, vez que, ao vinculá-los, aponta-se o seu caráter interdependente⁴⁴ “hierárquica, funcional e materialmente” (SAAD, 2016, p. 44).

Na versão tradicional, o orçamento era enfrentado apenas como um importante meio para controle contábil-jurídico do poder Legislativo sobre as disponibilidades advindas de tributos e suas aplicações, explica Giacomoni (2017). Isso se devia ao fato de que ao Estado eram atribuídas um número limitado de áreas sociais para sua intervenção. Nesta perspectiva, conforme pontua Pedrosa (2015), o orçamento tradicional se reduzia a uma mera “lei de meios” destinando-se a somente servir de instrumento de controle sobre o manejo dos recursos públicos, em cujo âmbito havia uma classificação clássica por unidades administrativas (órgãos governamentais responsáveis pelo manejo daqueles recursos) e por objeto (referente aos itens da respectiva despesa).

À luz desse contexto, Saad (2016) encontra razão ao defender que o orçamento servia como peça formal orientada mais à limitação do governo que a sua impulsão. A estruturação do orçamento baseado na classificação das despesas por objeto (ou por elemento, como ocorre no

mero atendimento de regras rígidas, fechadas e determinísticas. É necessário um planejamento prévio das atividades, dos objetivos e das metas visadas com a execução orçamentária. Com tal vereda, destaca Boechat (2018, p. 43), minimiza-se a preocupação com os meios e insumos (*inputs*), privilegiando-se o desempenho do setor público no tocante aos produtos e serviços oriundos da sua atividade (*outputs*) e os resultados transformadores advindos dessas prestações (*outcomes*). O propósito elementar dessa mudança de perspectiva é inserir uma maior preocupação com a estrutura racional e programática das atividades governativas, dando especial atenção à fase avaliativa.

⁴⁴ Ademais, agravando-se este cenário, em um ambiente de escassez de recursos - não apenas econômicos, como também os naturais -, passa-se a lidar com uma insegurança mais ampla que a insegurança jurídica tradicional, de modo que a discussão que se coloca é: pode a geração atual obstar o desenvolvimento da seguinte? A solidariedade decorrente do existir socialmente instrui uma nova forma de responsabilidade: a responsabilidade intergeracional. Trata-se de um dever que se prolonga no tempo e alcança o “direito ao futuro” (FREITAS, 2019, p. 73), afinal não pode o presente inviabilizar os direitos fundamentais, ainda que de gerações supervenientes. Ou seja, uma realidade que se alicerce intemporalmente. Por isso, o desenvolvimento de que trata o art. 3º da Constituição Federal de 1988 é, à rigor, um desenvolvimento sustentável. Porém, seu fundamento permeia todo o texto constitucional, destaca Marino (2015, p. 189): abrange os princípios da isonomia (art. 150, II), capacidade contributiva (art. 145, §1º), proteção às gerações futuras (art. 225) e, de modo imediato, os objetivos da República Federativa do Brasil (art. 3º).



UNIVERSIDADE FEDERAL DO TOCANTINS
CÂMPUS UNIVERSITÁRIO DE PALMAS
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM DESENVOLVIMENTO REGIONAL

Brasil) facilita a assimilação das variáveis envolvidas pelos agentes. Isso facilita o controle legislativo tanto na fase de votação do orçamento, quanto posteriormente, na etapa de acompanhamento e avaliação, explica Giacomoni (2017).

No entendimento moderno, o orçamento assume a condição de ser uma ferramenta gerencial-programática para que a administração pública leve a efeito atividades mais complexas, que passaram a abranger a prestação, direta ou indireta, de bens fruíveis materialmente. Segundo Pedrosa (2015), para além da sua perspectiva de controle, o orçamento público deve servir prioritariamente como um amplo panorama para a tomada de decisões. Ou seja, o orçamento não consubstancia tão somente um ato legislativo de estimação de receita e realização de despesas: seu conteúdo extrapola sua finalidade contábil, de discriminação quantitativa dos recursos destinados ao custeio das políticas públicas, acentua Torres (2008).

Na realidade, para além da sua dimensão meramente numérica, o orçamento público reflete as prioridades e opções políticas dos governantes para com os diversos agentes existentes na comunidade política, ressalta Silva (1973). Para tanto, visando ao aprofundamento do caráter organizativo da atividade pública, adere-se ao “orçamento-programa” (SILVA, 1973, p. 63), modalidade de planificação estruturada em torno da definição de objetivos e de meios: o primeiro relativo aos “bens ou serviços que as entidades públicas se propõem a colocar à disposição da comunidade no cumprimento de suas finalidades para satisfazer as necessidades coletivas” (SAAD, 2016, p. 69) e cuja orçamentação se traduz nos programas de investimento; e o segundo que abrange “os serviços que a entidade presta a si mesma para servir de apoio à produção de bens ou serviços em favor da coletividade” (SAAD, 2016, p. 69) e cuja orçamentação abrange os programas de funcionamento⁴⁵.

Desse modo, pontua Chrispino (2016), o orçamento público é enfrentado como um instrumento fundamental para a construção de projetos, na medida em que equaciona os problemas e implementa transformações; ao planejamento e ao acompanhamento das atividades de interesse

⁴⁵ Por outro lado, conforme alerta Saad (2016), o exame das políticas públicas não podem se restringir ao exame orçamentário, nem tampouco se contentar com a sua estruturação em torno da planificação dos programas de custeio e de capital. Embora sejam variáveis importantes, mas não suficientes, para aferição das políticas traçadas, esses dois elementos possuem restrições avaliativas, como por exemplo no caso em que um mesmo órgão promove diferentes políticas públicas. Nesse caso, não será possível relacionar os programas de funcionamento a determinada política e, assim, não se saberá qual o custo-benefício alcançado na sua realização.



UNIVERSIDADE FEDERAL DO TOCANTINS
CÂMPUS UNIVERSITÁRIO DE PALMAS
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM DESENVOLVIMENTO REGIONAL

coletivo, porquanto confere balizas finalísticas e de meio às múltiplas ações do Estado e de quem lhe faça as vezes, coordenando-as e indicando elementos para aferição de resultados; à organização das disputas alocativas em torno de recursos finitos, o que lhe confere uma margem de previsibilidade; e ao controle e monitoramento sobre as ações financeiras, permitindo, inclusive, a responsabilização dos agentes pela eventuais faltas. Por conseguinte, o orçamento funciona como “instrumento que auxilia o administrador a tomar decisões” (GIACOMONI, 2017, p. 157) ou, em outros termos, um “instrumento de viabilização do planejamento e do plano de governo [...] conferindo racionalidade e vitalidade ao processo, por meio da padronização e agilidade na produção de informações gerenciais que subsidiem as decisões” (RIBEIRO E BLIACHERIENE, 2013, p. 31).

Giacomoni (2017) aponta como elementos essenciais dessa modalidade orçamentária: i) a definição dos objetivos e propósitos pelos quais a organização estará a usar os recursos públicos; ii) a indicação dos programas por meio dos quais haverá a integração da atividade pública, iii) os custos e os meios necessários à realização das finalidades traçadas e iv) as medidas de desempenho, as quais servirão de suporte à mensuração das ações e dos resultados. Nela, três são as funções elementares da atividade orçamentária: i) a alocativa, consistente na provisão de bens e serviços não necessariamente produzidos pelo Estado, mas em alguma medida financiadas pelo orçamento público; ii) redistributiva, relativa à capacidade do ente estatal de operar correções às falhas de mercado e a atuar como instrumento de distribuição de renda; e iii) estabilizadora, referente aos efeitos macroeconômicos do orçamento e a sua acepção interventiva na seara econômica. Comparando-se os dois modelos orçamentários, chega-se às características contidas no quadro 5:

Quadro 5 - Comparativo das características dos orçamentos tradicional e programático

Orçamento tradicional	Orçamento-programa
O processo orçamentário é dissociado dos processos de planejamento e programação	O orçamento é o elo entre o planejamento e as funções executivas da organização
A alocação de recursos visa à aquisição de meios	A alocação de recursos visa à consecução de objetivos e metas



UNIVERSIDADE FEDERAL DO TOCANTINS
CÂMPUS UNIVERSITÁRIO DE PALMAS
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM DESENVOLVIMENTO REGIONAL

Orçamento tradicional	Orçamento-programa
As decisões orçamentárias são tomadas tendo em vista as necessidades das unidades organizacionais	As decisões orçamentárias são tomadas com base em avaliações e análises técnicas das alternativas possíveis
Na elaboração do orçamento são consideradas as necessidades financeiras das unidades organizacionais	Na elaboração do orçamento são considerados todos os custos dos programas, inclusive os plurianuais
A estrutura do orçamento dá ênfase aos aspectos contábeis de gestão	A estrutura do orçamento está voltada para os aspectos administrativos e de planejamento
Principais critérios de classificação da despesa orçamentária: unidades administrativas e elementos	Principal critério de classificação da despesa orçamentária: funcional-programático
Inexistem sistemas de acompanhamento e medição do trabalho, assim como dos resultados	Utilização sistemática de indicadores e padrões de medição do trabalho e dos resultados
O controle visa avaliar a honestidade e a legalidade dos agentes governamentais na execução do orçamento	O controle visa avaliar a eficiência, a eficácia e a efetividade das ações governamentais

Fonte: Giacomoni (2017, p. 160)

Com esse panorama, anotam Ribeiro e Bliacheriene (2013), o ciclo orçamentário passa a abranger os seguintes estágios: i) elaboração e previsão de planos, ii) programação, iii) elaboração da proposta orçamentária, iv) aprovação da lei orçamentária, v) execução orçamentária, vi) controle e avaliação da execução orçamentária. Essa sucessão de fases forma o processo de caráter contínuo de consolidação da dimensão orçamentária do Estado.

Por outro lado, a mudança do modelo de planejamento orçamentário não necessariamente significou um avanço das práticas governamentais. Isto porque, consoante alerta Saad (2016), a mera adesão às nomenclaturas e estruturas formais de um paradigma orçamentário inviabiliza o potencial de planificação racional das atividades públicas cujo modelo visava alcançar. A adesão apenas superficial ao regime de programação orçamentária forja um cenário de “trivialização dos [termos e unidades constitutivas] do orçamento-programa” (SILVA, 1973, p. 380) em um documento que tem a forma, a aparência, mas não o conteúdo, perpetuando-se a crise do planejamento que o modelo intentava suplantar. Visando versar sobre essa problemática, à frente será abordada a estrutura do orçamento público e, em seguida, o ciclo orçamentário no qual este é erigido.



UNIVERSIDADE FEDERAL DO TOCANTINS
CÂMPUS UNIVERSITÁRIO DE PALMAS
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM DESENVOLVIMENTO REGIONAL

2.4.1 Composição orçamentária

Cumpra assinalar que as leis orçamentárias devem atender ao “afunilamento constitucional” (FARIA, 2009, p. 25-26), materializado pela íntima organicidade e compatibilidade que devem permear a feitura e coexistência dos comandos do orçamento público no longo, médio e curto prazo. Para tanto, “devem guardar lógica e encadeamento normativo próprios, que se revelam não somente pela sintonia que deve existir entre elas, como também pela irradiação dos planos mais gerais, ou de longo prazo, sobre os de curto prazo” (FARIA, 2009, p. 28): o PPA, com seus objetivos estratégicos e táticos; a LDO com seus objetivos fiscais; e a LOA, com os programáticos ou operacionais.

Por outro lado, o ordenamento constitucional não exige tão somente a coerência interna da atividade orçamentária, explicam Bastos e Martins (2001). Ao lado desse aspecto, deve-se existir uma coerência externa, caracterizada pela compatibilidade do planejamento orçamentário aos planos e programas nacionais, regionais e setoriais previstos na Carta Magna de 1988, conforme disposto no art. 165, §4º, da CF. Não basta, pois, uma “justaposição de planos, [e sim] uma vinculação permanente e contínua” (SILVA, 2011, p. 737), partindo das estruturas mais gerais às mais particulares, em que estas conduzam à materialidade daquelas.

Dentro do afunilamento constitucional imposto às leis orçamentárias, encontram-se os seus princípios norteadores, a se destacar, à presente temática, o da especialidade. Este princípio se expressa temporal e materialmente, explica Lochagin (2012). A temporalidade remete à vigência dos comandos destas leis (princípio da anualidade). Conforme anota Giacomoni (2005, p. 296), a própria ideia de exercício financeiro já encerra uma forma de especificidade, qual seja, a de discriminação de ações concretas dentro de um determinado prazo.

Em paralelo, desdobra-se a especificidade material, consistentes na alocação de recursos (especialidade quantitativa) a fins determinados (especialidade qualitativa ou princípio da dotação). Esta vinculação de destino adquire grande relevância dentro dos marcos jus-políticos orientado a resultados na medida em que norteia as instituições, tanto a executora, quanto as de controle. Gera-se condições objetivas (necessidade de delimitação dos créditos orçamentários) e subjetivas (necessidade de aproximação e cumprimento das peças de planejamento). Por outro



UNIVERSIDADE FEDERAL DO TOCANTINS
CÂMPUS UNIVERSITÁRIO DE PALMAS
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM DESENVOLVIMENTO REGIONAL

lado, conforme anota Lochagin (2012), esse princípio apenas adquire utilidade concreta quando é acompanhado do devido controle, vez que, na prática, sem normas e entes encarregados pela sua fiscalização, a chance de obediência ao planejamento é quase nula.

Isso posto, superada a abordagem teórica referente à programação das políticas públicas e dos contornos gerais da atividade orçamentária, passa-se agora aos componentes dessa peça de planejamento governativo. O propósito será o de elencar os seus componentes internos, com vistas a identificar a unicidade das propostas orçamentárias.

2.4.1.1 Planejamento estratégico

A dimensão estratégica traduz a agenda de governo sob a liderança do Poder Executivo, formada pelas prioridades públicas e pelo grau de participação do governo no direcionamento resolutivo, total ou parcial, dos problemas sociais, acentua Matus (2006). É estratégica porque se efetua dentro da dimensão teleológica da esfera governamental, descendo, sequencialmente, dos eixos estratégicos da atuação pública (este é externo e anterior ao ambiente orçamentário) às diretrizes, aos temas e aos programas (aqui se situa o caráter estratégico do PPA).

Tendo por perspectiva o planejamento estratégico, a estruturação piramidal da teleologia da entidade em: “i) missão, ii) visão, iii) objetivos estratégicos, iv) ações estratégicas, v) mapa estratégico, vi) planos setoriais, vii) programas, viii) plano plurianual e ix) orçamentos anuais” (RIBEIRO e BLIACHERIENE, 2013, p. 115). Forma-se o ciclo do planejamento, formado, em síntese, pelo i) planejamento estratégico, ii) planejamento plurianual e iii) planejamento orçamentário anual, anotam Ribeiro e Bliacheriene (2013).

Ainda segundo Ribeiro e Bliacheriene (2013), a missão é importante porque atua para a identificação dos propósitos da instituição, fornecendo um senso geral de direcionamento da entidade que termina por: i) mediar as múltiplas compreensões acerca da organização; ii) diminuir incertezas e promover sentimentos positivos sobre o ente e iii) serve de suporte aos objetivos estratégicos, ou seja, alicerça o elo finalístico da futura alocação de recursos (humanos, financeiros e físicos). Abaixo dela, a visão também possui importância dentro do panorama estratégico na medida em que “transmite de maneira clara e objetiva ao público interno aonde a organização



UNIVERSIDADE FEDERAL DO TOCANTINS
CÂMPUS UNIVERSITÁRIO DE PALMAS
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM DESENVOLVIMENTO REGIONAL

pretende chegar” (RIBEIRO e BLIACHERIENE, 2013, p. 50), o que facilita o engajamento dos agentes, sobretudo os de posição de liderança.

Outrossim, é fundamental destacar que todo esse arcabouço planejador opera, no setor público, para maximização da satisfação dos usuários do serviço público e, por isso, é o cidadão o elemento superior do foco estratégico no setor público, sendo as finanças apenas meio para realização desse propósito. Afinal, o “cidadão é um fim em si mesmo, ocupa o topo da estrutura [...] uma vez que é para os cidadãos e satisfação de suas necessidades que toda Administração Pública está orientada” (RIBEIRO e BLIACHERIENE, 2013, p. 113). Porém, ao tomar o público-alvo como fim, o setor público assume como elemento de referência para satisfação de seus interesses os produtos (*outcomes*) e os indicadores de desempenho.

Por outro lado, é interessante observar que, embora essenciais, os indicadores financeiros, por si só, não são suficientes para darem conta de todo o escopo de atuação da esfera pública. Conforme esclarecem Kaplan e Norton (1997), o planejamento estratégico abre as organizações para a perspectiva de fins de longo prazo, sem os quais os investimentos financeiros, por mais eficientes que sejam, perdem-se dentro de uma visão de curto ou médio alcance. Para tanto, remetendo-se aos referidos autores, Ribeiro e Bliacheriene (2013) sublinham como pertinente alinhar o horizonte de longo prazo, fundado na missão, na visão e nos objetivos estratégicos da entidade.

Com base nos ensinamentos de Ribeiro e Bliacheriene (2013) e Kaplan e Norton (1997; 2011), propõe-se o *balanced scorecard* como método de gestão estratégica orientada ao monitoramento do desempenho das estratégias implementadas. Com o referido método, a entidade deve realizar uma avaliação estratégica das suas atividades, tomando por norte quatro panoramas essenciais: i) a perspectiva dos clientes (a capacidade da organização em atender às expectativas dos cidadãos de modo efetivo), ii) a perspectiva financeira (a qualidade de traçar no longo prazo a alocação eficaz de recursos), iii) a perspectiva dos processos internos (capacidade organizacional de proceduralizar suas atividades internas de forma eficiente) e iv) a perspectiva da aprendizagem (o grau de engajamento e aperfeiçoamento dos servidores na execução de suas tarefas, tornando-as mais econômicas).

Ou seja, a definição do eixo estratégico da atividade pública produz elementos que



UNIVERSIDADE FEDERAL DO TOCANTINS
CÂMPUS UNIVERSITÁRIO DE PALMAS
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM DESENVOLVIMENTO REGIONAL

subsidiar a posterior avaliação da capacidade organizacional em torno de uma matriz unificadora. Os objetivos da entidade são definidos e reunidos dentro de uma perspectiva integradora, cuja esquematização se dá por setas que simulam as relações de causa e efeito e formam o mapa estratégico, sublinham Silva e Gonçalves (2011). “O mapa estratégico do *Balanced Scorecard* explicita a hipótese da estratégia. Cada indicador do *Balanced Scorecard* se converte em parte integrante de uma cadeia lógica de causa e efeito, que conecta os resultados almejados da estratégia com os vetores que induzirão a essas consequências.” (KAPLAN e NORTON, 2001, p. 81).

O mapa estratégico facilita a compreensão das linhas diretrizes da entidade por todos os atores envolvidos nas atividades a serem prestadas. Ademais, demonstra a relação dos múltiplos objetivos e eixos de atuação, evidenciado como cada atividade possui o potencial de impactar nas demais, sublinham Silva e Gonçalves (2011). Desse modo, com o planejamento estratégico, torna-se mais intelectual o exame da realização dos fins públicos a que a entidade é destinada, facilitando que as respectivas ações se ajustem e se aperfeiçoem ao planejamento global.

2.4.1.2 Plano Plurianual - PPA

Tendo por horizonte um escopo finalístico bem definido, torna-se possível o reaproveitamento e articulação dos dados levantados, atuais, com o dos exercícios seguintes, ajustando as ações a serem empreendidas a um melhor desempenho em termos de efetividade (atendimento da vontade da sociedade), eficácia (realização de metas), eficiência (medição da relação de custo-benefício do dispêndio de recursos financeiros, humanos, materiais) e economicidade (medição precisa dos custos envolvidos). Em vista disso, segundo Couto e Cardoso Júnior (2020), foi se consolidando no Brasil a ideia de que o plano plurianual deve abranger o conjunto das políticas, programas e ações governamentais com expressão orçamentária.

É por meio do plano plurianual que a administração pública opera a agregação teleológica da programação de governo, porquanto reúne nesta lei orçamentária tanto as diretrizes e temas que orientarão os programas, como identifica de maneira clara e específica os programas a serem levados a efeito, com seus objetivos, metas e indicadores que o constituem. Segundo Garcia (2015), este instrumento jus-político serve para explicar as intenções dos gastos governamentais



UNIVERSIDADE FEDERAL DO TOCANTINS
CÂMPUS UNIVERSITÁRIO DE PALMAS
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM DESENVOLVIMENTO REGIONAL

e, à medida que o faz, organiza também as intervenções parlamentares realizadas nos orçamentos. Por conseguinte, esse importante instrumento nasce da pretensão republicana de impor maior transparência e responsabilidade na aplicação dos recursos públicos, explicam Couto e Cardoso Júnior (2020).

O PPA ocupa as dimensões estratégica e tática da metodologia de planificação das funções públicas, anotam Ribeiro e Bliacheriene (2013). As diretrizes são os problemas sociais assumidos pelo governo como problemas públicos no âmbito dos quais será orientado esforços à sua resolução, parcial ou total. São os macrodesafios a serem enfrentados pelo Estado: “os altos propósitos, os graves problemas, as grandes deficiências e as ameaças significativas que ainda afetam consideráveis contingentes populacionais de brasileiros” (GARCIA, 2015, p. 71). Nesse sentido, esses elementos “refletem o escopo de trabalho do [líder] do Poder Executivo eleito” (BRASIL, 2019, p.15) e de todo o restante da administração pública, na medida em que esboça as linhas de atuação dos programas.

Já os temas compreendem às áreas setoriais, ou multissetoriais, a serem mobilizadas para a concretização dos programas. Essas unidades “buscam refletir a estrutura institucional adotada pela administração” (BRASIL, 2019, p. 15). Por isso, servem de ponte entre as dimensões estratégica e tática do PPA, na medida em que, ao recortar as áreas de atuação, selecionam-se também os responsáveis pela sua concretização.

Abaixo, dando-lhe maior concretude, aparece a dimensão tática do PPA. Nela, situam-se os programas e suas unidades constitutivas (objetivo, indicadores, metas e riscos). “Os programas representam categoria que articula um conjunto de ações (orçamentária e não orçamentária) suficientes para enfrentar um problema” (BRASIL, 2019, p. 15). Nesse sentido, a programação serve de meio de coordenação para os múltiplos esforços a serem efetuados em torno de objetivos estabelecidos, aqui compreendidos os demais elementos inferiores (metas, indicadores, riscos, ações e recursos).

Ribeiro e Bliacheriene (2013) esclarecem que esse enquadramento estrutural permite coordenar e estabelecer de maneira clara a relação dos múltiplos programas governamentais com os seus eixos diretivos e a regionalização do planejamento, no aspecto macro, e a compatibilização das linhas orçamentárias (alocação dos recursos nos orçamentos anuais) com as metas do plano e



UNIVERSIDADE FEDERAL DO TOCANTINS
CÂMPUS UNIVERSITÁRIO DE PALMAS
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM DESENVOLVIMENTO REGIONAL

a facilitação do monitoramento das atividades bem como a responsabilidade pelas respectivas ações, no aspecto micro, na forma do §1º do art. 165 e do §1º do art. 167 da CF. Além disso, todo esse arranjo facilita a transparência da atividade planejadora, porquanto concentra e estipula de maneira objetiva a aplicação dos recursos, os resultados esperados e os obtidos, anota Garcia (2015).

O desafio consiste em tornar o orçamento, com especial destaque ao plano plurianual, um instrumento de planejamento, e não apenas de controle, reforça Pedrosa (2015). Para tanto, é elementar que se parta de problemas identificados na sociedade, os quais servirão de base para o desenho dos programas finalísticos do PPA, com seus objetivos, metas, indicadores e um conjunto de ações e recursos orientados à mitigação ou resolução terminativa da respectiva demanda social:

Conceber o Plano por problemas e enfrentá-los mediante ações organizadas por programas com objetivos definidos, com a articulação do plano ao orçamento, permite chegar muito mais perto da complexidade do mundo real que na forma tradicional e fazer planejamento e orçamento (função, órgãos da administração e subprogramas referenciados apenas por metas a alcançar). Explicar problemas, chegar às suas causas e conceber ações eficazes (projetos, atividades e ações normativas), definindo com rigor seus produtos – um por ação –, suas metas, seus custos e seus prazos é criar possibilidades para dar partida na adoção do planejamento estratégico público (GARCIA, 2015, p. 63).

Desse modo, os programas contidos no PPA são “fotografias normativas da política pública” (SAAD, 2016, p. 69), em cuja formatação movem-se as operações complementares de diagnóstico e prognóstico: a primeira consistente na contabilização global e setorial das atividades, dos recursos e da realidade fática corrente; e a segunda na projeção estimativa das condições futuras, explica Saad (2016). De fato, conforme anota Pedrosa (2015), o planejamento é um instrumento de integração entre diagnósticos e prognósticos, no qual são avaliadas as possibilidades e os caminhos alternativos.

À luz do art. 165, §§ 1º e 4º, da CF, o constituinte originário reconheceu o orçamento como o instrumento de articulação das atividades estatais na medida em que, de um lado, promove a regionalização dos planos e programas públicos necessária à efetivação das políticas públicas - cuja fragmentação e articulação das linhas de atuação em segmentos nacionais, regionais e locais responde mais adequadamente a um cenário de ampla variabilidade das condições particulares de cada local - e, de outro, busca alinhar coerentemente o conjunto das ações traçadas dentro de uma perspectiva de médio prazo - afinal, a duração do plano plurianual é de quatro anos. Essa



UNIVERSIDADE FEDERAL DO TOCANTINS
CÂMPUS UNIVERSITÁRIO DE PALMAS
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM DESENVOLVIMENTO REGIONAL

coordenação realizada pelo plano plurianual ocorre mediante a indicação das diretrizes, objetivos e metas da administração pública das despesas de capital e dos programas de duração continuada. Desse modo, destaca Beltrão (2015), é o PPA o ambiente em que se devem acomodar os planos de desenvolvimento econômico e social (art. 21, IX, da CF), a política de desenvolvimento econômico equilibrado (art. 174, §1º, da CF), os planos setoriais da educação (art. 214 da CF), do turismo (art. 180 da CF) e do meio ambiente (art. 225).

Com essa perspectiva, o PPA é formado por programas finalísticos, vinculados à entrega imediata de produtos à coletividade, e programas não-finalísticos, atinentes às ações continuadas de organização do aparato estatal. Os programas não-finalísticos compreendem os programas de custeio da máquina administrativa (programas de apoio administrativo, em sentido restrito), programas de serviços ao Estado (programas que ofertam bens e serviços diretamente ao Estado por organizações criadas com essa finalidade) e programas de gestão das políticas públicas (programas referentes às atividades de planejamento e à formulação das políticas setoriais, bem como ao monitoramento e à avaliação dos demais programas sob a responsabilidade de outro órgão), distinguem Ribeiro e Bliacheriene (2013).

Conforme indica Fortis (2017), as regras fiscais não influirão com muita relevância se o horizonte orçamentário se limitar a um único ano, fragilizando-se o controle dos impactos de médio prazo. A prescrição de comandos plurianuais, se bem realizada e seguida, possui o potencial de desestimular os artifícios orçamentários de curto prazo e reforçar a disciplina fiscal dos governos. O principal papel do planejamento plurianual é o de construir um cenário de melhores regras alocativas capazes de mediar os futuros processos de orçamentação anual.

Por outro lado, conforme anota Garcia (2015), a ausência de regulamentação específica do PPA no plano infraconstitucional fez com que os avanços vivenciados nas técnicas de conformação deste importante instrumento de planejamento governativo tenham ocorrido mais como produto de esforços isolados de determinadas esferas de governo, sobretudo a federal. As experiências dos sucessivos processos de elaboração do PPA federal não conduziram à incorporação geral dos conceitos e categorias nas demais esferas governativas, nem nas estaduais, nem tampouco, e com ainda menor intensidade, nas municipais.



UNIVERSIDADE FEDERAL DO TOCANTINS
CÂMPUS UNIVERSITÁRIO DE PALMAS
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM DESENVOLVIMENTO REGIONAL

Ainda não há uma plena compreensão e o devido reconhecimento dos elementos de maior alcance. Conforme anota Cardoso Jr. (2011), as expectativas em torno do plano plurianual não se concretizaram, o que explica a sua desimportância dentro do processo de programação da ação administrativa. A mera indicação dos quantitativos dos recursos na peça orçamentária anual continua sendo a tônica do planejamento público para a dinâmica de governo e para a sinalização à sociedade das decisões macropolíticas, reforça Lochagin (2012).

2.4.1.3 Lei de Diretrizes Orçamentárias - LDO

A Lei de Diretrizes Orçamentárias apresenta como perspectiva a sincronização da Lei Orçamentária Anual (finalidade operacional) ao Plano Plurianual (finalidade estratégica). Conforme disposição do art. 165, §2º, da CF, a LDO compreenderá as metas e prioridades da administração pública federal (aplicável aos demais entes federativos), estabelecerá as diretrizes de política fiscal e respectivas metas, em consonância com a trajetória sustentável da dívida pública, orientará a elaboração da lei orçamentária anual, disporá sobre as alterações na legislação tributária e estabelecerá a política de aplicação das agências financeiras oficiais de fomento.

Por outro lado, para além das prescrições extraídas diretamente do texto constitucional, há as relativas à Lei de Responsabilidade Fiscal (LC nº 101/2000), que ampliou consideravelmente o rol de atribuições da LDO (o teor da Seção II, dedicada à LDO, que é inaugurado pelo art. 4º da LRF), anota Fortis (2017). Conforme aponta Giacomoni (2017), o seu principal papel é o de estabelecer um equilíbrio entre as receitas e despesas da LOA, por meio do estabelecimento de: i) metas fiscais (art. 4º, §1º), ii) riscos fiscais (art. 4º, §3º), iii) programação financeira e o cronograma de execução mensal de desembolso; iv) critérios e forma de limitação de empenho (art. 9º), v) custos (art. 4º, I, “e”), vi) condições e exigências para transferências de recursos a entidades públicas e privadas, vii) reserva de contingência (art. 5º, III) e viii) renúncia de receita (art. 14).

As metas e os riscos são objeto de anexos da Lei de Responsabilidade Fiscal. As metas fiscais dizem respeito aos resultados primários e nominal do exercício seguinte, avaliação do cumprimento das metas do ano anterior, apontamento do demonstrativo das metas anuais, o exame da situação atuarial dos regimes de previdência e demais programas de natureza atuarial, anotam



UNIVERSIDADE FEDERAL DO TOCANTINS
CÂMPUS UNIVERSITÁRIO DE PALMAS
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM DESENVOLVIMENTO REGIONAL

Fernandes e Souza (2019). Já os riscos fiscais abrangem a avaliação dos passivos contingentes e a reserva de contingência contido na LOA (art. 5º, III, “b”, da LRF).

Por isso, a importância da LDO consiste em parametrizar a forma e o conteúdo da lei orçamentária do exercício seguinte, bem como estabelecer de maneira clara as prioridades a serem consideradas no momento da sua elaboração, reforçam Fernandes e Souza (2019). Ademais, dada que a LDO serve como vetor de orientação da LOA – e, assim, aquele dispositivo deve anteceder a elaboração e aprovação deste –, a LDO dispõe de uma hierarquia especial e se sujeita a prazos e ritos próprios de tramitação.

Com a edição da LRF, um dos propósitos da LDO se tornou a de estabelecer as metas da política fiscal, ou seja, do resultado primário e nominal do exercício seguinte. As regras fiscais estarão dispostas em um anexo específico, em simetria com o art. 4º, §1º, da LRF. Com isso, as metas fiscais dessa peça orçamentária abrangidas na LDO servem de instrumento para análise futura da conformidade legal dos atos governativos, vinculando-os a uma política fiscal responsável.

2.4.1.4 Lei Orçamentária Anual - LOA

Conforme expõem Ribeiro e Bliacheriene (2013), toda organização, após definir sua política, objetivos e metas, passa a trabalhar dentro de margens de alocação de recursos, estabelecimento de produtos a serem alcançados e o tempo para a respectiva atuação. Situado dentro da dimensão operacional, o orçamento anual congrega as atividades com seus elementos constitutivos (metas de produto, indicadores de eficiência, desempenho e economicidade, os recursos correspondentes e os órgãos responsáveis pela sua execução).

Essa articulação da alocação de verbas deve orientar-se ao atingimento dos macroelementos do plano plurianual, conforme disposição do art. 165, §7º, da CF, cuja coordenação de esforços tem de se guiar pela redução das desigualdades interregionais, segundo critério populacional. Esse preceito é reforçado em diversos outros comandos normativos, tais como no art. 166, §3º, I, e §4º, e nos arts. 5º, §5º, e 16, II, da Lei Complementar nº 101/2000 (Lei de Responsabilidade Fiscal), ao instituir a necessária compatibilização dos orçamentos anuais e



UNIVERSIDADE FEDERAL DO TOCANTINS
CÂMPUS UNIVERSITÁRIO DE PALMAS
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM DESENVOLVIMENTO REGIONAL

das eventuais emendas às diretrizes orçamentárias e ao plano plurianual. Com especial atenção às hipóteses de aumento de despesas, o legislador prescreveu a necessidade do ordenador da despesa de demonstrar que eventuais aumentos de gastos possuem adequação orçamentária e financeira, ou seja, que há compatibilidade com a lei orçamentária anual, lei de diretrizes orçamentárias e plano plurianual.

Além disso, a preocupação de instituir um sistema de conformação dos elementos de curto prazo aos de médio prazo inspirou também os comandos normativos do art. 167, §1º, da CF e do art. 17, §4º, da LRF, que preceituam a obrigatoriedade de estudos técnicos com premissas e metodologia de cálculo bem definida que apontam para a sustentabilidade dos gastos com despesas que ultrapassem um exercício financeiro.

O art. 165, §5º, I a III, da CF dispôs sobre o orçamento anual indicando como seu conteúdo o estabelecimento do orçamento fiscal, o de investimento das empresas estatais e o da seguridade social. Além disso, por meio do art. 165, §8º, da CF, o constituinte acolhe o princípio da exclusividade ao limitar o conteúdo do orçamento à previsão de receitas e à fixação de despesas, excetuada a autorização para abertura de créditos suplementares e a contratação de operação de crédito⁴⁶.

2.4.2 Fases do ciclo orçamentário

O cenário institucional articulado pela Constituição Federal de 1988 ampliou o horizonte programático do ciclo orçamentário mediante a estruturação de um encadeamento normativo integrado por três instrumentos, que devem se interligar materialmente, quais sejam: o Plano Plurianual (art. 165, §1º), vocacionado à definição dos objetivos, diretrizes e metas para os

⁴⁶ À luz dos ensinamentos de Silva (1973), deve-se contextualizar esse comando, sobretudo em face da moderna técnica de orçamentação, qual seja, a da programação da atividade pública. Esse princípio veda, na realidade, o fenômeno das “caudas orçamentárias” (SILVA, 1973, p. 108), quando o legislador inseria na lei orçamentária matéria estranha à sua finalidade. Essa manobra servia de meio para alterações legislativas repentinas, utilizando-se do trâmite particular dado às propostas de orçamento. Por outro lado, é importante destacar que, em conformidade com a atual metodologia de planejamento da atividade financeira do Estado, não se deve mais reconhecer um espaço tão estreito às leis orçamentárias, limitando-as aos recursos financeiros. Conforme visto ao longo deste trabalho, a atividade de orçamentação envolve articular os recursos financeiros e não-financeiros do Estado em torno de objetivos e metas de longo alcance.



UNIVERSIDADE FEDERAL DO TOCANTINS
CÂMPUS UNIVERSITÁRIO DE PALMAS
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM DESENVOLVIMENTO REGIONAL

programas de ação governamental, cuja vigência se prolonga por 4 (quatro) exercícios; a Lei de Diretrizes Orçamentárias (art. 165, §2º), que compreende as metas e prioridades da administração pública, estabelece metas fiscais e orienta o processo de orçamentação, operando como eixo conector entre o planejamento estratégico (traduzido no PPA) e o operacional (exposto na LOA) e; a Lei Orçamentária Anual (art. 165, §5º), que contempla a previsão das receitas e autorização das despesas voltadas à consecução dos programas finalísticos.

O art. 84, inciso XXIII, articulado ao disposto no art. 165, caput, da CRFB/88, defere ao chefe do Poder Executivo a iniciativa privativa para a propositura das três leis em questão. Enviados ao Poder Legislativo, os projetos de lei submeter-se-ão, por força do §1º do art. 166 da CRFB/88, à análise da Comissão Mista de Deputados e Senadores, à qual incumbe emitir parecer e apreciar as emendas parlamentares. A teor do que prevê o art. 48, inciso II, da CRFB/88, cumprirá ao Parlamento aprovar, sob a forma de lei ordinária, os planos orçamentários, ao que se seguirá a sanção presidencial.

Aprovadas, as leis orçamentárias serão executadas pelas instâncias administrativas, tendo em vista o cronograma de execução financeira, na forma do art. 8º, da Lei Complementar nº 101/2000, sob a luz das metas estipuladas na fase de planejamento. À vista do encerramento do estágio de aplicação das dotações consubstanciadas na LOA, serão emitidos os relatórios de execução e balanços gerais constitutivos da prestação de contas, dever cometido a todo aquele que “utilize, arrecade, guarde, gere ou administre dinheiros, bens e valores públicos”, a teor do parágrafo único do art. 70 da CRFB/88. Surge, neste diapasão, a atividade do controle externo de contas, responsável pela fiscalização contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial da Administração, a cargo do Poder Legislativo, com o auxílio imprescindível do Tribunal de Contas (cf. art. 71, da CRFB/88).

A esse último órgão cumprirá proceder uma análise técnica das contas prestadas pelo chefe do Executivo, a respeito das quais pronunciará um parecer prévio, de natureza opinativa, nos moldes do inciso I do art. 71, que servirá de substrato ao juízo político definitivo das contas levado a efeito no âmbito do Poder Legislativo, no exercício da competência deferida no art. 49, inciso IX, da CRFB/88, dando azo à responsabilidade institucional do governo perante os representantes do povo e, assim, encerrando o ciclo orçamentário.



UNIVERSIDADE FEDERAL DO TOCANTINS
CÂMPUS UNIVERSITÁRIO DE PALMAS
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM DESENVOLVIMENTO REGIONAL

O processo de orçamentação demarcado na CRFB/88 almejou superar a perspectiva estática e contábil que predominou no passado, à luz da qual se percebia na lei orçamentária um repositório de estimativas de receitas e de despesas desvinculadas do planejamento estratégico do ente público, dando lugar à concepção do orçamento-programa, orientado à consecução dos resultados de políticas públicas. Daí defluiu a importância de estarem interligados os estágios do processo orçamentário, de tal sorte que o desempenho avaliado proporcione informações úteis à retroalimentação do planejamento. Por isso, à luz dos ensinamentos de Silva (1973), pode-se categorizar os períodos do processo orçamentário em: i) elaboração da proposta do orçamento; ii) debate parlamentar, iii) execução do orçamento e iv) controle, concomitante ou posterior (apreciação e julgamento).



**UNIVERSIDADE FEDERAL DO TOCANTINS
CÂMPUS UNIVERSITÁRIO DE PALMAS
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM DESENVOLVIMENTO REGIONAL**

3 CONTROLE SOBRE A ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA E A TRAJETÓRIA DOS TRIBUNAIS DE CONTAS BRASILEIROS

As entidades fiscalizadoras amplificam as dimensões do controle não somente porque avolumam as perspectivas pelas quais é exercido o exame dos assuntos de interesse público, como também porque lhe tornam mais perenes. Conforme visto, o controle pela via estritamente eleitoral possui flagrantes limitações, sobretudo no tocante ao marco temporal. Seu exercício intercalado, bem como a sua restrita abrangência (porquanto está adstrita à seleção dos cargos políticos de direção estatal) demandam a complementação de outras formas de acompanhamento da atividade pública. Por isso, não é apenas conveniente, como também necessário, que existam outros arranjos fiscalizatórios e punitivos cujo exercício seja contínuo e estruturado em órgãos permanentes, dotados com melhores instrumentos de monitoramento e sujeito a uma menor assimetria de informações.

É nesse ínterim e com essa perspectiva legitimatória que há a institucionalização de “órgãos neutrais” (COUTINHO, 2020, p. 15) ou “instituições híbridas” (MOREIRA NETO, 2011, p. 64), entidades inseridas dentro da ossatura estatal para, por meio de sua autoridade e estrutura, promoverem funções constitucionalizadas de salvaguarda dos direitos fundamentais. Tratam-se de organismos perenes de Estado, cuja justificação se ancora justamente na defesa diuturna dos interesses públicos primários.

Figuram nessa condição os diversos órgãos controladores, tais como o Ministério Público, o Tribunal de Contas, a Defensoria Pública e o *Ombudsman*. Sua finalidade, portanto, é de atuar para além da dinâmica político-partidária dos plexos orgânicos do Estado de representação política. Para tanto, é elementar que existam condições de independência que lhe assegurem a devida autonomia. Essa condição é alcançada mediante a inscrição no ordenamento constitucional das garantias orgânico-funcionais e da efetiva consciência dos seus agentes internos da sua finalidade precípua: a de atuar como olho do povo, conforme anota Mileski (2003).

Conforme lecionado por Coutinho (2020), interessa à sociedade não apenas selecionar quem governa, como também estar atenta e interferir, direta ou indiretamente, em como



UNIVERSIDADE FEDERAL DO TOCANTINS
CÂMPUS UNIVERSITÁRIO DE PALMAS
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM DESENVOLVIMENTO REGIONAL

governam⁴⁷. Tendo por tela esse novo marco, Iocken (2018) reforça que a justificação do poder firmado na vontade geral do povo, delimitado com os sufrágios eletivos, não sustentam mais o vínculo de legitimidade necessário para a continuidade da dinâmica política da comunidade social. Embora indispensáveis, o voto não é mais suficiente para projetar a generalidade social de modo que, concomitante a esse fundamental instrumento, arquitetam-se outros, mais estáveis e permanentes⁴⁸.

À legitimidade numérica, quantitativa, soma-se outras duas, por assim dizer, qualitativas: a da imparcialidade (órgãos neutrais) e a da moralidade social (entidades e associações socialmente reconhecidas). E não só. A interpretação da vontade geral, para além do voto, passa a se dar também por meio da seleção impessoal dos quadros da esfera pública, sobretudo aos cargos imbuídos de uma finalidade técnico-jurídica, anota Denhardt (2017)⁴⁹.

A emergência de organismos extrapolíticos é captada igualmente por Vibert (2007, p. 4-5), ao examinar a ascensão e a crescente importância nas democracias contemporâneas de “instituições não-eleitas”, cuja presença constitui a base de uma nova separação de poderes, que permite, através de corpos técnicos especializados, equalizar o componente empírico das políticas públicas (coleta e armazenamento de dados factuais) com o componente axiológico (juízo de valor sobre cursos de ações). Segundo o autor, embora contraintuitivamente, estes novos centros de poder especializado fortalecem a democracia, porquanto provêm um ambiente seguro para que os cidadãos se beneficiem da expertise em ordem a obter informações confiáveis e relevantes sobre ações estatais, além de ajudá-los a distinguir entre os diferentes componentes da política governamental e as distintas responsabilidades dos agentes executores.

Isso significa que a ascensão desses novos corpos não-eleitos fornece um mais efetivo

⁴⁷ Conforme elucida Iocken (2018), a legitimação do poder ultrapassa o mero anseio pela personificação do seu exercício em uma figura socialmente admitida (seleção de alguém que represente a coletividade). Dá-se especial atenção à realização do anseio coletivo, à sua execução concreta. Por isso, ao lado e com semelhante importância à representação do povo, ou seja, em atuar em seu nome, demanda-se que o arcabouço institucional seja movido para atender ao interesse coletivo.

⁴⁸ As eleições convivem com diversas fragilidades: sua periodicidade (o momento do voto concentra toda a carga legitimatória, de modo que o seu resultado se estende a todo o mandato), sua abrangência (a vontade da maioria é equiparada, para fins formais, à da totalidade do eleitorado), a sua legitimidade (o acentuado desnível de informação entre os representantes e representados pode influir no resultado eleitoral), entre outros.

⁴⁹ Segundo o referido autor, há uma superação da dicotomia entre os cargos políticos e administrativos no desenho e na execução das políticas públicas. Reconhece-se que a burocracia influi nas decisões de interesse público, não sendo, neste complexo processo, uma mera executora mecânica de comandos hierárquicos.



UNIVERSIDADE FEDERAL DO TOCANTINS
CÂMPUS UNIVERSITÁRIO DE PALMAS
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM DESENVOLVIMENTO REGIONAL

controle sobre o comportamento dos poderes eleitos, reorientando a atuação dos governos em prol de uma condução mais responsiva e eficiente. Nesta acepção, os “não-eleitos” se apresentam como corpos, na sociedade, que exercem autoridade pública, mas que não estão subordinados a agentes eleitos e são deliberadamente apartadas, ou mantêm apenas “finas” relações com as instâncias políticas tradicionais – o parlamento, presidente ou o primeiro-ministro, incluindo, à guisa de exemplo, bancos centrais independentes, agências autônomas de avaliação de risco, reguladores econômicos e éticos independentes e agências de inspeção de auditoria.

Esse rearranjo institucional lança novos elementos estranhos à clássica separação das funções do poder político, e termina por contradizer o modo petrificado com que os ordenamentos modernos lidaram com a proposta consagrada por Montesquieu. Ackerman (2010) é assertivo em apontar para as novas formas institucionais autônomas que não podem ser facilmente categorizadas nem como legislativas, nem tampouco como executivas e judiciais. Em suma, em complemento aos mecanismos eleitorais, a maior parte dos países concebem instituições estatais destoantes do arquétipo clássico tridimensional e que se valem do recrutamento pelo mérito, incumbidas da vigilância e monitoramento contínuo sobre a atuação daqueles que conduzem os assuntos de interesse coletivo.

Ademais, cumpre assinalar que o surgimento dos órgãos neutrais não é contemporâneo à judicialização da política⁵⁰ - este é um fenômeno bem mais recente -, embora dele se beneficie. Isto porque, conforme explana Iocken (2014), o vácuo deixado pelas instâncias representativas (Legislativo e Executivo) no âmbito das políticas públicas, bem como a fragilização dos arranjos representativos partidários ocasionaram a expansão da interferência dos órgãos de controle sobre a atividade governativa.

As funções neutrais são apresentadas por Moreira Neto (2014, p. 71) como resposta democrática às crescentes demandas transpartidárias provenientes da sociedade. Nasce, assim, a par dos órgãos governativos e parlamentares, responsáveis por expressar os segmentos partidários do povo segundo o critério da maioria, a necessidade de institucionalizarem-se órgãos neutrais.

⁵⁰ Segundo Lopes Júnior (2007), essa judicialização ocorre de forma externa (interferência do Judiciário e do Ministério Público) e interna (interferência do Tribunal de Contas e das Agências Reguladoras) à política: no primeiro caso, há uma substituição da atividade parlamentar pelo controle judicante; no segundo, a atividade de representação parlamentar é interposta pelos órgãos técnicos de controle.



UNIVERSIDADE FEDERAL DO TOCANTINS
CÂMPUS UNIVERSITÁRIO DE PALMAS
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM DESENVOLVIMENTO REGIONAL

Apesar das concepções autoritárias que permearam a sua origem, a teoria dos poderes neutrais assume, na modernidade, inequívoca feição de revigoramento dos valores da democracia substantiva e da república. Estes órgãos, têm a missão de “expressar, zelar, promover e sustentar valores fundantes, gerais e permanentes afetos ao interesse primário da sociedade” (MOREIRA NETO, 2011, p. 87), sendo neutros apenas quanto a assuntos político-partidários.

Essa interveniência dos órgãos neutrais decorre do aspecto prestacional dos direitos fundamentais de segunda (coletivos) e terceira dimensões (difusos). Enfrentados como liberdades substantivas, porquanto permanecem atrelados às condições materiais para o desenvolvimento dos indivíduos, a realização desses comandos constitucionais depende de prestações positivas da comunidade, seja por vias particulares, seja pela atividade da esfera pública. Qualquer que seja o caso, há um compromisso da ordem social com padrões mínimos de qualidade de vida, presentes e futuros. Segundo Coutinho (2020), essa juridicização de interesses coletivos e difusos conduz a um redimensionamento da legitimidade pública, na medida em que estará mais afeita à realização substantiva de preceitos gerais e abstratos.

O ente público tem por questionada a sua justificação na medida em que esta não é mais pressuposta e, sim, concreta. O resultado é a fragilização da sua posição de instância mediadora das contendas sociais caso seu arranjo institucional não promova, de fato, as reivindicações coletivas. Já não basta a garantia das liberdades formais, civis e políticas, situadas dentro do que se convencionou denominar “direitos de primeira dimensão” (BOBBIO, 2004, 17).

Para tanto, visando dar resposta aos reclamos sociais, os organismos de *accountability* horizontal passam a atuar de maneira mais interventiva, observa Torres (2001). Com vistas no aprofundamento da responsividade pública, o ordenamento constitucional passou a reconhecer espaços de interferência recíprocas dos órgãos de soberania. Esse entrelaçamento de funções redundou não na proeminência, mas na ascensão da importância de determinados organismos até então tidos por secundários dentro do arranjo institucional do Estado⁵¹. Desse modo, inobstante a centralidade das funções de governança esteja atrelada diretamente aos ramos orgânicos do Estado

⁵¹ Pense-se, por exemplo, a situação do Tribunal de Contas, historicamente mais afeito à mera chancela dos atos administrativos do Executivo ou permanecendo à sombra do controle político já realizado pelo Legislativo. Contudo, com esses novos marcos jus-políticos, a ISC brasileira adquiriu especial relevo dentro da sindicabilidade das finanças públicas, muito embora ainda permaneça aquém da sua missão institucional.



UNIVERSIDADE FEDERAL DO TOCANTINS
CÂMPUS UNIVERSITÁRIO DE PALMAS
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM DESENVOLVIMENTO REGIONAL

de representação político-partidário (de modo que o Executivo e o Legislativo reafirmam-se como o espaço para a mediação das divergências sociais), observa-se no curso destas mesmas atividades decisórias uma maior influência dos agentes externos, sejam eles estatais ou sociais.

Não é esse, contudo, um tema pacífico. Conforme aponta Vibert (2007), há a possibilidade de que a ascensão de corpos técnicos especializados proporcione um domínio político por elites, minando os pilares da democracia. O possível advento de uma tecnocracia que influa na formulação e na análise de políticas públicas pode resultar no domínio do processo deliberativo pelos corpos burocráticos, preterindo-se os aspectos políticos e deliberativos que devem conformar a criação dessas políticas.

A legitimidade dos órgãos neutrais deriva da sua composição meritocrática (em tese formado por um quadro altamente qualificado) e por uma atuação independente (a previsão de garantias ao órgão e a seus membros conferem condições para o exercício das tarefas de maneira desimpedida, desatrelada da dinâmica político-partidária). De fato, a existência de agentes externos ao ambiente partidário aprofunda a responsividade pública, sobretudo em circunstâncias cuja realização dos interesses públicos primários (sociais) antagonizam com os secundários (estatais) e terciários (partidários)⁵².

Ademais, a interferência dos entes de controle encontra especial respaldo quando é impulsionada pela sociedade - dentro do que se qualifica como “*accountability diagonal*” (COUTINHO, 2020, p. 78; WILLEMAN, 2017, p. 54-55; BOVENS, 2006, p. 20). Tratam-se das denúncias formuladas pela sociedade. Dando-lhe seguimento, o órgão de fiscalização utiliza do seu aparato para apurar a ocorrência com vistas a responsabilizar os envolvidos, em caso de grave irregularidade. Nessas hipóteses, a autoridade estatal com que os órgãos neutrais encontram-se investidos é reforçada pela voluntariedade social, pela legitimidade direta do povo, seja ele exercido por um único cidadão, seja por um grupo ou organização coletiva. Em qualquer dos casos, terá por vigilantes as entidades estatais associadas à sociedade civil.

Nesse processo, será o cidadão o sujeito ativo, o qual, uma vez desencadeado, moverá o

⁵² No entanto, deve-se salientar que os membros dos órgãos de controle também estão sujeitos à cooptação partidária, debilitando a sua autonomia funcional e a independência orgânica idealizada pelo constituinte originário. Há, diga-se, uma tendência de indicação de ex-políticos aos cargos dos entes de fiscalização, no mais das vezes em arranjos para acomodação de interesses político-partidários e acertos de alianças eleitorais.



UNIVERSIDADE FEDERAL DO TOCANTINS
CÂMPUS UNIVERSITÁRIO DE PALMAS
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM DESENVOLVIMENTO REGIONAL

respectivo órgão a fornecer uma resposta institucional à situação. Aquele que, percebendo que determinado ato viola o ordenamento jurídico, pode exercer acionar as entidades de controle. Acerca desses fenômenos, Sundfeld (2022) destaca que a atuação dos organismos de *accountability* horizontal tornaram-se um importante instrumento à opinião pública (ótimas fontes de manchetes e notícias, o que favorece a circulação de informações e o escrutínio eleitoral dos agentes representativos).

Com uma dupla missão - o de aperfeiçoar a administração pública e o de envolver os cidadãos na fiscalização da esfera pública -, os órgãos representativos de fiscalização tem se afirmado como um importante instrumento de ressignificação da legitimidade da administração pública, rompendo sua tradicional postura autorreferenciada. Qualquer que seja o caso, seja por atuação de ofício seja por impulsionamento dos cidadãos, é certo que há, conforme destaca Sundfeld (2022), uma bem-sucedida formação técnica dos órgãos de controle, bem como um amplo reconhecimento da sua independência, com vultuosa autonomia financeira e operacional para o exercício das suas competências.

3.1 Posicionamento institucional dos Tribunais de Contas

A normatividade trazida pela Lei nº 13.655/2018 orientou-se a inscrever, de maneira expressa e bem específica, preceitos que já eram implícitos no regramento constitucional, tais como diálogo institucional (prudência, confiança e cooperação), enfoque em resultados (busca por uma maior eficiência organizacional) e uma atuação melhor articulada metodologicamente (planejamento, articulação e segurança jurídica). A Lei de Introdução ao Direito Brasileiro (LINDB) passou a demandar um pragmatismo jurídico das instituições administrativas e judiciais, rechaçando decisões estruturadas em fundamentação geral e indeterminada ou com efeitos impensados.

Os art. 20 e 21 do mencionado diploma categoriza a vedação a deliberações desacompanhadas do exame das consequências práticas da decisão. À validade do ato decisório, torna-se necessário demonstrar a necessidade de adequação da medida imposta, inclusive em face das possíveis alternativas e da aplicabilidade equânime e proporcional aos eventuais danos



UNIVERSIDADE FEDERAL DO TOCANTINS
CÂMPUS UNIVERSITÁRIO DE PALMAS
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM DESENVOLVIMENTO REGIONAL

decorrentes da medida imposta. De maneira complementar, o art. 22 da LINDB junte a hermenêutica a ser empreendida à consideração dos obstáculos gerenciais, dificuldades concretas do gestor e as exigências das políticas públicas a serem efetivadas. Para efeitos de sancionamento, torna-se imperioso enfrentar também a natureza e gravidade das ocorrências, os antecedentes do agente e as circunstâncias práticas da ação, não ocorrendo no escuro, sem uma devida dosimetria. Os artigos 23 e 24 da Lei nº 13.655/2018 orientam os novos entendimentos quanto normas de conteúdo indeterminado ou mesmo a ato, contrato, ajuste ou processo administrativo deverão considerar o regime vigente à época, procedendo-se com um período de transição.

O art. 26 do aludido diploma preceitua a possibilidade de celebração de compromisso entre os interessados para a normalização de irregularidades, incertezas jurídicas ou situações contenciosas. Mesmo nesses casos, haverá um mapeamento das consequências concretas da proposta.

De fato, as inserções promovidas pela Lei nº 13.655/2018 permitiu um maior comprometimento com a racionalidade decisória e a previsibilidade dos efeitos, fortalecendo-se o vínculo inster institucional de construção de possibilidades. Esse aspecto em rede rearticula os *players* sob os preceitos de uma dialeticidade pragmática⁵³, a qual, segundo Sundfeld (2017), equilibra a dualidade do direito administrativo: a de servir como escopo i) para provedoria administrativa (ou seja, um meio de realização do interesse público mediante a provedoria de bens e serviços) e ii) para o controle da ação administrativa (ou seja, uma via de realização do interesse público pelo domínio da ação estatal).

Visou-se superar o fenômeno do “apagão das canetas” (GULLO, 2022, p. 104), contexto gerado pelos inúmeros óbices burocratizantes, penalizadores e geradores de insegurança jurídica no ambiente público, anota Sundfeld (2017). Buscou-se superar o “direito administrativo do medo” (SANTOS, 2022, p. 54), materializado pelas disfunções burocráticas inibidoras do

⁵³ A este respeito, cumpre resgatar as lições de Sundfeld (2022) no sentido de que como o controle exercido sobre a administração pública é pulverizado em diversos organismos autônomos, o que se pode denominar “um arquipélago de autonomias” (SUNDFELD, 2022, p. 14), a solução o cenário do apagão das canetas envolveria uma mudança geral de perspectiva, e não apenas alterações tópicas em uma ou outra instituição. Com isso, mediante a introdução das normas de hermenêutica, deu-se fôlego à contenção do movimento anterior, de autoexpansão das funções de controle derivado das interpretações sempre amplificativas das próprias competências.



UNIVERSIDADE FEDERAL DO TOCANTINS
CÂMPUS UNIVERSITÁRIO DE PALMAS
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM DESENVOLVIMENTO REGIONAL

empreendedorismo⁵⁴, Ieciona Santos (2022).

Ainda com base nas lições de Sundfeld (2017), pode-se reconhecer que os problemas existentes na esfera administrativa não derivavam somente de inconsistências legislativas ou em um mal exercício das funções de provedoria pela administração pública, muito embora, diga-se, a ausência de planejamento e eficiência da gestão pública convide os órgãos de controle à intervenção, reforça Coutinho (2023). Parte das incoerências gerenciais emanavam também da exorbitância dos órgãos de controle que, “não raras são as vezes, [...] absorviam dentro de suas competências questões cuja resolução adequada se daria por meio da política, de processos políticos, e não de processos jurídicos” (COUTINHO, 2023, p. 237).

Não é somente as ilicitudes que originam disfuncionalidades na capacidade institucional. O excesso de burocracia ou a inadequação dos modos de agir dentro das respectivas competências também constituem fontes diretas de inefetividade organizacional, na medida em que constroem “travas e fricções [intra e inter] organizacionais” (GUIMARÃES, 2016, p. 97).

Por outro lado, impõe ressaltar que todo exercício de competência pública abrange em alguma medida a interpretação da norma jurídica dentro do seu respectivo contexto. Essa adequação concreta dos comandos abstratos à realidade envolverá o exame das circunstâncias e uma decisão, consubstanciada em um ato organizacional. Dando-se dentro de margens discricionárias, a aludida ação, se desacompanhada da devida documentação dos elementos fáticos e jurídicos envolvidos, atrairá desconfiança dos agentes externos e, havendo oportunidade e dever, incentivará interferências. Dito de outro modo, a própria qualidade do agir pode encorajar o exercício do controle, sobretudo em um ambiente de ampla arbitrariedade, ineficiência e ilegalidade, como é o ambiente público brasileiro.

Assim, deve-se ressaltar que a atividade de controle responde às sinalizações da administração pública. Ao ocultar dos agentes de fiscalização a motivação do seu agir, alimenta-se a “intensa interferência dos órgãos externos na medida em que os agentes fiscalizadores,

⁵⁴ Dentro de um ambiente de temor, anota Guimarães (2016), os gestores passaram a atuar pautado pela autoproteção, ainda que em desfavor do interesse público, e não mais orientados pela eficiência administrativa e geração de valor à sociedade. De fato, explica Campana (2017), o processo de tomada de decisão, por estar envolto em um ambiente de ampla incerteza jurídica, passou a desincentivar a inovação gerencial, tornando-se vantajoso aos agentes públicos o atendimento de meras formalidades burocráticas.



UNIVERSIDADE FEDERAL DO TOCANTINS
CÂMPUS UNIVERSITÁRIO DE PALMAS
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM DESENVOLVIMENTO REGIONAL

desprovido de informações elementares, passam a se encontrar no dever de demandar dados, de imiscuir-se nas decisões, de antecipar-se a eventuais malfeitos” (COUTINHO, 2023, p. 233). Não se perca de vista que mesmo as atividades administrativas discricionárias demandam a devida identificação dos motivos do ato, de modo a justificar a escolha dos meios de ação e o seu vínculo com o respectivo fim proposto. Assim, em que pese nesses casos exista margem à voluntariedade decisória, ela não é inteiramente desimpedida.

Por isso, conforme faz Coutinho (2023), deve-se anotar que a baixa qualidade da gestão é, também, a geradora das disfuncionalidades do setor público, e não somente os órgãos de controle. Não cabe vilanizar os órgãos de controle encontrando neles a principal causa da ineficiência pública. A ausência de tecnicidade no agir administrativo é tão, ou mais, relevante à geração do atual cenário – daí porque o legislador acertou em vincular todos os agentes (administrativos, controladores e judiciais) aos comandos da nova LINDB.

Os comandos da Lei nº 13.655/2018 trouxeram balizas jurídicas à falta de tecnicidade metodológica das instituições em lidar com comandos gradativamente mais abertos, como os são os princípios normativos. Acerca do assunto, esclarece Sundfeld (2017), a identificação dos princípios fundamentais da administração pública proveio de um ímpeto acadêmico e, após, legislativo de superar o aspecto fragmentado e multiforme do direito administrativo⁵⁵. Ocorre que, devido à indefinição da sua aplicabilidade, porquanto é ampla, se desacompanhada de uma metodologia adequada de levantamento e processamento de dados, termina por gerar insegurança jurídica na esfera administrativa. É o que Coutinho (2023) alerta quando fala da aplicação açodada de comandos indeterminados mediante uma construção lógico-argumentativa frágil. “O risco é o de existir um descolamento da realidade, trabalhando-se com meras suposições, sem interesse e capacidade para testá-las” (SUNDFELD, 2017, p. 41).

Essa matéria adquire relevante importância no campo das finanças públicas, na medida em que envolve, necessariamente, a conflituosidade de interesses e interpretações. Ora, por serem finitos, os recursos sempre demandarão escolhas trágicas, a significar: investir em determinada

⁵⁵ Na mesma toada, esclarece Sundfeld (2017), a delimitação dos princípios administrativos serviu também à estruturação da disciplina como ramo cientificamente autônomo dentro do fenômeno jurídico. Ademais, instrumentalizou formas mais elásticas à atividade concreta das instituições, dando-lhes uma orientação adaptativa às circunstâncias concretas.



UNIVERSIDADE FEDERAL DO TOCANTINS
CÂMPUS UNIVERSITÁRIO DE PALMAS
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM DESENVOLVIMENTO REGIONAL

área significa, de maneira inevitável, não investir em outra. São sempre “opções mutuamente conflitantes e excludentes” (COUTINHO, 2023, p. 234). Daí porque o âmbito financeiro é todo ele permeado pelo pragmatismo em todas as suas dimensões (político e jurídico).

Daí porque é nocivo ao funcionamento institucional o uso retórico da normatividade principiológica, quando esta significa, na verdade, a aderência a hipóteses mal construídas em termos de planejamento e resultados. Conforme anota Sundfeld (2017), erige-se, mediante o pragmatismo jurídico, um dever de autocontenção decisória, consubstanciada no “ônus da competência” (SUNDFELD, 2017, p. 206) e no “ônus da regulação” (SUNDFELD, 2017, p. 206): o primeiro abrange o dever de fundamentação dos comandos que lhe autorizam intervir na matéria e o segundo representa a necessidade de justificar o porquê da pertinência da sua proposição, a razão pela qual deve ser seguida. Esse segundo plexo argumentativo envolve, necessariamente, a articulação de dados relativos aos meios disponíveis, aos recursos e aos resultados esperados.

Perceba-se, pois, que a utilização meramente ilustrativa de argumentos vagos não constrói com a devida profundidade os fundamentos empíricos da respectiva ação. Pior, não sinaliza adequadamente aos demais agentes o contexto fático e jurídico por meio do qual é estruturada a aludida deliberação. Por ser dialógico e em rede, a atividade de provedoria administrativa abrange um ônus argumentativo sem o qual as escolhas públicas se darão no escuro. Por isso, o “uso retórico de textos legais, sem dar-lhe uma concretude consequencialista, facilita a artificialidade de um Direito que, à despeito da sua função saneadora de problemas sociais, termina por solapar a capacidade institucional de articular soluções tangíveis” (COUTINHO, 2023, p. 234).

É dizer, a atividade administrativa, seja ela a de provimento direto ou controle, deve ser toda ela calcada em uma metodologia bem estruturada: com estudos técnicos, instruída com informações adequadas à complexidade da matéria e capazes de orientar de maneira estratégica e contextual a respectiva organização. É com essa perspectiva que se percebe que os órgãos de controle externo atuam como instituições de impulsionamento do agir administrativo, vez que lhe geram uma dinâmica de ação orientada a suprir as lacunas informativas. Abandona-se gradualmente, explica Iocken (2014), o propósito sancionador. As Instituições Superiores de Controle (ISC) passam a se pautar mais pelo seu papel orientador, formando-se um ambiente cooperativo de compartilhamento de responsabilidades, reforça Iocken (2014). “Com o avanço da



UNIVERSIDADE FEDERAL DO TOCANTINS
CÂMPUS UNIVERSITÁRIO DE PALMAS
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM DESENVOLVIMENTO REGIONAL

juridicidade dos direitos fundamentais e os novos marcos dialógicos das políticas públicas, a decisão administrativa passa a ocorrer de maneira pluri-institucional e compartilhada” (COUTINHO, 2023, p. 235).

3.1.1 Instituição Superior de Controle (ISC) no Direito Comparado

No tocante à estruturação das Instituições Superiores de Controle, apontam Coutinho (2020), Willeman (2017), Costa (2012) e Barretto (2004), pode-se reconhecer dois paradigmas institucionais gerais que se destacaram ao redor do mundo: o modelo inglês, denominado “Auditoria Geral ou Controladoria-Geral” ou “modelo de Westminster” (WILLEMAN, 2017, p. 102), no qual há uma aproximação maior ao Poder Legislativo, inclusive, sujeitando-se funcionalmente a este; e o modelo europeu continental, denominado “Tribunal de Contas”, em que há uma maior independência funcional e orgânica e, embora guarde ligações com o Poder Legislativo, dele se diferencia sobremaneira, ora compartilhando funções, ora atuando de maneira inteiramente autônoma. Qualquer que seja o caso, não há uma uniformidade estanque entre as ISCs existentes no mundo, muito embora existam grandes semelhanças⁵⁶.

As Auditorias/Corregedorias-Gerais consolidaram-se como órgãos técnicos de controle financeiro em apoio ao Parlamento, este que foi o anteparo político ao exercício do poder monárquico sempre tendente à expansão do erário às custas da sociedade. Consoante leciona Mileski (2003), a consolidação institucional do parlamentarismo inglês tomou historicamente por missão a necessidade de conter a volúpia dos governantes. Foi com essa perspectiva que o controle financeiro se estabeleceu no modelo de Westminster uma expressão do povo ante aos eventuais abusos do poder central. Assim, todo o arranjo institucional de controle dele derivado atendeu a esse preceito, anota Coutinho (2020).

Outrossim, também por ocasião do regime parlamentarista ter por instituição central o Parlamento - a lhe justificar o nome, inclusive - os demais organismos políticos a ele se

⁵⁶ Coutinho (2020), Willeman (2017) e Costa (2012) assinalam que existiria uma terceira modalidade de ISC, de certo modo híbrida entre os dois paradigmas. Seriam as Auditorias Gerais ou Controladorias Gerais com composição colegiada que, em que pese possuam uma estrutura decisória distinta do modelo anglossaxônico, dele se aproxima sobremaneira quando se observam as funções a ela atribuídas.



UNIVERSIDADE FEDERAL DO TOCANTINS
CÂMPUS UNIVERSITÁRIO DE PALMAS
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM DESENVOLVIMENTO REGIONAL

subordinam, sublinha Stepan (1990). No caso específico da ISC de Westminster, não há a atribuição de competência decisórias ao organismo, senão que lhe cabe tão somente realizar fiscalizações diversas que, remetidas ao Parlamento, instruirão as funções deste⁵⁷. Consoante aponta Coutinho (2020), compete-lhe fornecer informações aos trabalhos das comissões temáticas do Legislativo.

Além disso, outro aspecto que sobressai no concernente ao modelo inglês diz respeito a sua composição unipessoal e sua atividade eminentemente econômica-contábil. Com isso, o titular máximo da instituição dispõe de amplos poderes para definir o modo como se orientará a ISC.

Já o paradigma dos tribunais de contas atendeu à outra lógica, explicam Mileski (2003) e Cabral (2011). Nos países da Europa continental, o arranjo político orbitou em torno do governo central. Como consequência, o exercício do controle financeiro serviu ao fortalecimento do poder governamental, sendo-lhe, pois, mais sua fiduciária que propriamente uma expressão de representação dos anseios sociais. Consoante sublinhado por Mileski (2003), a contabilidade pública era desempenhada em nome e benefício da vontade da monarquia. No mesmo sentido, Cabral (2011) anota que as ISCs continentais atuavam como uma espécie de controle interno da própria administração na medida em que, embora se situassem fora dela, orientavam-se a obstar desvios de recursos.

De fato, quando se observa a função primordial ao qual se orientam os tribunais de contas, é possível notar que a missão está vinculada, sobremaneira, a tornar mais eficiente a prática administrativa e a frustrar eventuais pretensões ilegítimas nos gastos públicos. Essa pretensão institucional manifesta-se também no tocante ao alcance de suas funções. Ora, conforme reforça Coutinho (2020), aos tribunais de contas é conferido competências decisórias cuja procedimentalização ocorre como processos jurisdicionais ou assemelhados, "quase-jurisdicionais" (WILLEMAN, 2017, p. 237), como ocorre no Brasil. Ou seja, possuem competências privativas e podem exercer poderes sancionatórios próprios.

Neste modelo, a ISC assemelha-se sobremaneira ao Judiciário, isso quando não o compõe diretamente, como no caso de Portugal. Sua estrutura é colegiada e seus membros sujeitam-se aos

⁵⁷ O controle político a cargo do Parlamento se dá por meio de moções, rejeição de contas, voto de desconfiança, entre outras, conforme indica Willeman (2017).



UNIVERSIDADE FEDERAL DO TOCANTINS
CÂMPUS UNIVERSITÁRIO DE PALMAS
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM DESENVOLVIMENTO REGIONAL

deveres da judicatura, bem como são resguardados pelas garantias deste ofício. Por conseguinte, anota Willeman (2017), esse perfil conduz o seu modo de atuação a ser prioritariamente jurídico (predomina, tradicionalmente, o controle de conformidade legal, em que pese exista um forte movimento para que o controle externo se oriente à aferição de desempenho e resultados).

Além disso, os tribunais de contas são inseridos dentro do arranjo institucional do Estado gozando de maior independência que o modelo anglossaxônico. Trata-se de um órgão com ampla autonomia orgânica (administrativo-financeira) e funcional (competências privativas e finais, sem ingerência de outros eixos orgânicos do Estado), embora guarde vínculos estreitos com o Legislativo, vez que partilham da mesma função (controle externo).

Feito esse registro, interessa notar, à semelhança do que faz Speck (2000), que os dois modelos internacionais de ISC atenderam, inicialmente, a duas pretensões fundadoras, em certa medida até ambivalentes: a busca pelo reforço do poder central, tornando-o mais eficiente, ou seja, a “preocupação gerencial de administrar bem os recursos públicos” (SPECK, 2000, p. 31); e a pretensão liberal de conter o poder central, dado que é afeito à expansão e, eventualmente, à abusos. Porém, com o tempo, essa distinção foi se dissolvendo. Isto porque *pari passu* à consolidação das ISC técnicas, ainda que em formatações institucionais díspares, houve a gradativa incorporação dos dois propósitos mencionados acima dentro das atividades do controle externo técnico de ambas as instituições (Auditoria/Controladoria-Geral e Tribunal de Contas): de um lado, servir como elemento de aperfeiçoamento à administração pública e, de outro, impor óbices quando da observância de inconsistências administrativo-financeiras.

No Brasil, conforme se verá no próximo capítulo, a ISC foi constituída de maneira *sui generis*, explica Willeman (2017). Por um lado, a Corte de Contas brasileira conserva as características e competências comuns ao modelo de Tribunal de Contas (atribuição de competências decisórias e sancionatórias, independência orgânica e funcional, processamento quase-jurisdicional das demandas postas à sua apreciação, bem como uma atuação com enfoque técnico-jurídico) e incorpora atividades próprias do modelo de Auditoria-Geral (apreciação de contas governamentais, realização de auditorias e inspeções instrutivas, dever de representação a outros Poderes, em especial ao Poder Legislativo, servindo-lhe de suporte informacional).



UNIVERSIDADE FEDERAL DO TOCANTINS
CÂMPUS UNIVERSITÁRIO DE PALMAS
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM DESENVOLVIMENTO REGIONAL

3.1.2 Formatação institucional do Tribunal de Contas brasileiro

Uma primeira questão que surge quando se analisa a ISC brasileira diz respeito a sua inserção dentro do arcabouço orgânico do Estado. O texto constitucional não expressa de maneira peremptória a resposta a esse questionamento, suscitando um prolongado debate acerca da eventual independência do Tribunal de Contas em face dos demais plexos orgânicos.

O constituinte originário, ao enunciar a composição do Poder Legislativo, circunscreveu-o ao Congresso Nacional, composto pela Câmara dos Deputados e pelo Senado Federal (art. 44 da CF), aplicável aos Estados no tocante à Assembleia Legislativa (art. 25 c/c art. 27 da CF) e aos Municípios relativamente à Câmara Municipal (art. 29, I e IV, da CF). Portanto, em termos formais, não há uma inserção das Cortes de Contas nessa ramificação orgânica.

Por outro lado, não é possível identificar também nos demais comandos constitucionais a menção de que esse órgão de controle participe organizadamente dos outros Poderes. O art. 76 da CF preleciona que o Poder Executivo é exercido pelo Presidente da República, auxiliado pelos Ministros de Estado. De outro prisma, embora guarde semelhanças com o Poder Judiciário, conforme se verá à frente, é certo que a ISC brasileira não o integra. O art. 92 da CF é taxativo em restringir este ramo orgânico do Estado ao Supremo Tribunal Federal, ao Conselho Nacional de Justiça, ao Superior Tribunal de Justiça, ao Tribunal Superior do Trabalho, aos Tribunais Regionais Federais e Juízes Federais, aos Tribunais e Juízes do Trabalho, aos Tribunais e Juízes Eleitorais, aos Tribunais e Juízes Militares e aos Tribunais e Juízes dos Estados.

Por outro lado, aproximando o modo de atuação da ISC à lógica judicante, o constituinte utiliza do termo “jurisdição” no caput do art. 73 da CF e no §3º do mesmo artigo estende aos membros da ISC as garantias, prerrogativas, impedimentos, vencimentos e vantagens do Judiciário⁵⁸, tomando por referência os ministros do Superior Tribunal de Justiça, no concernente

⁵⁸ No plano constitucional, as garantias consistem na vitaliciedade, na inamovibilidade e na irredutibilidade de subsídio (art. 95, I a III, da CF) e as vedações abrangem a impossibilidade de exercer, ainda que em disponibilidade, outro cargo ou função, salvo uma de magistério, de receber, a qualquer título ou pretexto, custas ou participação em processo, a de dedicar-se à atividade político-partidária, a de receber, a qualquer título ou pretexto, auxílios ou contribuições de pessoas físicas, entidades públicas ou privadas ou a de exercer a advocacia no juízo ou tribunal do qual se afastou, antes de decorridos três anos do afastamento do cargo por aposentadoria ou exoneração (art. 95, parágrafo único, I a V, da CF). Ademais, há o regramento infraconstitucional disposto na Lei Complementar nº 35/1979 (a denominada Lei Orgânica da Magistratura - LOMAN), que impõe como deveres dos magistrados e



UNIVERSIDADE FEDERAL DO TOCANTINS
CÂMPUS UNIVERSITÁRIO DE PALMAS
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM DESENVOLVIMENTO REGIONAL

aos ministros do TCU, e os juízes federais, no tocante aos auditores em substituição a ministros (atuais, ministros substitutos).

Além disso, à semelhança das indicações dos membros dos órgãos de cúpula do Judiciário (arts. 101, 104, parágrafo único, 111-A, 123, parágrafo único, I, da CF), o preenchimento das vagas de ministros e conselheiros abrange requisitos no tocante à idade, conhecimento técnico e vida pregressa (art. 73, §1º, da CF). Isto porque os candidatos deverão possuir, cumulativamente, uma idade mínima de trinta e cinco anos e máxima de setenta, devem dispor de notório conhecimento jurídicos, contábeis, econômicos e financeiros ou de administração pública, bem como precisam deter uma idoneidade moral e reputação ilibada. Esses condicionamentos, anota Gualazzi (1992), visam impor importantes óbices a indicações impróprias às exigências do cargo, seja com relação à integridade e responsabilidade pessoal do ocupante, seja no concernente à formação necessária à complexa atividade que desenvolverá. Adota-se como premissa que o ocupante desta nobre função fiscalizatória deve estar desimpedido por problemas morais desabonadores, reforça Coutinho (2020).

Outrossim, é possível observar uma ampla autonomia administrativa da ISC brasileira. Por ocasião do art. 73, *caput*, da CF, o ordenamento jurídico nacional permitiu ao Tribunal de Contas dispor de quadro próprio de pessoal, assim como o de exercer, privativamente, no que couber, as competências do art. 96, qual seja: i) eleger seus órgãos diretivos e elaborar seus regimentos internos, com observância das normas de processo e das garantias processuais das partes, dispondo sobre a competência e o funcionamento dos respectivos órgãos; ii) organizar suas secretarias e serviços auxiliares, velando pelo exercício da atividade correcional respectiva; iii) prover, por concurso público de provas, ou de provas e títulos, os cargos necessários ao respectivo órgão, exceto os de confiança assim definidos em lei; iv) conceder licença, férias e outros afastamentos a

carreiras assemelhadas: i) cumprir e fazer cumprir com independência, serenidade e exatidão as disposições legais e os atos de ofício, ii) não exceder injustificadamente os prazos para sentenciar ou despachar, iii) determinar as providências necessárias para que os atos processuais se realizem nos prazos legais, iv) manter conduta irrepreensível na vida pública e particular, v) impedimento de exercer o comércio ou participar de sociedade comercial, inclusive de economia mista, exceto como acionista ou quotista; vi) impedimento de exercer cargo de direção ou técnico de sociedade civil, associação ou fundação, de qualquer natureza ou finalidade, salvo de associação de classe, e sem remuneração; e vii) impedimento de manifestar, por qualquer meio de comunicação, opinião sobre processo pendente de julgamento, seu ou de outrem, ou juízo depreciativo sobre despachos, votos ou sentenças, de órgãos judiciais, ressalvada a crítica nos autos e em obras técnicas ou no exercício do magistério.



UNIVERSIDADE FEDERAL DO TOCANTINS
CÂMPUS UNIVERSITÁRIO DE PALMAS
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM DESENVOLVIMENTO REGIONAL

seus membros e servidores que lhes forem imediatamente vinculados; e v) de propor ao Poder Legislativo projeto de lei que verse sobre a criação ou extinção de cargos. Não somente isso. Ao lado dessa ampla autonomia administrativa, o Tribunal de Contas também goza de autonomia financeira porquanto elabora sua própria proposta orçamentária dentro dos limites impostos na lei de diretrizes orçamentárias, bem como pode propor ao Poder Legislativo projeto de lei que regulamente a remuneração dos seus serviços vinculados, bem como a fixação do subsídio de seus membros.

Em termos formais, portanto, não resta dúvidas que a ISC brasileira dispõe de ampla margem de autodeterminação orgânica, a qual se exerce sem a ingerência de outros Poderes do Estado. Esse contexto afasta qualquer pretensão de reconhecer sobre o Tribunal de Contas uma subordinação, em que pese o exercício de suas funções, por vezes, seja orientada à complementação das atividades parlamentares.

Foi com esse olhar que o constituinte originário, reconhecendo esse liame entre o controle externo político, a cargo do Legislativo, e o técnico, a cargo da ISC, vinculou-os no caput do art. 71 da CF. Por outro lado, impende sublinhar que ter por auxílio as atividades de outro órgão não equivale a reconhecer entre ambos um laço de subordinação⁵⁹. Conforme esclarece Coutinho (2020), trata-se de uma complementaridade funcional expressa por um compartilhamento de competências que, muitas vezes, não alcançariam os resultados necessários caso operadas isoladamente. Assim, o reconhecimento da apreciação da atividade administrativa de manejo do erário público de modo interativo atende antes à natureza dúplice do controle externo (político e técnico-jurídico), fragmentando-a de modo independente (inconfundíveis) e harmônico (compartilhamento da finalidade), assevera Britto (2001).

Na realidade, não apenas ao controle externo político a cargo do Legislativo que aproveita do controle externo técnico do Tribunal de Contas. Os resultados alcançados auxiliam a todos os

⁵⁹ Esse aspecto já é amplamente reconhecido. Medauar (2012) anota que o termo “com o auxílio” não exprime uma vinculação hierárquica entre ambos os órgãos de controle externo. Em mesmo sentido, Britto (2001) destaca a existência de atividades inconfundíveis e insuprimíveis atribuídas ao Tribunal de Contas, as quais se desenvolvem à revelia de qualquer interferência externa. Mileski (2003) reforça inexistir qualquer menção à ISC brasileira como órgão subordinado. Mesmo Silva (2011), que é refratário à ideia de independência das Cortes de Contas não admite a tese de sua suposta subordinação hierárquica ao Legislativo: se assim o fosse, estaria fortemente comprometida a necessária autonomia para o exame das prestações de contas.



UNIVERSIDADE FEDERAL DO TOCANTINS
CÂMPUS UNIVERSITÁRIO DE PALMAS
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM DESENVOLVIMENTO REGIONAL

Poderes, anota Torres (2008), na medida em que fornece pareceres e relatórios que subsidiam toda a Administração Pública, esta que é ramificada a toda a extensão estatal. Percebe-se com isso que foi seguido a tendência internacional do modelo de Tribunal de Contas de conferir a essa ISC uma ampla autonomia, situando-a à margem dos demais eixos orgânicos do Estado e, em correlata medida, revestindo-o com a juridicidade do Princípio da Separação de Poderes, comando constitucional protegido como cláusula pétrea (art. 60, §4º, da CF), sublinha Britto (2001).

De fato, consoante adverte Moreira Neto (2001), as instituições garantidoras dos valores fundantes do regime de governo adotado e que, por isso, possuem assento máximo no ordenamento jurídico, são órgãos constitucionais essenciais. Tratam-se dos organismos aos quais é expressão interna de parcela da soberania, sendo o seu exercício necessário à própria funcionalidade do Estado. Os ensinamentos de Coutinho (2020) caminham na mesma direção ao ressaltar que as funções do Tribunal de Contas ocorrem quase que inteiramente no plano constitucional, o que, à toda evidência, reforça a sua crucialidade dentro da estrutura do Estado.

Além disso, cumpre observar que o constituinte originário reservou áreas de atuação exclusiva, anota Mileski (2003), como é o caso do julgamento das contas dos ordenadores de despesa, a fiscalização das contas das empresas de cujo capital social o respectivo ente político participe, a fiscalização das transferências voluntárias relativa a aplicação de quaisquer recursos repassados pelo respectivo ente político aos demais mediante convênio, acordo, ajuste ou outros instrumentos; a aplicação de sanções aos responsáveis por ilegalidades de despesa ou irregularidade de contas, a representação aos demais Poderes sobre irregularidades ou abusos apurados; e assinatura de prazo para que o órgão ou entidade adote as providências necessárias ao exato cumprimento da lei, se verificada ilegalidade (art. 71, II, V, VI, VIII, IX e XI, da CF). São, nas palavras de Coutinho (2020, p. 101), “próprias, exclusivas e indelegáveis”. Nas demais competências (abrangidas pelos incisos I, III, IV, VII e X do art. 71 da CF), há a atuação complementar do Poder Legislativo, de modo que, à expressão do caput do art. 71, o Tribunal de Contas atua no auxílio daquele Poder.

Todo esse debate acerca das funções desempenhadas pelo Tribunal de Contas é essencial para aferir em que medida esse órgão é mesmo independente em face dos demais Poderes. Em vista da explicação de Grohmann (2001), para que determinado órgão seja efetivamente



UNIVERSIDADE FEDERAL DO TOCANTINS
CÂMPUS UNIVERSITÁRIO DE PALMAS
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM DESENVOLVIMENTO REGIONAL

independente deve-se observar se a referida organização acumula duas condições elementares: i) a separação orgânica (relativa à circunscrição de uma estrutura própria dotada de continuidade material) e ii) a independência funcional (consistente na atribuição de funções particulares exercitáveis sem a ingerência de outro plexo orgânico). As duas circunstâncias são observáveis quando se examina a situação do Tribunal de Contas, o que leva a crer que se trata de um órgão formal e materialmente independente.

3.1.3 Regras de investidura do Tribunal de Contas brasileiro

A seleção dos brasileiros aptos a tornarem-se membros das ISCs é bem exigente, ao menos em termos constitucionais. As regras de investidura são cumulativas e estão contidas no art. 73, §1º, da CF, a saber: i) idade mínima, ii) autoridade moral, iii) notabilidade técnica e iv) experiência profissional.

A idade mínima é um requisito exigido apenas para altos cargos de instituições estratégicas⁶⁰. Ademais, explica Camino (2021), trata-se de um critério de cunho objetivo, intransponível a interpretações. Já os demais elementos comportam grande margem à interpretação, o que termina por fragilizar-lhe o comando, a depender da aplicação concreta que se dê.

Já o critério ético é, sem dúvida, o mais óbvio, porém o interpretado da maneira menos rigorosa. A sua existência se filia ao fato de que compete à ISC a fiscalização da administração pública sob a perspectiva, entre outros aspectos, da legitimidade (moralidade administrativa). Desse modo, registra Camino (2021), seria contraditório e até contraproducente a possibilidade de

⁶⁰ À semelhança do requerido no art. 73, §1º, I, da CF, que estabelece que apenas os brasileiros com mais de trinta e cinco anos e menos que setenta anos de idade estarão habilitados a serem indicados ao Tribunal de Contas, também é possível observar condição etária para a elegibilidade de Presidente da República, Vice-Presidente da República, Senador (idade mínima de 35 anos, por ocasião do art. 14, §3º, VI, “a”, da CF), de Governador e Vice-Governador (idade mínima de 30 anos, por orientação do art. 14, §3º, VI, “b”, da CF), de Deputado Federal, Estadual, Prefeito e Vice-Prefeito (idade mínima de 21 anos, consoante discriminado no art. 14, §3º, VI, “c”, da CF), de Vereador (idade mínima de 18 anos, conforme descrito no art. 14, §3º, VI, “d”, da CF), aos Ministros de Estado (idade mínima de 21 anos, conforme indicado no art. 87 da CF), para os cidadãos selecionados para o Conselho da República (idade mínima de trinta e cinco anos, consoante o disposto no art. 89, VII, da CF), para os membros do STF, do STJ, do TRF, do TST, do STM, (idade mínima de 35 anos, conforme indicado nos arts. 101, 104, parágrafo único, 107, 111-A, 115, 123, parágrafo único, da CF, respectivamente), bem como a chefia do MPF e da AGU (art. 128, §1º, 131, §1º, da CF).



UNIVERSIDADE FEDERAL DO TOCANTINS
CÂMPUS UNIVERSITÁRIO DE PALMAS
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM DESENVOLVIMENTO REGIONAL

indicação de agentes despojados da devida honradez - a mesma que a sua função impõe que exijam dos órgãos fiscalizados. Está em questão a legitimidade social do cargo, bem como de toda a instituição de controle.

Por outro lado, não existe uma definição muito precisa do que seria a idoneidade moral e a reputação ilibada, nem tampouco se a menção de ambas as terminologias transporta ao requisito moral alguma cumulatividade. Na prática, toma-se por sinônimas as duas expressões⁶¹, o que termina por furtar da seleção um maior rigor ético. Reputa-se necessário tão somente que o candidato tenha uma vida passada socialmente respeitável, e mesmo desse modo, com essa interpretação tão limitada, não há uma rigidez muito severa na aplicação desse comando.

Também se observa uma nebulosidade no entendimento dado à qualificação técnica para o exercício da função. O próprio comando constitucional estende a diversas áreas o conhecimento necessário ao pleiteante (notório saber jurídico, contábil, econômico/financeiro ou administrativo). Por outro lado, não há na legislação⁶² uma delimitação conceitual precisa do que seria esse notório conhecimento, o que possibilita uma interpretação bastante elástica - ainda mais do que a já dada pelo próprio dispositivo, que enumera cinco áreas possíveis aos indicados. Por outro lado, deve-se reconhecer que o controle externo se estrutura multidisciplinarmente, vez que interliga e se vale dos saberes das ciências sociais aplicadas (contabilidade, direito, economia e administração). Em consequência, é aconselhável que os ocupantes possuam uma profunda formação em uma ou, se possível, mais áreas das indicadas neste dispositivo constitucional.

Por fim, demanda-se ampla experiência profissional nas áreas em que se exige notório

⁶¹ Não há na legislação a distinção entre ambos os conceitos. Em vista disso, está em trâmite o Projeto de Lei nº 4.518/2021, de autoria conjunta dos deputados federais Felipe Rigoni (União Brasil-ES) e Tábata Amaral (PSB-SP), que estabelece definições para as expressões "notório conhecimento" e "notório conhecimento jurídico", "caráter moral", "reputação ilibada" e "conduta ilibada", todas identificadas como requisitos constitucionais para investidura em cargos públicos nos tribunais, conselhos nacionais e no Poder Executivo. Porém, registre-se, essa proposição não é nova. Medida similar já havia sido sugerida pelo ex-senador Pedro Simon quando da propositura do Projeto de Lei do Senado nº 401/2009 que realizava a alteração da LINDB (Decreto-Lei nº 4.657/42), inserindo a definição do que seriam, afinal, a reputação ilibada e a idoneidade moral.

⁶² A referida lacuna legislativa foi objeto do Projeto de Lei nº 4.518/2021, de autoria conjunta dos deputados federais Felipe Rigoni (União Brasil-ES) e Tábata Amaral (PSB-SP), no qual qualifica o "notório saber" como o domínio de conhecimentos técnicos e jurídicos que podem ser comprovados objetivamente através do exercício de cargos ou funções, do título acadêmico do indicado, da produção científica, da aprovação em concursos públicos na área do direito ou do recebimento de prêmios; enquanto o "notável saber jurídico" seria o conhecimento reconhecido doutrinária, acadêmica ou jurisprudencialmente por sua excelência ou influência na comunidade jurídica.



UNIVERSIDADE FEDERAL DO TOCANTINS
CÂMPUS UNIVERSITÁRIO DE PALMAS
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM DESENVOLVIMENTO REGIONAL

conhecimento. De fato, parece inequívoco que o mero domínio teórico dos ramos atrelados ao controle externo não é suficiente para assegurar à coletividade que o futuro ocupante da ISC possuirá a desenvoltura necessária ao desempenho desta nobre tarefa. Assim, atrela-se o exercício de funções estratégicas ao saber teórico - o qual, como já dito, deve ter um relevante grau de notabilidade acadêmica. Ora, será somente mediante a existência de uma trajetória profissional robusta que será possível aferir as habilidades práticas do postulante, daí porque esse requisito não é acessório nem tampouco irrelevante ao preenchimento do cargo.

De outro turno, compete ao Legislativo a avaliação desses critérios. Conforme indicado no art. 52, III, “b”, da CF, compete privativamente ao Senado Federal aprovar previamente, por voto secreto, após argüição pública, a escolha de Ministros do Tribunal de Contas da União indicados pelo Presidente da República. Erige-se, pois, um amplo sistema de freios e contrapesos na seleção dos membros da ISC, sobretudo nas hipóteses de indicação pelo Executivo. Neste caso, a avaliação da formação e da ampla experiência nas atividades correlatas ao controle externo, bem como da intocabilidade moral e da idade mínima é feita e refeita por órgãos diversos (Executivo e Legislativo), em um profícuo, ao menos teoricamente, escrutínio público.

3.1.4. Princípio da simetria e a ISC dos entes subnacionais

A Constituição Federal de 1988, em seus artigos 1º e 18, estabeleceu a forma federativa ao Estado brasileiro, tendo-o como cláusula pétrea, conforme disposto no art. 60, §4º, I, da CF. Assim, a referida composição subnacional adquire os atributos da irremovibilidade de preceitos, anota Silva (2011), afastando-a de possíveis alterações tidas, previamente, como indesejadas pelo constituinte originário. No entendimento de Canotilho (2003), são limitações materiais ao poder de reforma porquanto é admitido como componente do cerne da ordem constitucional.

No caso brasileiro, incorporou-se uma feição subnacional tríplice (composta por União, Estado e Município). Assim, a estrutura federalista conduz o Estado a possuir diversas “coletividades políticas autônomas” (SILVA, 2011, p. 99) na mesma localidade, que serão dotadas de autonomia política, administrativa e financeira dentro das margens permitidas na Lei Maior. Essa coexistência governativa configura, nas lições de Loewenstein (1986), um dos mecanismos



UNIVERSIDADE FEDERAL DO TOCANTINS
CÂMPUS UNIVERSITÁRIO DE PALMAS
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM DESENVOLVIMENTO REGIONAL

de fragmentação vertical do poder político.

Dentro do âmbito do modelo federativo e da independência constitucionalmente condicionada dos entes subnacionais está situado o princípio da simetria dos tribunais de contas. Por meio do art. 75 da CF, o constituinte originário atribuiu às demais ISC, no que couber, as mesmas competências, organização e modos de fiscalização. Com isso, permanece assegurada toda a estruturação institucional de independência do Tribunal de Contas em toda a Federação. Além disso, já antecipando uma adaptação necessária à realidade dos entes subnacionais, o art. 31, §4º, da CF vedou a criação de ISCs municipais (pertencentes à esfera municipal). As únicas exceções são o Tribunal de Contas do Município de São Paulo e o Tribunal de Contas do Município do Rio de Janeiro por já existirem à época da promulgação da Constituição Federal de 1988. Por conseguinte, a fiscalização dos municípios permaneceu a cargo de tribunais de contas contidos da esfera estadual (seja a exercida pelo Tribunal de Contas dos Municípios, seja a realizada pelo Tribunal de Contas do Estado, quando inexistente aquele).

Feito esse primeiro registro, importa salientar também outras adequações feitas pelo próprio constituinte. É o caso do comando contido no art. 75, parágrafo único, da CF que prescreve aos tribunais de contas subnacionais a composição de sete conselheiros, e não nove, como no TCU. Além disso, no tocante à remuneração (art. 73, §3º, c/c art. 75 da CF), os membros das ISC subnacionais possuem equiparação ao Judiciário local (desembargadores, no caso dos conselheiros, e juízes estaduais, no caso dos auditores em substituição a conselheiro). Outro ajuste diz respeito à competência para fiscalização dos recursos da União (tais como as transferências voluntárias da União aos Estados e Municípios, conforme indicado no art. 71, VI, da CF, que permanece a cargo do TCU, afinal as ISCs subnacionais não fiscalizam os recursos federais).

No concernente à escolha dos ocupantes (art. 73, §2º, c/c art. 75 da CF), três vagas permanecem ao alvedrio do Executivo (mantendo-se a necessária vinculação aos auditores e aos procuradores de contas, ou seja, duas vagas alternadamente devem ser dessas respectivas carreiras de modo que a terceira é de livre indicação) e quatro vagas permanecem sob a escolha do Legislativo. Adequa-se apenas o órgão revisor: por não ser mais na esfera federal, a aprovação dos nomes selecionados pelo Governador é da Assembleia Legislativa (à exceção do Tribunal de Contas do Município de São Paulo e do Rio de Janeiro que, por serem órgãos municipais, são



UNIVERSIDADE FEDERAL DO TOCANTINS
CÂMPUS UNIVERSITÁRIO DE PALMAS
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM DESENVOLVIMENTO REGIONAL

preenchidos pela escolha do prefeito com a consecutiva exame e eventual aprovação da Câmara dos Vereadores).

No tocante aos requisitos para preenchimento das vagas, não há nenhuma alteração. Mantêm-se as exigências do art. 73, §1º, da CF, a saber: i) idade mínima, ii) autoridade moral, iii) notabilidade técnica e iv) experiência profissional.

Acerca das competências, o princípio da simetria estabelece como de repetição obrigatória as normas relativas ao TCU, aplicando-se à atuação das ISCs subnacionais. Ademais, a aplicação da simetria da sistemática federal ao âmbito estadual e municipal foi reconhecida pelo STF quando o julgamento da ADI nº 3715/TO-MC. Por isso, consoante anota Coutinho (2020), pode-se afirmar que todos os tribunais de contas brasileiros atuam de maneira coercitiva (art. 71, VIII, da CF), consultiva (art. 71, I e III, da CF), fiscalizatória (art. 71, IV, V e VI, da CF), reformatória (art. 71, IX, da CF), suspensiva (art. 71, X, da CF), jurisdicional (art. 71, II, da CF), informativa (art. 71, VII, da CF) e declaratória (art. 71, XI, da CF).

3.2 Competências dos tribunais de contas

Segundo a disposição do art. 70, *caput*, c/c art. 74 da CF, o controle externo abrange a fiscalização contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial da administração pública, que será exercida sob os aspectos da legalidade, legitimidade e economicidade, bem como eficácia e eficiência, dando-se especial atenção à aplicação das subvenções e renúncia de receitas⁶³. Trata-se, pois, de um dispositivo abrangente que, por vezes, é identificado como uma enunciação pleonástica, nos dizeres de Torres (2008), cujo intuito foi o de “não permitir margem de dúvida quanto à ampla abrangência do controle da atividade financeira do Estado por parte do Legislativo e do Tribunal de Contas” (COUTINHO, 2020, p. 109).

A fiscalização contábil compreende verificar o grau de obediência das normas contábeis quando do registro das atividades financeiras do Estado. Segundo Camino (2021), é da

⁶³ Nos comandos citados acima, dividem-se as modalidades fiscalizatórias (contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial) e os aspectos mediante os quais elas serão realizadas (legalidade, legitimidade, economicidade, eficácia e eficiência). A aplicação das subvenções e a renúncia de receitas não é um dos prismas por meio do qual o controle externo é exercido e, sim, um dos objetos da sua fiscalização.



UNIVERSIDADE FEDERAL DO TOCANTINS
CÂMPUS UNIVERSITÁRIO DE PALMAS
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM DESENVOLVIMENTO REGIONAL

incumbência dos órgãos de controle externo averiguar tanto os aspectos formais quanto materiais das anotações da contabilidade governamental pública, tendo por perspectiva, sobretudo, a regulamentação da Lei nº 4320/64 e da LC 101/00. Essa compreensão dirige-se ao encontro do defendido por Furtado (2013), para quem o acompanhamento contábil enfoca a escrituração, os balanços e a análise dos resultados, relacionando-se aos demais modos de fiscalização. Em mesmo sentido, Bliacheriene (2016) é por meio desse controle que se torna possível dar a necessária previsibilidade (exatidão e presteza) às informações financeiras, tornando-as translúcidas aos agentes internos e externos e angariando à atividade pública diversos benefícios, tais como: i) administrativo (redução da ineficiência), ii) patrimonial (facilitação do controle dos bens do Estado), iii) fiscais (proporciona exatidão às movimentações estatais), iv) econômicas (promove informações confiáveis aos agentes econômicos) e v) éticas (possibilita uma maior transparência). Nesse sentido, a fiscalização contábil serve como instrumental às demais modalidades fiscalizatórias.

Por outro lado, embora seja a primeira das modalidades de controles⁶⁴, esclarece Bliacheriene (2016), o registro contábil não é suficiente à sindicância das contas públicas. O mero registro formal, ainda que adequado, das informações relativas à movimentação financeira não é suficiente para aferir a qualidade da atividade estatal, razão pela qual esta via controladora é acompanhada e mesmo complementada pelas demais. A fiscalização financeira abrange o acompanhamento da entrada e saída de recursos, dando especial atenção ao endividamento do ente público. Para Bliacheriene (2016), trata-se do exame quanto a capacidade do Estado de honrar os compromissos financeiros. É a atividade financeira propriamente dita, sublinha Camino (2021), a movimentação concreta de recursos em vista da realização dos fins públicos. Com o controle financeiro visa-se “combater a contabilidade criativa” (BLIACHERIENE, 2016, p. 158) e o desequilíbrio das contas públicas de modo a possibilitar que exista a liquidez do erário.

Ao lado desses controles, apresenta-se também a fiscalização orçamentária, relativa à observância quanto ao nível de comprometimento do ente público com os termos previstos nas leis orçamentárias. Há, contudo, uma grande proximidade entre as fiscalizações financeiras e orçamentária, o que leva Camino (2021) a propor que se trata de uma mesma atividade. De fato,

⁶⁴ Segundo Bliacheriene (2016), o controle orçamentário tornou-se presente ainda na fase patrimonial do Estado.



UNIVERSIDADE FEDERAL DO TOCANTINS
CÂMPUS UNIVERSITÁRIO DE PALMAS
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM DESENVOLVIMENTO REGIONAL

devido à atividade financeira do Estado estar inteiramente abarcada dentro da sua dimensão orçamentária, não há como negar que ambos os controles se interligam e até se confundem. Por outro lado, a fiscalização financeira parece abranger os atos concretos de verbação do erário, ou seja, a atividade de ordenação de despesa⁶⁵, enquanto o seu correlato orçamentário se orienta à atividade governativa de manejo macropolítico do erário. Está no cerne da fiscalização orçamentária a estruturação da atividade de planejamento e a qualidade da execução orçamentária com vistas a uma maior qualificação dos interesses por ela juridicizados.

Já a fiscalização operacional diz respeito à análise da instrumentalização das decisões administrativas em torno do mapeamento de possibilidades e escolha de vias adequadas. Por isso, está no âmago dessa via de controle o grau de racionalidade da administração pública, anota Camino (2021). Segundo Bliacheriene (2016), essa modalidade fiscalizatória abrange o correlacionamento entre os meios e fins administrativos. É próprio do controle operacional, portanto, aferir o grau de economicidade, em sentido amplo, do agir administrativo, podendo-se avaliar, a depender do grau de aprofundamento da fiscalização, a efetividade, a eficácia, a eficiência, o desempenho e/ou a economicidade, em sentido restrito.

A fiscalização patrimonial comporta o exame dos bens, créditos e obrigações públicas com expressão pecuniária: “aquisição, guarda, conservação, aplicação, disponibilidade e alienação do patrimônio público, além de envolver questões relativas à identificação, classificação, quantificação e avaliação” (BLIACHERIENE, 2016, p. 164). Essa fiscalização avalia de maneira concreta a evolução e aproveitamento do patrimônio do Estado, anota Camino (2021).

Quanto aos aspectos sob os quais a função de controle externo será desempenhada, distinguem-se a legalidade, a legitimidade e a economicidade, em sentido amplo. De maneira sucinta, porquanto já foi abordado ao longo do capítulo anterior, o controle de legalidade consiste na aferição da conformidade legal dos atos administrativos ao regimento jurídico nacional. Trata-se de um controle formalista, aponta Mileski (2003), no qual o prisma pelo qual se observa a atividade administrativa é a juridicidade da sua atuação, complementa Bliacheriene (2016).

⁶⁵ À luz do art. 80, §1º, do Decreto-Lei nº 200/1967, o ordenador de despesa é toda autoridade cuja atividade se orienta à emissão de notas de empenho, autorização de pagamento, suprimento e dispêndio de recursos pelo qual a administração pública responde. Em outras palavras, é todo aquele cujos atos resultam a disposição patrimonial do erário público com a finalidade de fornecer à sociedade, direta ou indiretamente, algum bem ou serviço.



UNIVERSIDADE FEDERAL DO TOCANTINS
CÂMPUS UNIVERSITÁRIO DE PALMAS
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM DESENVOLVIMENTO REGIONAL

Não encontra respaldo, contudo, a afirmação de que é este “aspecto que mais demanda esforço de fiscalização por parte do órgão de controle, em face da multiplicidade de normas incidentes aos inúmeros atos administrativos submetidos ao seu exame” (CAMINO, 2021, p. 51-52). O controle meramente formal dos atos administrativos não apenas é a forma tradicional de fiscalização das ISC, como também, por valer-se apenas dele historicamente, a atividade controladora não conseguiu aferir com precisão a qualidade da administração pública - o que, inclusive, levou essa importante instituição a um desprestígio junto aos cidadãos. À sociedade, de pouca valia se mostra um ato que atenda aos requisitos solenes do ordenamento jurídico sem, no entanto, ter como conteúdo e resultado os interesses sociais juridicizados.

Ora, embora importante, a forma precede, mas não substitui a substância do ato administrativo. Não é suficiente que a atividade administrativa ajuste-se às formas burocráticas adequadas quando o seu desfecho não é condizente com os fins pelos quais aquela mesma função foi inspirada. Por isso, o “controle de legalidade clássico se expandiu para acolher o controle de qualidade do gasto público, agora juridicizados para garantir eficiência, eficácia, efetividade e economicidade da captação da receita pública e da execução das despesas públicas” (BLIACHERIENE, 2016, p. 164).

Ao lado da legalidade, portanto, afirmam-se os demais aspectos do controle externo. A legitimidade consiste na avaliação do motivo do ato administrativo. Está no cerne desse exame a justificativa da atuação pública, de modo que Bliacheriene (2016), Camino (2021), Lopes (1993) e Barbosa (2010) vêem como cerne desse escrutínio a moralidade administrativa. Não sem motivo, portanto, esse exame ultrapassa o fundo estritamente jurídico, esclarece Freitas (2009), passando a lidar com a capacidade da administração pública de formar consensos e atender às expectativas da sociedade. Segundo Britto (*apud* BLIACHERIENE, 2016, p. 165), concorrem para esse fim três vias de realização: i) pelo título (capacidade do ato de proporcionar consensos democráticos), ii) pelo desempenho (capacidade do ato de produzir produtos à sociedade) e iii) pelo produto (capacidade do ato de mostrar-se adequado e suficiente aos fins propostos).

Ademais, ainda no quadrante da legitimidade, importa salientar que, à semelhança do que leciona Bliacheriene (2016), a definição de metas são pactos firmados com a coletividade (esses pactos estarão diluídos nas inúmeras manifestações de vontade governamental, tais como nos



UNIVERSIDADE FEDERAL DO TOCANTINS
CÂMPUS UNIVERSITÁRIO DE PALMAS
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM DESENVOLVIMENTO REGIONAL

planos de governo, nas leis orçamentárias e nos programas das políticas públicas). Trata-se da enunciação do projeto político em exercício o qual gera expectativas legítimas. Por conseguinte, o desvio dos propósitos iniciais demanda do ente governamental o dever de motivar a respectiva mudança. É nesse momento que se abre a margem para o controle de legitimidade das novas escolhas, estas a cargo, sobretudo, do órgão político de controle externo: o Parlamento.

Percebe-se, portanto, que a legitimidade liga-se diretamente ao aspecto político do agir administrativo vez que se insere dentro da comunicação existente na comunidade política (enunciação de propósitos e compreensão de valores pelos agentes envolvidos). Essa característica não exclui a ISC dessa modalidade de controle⁶⁶, porém, devido à sua feição técnico-jurídica e a sua atuação judicialiforme, o controle de legitimidade torna-se mais apropriado à atividade parlamentar.

No tocante à economicidade, entende-se que a sua menção no caput do art. 70 da CF deu-se de maneira ampla. Isto porque, conforme exposto no capítulo anterior, a observância do caráter finalístico da administração, ou seja, a avaliação da sua capacidade de produzir resultados concretos abrange inúmeras possibilidades. Esta se divide em: efetividade, eficácia, eficiência, desempenho e economicidade (em sentido restrito). A depender do objeto examinado (impacto ou objetivo geral, propósito ou objetivo específico, produto ou resultado, atividades ou ações e recursos) e o grau de aprofundamento da avaliação quanto ao desfecho concreto da atividade administrativa, mudará também a natureza das informações levantadas.

Outrossim, dentro desse escopo geral de atuação do controle externo técnico, sobressaem, à luz do art. 71 da CF, as competências específicas para o seu exercício. Segundo Coutinho (2020), pode-se agrupá-las em: i) consultiva (em que a ISC atua apenas acessoriamente dando um posicionamento não vinculante), ii) jurisdicional (no qual a ISC decide de maneira definitiva), iii) fiscalizatória (por meio do qual a ISC promove atividades instrutivas), iv) informativa (em que a ISC presta esclarecimentos aos demais órgãos de controle), v) coercitiva (mediante a qual a ISC aplica sanções diversas), vi) reformatória (em cuja hipótese a ISC prescreve prazo à administração para revisão dos seus atos administrativos) e vii) suspensiva (na qual a ISC utiliza do poder geral

⁶⁶ Como esclarece Freitas (2009), nenhum ato administrativo é inteiramente político. O administrador está vinculado ao ordenamento jurídico e às ciências pré-jurídicas (econômicas, contábeis, sociais) e, por isso, não está inteiramente desimpedido e desvinculado do conteúdo técnico do agir administrativo.



UNIVERSIDADE FEDERAL DO TOCANTINS
CÂMPUS UNIVERSITÁRIO DE PALMAS
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM DESENVOLVIMENTO REGIONAL

de cautela para defesa do erário).

Ferraz (1999) também aponta a vasta margem de atuação da ISC brasileira, que pode ser dividida em atribuições corretivas (atinentes ao exercício do controle externo concomitante e, sobretudo, no uso do poder geral de cautela), instrutórias (referentes a apuração de fatos administrativos com vistas a aprofundar os dados disponíveis acerca da administração pública), reexaminatórias (relativas à revisão de irregularidades encontradas na atividade fiscalizada), educativa (concernente ao papel pedagógico do controle externo), de conhecimento (que abrange o estudo da organização pública e sua respectiva atividade) e de avaliação (relacionada ao exame das informações postas à sua apreciação, em cuja tarefa são emitidos posicionamentos institucionais). Já Mileski (2003) subdivide a função de controle externo técnico em opinativa (emissão de parecer prévio, resposta à consultas, prestação de informações aos demais órgãos de controle), verificadora (realização de fiscalizações), jurisdicional (julgamento de contas) e de ouvidoria (processamento de queixas apresentadas pelo público).

Iocken (2014) dá um tratamento diferenciado ao modo de atuação dos tribunais de contas tendo por perspectiva os estágios das políticas públicas. Com esse olhar, admite-se o controle externo como: i) função de provocação (ocorre nas fases iniciais das políticas públicas relativas ao mapeamento dos problemas públicos, bem como exame e planejamento das vias de atuação), ii) função de comprometimento (abrange o acompanhamento da atividade administrativa em face dos parâmetros fixados de modo a identificar eventuais irregularidades e desvios na execução) e iii) função sancionadora (concerne à aplicação de penalidades diversas, tais como a atribuição de multas, a imputação de débito, a inabilitação para contratar com o poder público, a suspensão cautelar de atos administrativos, entre outros)⁶⁷.

Na função de provocação, momento em que há a colocação da agenda pública, cabe à atividade de controle externo dar visibilidade a determinados problemas sociais auxiliando-os a serem qualificados pelo arcabouço institucional como públicos. Há, pois, uma “indução dos

⁶⁷ De fato, esta compreensão não diverge da dos autores anteriormente citados, porém avança sobre aspectos até então ignorados, qual seja, a necessidade do controle externo calcar-se nos resultados e no exame holístico do ciclo de políticas públicas. Além disso, é interessante notar que essa perspectiva transporta à análise do controle externo a compreensão de que estará em questão a sua capacidade institucional de influir no debate público, ombreado esforços junto aos demais órgãos para a identificação das vias adequadas à efetivação da principiologia da ordem constitucional.



UNIVERSIDADE FEDERAL DO TOCANTINS
CÂMPUS UNIVERSITÁRIO DE PALMAS
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM DESENVOLVIMENTO REGIONAL

agentes públicos omissos” (IOCKEN, 2014, p. 93). Os posicionamentos da ISC provocam o agir administrativo na medida em que incrementa o processo decisório com novos elementos - muito embora conserve a discricionariedade dos órgãos governativos (ou seja, não possui um caráter mandamental)⁶⁸.

Na função de comprometimento, explica Iocken (2014), o controle externo permanece como um instrumento de pressão sobre a atuação administrativa visando o respeito ao planejamento e aos preceitos pactuados com a coletividade. O propósito elementar deste modo de atuação é o de guarnecer o cidadão contra a insegurança jurídica decorrente: i) do desvio das metas propostas, ii) assunção de interesses escusos ou não previstos inicialmente e a iii) realização de erros (irregularidades). Para tanto, anota Bliacheriene (2016), é nesse instante que se busca o sucesso, a otimização da equação existente entre o planejado e o realizado.

Já a função de sancionamento é a *ultima ratio* do controle externo. Deve ser exercida em ocasiões particulares que demandam uma atuação mais incisiva dos órgãos fiscalizatórias. Segundo Iocken (2014), quando da ocorrência de irregularidades graves ao interesse público ou, pior, ilegalidades danosas ao erário público, visando desestimular essas condutas, torna-se oportuna a punição dos responsáveis à altura das lesões perpetradas contra o interesse público: aplica-se multa, suspende-se ou até mesmo cancelam-se atos e contratos administrativos, determina-se a devolução de valores e/ou inabilita-se os envolvidos para contratar com a administração pública.

Outrossim, cabe salientar que as competências contidas no art. 71 da CF se dividem entre as que são exercidas como um complemento atribuições parlamentares (art. 71, incisos I, III, IV, VII e X, da CF) e as desempenhadas de maneira exclusiva, sem a menor ingerência de outro Poder (art. 71, incisos II, V, VI, VIII, IX e XI, da CF). Qualquer que seja o caso, a ISC trabalhará pela complementação do processo decisório governamental, tanto inscrevendo novas informações - que

⁶⁸ No entanto, à semelhança do que faz Iocken (2014), convém ressaltar que a função provocadora do controle externo possui uma dimensão eminentemente política. “Nessa fase, a discricionariedade política alcança maior amplitude [porquanto diz respeito às] decisões estratégicas” (IOCKEN, 2014, p. 91). Por isso, o seu exercício está melhor amparado pela atividade parlamentar, o que, por outro lado, não impede que exista uma atuação técnica. Esta, contudo, deverá estar bem embasada em dados concretos, e, mesmo quando bem alicerçada, não será de maneira alguma vinculativa: sempre caberá aos órgãos de representação política a decisão final, ou seja, a estas instituições caberá o próprio tratamento dos dados levantados tecnicamente pela ISC.



UNIVERSIDADE FEDERAL DO TOCANTINS
CÂMPUS UNIVERSITÁRIO DE PALMAS
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM DESENVOLVIMENTO REGIONAL

pela sua condição técnica devem provar ser críveis e úteis -, seja indicando limites ao agir administrativo (ora pedagógica, ora repressivamente).

São diversas as atribuições do Tribunal de Contas, o que faz dele a “instância central no controle da boa gestão governamental” (FREITAS, 2009, p. 75), sobretudo em face da judicialização e tecnificação da política, que, conforme visto, expande a expectativa social sobre a atuação dos órgãos de controle. Cabe-lhe apreciar as contas prestadas pelo Chefe do Poder Executivo (art. 71, I, da CF). Nesta tarefa, o posicionamento da ISC sobrevém mediante a emissão de um parecer prévio, que atua como componente técnico do processo de julgamento das referidas contas pelo Legislativo. Por isso, não possui um caráter vinculante, muito embora provoque efeitos sobre o julgamento municipal (art. 31, §2º, da CF).

Ao lado dessa tarefa, também compete ao Tribunal de Contas o julgamento das contas dos ordenadores de despesa (art. 71, II, da CF). Segundo o referido dispositivo, terão suas contas decididas pela ISC todo aquele que se mostrar responsável por dinheiros, bens e valores públicos da administração direta e indireta, incluídas as fundações e sociedades instituídas e mantidas pelo Poder Público federal, bem como aqueles que derem causa a perda, extravio ou outra irregularidade de que resulte prejuízo ao erário público. Estas decisões são terminativas, o que implica dizer que nem o Legislativo, nem nenhum outro órgão participa do processo decisório.

Outrossim, concerne às ISC a apreciação da legalidade dos atos de admissão de pessoal, a qualquer título, na administração direta e indireta, incluídas as fundações instituídas e mantidas pelo Poder Público (art. 71, III, da CF). Não estão incluídas nesta seara as nomeações para cargo de provimento em comissão, bem como a das concessões de aposentadorias, reformas e pensões, ressalvadas as melhorias posteriores que não alterem o fundamento legal do ato concessório.

Outra incumbência do Tribunal de Contas abrange a realização de inspeções e auditorias na administração pública (art. 71, IV, da CF), a fiscalização dos recursos repassados pelos entes federativos mediante convênio, acordo, ajuste ou outros instrumentos congêneres (art. 71, VI, da CF) e das contas das empresas de cujo capital social os entes federativos participem (art. 71, V, da CF). Seja de ofício, seja por provocação do Legislativo (art. 71, IV, da CF), das demais autoridades ou da sociedade (art. 74, §2º, da CF), será de responsabilidade das ISC proceder com a fiscalização das unidades administrativas de todos os Poderes da República, configurando, na visão de Mileski



UNIVERSIDADE FEDERAL DO TOCANTINS
CÂMPUS UNIVERSITÁRIO DE PALMAS
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM DESENVOLVIMENTO REGIONAL

(2003), o dever de ampla sindicância do dinheiro público.

No exercício do seu poder fiscalizador, exige-se da ISC a remessa ao Parlamento das informações contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial, conforme demandada, (art. 71, VII, da CF), bem como a representação ao Poder competente sobre irregularidades ou abusos apurados (art. 71, XI, da CF), dando-lhe prazo para que efetue as providências necessárias ao exato cumprimento da lei (art. 71, IX, da CF). Em circunstâncias graves, compete-lhe aplicar sanções aos responsáveis (art. 71, VIII, da CF), sustar a execução do ato impugnado (art. 71, X, da CF) ou provocar o Legislativo para que o realize, em caso de contratos administrativos (art. 74, §1º, da CF), cabendo-lhe efetuar a respectiva impugnação em caso de desídia parlamentar (art. 74, §2º, da CF).

3.2.1 Apreciação das contas públicas

O dever de prestar contas deriva do regime político republicano, esclarece Canotilho (2008). Por ser expressão da soberania do povo, o Estado exerce as funções do poder político em nome e razão dos cidadãos. Desse modo, os seus agentes são meros intermediários no gerenciamento do erário público, derivando do seu *munus públicos*, anota Meirelles (2005), o encargo de dar satisfação à comunidade.

Conforme explica Coutinho (2020), a obrigação de render informações ao público nasce quando da fundação do Estado moderno, sendo um dos cerne da Declaração Universal dos Direitos do Homem e do Cidadão, de 1789. Constante nos arts. 14 e 15 do referido documento, tornou-se direito de todo cidadão à época de poder pedir contas aos agentes públicos, bem como o de verificar o emprego de contribuições públicos e de consentir com a sua cobrança.

Estava, pois, consagrado a limitação ao poder financeiro do Estado⁶⁹. Segundo Canotilho (2008), o republicanismo funda diversos princípios de ordem pública, tais como o de transparência

⁶⁹ Coutinho (2020) reforça que as finanças públicas em uma concepção liberal, à medida que se afastou da representação personalizada do rei e da soberania firmada pela tradição, desvencilha-se de uma estrutura patrimonialista em que os valores auferidos era de livre disposição conforme a vontade do monarca. Sob uma nova ética, em cujo âmbito predomina gradativamente a forma de “domínio racional-legal” (WEBER, 1981, p. 71), a legitimidade derivada da tradição é substituída pela burocracia e pelo poder de autoridade legalmente assegurado.



UNIVERSIDADE FEDERAL DO TOCANTINS
CÂMPUS UNIVERSITÁRIO DE PALMAS
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM DESENVOLVIMENTO REGIONAL

das informações de interesse comum, o da responsabilidade pública, o da efetiva gestão dos bens e dinheiros públicos, o da sujeição ao controle, o do compromisso intergeracional e o da autonomia administrativo-financeira dos entes públicos em um ambiente de solidariedade comunitária. A esse respeito, inclusive, é interessante notar que a limitação do poder financeiro do Estado acompanhou o fenômeno de “juridicização da Política e politização do Direito” (MOREIRA NETO, 2011, p. 101), em um processo de “interminável dialética voltada a dominar o arbítrio do poder” (COUTINHO, 2020, p. 267).

De fato, à semelhança do que lecionam Gameiro (2004) e Coutinho (2020), cumpre assinalar que o regime de prestação de contas é uma expressão da luta dos povos pela sua organização política. Por conseguinte, é um elemento não apenas de estruturação legal do sistema como também, por ser essencial à manutenção da confiança social, apresenta-se como necessário à legitimidade da esfera pública. Consoante sublinha Gameiro (2004, p. 85), em um ambiente republicano, “conta o tipo de orientação e exemplo que os órgãos de soberania transmitem no exercício da sua ação política”. Daí porque Moreira Neto (2001, p. 60) o qualifica como “dever substantivo”: não se trata de mera formalidade, um aspecto secundário; no Estado Democrático de Direito, por ocasião do princípio da responsabilidade, o administrador público presta contas como via de legitimação de sua autoridade.

Bem assim, a instituição de uma dinâmica de sindicância das contas frente ao público termina por aprofundar a eficiência na utilização dos recursos, que são escassos por natureza. Sob o escrutínio público, cresce o compromisso dos representantes com uma boa administração. Também por ocasião desse aspecto, portanto, será amplificada a legitimidade pública na medida em que a sociedade, tendo melhores resultados, depositará maior confiança nos agentes públicos.

Em sentido amplo, portanto, a prestação de contas envolve todo o conjunto de instituições públicas e a sociedade no acompanhamento dos assuntos governamentais. Em sentido estrito, no entanto, protagonizam esse processo os órgãos de controle externo em conjunto com o próprio prestador e a sociedade. Segundo Souza (2018), trata-se de um conjunto de documentos e informações orçamentárias, financeiras, econômicas, patrimoniais, operacionais e sociais contabilizadas de maneira sistematizada com o propósito de conformar os fatos e atos administrativos no respectivo período, servindo ao presente e à posteridade como fonte de dados



UNIVERSIDADE FEDERAL DO TOCANTINS
CÂMPUS UNIVERSITÁRIO DE PALMAS
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM DESENVOLVIMENTO REGIONAL

acerca da atividade gerencial da administração pública. Por isso, arremata Souza (2018), permite o controle, a aferição de resultados e a apuração de responsabilidades.

Na Constituição Federal de 1988, esse dever⁷⁰ está inscrito nos artigos 70, parágrafo único, e 71. Segundo os mencionados dispositivos, todo aquele que utilize, arrecade, guarde, gerencie ou administre dinheiros, bens e valores públicos pelos quais o Estado responda, seja ela pessoa física ou jurídica, responderá aos organismos competentes. No âmbito legal, o art. 49 da LC 101/2000 agracia o cidadão com o direito subjetivo de amplo acesso às contas.

3.2.2. Prestação de contas de governo e de ordenação de despesas

As contas de ordenação de despesas abrangem aspectos da micropolítica da atividade financeira do Estado. Abrange o manejo concreto dos recursos dentro dos órgãos da administração pública. Conforme indicado por Furtado (2012), é composta pela procedimentalização das contratações públicas (escolha da modalidade licitatória, disponibilização de documentos, levantamento dos dados necessários à delimitação do objeto a ser contratado e termos a serem incluídos nos contratos), bem como a execução da despesa (empenho, liquidação e pagamento, disponibilidade de caixa, entre outros) com gastos diversos (gestão de pessoal, gestão patrimonial, venda de ativos móveis e imóveis, aquisição de bens e requisição de serviços).

A titularidade pela prestação das “contas de gestão” (COUTINHO, 2020, p. 130) dilui-se em diversos agentes. Conforme indicado no art. 71, II, da CF, a incumbência de tal prestação cabe a todo aquele que gerir dinheiros, bens e valores públicos da administração, bem como os que derem causa a perda, extravio ou outra irregularidade de que resulte prejuízo ao erário público.

Nessa modalidade de contas, existe a possibilidade de aplicação de sanção (violação grave à norma legal) ou de instauração de tomada de contas especial, para apuração de eventual dano ao erário com a conseqüente imputação de débito. Enquanto a sanção possui natureza administrativa, o débito é de natureza civil, vez que representa uma reposição pecuniária de recursos públicos relativos a dano ao erário. O julgamento da matéria permanecerá a cargo do Tribunal de Contas.

⁷⁰ A importância da prestação de contas é de tão essencial importância que o ordenamento jurídico nacional, por meio dos art. 34, VII, e 35, II, da CF, autoriza a intervenção dos entes federativos de maior dimensão no de menor, em caso de descumprimento.



UNIVERSIDADE FEDERAL DO TOCANTINS
CÂMPUS UNIVERSITÁRIO DE PALMAS
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM DESENVOLVIMENTO REGIONAL

Já nas contas de governo, o chefe do Poder Executivo figura como o titular do poder-dever de prestá-la anualmente. Instituído no art. 84, XXIV, da CF e, portanto, dentro do rol de competências privativas do líder do Executivo, a referida prestação de contas concentra a atividade política de orçamentação da realidade financeira do Estado.

Nesse âmbito, o Tribunal de Contas atua como intérprete auxiliar do Legislativo, prestando-lhe uma avaliação técnico-jurídica do conjunto da atividade governativa, sob as perspectivas da eficácia, legitimidade e economicidade (art. 71, I, c/c art. 70, caput, da CF). Esse exame, conformado dentro da peça jurídico-institucional denominada “parecer prévio”, opina sobre o encaminhamento final a ser procedido com relação às contas governamentais: aprovação, aprovação com ressalvas ou rejeição. Consoante destacado por Di Pietro (2015) e Carvalho Filho (2006), parecer é uma peça mediante a qual há um assessoramento, com efeito vinculante ou não. Seu escopo é sempre técnico-jurídico, servindo de elemento instrutivo à decisão final.

Trata-se de uma apreciação, e não de um julgamento, daí porque não é inteiramente vinculante à fase seguinte, procedimentalizada na sede do Legislativo. Embora opinativo, não é facultativo, reforçam Fagundes (2012) e Medauar (2012). Consoante esclarece Coutinho (2020), o constituinte originário entendeu necessário à formação do juízo político da esfera parlamentar. O STF, por ocasião da ADI 261/SC, relatado pelo ministro Gilmar Mendes, entendeu como inconstitucionais as eventuais normas dos Estados que facultem a prévia apreciação das contas pelas respectivas cortes de contas. Com isso, restou evidente que está fase processual é “indelegável e necessária” (COUTINHO, 2020, p. 163).

No tocante aos efeitos vinculativos, deve-se anotar que há uma mitigação dessa possibilidade em dois aspectos. O primeiro diz respeito ao quórum necessário para que o Legislativo se posicione de modo distinto ao do Tribunal de Contas. A mera possibilidade de divergência deliberativa aponta para a ausência de inteira vinculação. Por outro lado, o constituinte reconhece a necessidade de interação entre ambas as instituições, configurada na qualificação da votação a ser feita. Além disso, no concernente ao conteúdo, também deve existir uma motivação, sob pena de fragilizar a legitimidade do processo decisório, anota Coutinho (2020). Trata-se do aprofundamento do mérito deliberativo mediante a interação entre os aspectos técnicos e políticos, formando-se uma “co-decisão” (COUTINHO, 2020, p. 169).



UNIVERSIDADE FEDERAL DO TOCANTINS
CÂMPUS UNIVERSITÁRIO DE PALMAS
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM DESENVOLVIMENTO REGIONAL

O prazo para apreciação é variado. Enquanto o art. 71, I, da CF menciona sessenta dias, a sua aplicabilidade encontra mitigações em face da adaptabilidade prevista no art. 75 da CF. Utilizando-se dessa possibilidade, o legislador conformou prazo diverso à apreciação das contas dos pequenos municípios. Conforme se observa no art. 57, §1º, da LRF, previu-se um interregno de 180 dias para o exame das contas, caso se trate de município com menos de duzentos mil habitantes e que não seja capital do Estado.

3.2.3 O caso dos prefeitos ordenadores de despesa

Decorre desse cenário, contudo, a problemática referente à prestação de contas nos pequenos municípios. Devido a sua reduzida extensão administrativa e política, é comum que exista uma concentração de funções na figura do Chefe do Poder Executivo local⁷¹. Ao prefeito cabe desempenhar as funções financeiras de governo, mediante o manejo da peça orçamentária, e a de gerenciamento administrativo do erário, mediante a ordenação de despesas. Esse contexto conduz a um debate acerca do processamento de prestação de contas, porquanto há uma diferenciação constitucional do regime das contas governamentais e de gestão.

Todo esse debate orbitou em torno do comando do art. 1º, I, alínea “g” da Lei Complementar nº 64/90, inserido pela Lei Complementar nº 135/2010, a denominada Lei da Ficha Limpa. Por meio desse dispositivo, o legislador ordinário prescreveu a inelegibilidade dos agentes que possuem as contas rejeitadas por irregularidade insanável que configure ato doloso de improbidade administrativa e por decisão irrecorrível do órgão competente, desde que não tenha sido suspensa ou anulada pelo Poder Judiciário. No texto legal, contudo, não há um apontamento claro do órgão a que se refere o legislador, tratando-o tão somente como “o órgão competente”. Essa circunstância despertou dúvidas quanto a qual órgão competia, então, o julgamento das contas prestadas pelo prefeito.

⁷¹ Conforme assinala Coutinho (2020), essa problemática não é consentânea à União, aos Estados e aos Municípios de grande e pequeno porte porquanto neles não há uma reunião de papéis em torno do Chefe do Executivo, inclusive em razão da alta complexidade que já é a de gerir os interesses políticos do respectivo ente. A concentração das funções de governo e de gestão terminaria por, senão inviabilizar, ao menos travancar o funcionamento financeiro-administrativo dos seus órgãos. Assim, por questões operacionais, opta-se por uma segmentação de tarefas, à semelhança do que faz os incisos I e II do art. 71 da CF.



UNIVERSIDADE FEDERAL DO TOCANTINS
CÂMPUS UNIVERSITÁRIO DE PALMAS
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM DESENVOLVIMENTO REGIONAL

No âmbito doutrinário, Coutinho (2020) apresenta relevantes considerações acerca da necessidade de diferenciação do regime das espécies de contas, independente do seu prestador. De ordem teórica, remete-se à discrepância material do que é prestado, sobretudo porque a ordenação de despesa junte-se ao gasto concreto, ao microuniverso da gerência dos assuntos de interesse público. Sujeita-se, pois, com muito maior incidência e razão a impessoalidade, a moralidade e a eficiência administrativa. Quanto aos aspectos práticos, reforça-se que a admissão de um julgamento político do ordenador de despesa, quando este for representado pelo prefeito, conduzirá ao âmbito político-partidário a discussão eminentemente técnico-jurídica da operacionalização dos gastos efetivos dos órgãos municipais. E, pior, por estar vinculada ao processo político de julgamento das contas pelo Legislativo municipal, não estará sujeito a um prazo específico. Isso terá efeitos concretos sobre a lógica de retroalimentação do ciclo orçamentário, em que o exame de um exercício serve de modelo aos seguintes.

Porém, esse entendimento não é compartilhado pela Corte Constitucional brasileira. No julgamento do Recurso Extraordinário nº 848.826/DF, relatado pelo Ministro Luís Roberto Barroso, o plenário do STF firmou a tese de que a apreciação das contas de Prefeitos, tanto as de governo quanto as de gestão, será exercida pelas Câmaras Municipais, com o auxílio dos Tribunais de Contas competentes, cujo parecer prévio somente deixará de prevalecer por decisão de 2/3 dos vereadores.

Diversos aspectos entraram na discussão da Corte Constitucional: i) a inaptidão do Tribunal de Contas de declarar a volitividade do ato (dolo ou culpa); ii) a incapacidade organizacional das ISCs brasileiras para caracterizarem o enquadramento da improbidade administrativa; iii) a centralidade do Legislativo dentro do processo de controle da atividade financeira do Estado; iv) a natureza administrativa dos processos movidos no âmbito das Cortes de Contas; e v) até mesmo o caráter eventualmente poliqueiro destes órgãos, não raro ocupados por ex-parlamentares que utilizam da instituição para perseguição a grupos opositores. Ao examinar o debate promovido no STF, resta evidente a profunda desconfiança institucional com o modo de atuação das Cortes de Contas. Esse contexto fomentou um posicionamento restritivo à atuação desse órgão por não reconhecer nele o exercício da sua missão técnica, em que pese exista estrutura organizacional para tanto.



UNIVERSIDADE FEDERAL DO TOCANTINS
CÂMPUS UNIVERSITÁRIO DE PALMAS
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM DESENVOLVIMENTO REGIONAL

Com esse sentimento, assumiu-se como fator decisivo ao mérito da controvérsia a disposição do texto constitucional: por ocasião da divergência aberta pelo Ministro Ricardo Lewandowski, entendeu-se que o constituinte originário optou pela segmentação do processamento de contas com foco na posição do seu prestador, e não no conteúdo do que está sendo prestado. Bem assim, ao seguir a divergência, o plenário STF buscou resgatar a legitimidade da atividade parlamentar e a sua equivalência política à figura do Chefe do Executivo na dimensão financeira do Estado. Essa disposição foi mencionada, direta ou veladamente, em todos os pronunciamentos que se seguiu, sempre se remetendo à soberania popular e o seu vínculo direto com a representação política do Legislativo.

Não se entendeu cabível a aplicação de efeitos de inelegibilidade em processos tidos por administrativos, como o são os de controle externo, a figuras políticas de institucionalidade constitucional. Para tanto, valeu-se do comando contido no art. 31, §1º, da CF, que identifica na figura dos vereadores a competência para julgamento das contas de prefeito e que afigura como auxiliar o controle externo técnico exercido pela ISC.

Outra matéria julgada na mesma ocasião abrangeu a possibilidade ou não de preavalecimento do parecer prévio do Tribunal de Contas na hipótese de desídia do Legislativo. A controvérsia se desdobrou em torno dos efeitos jurídicos do art. 32, §2º, da CF, que determinam que o parecer prévio apenas deixará de prevalecer com a oposição de 2/3 dos vereadores. Estava em questão o significado do termo “só deixará de prevalecer” (art. 32, §2º, da CF). O debate também dizia respeito aos efeitos jurídicos do art. 1º, I, “g”, da LC nº 64/90. Discutia-se, à época, se o parecer prévio pela rejeição das contas do prefeito, tão logo fosse exarado, já ocasionava a inelegibilidade do prestador.

Ao apreciar o Recurso Extraordinário 729.744/MG, relatado pelo Ministro Gilmar Mendes, assentou-se a tese de que é inconstitucional admitir um julgamento ficto das contas, em que haveria um preavalecimento, ainda que provisório, do parecer prévio das Cortes de Contas. Defendeu-se que o julgamento do prefeito é uma competência exclusiva, impossível de ser delegada. Além disso, pesa o fato de que o documento exarado pelo Tribunal de Contas possui uma natureza meramente opinativa, com efeito não vinculante, portanto. A existência de um quórum especial para a derrubada desta peça não significa reconhecer a ela efeitos concretos de julgamento.



UNIVERSIDADE FEDERAL DO TOCANTINS
CÂMPUS UNIVERSITÁRIO DE PALMAS
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM DESENVOLVIMENTO REGIONAL

Embora adequada, porquanto resguarda a competência e a legitimidade do Legislativo municipal, não é de todo incontroversa os desdobramentos desta decisão. Isto porque, conforme anota Coutinho (2020), a conquista pelo prefeito do apoio do presidente da Câmara Municipal, autoridade responsável por pautar o julgamento das contas, é suficiente para postergar o exame da matéria. Essa matéria torna-se especialmente sensível quando se observa o reconhecimento da prescrição quinquenal ou da prescrição intercorrente da penalização de atos administrativos faltosos, agora abrangidos dentro do processamento das contas governamentais.

Por outro lado, esse posicionamento da Corte Constitucional não deixou de ser uma oportunidade institucional às ISC brasileiras para concentrarem esforços no aprimoramento de sua capacidade institucional de apreciação de contas. Está ao alcance dos Tribunais de Contas qualificar o processo político de prestação de contas governamentais pelos parlamentares com informações técnicas e bem articuladas em torno dos marcos jus-políticos de planejamento e de resultados agora prevaletentes na seara administrativa e financeira.

Além disso, havendo uma concentração das funções de governo e de ordenação de despesas, bem como um processamento unitário dessas duas atividades, abre-se a oportunidade de uma análise mais completa do funcionamento dos órgãos administrativos locais, podendo-se correlacionar os dados da macropolítica (referentes à decisão e execução orçamentária) aos da micropolítica (gasto efetivo dos recursos). Conforme visto, essa sistemática proporciona uma análise ainda mais completa dos resultados de governo (matérias anteriormente abrangidas dentro da prestação de contas consolidadas) em vista da gestão administrativa efetuada (assuntos tratados à época dentro da prestação de contas de ordenação de despesa). Desse modo, inobstante a decisão do STF tenha representado uma amputação de uma função constitucional das ISCs brasileiras, formou-se a possibilidade de uma adaptação que, se bem estruturada, representará um ganho institucional.

3.2.4 Regulamentação do processamento das contas governamentais no âmbito do TCE/TO

A Lei Estadual nº 1.284/2001 disciplinou a estrutura e as funções do Tribunal de Contas do Estado do Tocantins. Admitida como a sua lei orgânica (LO-TCE/TO), o referido regramento



UNIVERSIDADE FEDERAL DO TOCANTINS
CÂMPUS UNIVERSITÁRIO DE PALMAS
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM DESENVOLVIMENTO REGIONAL

especifica de maneira geral as múltiplas atividades e etapas necessárias aos objetivos desta ISC subnacional. Já o Regimento Interno do TCE/TO (RI-TCE/TO) aprofunda e articula de maneira mais detalhada os comandos legais.

A apreciação das contas governamentais é introduzida na Lei Orgânica do TCE/TO por meio do art. 1º, I e §3º, ao estabelecer a competência geral de processamento das contas prestadas, entre outros, pelos dos Prefeitos Municipais, cujo exame, na hipótese dos municípios com menos de duzentos mil habitantes, ocorrerá no prazo de cento e oitenta dias. Estarão incluídas nessas contas as relativas aos demais plexos orgânicos do Estado, mais especificamente, a do Legislativo, no caso dos municípios. Ademais, o art. 100 da Lei Orgânica do TCE/TO e o art. 25, parágrafo único, do Regimento Interno do TCE/TO reiteram a necessidade de celeridade na apreciação, ao consignarem que o parecer prévio deverá ser elaborado antes do encerramento do exercício em que as contas foram prestadas.

Acerca do objeto, de maneira sucinta, o art. 101 da LO-TCE/TO e o art. 26 do RI-TCE/TO estabelece que as contas consistirão no balanço geral do município e no relatório do órgão central do sistema de controle interno do Poder Executivo sobre a execução dos orçamentos. Somado a isso, por ocasião do art. 102 da LO-TCE/TO e art. 26 do RI-TCE/TO, comporão as contas os relatórios emitidos pelas unidades técnicas, os quais subsidiarão o exame e os pedidos de informações do conselheiro-relator aos jurisdicionados. A Instrução Normativa do TCE/TO nº 02/2019 regulamenta no art 3º a documentação que compõe a prestação de contas e no art. 8º os documentos gerados pela unidade técnica.

No tocante ao mérito da prestação, conforme estipulado no art. 10 do referido diploma legal, caberá ao TCE/TO decidir pela regularidade, regularidade com ressalva, irregularidade ou serem iliquidáveis. Em sentido complementar, os arts. 97 e 98 da Lei Estadual nº 1.284/01 estabelecem que haverá o controle da gestão fiscal dos governos municipais, observando-se, em especial: I - o atingimento das metas estabelecidas na Lei de Diretrizes Orçamentárias; II - limites e condições para realização de operações de crédito e inscrição em Restos a Pagar; III - medidas adotadas para o retorno da despesa total com pessoal ao limite legal; IV - providências tomadas pelo ente para recondução dos montantes das dívidas consolidada e mobiliária aos respectivos limites; V - destinação de recursos obtidos com a alienação de ativos; e VI - cumprimento do limite



UNIVERSIDADE FEDERAL DO TOCANTINS
CÂMPUS UNIVERSITÁRIO DE PALMAS
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM DESENVOLVIMENTO REGIONAL

constitucional de gastos totais dos legislativos municipais. Para tanto, visando dar concretude ao aludido comando, caberá a esta Corte alertar os responsáveis, em concomitância aos acontecimentos, para que adotem as providências cabíveis quando constatar que: I - a realização da receita, no final de um bimestre, não comportará o cumprimento das metas de resultado primário ou nominal estabelecidas no Anexo de Metas Fiscais; II - o montante da despesa com pessoal ultrapassou noventa por cento do seu limite; III - os montantes das dívidas consolidada e mobiliária, das operações de crédito e da concessão de garantia se encontram acima de noventa por cento dos respectivos limites; IV - os gastos com inativos e pensionistas se encontram acima do limite definido em lei; e V - existem fatos que podem comprometer os custos ou os resultados dos programas, ou que há indícios de irregularidades na gestão orçamentária. A Instrução Normativa do TCE/TO nº 02/2013 estabelece no seu artigo 1º e 2º a procedimentalização necessária das irregularidades, listando-as, de maneira exemplificadamente, nos seus anexos I e II.

A respeito desses elementos, por força do art. 103 do LO-TCE/TO e os arts. 28 e 30 do RI-TCE/TO, caberá ao parecer prévio apreciar de modo geral e fundamentado a gestão orçamentária, patrimonial e financeira havida no exercício, devendo demonstrar se o balanço geral do município representa adequadamente a posição financeira, orçamentária e patrimonial do ente, bem como se as operações estão de acordo com os princípios fundamentais de contabilidade aplicados à administração pública municipal, concluindo por recomendar a aprovação ou a rejeição das contas. Esse exame abrangerá dados sobre: I - a observância às normas constitucionais, legais e regulamentares na execução dos orçamentos públicos municipais; II - o cumprimento dos programas previstos na Lei Orçamentária anual quanto à legalidade, legitimidade, economicidade e atingimento de metas, assim como a consonância dos mesmos com a Lei do Plano Plurianual e a Lei de Diretrizes Orçamentárias; III - o reflexo da administração financeira e orçamentária municipal no desenvolvimento econômico e social do Município.

No concernente ao posicionamento do Conselheiro-Relator, o art. 31 do RI-TCE/TO conterà: I - a identificação do processo; II - considerações sobre os aspectos formais do processo de prestação de contas anuais; III - breve comentário sobre as questões suscitadas no projeto de parecer prévio e sobre as ressalvas e recomendações que o Relator entender cabíveis e oportunas. Dentro do seu exame, por força do art. 32 do RI-TCE/TO, o projeto de parecer prévio das contas



UNIVERSIDADE FEDERAL DO TOCANTINS
CÂMPUS UNIVERSITÁRIO DE PALMAS
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM DESENVOLVIMENTO REGIONAL

municipais fará remissão à análise geral e fundamentada do relatório técnico, com as ressalvas e recomendações do Relator, se existentes, devendo concluir pela aprovação ou rejeição. As recomendações são as medidas sugeridas pelo Relator para a correção das falhas e deficiências verificadas no exame de contas.

Até então, antes do posicionamento do STF, havia um processamento das contas governamentais e de gestão de maneira apartada. Tanto é que o art. 28, §2º a 5º, do RI-TCE/TO determinava que no exame de contas anuais, , verificadas irregularidades decorrentes de atos de gestão sujeitos a julgamento do Tribunal, será determinada a formação de processo apartado com o objetivo de: I - quantificar o dano e imputar o débito ao responsável se verificada irregularidade de que resulte prejuízo ao erário; II - determinar a adoção de providências com vistas a sanar as impropriedades de atos passíveis de correção; III - aplicar multas por infração à norma legal ou regulamentar de natureza orçamentária, financeira, operacional e patrimonial, se for o caso. Porém, após a decisão da Corte Constitucional, passou-se a autuar uma única conta de Prefeito, no âmbito da qual há o exame das antigas contas governamentais e de ordenação de despesas.

Pronto e aprovado o parecer prévio, não havendo a interposição de pedido de reconsideração, caberá a este Tribunal remeter, à luz do art. 105 da LO-TCE/TO, o processo de prestação de contas às Câmaras Municipais. Estará incluído dentro desse conjunto documental o parecer prévio deliberado pelo Plenário, o relatório técnico, o voto do Conselheiro-Relator e as declarações de voto dos demais Conselheiros.

A remissão ao pedido de reconsideração é necessária, porquanto essa modalidade recursal envolve efeitos suspensivos (art. 59 do LO-TCE/TO) e ocasiona o prolongamento da tramitação das contas no âmbito deste Tribunal. Conforme definem o art. 59 e 60 da LO-TCE/TO e os arts. 178 e 285 do RI-TCE/TO, o mérito do parecer prévio estará sujeito, dentro de um prazo de trinta dias úteis, à pedido de reconsideração do Chefe do Executivo, do representante do Ministério Público de Contas e de outros interessados ou terceiros prejudicados.

No mérito, conforme o indicado nos arts. 222 e 246 do RITCE-TO, esta peça deverá conter os fundamentos de fato e de direito e o pedido de alteração total ou parcial do parecer. Assim, o seu não conhecimento pelo relator ocorrerá apenas em caso de: i) intempestividade do ajuizamento, ii) na hipótese de ser manifestamente impertinente, inepto ou protelatório ou iii) caso



UNIVERSIDADE FEDERAL DO TOCANTINS
CÂMPUS UNIVERSITÁRIO DE PALMAS
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM DESENVOLVIMENTO REGIONAL

seja assinado por parte ilegítima (arts. 222, 223 e 246 do RI-TCE/TO). Por outro lado, a celeridade da matéria é reconhecida dentro do art. 249 do RI-TCE/TO, ao indicar que o seu exame terá prioridade sobre os demais processos.

3.2.5 Esforços para aprimoramento das práticas organizacionais de apreciação das contas governamentais pelas ISCs brasileiras

Essa matéria também despertou atenção das entidades associativas dos membros dos Tribunais de Contas. Em múltiplas ocasiões, conforme se verá, debateu-se a necessidade de aprimoramento da efetividade das ISC brasileiras.

Consta no objetivo estratégico nº 03 do Plano Estratégico 2018-2023 e do Plano de Gestão 2018-2023 da Associação dos Membros dos Tribunais de Contas do Brasil (ATRICON) o seu compromisso com o fomento do debate organizacional com vistas a promover uma atuação eficiente do controle externo. Dentro desse amplo propósito, destaca-se três linhas de atuação (iniciativas “3.12”, “3.14” e “3.7”): o compromisso da entidade com a integração das Cortes de Contas, com a atuação em rede com outras instituições e o de fomentar e apoiar o controle externo em temas estratégicos.

Em mesmo sentido, as demais organizações profissionais ligadas ao controle externo possuem uma atuação orientada à melhoria institucional das ISC. Não somente a ATRICON, como também a AUDICON (Associação Nacional dos Ministros e Conselheiros Substitutos dos Tribunais de Contas), a ABRACOM (Associação Brasileira de Tribunais de Contas dos Municípios) e o IRB (Instituto Rui Barbosa) realizaram em 2016 o “V Encontro Nacional dos Tribunais de Contas”, em Cuiabá-MT, no qual foi assinado a “Carta de Cuiabá”, e em 2019 o “I Congresso Internacional dos Tribunais de Contas”, em Foz do Iguaçu-PR, em cujo evento foi aprovado por unanimidade a “Carta de Foz do Iguaçu”. Em ambos os documento, há um posicionamento claro quanto à necessidade de redimensionamento da atividade das ISC das várias unidades da Federação.

Na Carta de Cuiabá (BRASIL, 2016), tomou-se como temática central a construção da excelência institucional pelos Tribunais de Contas. Naquela ocasião, trouxe-se, entre outros, o



UNIVERSIDADE FEDERAL DO TOCANTINS
CÂMPUS UNIVERSITÁRIO DE PALMAS
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM DESENVOLVIMENTO REGIONAL

comprometimento com uma atuação centrada na avaliação dos resultados alcançados por programas governamentais e pelas políticas públicas, com base em metas e indicadores para o controle da eficiência e da eficácia da gestão; intensificar a atuação indutora, preventiva e fiscalizatória dos TCs através de diagnósticos dos planos temáticos dos entes federativos. Semelhantemente, na Carta de Foz de Iguaçu (BRASIL, 2019) houve a diretriz central de que a atuação dos Tribunais de Contas deve impactar na sociedade, assim como devem estar alinhados aos parâmetros e às práticas internacionais bem-sucedidas.

Em 2019, avançou-se ainda mais com a articulação de novas práticas organizacionais relativas à apreciação das contas governamentais. Mediante a Portaria ATRICON nº 17/2019, formou-se a “Comissão Interinstitucional Atricon / Audicon / Abracon / IRB”, composta por representantes de cada uma das respectivas entidades, cuja missão era a de sugerir medidas de uniformização da análise das contas governamentais nos Tribunais de Contas.

A mencionada comissão interministerial se deparou com um cenário de bastante fragilidade organizacional. Conforme expõe, inexistem: i) ritos processuais uniformes, ii) um parâmetro comum quanto ao conteúdo, iii) linguagem clara e simples, iv) tempestividade, v) monitoramento consistente e efetivo das deliberações, vi) liturgia de julgamento e divulgação. Além disso, apontam poucas as ISC brasileiras que realizam uma avaliação de desempenho da gestão governamental, identificando os gargalos na implantação das políticas públicas e as possibilidades de aperfeiçoamento da ação estatal com vistas a torná-la mais eficiente. Concluiu, pois, que os pareceres prévios são precários e incapazes de “promover a fidedignidade, a tempestividade, a compreensão e a relevância das informações governamentais” (BRASIL, 2021, p. 5 e 6).

Como produto dos debates realizados no âmbito da comissão, elaborou-se a Resolução ATRICON nº 01/2021 (BRASIL, 2021), documento que, embora não possua efeito vinculante junto às ISC e por isso ainda dependa da vontade organizacional dos membros de cada Tribunal de Contas, permite um mapeamento geral das medidas a serem tomadas. Esses aspectos foram subdivididos em: teórico-conceitual, da processualística e do conteúdo.

Entre os apontamentos para aperfeiçoamento teórico, aponta para a necessidade de i) encarar os achados como qualquer fato significativo identificado ao se comparar situações reais com um critério de auditoria previamente estabelecido, sendo eles negativos ou positivos ao



UNIVERSIDADE FEDERAL DO TOCANTINS
CÂMPUS UNIVERSITÁRIO DE PALMAS
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM DESENVOLVIMENTO REGIONAL

contexto da gestão; ii) distinguir impropriedade (falhas de natureza meramente formal de que não resulte dano ao erário e outras que têm o potencial para conduzir à inobservância aos princípios de administração pública ou à infração de normas legais e regulamentares) de irregularidade (prática de ato de gestão ilegal, ilegítimo, antieconômico ou infração à norma legal ou regulamentar de natureza contábil, financeira, orçamentária, operacional ou patrimonial; dano ao erário decorrente de ato de gestão ilegítimo ou antieconômico; desfalque ou desvio de dinheiro, bens ou valores públicos, tais como fraudes, atos ilegais, omissão no dever de prestar contas e violações aos princípios de administração pública) e de distorção (diferença entre a informação contábil declarada e a informação contábil requerida, considerando a estrutura de relatório financeiro aplicável, no que concerne ao valor, à classificação, à apresentação ou à divulgação de um item das demonstrações financeiras).

Acerca dos achados, indica que é essencial que seja composto por quatro atributos básicos: situação encontrada, fundamentação legal, evidências e efeito. Sem essa caracterização, não haverá subsídios adequados ao posicionamento técnico, que se consubstanciará em: i) opinião sem ressalva (quando os achados estão de acordo com as normas aplicáveis à matéria), ii) opinião com ressalva (quando há discordância quanto à regularidade dos achados, porém não há elementos que indiquem a relevância ou a generalidade da sua ocorrência), iii) opinião adversa (quando há evidência suficiente que aponte para a irregularidade do achado, sendo ele ou relevante ou generalizado).

Ademais, no concernente à processualística, aponta para a necessidade de planejamento do escopo das fiscalizações que serão realizadas no exercício financeiro e a juntada das respectivas informações às contas do Chefe do Executivo, de modo a subsidiar o exame da atividade governativa. Além disso, aponta como fundamental o respeito ao prazo insculpido no ordenamento constitucional e legal, nunca ultrapassando o exercício financeiro seguinte ao da prestação das respectivas contas.

No âmbito do conteúdo, defende-se que o relatório técnico perpassa ao menos os seguintes eixos temáticos: i) conjuntura econômica e social, ii) apreciação da execução orçamentária, financeira e fiscal, iii) resultado do desempenho do governo e iv) monitoramento das deliberações constantes nos pareceres prévios anteriores. Acerca do cenário econômico e social, caberá à



UNIVERSIDADE FEDERAL DO TOCANTINS
CÂMPUS UNIVERSITÁRIO DE PALMAS
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM DESENVOLVIMENTO REGIONAL

instrução demonstrar a eficiência, efetividade e eficácia dos programas governamentais realizados, possível mediante indicadores e tendo por horizonte a análise comparativa e evolutiva das circunstâncias examinadas. Para tanto, recomenda-se a realização de fiscalizações acerca da atividade governativa e o aproveitamento dos seus achados dentro da análise das respectivas contas.

Outrossim, advoga a necessidade de observância da conformidade e confiabilidade do planejamento das peças orçamentárias (PPA, LDO e LOA) e suas respectivas execuções, dando-se um tratamento sistematizado à atividade analisada. Essa abordagem proporcionará uma visão contextualizada das ocorrências, em cujo processo será fundamental identificar se as distorções ou irregularidades comprometerão os objetivos gerais de governança pública e os objetivos específicos previstos em lei e nos instrumentos de planejamento governamental.

Por outro lado, cumpre assinalar que a apreciação das contas terá seu alcance encurtado houver uma continuidade analítica ao longo dos exercícios financeiros. Assim, é elementar que exista um monitoramento das deliberações anteriores, observando-se se os apontamentos foram acolhidos pela administração e em que grau. Por outro lado, assinala, é essencial que as recomendações sejam categorizadas conforme suas características estratégicas (risco, materialidade e relevância).



**UNIVERSIDADE FEDERAL DO TOCANTINS
CÂMPUS UNIVERSITÁRIO DE PALMAS
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM DESENVOLVIMENTO REGIONAL**

4 RELATO INTEGRADO: UM MODELO DE PRESTAÇÃO E DE ANÁLISE DE CONTAS A SER ADOTADO PELO TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DO TOCANTINS

O relato integrado (RI) foi um instrumento organizacional de prestação de informações desenvolvido em 2010 pelo *International Integrated Reporting Council* (IIRC), coalisão mundial criada por iniciativa do príncipe de Gales para as questões relacionadas, sobretudo, à seara socioambiental. O referido grupo possuía como missão idealizar uma estrutura globalmente aceita para a sustentabilidade aplicável ao ambiente corporativo privado⁷².

O relato integrado proporciona reunir as informações financeiras e não financeiras em uma mesma peça, o que lhe credencia como um instrumento capaz de fornecer uma “visão das ações realizadas em face do planejamento de governança da entidade” (KUSSABA, 2015, p. 26-27). Essa configuração possibilita ao público, interno e externo, uma compreensão “holística, multidimensional e compreensível da organização” (ZARO, 2015, p. 48) e demonstra a forma como o órgão se relaciona e impacta no ambiente externo, positiva ou negativamente, assim como o modo de utilização dos recursos, financeiros e humanos (ambiental, social e governança), da instituição, leciona Kussaba (2015). Assim, por ser uma metodologia que apreende e transmite com maior eficácia o contexto organizacional, ao realiza-la, permite-se um melhor posicionamento dos financiadores e *stakeholders* (grupos interessados), o que, em consequência, permite uma aplicação de capital mais eficiente. O quadro 6 apresenta de maneira sintética essa proposta, indicando os elementos do relato integrado:

Quadro 6 – Elementos de conteúdo do relato integrado

Elementos de conteúdo	Pergunta a ser respondida por um relatório integrado
Visão geral organizacional	O que a organização faz e quais são as circunstâncias em que atua?
Governança	Como a estrutura de governança da organização apoia sua capacidade de gerar valor em curto, médio e longo prazo?

⁷² Foi elementar criar uma plataforma que evidenciasse o desempenho da entidade, possível mediante a integração dos dados com as estratégias corporativas, expondo-as de maneira clara, concisa e comparável, anotam Abreu *et al.* (2016), para tanto, formou-se uma metodologia de reunião e articulação de dados em torno dos valores criados pela respectiva organização no tempo, explica Zaro (2015).



UNIVERSIDADE FEDERAL DO TOCANTINS
CÂMPUS UNIVERSITÁRIO DE PALMAS
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM DESENVOLVIMENTO REGIONAL

Elementos de conteúdo	Pergunta a ser respondida por um relatório integrado
Modelo de negócios	Qual é o modelo de negócios da organização?
Riscos e oportunidades	Quais são os riscos e oportunidades específicos que afetam a capacidade que a organização tem de gerar valor em curto, médio e longo prazo, e como a organização lida com eles?
Estratégia e alocação de recursos	Para onde a organização deseja ir e como ela pretende chegar lá?
Desempenho	Até que ponto a organização já alcançou seus objetivos estratégicos para o período?
Perspectiva	Quais são os desafios e as incertezas que a organização provavelmente enfrentará ao perseguir sua estratégia, e quais são as potenciais implicações para seu modelo de negócios e seu desempenho futuro?
Base para preparação e apresentação	Como a organização determina os temas a serem incluídos no relatório integrado e como estes temas são quantificados ou avaliados?

Fonte: baseado em Lima (2019) e no *International Integrated Reporting Council* (2013).

Por isso, aplicando-se a teoria da agência (relação entre principal-representado e agente-representante), é interessante notar como o relato integrado se afirma como uma via de legitimação do agente frente aos principais. Conforme anotam Czesnat e Machado (2012), à medida em que exista uma convergência entre os valores do órgão às da sociedade, forma-se um ambiente propício à sua continuidade. Agrega-se, pois, apoio público à entidade, justificando-a e, por via direta, fortalecendo as suas ações em um ciclo de retroalimentação: a progressiva eficiência alocativa seguida de uma maior transparência governativa proporciona um mais acentuado suporte social às medidas e resultados, planejados e alcançados, uma “licença social para operar”, anotam Niemman e Hope (2018).

Neste ponto, cumpre trazer as lições de Suchman (1995, p. 574) acerca da legitimidade em que a define como a “percepção generalizada de que determinadas ações são autênticas, adequadas ou necessárias em um sistema de normas, valores e crenças socialmente construídos”. Em mesmo sentido anota Daft (1999) ao indicar como legítima toda aquela ação organizacional que, dentro de um contexto social específico, mostre-se desejável, correta e apropriada às normas, valores e crenças.

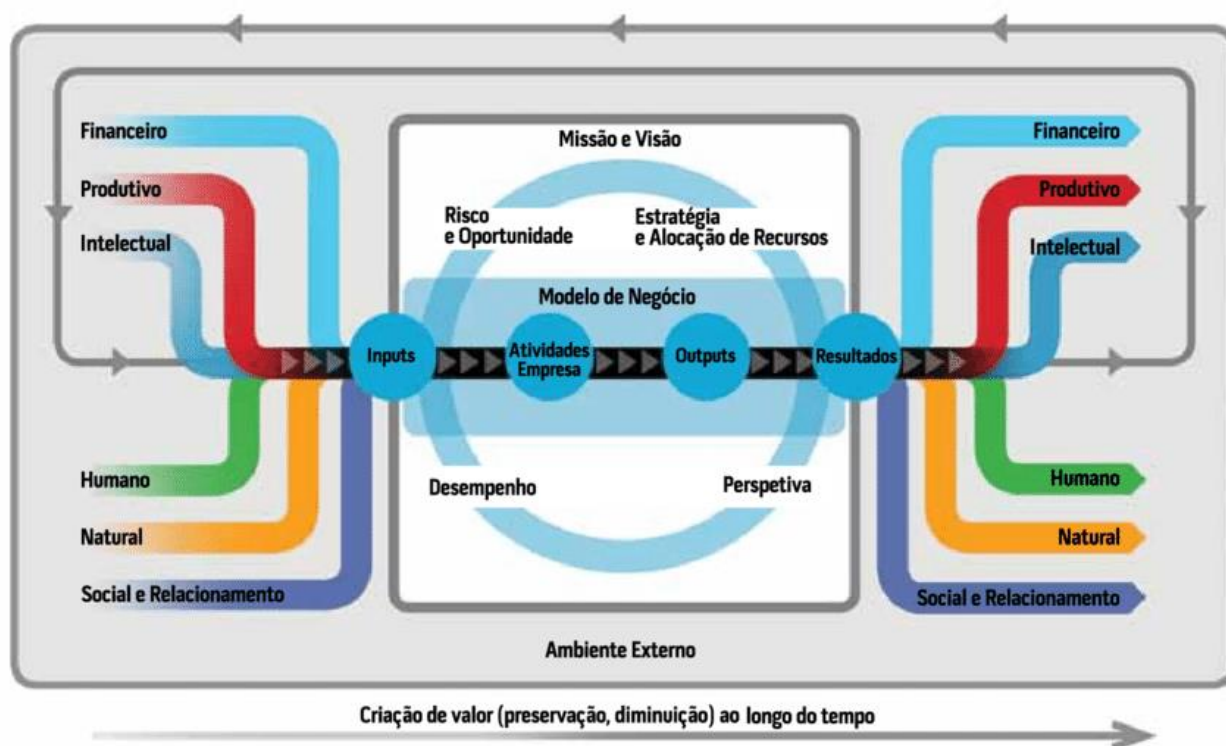
Para tanto, visando conferir maior aceitabilidade social, não se mostrou oportuna a continuidade de uma prestação de dados ao público antes restrita aos aspectos financeiros das organizações. Consoante destacam Albuquerque *et al* (2018), houve uma ampliação do escopo para elementos não-financeiros igualmente essenciais à criação de valor à instituição e à sua sustentabilidade. Considera-se, pois, dentro desse cálculo de resultados o exame dos múltiplos riscos à entidade, anotam Kassai e Carvalho (2014). Toda essa sistemática está bem demonstrada



**UNIVERSIDADE FEDERAL DO TOCANTINS
CÂMPUS UNIVERSITÁRIO DE PALMAS
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM DESENVOLVIMENTO REGIONAL**

na figura 2 em que é indicado como cada elemento expresso no relato integrado se relaciona dentro do processo de criação de valor pela respectiva entidade:

Figura 2 – Processo de criação de valor segundo a perspectiva do relato integrado



Fonte: *International Integrated Reporting Council* (2013).

Há a introdução do “pensamento integrado” (MARIA, D’ANGELO e BORGETH, 2022, p. 64). E “quanto mais presente estiver na cultura da organização, fluirá mais naturalmente para o relatório, pois será reflexo de suas atividades” (ZARO, 2015, 53).

Passa-se a pensar a organização dentro de todas as suas potencialidades, dos seus insumos (tangíveis e intangíveis), e dos resultados que produz (também tangíveis e intangíveis). Muda-se, portanto, a perspectiva, conforme exposto no quadro 7:

Quadro 7 – Aspectos diferenciadores do Relato Integrado

Eixo de comparação	Relatório financeiro	Relatório integrado
Pensamento	Isolado	Integrado
Gestão	Capital financeiro	Todos os tipos de capital



UNIVERSIDADE FEDERAL DO TOCANTINS
CÂMPUS UNIVERSITÁRIO DE PALMAS
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM DESENVOLVIMENTO REGIONAL

Eixo de comparação	Relatório financeiro	Relatório integrado
Foco	Passado, ano fiscal	Passado e futuro, conectado e estratégico
Prazo	Curto prazo	Curto, médio e longo prazo
Responsabilidade	Divulgações específicas	Mais transparência
Adaptabilidade	Regras do mercado	Responsivo a circunstâncias individuais
Concisão	Longo e complexo	Conciso e material
Tecnologia utilizada	Baseada em papel	Acionada por tecnologia
Linguagem	Tecnista, orientada aos especialistas	Acessível, voltada aos cidadãos

Fonte: adaptado de Nichi (2016).

Perceba-se, pois, que há uma reorientação finalística da prestação: abandona-se o enfoque no passado e desvia-se o olhar ao futuro. Trata-se, sim, de um levantamento de informações do passado, porém com vistas à realização de ações no futuro, aos objetivos e metas seguintes. É, portanto, um levantamento tanto retrospectivo como prospectivo. Esse modo de exposição de dados e relacionamento com o ambiente proporciona superar conflitos de agência, explicam Abreu et al. (2016).

Ademais, deve-se assinalar que a propositura do Relatório Integrado e a sua incorporação inicial ocorreu no setor privado. O seu desenvolvimento atendeu aos reclames da governança corporativa contemporânea em tornar a prestação de dados mais concatenada às demandas socioambientais. Segundo Abreu et. al. (2016), a elaboração dessa metodologia envolveu diversas empresas dos mais variados setores e nacionalidades. Consta na proposta do IIRC (2013b) que a estrutura conceitual do documento deve abarcar os seguintes princípios: i) foco estratégico e orientação para o futuro, ii) conectividade de informação, iii) relação com as partes interessadas, iv) materialidade, v) concisão, vi) confiabilidade e completude, vii) coerência e comparabilidade.

Por outro lado, a sua implementação no setor privado, embora possua significativos avanços, ainda resvala nos obstáculos observados por Maria, D'Angelo e Borgeth (2022): i) ausência do pensamento integrado nas organizações, ii) exclusão do RI na governança da organização, iii) ausência de padronização de metodologias de mensuração de impactos e riscos, iv) desconhecimento da abrangência dos temas do RI e v) controvérsia entre a regulação e a autorregulação do RI. Esses empecilhos são bastante semelhantes aos vivenciados no setor público.

Trata-se de uma mudança de perspectiva administrativa, e não somente a assunção de um novo modelo de documento. O sucesso ou revés desta metodologia está diretamente relacionada



UNIVERSIDADE FEDERAL DO TOCANTINS
CÂMPUS UNIVERSITÁRIO DE PALMAS
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM DESENVOLVIMENTO REGIONAL

ao seu processo, ao modo como é gerenciada a organização, e não somente a um lançamento de dados em um documento final. É, pois, uma mudança de cultura institucional, uma atualização das práticas organizacionais a serem efetuadas de modo estruturado e progressivo, um novo posicionamento corporativo dos órgãos públicos, tanto os controlados, quanto os controladores.

Por outro lado, é interessante observar que as pesquisas acadêmicas acerca do RI no setor público ainda são incipientes. Focadas sobretudo nas instituições de ensino superior ou em empresas estatais, ainda não houve o exame da aplicabilidade deste modelo de relatório de gestão na administração pública, nem tampouco no âmbito dos tribunais de contas. Visando identificar o quanto a temática é ainda inexplorada academicamente, realizou-se uma revisão de literatura cujos achados foram incluídos no quadro 8:

Quadro 8 – Produção bibliográfica sobre relato integrado na esfera pública brasileira

Autores	Conclusões
LIMA (2019)	Há escassa produção bibliográfica nacional apontando para as vantagens do uso do relato integrado no setor público. Observou-se que existe plena compatibilidade entre a estrutura do relato integrado e as condicionantes de funcionamento das organizações públicas brasileiras, de modo que a introdução daquela ferramenta impactou positivamente nas organizações que a adotaram (pensamento integrado, geração de valor ao longo do tempo, interdependência setorial e estratégica, ênfase na conectividade e produção de resultados). O relato integrado proporciona a redução da assimetria de informações entre a sociedade e a esfera pública, bem como aponta para o entrelaçamento das responsabilidades do dirigente máximo da entidade e os responsáveis pela governança, formando-se um ambiente de maior engajamento dos agentes envolvidos.
ASSIS (2021)	Principais dificuldades de implementação do RI no Exército brasileiro: i) eliminação de nichos dentro das instituições, ii) integração das informações, iii) compreensão ainda limitada de toda a potencialidade do novo modelo de relatório de gestão, iv) aprimoramento da dinâmica de comunicação intrasetorial, v) realizar uma prestação de contas focada na sociedade, e não no órgão controlador. Vantagens decorrentes da implementação do RI no Exército brasileiro: i) compreensão de que a transparência compõe a gestão organizacional, ii) tornou-se mais inteligível o relacionamento dos elementos não-financeiros com os financeiros, iii) possibilitou a integração dos setores, iv) tornou mais conciso e coerente a prestação de contas, v) permitiu um melhor planejamento institucional com uma visão de curto, médio e longo alcance.
RESENDE (2021)	Observou-se duas barreiras nos relatórios publicados pelas universidades públicas federais do Brasil: i) a indefinição de maneira completa e específica dos objetivos estratégicos das entidades e ii) a ausência de avaliação desses objetivos com vistas na mensuração dos resultados. Além disso, percebeu-se a fragilidade da política de gestão de risco das respectivas organizações.
MORAES e VIEIRA NETO (2021)	Constatou-se a quebra de paradigma possibilitada pela adoção do RI. Passando-se de um foco contábil-financeiro dos relatórios apresentados até então, que se encontrava arraigado na cultura organizacional das entidades de ensino, passou-se a outro, gerencial e dialógico, que possibilita, de maneira concisa, holística e gerencial, apresentar os objetivos estratégicos



UNIVERSIDADE FEDERAL DO TOCANTINS
CÂMPUS UNIVERSITÁRIO DE PALMAS
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM DESENVOLVIMENTO REGIONAL

Autores	Conclusões
	perseguidos, as metas visadas e os resultados alcançados. Isso permitiu um ganho à transparência das entidades estudadas e facilita a compreensão, tanto interna quanto externa, quanto à criação de valor pela entidade. Isso permite a consolidação da sua imagem.
CASTRO (2022)	Existe uma percepção pelos contadores e agentes públicos das universidades federais responsáveis pelo RI de que o referido modelo contribui para a qualidade da fiscalização e do controle da gestão pública federal com vistas na legalidade, legitimidade e economicidade na aplicação dos recursos. Porém, constatou-se que os agentes não-contadores não confiam no RI como um instrumento de promoção da materialidade, confiabilidade, conectividade e coerência das informações contábeis. Não apenas a formação de ambos os grupos, como também a faixa etária, naturalidade, escolaridade, ocupação e tempo de ocupação influíram no modo de percepção dos respectivos agentes sobre o RI.
SILVA (2022)	Constatou-se que houve uma significativa incorporação do RI dentro das universidades públicas federais e que o fator que melhor contribui para o nível de evidenciação do pensamento integrado é o tempo de fundação da respectiva entidade. Outros elementos (tamanho, qualificação dos professores, qualidade da graduação e sucesso na graduação) não influíram decisivamente nos índices medidos.
OLIVEIRA (2022)	O principal benefício do relato integrado é tornar compreensível à população em geral a capacidade da respectiva instituição de gerar valor ao longo do tempo. No entanto, a incorporação do modelo é ainda limitada. Diversos itens devem ser melhor compreendidos pelos usuários da informação. No tocante aos desafios, torna-lo mais conciso e integrado são os grandes gargalos a serem enfrentados.
FRAZÃO (2022)	Há uma compreensão semelhante à percepção da gestão de riscos e desafios enfrentados pelas universidades. Por outro lado, de maneira prática, apenas metade delas possui uma política de gestão de riscos aprovada e divulgada no relato integrado.
FARIA <i>et al</i> (2022)	Houve a formação de uma equipe heterogênea para implementação do RI, possibilitando que o documento final possibilitasse uma visão holística da instituição. Além disso, a adoção do RI permitiu a introdução do pensamento integrado, embora permaneça como uma mudança institucional desafiadora e ainda em curso. Por outro lado, em que pese os responsáveis pelo RI apontem a concisão e objetividade como característica marcante desta ferramenta de gestão, o estudo captou uma ampliação do tamanho do RI ao longo dos anos pesquisados.
DANTAS (2022)	Ainda não há o pleno desenvolvimento de métricas de qualidade. Ainda são utilizados o design, layout, legibilidade e uso de elementos gráficos arcaicos, que não favorecem o acesso ao público em geral. Além disso, não há a concisão adequada. Outro gargalo grave diz respeito à elaboração da matriz de materialidade. Não há um levantamento junto aos usuários internos e externos sobre os temas mais relevantes para a criação de valor.
KALLENBACH (2022)	Embora siga os <i>frameworks</i> indicados pelo TCU, o que já aponta uma significativa incorporação do modelo, ainda há fragilidades na apresentação do modelo de negócio e nas perspectivas de curto, médio e longo prazo.

Fonte: elaboração do autor.

Em todas as publicações examinadas, observou-se uma defesa do relato integrado. Embora existam desafios à sua implementação, mostrou-se comum a compreensão do modelo como uma importante via de aprofundamento da transparência e da coesão diretiva da administração pública, porquanto transporta ao ambiente da prestação de contas a governança baseada no pensamento integrado.

Por isso, em que pese que tenha sido idealizado pelo e para o setor privado, sua estrutura



UNIVERSIDADE FEDERAL DO TOCANTINS
CÂMPUS UNIVERSITÁRIO DE PALMAS
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM DESENVOLVIMENTO REGIONAL

atende aos reclames do setor público e às necessidades do Tribunal de Contas do Estado do Tocantins, razão pela qual se sugere a sua incorporação, à semelhança do que fez o Tribunal de Contas da União⁷³. A principal contribuição ao TCE/TO decorrente da adoção desse formato de documento e modo de processamento de informações consiste na incorporação de uma metodologia bem-sucedida internacionalmente, e que já rendeu frutos na esfera federal e no TCU.

Conforme visto no primeiro capítulo deste trabalho, a adoção do marco lógico como matriz de estruturação das políticas públicas e a assunção do relato integrado como modelo de prestação de informações permitem que a avaliação seja referenciada no elo causal dos recursos despendidos e das ações adotadas com os resultados efetivamente alcançados, anotam Cassiolato e Guerresi (2010). À semelhança do planejamento efetuado pelo órgão executivo, cabe ao órgão controlador retomar, em termos analíticos, as “camadas estruturais da cadeia causal” (BRASIL, 2019, p. 12) ou “cadeia lógica de objetivos” (PFEIFFER, 2000, p. 90), percorrendo o processo de “dupla checagem” (PFEIFFER, 2000, p. 90) do encadeamento lógico dos insumos, ações, produtos, resultados e impactos. Somente assim haverá uma atividade controladora focada no desempenho da entidade fiscalizada e nos resultados advindos da sua gestão.

A dupla checagem consiste no entrelaçamento racional dos elementos internos e na abertura de dois horizontes complementares de análise, anota Saad (2016): o exame de cima para baixo, verificando-se o liame entre os macros e os micros componentes que definem o “como” da política; e a avaliação inversa, de baixo para cima, passando-se dos micros aos macros elementos, que respondem o “porquê” daquelas escolhas, conforme demonstrado nos elementos da política pública constante no quadro 9:

⁷³ Em 2017 houve a propositura pelo TCU do relatório integrado como iniciativa-piloto ao Ministério da Economia. Ocorre que, ainda que em fase de teste, a adoção do RI pelo referido ministério já representou uma redução significativa da respectiva prestação de contas: passou-se de 43 relatórios e de 1800 páginas a um único relatório de 176 páginas, anotam Assis (2021) e Kallenbach (2022). A sua adoção definitiva e generalizada pelo TCU ocorreu apenas no ano seguinte quando a referida Corte emitiu a Decisão Normativa nº 170/2018, em que definiu como peça central da prestação de contas o relatório de gestão, que passaria a ser estruturado na forma de relato integrado.



**UNIVERSIDADE FEDERAL DO TOCANTINS
CÂMPUS UNIVERSITÁRIO DE PALMAS
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM DESENVOLVIMENTO REGIONAL**

Quadro 9 - Estrutura das políticas públicas segundo a matriz lógica cuja aplicação possibilita a prestação de contas no formato de relato integrado

Descrição	Metas (descrição)	Indicadores (fórmula)	Meios de verificação (fontes de comprovação)	Riscos (premissas)
Fim (Objetivo geral ou superior)	Metas de impacto			
Propósito (Objetivo específico ou objetivo do programa)	Metas de efetividade			
Componentes (Resultados imediatos)	Metas de desempenho			
Atividades	Metas operacionais			

Fonte: atualizado de Saad (2016, p. 191), de Cassiolato e Guerresi (2010, p. 6) e de Pfeiffer (2010, p. 810)

A principal vantagem da adoção do relato integrado pelo TCE/TO, e a exigência da prestação de contas neste formato, deriva da possibilidade de, por meio dele, tornar-se mais tangível as políticas públicas desenvolvidas pela administração. Dentro dessa estrutura documental, discrimina-se as informações dos aspectos teleológicos aos operacionais, tornando-se possível um exame do desempenho da organização prestadora. Com ele, o ente fiscalizador não apenas terá uma visão global da política pública, como também poderá operar a fiscalização dos elementos constitutivos em face das funções administrativas exercidas por cada unidade.

De posse da lógica geral da política, anota Armani (2009), o analista conseguirá avaliar contextualmente o plano operacional: o controle da realização das atividades tendo por perspectiva os prazos, os responsáveis e os recursos necessários à efetividade do objetivo traçado. No quadro 10, apresenta-se a correlação dos elementos da política pública e dos tipos de controle possíveis sobre cada uma das suas partes:

Quadro 10 - Estrutura lógica dos programas das políticas públicas e possibilidades de controle

Estrutura lógica					
Tipos de elementos:	Recursos	Ações	Produtos	Resultados	Impactos



UNIVERSIDADE FEDERAL DO TOCANTINS
CÂMPUS UNIVERSITÁRIO DE PALMAS
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM DESENVOLVIMENTO REGIONAL

Tipos de controles:	Economicidade	Desempenho	Eficiência	Eficácia	Efetividade
	Economicidade	Eficiência operacional		Eficiência alocativa	

Fonte: elaboração do autor adaptado de Saad (2016), Cassiolato e Guerresi (2010) e de Meressi, Oliveira e Piletti (2018)

Perceba-se também a entrelaçamento dos elementos micro e macrossistêmicos, todos fundamentais às múltiplas avaliações possíveis da atividade a ser fiscalizada. Tendo bem definido todos esses componentes, torna-se possível ao TCE/TO emitir recomendações e determinações mais úteis e factíveis às políticas das entidades prestadoras, facilitando o acompanhamento posterior quanto à sua implementação.

Em face da multiplicidade de objetos possíveis de controle, Meressi, Oliveira e Piletti (2018) segmentam a avaliação em: i) avaliação de desenho, ii) avaliação de processo, iii) avaliação de resultado, iv) avaliação de impacto, v) avaliação de focalização e vi) avaliação de custo-benefício. Cada uma das avaliações propostas pelos referidos autores corresponde ao exame de um elemento estrutural do programa, a saber: i) exame da teoria do programa, ii) exame das atividades, iii) exame do componente, iv) exame do fim visado, v) exame do público-alvo e beneficiários e vi) exame das ações e recursos envolvidos.

Por meio da avaliação de desenho, o agente controlador se debruça quanto à incorporação pelo processo decisório da teoria do programa, lecionam Meressi, Oliveira e Piletti (2018). Nessa hipótese, busca-se identificar se a atividade pública foi estruturada na forma de programa e, se o fez, se houve a concepção adequada dos seus variados elementos internos. Ou seja, promove-se uma avaliação de conjunto, da estrutura lógico-funcional da programação da respectiva atividade pública.

Segundo Meressi, Oliveira e Piletti (2018), na avaliação de processo ou de implementação o elemento central é a execução. Nessa modalidade avaliativa, o agente controlador observa se o executor está obedecendo aos preceitos traçados. Em outras palavras, trata-se de um acompanhamento do desempenho dos envolvidos na realização das atividades propostas. Dentro desse processo, é possível traçar também a avaliação de custo-benefício, na qual há o sopesamento das vias eleitas em face das opções. Nesse estudo, mediante a mensuração de economicidade, são confrontados os custos e os benefícios, apontam Meressi, Oliveira e Piletti (2018).



UNIVERSIDADE FEDERAL DO TOCANTINS
CÂMPUS UNIVERSITÁRIO DE PALMAS
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM DESENVOLVIMENTO REGIONAL

Já na avaliação de resultado, será objeto de estudo os produtos gerados. Por isso, em termos práticos, a referida análise compreende o exame da eficiência administrativa. Correlatadamente, a avaliação de impacto volta-se à observância do alcance do objetivo traçado. Desse modo, seu exercício se desdobra em termos de eficácia e efetividade: a primeira vinculada à mensuração do fim visado e, a segunda, afeita à confrontação deste mesmo fim com o atendimento das expectativas sociais. Outrossim, há também a avaliação de focalização na qual o ente controlador examina se houve o correto direcionamento da atividade pública ao público-alvo visado. Se houve correspondência entre os beneficiários e o público-alvo da política pública.

Dentro desse processo, os órgãos de controle externo entram como “meta-observadores” (SAAD, 2016, p. 30), cabendo-lhes avaliar de modo imparcial as ações que trariam melhores resultados. Trata-se, pois, de uma inversão do pensamento de controle, que abandona sua anterior vocação punitivista e se reorienta a um propósito mais corretivo e colaborativo. Sua participação passa a visar mais a construção interorganizacional do agir governativo orientando-o à geração de valor no curto, médio e longo prazo.

Trazendo a temática ao ambiente das ISC brasileiras e tendo como norte a propositura de um formato de documento ao TCE/TO, convém assinalar o modo de incorporação deste instrumento pelo Tribunal de Contas da União. A Decisão Normativa-TCU nº 170/2018 prescreveu os comandos gerais do modelo (reformulação do conceito de unidades prestadoras de contas e indicação dos conteúdos e orientações à remessa das informações), dando-se a devida centralidade ao relatório de gestão. Exigiu-se, então, que o relatório de gestão fosse estruturado na forma de relatório integrado, obedecendo-se as práticas internacionais consagradas no ambiente corporativo⁷⁴. No ano seguinte, mediante a Decisão Normativa nº 178/2019, o TCU avançou com o modelo⁷⁵, trazendo de maneira explícita os conceitos-chave ao relatório integrado que, em

⁷⁴ Por outro lado, é possível perceber que, em termos de conteúdo, a DN-TCU nº 170/2018 ainda se mostrou incipiente aos propósitos da instituição. Isto porque a referida decisão apenas assinalou, em termos gerais, os grandes temas a serem enfrentados no relatório de gestão (os elementos pré-textuais, a mensagem do dirigente máximo da unidade, a visão organizacional e ambiente externo, o planejamento estratégico e governança, a gestão de riscos e controles internos, os resultados da gestão, a alocação dos recursos e áreas especiais da gestão, bem como as demonstrações contábeis) e das diretrizes para elaboração deste documento. Houve somente o assinalamento da definição de cada um desses elementos, sem indicar, nem mesmo exemplificadamente, seus componentes referenciais.

⁷⁵ Esta nova regulamentação traz já nos artigos inaugurais (art. 2º) novos conceitos-chave ao relatório integrado que, em distinção à DN do exercício anterior, apenas o tratava de maneira implícita. Trata-se da conceituação expressa de i) valor público, entendido como os produtos e resultados gerados, preservados ou entregues pelas atividades de uma



UNIVERSIDADE FEDERAL DO TOCANTINS
CÂMPUS UNIVERSITÁRIO DE PALMAS
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM DESENVOLVIMENTO REGIONAL

distinção à DN do exercício anterior, apenas o tratava de maneira implícita. Por fim, deve-se sublinhar que a regulamentação definitiva da matéria ocorreu por ocasião da Instrução Normativa-TCU nº 84/2020, instrumento no qual, inclusive, houve a inscrição de toda a conceituação abordada neste trabalho no tocante aos elementos essenciais à programação das políticas públicas, cujas partes constitutivas estão dispostas no quadro 11:

Quadro 11 – Elementos de conteúdo do Relatório Integrado requeridos pelo Tribunal de Contas da União quando da prestação de contas pelas unidades prestadoras de contas

Campo	Conceito e finalidade	Perguntas a serem respondidas	Elementos constitutivos
Visão organizacional e o seu ambiente externo	Apresentação das informações que identificam a UPC (missão e visão), a estrutura organizacional e o ambiente externo em que atua	O que é a organização, o que faz e quais são as circunstâncias em que atua? Como a organização determina os temas do relatório de gestão e como são avaliados?	a) identificação da UPC e declaração da sua missão e visão; b) principais normas direcionadoras de sua atuação; c) estrutura organizacional; [...] i) relação com o ambiente externo e clientes;
Governança, estratégia e alocação de recursos	Mapeamento das condicionantes organizacionais orientadas a seu melhor funcionamento	Para onde a organização deseja ir e como ela pretende chegar lá? Como a estrutura de governança da organização apoia sua capacidade de gerar valor em curto, médio e longo prazo?	a) como a unidade planejou o cumprimento da sua missão demonstrando os principais objetivos estratégicos para o exercício e para os seguintes; a vinculação de objetivos funcionais aos objetivos estratégicos, à missão e aos planos do governo e dos órgãos; b) planejamento de recursos necessários; c) principais programas, projetos e iniciativas; d) avaliação sobre como a estrutura de governança apoia os objetivos estratégicos;
Riscos, oportunidades e perspectivas	Avaliação dos riscos que possam comprometer o atingimento dos objetivos estratégicos e instituição de controles para mitigação desses riscos.	Quais são os riscos e oportunidades específicos que afetam a capacidade de a organização gerar valor em curto, médio e longo prazo e como a organização lida com esses riscos?	a) quais são os principais riscos específicos identificados que podem afetar a capacidade de a UPC alcançar seus objetivos e como a UPC lida com essas questões; b) quais são as principais oportunidades identificadas que podem aumentar a capacidade de a UPC atingir seus objetivos e as respectivas ações para aproveitá-las; [...] d) avaliação da probabilidade de que o risco ou a oportunidade ocorram e a magnitude de seu

organização que representem respostas efetivas e úteis às necessidades ou às demandas de interesse público e modifiquem aspectos do conjunto da sociedade ou de alguns grupos específicos reconhecidos como destinatários legítimos de bens e serviços públicos, e ii) da destinação do relatório, que se deve orientar às necessidades de informação de usuários de serviços públicos, de provedores de recursos e de seus representantes. Com isso, preceitua-se de maneira específica e concreta que a prestação de contas não é enfocada no órgão controlador, e sim no público externo. Daí a necessidade de ser conciso, claro, contextualizado/coerente e confiável, conforme indicado nas diretrizes para elaboração do documento.



UNIVERSIDADE FEDERAL DO TOCANTINS
CÂMPUS UNIVERSITÁRIO DE PALMAS
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM DESENVOLVIMENTO REGIONAL

Campo	Conceito e finalidade	Perguntas a serem respondidas	Elementos constitutivos
			efeito, caso isso aconteça.
Resultados e desempenho da gestão	Demonstração dos resultados em relação à missão e aos objetivos estratégicos, por meio de indicadores sobre metas, resultado, expectativas para os próximos exercícios e ajustes no planejamento	Até que ponto a organização alcançou seus objetivos estratégicos no exercício e quais são os impactos?	a) os objetivos, os indicadores e as metas de desempenho definidos para o exercício, sua vinculação aos objetivos estratégicos e à missão, ao PPA, aos planos nacionais e setoriais; b) resultados alcançados no exercício de referência frente aos objetivos estabelecidos e às prioridades da gestão; c) apresentação resumida e avaliação dos resultados das principais áreas de atuação e dos principais programas, projetos e ações; [...] e) forma como está sendo realizado o monitoramento de metas não alcançadas e perspectivas para os próximos exercícios;
Informações orçamentárias, financeiras e contábeis	Evidenciação da situação e do desempenho financeiro, orçamentário e patrimonial da gestão no exercício por meio de demonstrações resumidas de valores relevantes. Deve contemplar as principais unidades, de acordo com a materialidade e a relevância para os resultados	Quais as principais informações orçamentárias, financeiras e contábeis, inclusive de custos, que dão suporte às informações de desempenho da organização no período?	a) resumo da situação financeira-contábil (saldos das principais contas, resultados, receitas e despesas) e da evolução no exercício de referência e o último exercício; b) principais fatos contábeis, contas ou grupos de contas, saldos e ocorrências relativos à atuação e à situação financeira; c) avaliação dos custos operacionais e resultados financeiros e não financeiros com base na evolução da situação contábil refletida no balanço, na demonstração de resultados e nas notas explicativas; [...] e) informações acerca do setor de contabilidade (estrutura, composição, competências, responsabilidades, nomes, cargos e período de atuação dos responsáveis pela contabilidade); f) conclusões de auditorias independentes e/ou dos órgãos de controle público e as medidas adotadas em face das conclusões;

Fonte: elaboração do autor baseado na Decisão Normativa-TCU nº 178/2019 (BRASIL, 2019) e na Instrução Normativa-TCU nº 84/2020.

A sua objetividade e concisão faz com que não se exijam documentos em excesso, como atualmente se faz no âmbito das prestações de contas, cuja documentação nem é completamente avaliada. Da forma como tradicionalmente era feita, a prestação de contas tornava-se uma atividade excessivamente burocratizada, sem um impacto concreto dentro do universo da gestão. Além disso, por ser um documento que possibilita uma visão holística e integrada da instituição, a sua adoção proporcionaria a superação do tratamento meramente contábil-financeiro dos dados, bem como a visão adstrita a mera conformidade legal-formal das informações, dois graves



UNIVERSIDADE FEDERAL DO TOCANTINS
CÂMPUS UNIVERSITÁRIO DE PALMAS
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM DESENVOLVIMENTO REGIONAL

problemas encontrados na apreciação realizada pelas ISCs.

Por promover uma interdependência do planejamento dos setores, o relato integrado termina por resolver o problema encontrado nos pareceres prévios do TCE/TO relativo à ausência de exame quanto às políticas públicas sob um olhar estratégico e de longo prazo.

O critério para inserção dos dados passa a ser a sua relevância material ao planejamento financeiro e não-financeiro da entidade. Com essa estrutura, torna-se possível definir explicitamente os objetivos e o modo de funcionamento das políticas públicas, os quais serão, a *posteriori*, os elementos mediante os quais ocorrerá o trabalho do avaliador, interno e externo. A consequência imediata é a de possibilitar que o posicionamento da ISC tocantinense avance sobre os aspectos da economicidade, eficiência, eficácia e impacto.

Outrossim, o relato integrado firma-se em torno da mensurabilidade das atividades e dos dados financeiros e não financeiros. Por isso, a sua adoção permite que o controle externo também se oriente na construção de índices comparáveis ao longo dos anos, assim como em searas temáticas estratégicas aos interesses públicos. Conforme visto, não há no TCE/TO a abordagem das políticas públicas segmentadas por áreas. Desse modo, a assunção desse modelo auxiliará a superar a falta de uma metodologia de enfrentamento dos dados com vistas a emitir recomendações relevantes.

Perceba-se, portanto, que o relato integrado proporciona a redução da assimetria de informações entre a sociedade e a esfera pública, bem como aponta para o entrelaçamento das responsabilidades do dirigente máximo da entidade e os responsáveis pela governança, formando-se um ambiente de maior engajamento dos agentes envolvidos. Supera-se, com isso, o gargalo observado no âmbito das prestações analisadas concernente à baixa utilidade e transparência social (intelegibilidade ao público leigo) dos dados. O processo será mais dialógico, plural, participativo, o que justifica a sua assunção pelas organizações públicas brasileiras, em geral, e o Tribunal de Contas do Estado do Tocantins, em particular.

A estrutura do relato integrado se afigura como um paradigma às ISCs para a procedimentalização da prestação de contas e a sua consequente avaliação. A adoção desta metodologia servirá como meio para resgate da missão institucional do TCE/TO como guardião da confiança pública e como responsável pela transparência, credibilidade e utilidade das



**UNIVERSIDADE FEDERAL DO TOCANTINS
CÂMPUS UNIVERSITÁRIO DE PALMAS
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM DESENVOLVIMENTO REGIONAL**

prestações de contas dos órgãos e entidades do Estado do Tocantins. É interessante observar que o sistema proposto estrutura melhor a matriz de responsabilização ao impor como elemento central do relatório a ser apresentado a delimitação das linhas de atuação da entidade com vistas na realização de seus múltiplos objetivos e metas. Assim, traz-se ao núcleo da análise o relacionamento dos aspectos tangíveis (emprego de recursos financeiros e humanos) e dos intangíveis (alcance de valores institucionais).



UNIVERSIDADE FEDERAL DO TOCANTINS
CÂMPUS UNIVERSITÁRIO DE PALMAS
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM DESENVOLVIMENTO REGIONAL

5 METODOLOGIA E RESULTADOS DA PESQUISA

A prestação de contas é parte inseparável do exercício do controle, porquanto enseja um aprofundamento dialógico do processo deliberativo dos assuntos de interesse coletivo. No entanto, a ausência de celeridade no desempenho dessa missão constitucional pelos órgãos de controle solapa o alcance da sua atividade, na medida em que privam do processo os apontamentos quanto às melhorias a serem adotadas nos anos seguintes. Surge, portanto, o problema enfrentado pelo presente trabalho: quais são os gargalos na apreciação da prestação de contas governamentais dos municípios tocaninenses no âmbito do Tribunal de Contas do Estado do Tocantins no tocante ao conteúdo e ao tempo de julgamento? Dessa pergunta nuclear, desdobra-se as outras duas questões acessórias: i) qual o quadro de avaliação das irregularidades e suas eventuais reincidências nas contas governamentais prestadas pelos prefeitos tocaninenses referentes às contas de 2014 a 2019? ii) qual o tempo médio para elaboração dos respectivos pareceres prévios pelo Tribunal de Contas do Estado do Tocantins acerca das contas governamentais dos exercícios de 2014 a 2019?

O recorte amostral abrangeu os cinco maiores e cinco menores municípios tocaninenses, tendo por critério a população absoluta de cada ente federativo conforme pesquisa do IBGE de 2021 (Palmas, Araguaína, Gurupi, Paraíso do Tocantins, Porto Nacional, Tupirama, Crixás do Tocantins, São Félix do Tocantins, Chapada de Areia, Oliveira de Fátima, do maior ao menor, respectivamente). A opção pelos maiores e menores municípios atendeu à necessidade da pesquisa estruturar-se em torno de um critério neutro de seleção, bem como uma amostragem que abarcasse as duas extremidades do objeto estudado.

Em sentido similar, a escolha por cinco exemplares de cada grupo atendeu à exequibilidade da pesquisa. Por tratar-se de um período relativamente extenso, tornou-se necessário restringir o número de municípios estudados.

No concernente ao tempo da amostra, segmentou-se como objeto de estudo as prestações de contas dos prefeitos dos aludidos municípios referentes aos anos de 2014 a 2019. A opção por esse interregno se deu em razão das seguintes condicionantes: i) o incide de apreciação das contas pelo TCE/TO nos anos seguintes (2020, 2021 e 2022) reduz drasticamente, o que impactaria nos índices a serem obtidos (ou seja, à época do início da pesquisa, boa parte das contas não haviam



UNIVERSIDADE FEDERAL DO TOCANTINS
CÂMPUS UNIVERSITÁRIO DE PALMAS
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM DESENVOLVIMENTO REGIONAL

recebido ainda a avaliação do Tribunal); ii) essa abrangência de seis anos envolve uma duração razoável ao propósito desta pesquisa (há uma amostragem considerável); iii) o período selecionado envolve dois mandatos (houve eleição municipal em 2016), de modo que os dados não espelharão circunstâncias conjunturais.

Assim, como metodologia de investigação, procedeu-se com o estudo de caso dos processos de apreciação das contas governamentais dos municípios tocantinenses realizada pelo Tribunal de Contas do Estado do Tocantins. Esse método de pesquisa permite um aprofundamento em determinada temática tomando por referência um grupo amostral que é selecionado segundo critérios neutros. Segundo Gil (2008), por meio dessa metodologia parte-se ao estudo pormenorizado de situações reais visando obter um panorama sobre o objeto de pesquisa. É, pois, uma via metodológica ideal às ciências sociais por possibilitar a testagem de hipóteses, explica Flyvbjerg (2005).

O método adotado pode ser classificado como hipotético dedutivo em que, como sublinha Marconi e Lakatos (2011), a pesquisa procura testar e falsear as hipóteses inicialmente admitidas. Outrossim, categorizando-se esta pesquisa quanto à sua natureza, pode-se enquadrá-la dentro do tipo exploratório. Conforme leciona Richardson et al (1999), esta modalidade de trabalho abrange o estudo de determinada temática buscando apropriar-se da sua realidade fenomenológica. Ou seja, quando o conhecimento a respeito do assunto é ainda insuficiente para desvendar a sua ocorrência.

5.1 Fonte de coleta dos dados

A obtenção dos dados foi realizada por meio do sistema processual “e-Contas” do Tribunal de Contas do Estado do Tocantins, plataforma de acesso público no seguinte endereço eletrônico: <<https://www.tceto.tc.br/e-contas/>>. Utilizando-o como fonte de documentos, obteve-se os pareceres prévios emitidos pelo TCE (decisão final exarada pelo colegiado da respectiva corte no âmbito das contas governamentais). O presente trabalho abrangeu 60 processos de prestação de contas, conforme demonstrado na Tabela 1:



UNIVERSIDADE FEDERAL DO TOCANTINS
CÂMPUS UNIVERSITÁRIO DE PALMAS
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM DESENVOLVIMENTO REGIONAL

Tabela 1 - Listagem dos municípios tocantinenses conforme a população absoluta e informações relativas aos processos de prestação de contas governamentais

Município	População (hab.)	Exercício	Processo
Palmas	313.349	2014	4249/2015
		2015	5425/2016
		2016	4724/2017
		2017	4345/2018
		2018	5398/2019
		2019	11594/2020
Araguaína	183.381	2014	4587/2015
		2015	5428/2016
		2016	12390/2017
		2017	6950/2018
		2018	5369/2019
Gurupi	87.545	2014	4255/2015
		2015	5300/2016
		2016	4700/2017
		2017	4429/2018
		2018	5367/2019
Porto Nacional	53.891	2014	4439/2015
		2015	5448/2016
		2016	5387/2017
		2017	5327/2019
		2018	11523/2020
		2019	11523/2020



UNIVERSIDADE FEDERAL DO TOCANTINS
CÂMPUS UNIVERSITÁRIO DE PALMAS
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM DESENVOLVIMENTO REGIONAL

Município	População (hab.)	Exercício	Processo
Paraíso do Tocantins	53.316	2014	4264/2015
		2015	5309/2016
		2016	4669/2017
		2017	4280/2018
		2018	5326/2019
		2019	11522/2020
Tupirama	1.860	2014	4303/2015
		2015	5461/2016
		2016	4800/2017
		2017	4307/2018
		2018	5356/2019
		2019	11553/2020
Crixás do Tocantins	1.708	2014	4238/2015
		2015	5278/2016
		2016	4686/2017
		2017	4302/2018
		2018	5351/2019
		2019	11548/2020
São Félix do Tocantins	1.572	2014	4178/2015
		2015	5268/2016
		2016	4746/2017
		2017	4374/2018
		2018	5430/2019
		2019	11628/2020
Chapada de Areia	1.401	2014	4214/2015
		2015	5099/2016



UNIVERSIDADE FEDERAL DO TOCANTINS
CÂMPUS UNIVERSITÁRIO DE PALMAS
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM DESENVOLVIMENTO REGIONAL

Município	População (hab.)	Exercício	Processo
		2016	4808/2017
		2017	4309/2018
		2018	5359/2019
		2019	11556/2020
		2014	4222/2015
		2015	5302/2016
Oliveira de Fátima	1.106	2016	4694/2017
		2017	4310/2018
		2018	5360/2019
		2019	1157/2020

Fonte: elaboração do autor.

Enquadrando-se o presente trabalho dentro das técnicas de levantamento de dados acadêmicos, pode-se situá-la como um estudo bibliográfico e documental. Isto porque a obtenção das informações ocorreu não apenas por meio do estudo da literatura acadêmica existente sobre a matéria, concatenando-a em torno de conceitos, argumentos e objeções, como também porque os dados foram retirados de documentos oficiais.

Consoante explica Gil (2008), o método documental assume como parâmetro de obtenção de conhecimentos os documentos escritos relativos ao fenômeno pesquisado. Marconi e Lakatos (2011) apontam na mesma direção ao preceituar que o estudo documental possui a vantagem de lidar com informações primárias, brutas, as quais ainda não receberam uma análise acadêmica, o que, na visão de Severino (2013), proporciona à pesquisa maior confiabilidade, a depender do seu uso adequado.

Dentro desse quadro de referência, opta-se pela técnica de análise de conteúdo devido a sua capacidade de gerar dados e interpretações aptas a sintetizar e comparar realidades complexas, como são as das políticas públicas, sublinham Sampaio e Lycarião (2021). Essa técnica proporciona aplicar ao universo documental toda a carga teórica trabalhada no âmbito bibliográfico, gerando como resultado uma síntese concreta da diversidade de interpretações e



UNIVERSIDADE FEDERAL DO TOCANTINS
CÂMPUS UNIVERSITÁRIO DE PALMAS
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM DESENVOLVIMENTO REGIONAL

unidades semânticas trazidas no texto.

A aplicação desse método foi especialmente relevante porque este estudo não se estruturou na observação tão somente da frequência da aparição do respectivo fenômeno, e sim na presença ou não dessa aparição, o que, pela sua ocorrência, seria possível realizar inferências acerca do objeto. Esta é a marca dessa técnica, anota Bardin (1977).

Ademais, por ser um “método com diversas formas de aplicação” (1977, p. 37), cumpre assinalar a opção pela categorização (escolha de critérios de agregação). Segundo Bardin (1977), as categorias são vistas como rubricas ou classes que agrupam determinados elementos reunindo características comuns.

Por meio do estudo do relato integrado, modelo adotado pelo TCU para a prestação das contas no âmbito federal e para a sua análise, empreendeu-se a elaboração das categorias para a análise de conteúdo dos pareceres prévios emitidos pelo TCE/TO selecionados como amostra desta pesquisa. Assim, formulou-se o quadro 12 em que são apresentadas as categorias gerais (visão organizacional e ambiente externo; governança, estratégia e alocação de recursos; riscos, oportunidades e perspectivas; resultados e desempenho da gestão; informações orçamentárias, financeiras e contábeis) e os seus elementos constitutivos. A inclusão dessas informações no planejamento organizacional e na sua respectiva prestação de contas é fundamental para esmiuçar ao público interno e externo o modo de operação da entidade frente à sua missão institucional. As justificativas de cada elemento interno estão bem indicadas na Decisão Normativa do TCU nº 178/2019 e no manual do *International Integrated Reporting Council* (2013):

Quadro 12 – Modelo de análise baseado no relatório de gestão estruturado em forma de relato integrado do TCU aplicável à apreciação pelo TCE/TO das contas governamentais dos municípios tocantinenses

Categoria	Elementos de conteúdo	Prestação de contas de 2014	Prestação de contas de 2015	Prestação de contas de 2016	Prestação de contas de 2017	Prestação de contas de 2018	Prestação de contas de 2019
Visão organizacional e o seu ambiente externo	Declaração da missão, visão e valores						
	Principais normas						
	Estrutura organizacional						
	Modelo de negócio						



UNIVERSIDADE FEDERAL DO TOCANTINS
CÂMPUS UNIVERSITÁRIO DE PALMAS
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM DESENVOLVIMENTO REGIONAL

Categoria	Elementos de conteúdo	Prestação de contas de 2014	Prestação de contas de 2015	Prestação de contas de 2016	Prestação de contas de 2017	Prestação de contas de 2018	Prestação de contas de 2019
	Contratos de gestão e valor gerado						
	Relação com o ambiente externo e clientes						
Governança, estratégia e alocação de recursos	Principais objetivos estratégicos para o exercício e seguintes						
	Vinculação de objetivos funcionais aos objetivos estratégicos						
	Planejamento de recursos necessários						
	Principais programas, projetos e iniciativas						
	Avaliação sobre estrutura de governança e objetivos estratégicos						
Riscos, oportunidades e perspectivas	Principais riscos e como lida com eles						
	Principais oportunidades e como lida com elas						
	Avaliação da probabilidade de ocorrência de riscos						
	Avaliação da probabilidade de ocorrência de oportunidades						
Resultados e desempenho da gestão	Objetivos, os indicadores e as metas de desempenho						
	Resultados alcançados no exercício						
	Resultados das principais áreas de atuação						
	Resultados dos principais programas, projetos e ações						
	Monitoramento de metas não alcançadas						
Informações orçamentárias, financeiras e contábeis	Resumo da situação financeira-contábil						
	Principais fatos contábeis						
	Avaliação dos custos e dos resultados financeiros						



UNIVERSIDADE FEDERAL DO TOCANTINS
CÂMPUS UNIVERSITÁRIO DE PALMAS
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM DESENVOLVIMENTO REGIONAL

Categoria	Elementos de conteúdo	Prestação de contas de 2014	Prestação de contas de 2015	Prestação de contas de 2016	Prestação de contas de 2017	Prestação de contas de 2018	Prestação de contas de 2019
	Avaliação dos custos e dos resultados não financeiros						
	Informações acerca do setor de contabilidade						
	Conclusões de auditorias independentes e medidas adotadas						

Fonte: elaboração do autor.

Por meio dos elementos contidos na categoria “visão organizacional e ambiente externo”, o ente esclarece o que é a organização, o que faz e quais são as circunstâncias em que atua. Além disso, delimita como a organização determina os principais temas incluídos na gestão e como são avaliados internamente.

Na categoria “governança, estratégia e alocação de recursos”, a organização mapeia para onde almeja ir e como pretende chegar lá. Outrossim, há a indicação de como a estrutura de governança apoia sua capacidade de gerar valor em curto, médio e longo prazo.

Na categoria “riscos, oportunidades e perspectivas”, elenca-se as circunstâncias relevantes capazes de impactar no ambiente organizacional e na capacidade de geração de valor no curto, médio e longo prazo. Na categoria “resultados e desempenho da gestão”, é desenhado a atuação frente aos objetivos estratégicos do exercício e seus impactos diretos. No âmbito da última categoria, a das “informações orçamentárias, financeiras e contábeis”, elencam-se os dados que deram suporte financeiro ao desempenho da organização no período.

Por outro lado, a estruturação dos programas e da análise das contas baseada em desempenho dos programas passa pela capacidade de articulação entre os vários níveis da ação futura (global, regional e local), a distribuição e coordenação de atribuições a diversos atores e o incremento paulatino de informações a cada ciclo de desenho, implementação e exame final da respectiva política.

Ao assumir como pilar do agir administrativo o mapeamento prévio de objetivos, metas e indicadores e ao filiar as atividades futuras ao desempenho frente ao cenário traçado, a administração pública e as entidades controladoras incorporam e fazem das suas funções governativas o exercício de uma lógica reflexiva. A validade das suas ações estará vinculada à



UNIVERSIDADE FEDERAL DO TOCANTINS
CÂMPUS UNIVERSITÁRIO DE PALMAS
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM DESENVOLVIMENTO REGIONAL

argumentação, à motivação constante dos seus passos por ocasião do dever de prospecção dos resultados visados em face dos efetivamente atingidos. Com isso, promove-se um contínuo processo de construção e reconstrução de intencionalidades.

O entrelaçamento dos elementos micro e macros da estrutura do marco lógico está discriminada no quadro 13, de modo a evidenciar as camadas das múltiplas informações necessárias e das variadas avaliações possíveis a serem feitas sobre as políticas públicas:

Quadro 13 - Modelo de análise baseado na estrutura lógica de formação das políticas públicas para identificação do grau de exame dos programas quando da apreciação pelo TCE/TO das prestações de contas dos municípios tocantinenses

Categoria	Elementos de conteúdo	Prestação de contas de 2014	Prestação de contas de 2015	Prestação de contas de 2016	Prestação de contas de 2017	Prestação de contas de 2018	Prestação de contas de 2019
Fim	Existiam indicadores de finalidade?						
	Houve exame de metas de impacto?						
Propósito	Existiam de indicadores de propósito?						
	Houve exame de metas de efetividade?						
Componentes	Existiam indicadores de componentes?						
	Houve exame de metas de desempenho?						
Atividades	Existiam indicadores de atividades?						



UNIVERSIDADE FEDERAL DO TOCANTINS
CÂMPUS UNIVERSITÁRIO DE PALMAS
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM DESENVOLVIMENTO REGIONAL

Categoria	Elementos de conteúdo	Prestação de contas de 2014	Prestação de contas de 2015	Prestação de contas de 2016	Prestação de contas de 2017	Prestação de contas de 2018	Prestação de contas de 2019
	Houve exame de metas operacionais?						

Fonte: elaboração do autor atualizado de Saad (2016, p. 191), de Cassiolato e Guerresi (2010, p. 6) e de Pfeiffer (2010, p. 810)

Dentro desse processo, os órgãos de controle externo entram como “meta-observadores” (SAAD, 2016, p. 30), cabendo-lhes avaliar de modo imparcial as ações que trariam melhores resultados. Trata-se, pois, de uma inversão do pensamento de controle, que abandona sua anterior vocação punitivista e se reorienta a um propósito mais corretivo e colaborativo. Sua participação passa a visar mais a construção interorganizacional do agir governativo orientando-o à geração de valor no curto, médio e longo prazo. A prestação de contas espelhará essa nova dinâmica.

5.2 Técnica de análise

No tocante à abordagem dos dados coletados, este trabalho se caracterizou como qualitativa. Isto porque, procedida a pesquisa documental com o levantamento de dados mediante a técnica da categorização, houve a apreciação dos dados por meio de conceitos, afirmações, construções teóricas. Conforme esclarece Godoy (1995), o enfoque da pesquisa não foi o de enumerar e quantificar variáveis, trabalhando o fenômeno da pesquisa pela perspectiva estritamente numérica.

Desse modo, procedido o trabalho empírico de obtenção das informações acerca da atuação do TCE/TO no âmbito do exame das contas prestadas pelos chefes dos governos municipais, realizou-se uma abordagem argumentativa em cima dos indicadores. Houve, pois, a formação e interação de um “universo de significados, motivos, aspirações e valores” (MINAYO, 2007, p. 24), marca da pesquisa qualitativa. Minayo (2007) destaca que quando o estudo é de caráter descritivo e o que se busca é o entendimento do fenômeno como um todo, na sua complexidade, é possível que uma análise qualitativa seja a mais indicada.

Embora por vezes tenha sido lançado mão de números, a preocupação central do estudo foi



UNIVERSIDADE FEDERAL DO TOCANTINS
CÂMPUS UNIVERSITÁRIO DE PALMAS
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM DESENVOLVIMENTO REGIONAL

o de obter dados descritivos da realidade, dando-se esteio à aplicação dos conceitos desenvolvidos no curso do estudo bibliográfico, consoante prepondera Minayo (2007). À semelhança do destaque feito por Santos (2011), na fase de interpretação dos dados, precisou-se retornar ao referencial teórico, procurando embasar as afirmações. Assim, procedida a reunião das informações, passou-se às interpretações pautadas em inferências. Buscou-se identificar o que estava por trás dos significados das palavras para apresentar, em profundidade, a realidade do fenômeno estudado.

Essas lições encontraram razão no presente caso. A opção pela abordagem qualitativa foi valiosa ao propósito deste trabalho na medida em que se propôs, como produto deste estudo, a delimitação de medidas de aperfeiçoamento da avaliação da gestão pública no âmbito do processo de apreciação das contas governamentais no âmbito do Tribunal de Contas do Estado do Tocantins. Para isso, era fundamental que se procedesse com uma avaliação conceitual do objeto, apresentando-se elementos concretos de aprimoramento futuro.

5.3 Resultados da pesquisa

Visando identificar gargalos na apreciação das contas governamentais, propôs-se neste trabalho examinar o tempo médio de processamento das respectivas prestações neste Tribunal, bem como uma possível reincidência dos apontamentos e/ou das recomendações e determinações. Para tanto, tomou-se como espaço de amostra os cinco maiores e cinco menores municípios.

Ao admitir o tamanho populacional absoluto como critério de escolha, torna-se neutro a seleção amostral. Por outro lado, mostrou-se fundamental recortar o universo da pesquisa a um número limitado de municípios em razão da gama de informações abrangidas em cada ano de análise.

Ademais, também com relação ao intervalo temporal de dados houve a necessidade de restringir o objeto estudado. Buscou-se incluir o período de dois mandatos dentro da análise (2014-2016 e 2017-2019). A escolha do término do período em 2019 deveu-se ao fato de que haveria um índice maior de julgamentos e, com isso, uma melhor possibilidade de estudo quanto a atuação deste Tribunal de Contas. As prestações de contas dos exercícios mais recentes possuem um índice menor de finalização, o que impactaria nos dados.



UNIVERSIDADE FEDERAL DO TOCANTINS
CÂMPUS UNIVERSITÁRIO DE PALMAS
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM DESENVOLVIMENTO REGIONAL

5.3.1 Mapeamento temporal da apreciação das prestações de contas realizadas pelo Tribunal de Contas do Estado do Tocantins

No tocante ao aspecto temporal, houve o descumprimento do prazo legal para apreciação das contas. Em todo o universo amostral, ultrapassou-se o interregno permitido pela LRF e pelo Regimento Interno do TCE/TO. Os dados encontrados referentes à data de apreciação das contas foram indicados na tabela 2:

Tabela 2 – Registro da data de apreciação das contas governamentais dos municípios tocaninenses

Município	2014	2015	2016	2017	2018	2019
Palmas	05/02/2017	19/11/2018	18/09/2019	-	-	09/11/2022
Araguaína	06/02/2017	11/10/2018	10/11/2021	25/09/2020	-	14/12/2022
Gurupi	15/09/2016	30/11/2017	05/12/2019	27/10/2021	09/03/2022	-
Porto Nacional	04/04/2017	06/10/2017	25/04/2019	26/11/2020	26/11/2020	-
Paraíso do Tocantins	22/08/2016	19/10/2017	03/10/2018	22/11/2019	25/02/2021	31/03/2022
Tupirama	24/02/2016	06/10/2017	10/08/2018	28/11/2019	01/12/2021	04/05/2022
Crixás do Tocantins	18/02/2016	19/10/2017	07/11/2018	12/08/2020	11/11/2021	04/05/2022
São Félix do Tocantins	03/03/2016	17/11/2017	26/09/2018	21/05/2020	29/09/2021	14/12/2022
Chapada de Areia	12/05/2016	22/09/2017	05/09/2018	22/11/2019	09/12/2020	21/03/2022
Oliveira de Fátima	06/10/2017	24/01/2018	06/06/2018	02/09/2020	13/10/2021	06/04/2022

Fonte: elaboração do autor.

Conforme visto, as datas de julgamento ultrapassaram o prazo de cento e oitenta dias, para os municípios com menos de duzentos mil habitantes, e de sessenta dias, à capital, Palmas. Com o propósito de identificar o cômputo total da demora, bem como o tempo médio de apreciação das contas segmentadas por municípios e ano de prestação, cujos resultados são indicados na tabela 3:



UNIVERSIDADE FEDERAL DO TOCANTINS
CÂMPUS UNIVERSITÁRIO DE PALMAS
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM DESENVOLVIMENTO REGIONAL

Tabela 3 – Registro do tempo médio, contado em dias, de apreciação das contas governamentais dos municípios tocantinenses

Município	2014	2015	2016	2017	2018	2019	Tempo médio
Palmas	704	960	898	-	-	950	878
Araguaína	583	830	1591	815	-	894	942
Gurupi	440	515	885	1212	980	-	806
Porto Nacional	640	460	661	877	512	-	630
Paraíso do Tocantins	355	473	822	507	603	636	566
Tupirama	235	460	403	513	882	670	527
Crixás do Tocantins	230	473	492	771	862	670	583
São Félix do Tocantins	244	502	450	688	819	894	599
Chapada de Areia	314	446	429	507	525	626	474
Oliveira de Fátima	461	570	338	792	833	642	606
Média total⁷⁶	420	568	696	668*	601*	598*	661

Fonte: elaboração do autor.

Esse atraso no processamento das prestações de contas termina por subverter a lógica cíclica da atividade orçamentária do Estado, em cujo âmbito a apreciação e julgamento das contas se afirma com o estágio final desse processo. Ora, por ser a avaliação a fase de resgate dos parâmetros traçados no planejamento inicial do exercício e a sua confrontação com os resultados alcançados, é por meio dela que se torna possível a revisão dos objetivos, metas, indicadores, ou seja, a orientação dada à organização nos anos futuros. Assim, ao não ocorrer de maneira tempestiva, não há o alcance do seu propósito elementar: o de servir de subsídio aos exercícios seguintes.

5.3.2 Mapeamento do conteúdo da apreciação das prestações de contas realizadas pelo Tribunal de Contas do Estado do Tocantins

⁷⁶ As médias totais em que alguma das contas ainda não foram apreciadas constam com o asterisco. Essa sinalização é importante porque é um resultado provisório, porquanto um dos seus elementos ainda tem um valor indefinido e variável.



UNIVERSIDADE FEDERAL DO TOCANTINS
CÂMPUS UNIVERSITÁRIO DE PALMAS
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM DESENVOLVIMENTO REGIONAL

No concernente ao conteúdo, visando desenhar melhor o cenário da apreciação das contas pelo TCE/TO, procedeu-se com a consolidação dos dados (cuja discriminação pormenorizada está incluída nos apêndices deste trabalho) segmentando-os por: i) o município (sequência decrescente da população), ii) ano do exercício das contas (ordem cronológica crescente dos anos) e iii) gravidade (dos mais graves aos moderados). A delimitação do que é gravíssimo, grave ou moderado é dado na Instrução Normativa TCE/TO nº 02/2013, que regulamenta os critérios de análise das contas governamentais. Os dados obtidos foram inseridos nas tabelas 4, 5 e 6:

Tabela 4 – Perfil das irregularidades dos municípios tocantinenses analisados

	2014	2015	2016	2017	2018	2019	Total
Moderada	65 (79%)	75 (83%)	64 (69%)	122 (66%)	103 (64%)	93 (73%)	522 (71%)
Grave	9 (11%)	8 (9%)	20 (22%)	41 (23%)	46 (29%)	25 (20%)	149 (20%)
Gravíssima	8 (10%)	7 (8%)	8 (9%)	21 (11%)	11 (7%)	8 (6%)	63 (9%)
Total	82	90	92	184	160	126	734

Fonte: elaboração do autor

Tabela 5 – Perfil das irregularidades dos cinco maiores municípios tocantinenses

	2014	2015	2016	2017	2018	2019	Total
Moderada	50 (75%)	45 (80%)	29 (54%)	67 (66%)	41 (50%)	48 (70%)	280 (65%)
Grave	9 (14%)	7 (12%)	18 (33%)	18 (18%)	33 (40%)	15 (22%)	100 (24%)
Gravíssima	7 (11%)	4 (8%)	7 (13%)	16 (16%)	7 (10%)	5 (8%)	46 (11%)
Total	66	56	54	101	81	68	426

Fonte: elaboração do autor

Tabela 6 – Perfil das irregularidades dos cinco menores municípios tocantinenses

	2014	2015	2016	2017	2018	2019	Total
Moderada	15 (93%)	30 (88%)	35 (94%)	55 (66%)	62 (78%)	45 (78%)	242 (80%)
Grave	0 (0%)	1 (3%)	2 (4%)	23 (27%)	13 (17%)	10 (17%)	49 (16%)
Gravíssima	1 (7%)	3 (9%)	1 (2%)	5 (6%)	4 (5%)	3 (5%)	17 (6%)
Total	16	34	38	83	79	58	308

Fonte: elaboração do autor



UNIVERSIDADE FEDERAL DO TOCANTINS
CÂMPUS UNIVERSITÁRIO DE PALMAS
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM DESENVOLVIMENTO REGIONAL

Perceba-se a prevalência dos apontamentos de baixa materialidade. Esse cenário se repete tanto no âmbito das contas dos maiores, quanto dos menores municípios. O número de ocorrências moderadas, de cunho estritamente contábil e formal, supera em grande medida os apontamentos graves e gravíssimos, estes, sim, capazes de, em tese, impactar o contexto geral da gestão. Ademais, sendo meramente moderado e inexpressivo ao aspecto global da governança administrativa, questiona-se a atenção dada pelo TCE/TO à sua ocorrência.

Por outro lado, as irregularidades da Instrução Normativa TCE/TO nº 02/2013, utilizada como parâmetro para definição da relevância, estruturam-se em uma visão estritamente contábil-financeira, e não em elementos programáticos, de gestão e governança. Assim, em que pese eventualmente indiquem irregularidades ditas como graves, os apontamentos não avançam sobre o aspecto teleológico e finalístico das políticas públicas do respectivo exercício financeiro. Como consequência não há uma apuração de resultados e desempenho institucional, e sim a mera formalidade de ocorrências e a sua procedimentalização administrativa.

Feito esse registro, a pesquisa seguiu para os relatórios de gestão das prestações de contas dos municípios selecionados. O relatório de gestão agrega todas as ações, atividades e programas desenvolvimentos ao longo do exercício financeiro com o intuito de apresentar à sociedade e aos órgãos de controle uma visão global e articulada das decisões estratégicas da organização. A sua obrigatoriedade e importância estão indicados na Instrução Normativa TCE/TO nº 02/2013, porquanto é por meio desse documento que a organização expõe os aspectos financeiros e os relaciona ao desempenho não financeiro, essencial para uma melhor compreensão das atividades específicas da entidade.

Em paralelo, buscou-se identificar se existe uma reincidência dos fatos negativos à administração considerando-se somente os apontamentos graves e gravíssimos capazes de levar à rejeição das respectivas contas, a depender do contexto identificado. Retirou-se da mensuração as inconsistências moderadas, inclusive porque elas são objeto apenas de recomendações sem grande expressividade. Com base no regramento da Instrução Normativa TCE/TO nº 02/2013, separou-se as doze principais categorias temáticas agregadoras das ocorrências possíveis das prestações de contas. Essa seleção e agrupamento serviu ao propósito de identificar se há a reincidência das irregularidades.



UNIVERSIDADE FEDERAL DO TOCANTINS
CÂMPUS UNIVERSITÁRIO DE PALMAS
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM DESENVOLVIMENTO REGIONAL

5.3.2.1 Palmas

Não se mostra mais oportuna a continuidade de uma prestação de dados ao público antes restrita aos aspectos financeiros das organizações. Deve-se proceder a ampliação do escopo das informações abrangidas, que reflita de maneira mais fidedigna a multisetoriedade e ampla complexidade das funções desenvolvidas na entidade prestadora de contas, explica Kussaba (2015).

Trata-se, pois, de avançar sobre os elementos não financeiros, e não apenas de se restringir aos aspectos financeiros, porquanto aqueles são igualmente essenciais à “criação de valor à instituição” (IIRC, 2013b, p. 27). Essa é a perspectiva com que se afirma o relato integrado, modelo adotado como referência para exame dos dados prestados pelos Chefes do Poder Executivo do Município de Palmas nos exercícios de 2014 a 2019, cujos dados são indicados no quadro 14:

Quadro 14 – Aplicação do modelo de análise baseado no relatório de gestão estruturado em forma de relato integrado do TCU à apreciação pelo TCE/TO das contas governamentais do município de Palmas – TO nos anos de 2014 a 2019

Categoria	Elementos de conteúdo	Prestação de contas de 2014	Prestação de contas de 2015	Prestação de contas de 2016	Prestação de contas de 2017	Prestação de contas de 2018	Prestação de contas de 2019
Visão organizacional e o seu ambiente externo	Declaração da missão, visão e valores	Não	Não	Não	Não	Não	Não
	Principais normas	Sim	Sim	Sim	Sim	Sim	Sim
	Estrutura organizacional	Sim	Sim	Sim	Sim	Sim	Sim
	Modelo de negócio	Não	Não	Não	Não	Não	Não
	Contratos de gestão e valor gerado	Não	Não	Não	Não	Não	Não
	Relação com o ambiente externo e clientes	Não	Não	Não	Não	Não	Não
Governança, estratégia e alocação de recursos	Principais objetivos estratégicos para o exercício e seguintes	Não	Não	Não	Não	Não	Não
	Vinculação de objetivos funcionais aos objetivos estratégicos	Não	Não	Não	Não	Não	Não



UNIVERSIDADE FEDERAL DO TOCANTINS
CÂMPUS UNIVERSITÁRIO DE PALMAS
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM DESENVOLVIMENTO REGIONAL

Categoria	Elementos de conteúdo	Prestação de contas de 2014	Prestação de contas de 2015	Prestação de contas de 2016	Prestação de contas de 2017	Prestação de contas de 2018	Prestação de contas de 2019
	Planejamento de recursos necessários	Não	Não	Não	Não	Não	Não
	Principais programas, projetos e iniciativas	Não	Não	Não	Não	Não	Não
	Avaliação sobre estrutura de governança e objetivos estratégicos	Não	Não	Não	Não	Não	Não
Riscos, oportunidades e perspectivas	Principais riscos e como lida com eles	Não	Não	Não	Não	Não	Não
	Principais oportunidades e como lida com elas	Não	Não	Não	Não	Não	Não
	Avaliação da probabilidade de ocorrência de riscos	Não	Não	Não	Não	Não	Não
	Avaliação da probabilidade de ocorrência de oportunidades	Não	Não	Não	Não	Não	Não
Resultados e desempenho da gestão	Objetivos, os indicadores e as metas de desempenho	Não	Não	Não	Não	Não	Não
	Resultados alcançados no exercício	Não	Não	Não	Não	Não	Não
	Resultados das principais áreas de atuação	Não	Não	Não	Não	Não	Não
	Resultados dos principais programas, projetos e ações	Não	Não	Não	Não	Não	Não
	Monitoramento de metas não alcançadas	Não	Não	Não	Não	Não	Não
Informações orçamentárias, financeiras e contábeis	Resumo da situação financeira-contábil	Sim	Sim	Sim	Sim	Sim	Sim
	Principais fatos contábeis	Sim	Sim	Sim	Sim	Sim	Sim
	Avaliação dos custos e dos resultados financeiros	Sim	Sim	Sim	Sim	Sim	Sim
	Avaliação dos custos e dos resultados não financeiros	Não	Não	Não	Não	Não	Não



UNIVERSIDADE FEDERAL DO TOCANTINS
CÂMPUS UNIVERSITÁRIO DE PALMAS
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM DESENVOLVIMENTO REGIONAL

Categoria	Elementos de conteúdo	Prestação de contas de 2014	Prestação de contas de 2015	Prestação de contas de 2016	Prestação de contas de 2017	Prestação de contas de 2018	Prestação de contas de 2019
	Informações acerca do setor de contabilidade	Sim	Sim	Sim	Sim	Sim	Sim
	Conclusões de auditorias independentes e medidas adotadas	Não	Não	Não	Não	Não	Não

Fonte: elaboração do autor.

Note-se que o relato integrado promove uma reorientação finalística da prestação de contas: abandona-se o enfoque no passado e desvia-se o olhar ao futuro. Trata-se, sim, de um levantamento de informações do passado, porém com vistas à realização de ações no futuro, aos objetivos e metas seguintes. É, portanto, um levantamento tanto retrospectivo como prospectivo.

Além disso, há um equilíbrio de enfoque entre os elementos financeiros e não-financeiros, em que aqueles são admitidos como sustentáculos destes, ou seja, como meios para realização de ações, projetos e programas. O cerne da questão é a mudança de perspectiva administrativa, agora focada no planejamento e na articulação de ações, projetos e programas com vistas à obtenção de resultados aferíveis. Por isso, não se trata de adotar tão somente um novo modelo de documento, e sim o de reenquadrar a mentalidade de gestão organizacional.

Ocorre que as prestações de contas do Município de Palmas, nos exercícios examinados, não avançaram sobre o aspecto material da gestão. Não há o mapeamento das ações, projetos e programas, nem tampouco os dados relativos aos seus elementos constitutivos (recursos financeiros e não financeiros, prazos, metas, objetivos, resultados). Conforme indicado no quadro 15, não foi observado a menção às políticas públicas desenvolvidas nos respectivos exercícios financeiros:

Quadro 15 - Modelo de análise baseado na estrutura lógica de formatação das políticas públicas para identificação do grau de exame dos programas quando da apreciação pelo TCE/TO das prestações de contas do município de Palmas nos anos de 2014 a 2019

Categoria	Elementos de conteúdo	Prestação de contas de 2014	Prestação de contas de 2015	Prestação de contas de 2016	Prestação de contas de 2017	Prestação de contas de 2018	Prestação de contas de 2019
Fim	Existiam indicadores?	Não	Não	Não	Não	Não	Não
	Houve exame	Não	Não	Não	Não	Não	Não



UNIVERSIDADE FEDERAL DO TOCANTINS
CÂMPUS UNIVERSITÁRIO DE PALMAS
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM DESENVOLVIMENTO REGIONAL

Categoria	Elementos de conteúdo	Prestação de contas de 2014	Prestação de contas de 2015	Prestação de contas de 2016	Prestação de contas de 2017	Prestação de contas de 2018	Prestação de contas de 2019
	de metas de impacto?						
Propósito	Existiam de indicadores?	Não	Não	Não	Não	Não	Não
	Houve exame de metas de efetividade?	Não	Não	Não	Não	Não	Não
Componentes	Existiam indicadores?	Não	Não	Não	Não	Não	Não
	Houve exame de metas de desempenho?	Não	Não	Não	Não	Não	Não
Atividades	Existiam indicadores?	Não	Não	Não	Não	Não	Não
	Houve exame de metas operacionais?	Não	Não	Não	Não	Não	Não

Fonte: elaboração do autor atualizado de Saad (2016, p. 191), de Cassiolato e Guerresi (2010, p. 6) e de Pfeiffer (2010, p. 810).

Trata-se de uma mudança cultura organizacional, e não somente a absorção de um novo modelo de documento. Para que a metodologia do relato integrado atinja seu propósito, é fundamental que a administração se pautar pelos marcos jus-políticos da eficiência e do planejamento. O lançamento dos dados no documento final (prestação de contas) será uma mera consequência disso (tradução do pensamento integrado em dados concretos). Por outro lado, importa sublinhar que a ausência dessas informações na prestação de contas conduz a análise a aspectos meramente formais.

Aplicando-se como padrão de análise as doze principais áreas da Instrução Normativa TCE/TO nº 02/2013, considerando apenas as ocorrências graves e gravíssimas, formulou-se a tabela 7, em cujo âmbito são indicadas as informações relativas às contas do município de Palmas no período examinado neste trabalho:

Tabela 7 – Consolidação das irregularidades relativas às contas governamentais do município de Palmas nos exercícios de 2014 à 2019

Município de Palmas	2014	2015	2016	2017	2018	2019
Balanço financeiro	0	0	0	0	0	0
Balanço orçamentário	0	0	0	0	0	0



UNIVERSIDADE FEDERAL DO TOCANTINS
CÂMPUS UNIVERSITÁRIO DE PALMAS
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM DESENVOLVIMENTO REGIONAL

Município de Palmas	2014	2015	2016	2017	2018	2019
Balanco patrimonial	1	1	2	0	0	1
Contribuição Patronal (RGPS)	2	1	2	1	1	1
Contribuição Patronal (RPPS)	0	0	0	0	0	2
Créditos adicionais	1	2	0	2	0	1
Operação de crédito	0	0	0	0	0	0
Demonstrativo do ativo imobilizado	0	0	0	0	0	0
Despesa com pessoal e encargos sociais	0	1	1	0	0	0
Despesas de exercícios anteriores	1	0	0	5	1	0
Gestão orçamentária	0	0	0	0	0	0
Repasso ao Legislativo	0	0	0	0	0	0

Fonte: elaboração do autor.

No âmbito das contas analisadas, não foi possível identificar nenhum padrão identificável, o que já concretiza a descontinuidade do modo de análise do TCE/TO. A única categoria em que houve uma reincidência prolongada diz respeito a irregularidades na contribuição patronal (RGPS), no balanço patrimonial e nas despesas de exercícios anteriores (DEA). Mas mesmo nestes campos, os apontamentos foram diversos ao longo dos exercícios.

Em uma primeira e rápida leitura, essa situação poderia apontar para uma suposta resolução das irregularidades. No entanto, não é isso que se deduz quando se vai à peça técnica emitida pelo TCE/TO. Não há qualquer menção às irregularidades dos anos anteriores, o que indica que, na realidade, não há uma continuidade avaliativa. Por isso, em contrário do que pudesse parecer, a ausência de irregularidades nos anos seguintes se deu mais em razão da ausência de metodologia do que um suposto aperfeiçoamento das atividades governativas do respectivo ente.

Observe-se também que as contas do município de Palmas foram apreciadas anos depois da sua prestação. Assim, o gestor nos exercícios financeiros seguintes sequer tinha ciência das ocorrências do ano anterior, o que reforça ainda mais a constatação de ausência de continuidade avaliativa.

Anote-se ainda que inexistiu um posicionamento quanto às recomendações dos pareceres prévios anteriores. Assim, as ressalvas foram desconsideradas pelo próprio órgão emissor. Assim, não é de estranhar que também o seja pelo órgão destinatário (prestador de contas), na medida em que percebe que esses apontamentos caem no vazio nas apreciações seguintes.



UNIVERSIDADE FEDERAL DO TOCANTINS
CÂMPUS UNIVERSITÁRIO DE PALMAS
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM DESENVOLVIMENTO REGIONAL

5.3.2.2 Araguaína

A reorientação da lógica subjacente ao relato integrado, qual seja, a de imprimir um “pensamento integrado” (MARIA, D’ANGELO e BORGETH, 2022, p. 64) à gestão organizacional proporciona que o planejamento da entidade se insira dentro da “curva de aprendizado” (ARMANI, 2009, p. 31). Significa dizer que a organização, desde o seu alto escalão (nível estratégico) aos demais agentes (nível gerencial e operacional), realinha sua atividade em função do planejamento estratégico, e como consequência busca com que todos os seus atores incorporem como plataforma de orientação das suas funções os elementos de governança (missão, visão, valores, objetivos, programas, metas, produtos, entre outros).

Há um enquadramento sistêmico dos setores em torno desse eixo central. No entanto, ao avaliar as prestações de contas dos Chefes do Poder Executivo do Município de Araguaína nos exercícios de 2014 a 2019, observa-se que os dados permaneceram restritos aos elementos financeiros, conforme indicado no quadro 17:

Quadro 17 – Aplicação do modelo de análise baseado no relatório de gestão estruturado em forma de relato integrado do TCU à apreciação realizada pelo TCE/TO das contas governamentais do município de Araguaína – TO nos anos de 2014 a 2019

Categoria	Elementos de conteúdo	Prestação de contas de 2014	Prestação de contas de 2015	Prestação de contas de 2016	Prestação de contas de 2017	Prestação de contas de 2018	Prestação de contas de 2019
Visão organizacional e o seu ambiente externo	Declaração da missão, visão e valores	Não	Não	Não	Não	Não	Não
	Principais normas	Sim	Sim	Sim	Sim	Sim	Sim
	Estrutura organizacional	Sim	Sim	Sim	Sim	Sim	Sim
	Modelo de negócio	Não	Não	Não	Não	Não	Não
	Contratos de gestão e valor gerado	Não	Não	Não	Não	Não	Não
	Relação com o ambiente externo e clientes	Não	Não	Não	Não	Não	Não
Governança, estratégia e alocação de recursos	Principais objetivos estratégicos para o exercício e seguintes	Não	Não	Não	Não	Não	Não
	Vinculação de objetivos funcionais	Não	Não	Não	Não	Não	Não



UNIVERSIDADE FEDERAL DO TOCANTINS
CÂMPUS UNIVERSITÁRIO DE PALMAS
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM DESENVOLVIMENTO REGIONAL

Categoria	Elementos de conteúdo	Prestação de contas de 2014	Prestação de contas de 2015	Prestação de contas de 2016	Prestação de contas de 2017	Prestação de contas de 2018	Prestação de contas de 2019
	aos objetivos estratégicos						
	Planejamento de recursos necessários	Não	Não	Não	Não	Não	Não
	Principais programas, projetos e iniciativas	Não	Não	Não	Não	Não	Não
	Avaliação sobre estrutura de governança e objetivos estratégicos	Não	Não	Não	Não	Não	Não
Riscos, oportunidades e perspectivas	Principais riscos e como lida com eles	Não	Não	Não	Não	Não	Não
	Principais oportunidades e como lida com elas	Não	Não	Não	Não	Não	Não
	Avaliação da probabilidade de ocorrência de riscos	Não	Não	Não	Não	Não	Não
	Avaliação da probabilidade de ocorrência de oportunidades	Não	Não	Não	Não	Não	Não
Resultados e desempenho da gestão	Objetivos, os indicadores e as metas de desempenho	Não	Não	Não	Não	Não	Não
	Resultados alcançados no exercício	Não	Não	Não	Não	Não	Não
	Resultados das principais áreas de atuação	Não	Não	Não	Não	Não	Não
	Resultados dos principais programas, projetos e ações	Não	Não	Não	Não	Não	Não
	Monitoramento de metas não alcançadas	Não	Não	Não	Não	Não	Não
Informações orçamentárias, financeiras e contábeis	Resumo da situação financeira-contábil	Sim	Sim	Sim	Sim	Sim	Sim
	Principais fatos contábeis	Sim	Sim	Sim	Sim	Sim	Sim
	Avaliação dos custos e dos resultados financeiros	Sim	Sim	Sim	Sim	Sim	Sim



UNIVERSIDADE FEDERAL DO TOCANTINS
CÂMPUS UNIVERSITÁRIO DE PALMAS
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM DESENVOLVIMENTO REGIONAL

Categoria	Elementos de conteúdo	Prestação de contas de 2014	Prestação de contas de 2015	Prestação de contas de 2016	Prestação de contas de 2017	Prestação de contas de 2018	Prestação de contas de 2019
	Avaliação dos custos e dos resultados não financeiros	Não	Não	Não	Não	Não	Não
	Informações acerca do setor de contabilidade	Sim	Sim	Sim	Sim	Sim	Sim
	Conclusões de auditorias independentes e medidas adotadas	Não	Não	Não	Não	Não	Não

Fonte: elaboração do autor.

No tocante às informações das políticas públicas de Araguaína, as prestações de contas do aludido município não apresentaram dados concretos acerca das ações, projetos e programas, conforme indicado no quadro 18:

Quadro 18 - Modelo de análise baseado na estrutura lógica de formatação das políticas públicas para identificação do grau de exame dos programas quando da apreciação pelo TCE/TO das prestações de contas do município de Araguaína nos anos de 2014 a 2019

Categoria	Elementos de conteúdo	Prestação de contas de 2014	Prestação de contas de 2015	Prestação de contas de 2016	Prestação de contas de 2017	Prestação de contas de 2018	Prestação de contas de 2019
Fim	Existiam indicadores?	Não	Não	Não	Não	Não	Não
	Houve exame de metas de impacto?	Não	Não	Não	Não	Não	Não
Propósito	Existiam de indicadores?	Não	Não	Não	Não	Não	Não
	Houve exame de metas de efetividade?	Não	Não	Não	Não	Não	Não
Componentes	Existiam indicadores?	Não	Não	Não	Não	Não	Não
	Houve exame de metas de desempenho?	Não	Não	Não	Não	Não	Não
Atividades	Existiam indicadores?	Não	Não	Não	Não	Não	Não
	Houve exame de metas operacionais?	Não	Não	Não	Não	Não	Não

Fonte: elaboração do autor atualizado de Saad (2016, p. 191), de Cassiolato e Guerres (2010, p. 6) e de Pfeiffer (2010, p. 810).



UNIVERSIDADE FEDERAL DO TOCANTINS
CÂMPUS UNIVERSITÁRIO DE PALMAS
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM DESENVOLVIMENTO REGIONAL

A ausência de informações concretas sobre as políticas públicas municipais impede o exercício do controle externo sob um aspecto material (prestacional). A consequência é que o exame das contas se adstringe a aspectos meramente formais.

Aplicando-se como padrão de análise as doze principais áreas da Instrução Normativa TCE/TO nº 02/2013, considerando apenas as ocorrências graves e gravíssimas, formulou-se a tabela 8, em cujo âmbito são indicadas as informações relativas às contas do município de Araguaína no período examinado neste trabalho:

Tabela 8 – Consolidação das irregularidades relativas às contas governamentais do município de Araguaína nos exercícios de 2014 à 2019

Município de Araguaína	2014	2015	2016	2017	2018	2019
Balanço financeiro	1	0	2	0	0	0
Balanço orçamentário	1	0	0	0	1	0
Balanço patrimonial	6	2	6	2	9	5
Contribuição Patronal (RGPS)	0	1	1	2	2	0
Contribuição Patronal (RPPS)	0	0	1	1	5	3
Créditos adicionais	0	0	0	0	0	0
Operação de crédito	0	0	0	0	1	1
Demonstrativo do ativo imobilizado	2	0	0	1	1	0
Despesa com pessoal e encargos sociais	0	0	0	2	0	0
Despesas de exercícios anteriores	0	0	0	1	2	0
Gestão orçamentária	1	0	0	0	0	0
Repasso ao Legislativo	1	1	1	1	0	0

Fonte: elaboração do autor.

No levantamento dos dados desta pesquisa ficou evidente o modo pouco objetivo com que são delimitadas as potenciais irregularidades em todas as contas pesquisadas. A existência de apontamentos realizados de maneira genérica e abrangente não apenas impossibilita o exercício da defesa, com sérias consequências processuais, como também não agregam em nada à respectiva administração, porquanto não lança elementos ao aperfeiçoamento futuro.

Para ilustrar melhor essa situação, mencione-se o caso das contas do município de Araguaína no ano de 2014 ilustra bem essa situação. Em um único apontamento, fez-se referência a múltiplas políticas públicas (programas 2008, 2009, 2010, 2011, 2012, 2013, 2014, 2015, 2016,



UNIVERSIDADE FEDERAL DO TOCANTINS
CÂMPUS UNIVERSITÁRIO DE PALMAS
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM DESENVOLVIMENTO REGIONAL

2017, 2018, 2020, 2026, 2027, 2028, 2029, 2030, 2031, 2035, 2036, 2037, 2038 e 2039), pedindo-se explicações para a ausência de efetividade das mesmas, sem detalhar, contudo, a quais elementos se referia e como deveria se dar a sua correlação com os demais dados do planejamento orçamentário.

Não há um avanço para as políticas públicas (por programa ou área temática), nem tampouco para o seu exame pela perspectiva da economicidade, da eficiência, da eficácia e/ou do impacto dos seus efeitos sobre a sociedade. Embora a Instrução Normativa TCE/TO nº 2/2019 indique o relatório de gestão como um dos documentos componentes das contas, não há um estudo das suas informações. A norma do Tribunal de Contas do Estado do Tocantins não disciplina com clareza o conteúdo do relatório de gestão, o que dificulta a avaliação do resultado da gestão. Sem uma metodologia bem definida, torna-se uma meta inalcançável o exame de desempenho.

Note-se ainda que a inexistência de um tratamento de dados por segmentos temáticos dificulta ainda mais a construção de índices comparáveis. Não há uma reconstrução da perspectiva programática das políticas públicas, nem tampouco a sua exigência como conteúdo da prestação de contas. Por isso, pode-se constatar que o estudo das ocorrências é feito no escuro, sem uma contextualização temporal e material dentro do universo do ente.

Fosse essa situação, contudo, uma exceção, não despertaria grande ressaltos à atividade desta Corte. No entanto, ficou evidente ao longo dessa pesquisa que essa é a tônica geral do modo de agir no processamento das contas governamentais: a enunciação de ocorrências sem uma metodologia construída em torno de indicadores e elementos concretos de análise.

Ainda no âmbito das contas de Araguaína, não foi possível identificar nenhum padrão de análise. Com exceção das categorias em que houve reincidência (balanço patrimonial, repasse ao legislativo, contribuições patrimoniais ao RPPS), os demais campos não há uma reanálise das ocorrências. Sequer há menção aos anos anteriores, às recomendações e determinações.

Ocorre que, mesmo no caso das irregularidades repetidas, é possível perceber que a apreciação técnica se centrou em aspectos financeiros e contábeis, dando-se foco tão somente na conformidade legal-formal dos fatos. Ademais, buscou-se avaliar tão somente a despesa pública, dando-se reduzida importância à receita pública, fundamental para avaliação do equilíbrio fiscal.



UNIVERSIDADE FEDERAL DO TOCANTINS
CÂMPUS UNIVERSITÁRIO DE PALMAS
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM DESENVOLVIMENTO REGIONAL

5.3.2.3 Gurupi

O relato integrado proporciona reunir as informações financeiras e não financeiras em uma mesma peça, o que lhe credencia como um instrumento capaz de fornecer uma “visão das ações realizadas em face do planejamento de governança da entidade” (KUSSABA, 2015, p. 26-27). Essa configuração possibilita ao público, interno e externo, uma compreensão “holística, multidimensional e compreensível da organização” (ZARO, 2015, p. 48). Essas informações são, segundo Kussaba (2015), essenciais para demonstrar a forma como o órgão se relaciona e impacta no ambiente externo, positiva ou negativamente, assim como o modo de utilização dos recursos, financeiros e humanos (ambiental, social e governança).

Contudo, esse modelo permanece distante das práticas adotadas pelo Poder Executivo de Gurupi, porquanto a sua prestação de contas não avança sobre os elementos não financeiros. Conforme indicado no quadro 18, as prestações de contas de 2014 a 2019 do aludido município não incorporaram os conceitos de governança e planejamento estratégico organizacional:

Quadro 18 – Aplicação do modelo de análise baseado no relatório de gestão estruturado em forma de relato integrado do TCU à apreciação realizada pelo TCE/TO das contas governamentais do município de Gurupi – TO nos anos de 2014 a 2019

Categoria	Elementos de conteúdo	Prestação de contas de 2014	Prestação de contas de 2015	Prestação de contas de 2016	Prestação de contas de 2017	Prestação de contas de 2018	Prestação de contas de 2019
Visão organizacional e o seu ambiente externo	Declaração da missão, visão e valores	Não	Não	Não	Não	Não	Não
	Principais normas	Sim	Sim	Sim	Sim	Sim	Sim
	Estrutura organizacional	Sim	Sim	Sim	Sim	Sim	Sim
	Modelo de negócio	Não	Não	Não	Não	Não	Não
	Contratos de gestão e valor gerado	Não	Não	Não	Não	Não	Não
	Relação com o ambiente externo e clientes	Não	Não	Não	Não	Não	Não
Governança, estratégia e alocação de recursos	Principais objetivos estratégicos para o exercício e seguintes	Não	Não	Não	Não	Não	Não
	Vinculação de objetivos funcionais	Não	Não	Não	Não	Não	Não



UNIVERSIDADE FEDERAL DO TOCANTINS
CÂMPUS UNIVERSITÁRIO DE PALMAS
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM DESENVOLVIMENTO REGIONAL

Categoria	Elementos de conteúdo	Prestação de contas de 2014	Prestação de contas de 2015	Prestação de contas de 2016	Prestação de contas de 2017	Prestação de contas de 2018	Prestação de contas de 2019
	aos objetivos estratégicos						
	Planejamento de recursos necessários	Não	Não	Não	Não	Não	Não
	Principais programas, projetos e iniciativas	Não	Não	Não	Não	Não	Não
	Avaliação sobre estrutura de governança e objetivos estratégicos	Não	Não	Não	Não	Não	Não
Riscos, oportunidades e perspectivas	Principais riscos e como lida com eles	Não	Não	Não	Não	Não	Não
	Principais oportunidades e como lida com elas	Não	Não	Não	Não	Não	Não
	Avaliação da probabilidade de ocorrência de riscos	Não	Não	Não	Não	Não	Não
	Avaliação da probabilidade de ocorrência de oportunidades	Não	Não	Não	Não	Não	Não
Resultados e desempenho da gestão	Objetivos, os indicadores e as metas de desempenho	Não	Não	Não	Não	Não	Não
	Resultados alcançados no exercício	Não	Não	Não	Não	Não	Não
	Resultados das principais áreas de atuação	Não	Não	Não	Não	Não	Não
	Resultados dos principais programas, projetos e ações	Não	Não	Não	Não	Não	Não
	Monitoramento de metas não alcançadas	Não	Não	Não	Não	Não	Não
Informações orçamentárias, financeiras e contábeis	Resumo da situação financeira-contábil	Sim	Sim	Sim	Sim	Sim	Sim
	Principais fatos contábeis	Sim	Sim	Sim	Sim	Sim	Sim
	Avaliação dos custos e dos resultados financeiros	Sim	Sim	Sim	Sim	Sim	Sim



UNIVERSIDADE FEDERAL DO TOCANTINS
CÂMPUS UNIVERSITÁRIO DE PALMAS
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM DESENVOLVIMENTO REGIONAL

Categoria	Elementos de conteúdo	Prestação de contas de 2014	Prestação de contas de 2015	Prestação de contas de 2016	Prestação de contas de 2017	Prestação de contas de 2018	Prestação de contas de 2019
	Avaliação dos custos e dos resultados não financeiros	Não	Não	Não	Não	Não	Não
	Informações acerca do setor de contabilidade	Sim	Sim	Sim	Sim	Sim	Sim
	Conclusões de auditorias independentes e medidas adotadas	Não	Não	Não	Não	Não	Não

Fonte: elaboração do autor.

Além disso, não foi possível encontrar nas prestações de contas os dados relativos às políticas públicas de Gurupi dos anos de 2014 a 2019, conforme disposto no quadro 19:

Quadro 19 - Modelo de análise baseado na estrutura lógica de formatação das políticas públicas para identificação do grau de exame dos programas quando da apreciação pelo TCE/TO das prestações de contas do município de Gurupi – TO nos anos de 2014 a 2019

Categoria	Elementos de conteúdo	Prestação de contas de 2014	Prestação de contas de 2015	Prestação de contas de 2016	Prestação de contas de 2017	Prestação de contas de 2018	Prestação de contas de 2019
Fim	Existiam indicadores?	Não	Não	Não	Não	Não	Não
	Houve exame de metas de impacto?	Não	Não	Não	Não	Não	Não
Propósito	Existiam de indicadores?	Não	Não	Não	Não	Não	Não
	Houve exame de metas de efetividade?	Não	Não	Não	Não	Não	Não
Componentes	Existiam indicadores?	Não	Não	Não	Não	Não	Não
	Houve exame de metas de desempenho?	Não	Não	Não	Não	Não	Não
Atividades	Existiam indicadores?	Não	Não	Não	Não	Não	Não
	Houve exame de metas operacionais?	Não	Não	Não	Não	Não	Não

Fonte: elaboração do autor atualizado de Saad (2016, p. 191), de Cassiolato e Guerres (2010, p. 6) e de Pfeiffer (2010, p. 810).

A ausência de informações concretas sobre as políticas públicas municipais obstaculiza o



UNIVERSIDADE FEDERAL DO TOCANTINS
CÂMPUS UNIVERSITÁRIO DE PALMAS
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM DESENVOLVIMENTO REGIONAL

exame quanto aos resultados. Conforme indicado por Armani (2009), há uma correlação dos elementos da política pública (recursos, ações/atividades, produtos/componentes, resultados/propósitos e impacto/fim) e os dos tipos de controle possíveis (economicidade, desempenho, eficiência, eficácia e efetividade). De fato, ao examinar as prestações de contas e a sua avaliação pelo TCE/TO, observa-se que ambas se restringem a elementos meramente formais, e ainda somente sobre aspectos financeiros. Nenhuma linha sobre a dimensão material das políticas públicas.

Outrossim, aplicando-se como padrão de análise as doze principais áreas da Instrução Normativa TCE/TO nº 02/2013, considerando apenas as ocorrências graves e gravíssimas, formulou-se a tabela 9, em cujo âmbito são indicadas as informações relativas às contas do município de Gurupi - TO no período examinado neste trabalho:

Tabela 9 – Consolidação das irregularidades relativas às contas governamentais do município de Gurupi nos exercícios de 2014 à 2019

Município de Gurupi	2014	2015	2016	2017	2018	2019
Balanco financeiro	0	0	0	0	0	0
Balanco orçamentário	0	0	0	0	0	0
Balanco patrimonial	1	0	1	4	0	1
Contribuição Patronal (RGPS)	1	1	1	3	2	1
Contribuição Patronal (RPPS)	0	1	0	0	0	1
Créditos adicionais	0	0	0	1	1	0
Operação de crédito	0	0	0	0	0	0
Demonstrativo do ativo imobilizado	0	0	0	0	0	0
Despesa com pessoal e encargos sociais	0	0	1	0	0	0
Despesas de exercícios anteriores	0	0	0	0	1	0
Gestão orçamentária	0	0	0	1	1	0
Repasse ao Legislativo	0	0	0	0	0	0

Fonte: elaboração do autor.

No concernente às contas de Gurupi, foi observado a mesma situação das demais. A ausência de menções aos anos anteriores, tanto com relação às irregularidades, quanto às recomendações do TCE/TO. Com isso, perdeu-se a oportunidade de traçar um panorama de médio e longo prazo das atividades desenvolvidas no âmbito do município. À exceção das categorias relativas ao balanço patrimonial e a contribuição patronal ao RGPS, não houve um padrão



UNIVERSIDADE FEDERAL DO TOCANTINS
CÂMPUS UNIVERSITÁRIO DE PALMAS
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM DESENVOLVIMENTO REGIONAL

identificável. Mesmo o campo do balanço patrimonial, supostamente reincidente, há uma gama de apontamentos bastante diversos, ou seja, essa categoria não destoa das demais: também nela há uma descontinuidade.

Ademais, sobrevém anotar também a ocorrência relativa à gestão orçamentária. Novamente, o TCE/TO a enfrenta de maneira genérica, mencionando em um único apontamento o déficit orçamentário de fontes múltiplas (educação, saúde, assistência social). E, novamente, prende-se ao aspecto formal-contábil, sem avançar sobre os elementos de efetividade das respectivas políticas.

5.3.2.4 Porto Nacional

A principal vantagem da adoção do relato integrado pelo TCE/TO, e a exigência da prestação de contas neste formato, deriva da possibilidade de, por meio dele, tornar-se mais tangível as políticas públicas desenvolvidas pela administração. Dentro dessa estrutura documental, discrimina-se as informações dos aspectos teleológicos aos operacionais, tornando-se possível um exame do desempenho da organização prestadora.

Com essa estruturação de documento, o ente fiscalizador não apenas tem uma visão global da política pública, como também pode operar a fiscalização dos elementos constitutivos em face das funções administrativas exercidas por cada unidade. Por isso a assunção dos elementos do relato integrado é tão importante, porque reconfigura a cultura organizacional, pela perspectiva dos agentes internos, e torna mais tangível e lógica as informações, pela perspectiva dos agentes externos. No entanto, as prestações de contas de 2014 a 2019 do município de Porto Nacional não abrangeram os elementos governança e planejamento estratégico, consoante se detona dos dados constantes no quadro 20:



UNIVERSIDADE FEDERAL DO TOCANTINS
CÂMPUS UNIVERSITÁRIO DE PALMAS
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM DESENVOLVIMENTO REGIONAL

Quadro 20 – Aplicação do modelo de análise baseado no relatório de gestão estruturado em forma de relato integrado do TCU à apreciação realizada pelo TCE/TO das contas governamentais do município de Porto Nacional – TO nos anos de 2014 a 2019

Categoria	Elementos de conteúdo	Prestação de contas de 2014	Prestação de contas de 2015	Prestação de contas de 2016	Prestação de contas de 2017	Prestação de contas de 2018	Prestação de contas de 2019
Visão organizacional e o seu ambiente externo	Declaração da missão, visão e valores	Não	Não	Não	Não	Não	Não
	Principais normas	Sim	Sim	Sim	Sim	Sim	Sim
	Estrutura organizacional	Sim	Sim	Sim	Sim	Sim	Sim
	Modelo de negócio	Não	Não	Não	Não	Não	Não
	Contratos de gestão e valor gerado	Não	Não	Não	Não	Não	Não
	Relação com o ambiente externo e clientes	Não	Não	Não	Não	Não	Não
Governança, estratégia e alocação de recursos	Principais objetivos estratégicos para o exercício e seguintes	Não	Não	Não	Não	Não	Não
	Vinculação de objetivos funcionais aos objetivos estratégicos	Não	Não	Não	Não	Não	Não
	Planejamento de recursos necessários	Não	Não	Não	Não	Não	Não
	Principais programas, projetos e iniciativas	Não	Não	Não	Não	Não	Não
	Avaliação sobre estrutura de governança e objetivos estratégicos	Não	Não	Não	Não	Não	Não
Riscos, oportunidades e perspectivas	Principais riscos e como lida com eles	Não	Não	Não	Não	Não	Não
	Principais oportunidades e como lida com elas	Não	Não	Não	Não	Não	Não
	Avaliação da probabilidade de ocorrência de riscos	Não	Não	Não	Não	Não	Não
	Avaliação da probabilidade de ocorrência de oportunidades	Não	Não	Não	Não	Não	Não
	Objetivos, os indicadores e as	Não	Não	Não	Não	Não	Não



UNIVERSIDADE FEDERAL DO TOCANTINS
CÂMPUS UNIVERSITÁRIO DE PALMAS
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM DESENVOLVIMENTO REGIONAL

Categoria	Elementos de conteúdo	Prestação de contas de 2014	Prestação de contas de 2015	Prestação de contas de 2016	Prestação de contas de 2017	Prestação de contas de 2018	Prestação de contas de 2019
Resultados e desempenho da gestão	metas de desempenho						
	Resultados alcançados no exercício	Não	Não	Não	Não	Não	Não
	Resultados das principais áreas de atuação	Não	Não	Não	Não	Não	Não
	Resultados dos principais programas, projetos e ações	Não	Não	Não	Não	Não	Não
	Monitoramento de metas não alcançadas	Não	Não	Não	Não	Não	Não
Informações orçamentárias, financeiras e contábeis	Resumo da situação financeira-contábil	Sim	Sim	Sim	Sim	Sim	Sim
	Principais fatos contábeis	Sim	Sim	Sim	Sim	Sim	Sim
	Avaliação dos custos e dos resultados financeiros	Sim	Sim	Sim	Sim	Sim	Sim
	Avaliação dos custos e dos resultados não financeiros	Não	Não	Não	Não	Não	Não
	Informações acerca do setor de contabilidade	Sim	Sim	Sim	Sim	Sim	Sim
	Conclusões de auditorias independentes e medidas adotadas	Não	Não	Não	Não	Não	Não

Fonte: elaboração do autor.

Além disso, não foi possível encontrar nas prestações de contas os dados relativos às políticas públicas de Porto Nacional dos anos de 2014 a 2019, conforme indicado no quadro 21:

Quadro 21 - Modelo de análise baseado na estrutura lógica de formatação das políticas públicas para identificação do grau de exame dos programas quando da apreciação pelo TCE/TO das prestações de contas do município de Porto Nacional – TO nos anos de 2014 a 2019

Categoria	Elementos de conteúdo	Prestação de contas de 2014	Prestação de contas de 2015	Prestação de contas de 2016	Prestação de contas de 2017	Prestação de contas de 2018	Prestação de contas de 2019
Fim	Existiam	Não	Não	Não	Não	Não	Não



UNIVERSIDADE FEDERAL DO TOCANTINS
CÂMPUS UNIVERSITÁRIO DE PALMAS
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM DESENVOLVIMENTO REGIONAL

Categoria	Elementos de conteúdo	Prestação de contas de 2014	Prestação de contas de 2015	Prestação de contas de 2016	Prestação de contas de 2017	Prestação de contas de 2018	Prestação de contas de 2019
	indicadores?						
	Houve exame de metas de impacto?	Não	Não	Não	Não	Não	Não
Propósito	Existiam de indicadores?	Não	Não	Não	Não	Não	Não
	Houve exame de metas de efetividade?	Não	Não	Não	Não	Não	Não
Componentes	Existiam indicadores?	Não	Não	Não	Não	Não	Não
	Houve exame de metas de desempenho?	Não	Não	Não	Não	Não	Não
Atividades	Existiam indicadores?	Não	Não	Não	Não	Não	Não
	Houve exame de metas operacionais?	Não	Não	Não	Não	Não	Não

Fonte: elaboração do autor atualizado de Saad (2016, p. 191), de Cassiolato e Guerres (2010, p. 6) e de Pfeiffer (2010, p. 810).

É interessante observar que sem a avaliação concreta das políticas públicas desenvolvidas no exercício financeiro e sem os elementos organizacionais de planejamento estratégico, perdeu-se a oportunidade de efetuar um relato de como o órgão se relacionou e impactou no ambiente externo. Sem a correlação dos elementos financeiros e não financeiros, torna-se lacunosa a identificação da capacidade institucional de geração de valor.

Feito esse registro, a pesquisa buscou identificar padrões de análise das contas por meio da quantificação das ocorrências graves e gravíssimas nas doze principais áreas da Instrução Normativa TCE/TO nº 02/2013, que regulamenta de maneira não exaustiva as irregularidades das contas governamentais. Os achados referentes ao município de Porto Nacional - TO foram inseridos na tabela 10:

Tabela 10 – Consolidação das irregularidades relativas às contas governamentais do município de Porto Nacional nos exercícios de 2014 à 2019

Município de Porto Nacional	2014	2015	2016	2017	2018	2019
Balanco financeiro	0	0	0	0	0	0
Balanco orçamentário	0	0	0	0	0	0



UNIVERSIDADE FEDERAL DO TOCANTINS
CÂMPUS UNIVERSITÁRIO DE PALMAS
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM DESENVOLVIMENTO REGIONAL

Município de Porto Nacional	2014	2015	2016	2017	2018	2019
Balanço patrimonial	1	2	1	2	1	0
Contribuição Patronal (RGPS)	1	0	2	2	0	0
Contribuição Patronal (RPPS)	0	0	0	0	0	0
Créditos adicionais	0	1	0	0	0	0
Operação de crédito	0	0	0	0	0	0
Demonstrativo do ativo imobilizado	0	0	0	0	0	0
Despesa com pessoal e encargos sociais	0	0	0	0	0	0
Despesas de exercícios anteriores	0	0	0	0	1	1
Gestão orçamentária	0	0	0	0	0	0
Repasso ao Legislativo	0	0	1	0	0	0

Fonte: elaboração do autor.

Aqui houve a mesma constatação, a interrupção do exame das ocorrências de ano a ano. Com isso, não é formado um panorama de longo alcance, nem tampouco índices comparáveis. Em contrassenso ao que se espera de uma instituição de controle permanente (a sua estabilidade deveria conduzir a uma maior continuidade na sua atuação), não é formado um ambiente de retroalimentação dos dados financeiros e administrativos. Isso é um panorama comum em todos os municípios avaliados. No âmbito das contas de Porto Nacional, o único campo em que houve mais de um apontamento ao longo dos anos foi o do balanço patrimonial, e mesmo nesse caso não houve grande materialidade dos achados, tanto é que foram ressalvados ano a ano.

5.3.2.5 Paraíso do Tocantins

Segundo a proposta do IIRC (2013b), o relato integrado deve possuir o foco estratégico e orientação para o futuro, a conectividade de informação, a indicação da relação com as partes interessadas, a apresentação de dados segundo a materialidade, a concisão, a confiabilidade, a completude, a coerência e a comparabilidade, de modo a dar pleno conhecimento a todos os interessados quanto à capacidade de geração de valor da organização. Interessa à própria organização, porquanto insere dentro da sua dinâmica administrativa o “pensamento integrado” (MARIA, D’ANGELO e BORGETH, 2022, p. 64) e faz com que a cultura da organização se mova por uma lógica de planejamento estratégico e busca de resultados, e às instâncias controladoras, tanto as estatais, quanto as sociais.



UNIVERSIDADE FEDERAL DO TOCANTINS
CÂMPUS UNIVERSITÁRIO DE PALMAS
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM DESENVOLVIMENTO REGIONAL

Ocorre que essa matriz está bem distante de como as prestações de contas dos municípios tocantinenses são estruturadas. Ao examinar as contas do município de Paraíso do Tocantins dos anos de 2014 a 2019, chegou-se aos dados do quadro 22:

Quadro 22 – Aplicação do modelo de análise baseado no relatório de gestão estruturado em forma de relato integrado do TCU à apreciação realizada pelo TCE/TO das contas governamentais do município de Paraíso do Tocantins – TO nos anos de 2014 a 2019

Categoria	Elementos de conteúdo	Prestação de contas de 2014	Prestação de contas de 2015	Prestação de contas de 2016	Prestação de contas de 2017	Prestação de contas de 2018	Prestação de contas de 2019
Visão organizacional e o seu ambiente externo	Declaração da missão, visão e valores	Não	Não	Não	Não	Não	Não
	Principais normas	Sim	Sim	Sim	Sim	Sim	Sim
	Estrutura organizacional	Sim	Sim	Sim	Sim	Sim	Sim
	Modelo de negócio	Não	Não	Não	Não	Não	Não
	Contratos de gestão e valor gerado	Não	Não	Não	Não	Não	Não
	Relação com o ambiente externo e clientes	Não	Não	Não	Não	Não	Não
Governança, estratégia e alocação de recursos	Principais objetivos estratégicos para o exercício e seguintes	Não	Não	Não	Não	Não	Não
	Vinculação de objetivos funcionais aos objetivos estratégicos	Não	Não	Não	Não	Não	Não
	Planejamento de recursos necessários	Não	Não	Não	Não	Não	Não
	Principais programas, projetos e iniciativas	Não	Não	Não	Não	Não	Não
	Avaliação sobre estrutura de governança e objetivos estratégicos	Não	Não	Não	Não	Não	Não
Riscos, oportunidades e perspectivas	Principais riscos e como lida com eles	Não	Não	Não	Não	Não	Não
	Principais oportunidades e como lida com elas	Não	Não	Não	Não	Não	Não
	Avaliação da probabilidade de ocorrência de riscos	Não	Não	Não	Não	Não	Não



UNIVERSIDADE FEDERAL DO TOCANTINS
CÂMPUS UNIVERSITÁRIO DE PALMAS
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM DESENVOLVIMENTO REGIONAL

Categoria	Elementos de conteúdo	Prestação de contas de 2014	Prestação de contas de 2015	Prestação de contas de 2016	Prestação de contas de 2017	Prestação de contas de 2018	Prestação de contas de 2019
	Avaliação da probabilidade de ocorrência de oportunidades	Não	Não	Não	Não	Não	Não
Resultados e desempenho da gestão	Objetivos, os indicadores e as metas de desempenho	Não	Não	Não	Não	Não	Não
	Resultados alcançados no exercício	Não	Não	Não	Não	Não	Não
	Resultados das principais áreas de atuação	Não	Não	Não	Não	Não	Não
	Resultados dos principais programas, projetos e ações	Não	Não	Não	Não	Não	Não
	Monitoramento de metas não alcançadas	Não	Não	Não	Não	Não	Não
Informações orçamentárias, financeiras e contábeis	Resumo da situação financeira-contábil	Sim	Sim	Sim	Sim	Sim	Sim
	Principais fatos contábeis	Sim	Sim	Sim	Sim	Sim	Sim
	Avaliação dos custos e dos resultados financeiros	Sim	Sim	Sim	Sim	Sim	Sim
	Avaliação dos custos e dos resultados não financeiros	Não	Não	Não	Não	Não	Não
	Informações acerca do setor de contabilidade	Sim	Sim	Sim	Sim	Sim	Sim
	Conclusões de auditorias independentes e medidas adotadas	Não	Não	Não	Não	Não	Não

Fonte: elaboração do autor.

Valendo-se das lições de Nichi (2016), pode-se categorizar a prestação realizada até então com as seguintes características: i) pensamento isolado dos setores e ações, projetos e programas, ii) gestão focada no capital financeiro, iii) foco no passado (ano fiscal), iv) responsabilidade por divulgações específicas, v) documento longo e complexo, vi) baseado em planilhas para impressão em papel e vii) linguagem tecnicista, orientada aos especialistas. Trata-se de um modo tradicional



UNIVERSIDADE FEDERAL DO TOCANTINS
CÂMPUS UNIVERSITÁRIO DE PALMAS
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM DESENVOLVIMENTO REGIONAL

de prestar as informações organizacionais que, muito embora não encontre respaldo social, porquanto passa à margem da compreensão do cidadão, está cristalizada nas práticas da administração pública.

Outra consequência dessa dinâmica diz respeito à pouca importância dada aos programas das políticas públicas desenvolvidas no âmbito municipal. As prestações de contas não deram a devida importância aos elementos constitutivos das políticas, conforme indicado no quadro 23, que mapeia o nível de informação da estrutura das políticas públicas de Paraíso do Tocantins nos anos de 2014 a 2019:

Quadro 23 - Modelo de análise baseado na estrutura lógica de formatação das políticas públicas para identificação do grau de exame dos programas quando da apreciação pelo TCE/TO das prestações de contas do município de Paraíso do Tocantins – TO nos anos de 2014 a 2019

Categoria	Elementos de conteúdo	Prestação de contas de 2014	Prestação de contas de 2015	Prestação de contas de 2016	Prestação de contas de 2017	Prestação de contas de 2018	Prestação de contas de 2019
Fim	Existiam indicadores?	Não	Não	Não	Não	Não	Não
	Houve exame de metas de impacto?	Não	Não	Não	Não	Não	Não
Propósito	Existiam de indicadores?	Não	Não	Não	Não	Não	Não
	Houve exame de metas de efetividade?	Não	Não	Não	Não	Não	Não
Componentes	Existiam indicadores?	Não	Não	Não	Não	Não	Não
	Houve exame de metas de desempenho?	Não	Não	Não	Não	Não	Não
Atividades	Existiam indicadores?	Não	Não	Não	Não	Não	Não
	Houve exame de metas operacionais?	Não	Não	Não	Não	Não	Não

Fonte: elaboração do autor atualizado de Saad (2016, p. 191), de Cassiolato e Guerres (2010, p. 6) e de Pfeiffer (2010, p. 810).

A ausência das informações anteriormente indicadas demonstra que a organização não é pensada dentro de todas as suas potencialidades, dos seus insumos (tangíveis e intangíveis), e dos resultados que produz (também tangíveis e intangíveis). Perpetua-se a “assimetria de informações”



UNIVERSIDADE FEDERAL DO TOCANTINS
CÂMPUS UNIVERSITÁRIO DE PALMAS
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM DESENVOLVIMENTO REGIONAL

(LIMA, 2019, 97) entre a administração e o público externo (sociedade e órgãos de controle)

Ademais, a pesquisa também procurou mapear algum padrão de ocorrência nas prestações analisadas. Para tanto, adotou como referência as doze principais áreas da Instrução Normativa TCE/TO nº 02/2013, que regulamenta de maneira não exaustiva as irregularidades das contas governamentais, e quantificou as ocorrências graves e gravíssimas. A tabela 11 traz os resultados encontrados nas contas de Paraíso do Tocantins nos anos de 2014 a 2019:

Tabela 11 – Consolidação das irregularidades relativas às contas governamentais do município de Paraíso do Tocantins nos exercícios de 2014 à 2019

Município de Paraíso do Tocantins	2014	2015	2016	2017	2018	2019
Balanço financeiro	0	0	0	0	0	0
Balanço orçamentário	0	0	0	0	0	0
Balanço patrimonial	1	1	0	0	0	1
Contribuição Patronal (RGPS)	1	1	0	0	0	0
Contribuição Patronal (RPPS)	0	0	0	3	0	0
Créditos adicionais	0	0	0	0	0	0
Operação de crédito	0	0	0	0	0	0
Demonstrativo do ativo imobilizado	0	0	0	0	0	0
Despesa com pessoal e encargos sociais	0	0	0	0	0	0
Despesas de exercícios anteriores	0	1	1	1	1	2
Gestão orçamentária	0	0	0	0	0	0
Repasse ao Legislativo	0	0	0	0	0	0

Fonte: elaboração do autor.

A única reincidência constatada diz respeito às despesas de exercícios anteriores (DEA). Mesmo nesse caso, as contas foram examinadas anos após a prestação, o que fragiliza o achado e os respectivos apontamentos. Em tese, a emissão de parecer prévio deveria ocorrer de maneira célere, para servir à instrução do exercício financeiro do ano seguinte.

Outrossim, resta evidente que a similitude das constatações ocorridas nas prestações de contas dos demais municípios tocantinenses analisados. Não houve uma variabilidade no cenário encontrado, a saber: i) exame focado em aspectos financeiros e contábeis; ii) exame baseado em conformidade legal-formal; iii) exigência de documentação não analisada; iv) ausência de metodologia de medição da economicidade, eficiência, desempenho, eficácia e impacto (ou seja, focada no exame de resultados); v) ausência de índices comparáveis; v) tratamento descontinuado



UNIVERSIDADE FEDERAL DO TOCANTINS
CÂMPUS UNIVERSITÁRIO DE PALMAS
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM DESENVOLVIMENTO REGIONAL

das irregularidades; v) ausência de acompanhamento das recomendações emitidas pelo TCE/TO.

5.3.2.6 Tupirama

Também no âmbito do município de Tupirama não houve a estruturação da administração pública em torno dos eixos de governança e planejamento estratégico, cuja prestação de contas se espelha nos elementos do relato integrado. Ao examinar as contas do aludido município referente aos exercícios financeiros de 2014 a 2019, obteve-se os dados do quadro 24:

Quadro 24 – Aplicação do modelo de análise baseado no relatório de gestão estruturado em forma de relato integrado do TCU à apreciação realizada pelo TCE/TO das contas governamentais do município de Tupirama – TO nos anos de 2014 a 2019

Categoria	Elementos de conteúdo	Prestação de contas de 2014	Prestação de contas de 2015	Prestação de contas de 2016	Prestação de contas de 2017	Prestação de contas de 2018	Prestação de contas de 2019
Visão organizacional e o seu ambiente externo	Declaração da missão, visão e valores	Não	Não	Não	Não	Não	Não
	Principais normas	Sim	Sim	Sim	Sim	Sim	Sim
	Estrutura organizacional	Sim	Sim	Sim	Sim	Sim	Sim
	Modelo de negócio	Não	Não	Não	Não	Não	Não
	Contratos de gestão e valor gerado	Não	Não	Não	Não	Não	Não
	Relação com o ambiente externo e clientes	Não	Não	Não	Não	Não	Não
Governança, estratégia e alocação de recursos	Principais objetivos estratégicos para o exercício e seguintes	Não	Não	Não	Não	Não	Não
	Vinculação de objetivos funcionais aos objetivos estratégicos	Não	Não	Não	Não	Não	Não
	Planejamento de recursos necessários	Não	Não	Não	Não	Não	Não
	Principais programas, projetos e iniciativas	Não	Não	Não	Não	Não	Não
	Avaliação sobre estrutura de governança e	Não	Não	Não	Não	Não	Não



UNIVERSIDADE FEDERAL DO TOCANTINS
CÂMPUS UNIVERSITÁRIO DE PALMAS
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM DESENVOLVIMENTO REGIONAL

Categoria	Elementos de conteúdo	Prestação de contas de 2014	Prestação de contas de 2015	Prestação de contas de 2016	Prestação de contas de 2017	Prestação de contas de 2018	Prestação de contas de 2019
	objetivos estratégicos						
Riscos, oportunidades e perspectivas	Principais riscos e como lida com eles	Não	Não	Não	Não	Não	Não
	Principais oportunidades e como lida com elas	Não	Não	Não	Não	Não	Não
	Avaliação da probabilidade de ocorrência de riscos	Não	Não	Não	Não	Não	Não
	Avaliação da probabilidade de ocorrência de oportunidades	Não	Não	Não	Não	Não	Não
Resultados e desempenho da gestão	Objetivos, os indicadores e as metas de desempenho	Não	Não	Não	Não	Não	Não
	Resultados alcançados no exercício	Não	Não	Não	Não	Não	Não
	Resultados das principais áreas de atuação	Não	Não	Não	Não	Não	Não
	Resultados dos principais programas, projetos e ações	Não	Não	Não	Não	Não	Não
	Monitoramento de metas não alcançadas	Não	Não	Não	Não	Não	Não
Informações orçamentárias, financeiras e contábeis	Resumo da situação financeira-contábil	Sim	Sim	Sim	Sim	Sim	Sim
	Principais fatos contábeis	Sim	Sim	Sim	Sim	Sim	Sim
	Avaliação dos custos e dos resultados financeiros	Sim	Sim	Sim	Sim	Sim	Sim
	Avaliação dos custos e dos resultados não financeiros	Não	Não	Não	Não	Não	Não
	Informações acerca do setor de contabilidade	Sim	Sim	Sim	Sim	Sim	Sim
	Conclusões de auditorias independentes e medidas adotadas	Não	Não	Não	Não	Não	Não



UNIVERSIDADE FEDERAL DO TOCANTINS
CÂMPUS UNIVERSITÁRIO DE PALMAS
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM DESENVOLVIMENTO REGIONAL

Fonte: elaboração do autor.

Perceba-se que, conforme explica Meressi, Oliveira e Piletti (2018), o entrelaçamento dos elementos macrossistêmicos (estratégicos) e micro (operacionais) mediante um planejamento de curto, médio e longo prazo, orientado à integração dos setores e ações, com foco nos resultados (capacidade institucional de geração de valor), torna possível a realização de múltiplas avaliações, tanto pela própria administração, quanto pelas instâncias de controle (social e externo). Sem essas informações, a execução das atividades ocorre sem um horizonte prospectivo.

Isso é bastante grave quando se trata de planejamento e execução de políticas públicas. Conforme indicado por Saad (2009), Cassiolato e Guerresi (2010) e Pfeiffer (2010), os elementos internos dos programas, por um lado, qualificam a política e, por outro, permitem o exercício de modalidades específicas de controle (economicidade, desempenho, eficiência, eficácia e impacto). Porém, ao examinar as prestações de contas de Tupirama nos anos de 2014 a 2019, cujos achados encontram-se elencados no quadro 25, foi possível constatar que não existia nenhuma menção aos programadas desenvolvidos pela administração pública nos respectivos anos:

Quadro 25 - Modelo de análise baseado na estrutura lógica de formatação das políticas públicas para identificação do grau de exame dos programas quando da apreciação pelo TCE/TO das prestações de contas do município de Tupirama – TO nos anos de 2014 a 2019

Categoria	Elementos de conteúdo	Prestação de contas de 2014	Prestação de contas de 2015	Prestação de contas de 2016	Prestação de contas de 2017	Prestação de contas de 2018	Prestação de contas de 2019
Fim	Existiam indicadores?	Não	Não	Não	Não	Não	Não
	Houve exame de metas de impacto?	Não	Não	Não	Não	Não	Não
Propósito	Existiam de indicadores?	Não	Não	Não	Não	Não	Não
	Houve exame de metas de efetividade?	Não	Não	Não	Não	Não	Não
Componentes	Existiam indicadores?	Não	Não	Não	Não	Não	Não
	Houve exame de metas de desempenho?	Não	Não	Não	Não	Não	Não
Atividades	Existiam indicadores?	Não	Não	Não	Não	Não	Não
	Houve exame	Não	Não	Não	Não	Não	Não



UNIVERSIDADE FEDERAL DO TOCANTINS
CÂMPUS UNIVERSITÁRIO DE PALMAS
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM DESENVOLVIMENTO REGIONAL

Categoria	Elementos de conteúdo	Prestação de contas de 2014	Prestação de contas de 2015	Prestação de contas de 2016	Prestação de contas de 2017	Prestação de contas de 2018	Prestação de contas de 2019
	de metas operacionais?						

Fonte: elaboração do autor atualizado de Saad (2016, p. 191), de Cassiolato e Guerresi (2010, p. 6) e de Pfeiffer (2010, p. 810).

Acerca dos achados da pesquisa, deve-se trazer as lições de Assis (2021) referentes ao potencial transformador da mentalidade que subjaz ao relato integrado, qual seja, a da governança e do planejamento estratégico. Com isso, perde-se grandes oportunidades de: i) eliminar nichos dentro das instituições, ii) integrar as informações, iii) aprimorar a dinâmica de comunicação intrassetorial, v) realizar uma prestação de contas focada na sociedade, e não no órgão controlador.

Outrossim, visando identificar algum padrão metodológico, levantou-se as ocorrências das contas de Crixás do Tocantins referentes aos anos de 2014 a 2019 tomando como referência as doze principais áreas da Instrução Normativa TCE/TO nº 02/2013. Considerou-se apenas as irregularidades graves e gravíssimas. Os resultados foram discriminados na tabela 12:

Tabela 12 – Consolidação das irregularidades relativas às contas governamentais do município de Tupirama nos exercícios de 2014 à 2019

Município de Tupirama	2014	2015	2016	2017	2018	2019
Balanço financeiro	0	0	0	0	0	0
Balanço orçamentário	0	0	0	0	0	0
Balanço patrimonial	0	0	1	1	1	1
Contribuição Patronal (RGPS)	0	0	0	0	2	1
Contribuição Patronal (RPPS)	0	0	0	0	0	0
Créditos adicionais	0	0	0	0	0	0
Operação de crédito	0	0	0	0	0	0
Demonstrativo do ativo imobilizado	0	0	0	0	0	0
Despesa com pessoal e encargos sociais	0	0	0	0	0	0
Despesas de exercícios anteriores	0	0	0	1	1	2
Gestão orçamentária	0	0	0	1	0	0
Repasso ao Legislativo	0	0	0	0	1	0

Fonte: elaboração do autor.

Outrossim, resta evidente que o cenário encontrado em nada difere dos demais municípios analisados. Também no âmbito das contas de Tupirama, não houve uma variabilidade no cenário



UNIVERSIDADE FEDERAL DO TOCANTINS
CÂMPUS UNIVERSITÁRIO DE PALMAS
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM DESENVOLVIMENTO REGIONAL

encontrado, a saber: i) exame focado em aspectos financeiros e contábeis; ii) exame baseado em conformidade legal-formal; iii) exigência de documentação não analisada; iv) ausência de metodologia de medição da economicidade, eficiência, desempenho, eficácia e impacto (ou seja, focada no exame de resultados); iv) ausência de índices comparáveis; v) tratamento descontinuado das irregularidades; v) ausência de acompanhamento das recomendações emitidas pelo TCE/TO.

Perceba-se como a ausência de metodologia impacta na qualidade do exame das prestações de contas. Ao não avançar sobre os programas das políticas públicas e se ater tão somente aos aspectos formais dos elementos contábeis e financeiros, o órgão de controle termina por não produzir elementos significativos ao ente fiscalizado.

5.3.2.7 Crixás do Tocantins

Segundo Lima (2019), o relato integrado proporciona a redução da assimetria de informações entre a sociedade e a esfera pública, bem como aponta para o entrelaçamento das responsabilidades do dirigente máximo da entidade e os responsáveis pela governança, formando-se um ambiente de maior engajamento dos agentes envolvidos. A potencialidade dessa nova metodologia, aponta Assis (2021), é o permitir a compreensão de que a transparência compõe a gestão organizacional, a de tornar mais inteligível o relacionamento dos elementos não-financeiros com os financeiros, a de possibilitar a integração dos setores, tornando-os mais concisos e coerentes, bem como facilitando a prestação de contas, porquanto espelha o melhor planejamento institucional de curto, médio e longo alcance. No entanto, ao avaliar as prestações de contas de Crixás do Tocantins nos anos de 2014 a 2019, foi possível identificar que os dados encaminhados em muito diferem dos elencados no relato integrado, conforme consta no quadro 26:



UNIVERSIDADE FEDERAL DO TOCANTINS
CÂMPUS UNIVERSITÁRIO DE PALMAS
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM DESENVOLVIMENTO REGIONAL

Quadro 26 – Aplicação do modelo de análise baseado no relatório de gestão estruturado em forma de relato integrado do TCU à apreciação realizada pelo TCE/TO das contas governamentais do município de Crixás do Tocantins – TO nos anos de 2014 a 2019

Categoria	Elementos de conteúdo	Prestação de contas de 2014	Prestação de contas de 2015	Prestação de contas de 2016	Prestação de contas de 2017	Prestação de contas de 2018	Prestação de contas de 2019
Visão organizacional e o seu ambiente externo	Declaração da missão, visão e valores	Não	Não	Não	Não	Não	Não
	Principais normas	Sim	Sim	Sim	Sim	Sim	Sim
	Estrutura organizacional	Sim	Sim	Sim	Sim	Sim	Sim
	Modelo de negócio	Não	Não	Não	Não	Não	Não
	Contratos de gestão e valor gerado	Não	Não	Não	Não	Não	Não
	Relação com o ambiente externo e clientes	Não	Não	Não	Não	Não	Não
Governança, estratégia e alocação de recursos	Principais objetivos estratégicos para o exercício e seguintes	Não	Não	Não	Não	Não	Não
	Vinculação de objetivos funcionais aos objetivos estratégicos	Não	Não	Não	Não	Não	Não
	Planejamento de recursos necessários	Não	Não	Não	Não	Não	Não
	Principais programas, projetos e iniciativas	Não	Não	Não	Não	Não	Não
	Avaliação sobre estrutura de governança e objetivos estratégicos	Não	Não	Não	Não	Não	Não
Riscos, oportunidades e perspectivas	Principais riscos e como lida com eles	Não	Não	Não	Não	Não	Não
	Principais oportunidades e como lida com elas	Não	Não	Não	Não	Não	Não
	Avaliação da probabilidade de ocorrência de riscos	Não	Não	Não	Não	Não	Não
	Avaliação da probabilidade de ocorrência de oportunidades	Não	Não	Não	Não	Não	Não
	Objetivos, os indicadores e as	Não	Não	Não	Não	Não	Não



UNIVERSIDADE FEDERAL DO TOCANTINS
CÂMPUS UNIVERSITÁRIO DE PALMAS
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM DESENVOLVIMENTO REGIONAL

Categoria	Elementos de conteúdo	Prestação de contas de 2014	Prestação de contas de 2015	Prestação de contas de 2016	Prestação de contas de 2017	Prestação de contas de 2018	Prestação de contas de 2019
Resultados e desempenho da gestão	metas de desempenho						
	Resultados alcançados no exercício	Não	Não	Não	Não	Não	Não
	Resultados das principais áreas de atuação	Não	Não	Não	Não	Não	Não
	Resultados dos principais programas, projetos e ações	Não	Não	Não	Não	Não	Não
	Monitoramento de metas não alcançadas	Não	Não	Não	Não	Não	Não
Informações orçamentárias, financeiras e contábeis	Resumo da situação financeira-contábil	Sim	Sim	Sim	Sim	Sim	Sim
	Principais fatos contábeis	Sim	Sim	Sim	Sim	Sim	Sim
	Avaliação dos custos e dos resultados financeiros	Sim	Sim	Sim	Sim	Sim	Sim
	Avaliação dos custos e dos resultados não financeiros	Não	Não	Não	Não	Não	Não
	Informações acerca do setor de contabilidade	Sim	Sim	Sim	Sim	Sim	Sim
	Conclusões de auditorias independentes e medidas adotadas	Não	Não	Não	Não	Não	Não

Fonte: elaboração do autor.

Em semelhante medida, não houve nenhuma atenção às políticas públicas. Nas prestações de contas do aludido município, não houve menção aos elementos constitutivos dos programas desenvolvidos ao longo dos exercícios financeiros. Os resultados foram inseridos no quadro 27:



UNIVERSIDADE FEDERAL DO TOCANTINS
CÂMPUS UNIVERSITÁRIO DE PALMAS
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM DESENVOLVIMENTO REGIONAL

Quadro 27 - Modelo de análise baseado na estrutura lógica de formatação das políticas públicas para identificação do grau de exame dos programas quando da apreciação pelo TCE/TO das prestações de contas do município de Crixás do Tocantins – TO nos anos de 2014 a 2019

Categoria	Elementos de conteúdo	Prestação de contas de 2014	Prestação de contas de 2015	Prestação de contas de 2016	Prestação de contas de 2017	Prestação de contas de 2018	Prestação de contas de 2019
Fim	Existiam indicadores?	Não	Não	Não	Não	Não	Não
	Houve exame de metas de impacto?	Não	Não	Não	Não	Não	Não
Propósito	Existiam de indicadores?	Não	Não	Não	Não	Não	Não
	Houve exame de metas de efetividade?	Não	Não	Não	Não	Não	Não
Componentes	Existiam indicadores?	Não	Não	Não	Não	Não	Não
	Houve exame de metas de desempenho?	Não	Não	Não	Não	Não	Não
Atividades	Existiam indicadores?	Não	Não	Não	Não	Não	Não
	Houve exame de metas operacionais?	Não	Não	Não	Não	Não	Não

Fonte: elaboração do autor atualizado de Saad (2016, p. 191), de Cassiolato e Gueresi (2010, p. 6) e de Pfeiffer (2010, p. 810).

A ausência dos dados estruturais dos programas realizados impede uma avaliação sistêmica e complexa sobre as opções governativas e a sua alocação de recursos. Ora, conforme sublinhado por Meressi, Oliveira e Piletti (2018), cada avaliação possível corresponde ao exame de um elemento estrutural, a saber: i) exame da programação (marco-lógico), ii) exame dos recursos (recursos financeiros), iii) exame das ações (atividades), iv) exame do produto (componente/resultado), v) exame do fim visado (propósito), vi) exame de focalização (público-alvo e beneficiários) e vi) exame da alteração social (impacto). Todas essas dimensões do controle ficaram prejudicadas pela ausência de informações.

Outrossim, aplicando-se como padrão de análise as doze principais áreas da Instrução Normativa TCE/TO nº 02/2013 e considerando apenas as ocorrências graves e gravíssimas, formulou-se a tabela 13, em cujo âmbito são indicados os dados relativos às contas do município



UNIVERSIDADE FEDERAL DO TOCANTINS
CÂMPUS UNIVERSITÁRIO DE PALMAS
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM DESENVOLVIMENTO REGIONAL

de Crixás do Tocantins nos anos de 2014 a 2019:

Tabela 13 – Consolidação das irregularidades relativas às contas governamentais do município de Crixás do Tocantins nos exercícios de 2014 à 2019

Município de Crixás do Tocantins	2014	2015	2016	2017	2018	2019
Balanço financeiro	0	0	0	0	0	0
Balanço orçamentário	0	0	0	0	0	0
Balanço patrimonial	0	0	0	6	3	2
Contribuição Patronal (RGPS)	0	1	0	1	0	2
Contribuição Patronal (RPPS)	0	0	0	0	0	0
Créditos adicionais	0	0	0	1	0	0
Operação de crédito	0	0	0	0	0	0
Demonstrativo do ativo imobilizado	0	0	0	0	0	0
Despesa com pessoal e encargos sociais	0	0	0	0	0	0
Despesas de exercícios anteriores	0	0	0	1	1	0
Gestão orçamentária	0	1	0	2	0	0
Repasse ao Legislativo	0	0	0	0	1	0

Fonte: elaboração do autor.

Outrossim, resta evidente que o cenário encontrado em nada difere dos demais municípios analisados. Também no âmbito das contas de Crixás do Tocantins, não houve uma variabilidade no cenário encontrado, a saber: i) exame focado em aspectos financeiros e contábeis; ii) exame baseado em conformidade legal-formal; iii) exigência de documentação não analisada; iv) ausência de metodologia de medição da economicidade, eficiência, desempenho, eficácia e impacto (ou seja, focada no exame de resultados); v) ausência de índices comparáveis; v) tratamento descontinuado das irregularidades; v) ausência de acompanhamento das recomendações emitidas pelo TCE/TO.

Os resultados da pesquisa permitem identificar o porquê há margem para a deslegitimação do Tribunal de Contas como instância de defesa do patrimônio público. O longo período e o modo como é feito o parecer prévio, sem um exame das próprias recomendações e determinações do órgão, terminam por descredibilizá-lo frente aos gestores e passam a não servir de instrumento ao aperfeiçoamento incremental da administração pública.



UNIVERSIDADE FEDERAL DO TOCANTINS
CÂMPUS UNIVERSITÁRIO DE PALMAS
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM DESENVOLVIMENTO REGIONAL

5.3.2.8 São Félix do Tocantins

A quebra de paradigma possibilitada pela adoção do relato integrado deriva do fato de que este documento envolve a adoção de uma nova metodologia administrativa, qual seja, a de incorporar um olhar mais gerencial e dialógico em toda a organização. Trata-se de alterar uma cultura arraigada, a burocrática e formal, por outro, mais concisa, holística e gerencial.

Sob essa mudança de paradigma, busca-se definir os objetivos estratégicos perseguidos, as metas visadas e os resultados alcançados e a serem alcançados. Isso permite um ganho à transparência das entidades, facilitando a compreensão, tanto interna quanto externa, quanto à criação de valor pela entidade. No entanto, ao avaliar as prestações de contas de São Félix do Tocantins nos anos de 2014 a 2019, foi possível identificar que os dados encaminhados em muito diferem dos elencados no relato integrado, conforme consta no quadro 28:

Quadro 28 – Aplicação do modelo de análise baseado no relatório de gestão estruturado em forma de relato integrado do TCU à apreciação realizada pelo TCE/TO das contas governamentais do município de São Félix do Tocantins – TO nos anos de 2014 a 2019

Categoria	Elementos de conteúdo	Prestação de contas de 2014	Prestação de contas de 2015	Prestação de contas de 2016	Prestação de contas de 2017	Prestação de contas de 2018	Prestação de contas de 2019
Visão organizacional e o seu ambiente externo	Declaração da missão, visão e valores	Não	Não	Não	Não	Não	Não
	Principais normas	Sim	Sim	Sim	Sim	Sim	Sim
	Estrutura organizacional	Sim	Sim	Sim	Sim	Sim	Sim
	Modelo de negócio	Não	Não	Não	Não	Não	Não
	Contratos de gestão e valor gerado	Não	Não	Não	Não	Não	Não
	Relação com o ambiente externo e clientes	Não	Não	Não	Não	Não	Não
Governança, estratégia e alocação de recursos	Principais objetivos estratégicos para o exercício e seguintes	Não	Não	Não	Não	Não	Não
	Vinculação de objetivos funcionais aos objetivos estratégicos	Não	Não	Não	Não	Não	Não
	Planejamento de recursos necessários	Não	Não	Não	Não	Não	Não



UNIVERSIDADE FEDERAL DO TOCANTINS
CÂMPUS UNIVERSITÁRIO DE PALMAS
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM DESENVOLVIMENTO REGIONAL

Categoria	Elementos de conteúdo	Prestação de contas de 2014	Prestação de contas de 2015	Prestação de contas de 2016	Prestação de contas de 2017	Prestação de contas de 2018	Prestação de contas de 2019
	Principais programas, projetos e iniciativas	Não	Não	Não	Não	Não	Não
	Avaliação sobre estrutura de governança e objetivos estratégicos	Não	Não	Não	Não	Não	Não
Riscos, oportunidades e perspectivas	Principais riscos e como lida com eles	Não	Não	Não	Não	Não	Não
	Principais oportunidades e como lida com elas	Não	Não	Não	Não	Não	Não
	Avaliação da probabilidade de ocorrência de riscos	Não	Não	Não	Não	Não	Não
	Avaliação da probabilidade de ocorrência de oportunidades	Não	Não	Não	Não	Não	Não
Resultados e desempenho da gestão	Objetivos, os indicadores e as metas de desempenho	Não	Não	Não	Não	Não	Não
	Resultados alcançados no exercício	Não	Não	Não	Não	Não	Não
	Resultados das principais áreas de atuação	Não	Não	Não	Não	Não	Não
	Resultados dos principais programas, projetos e ações	Não	Não	Não	Não	Não	Não
	Monitoramento de metas não alcançadas	Não	Não	Não	Não	Não	Não
Informações orçamentárias, financeiras e contábeis	Resumo da situação financeira-contábil	Sim	Sim	Sim	Sim	Sim	Sim
	Principais fatos contábeis	Sim	Sim	Sim	Sim	Sim	Sim
	Avaliação dos custos e dos resultados financeiros	Sim	Sim	Sim	Sim	Sim	Sim
	Avaliação dos custos e dos resultados não financeiros	Não	Não	Não	Não	Não	Não



UNIVERSIDADE FEDERAL DO TOCANTINS
CÂMPUS UNIVERSITÁRIO DE PALMAS
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM DESENVOLVIMENTO REGIONAL

Categoria	Elementos de conteúdo	Prestação de contas de 2014	Prestação de contas de 2015	Prestação de contas de 2016	Prestação de contas de 2017	Prestação de contas de 2018	Prestação de contas de 2019
	Informações acerca do setor de contabilidade	Sim	Sim	Sim	Sim	Sim	Sim
	Conclusões de auditorias independentes e medidas adotadas	Não	Não	Não	Não	Não	Não

Fonte: elaboração do autor.

Dos dados, é possível perceber que ainda há uma concepção restrita do papel da prestação de contas. Focada nos aspectos meramente contábeis e financeiros, os documentos produzidos pela administração pública e analisados pelo TCE/TO não avançaram para o exame da dimensão dos objetivos organizacionais e da estrutura de governança que lhe dá suporte.

Semelhantemente, não houve nenhuma atenção às políticas públicas. Nas prestações de contas do de São Félix do Tocantins, nos anos de 2014 a 2019, não houve menção aos programas das políticas públicas executadas pelo município, conforme indicado no quadro 29:

Quadro 29 - Modelo de análise baseado na estrutura lógica de formatação das políticas públicas para identificação do grau de exame dos programas quando da apreciação pelo TCE/TO das prestações de contas do município de Crixás do Tocantins – TO nos anos de 2014 a 2019

Categoria	Elementos de conteúdo	Prestação de contas de 2014	Prestação de contas de 2015	Prestação de contas de 2016	Prestação de contas de 2017	Prestação de contas de 2018	Prestação de contas de 2019
Fim	Existiam indicadores?	Não	Não	Não	Não	Não	Não
	Houve exame de metas de impacto?	Não	Não	Não	Não	Não	Não
Propósito	Existiam de indicadores?	Não	Não	Não	Não	Não	Não
	Houve exame de metas de efetividade?	Não	Não	Não	Não	Não	Não
Componentes	Existiam indicadores?	Não	Não	Não	Não	Não	Não
	Houve exame de metas de desempenho?	Não	Não	Não	Não	Não	Não
Atividades	Existiam indicadores?	Não	Não	Não	Não	Não	Não



UNIVERSIDADE FEDERAL DO TOCANTINS
CÂMPUS UNIVERSITÁRIO DE PALMAS
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM DESENVOLVIMENTO REGIONAL

Categoria	Elementos de conteúdo	Prestação de contas de 2014	Prestação de contas de 2015	Prestação de contas de 2016	Prestação de contas de 2017	Prestação de contas de 2018	Prestação de contas de 2019
	Houve exame de metas operacionais?	Não	Não	Não	Não	Não	Não

Fonte: elaboração do autor atualizado de Saad (2016, p. 191), de Cassiolato e Gueresi (2010, p. 6) e de Pfeiffer (2010, p. 810).

Outrossim, aplicando-se como padrão de análise as doze principais áreas da Instrução Normativa TCE/TO nº 02/2013 e considerando apenas as ocorrências graves e gravíssimas, formulou-se a tabela 14, em cujo âmbito são indicados os dados relativos às contas do município de São Félix do Tocantins nos anos de 2014 a 2019:

Tabela 14 – Consolidação das irregularidades relativas às contas governamentais do município de São Félix do Tocantins nos exercícios de 2014 à 2019

Município de São Félix do Tocantins	2014	2015	2016	2017	2018	2019
Balanço financeiro	0	0	0	0	0	0
Balanço orçamentário	0	0	0	0	0	0
Balanço patrimonial	0	0	1	1	1	1
Contribuição Patronal (RGPS)	0	1	0	0	0	0
Contribuição Patronal (RPPS)	0	0	0	0	0	0
Créditos adicionais	0	0	0	0	0	0
Operação de crédito	0	0	0	0	0	0
Demonstrativo do ativo imobilizado	0	0	0	0	0	0
Despesa com pessoal e encargos sociais	0	0	0	0	0	0
Despesas de exercícios anteriores	0	0	0	2	1	1
Gestão orçamentária	0	0	0	0	0	0
Repasse ao Legislativo	0	0	0	0	0	0

Fonte: elaboração do autor.

Resta evidente que o cenário encontrado em nada difere dos demais municípios analisados. Também no âmbito das contas de São Félix do Tocantins, não houve uma variabilidade no cenário encontrado, a saber: i) exame focado em aspectos financeiros e contábeis; ii) exame baseado em conformidade legal-formal; iii) exigência de documentação não analisada; iv) ausência de metodologia de medição da economicidade, eficiência, desempenho, eficácia e impacto (ou seja, focada no exame de resultados); iv) ausência de índices comparáveis; v) tratamento descontinuado das irregularidades; v) ausência de acompanhamento das recomendações emitidas pelo TCE/TO.



UNIVERSIDADE FEDERAL DO TOCANTINS
CÂMPUS UNIVERSITÁRIO DE PALMAS
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM DESENVOLVIMENTO REGIONAL

5.3.2.9 Chapada de Areia do Tocantins

O principal benefício do relato integrado é tornar compreensível à população em geral a capacidade da respectiva instituição de gerar valor ao longo do tempo. A adoção do RI permite a introdução do pensamento integrado, embora permaneça como uma mudança institucional desafiadora e ainda em curso, assinalam Faria *et al* (2022). O referido modelo contribui para a qualidade da fiscalização e do controle da gestão pública com vistas na legalidade, legitimidade e economicidade na aplicação dos recursos. No entanto, ao avaliar as prestações de contas de Chapada de Areia nos anos de 2014 a 2019, identificou-se que os dados prestados não se adequaram às categorias do relato integrado, conforme indicado no quadro 30:

Quadro 30 – Aplicação do modelo de análise baseado no relatório de gestão estruturado em forma de relato integrado do TCU à apreciação realizada pelo TCE/TO das contas governamentais do município de Chapada de Areia – TO nos anos de 2014 a 2019

Categoria	Elementos de conteúdo	Prestação de contas de 2014	Prestação de contas de 2015	Prestação de contas de 2016	Prestação de contas de 2017	Prestação de contas de 2018	Prestação de contas de 2019
Visão organizacional e o seu ambiente externo	Declaração da missão, visão e valores	Não	Não	Não	Não	Não	Não
	Principais normas	Sim	Sim	Sim	Sim	Sim	Sim
	Estrutura organizacional	Sim	Sim	Sim	Sim	Sim	Sim
	Modelo de negócio	Não	Não	Não	Não	Não	Não
	Contratos de gestão e valor gerado	Não	Não	Não	Não	Não	Não
	Relação com o ambiente externo e clientes	Não	Não	Não	Não	Não	Não
Governança, estratégia e alocação de recursos	Principais objetivos estratégicos para o exercício e seguintes	Não	Não	Não	Não	Não	Não
	Vinculação de objetivos funcionais aos objetivos estratégicos	Não	Não	Não	Não	Não	Não
	Planejamento de recursos necessários	Não	Não	Não	Não	Não	Não



UNIVERSIDADE FEDERAL DO TOCANTINS
CÂMPUS UNIVERSITÁRIO DE PALMAS
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM DESENVOLVIMENTO REGIONAL

Categoria	Elementos de conteúdo	Prestação de contas de 2014	Prestação de contas de 2015	Prestação de contas de 2016	Prestação de contas de 2017	Prestação de contas de 2018	Prestação de contas de 2019
	Principais programas, projetos e iniciativas	Não	Não	Não	Não	Não	Não
	Avaliação sobre estrutura de governança e objetivos estratégicos	Não	Não	Não	Não	Não	Não
Riscos, oportunidades e perspectivas	Principais riscos e como lida com eles	Não	Não	Não	Não	Não	Não
	Principais oportunidades e como lida com elas	Não	Não	Não	Não	Não	Não
	Avaliação da probabilidade de ocorrência de riscos	Não	Não	Não	Não	Não	Não
	Avaliação da probabilidade de ocorrência de oportunidades	Não	Não	Não	Não	Não	Não
Resultados e desempenho da gestão	Objetivos, os indicadores e as metas de desempenho	Não	Não	Não	Não	Não	Não
	Resultados alcançados no exercício	Não	Não	Não	Não	Não	Não
	Resultados das principais áreas de atuação	Não	Não	Não	Não	Não	Não
	Resultados dos principais programas, projetos e ações	Não	Não	Não	Não	Não	Não
	Monitoramento de metas não alcançadas	Não	Não	Não	Não	Não	Não
Informações orçamentárias, financeiras e contábeis	Resumo da situação financeira-contábil	Sim	Sim	Sim	Sim	Sim	Sim
	Principais fatos contábeis	Sim	Sim	Sim	Sim	Sim	Sim
	Avaliação dos custos e dos resultados financeiros	Sim	Sim	Sim	Sim	Sim	Sim
	Avaliação dos custos e dos resultados não financeiros	Não	Não	Não	Não	Não	Não



UNIVERSIDADE FEDERAL DO TOCANTINS
CÂMPUS UNIVERSITÁRIO DE PALMAS
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM DESENVOLVIMENTO REGIONAL

Categoria	Elementos de conteúdo	Prestação de contas de 2014	Prestação de contas de 2015	Prestação de contas de 2016	Prestação de contas de 2017	Prestação de contas de 2018	Prestação de contas de 2019
	Informações acerca do setor de contabilidade	Sim	Sim	Sim	Sim	Sim	Sim
	Conclusões de auditorias independentes e medidas adotadas	Não	Não	Não	Não	Não	Não

Fonte: elaboração do autor.

Semelhantemente, não houve nenhuma atenção às políticas públicas. Nas prestações de contas de Chapada de Areia - TO, nos anos de 2014 a 2019, não houve menção aos programas das políticas públicas executadas pelo município, conforme indicado no quadro 31:

Quadro 31 - Modelo de análise baseado na estrutura lógica de formatação das políticas públicas para identificação do grau de exame dos programas quando da apreciação pelo TCE/TO das prestações de contas do município de Chapada de Areia – TO nos anos de 2014 a 2019

Categoria	Elementos de conteúdo	Prestação de contas de 2014	Prestação de contas de 2015	Prestação de contas de 2016	Prestação de contas de 2017	Prestação de contas de 2018	Prestação de contas de 2019
Fim	Existiam indicadores?	Não	Não	Não	Não	Não	Não
	Houve exame de metas de impacto?	Não	Não	Não	Não	Não	Não
Propósito	Existiam de indicadores?	Não	Não	Não	Não	Não	Não
	Houve exame de metas de efetividade?	Não	Não	Não	Não	Não	Não
Componentes	Existiam indicadores?	Não	Não	Não	Não	Não	Não
	Houve exame de metas de desempenho?	Não	Não	Não	Não	Não	Não
Atividades	Existiam indicadores?	Não	Não	Não	Não	Não	Não
	Houve exame de metas operacionais?	Não	Não	Não	Não	Não	Não

Fonte: elaboração do autor atualizado de Saad (2016, p. 191), de Cassiolato e Guerres (2010, p. 6) e de Pfeiffer (2010, p. 810).

Desses dados, é possível identificar o amplo horizonte de aperfeiçoamento do processo de



UNIVERSIDADE FEDERAL DO TOCANTINS
CÂMPUS UNIVERSITÁRIO DE PALMAS
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM DESENVOLVIMENTO REGIONAL

prestação e apreciação de contas. Por um lado, deve-se torna-lo mais inteligível ao público, com documentos mais conciso e integrado e com elementos gráficos mais acessíveis (design, layout, legibilidade e outros). Por outro, será possível avançar com os dados com o desenvolvimento de métricas de qualidade (matriz de materialidade), conforme aponta Dantas (2022), que tornem a atuação da administração pública comparável ao longo dos exercícios financeiros.

Outrossim, aplicando-se como padrão de análise as doze principais áreas da Instrução Normativa TCE/TO nº 02/2013 e considerando apenas as ocorrências graves e gravíssimas, formulou-se a tabela 15, em cujo âmbito são indicados os dados relativos às contas do município de Chapada de Areia nos anos de 2014 a 2019:

Tabela 15 – Consolidação das irregularidades relativas às contas governamentais do município de Chapada de Areia do Tocantins nos exercícios de 2014 à 2019

Município de Chapada de Areia	2014	2015	2016	2017	2018	2019
Balanço financeiro	0	0	0	1	0	0
Balanço orçamentário	0	0	0	0	0	0
Balanço patrimonial	1	1	1	1	1	1
Contribuição Patronal (RGPS)	0	0	0	1	0	0
Contribuição Patronal (RPPS)	0	0	0	0	0	0
Créditos adicionais	0	1	0	0	0	0
Operação de crédito	0	0	0	0	0	0
Demonstrativo do ativo imobilizado	0	0	0	0	0	0
Despesa com pessoal e encargos sociais	0	0	0	0	0	0
Despesas de exercícios anteriores	0	0	0	0	1	0
Gestão orçamentária	0	0	0	0	0	0
Repasse ao Legislativo	0	0	0	0	0	0

Fonte: elaboração do autor.

Resta evidente que a similitude das constatações ocorridas nas prestações de contas dos cinco maiores municípios tocantinenses. Não houve uma variabilidade no cenário encontrado, a saber: i) exame focado em aspectos financeiros e contábeis; ii) exame baseado em conformidade legal-formal; iii) exigência de documentação não analisada; iv) ausência de metodologia de medição da economicidade, eficiência, desempenho, eficácia e impacto (ou seja, focada no exame de resultados); v) ausência de índices comparáveis; v) tratamento descontinuado das irregularidades; v) ausência de acompanhamento das recomendações emitidas pelo TCE/TO.



UNIVERSIDADE FEDERAL DO TOCANTINS
CÂMPUS UNIVERSITÁRIO DE PALMAS
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM DESENVOLVIMENTO REGIONAL

5.3.2.10 Oliveira de Fátima

Embora existam desafios à implementação do relato integrado, observou-se o potencial transformador possibilitado por esse modelo. Trata-se de uma importante via de aprofundamento da transparência e da coesão diretiva da administração pública, porquanto transporta ao ambiente da prestação de contas a governança baseada no pensamento integrado. Por isso, sua estrutura atende aos reclames do setor público.

Por outro lado, as prestações de contas de Oliveira de Fátima dos anos de 2014 a 2019 permaneceram bastante distantes desta metodologia. Isto porque as informações contidas nos documentos que a instruem não se adequaram às categorias do relato integrado, conforme indicado no quadro 32:

Quadro 32 – Aplicação do modelo de análise baseado no relatório de gestão estruturado em forma de relato integrado do TCU à apreciação realizada pelo TCE/TO das contas governamentais do município de Oliveira de Fátima – TO nos anos de 2014 a 2019

Categoria	Elementos de conteúdo	Prestação de contas de 2014	Prestação de contas de 2015	Prestação de contas de 2016	Prestação de contas de 2017	Prestação de contas de 2018	Prestação de contas de 2019
Visão organizacional e o seu ambiente externo	Declaração da missão, visão e valores	Não	Não	Não	Não	Não	Não
	Principais normas	Sim	Sim	Sim	Sim	Sim	Sim
	Estrutura organizacional	Sim	Sim	Sim	Sim	Sim	Sim
	Modelo de negócio	Não	Não	Não	Não	Não	Não
	Contratos de gestão e valor gerado	Não	Não	Não	Não	Não	Não
	Relação com o ambiente externo e clientes	Não	Não	Não	Não	Não	Não
Governança, estratégia e alocação de recursos	Principais objetivos estratégicos para o exercício e seguintes	Não	Não	Não	Não	Não	Não
	Vinculação de objetivos funcionais aos objetivos estratégicos	Não	Não	Não	Não	Não	Não
	Planejamento de recursos necessários	Não	Não	Não	Não	Não	Não



UNIVERSIDADE FEDERAL DO TOCANTINS
CÂMPUS UNIVERSITÁRIO DE PALMAS
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM DESENVOLVIMENTO REGIONAL

Categoria	Elementos de conteúdo	Prestação de contas de 2014	Prestação de contas de 2015	Prestação de contas de 2016	Prestação de contas de 2017	Prestação de contas de 2018	Prestação de contas de 2019
	Principais programas, projetos e iniciativas	Não	Não	Não	Não	Não	Não
	Avaliação sobre estrutura de governança e objetivos estratégicos	Não	Não	Não	Não	Não	Não
Riscos, oportunidades e perspectivas	Principais riscos e como lida com eles	Não	Não	Não	Não	Não	Não
	Principais oportunidades e como lida com elas	Não	Não	Não	Não	Não	Não
	Avaliação da probabilidade de ocorrência de riscos	Não	Não	Não	Não	Não	Não
	Avaliação da probabilidade de ocorrência de oportunidades	Não	Não	Não	Não	Não	Não
Resultados e desempenho da gestão	Objetivos, os indicadores e as metas de desempenho	Não	Não	Não	Não	Não	Não
	Resultados alcançados no exercício	Não	Não	Não	Não	Não	Não
	Resultados das principais áreas de atuação	Não	Não	Não	Não	Não	Não
	Resultados dos principais programas, projetos e ações	Não	Não	Não	Não	Não	Não
	Monitoramento de metas não alcançadas	Não	Não	Não	Não	Não	Não
Informações orçamentárias, financeiras e contábeis	Resumo da situação financeira-contábil	Sim	Sim	Sim	Sim	Sim	Sim
	Principais fatos contábeis	Sim	Sim	Sim	Sim	Sim	Sim
	Avaliação dos custos e dos resultados financeiros	Sim	Sim	Sim	Sim	Sim	Sim
	Avaliação dos custos e dos resultados não financeiros	Não	Não	Não	Não	Não	Não



UNIVERSIDADE FEDERAL DO TOCANTINS
CÂMPUS UNIVERSITÁRIO DE PALMAS
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM DESENVOLVIMENTO REGIONAL

Categoria	Elementos de conteúdo	Prestação de contas de 2014	Prestação de contas de 2015	Prestação de contas de 2016	Prestação de contas de 2017	Prestação de contas de 2018	Prestação de contas de 2019
	Informações acerca do setor de contabilidade	Sim	Sim	Sim	Sim	Sim	Sim
	Conclusões de auditorias independentes e medidas adotadas	Não	Não	Não	Não	Não	Não

Fonte: elaboração do autor.

Semelhantemente, não houve nenhuma atenção às políticas públicas. Nas prestações de contas de Oliveira de Fátima - TO, nos anos de 2014 a 2019, não houve menção aos programas das políticas públicas executadas pelo município, conforme indicado no quadro 33:

Quadro 33 - Modelo de análise baseado na estrutura lógica de formatação das políticas públicas para identificação do grau de exame dos programas quando da apreciação pelo TCE/TO das prestações de contas do município de Oliveira de Fátima – TO nos anos de 2014 a 2019

Categoria	Elementos de conteúdo	Prestação de contas de 2014	Prestação de contas de 2015	Prestação de contas de 2016	Prestação de contas de 2017	Prestação de contas de 2018	Prestação de contas de 2019
Fim	Existiam indicadores?	Não	Não	Não	Não	Não	Não
	Houve exame de metas de impacto?	Não	Não	Não	Não	Não	Não
Propósito	Existiam de indicadores?	Não	Não	Não	Não	Não	Não
	Houve exame de metas de efetividade?	Não	Não	Não	Não	Não	Não
Componentes	Existiam indicadores?	Não	Não	Não	Não	Não	Não
	Houve exame de metas de desempenho?	Não	Não	Não	Não	Não	Não
Atividades	Existiam indicadores?	Não	Não	Não	Não	Não	Não
	Houve exame de metas operacionais?	Não	Não	Não	Não	Não	Não

Fonte: elaboração do autor atualizado de Saad (2016, p. 191), de Cassiolato e Guerres (2010, p. 6) e de Pfeiffer (2010, p. 810).

A não estruturação dos programas pela matriz lógica e a ausência de menção das prestações



UNIVERSIDADE FEDERAL DO TOCANTINS
CÂMPUS UNIVERSITÁRIO DE PALMAS
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM DESENVOLVIMENTO REGIONAL

de contas às políticas públicas impedem com que o órgão de controle realize uma avaliação quanto ao elo causal dos recursos despendidos e as ações adotadas, confrontando os dados projetados (resultados visados) com os efetivamente alcançados (resultados concretos). Por isso se diz que a principal vantagem da adoção do relato integrado deriva da possibilidade de, por meio dele, tornar-se mais tangível as políticas públicas desenvolvidas pela administração. É fundamental que as informações teleológicas se conectem com as operacionais, tornando-se possível um exame do desempenho geral da organização.

Outrossim, aplicando-se como padrão de análise as doze principais áreas da Instrução Normativa TCE/TO nº 02/2013 e considerando apenas as ocorrências graves e gravíssimas, formulou-se a tabela 16, em cujo âmbito são indicados os dados relativos às contas do município de Chapada de Areia nos anos de 2014 a 2019:

Tabela 16 – Consolidação das irregularidades relativas às contas governamentais do município de Oliveira de Fátima nos exercícios de 2014 à 2019

Município de Oliveira de Fátima	2014	2015	2016	2017	2018	2019
Balanço financeiro	0	0	0	0	0	0
Balanço orçamentário	0	0	0	0	1	0
Balanço patrimonial	0	0	0	4	0	1
Contribuição Patronal (RGPS)	1	1	1	3	2	1
Contribuição Patronal (RPPS)	0	0	0	0	0	0
Créditos adicionais	0	0	0	0	1	1
Operação de crédito	0	0	0	0	0	0
Demonstrativo do ativo imobilizado	0	0	0	0	0	0
Despesa com pessoal e encargos sociais	0	0	0	0	0	0
Despesas de exercícios anteriores	0	0	0	0	0	0
Gestão orçamentária	0	0	2	0	0	0
Repasse ao Legislativo	1	0	0	0	0	0

Fonte: elaboração do autor.

Também no âmbito da apreciação das contas do município de Oliveira de Fátima foi possível encontrar o mesmo cenário do dos demais municípios tocantinenses. Houve: i) um exame focado em aspectos financeiros e contábeis; ii) uma avaliação baseada em conformidade legal-formal; iii) uma exigência de documentação não analisada; iv) uma ausência de metodologia de medição da economicidade, eficiência, desempenho, eficácia e impacto (ou seja, focada no exame



**UNIVERSIDADE FEDERAL DO TOCANTINS
CÂMPUS UNIVERSITÁRIO DE PALMAS
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM DESENVOLVIMENTO REGIONAL**

de resultados); iv) uma ausência de índices comparáveis; v) um tratamento descontinuado das irregularidades; v) uma ausência de acompanhamento das recomendações emitidas pelo TCE/TO.



UNIVERSIDADE FEDERAL DO TOCANTINS
CÂMPUS UNIVERSITÁRIO DE PALMAS
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM DESENVOLVIMENTO REGIONAL

6 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Os novos marcos jus-políticos impõem ao agir governativo balizas orientadas à geração de valor à sociedade (desempenho e eficácia) e à dialeticidade (participação e legitimidade). Não basta o estrito cumprimento de comandos formalísticos, a atuação pública deve descer da abstração e generalidade legislativa à realidade fática, gerando os resultados almejados pela coletividade. Para tanto, depende menos das conformidades procedimentais e mais da sua capacidade institucional de planejamento integrado, dando encaminhamento útil e adequado a recursos que, por natureza, são finitos. Nesse viés, com um olhar gerencial e dialógico, o planejamento atua como elo de pactuação governamental junto aos demais atores, vez que, por meio dele, esclarece-lhes, prévia e objetivamente, os parâmetros sobre os quais atuará e os resultados que ambiciona alcançar.

Todo esse cenário é construído dentro da perspectiva financeira do Estado. Mediante o avanço dos marcos jurídicos orientados à busca de geração de valor à sociedade, transmuta-se o orçamento em instrumento administrativo de primeira relevância. É a peça orçamentária que permite um gerenciamento dos resultados esperados, vez que delimita de maneira específica, dentro de um quadro de alocação de recursos, os objetivos e as metas dos programas e ações. Trata-se, pois, de um todo orgânico, cujos dispositivos e partes integrantes compõem um único diploma normativo. O seu principal núcleo são os seus fins, que lhe conferem direção e sentido, vinculando os administradores às autorizações, proibições e obrigações ou determinações.

O controle opera dentro da mesma condicionante. Sendo uma derivação da função administrativa, acompanha essa transformação finalística. Não é mais suficiente uma conferência da adequação contábil e financeira dos atos administrativos fiscalizados quando, embora formalmente válidos, mostrem-se nocivos ou irrisórios ao interesse público. A atividade controladora deve ir além, e para isso depende de uma mudança de cultura institucional: não se trata apenas de uma readequação organizacional (arregimentação de novos servidores e/ou criação de novos setores), e sim a de transformação da concepção institucional – esta bem mais profunda e trabalhosa que aquela.

Perceba-se, pois, que os órgãos controladores, por serem os órgãos de Estado (estáveis e



UNIVERSIDADE FEDERAL DO TOCANTINS
CÂMPUS UNIVERSITÁRIO DE PALMAS
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM DESENVOLVIMENTO REGIONAL

constitucionalmente estruturados) responsáveis por velar pelo erário público (ou seja, responsáveis por proteger o uso de recursos finitos que produzem efeitos inclusive a longo prazo), afirmam-se como instituição de defesa antecipada dos direitos fundamentais das gerações futuras (porquanto o mau uso dos recursos do presente pode gerar danos intergeracionais). Por isso, a sua missão é de tão fundamental importância: a depender do conteúdo das decisões administrativas atuais, o passivo será suportado pelas gerações futuras.

Deve-se ressaltar que essa virada institucional abre margem tanto à construção interinstitucional das políticas públicas quanto à descida dos planos abstratos e gerais, finalísticos, das políticas públicas à dimensão concreta, e assim o operar cognitivo dos componentes e atividades a serem seguidas e a avaliação da sua correlação com os propósitos e fins constitucionais passa a ser compartilhado. O controle de resultados torna-se possível somente dentro de uma estruturação lógica que dê primazia à interconecção dos elementos constitutivos das políticas públicas, inserindo em seu cerne o pensamento integrado, trabalhe com índices mensuráveis, bem como confira a devida importância ao monitoramento e avaliação final do processo implementativo, fornecendo-se dados aos exercícios futuros (retroalimentação). Será por meio dessa sistemática que será possível programar de maneira lógica e bem estruturada as ações administrativas e o seu respectivo controle.

Contudo, não é simples a construção de um cenário de ampla mensurabilidade, e isso justifica o porquê se insiste tanto nas práticas organizacionais que, embora comprovadamente incapazes de aferir os valores gerados à sociedade, ao menos cumprem de maneira formal e figurativa o seu papel. O desenvolvimento de uma metodologia concreta de percepção de resultados demanda o pleno engajamento dos atores envolvidos em um longo processo de aprendizado organizacional de aprendizagem quanto às fases das políticas públicas e os seus controles possíveis (planejamento, execução, monitoramento e avaliação).

Trata-se, pois, da formação de uma expertise administrativa - este, sim, o maior produto da adoção do método lógico como meio de mensuração das políticas públicas. E para isso, o exame das contas é o espaço apropriado à aplicação de toda essa sistemática. Por lidar diretamente com a governança político-administrativa do Estado e tendo por norte a conexão intergeracional das políticas públicas, a apreciação das prestações de contas junte-se a toda essa nova sistemática de



UNIVERSIDADE FEDERAL DO TOCANTINS
CÂMPUS UNIVERSITÁRIO DE PALMAS
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM DESENVOLVIMENTO REGIONAL

controle orientada aos resultados de curto, médio e longo prazo.

O avanço da capacidade institucional da função administrativa (aqui compreendida também o seu subjacente controle) perpassa mudanças nos planos jurídico e operacional: pelo primeiro, deve-se i) promover uma mudança nas diretrizes normativo-regulatórias e ii) uma modernização da atividade governativa e orçamentária; pelo segundo, deve-se i) solidificar novas práticas institucionais com vistas a um melhor planejamento, ii) elaborar metodologias suficientes ao mapeamento de possibilidades e à mensuração de resultados, visados e alcançados, iii) capacitação dos agentes envolvidos (internos e externos) e coordenação do processo decisório, bem como iv) a estruturação de processos de avaliação. Porém, deve-se considerar também que mudanças institucionais são progressivas (incrementais), porquanto envolvem a superação de práticas arraigadas - por isso, não é possível ocorrer mediante um choque cultural único, sob pena de serem inadmitidas pelos agentes envolvidos.

A adoção do marco lógico atende bem esse propósito. Ao fornecer um paradigma de estruturação da política pública, o modelo lógico proporciona à atividade de controle um protótipo analítico mediante o qual poderá exercer a sua atividade fiscalizadora (dos micros aos macros elementos). Note-se, pois, que há um avanço do ambiente perspectivo (controle corretivo e *a posteriori*), focado no exame dos efeitos já consolidados. O controle externo passou a orientar-se também com relação às matérias presentes, em curso (controle concomitante), valendo-se de instrumentos de acompanhamento *pari passu* à execução das políticas públicas, e até as futuras (controle antecedente), antecipando-se a eventuais danos ou resultados, atuando no nível do planejamento e retroalimentação das políticas públicas. Em ambos os casos, há uma visão integrada do ciclo das políticas públicas, em cujo exercício há um posicionamento mais orientativo que sancionador, como tradicionalmente se fazia.

Sobrevém a importância nos planos governativos (que partem dos planos de governo e planos plurianuais, com sua programação finalística, às leis de diretrizes orçamentárias e orçamentárias anuais), mirando-se a concretude das políticas públicas. Isso ocorre porque existe uma nítida relação de dependência entre a dotação e o seu respectivo encargo social. Trata-se de uma “lei de fins, e não lei de meios. Por conseguinte, o cumprimento da lei orçamentária se revela pelo grau de alcance dos objetivos e metas fixados em seu corpo, pela verificação do grau de falhas



UNIVERSIDADE FEDERAL DO TOCANTINS
CÂMPUS UNIVERSITÁRIO DE PALMAS
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM DESENVOLVIMENTO REGIONAL

em sua execução, pelo número de programas que não alcançaram as finalidades, pelo descumprimento das metas fiscais. Há nas leis orçamentárias, portanto, um conteúdo técnico-jurídico a ser observado e cumprido, cujo acompanhamento é de responsabilidade de uma ampla gama de instituições em um arranjo de contingências recíprocas (*check and balances*).

No entanto, trazendo toda essa sistemática ao universo da apreciação das contas municipais prestadas ao Tribunal de Contas do Estado do Tocantins, observa-se fragilidades graves na sua procedimentalização. Em síntese, constatou-se que: i) há um exame focado em aspectos contábeis-financeiros, bem como apenas nas despesas públicas (sem conferir atenção também à receita pública, essencial ao equilíbrio fiscal do ente); ii) a apreciação dos dados limita-se ao aspecto da conformidade legal-formal das ocorrências; iii) inexistente uma objetividade na disposição temática e na terminologia indicação dos achados (irregularidade, impropriedade e distorção) e do posicionamento técnico (opinião sem ressalva, opinião com ressalva e opinião adversa); iv) há um tratamento descontinuado das irregularidades; v) exige-se uma gama de documentos cujo conteúdo sequer é analisado; vi) inexistente uma metodologia para trabalhar com indicadores, o que impossibilita a medição da economicidade, eficiência, desempenho, eficácia e impacto das matérias postas à apreciação deste órgão; vii) não há uma avaliação das políticas públicas por setor ou programa (não há segmentação temáticas da análise das contas); viii) todos esses aspectos conduzem a uma ausência de índices comparáveis; ix) não é feito um acompanhamento das recomendações e determinações emitidos pelo próprio TCE/TO, o que lhe descredibiliza frente aos gestores e à sociedade; x) há um descumprimento do prazo legal para apreciação das contas, tornando o parecer prévio uma peça ineficaz à instrução do processo orçamentário dos anos seguintes.

Todos esses fatores permitem afirmar que a atividade do TCE/TO não contribui para a inserção de um pensamento integrado e estratégico dentro da administração pública, seja porque os pareceres prévios analisados mostraram-se frágeis e descontínuos, seja porque sequer seus apontamentos são considerados nos documentos seguintes. A desimportância dada às recomendações e determinações pelo próprio órgão traduz ao público externo um descompromisso com a sua própria atividade. Todo esse cenário aponta para a necessidade de reformulação da capacidade organizacional do TCE/TO, com vistas a desenvolver uma metodologia consistente e



UNIVERSIDADE FEDERAL DO TOCANTINS
CÂMPUS UNIVERSITÁRIO DE PALMAS
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM DESENVOLVIMENTO REGIONAL

capaz de avaliar as políticas públicas pela perspectiva da economicidade, eficiência, eficácia e impacto, sob pena de permanecer afastado dos novos marcos jus-políticos que demandam um enfoque em resultados.

Por isso, observou-se que houve uma subversão do propósito desta importante atividade, tornando-a um instrumento não apenas meramente burocrático e formal à administração, como também insuficiente à defesa dos interesses públicos primários da sociedade, porquanto não alcança resultados concretos nem a um, nem a outro. Por isso, propõe-se um remodelamento desta atividade, à luz das mudanças empreendidas pelo TCU. Defende-se que haja um enfoque no relatório de gestão, o qual deverá ser estruturado na forma de relato integrado.

Esse instrumento possui como principal característica a introdução do pensamento integrado dentro da dinâmica de gestão. Isto porque, para a sua elaboração, torna-se necessário a idealização e articulação dos eixos e setores estratégicos da organização com vistas em gerar, preservar e entregar valor ao público, interno e externo. Para tanto, é elementar que a governança corporativa se estruture por meio de processos coordenados, ou seja, conectados e interdependentes, bem como que o relatório final espelhe e consolide esses dados de uma maneira concisa, objetiva e articulada.

A consequência imediata dessa dinâmica gerencial é o aperfeiçoamento da capacidade da entidade de gerar valor ao longo do tempo. Por mapear as potencialidades organizacionais, seus entraves e os respectivos riscos à sua atuação, permite aos agentes interessados uma compreensão mais holística do contexto organizacional. Exsurge disso uma maior eficiência porque haverá uma maior esquematização dos objetivos, metas e recursos adstritos a cada ação e, em consequência, uma melhor delimitação da responsabilidade dos atores envolvidos. Essa conjunção de fatores conduz a um maior engajamento organizacional.

Outrossim, mesmo a concepção de capitais se adequa bem à dinâmica do setor público. Dentro dessa categoria encontram-se os recursos, os insumos, o patrimônio, as partes interessadas, os relacionamentos, o conhecimento e a tecnologia existente no âmbito das entidades. Embora se dê maior ênfase aos elementos financeiros (receitas, despesas, investimentos, créditos e dívidas), entende-se como capital também os componentes não-financeiros (governança, sustentabilidade,



**UNIVERSIDADE FEDERAL DO TOCANTINS
CÂMPUS UNIVERSITÁRIO DE PALMAS
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM DESENVOLVIMENTO REGIONAL**

gestão de pessoas, entre outros). Na realidade, o relato integrado os reconhece como interdependentes, motivo pelo qual exige a sua vinculação.

Todo esse cenário proporciona uma redução da assimetria informacional na medida em que aperfeiçoa a qualidade da informação. Outra mudança significativa que opera em termos de transparência diz respeito à reorientação do público-alvo da prestação de contas: não é mais o órgão de controle, passa a ser a sociedade. Essa readequação assegura a conquista de legitimidade e de apoio público, o que, por via reflexa, impacta na própria sustentabilidade da entidade dentro do arranjo institucional do Estado e frente à sociedade, a sua mantenedora e fonte de legitimação primária.



UNIVERSIDADE FEDERAL DO TOCANTINS
CÂMPUS UNIVERSITÁRIO DE PALMAS
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM DESENVOLVIMENTO REGIONAL

REFERÊNCIAS

ABREU, Ana Cristina Silva *et al.* Governança corporativa na estrutura conceitual do relato integrado: divulgações das empresas brasileiras participantes do projeto piloto. In: **Revista de Gestão, Finanças e Contabilidade**, v. 6, n. 2, p. 31-49, 2016

ABRUCIO, Fernando Luiz; PEDROTI, Paula; PÓ, Marcos Vinicius. **A formação da burocracia brasileira: a trajetória das reformas e o significado das reformas administrativas**. In: LOUREIRO, Maria Rita; ABRUCIO, Fernando Luiz; PACHECO, Regina Silvia (coord). Rio de Janeiro: editora FGV, 2010.

ASSIS, Paulo Roberto dos Santos. **O relatório de gestão na forma de relato integrado no âmbito do Exército Brasileiro**. Trabalho de Conclusão de Curso (Especialização em Gestão, Assessoramento e Estado-Maior). Escola de Formação Complementar do Exército. 2021. Disponível em: <<https://bdex.eb.mil.br/jspui/handle/123456789/9507>>. Acesso em: 10 jan. 2023

ACKERMAN, Bruce. **Adeus, Montesquieu**. In: Revista de Direito Administrativo, v. 265, p. 13-23, jan./abr. 2014.

ALBUQUERQUE et al. Influência da divulgação do relato integrado nos indicadores econômico-financeiros: uma análise comparativa do desempenho de empresas participantes e não participantes do projeto piloto do IIRC no Brasil. In: **Revista de Contabilidade da UFBA**, v. 11, n. 3, p. 189-211, set./dez. 2017

ALENCAR, Leandro Zannoni Apolinário de. **O novo direito administrativo e governança pública: responsabilidade, metas e diálogo aplicados à Administração Pública do Brasil**. Belo Horizonte: Fórum, 2019

ARAGÃO, Alexandra. **A governância na Constituição Europeia: uma oportunidade perdida? In: Colóquio ibérico sobre a constituição europeia: estudos em homenagem ao Doutor Francisco Lucas Pires**. Coimbra: FDUC, 2005

ARMANI, Domingos. **Como elaborar projetos? Guia prático para elaboração e gestão de projetos sociais**. Porto Alegre: Torno Editorial, 2009

ARRETCHE, Marta Tereza da Silva. **Emergência e Desenvolvimento do Welfare State: teorias explicativas**. In: Revista Brasileira de Informação Bibliográfica em Ciências Sociais (BIB), Rio de Janeiro, n. 39, 1995, pp. 3-40

ARTMANN, Elizabeth. **O planejamento estratégico situacional no nível local: um instrumento a favor da visão multissetorial**. In: Oficina social nº 3: desenvolvimento social. Resumo dos Trabalhos. Rio de Janeiro: COPPE/UFRJ, 2000



**UNIVERSIDADE FEDERAL DO TOCANTINS
CÂMPUS UNIVERSITÁRIO DE PALMAS
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM DESENVOLVIMENTO REGIONAL**

BARACHO, José Alfredo de Oliveira. **O princípio da subsidiariedade: conceito e evolução.** Rio de Janeiro: Forense, 1996

BARBOSA, Raíssa Maria Rezende de Deus. **Os Tribunais de Contas e a moralidade administrativa.** Belo Horizonte: Fórum, 2010

BARDIN, Laurence. **Análise de Conteúdo.** Lisboa: Edições 70, 1977

BARRETTO, Pedro Humberto Teixeira. **O sistema tribunais de contas e instituições equivalentes: um estudo comparativo entre o modelo brasileiro e o da União Europeia.** Rio de Janeiro: Renovar, 2004

BELTRÃO, Demétrius Amaral. **Direito econômico, planejamento e orçamento público.** Tese (Doutorado em Direito Político e Econômico). Universidade Presbiteriana Mackenzie. São Paulo: 2015

BERNARDI, Bruno Boti. **O conceito de dependência da trajetória (path dependence): definições e controvérsias teóricas.** *Perspectivas*, São Paulo, v. 41, p. 137-167, jan./jun. 2012

BLIACHERIENE, Ana Carla. **Controle da eficiência do gasto orçamentário.** Belo Horizonte: Fórum, 2016

BOBBIO, Norberto. **A era dos direitos.** Tradução de Nelson Coutinho. Apresentação de Celso Lafer. Nova edição. Rio de Janeiro: Elsevier, 2004

_____. **Entre duas Repúblicas: as origens da democracia italiana.** São Paulo: Universidade de Brasília, 2001

BOCHENEK, Antônio César. **A governância e o princípio da coerência: considerações preambulares.** In: *Revista de Doutrina da 4ª Região*, Porto Alegre, n. 23, abr./2008

BOECHAT, Stephan Righi. **Orçamento por resultado e direito financeiro.** São Paulo: Bluscher, 2018

BONAVIDES, Paulo. **Do Estado Liberal ao Estado Social.** 8. ed. São Paulo: Malheiros Editores, 2007

BOVENS, Mark. Analysing and assessing public accountability. A conceptual framework. In: **European Governance Papers (EUROGOV)**, n. C-06-01, Utrecht University. Disponível em: <<https://www.ihs.ac.at/publications/lib/ep7.pdf>>. Acesso em: 11 nov. 2023

BRASIL. Tribunal de Contas da União. **Técnicas de auditoria: marco lógico.** Brasília: TCU, Secretaria de Fiscalização e Avaliação de Programas de Governo, 2001



UNIVERSIDADE FEDERAL DO TOCANTINS
CÂMPUS UNIVERSITÁRIO DE PALMAS
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM DESENVOLVIMENTO REGIONAL

_____. **Decisão Normativa nº 170**, de 19 de setembro de 2018. Disponível em: <https://www.in.gov.br/materia/-/asset_publisher/Kujrw0TZC2Mb/content/id/41965540/do1-2018-09-24-decisao-normativa-tcu-n-170-de-19-de-setembro-de-2018-41965175>. Acesso em: 10 jan. 2023

_____. **Decisão Normativa nº 178**, de 23 de outubro de 2018. Disponível em: <https://repositorio.cgu.gov.br/bitstream/1/42772/5/Decisao_Normativa_TCU_178_2019.pdf>. Acesso em: 10 jan. 2023

_____. Ministério da Economia. **Manual técnico do plano plurianual do governo federal 2020 - 2023**. Brasília: Ministério da Economia, 2019. Disponível em: <<https://www.gov.br/economia/pt-br/assuntos/planejamento-e-orcamento/plano-plurianual-ppa/arquivos/manual-tecnico-do-ppa-2020-2023.pdf>>. Acesso em: 10 ago. 2022

_____. Associação dos Membros dos Tribunais de Contas do Brasil – ATRICON. Carta de Foz do Iguaçu. In: **Anais V Encontro Nacional dos Tribunais de Contas**, 2016. Disponível em: <<https://www.atricon.org.br/wp-content/uploads/2019/11/Carta-de-Foz-do-Igua%C3%A7u-I-CITC.pdf>>. Acesso em: 05 dez. 2022

_____. Associação dos Membros dos Tribunais de Contas do Brasil – ATRICON. Carta de Cuiabá. In: **Anais V Congresso Internacional dos Tribunais de Contas**, 2016. Disponível em: <<https://www.atricon.org.br/wp-content/uploads/2016/11/Carta-de-Cuiab%C3%A1-VERS%C3%83O-FINAL.pdf>>. Acesso em: 05 dez. 2022

_____. Associação dos Membros dos Tribunais de Contas do Brasil – ATRICON. **Resolução ATRICON nº 01/2021**. Disponível em: <<https://atricon.org.br/wp-content/uploads/2021/04/RESOLUCAO-N.-01-2021-ATRICON-Apreciacao-do-Parecer-Previdas-contas-do-Chefe-do-Poder-Executivo-publicacao.pdf>>. Acesso em: 05 dez. 2022

BRESSER-PEREIRA, Luiz Carlos. Da administração pública burocrática à gerencial. In: **Revista do Serviço Público**, n. 47 (10), jan./abr. 1996

_____. Cidadania e res publica: a emergência dos direitos republicanos. In: **Revista de Direito Administrativo**, n. 208, abr./jun/1997, Rio de Janeiro, p. 147-181

_____. O conceito histórico de desenvolvimento econômico. In: **Coleções FGV EESP - Textos para discussão 15**, dez. 2006. Disponível em: <<http://www.bresserpereira.org.br/papers/2006/06.7-ConceitoHistoricoDesenvolvimento.pdf>>. Acesso em: 20 nov. 2022

BRITTO, Carlos Ayres. **O Regime Constitucional dos Tribunais de Contas**. Revista Diálogo Jurídico, Salvador, CAJ - Centro de Atualização Jurídica, v. I, nº. 9, dez. 2001

BUCCI, Maria Paula Dallari. **Políticas públicas e direito administrativo**. In: Revista de



UNIVERSIDADE FEDERAL DO TOCANTINS
CÂMPUS UNIVERSITÁRIO DE PALMAS
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM DESENVOLVIMENTO REGIONAL

Informação Legislativa, a. 34, n. 133, jan./mar. 1997

CABRAL, Flávio Garcia. **Uma análise comparativa da atuação do Tribunal de Contas da União de 1989 a 2010**. Dissertação (Mestrado em Direito). Pontifícia Universidade Católica do Rio de Janeiro. 2011. Disponível em: <https://www.maxwell.vrac.puc-rio.br/19903/19903_1.PDF>. Acesso em: 13 set. 2022

CAMINO, Geraldo Costa da. **A investidura no Tribunal de Contas**. Belo Horizonte: Fórum, 2021

CAMPANA, Priscilla de Souza Pestana. A cultura do medo na administração pública. In: **Revista de Direito da Universidade de Viçosa**, v. 9, n. 1, p. 189-216, 2017. Disponível em: <<https://periodicos.ufv.br/revistadir/article/view/252703892017090107/pdf>>. Acesso em: 10 nov. 2022

CAMPOS, Anna Maria. *Accountability*: quando podemos traduzi-la para o português? In: **Revista Administração Pública**, v. 24, fev./abr. de 1990, p. 30-50. Disponível em: <<http://bibliotecadigital.fgv.br/ojs/index.php/rap/article/view/9049/8182>>. Acesso em: 20 nov. 2022

CANOTILHO, J. J. Gomes. **Direito constitucional e teoria da Constituição**. 7. ed. Coimbra: Almedina, 2003

_____. **Brançosos e interconstitucionalidade. Itinerários dos discursos sobre a historicidade constitucional**. Coimbra: Almedina, 2006

_____. O Tribunal de Contas como instância dinamizadora do princípio republicano. In: **Revista do TCE: Tribunal de Contas de Santa Catarina (TCE-SC)**, v. 5, n. 6, p. 17-30, 2008

CARDOSO, Márcia Regina Gonçalves; OLIVEIRA, Guilherme Saramago de; GHELLI, Kelma Gomes Mendonça. **Análise de conteúdo: uma metodologia de pesquisa qualitativa**. In: **Cadernos da Fucamp**, v. 20, n. 43, p. 98-111, 2021

CARDOSO JR., José Celso. **Estado, planejamento, gestão e desenvolvimento: balanço da experiência brasileira e desafios do século XXI**. Santiago: Nações Unidas, 2014

_____. **Planejamento governamental e gestão pública no Brasil: elementos para ressignificar o debate e qualificar o Estado**. Brasília: ENAP, 2011.

CARVALHO, Valter Alves. **O direito à boa administração pública: uma análise no contexto dos direitos de cidadania no Brasil**. Niterói, 2013. 120 f. Dissertação (Mestrado) – Programa de Pós-Graduação em Direito Constitucional, Universidade Federal Fluminense

CARVALHO FILHO, José dos Santos. **Manual de direito administrativo**. 15. ed. rev. ampl.



UNIVERSIDADE FEDERAL DO TOCANTINS
CÂMPUS UNIVERSITÁRIO DE PALMAS
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM DESENVOLVIMENTO REGIONAL

atual. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2006

CASSIOLATO, Martha; GUERESI, Simone. **Como elaborar modelo lógico: roteiro para formular programas e organizar avaliação.** In: IPEA. Instituto de Pesquisa Econômica Aplicada. Nota Técnica nº 06. Brasília: IPEA, 2010

CASTRO, Sara Cardoso de. **A influência de fatores pessoais sobre a percepção dos contadores e agentes públicos quanto à adesão do relato integrado no setor público brasileiro: uma análise à luz da teoria institucional.** Dissertação (Mestrado em Ciências Contábeis). UnB. 2022

CAVALCANTE, Pedro; LOTTA, Gabriela S.; OLIVEIRA, Vanessa Elias de. **Do insulamento burocrático à governança democrática: as transformações institucionais e a burocracia no Brasil.** In: PIRES, Roberto. LOTTA, Gabriela; OLIVEIRA, Vanessa Elias de (Orgs.). Burocracia e políticas públicas no Brasil: intersecções analíticas. Brasília: IPEA/ENAP, 2018

CHRISPINO, Álvaro. **Introdução ao estudo das políticas públicas: uma visão interdisciplinar e contextualizada.** Rio de Janeiro: FGV Editora, 2016

CLAD, Conselho Científico. **A responsabilização na nova gestão pública latino-americana.** In: BRESSER-PEREIRA, Luiz Carlos; GRAU, Nuria Cunill (coord.). Responsabilização na administração pública. São Paulo: CLAD, 2006.

COMPARATO, Fabio Konder. **Ensaio sobre o juízo de constitucionalidade de políticas públicas.** In: Revista de Informação Legislativa, n. 138, Brasília, abr./jun. 1998, pp. 39-48

_____. **Para viver a democracia.** São Paulo: Brasiliense, 1989

COSTA, Paulo Jorge Nogueira da. **O Tribunal de Contas e a boa governança: contributo para uma reforma do controlo financeiro externo em Portugal.** Tese de doutorado. Orientador: MACHADO, Jónatas Eduardo Mendes. Coimbra: Universidade de Coimbra, 2012

COUTINHO, Doris de Miranda. **Prestação de Contas de Governo.** Belo Horizonte: Fórum, 2020

_____. O horizonte de atuação dos Tribunais de Contas no contexto da nova LINDB. In: **Revista do IBEDAFT**, ano 4, v. 1, jun./jul. 2023, p. 65-89

COUTO, Leandro Freitas; CARDOSO JÚNIOR, José Celso. **A função dos planos plurianuais no direcionamento dos orçamentos anuais: avaliação da trajetória dos PPAs no cumprimento da sua missão constitucional e o lugar do PPA 2020-2023.** In: Texto para discussão n. 2549. Brasília: IPEA, 2020



UNIVERSIDADE FEDERAL DO TOCANTINS
CÂMPUS UNIVERSITÁRIO DE PALMAS
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM DESENVOLVIMENTO REGIONAL

CUNDA, Daniela Zago Gonçalves da. **Controle de sustentabilidade fiscal pelos Tribunais de Contas: tutela preventiva da responsabilidade fiscal e a concretização da solidariedade intergeracional.** In: LIMA, Luiz Henrique; OLIVEIRA, Weber de; CAMARGO, João Batista (Coord.). Contas governamentais e responsabilidade fiscal: desafios para o controle externo – estudos de ministros e conselheiros substitutos dos Tribunais de Contas. Belo Horizonte: Fórum, 2017

CZESNAT, Aline Oliveira; MACHADO, Denise Del Prá Netto. Legitimação na evidenciação de informações socioambientais entre as empresas de telecomunicações listadas na Bovespa. In: **Revista de Administração e Contabilidade da Unisinos**, v. 9, n. 3, jul./set. 2012

DAFT, Richard. **Teoria e projeto das organizações.** 6. ed. Rio de Janeiro: LTC, 1999

DAHL, Robert Alan. **Poliarquias: participação e oposição.** 1 ed. São Paulo: Editora da Universidade de São Paulo, 2015

DANTAS, Diogo Willavian Maciel. In: **Anais do II Business Technology Congress**, FUCAPE, Vitória/ES, 2022. Disponível em: <<https://fucape.br/wp-content/uploads/2022/11/719-DISCUSSOES-SOBRE-A-QUALIDADE-O-RELATO-INTEGRADO-RI.pdf>>. Acesso em: 10 jan. 2023

DEQUECH, David. **The new institutional economics and the theory of behaviour under uncertainty.** In: Journal of Economic Behavior & Organization, v. 59, Issue 1, 2006, pp. 109-131

DENHARDT, Robert B. **Teorias da administração pública.** Trad.: Noveritis do Brasil. São Paulo: Cengage Learning, 2017

DI PIETRO, Maria Sylvia Zanella. **Direito administrativo.** 28. ed. São Paulo: Atlas, 2015

ENTERRÍA, Eduardo García; FERNÁNDEZ, Tomás-Ramón. **Curso de Direito Administrativo.** Trad.: Arnaldo Setti. São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 1990.

EISENSTADT, S. N. **Burocracia, burocratização e desburocratização.** In: CAMPOS, Edmundo (Org.). Sociologia da burocracia. Rio de Janeiro: Zahar editores, 1976

FAGUNDES, Tatiana Penharrubia. **O controle das contas municipais.** 2012. Tese (Doutorado em Direito do Estado) - Faculdade de Direito, Universidade de São Paulo, São Paulo, 2012

FARIA, Thais de Souza; CANEDO, Rafael Henrique Pires dos Santos; BONFIM, Mariana Pereira; ALVES, Mariana Azevedo; SOARES, José Mauro Madeiros Velôso. Relato integrado no setor público: o caso das Indústrias Nucleares do Brasil S.A. In: **Anais do 19º Congresso USP de iniciação científica em contabilidade**, São Paulo, jul./2022.

FERNANDES, Antônio Sérgio Araújo; SOUZA, Thiago Silva. **Ciclo orçamentário brasileiro.**



**UNIVERSIDADE FEDERAL DO TOCANTINS
CÂMPUS UNIVERSITÁRIO DE PALMAS
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM DESENVOLVIMENTO REGIONAL**

Brasília: ENAP, 2019

FERRAZ, Luciano de Araújo. **Controle da administração pública: elementos para a compreensão dos Tribunais de Contas**. Belo Horizonte: Mandamentos, 1999

FILGUEIRAS, Fernando. **Além da transparência: accountability e política da publicidade**. In: Revista Lua Nova, nº 84, p. 353-364, 2011

FLYVBJERG, Bent. **Cinco equívocos sobre la investigación basada en estudios de caso**. Estudios Sociológicos, Vol. XXIII, núm. 2, mayo-agosto, 2005, pp. 561-590

FORTIS, Martin Francisco de Almeida. **Plurianualidade orçamentária no Brasil: diagnóstico, rumos e desafios**. Brasília: ENAP, 2017

FRAZÃO, Alcivan de Oliveira. **Utilização do relato integrado como instrumento de análise da gestão de riscos: um estudo nas universidades públicas federais da região nordeste**. Trabalho de Conclusão de Curso (Pós-graduação em Ciências Contábeis). UFMA. 2022

FREITAS, Juarez. **Discrecionabilidade administrativa e o direito fundamental à boa administração pública**. 2. ed. São Paulo: Malheiros, 2009

_____. **Sustentabilidade: direito ao futuro**. 4. ed. Belo Horizonte: Fórum, 2019

FURTADO, José de Ribamar Caldas. **Direito financeiro**. 4. ed. rev., ampl. e atual. Belo Horizonte: Fórum, 2013.

GAMEIRO, António Ribeiro. **O Controle Parlamentar das Finanças Públicas em Portugal (1976-2002)**. Coimbra: Almedina, 2004

GALA, Paulo. A teoria institucional de Douglass North. In: **Brazilian Journal of Political Economy**, v. 23, n. 2 (90), abr./jun. 2003, pp. 276-292

GARCIA, Ronaldo Coutinho. **PPA: o que não é e o que pode ser**. In: CARDOSO JÚNIOR, José Celso; CUNHA, Alexandre dos Santos. **Planejamento e avaliação de políticas públicas**. Brasília: IPEA, 2015

_____. Subsídios para organizar avaliações da ação governamental. In: CARDOSO JÚNIOR, José Celso; CUNHA, Alexandre. **Planejamento e avaliação de políticas públicas**. Brasília: IPEA, 2015a

GIACOMONI, James. **Orçamento Público**. 17ª ed. rev. atual. São Paulo: Atlas, 2017

GIL, Antônio Carlos. **Métodos e técnicas de pesquisa social**. 6 ed. São Paulo: Atlas, 2008



UNIVERSIDADE FEDERAL DO TOCANTINS
CÂMPUS UNIVERSITÁRIO DE PALMAS
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM DESENVOLVIMENTO REGIONAL

GODOY, Arilda Schmidt. Introdução à pesquisa qualitativa e suas possibilidades. In: **Revista de Administração de Empresas (RAE)**, v. 35, n. 2, mar-abr, p. 57-63, 1995

GOLDSMITH, Stephen; EGGERS, William. **Governar em rede: o novo formato do setor público**. Brasília: Enap, 2006.

GORDILLO, Augustin. **Tratado de derecho administrativo**. Tomo I. Buenos Aires: Macchi, 1974.

GRAU, Nuria Cunill. **Repensando o público através da sociedade: novas formas de gestão pública e representação social**. Rio de Janeiro: CLAD, 1998.

GRAU, Eros Roberto. **A ordem econômica na Constituição de 1988: interpretação e crítica**. 14. ed. São Paulo: Malheiros, 2010

_____. **Planejamento econômico e regra jurídica**. São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 1978

GROHMANN, Luís Gustavo Mello. **A separação de poderes em países presidencialistas: a América Latina em perspectiva comparada**. In: *Revista de Sociologia e Política*, n. 17, 2001, p. 75-106

GUALAZZI, Eduardo Lobo Botelho. **Regime jurídico dos Tribunais de Contas**. São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 1992

GUIMARÃES, Fernando Vernalha. O direito administrativo do medo: a crise da ineficiência pelo controle. In: **Direito do Estado**, n. 71, s.p., 2016. Disponível em: <<http://www.direitodoestado.com.br/colunistas/fernando-vernalha-guimaraes/o-direito-administrativo-do-medo-a-crise-da-ineficiencia-pelo-controle>>. Acesso em: 10 nov. 2022

GULLO, Felipe Ramirez. **Apagão das canetas: análise econômica da responsabilidade da improbidade administrativa**. Dissertação (Mestrado em Direito Regulatório). Fundação Getúlio Vargas, 2022

HACHEM, Daniel Wunder. **Tutela administrativa efetiva dos direitos fundamentais sociais: por uma implementação espontânea, íntegra e igualitária**. Tese (Doutorado em Direito Constitucional), Universidade Federal do Paraná, 2014

HALL, Peter A; Taylor, Rosemary C. R. **As três versões do neoinstitucionalismo**. In: *Lua Nova*, n. 58, p. 193-223, 2003



**UNIVERSIDADE FEDERAL DO TOCANTINS
CÂMPUS UNIVERSITÁRIO DE PALMAS
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM DESENVOLVIMENTO REGIONAL**

HODGSON, G. M. **Institutions and economic development: constraining, enabling and reconstituting**. In: Gary A. Dymiski; Silvana De Paula (Ed.). *Reimagining Growth: towards a renewal of development theory*, 2004. p. 85-98

HOOD, Christopher. **A Public management for all seasons?** In: *Public Administration*, v. 69, n. 1, 1991, p. 3-19

JANNUZI, Paulo de Martino. **Avaliação de programas sociais: conceitos e referenciais de quem a realiza**. In: *Estudos em Avaliação Educacional*, v. 25, n. 58, p. 22-42, 2014

INTERNATIONAL INTEGRATED REPORTING COUNCIL (IIRC). **The international <IR> Framework**. 2013. Disponível em: <<https://www.integratedreporting.org/wp-content/uploads/2015/03/13-12-08-THE-INTERNATIONAL-IR-FRAMEWORK-Portuguese-final-1.pdf>>. Acesso em: 12 jan. 2023

IOCKEN, Sabrina Nunes. **Políticas públicas: o controle do tribunal de contas**. Florianópolis: Conceito Editorial, 2014.

_____. **Controle compartilhado das políticas públicas**. Belo Horizonte: Fórum, 2018

KALLENBACH, Luciana Michelini. **Relato integrado no setor público: uma análise dos relatórios de gestão do Conselho Federal de Contabilidade**. Trabalho de Conclusão de Curso (Pós-graduação em Ciências Contábeis). UFRJ. 2022

KAPLAN, Robert S.; NORTON, David. P. **A estratégia em ação: balanced scorecard**. Rio de Janeiro: Elsevier, 1997

_____. **Organização orientada para a estratégia: como as empresas que adotam o balanced scorecard prosperam no novo ambiente de negócios**. Rio de Janeiro: Elsevier, 2001

KASSAI, José Roberto; CARVALHO, Nelson. **Relato Integrado, a nova revolução contábil**. In: **Revista Fundação Instituto de Pesquisas Contábeis, Atuariais e Financeiras**, USP, v. 1, 2014.

KAUFMANN, Daniel; KRAAY, Aart; MASTRUZZI, Massimo. **Governance Matters VII: Aggregate and Individual Governance Indicators 1996-2007**. In: PETERS, Anne; KECHLIN, Luzy; FORSTER, TILL; ZINKERNAGEL, Greta Fenner (Coord.). *Non-State Actors as Standard Setters*. Anais. Cambridge: Cambridge University Press, 2009.

KEINERT, Tania Margarete Mezzomo. **Os paradigmas da administração pública no Brasil (1900-92)**. In: *Revista de Administração de Empresas*, São Paulo, v. 34, n. 3, 1994, p. 41-48

KOOIMAN, Jay. **Governing as Governance**. London: Sage, 2003



UNIVERSIDADE FEDERAL DO TOCANTINS
CÂMPUS UNIVERSITÁRIO DE PALMAS
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM DESENVOLVIMENTO REGIONAL

_____. **Gobernar en gobernanza**. In: CERRILLO I MARTINEZ, Agustí (Coord.). La gobernanza hoy: 10 textos de referencia. 1. ed. Madrid: Instituto Nacional de Administración Pública, 2005. Disponível em: <https://consultorestema.com/wp-content/uploads/2020/02/La_gobernanza_hoy-ConsultoresTema.pdf>. Acesso em: 10 jul. 2022

KRAUSE, Cleandro. **Modelo lógico para análise de políticas públicas em perspectiva histórica**. Brasília: IPEA, 1990

KUSSABA, Cristiane Tiemi. **Análise dos elementos de conteúdo do relato integrado: Itaú, Unibanco e Natura**. Dissertação (Mestrado em Controladoria e Contabilidade). Universidade de São Paulo. 2015. Disponível em: <<https://www.teses.usp.br/teses/disponiveis/12/12136/tde-05022016-114515/publico/CorrigidaCristianeTiemi.pdf>>. Acesso em: 20 jan. 2023

LAKE, David A.; KAHLER, Miles. **Governance in a Global Economy: political authority in transition**. Woodstock: Princeton University Press, 2003

LIMA, Cintia Zaira Messias de Lima. Relato integrado no setor público brasileiro: aplicabilidade e adaptações. In: **Coletânea de Pós-graduação do Instituto Serzedello Corrêa**, v. 2, n. 3, Tribunal de Contas da União, 2019

LIMA, Melina Pompeu de; ABDALLA, Márcio Moutinho; OLIVEIRA, Leonel Gois Lima. **A avaliação da transparência ativa e passiva das universidades públicas federais do Brasil à luz da Lei de Acesso à Informação**. In: Revista do Serviço Público, n. 71 (3), 2020, p. 232-263

LOCHAGIN, Gabriel Loretto. **A flexibilidade da execução orçamentária**. Dissertação (Mestrado em Direito Econômico-Financeiro). Universidade de São Paulo. 2012. Disponível em: <https://www.teses.usp.br/teses/disponiveis/2/2133/tde-29082013-111525/publico/Dissertacao_Mestrado_Definitiva_Gabriel_Loretto_Lochagin.pdf>. Acesso em: 12 jan. 2023

LOEWENSTEIN, Karl. **Teoria de la Constitución**. Síntesis: HERNÁNDEZ, Leonor. Barcelona: Ariel, 1986

LOPES, Maurício Antônio Ribeiro. **Ética e administração pública**. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1993.

MAJONE, Giandomenico. **Do Estado Positivo ao Estado Regulador**. In: MATTOS, Paulo Todescan L. (Coord.); COUTINHO, Diogo R.; ROCHA, Jean Paul Cabral Veiga da; PRADO, Mariana Mota; OLIVA, Rafael (Org.). Regulação econômica e democracia: o debate europeu. São Paulo: Singular, 2006.

MAHONEY, James. **Path dependence in historical sociology**. Theory and Society, v.29, p.507-548. 2000



UNIVERSIDADE FEDERAL DO TOCANTINS
CÂMPUS UNIVERSITÁRIO DE PALMAS
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM DESENVOLVIMENTO REGIONAL

MAINWARING, Scott. Introduction: Democratic Accountability in Latin America. In: MAINWARING, S; WELMA, C. (Ed.). **Democratic Accountability in Latin America**. Oxford: Oxford University Press, 2003, p. 3-33

MARCONI, Maria de Andrade; LAKATOS, Eva Maria. **Metodologia Científica**. 6. ed. São Paulo: Atlas, 2008

MARIA, Selma Costa; D'ANGELO, Marcia Juliana; BORGETH, Vania Maria da Costa. Lacunas de engajamento e utilização do relato integrado no Brasil. In: **Revista de Contabilidade Financeira**, USP, v. 33, n. 88, jan./abr. 2022, p. 63-80. Disponível em: <<https://www.scielo.br/j/rcf/a/WjKLzWHzrXFHf4kDXrp3dg/?format=pdf&lang=pt>>. Acesso em: 12 jan 2023

MARINO, Leonardo Romero. **Modelando a reserva do possível no tempo, a sustentabilidade fiscal como direito difuso fundamental**. In: Revista Brasileira de Políticas Públicas, Brasília, v. 5, n. 1, 2015, pp. 170-193

MARTINS, Humberto Falcão. **Burocracia e a revolução gerencial - a persistência da dicotomia entre política e administração**. In: Revista do Serviço Público, ano 48, n. 1, jan./abr. 1997

MATUS, Carlos. **O plano como aposta**. In: GIACOMONI, James; PAGNUSSAT, José Luiz. Planejamento e orçamento governamental. Brasília: ENAP, 2006

MCLAUGHLIN, John A.; JORDAN, Gretchen B. **Using logic models**. In: WHOLEY, Joseph S.; HATRY, Harry P.; NEWCOMER, Kathryn E. Handbook of practical program evaluation. 3 ed. San Francisco: Jossey-Bass, 2010

MEDAUAR, Odete. **Controle da Administração Pública**. 2 ed. rev. atual. e ampl. São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 2012

MEIRELLES, Hely Lopes. **Direito administrativo brasileiro**. 31. ed. atual. por Eurico de Andrade Azevedo, Délcio Balestero Aleixo e José Emmanuel Burle Filho. São Paulo: Malheiros Editores, 2005

MELLO, Celso Antônio Bandeira de. **Curso de direito administrativo**. 30. ed. rev. atual. São Paulo: Malheiros, 2013.

MERESSI, Fernando Sertã; OLIVEIRA, Márcio Luiz de Albuquerque; PILETTI, Felipe José. **Avaliações de políticas públicas sob a ótica orçamentária: um processo em construção**. In: Revista Brasileira de Planejamento e Orçamento, v. 8, n. 2, Brasília, 2018, p. 114-129

MICHENER, Gregory; CONTRERAS, Evelyn; NISKIER, Irene. **Da opacidade à transparência? Avaliando a Lei de Acesso à Informação no Brasil cinco anos depois**. In:



**UNIVERSIDADE FEDERAL DO TOCANTINS
CÂMPUS UNIVERSITÁRIO DE PALMAS
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM DESENVOLVIMENTO REGIONAL**

Revista de Administração Pública, n. 52(4), jul./ago./2018, p. 610-629

MILESKI, Helio Saul. **O controle da gestão pública**. São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 2003

MORAES, Marcelo Pereira de; VIEIRA NETO, Júlio. **A importância do relatório integrado nas universidades públicas**. Universidade Federal do Rio de Janeiro, 2022

MOREIRA NETO, Diogo de Figueiredo. **Poder, Direito e Estado: o direito administrativo em tempos de globalização – in memoriam de Marcos Juruanena Villela Souto**. Belo Horizonte: Fórum, 2011

_____. **Democracia e contrapoderes**. In: Revista de Direito Administrativo, Rio de Janeiro, v. 258, p. 47-80, set. 2011

_____. **O Tribunal de Contas do Município do Rio de Janeiro e a Emenda Constitucional nº 25/2000**. In: Revista de Direito, v. 5, n. 9, jan./jun. 2001. Rio de Janeiro: A Câmara, 2001

NAVARRO, F. Mariñez. **El debate abierto del gobierno**. In: Congreso Internacional del Clad sobre la reforma del Estado y de la Administración Pública, n. 17, 2012. Anais. Cartagena: CLAD, 2012.

NICHI, Jaqueline. **Governança e relato integrado: discursos e práticas da sustentabilidade corporativa**. Dissertação (Mestrado em Sustentabilidade). USP. 2016.

NIEMANN, Lurdger; HOPPE, Thomas. Sustainability reporting by local governments: a magic tool? Lessons on use and usefulness from European pioneers. In: **Public management review**, 20(1), 201-223, 2017. Disponível em: <<https://www.tandfonline.com/doi/full/10.1080/14719037.2017.1293149>>. Acesso em: 20 dez. 2022

NOHARA, Irene Patrícia. **Reforma administrativa e burocracia: impacto da eficiência na configuração do direito administrativo brasileiro**. São Paulo: Atlas, 2012

NORTH, Douglass Cecil. **Instituições, mudança institucional e desempenho econômico**. São Paulo: Três Estrelas, 1990

O'DONNELL, Guilherme. Accountability horizontal e novas poliarquias. In: **Lua Nova: revista de cultura e política**, n. 44, p. 27-54, 1998



UNIVERSIDADE FEDERAL DO TOCANTINS
CÂMPUS UNIVERSITÁRIO DE PALMAS
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM DESENVOLVIMENTO REGIONAL

OFFE, Claus. **Critérios de racionalidade e problemas funcionais da ação político-administrativa**. In: Problemas estruturais do Estado Capitalista. Rio de Janeiro: Tempo Brasileiro, 1984

OLIVEIRA, Odilon Cavallari de. Alterações à Lei de Introdução às Normas do Direito Brasileiro e controle. In: PINTO, Élidea Graziane et al. **Política pública e controle: um diálogo interdisciplinar em face da Lei nº 13.655/2018, que alterou a Lei de Introdução às Normas do Direito Brasileiro**. Belo Horizonte: Fórum, 2018

OLIVEIRA, Thais Andrade da Silva. Desafios e benefícios na implantação do relatório integrado nas entidades públicas: um estudo de caso na Universidade Federal do Rio de Janeiro. In: **Revista Científica Multidisciplinar Núcleo do Conhecimento**, ano 5, v. 1, 2022

ORTEGÓN, Edgar; PACHECO, Juan Francisco; PRIETO, Adriana. **Metodología del marco lógico para la planificación, el seguimiento y la evaluación de proyectos y programas**. Santiago de Chile: CEPAL, 2005

OST, François. **O tempo do Direito**. Lisboa: Instituto Piaget, 1999

PACHECO, Regina Silvia. **A agenda da nova gestão pública**. In: LOUREIRO, Maria Rita; ABRUCIO, Fernando Luiz; PACHECO, Regina Silvia (coord). Rio de Janeiro: editora FGV, 2010

PEDROSA, César. **Teoria geral do orçamento público**. 1. ed. São Paulo: Baraúna, 2015

PETERS, B. Guy. Performance-based accountability. In: SHAH, Anwar. **Performance, Accountability and Combating Corruption**. Washington: The World Bank, 2007. Disponível em:
<<https://documents1.worldbank.org/curated/ar/610501468142779530/pdf/405240Performa101OFFICIAL0USE0ONLY1.pdf>>. Acesso em: 20 nov. 2022

PFEIFFER, Peter. **O quadro lógico: um método para planejar e gerenciar mudanças**. In: Revista do Serviço Público, ano 51, n. 1, jan./mar. 2000

PIERSON, Paul. **Politics in time: history, institutions, and social analysis**. Princeton: Princeton University Press, 2004

PINHO, José Antônio Gomes; SACRAMENTO, Ana Rita Silva. Accountability: já podemos traduzi-la para o português? In: **Revista de Administração Pública**, n. 43(6), p. 1343-1368, nov./dez. 2009. Disponível em:
<<https://www.scielo.br/j/rap/a/g3xgtqkwFJS93RSnHFTsPDN/?format=pdf&lang=pt>>. Acesso em: 20 nov. 2022



UNIVERSIDADE FEDERAL DO TOCANTINS
CÂMPUS UNIVERSITÁRIO DE PALMAS
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM DESENVOLVIMENTO REGIONAL

PINTO, Élide Graziane. Ciclo das políticas públicas e legitimidade compartilhadas das escolhas alocativas: um estudo em busca da vinculação à força normativa do planejamento. In: PINTO, Élide Graziane et al. **Política pública e controle: um diálogo interdisciplinar em face da Lei nº 13.655/2018, que alterou a Lei de Introdução às Normas do Direito Brasileiro**. Belo Horizonte: Fórum, 2018

PRZEWORSKI, Adam. **Sobre o desenho do Estado: uma perspectiva agente x principal**. In: BRESSER-PEREIRA, Luiz Carlos. SPINK, Peter Kevin. Reforma do Estado e administração pública gerencial. Rio de Janeiro: Editora FGV, 2006

PRZEWORSKI, Adam; STOKES, Susan C.; MANIN, Bernard (Org.). **Democracy, accountability, and representation**. Cambridge: Cambridge University Press, 1999

PUTNAM, Robert D. **Comunidade e Democracia: a experiência da Itália moderna**. Rio de Janeiro: Editora FGV. 1996

RAMALHO, Manuella Soares e BLIACHERIENE, Ana Carla. **SICs e ouvidorias: uma análise das estruturas dos serviços de acesso à informação nas capitais brasileiras**. Revista Controle - Doutrina e Artigos, v. 19, n. 2, p. 66-96, 2021

RAMOS, Marília Patta; SCHABBACH, Letícia Maria. **O estado da arte da avaliação de políticas públicas: conceituação e exemplos de avaliação no Brasil**. In: Revista de Administração Pública, v. 46, n. 5, p. 1271-1294, set./out. 2012

RECK, Janriê Rodrigues; BEVILACQUA, Maritana Mello. **O direito fundamental à boa administração pública como linha interpretativa para a lei de improbidade administrativa**. In: Revista de Direito Constitucional e Administrativo, ano 20, n. 79, jan./mar. 2020

RESENDE, Luiz Felipe Silva. Barreiras à implantação do relato integrado nas instituições públicas de ensino superior. In: **Revista Científica Multidisciplinar Núcleo do Conhecimento**, ano 4, v. 1, 2022

RIANI, Frederico Augusto D'Avila. **Constituições programáticas, funções estatais, políticas públicas e a (in)competência do Judiciário**. In: Sequência (Florianópolis), n. 66, jul 2013

RIBEIRO, Renato Jorge Brown; BLIACHERIENE, Ana Carla. **Construindo o planejamento público: buscando a integração entre política, gestão e participação popular**. São Paulo: Atlas, 2013

RICHARDSON, R. J et al. **Pesquisa social: métodos e técnicas**. São Paulo: Atlas, 3ª edição, 1999

ROSANVALLON, Pierre. **A democracia inacabada**. 1. ed. São Paulo: Alameda Editorial, 2018



UNIVERSIDADE FEDERAL DO TOCANTINS
CÂMPUS UNIVERSITÁRIO DE PALMAS
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM DESENVOLVIMENTO REGIONAL

ROSENAU, James N. **Governance in a New Global Order**. In: HELD, David; MCGREW Anthony (Coord.). *Governing Globalization. Power, authority and global governance*. Cambridge: Polity Press, 2005

ROTHSTEIN, Henry. The institutional origins of risk: a new agenda for risk research. In: **Health, Risk & Society**, Issue 3, v. 8, 2006

RUTHEFORD, Malcolm. **Institutions in economics: the old and the new institutionalism (Historical perspectives on modern economics)**. Cambridge: Cambridge University Press, 1994

SAAD, Amauri Feres. **Regime jurídico das políticas públicas**. São Paulo: Malheiros, 2016

SAMPAIO, Rafael Cardoso; LYCARIÃO, Diógenes. **Análise de conteúdo categorial: manual de aplicação**. Brasília: ENAP, 2021

SALAMA, Bruno Meyerhof. **Sete enigmas do desenvolvimento em Douglass North**. In: DIMOULIS, Dimitri; VILHENA, Oscar Vieira (orgs.). *Estado de direito e o desafio do desenvolvimento*. São Paulo: Saraiva, 2011

SAND, Iger-Johanne. **Polycontextuality as na alternative to constitucionalismo**. In: JOERGES, Christian; SAND, Iger-Johanne; GUNTHER, Teubner (Coord). *Oxford and Portland Oregon: Hart Publishing*, 2004

SANTOS, Rodrigo Valgas do. **Direito administrativo do medo: risco e fuga da responsabilização dos agentes públicos**. 2. ed. rev. ampl. e atual. São Paulo: Thomson Reuters Brasil, 2022

SANTOS, Fernanda Marsaro dos. Análise de conteúdo: a visão de Laurence Bardin. In: **Revista Eletrônica de Educação**, UFSCar, v.6, no. 1, p.383-387, mai. 2012

SCHEDLER, Andreas. Conceptualizing Accountability. In: SCHEDLER, Andreas; DIAMOND, Larry; PLATTNER, Marc. F. **The Self-Restraining State: power and accountability in new democracies**. Londres: Lynne Rienner Publishers, 1999

SCHINDLER, Eduardo. **A avaliação de políticas públicas como processo de aprendizagem**. Dissertação (mestrado). Programa de Pós-Graduação em Ciência Política. Universidade Federal do Rio Grande do Sul - UFRGS. 2013

SCOTT, William Richard. **Institutions and organizations**. 2. ed. London: Sage Publications, 2001

SECCHI, Leonardo. **Políticas públicas: conceitos, esquemas de análise, casos práticos**. São Paulo: Cengage Learning, 2011



UNIVERSIDADE FEDERAL DO TOCANTINS
CÂMPUS UNIVERSITÁRIO DE PALMAS
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM DESENVOLVIMENTO REGIONAL

SEN, Amartya. **Desenvolvimento como Liberdade**. Tradução de Laura Teixeira Motta. São Paulo: Companhia das Letras, 2000

SEVERINO, Antônio Joaquim. **Metodologia do trabalho científico**. 1. Ed. São Paulo: Cortez, 2013

SILVA, Clara Monise. Fatores determinantes da evidenciação do pensamento integrado no setor público. In: **Anais do XVI Congresso ANPCONT**, 2022

SILVA, Flávia de Araújo; GONÇALVES, Carlos Alberto. **O processo de formulação e implementação de planejamento estratégico em instituições do setor público**. In: Revista de Administração da Universidade Federal de Santa Maria, v. 4, n. 3, st./dez. 2011

SILVA, José Afonso da. **Orçamento-programa no Brasil**. São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 1973

_____. **Curso de Direito Constitucional Positivo**. 34. ed. rev. e atual. São Paulo: Malheiros Editores, 2011

SMULOVITZ, Catalina; PERUZZOTTI, Enrique. **Societal Accountability in Latin America**. In: Journal of Democracy, v. 11, n. 4, 2000, p. 147-158

SOUSA, Adriana Pereira de. **Influência da mudança institucional na formação e organização da estrutura de governança e accountability do saneamento básico: um olhar para Goiás**. Tese (doutorado) Programa de Pós-Graduação em Políticas Públicas, Estratégias e Desenvolvimento. Universidade Federal do Rio de Janeiro - UFRJ. 2014

SPECK, Bruno Wilhelm. **Inovação e rotina no Tribunal de Contas da União: o papel da instituição superior de controle financeiro no sistema político-administrativo do Brasil**. São Paulo: Fundação Konrad Adenauer, 2000

STEPAN, Alfred. **Parlamentarismo x presidencialismo no mundo moderno: revisão de um debate atual**. In: Estud. av., São Paulo, v. 4, n. 8, p. 96-107, abr. 1990

SUCHMAN, Mark C. Managing legitimacy: strategic and institutional approaches. In: **The Academy of Management Review**, v. 20, n. 3, p. 571-610, 1995. Disponível em: <<https://www.jstor.org/stable/258788>>. Acesso em: 20 dez. 2022

SUNDFELD, Carlos Ari. **Direito administrativo para céticos**. 2. ed. São Paulo: Malheiros Editores, 2017

_____. **Direito Administrativo: o novo olhar da LINDB**. Belo Horizonte: Fórum, 2022



**UNIVERSIDADE FEDERAL DO TOCANTINS
CÂMPUS UNIVERSITÁRIO DE PALMAS
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM DESENVOLVIMENTO REGIONAL**

TORRES, Ricardo Lobo. **Tratado de direito constitucional financeiro e tributário – O orçamento na Constituição**. 3. ed. Rio de Janeiro: Renovar, 2008

_____. **O princípio da transparência no direito financeiro**. In: Revista de Direito da Associação dos Procuradores do Novo Estado do Rio de Janeiro, n.8, p. 133-156. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2001

VIBERT, Frank. *The rise of the unelected: democracy and the new separation of powers*. Cambridge: Cambridge University Press, 2007

WEBER, Max. **Ensaios de Sociologia**. Rio de Janeiro: Editora Guanabara, 1981

WILLEMANN, Marianna Montebello. **Accountability democrática e o desenho institucional dos Tribunais de Contas no Brasil**. Belo Horizonte: Fórum, 2017

WILLIAMSON, Oliver. **The mechanisms of governance**. Oxford: University Press, 1996

WILSON, Woodrow. **O estudo da administração**. In: Revista do Serviço Público, n. 56 (3), jul./set. 2005, p. 349-366

ZARO, Elise Soerger. **Análise comparativa de relatos integrados das empresas brasileiras à luz da estrutura conceitual**. Dissertação (Mestrado em Contabilidade). UFSC. Florianópolis, 2015. Disponível em:
<<https://repositorio.ufsc.br/bitstream/handle/123456789/134964/334119.pdf?sequence=1&isAllowed=y>>. Acesso em: 20 dez. 2022



UNIVERSIDADE FEDERAL DO TOCANTINS
CÂMPUS UNIVERSITÁRIO DE PALMAS
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM DESENVOLVIMENTO REGIONAL

APÊNDICE A – PALMAS

Quadro 12 - Listagem das irregularidades relativas às contas governamentais do município de Palmas nos exercícios de 2014 à 2019

Município	Exercício	Irregularidade	Classificação	Categoria
Palmas	2014	Publicação do Relatório Resumido de Execução Orçamentária fora do prazo fixado no art. 52 da Lei de Responsabilidade Fiscal (Item 3.1 do relatório);	Moderada	Publicação
Palmas	2014	O Orçamento foi alterado através de abertura de Créditos Suplementares no valor de R\$ 506.622.473,11, representando 54,46% das despesas fixadas no orçamento, excedendo o percentual estabelecido na LOA, em desacordo com art. 167, V, da Constituição Federal (Item 4.1 do Relatório);	Moderada	Créditos Adicionais
Palmas	2014	Verifica-se uma divergência no Restos a Pagar entre os valores constantes no Demonstrativo do Passivo Financeiro, que apresenta a descrição analítica por credor, e no Demonstrativo da Dívida Flutuante (Item 4.2 do relatório);	Moderada	Balanco Patrimonial
Palmas	2014	Quanto ao registro contábil das obrigações com Precatório, o Município apresentou saldos na contabilidade, no valor de R\$ 289.515,97. Entretanto, o Município informou nas presentes contas (arquivo PDF) R\$ 497.773,36 e as informações oriundas do Tribunal de Justiça indicam o saldo de R\$433.218,70 evidenciando a não consonância dos valores (Item 8.1.5 Precatórios);	Moderada	Balanco Patrimonial
Palmas	2014	Dados extraídos da Remessa do SICAP/Contábil 2014/2015 “Arquivo Empenho, Balancete Despesa” - despesas empenhadas em 2015 como DEA - Despesas dos Exercícios Anteriores, totalizando R\$ 23.475.419,59, ou seja, indicando o não recolhimento orçamentário de despesas, na época do seu fato gerador, ou oriundas de cancelamento de empenhos, situação que interfere nos resultados contábeis e fiscais de 2014, em desacordo com os critérios estabelecidos na LC nº 101/2000 e Lei 4.320/64 - Apontamento da Relatoria;	Gravíssima	Despesas de exercícios anteriores -DEA
Palmas	2014	Dados extraídos do Balancete de Verificação- apresentar esclarecimento sobre o parcelamento junto ao RPPS do Município no valor de R\$ 18.751.333,94, indicando o período dos fatos geradores e o tipo da contribuição (servidor ou patronal), objeto do parcelamento em 2014 - Apontamento da Relatoria;	Moderada	Regime Próprio de Previdência-RPPS
Palmas	2014	Dados extraídos do Balancete de Verificação - registro contábil das cotas de contribuição patronal (R\$ 18.555.510,91) do Ente devidas ao Regime Geral da Previdência Social atingiu o percentual de 15,76% dos vencimentos e remunerações (R\$ 117.746.092,71), não atingindo o percentual fixado no artigo 22	Gravíssima	Contribuição patronal do RGPS



UNIVERSIDADE FEDERAL DO TOCANTINS
CÂMPUS UNIVERSITÁRIO DE PALMAS
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM DESENVOLVIMENTO REGIONAL

Município	Exercício	Irregularidade	Classificação	Categoria
		da Lei Federal nº 8.212/1991- Apontamento da Relatoria;		
Palmas	2014	Dados extraídos do Balancete de Verificação - registro contábil das cotas de contribuição patronal (R\$ 24.179.841,72) do Ente devidas ao Regime Próprio de Previdência Social atingiu o percentual de 10,70% dos vencimentos e remunerações (R\$ 225.798.157,35), não atendendo ao percentual estabelecido na Lei Municipal nº 1414/2005 - Apontamento da Relatoria;	Gravíssima	Contribuição patronal do RGPS
Palmas	2014	Dados extraídos do Balancete de Verificação - movimentação de apenas R\$ 12.538.943,70 nas contas de Créditos Tributários a Receber, realizável no curso do exercício social subsequente, indicando que o Município de Palmas não tem registrado todas as movimentações ocorridas no exercício (conta 1.1.2.2.0.00.00.00.00.0000) - Apontamento da Relatoria;	Moderada	Receita
Palmas	2014	Dados extraídos do Balancete de Verificação - não consta movimentação nas contas de Créditos Tributários a Receber, com vencimento no longo prazo (conta 1.2.1.1.1.02.00.00.00.0000) - Apontamento da Relatoria;	Moderada	Receita
Palmas	2014	Dados extraídos do Balancete de Verificação - não consta movimentação nas contas de Créditos de Transferência a Receber (conta 1.1.2.5.0.00.00.00.00.0000) - Apontamento da Relatoria;	Moderada	Balanco Financeiro
Palmas	2014	Dados extraídos do Balancete de Verificação - movimentação de apenas R\$ 262,88, nas contas de Empréstimos e Financiamentos Concedidos, indicando que o Município de Palmas não tem registrado todas as movimentações ocorridas no exercício (conta 1.1.2.6.0.00.00.00.00.0000) - Apontamento da Relatoria	Moderada	Balanco Patrimonial
Palmas	2015	Publicação do Relatório Resumido de Execução Orçamentária fora do prazo fixado no art. 52 da Lei de Responsabilidade Fiscal (Item 3.1 do relatório);	Moderada	Publicação
Palmas	2015	O Orçamento foi alterado através de abertura de Créditos Suplementares no valor de R\$ 405.796.348,62, representando 34,31% das despesas fixadas no orçamento, excedendo o percentual estabelecido na LOA, em desacordo com art. 167, V, VII da Constituição Federal (Item 4.1 do Relatório);	Moderada	Créditos Adicionais
Palmas	2015	Verifica-se uma divergência no Restos a Pagar entre os valores constantes no Demonstrativo do Passivo Financeiro, que apresenta a descrição analítica por credor, e no Demonstrativo da Dívida Flutuante (Item 4.2 do relatório);	Moderada	Balanco Patrimonial



UNIVERSIDADE FEDERAL DO TOCANTINS
CÂMPUS UNIVERSITÁRIO DE PALMAS
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM DESENVOLVIMENTO REGIONAL

Município	Exercício	Irregularidade	Classificação	Categoria
Palmas	2015	Registro contábil das cotas de contribuição patronal do Ente, devidas ao Regime Geral da Previdência Social (R\$ 15.612.696,87), atingiu o percentual 17,86% dos vencimentos e remunerações (R\$ 87.429.211,43), não se cumprindo os arts. 195, I, da Constituição Federal e artigo 22, inciso I da lei nº 8.212/1991 - Apontamento da Relatoria;	Gravíssima	Contribuição patronal do RGPS
Palmas	2015	Apresentar esclarecimento/detalhamento quanto aos valores registrados na conta "Créditos por Danos ao Patrimônio", no montante de R\$ 7.382.080,49, e as medidas de recuperação adotadas pela administração. (Item 8.1.1.1 do Relatório);	Moderada	Balanco Patrimonial
Palmas	2015	Conforme o Parecer Atuarial encaminhado nestas contas (arquivo PDF), o valor da Provisão é de R\$ 188.402.069,09, e o valor registrado na contabilidade é de R\$ 140.178.853,28, demonstrando não consonância entre os valores. (Item 8.1.4 do Relatório);	Moderada	Regime Próprio de Previdência-RPPS
Palmas	2015	Quanto ao registro contábil das obrigações com Precatório, o Município apresentou saldos na contabilidade, no valor de R\$ 692.692,09. Entretanto, o Município informou nas presentes contas (arquivo PDF) R\$ 927.236,21, evidenciando a não consonância dos valores (Item 8.1.5 Precatórios);	Moderada	Balanco Patrimonial
Palmas	2015	Dados extraídos da Remessa do SICAP/Contábil 2015/2016 "Arquivo Empenho, Balancete Despesa" – valor expressivo de despesas empenhadas em 2016 como DEA - Despesas dos Exercícios Anteriores, ou seja, indicando o não recolhimento orçamentario de despesas, na época do seu fato gerador, e a respectiva inscrição em RP processados, situação que interfere nos resultados contábeis (Balanco Orçamentário, Financeiro e Patrimonial) e fiscais (Despesa com Pessoal, Disponibilidade de Caixa, Inscrição em Restos a Pagar, Resultado Nominal e Primário) de 2015, em desacordo com os critérios estabelecidos na LC nº 101/2000 e Lei 4.320/64 - Apontamento da Relatoria;	Grave	Despesa Com Pessoal e Encargos Sociais
Palmas	2015	Apresentar esclarecimentos/documentos quanto ao cancelamento de restos a pagar no valor de R\$ 12.335.449,51 (Decretos nº 1.149 e nº 1.165/2016) - Apontamento da Relatoria;	Moderada	Balanco Patrimonial
Palmas	2015	A Lei Orçamentária Anual estabelece exceções ao limite para abertura de créditos adicionais, para alguns grupos ou tipos de despesas, contrariando o disposto no art. 167, inciso VII, da CF/88, que veda a concessão ou utilização de créditos ilimitados - Apontamento da Relatoria;	Moderada	Créditos Adicionais
Palmas	2016	Os créditos orçamentários, inicialmente autorizados, sofreram alteração acima do limite previamente autorizado na LOA, em desacordo com art. 167, da Constituição Federal (Item 4.1 do Relatório);	Moderada	Créditos Adicionais



UNIVERSIDADE FEDERAL DO TOCANTINS
CÂMPUS UNIVERSITÁRIO DE PALMAS
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM DESENVOLVIMENTO REGIONAL

Município	Exercício	Irregularidade	Classificação	Categoria
Palmas	2016	Divergência de R\$ 76.007.436,00 entre o constante na Lei Municipal nº 2.223/2015 - LOA, o informado na Remessa Orçamento e a dotação Inicial do Balanço Orçamentário (Item 4.2 do Relatório);	Moderada	Balanço Orçamentário
Palmas	2016	Divergência entre os valores constantes no Demonstrativo do Passivo Financeiro, que apresenta a descrição analítica por credor, e no Demonstrativo da Dívida Flutuante (Item 4.2 do relatório);	Moderada	Balanço Patrimonial
Palmas	2016	Divergência dos valores do total de despesas com ações e serviços de saúde e do percentual aplicado demonstrado no SICAP e no SIOPS. (Item 6.5 do Relatório);	Moderada	Saúde
Palmas	2016	Houve cancelamento de restos a pagar processados no valor de R\$ 412.421,92. Assim, o resultado financeiro está subavaliado no mencionado valor, demonstrando a inconsistência dos demonstrativos contábeis, e em consequência, que o Balanço não representa a situação financeira do Ente em 31 de dezembro, em desacordo com os artigos 83 a 106 da Lei nº 4320/64 e Princípios de Contabilidade. (Item 8.1 do Relatório);	Grave	Balanço Patrimonial
Palmas	2016	Apresentar esclarecimento/detalhamento quanto aos valores registrados na conta "Créditos por Danos ao Patrimônio", no montante de R\$ 7.148.432,55, e as medidas de recuperação adotadas pela administração. (Item 8.1.1.1 do Relatório);	Moderada	Balanço Patrimonial
Palmas	2016	Verifica-se que o Demonstrativo do Ativo Imobilizado diverge do Balanço Patrimonial, tendo em vista que no aludido Balanço o Ativo não Circulante/Imobilizado e Intangíveis totalizou o montante de R\$ 739.750.150,31, já no Demonstrativo do Ativo Imobilizado não apresenta nenhum valor registrado. (Item 8.1.1.2.1 do Relatório);	Moderada	Demonstrativo do Ativo Imobilizado
Palmas	2016	O Demonstrativo Bem Ativo Imobilizado apresenta-se o valor de aquisição de Bens Móveis, Imóveis e Intangíveis de R\$ 0,00. Ao compararmos este valor com os totais das liquidações do exercício e de restos a pagar referentes às despesas orçamentárias de Investimentos e Inversões Financeiras de R\$ 51.614.033,04, portanto, não guardando uniformidade entre as duas informações. (Item 8.1.1.2.1 do Relatório);	Moderada	Demonstrativo do Ativo Imobilizado
Palmas	2016	Ausência de registro do valor de R\$ 1.918.316,01 referente à precatórios no Balanço Patrimonial, assim, o referido balanço não representa adequadamente a posição do Município em 31.12.2016, e não se encontra de acordo com os princípios de contabilidade aplicados ao setor público. (Item 8.1.5 do Relatório).	Moderada	Balanço Patrimonial



UNIVERSIDADE FEDERAL DO TOCANTINS
CÂMPUS UNIVERSITÁRIO DE PALMAS
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM DESENVOLVIMENTO REGIONAL

Município	Exercício	Irregularidade	Classificação	Categoria
Palmas	2016	Registro contábil das cotas de contribuição patronal do Ente, devidas ao Regime Geral da Previdência Social, atingiu o percentual 12,63% dos vencimentos e remunerações, não se cumprindo o artigo 22, inciso I da lei nº 8.212/1991. (Item 6.5 - Alínea “a”);	Gravíssima	Contribuição patronal do RGPS
Palmas	2016	Registro contábil das cotas de contribuição patronal do Ente, devidas ao Regime Próprio de Previdência Social, atingiu o percentual de 13,26%, inferior à alíquota estabelecida no art. 82 da lei Municipal nº1414/2005. (Item 6.5 - Alínea “a”);	Gravíssima	Contribuição patronal do RGPS
Palmas	2016	Dados extraídos da Remessa do SICAP/Contábil 2016/2017 “Arquivo Empenho, Balancete Despesa” – valor expressivo de despesas empenhadas como DEA - Despesas dos Exercícios Anteriores, ou seja, indicando o não recolhimento orçamentário de despesas, na época do seu fato gerador, e a respectiva inscrição em RP processados, situação que interfere nos resultados contábeis (Balanço Orçamentário, Financeiro e Patrimonial) e fiscais (Despesa com Pessoal, FUNDEB, Disponibilidade de Caixa, Inscrição em Restos a Pagar, Resultado Nominal e Primário) de 2016, em desacordo com os critérios estabelecidos na LC nº 101/2000 e Lei 4.320/64. (Item 6.5 - Alínea “b”).	Grave	Despesa Com Pessoal e Encargos Sociais
Palmas	2017	Em consequência da Portaria nº 123, de 19 de outubro de 2017, ficaram sem empenho no exercício de 2017 as despesas já realizadas no montante de R\$ 72.286.616,35, sem amparo legal, que fora empenhado como Despesas de Débitos de Exercício Anterior, em 2018, com intuito único de regularizar a situação orçamentária financeira. Portanto, justificar a finalidade da mencionada portaria;	Grave	Despesas de exercícios anteriores -DEA
Palmas	2017	Verifica-se que no exercício de 2018 foram empenhadas em Despesas de Exercício Anteriores o montante de R\$ 72.286.616,35, contudo, contrariando os estágios da despesa (art. 60, 63 e 65, da Lei nº 4.320/64), referentes ao exercício de 2017. Restrição Grave, item 10.3.1 da INTCE nº 02/2013;	Grave	Despesas de exercícios anteriores -DEA
Palmas	2017	Verifica-se que a utilização do dispositivo previsto no art. 37, da Lei nº 4.320/64, ocasionou a realização de despesas públicas em excesso com Despesas de Exercícios Anteriores-DEA no exercício de 2018 no valor de R\$ 72.286.616,35, contrariando o caráter da excepcionalidade do dispositivo legal, gerando inconsistências dos demonstrativos contábeis da entidade no exercício de 2017 (arts. 83 a 106, da Lei nº 4.320/64), tendo em vista a não contabilização das obrigações do Ente no Passivo, referente ao valor da DEA de 2018 (R\$ 72.286.616,35), afetando o equilíbrio das contas previsto no § 1º, art. 1º da LRF. Restrição de Ordem Legal Gravíssima, item 3.1.3 da INTCE nº 02/2013;	Grave	Despesas de exercícios anteriores -DEA



UNIVERSIDADE FEDERAL DO TOCANTINS
CÂMPUS UNIVERSITÁRIO DE PALMAS
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM DESENVOLVIMENTO REGIONAL

Município	Exercício	Irregularidade	Classificação	Categoria
Palmas	2017	Verifica-se também a existência saldo orçamentário suficiente no final do exercício de 2017 (R\$ 372.828.261,95) que comportaria as despesas executadas de competência do exercício de 2017 no valor de R\$ 72.286.616,35, que deveriam ocorrer o empenho da despesa, mas que ocorreu somente no ano de 2018 como DEA.	Grave	Despesas de exercícios anteriores -DEA
Palmas	2017	Verifica-se que houve divergência entre os registros contábeis e os valores recebidos como Receitas e registrados no site do Banco do Brasil, em descumprimento ao que determina o art. 83 da Lei Federal nº 4.320/64 (Item 3.2.1.2 do relatório).	Moderada	Balanço Orçamentário
Palmas	2017	Destaca-se que nas Funções Previdência Social, Urbanismo, Habitação, Ciência e Tecnologia, Transporte, Desporto e Lazer e Reserva de Contingência houve execução menor que 65% da dotação atualizada, ou seja, não houve ação planejada para as despesas por função, em desconformidade ao que determina a IN 02/2013. (Item 4.1 do relatório).	Moderada	Gestão Orçamentária
Palmas	2017	Conforme evidenciado no citado quadro, percebe-se que houve 10 programas com execução menor que 65%. As despesas o Município de Palmas foram executadas em acordo/desacordo com os valores dos Programas inicialmente autorizados constantes da lei Orçamentária, em descumprimento ao que dispõe a IN 002/2013. (Item 4.2 do relatório)	Moderada	Gestão Orçamentária
Palmas	2017	O Orçamento foi alterado através de abertura de Créditos Suplementares no valor de R\$ 446.468.837,27, representando 33,92% das despesas fixadas no orçamento, excedendo o percentual estabelecido na LOA, em desacordo com art. 167, V da Constituição Federal. (Item 4.4 do relatório)	Moderada	Créditos Adicionais
Palmas	2017	O Orçamento foi alterado através de abertura de Créditos Suplementares no valor de R\$ 446.468.837,27, representando 33,92% das despesas fixadas no orçamento, excedendo o percentual estabelecido na LOA, em desacordo com art. 167, V da Constituição Federal. (Item 4.4.1 do relatório).	Moderada	Créditos Adicionais
Palmas	2017	No exercício de 2018 já foram empenhados até 28 de fevereiro de 2018 o montante de R\$ 18.228.440,20 de despesas de exercício anteriores. Considerando que até 28/02/2018 foram empenhados R\$ 203.261.327,16, temos que 8,97% das despesas empenhadas referem-se a despesas de exercícios anteriores. (Item 5.1.2 do relatório).	Grave	Despesas de exercícios anteriores -DEA
Palmas	2017	Não houve consonância entre o saldo financeiro para o período seguinte (Balanço Financeiro de 2016) e o saldo financeiro do período anterior (Balanço Financeiro atual), sendo encontrada uma divergência de R\$ 945.312,28, em desacordo com as Normas do TCE/TO e arts. 83 a 100 da Lei Federal nº 4.320/64.	Moderada	Balanço Financeiro



UNIVERSIDADE FEDERAL DO TOCANTINS
CÂMPUS UNIVERSITÁRIO DE PALMAS
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM DESENVOLVIMENTO REGIONAL

Município	Exercício	Irregularidade	Classificação	Categoria
		(Item 6. do relatório).		
Palmas	2017	Observa-se que o Município de Palmas não registrou nenhum valor na conta "Créditos Tributários a Receber" em desconformidade ao que determina o MCASP. (Item 7.1.2.1 do relatório).	Moderada	Receita
Palmas	2017	Analisando o Demonstrativo Bem Ativo Imobilizado no exercício de 2017, citado anteriormente, constatou-se o valor de aquisição de Bens Móveis, Imóveis e Intangíveis de R\$ 0,00. Ao compararmos este valor com os totais das liquidações do exercício e de restos a pagar referentes as despesas orçamentárias de Investimentos e Inversões Financeiras de R\$ 79.560.679,49, apresentou uma diferença de R\$ 79.560.679,49, portanto, não guardando uniformidade entre as duas informações. (Item 7.1.3.1 do relatório).	Moderada	Demonstrativo do Ativo Imobilizado
Palmas	2017	O Balanço Patrimonial informa o valor de R\$ 823.021.975,07 para os Bens Móveis, Imóveis e Intangíveis, enquanto o Demonstrativo do Ativo Imobilizado apresentou o montante de R\$ 0,00, portanto, constata-se uma divergência de R\$ 823.021.975,07. (Item 7.1.3.1 do relatório).	Moderada	Demonstrativo do Ativo Imobilizado
Palmas	2017	Importante ressaltar que através do arquivo PDF Cancelamento ocorrido no Ativo e no Passivo, o Gestor informou que houve cancelamento total de restos a pagar R\$ 3.693.611,69, em desconformidade com art. 83 da 4.320/64. (Item 7.2.7.1 do relatório).	Moderada	Balanço Patrimonial
Palmas	2017	Houve cancelamento de restos a pagar processados no valor de R\$ 199.102,23. Assim, o resultado financeiro está subavaliado no mencionado valor, demonstrando inconsistência dos demonstrativos contábeis, e em consequência, o Balanço não representa a situação financeira do Ente em 31 de dezembro, em desacordo com os artigos 83 a 106 da Lei nº 4320/64 e Princípios de Contabilidade. Restrição de Ordem Legal Gravíssima (Item 2.9 da IN nº 02 de 2013). (Item 7.2.7.1 do relatório)	Moderada	Balanço Patrimonial
Palmas	2017	As disponibilidades (valores numerários), enviados no arquivo conta disponibilidade, registram saldo maior que o ativo financeiro na fonte específica, em desacordo a Lei 4.320/64 (Item 7.2.7.2 do relatório).	Moderada	Balanço Patrimonial
Palmas	2017	A alíquota de contribuição patronal atingiu o percentual de 19,21% estando abaixo dos 20% definido no art.22, inciso I, da lei nº8212/1991. (Item 9.3 do relatório)	Gravíssima	Contribuição patronal do RGPS



UNIVERSIDADE FEDERAL DO TOCANTINS
CÂMPUS UNIVERSITÁRIO DE PALMAS
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM DESENVOLVIMENTO REGIONAL

Município	Exercício	Irregularidade	Classificação	Categoria
Palmas	2017	Não consta alíquota de contribuição patronal no parecer atuarial, impossibilitando verificar se os valores liquidados com a contribuição patronal estão em percentuais compatíveis com os fixados, com isso, apresentar a legislação do RPPS que fixa a alíquota de contribuição patronal vigente no exercício de 2017. (Item 9.4 do relatório).	Moderada	Contribuição patronal do RGPS
Palmas	2017	Inadimplência das informações. A ausência das informações de todos os meses do ano e da alíquota de contribuição patronal, inviabilizou o cálculo da alíquota da contribuição patronal efetiva. Tendo em vista tal inadimplência, apresentar o RESUMO da folha de pagamento mês a mês, somente dos servidores vinculados ao RPPS do município, assim como a legislação do RPPS que fixa as parcelas que compõem a base de cálculo e alíquota de contribuição patronal. (Item 9.4 do relatório).	Moderada	Regime Próprio de Previdência-RPPS
Palmas	2018	Com relação ao Orçamento inicial do município, constata-se consonância no valor de R\$ 1.322.451.780,00 entre o constante na Lei Orçamentária Municipal nº 2375/2018. LOA e o informado no Balancete de despesas (Item 3.1 do relatório)	Moderada	Balanço Orçamentário
Palmas	2018	Verifica-se que houve divergência entre os registros contábeis e os valores recebidos como Receitas e registrados no site do Banco do Brasil, em descumprimento ao que determina o art. 83 da Lei Federal nº 4.320/64 (item 3.2.1.2 do relatório).	Moderada	Balanço Orçamentário
Palmas	2018	Destaca-se que nas Funções Urbanismo, Habitação, Energia, Transporte e Reserva de Contingência houve execução menor de 65% da dotação atualizada, ou seja, não houve ação planejada para as despesas por função, em desconformidade ao que determina a IN 02/2013. (item 4.1 do relatório)	Moderada	Gestão Orçamentária
Palmas	2018	Em 2019 foram realizadas despesas de exercícios encerrados no montante de R\$ 55.203.859,61, ou seja, compromissos que deixaram de ser reconhecidos na execução orçamentária do período, por consequência, o Balanço Orçamentário de 2018 não atende a característica da representação fidedigna (art. 60,63, 101 e 102 da Lei 4.320/64) . (Item 5.12. do relatório)	Grave	Despesas de exercícios anteriores -DEA
Palmas	2018	. Observa-se que o município de Palmas não registrou nenhum valor na conta “créditos Tributários a Receber” em desconformidade ao que determina o MCASP (item 7.1.2.1 do relatório)	Moderada	Receita



UNIVERSIDADE FEDERAL DO TOCANTINS
CÂMPUS UNIVERSITÁRIO DE PALMAS
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM DESENVOLVIMENTO REGIONAL

Município	Exercício	Irregularidade	Classificação	Categoria
Palmas	2018	. Analisando o Demonstrativo Bem Ativo Imobilizado no exercício de 2018, citado anteriormente, constatou-se o valor de aquisição de Bens Móveis, Imóveis e Intangíveis de R\$ 7.841.146,60. Ao compararmos este valor com os totais das liquidações do exercício e de restos a pagar referente as despesas orçamentárias de Investimentos e Inversões Financeiras de R\$ 75.485.567,59, apresentou uma diferença de R\$ 67.644.420,99, portanto, não guardando uniformidade entre as duas informações (item 7.1.4.1 do relatório)	Moderada	Demonstrativo do Ativo Imobilizado
Palmas	2018	Verifica-se que houve divergência entre os registros contábeis e os valores recebidos como Receitas e registrados no site do Banco do Brasil, em descumprimento ao que determina o art. 83 da Lei Federal nº 4.320/64 (item 3.2.1.2 do relatório).	Moderada	Balanco Orçamentário
Palmas	2018	. Importante ressaltar que através do arquivo PDF cancelamento ocorrido no Ativo e no Passivo, o Gestor informou que houve cancelamento total de restos a pagar R\$ 4.741.256,40 (SUPLEMENTO DO DIÁRIO OFICIAL DO MUNICIPIO DE PALMAS Nº 2.152 DE 28 DE DEZEMBRO DE 2018), em desconformidade com art. 83 da 4.320/64 (item 7.2.7.1 do relatório)	Moderada	Balanco Patrimonial
Palmas	2018	Houve cancelamento de restos a pagar processados no valor de R\$ 12.419,02. Assim, o resultado financeiro está subavaliado no mencionado valor, demonstrando inconsistência dos demonstrativos contábeis, e em consequência, o Balanco não representa a situação financeira do Ente em 31 de dezembro, em desacordo com os artigos 83 a 106 da Lei nº 4320/64 e Princípios de Contabilidade. Restrição de Ordem Legal Gravíssima (item 2.9 da IN nº 02 de 2013). (item 7.2.7.1 do relatório)	Moderada	Balanco Patrimonial
Palmas	2018	As disponibilidades (valores numerários), enviados no arquivo conta disponibilidade, registram saldo maior que o ativo financeiro na fonte especifica, em desacordo a Lei 4.320/64 (item 7.2.7.2 do relatório).	Moderada	Balanco Patrimonial
Palmas	2018	A alíquota de contribuição patronal atingiu o percentual de 17,51% estando abaixo dos 20% definido no art. 22, inciso I, da Lei nº 8212/1991. (item 9.3 do relatório)	Gravíssima	Contribuição patronal do RGPS
Palmas	2019	O Orçamento foi alterado através de abertura de Créditos Suplementares no valor de R\$ 456.482.553,39, representando 37,76% das despesas fixadas no orçamento, excedendo o percentual estabelecido na LOA, em desacordo com art. 167, V da Constituição Federal. (Item 4.4 do Relatório);	Moderada	Créditos Adicionais



UNIVERSIDADE FEDERAL DO TOCANTINS
CÂMPUS UNIVERSITÁRIO DE PALMAS
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM DESENVOLVIMENTO REGIONAL

Município	Exercício	Irregularidade	Classificação	Categoria
Palmas	2019	Ressalte-se que foi aberto crédito adicional suplementar por superávit financeiro no valor de R\$ 40.857.938,32, no entanto, não foi realizado o registro contábil nas dotações com fonte de recurso correta com identificação do código 90 no 5º e 6º dígitos (xxxx.90.xxx), em conformidade ao que determina a Portaria nº 383, de 06 de julho de 2016, publicada no Boletim Oficial nº 1656, de 06.07.2016. (Item 4.4.1 do Relatório);	Moderada	Gestão Orçamentária
Palmas	2019	Destaca-se que ao confrontar os valores totais dos Quadros Resumo das Receitas e Despesas do Balanço Orçamentário, houve divergência de R\$ 88.365.600,00 entre o total da Previsão Inicial R\$ 1.206.648.200,00 com o total da Dotação Inicial R\$ 1.118.282.600,00, em descumprimento ao que determina o art. 83 da Lei Federal Nº 4.320/64 e MCASP. (Item 5.1 do Relatório);	Moderada	Balanço Orçamentário
Palmas	2019	Verifica-se que ao confrontar os valores totais dos Quadros Resumo das Receitas e Despesas do Balanço Orçamentário, houve divergência de R\$ 56.875.447,04 entre o total da Previsão Atualizada R\$ 1.208.868.700,00 com o total da Dotação Atualizada R\$ 1.265.744.147,04, em descumprimento ao que determina o art. 83 da Lei Federal Nº 4.320/64 e MCASP. (Item 5.1 do Relatório);	Moderada	Balanço Orçamentário
Palmas	2019	Conforme evidenciado no quadro (17 – Ativo Circulante), observa-se o valor de R\$ 12.827.777,00 na conta 1.1.3.4 - Créditos por Danos ao Patrimônio, no entanto, ao analisar as Notas Explicativas da entidade não encontramos as informações solicitadas pela IN TCE-TO nº 4/2016. (Item 7.1.1.1 do Relatório);	Moderada	Balanço Patrimonial
Palmas	2019	Verifica-se que no mês de dezembro houve o maior registro das baixas na conta “3.3.1 - Uso de Material de Consumo”, em desacordo com a realidade do município, descumprindo os arts. 83 a 100 da Lei Federal nº 4.320/64. (Item 7.1.1.3 do Relatório);	Moderada	Demonstrações das Variações Patrimoniais
Palmas	2019	Analisando o Demonstrativo Bem Ativo Imobilizado no exercício de 2019, citado anteriormente, constatou-se o valor de aquisição de Bens Móveis, Imóveis e Intangíveis de R\$ 13.738.954,60. Ao compararmos este valor com os totais das liquidações do exercício e de restos a pagar referentes as despesas orçamentárias de Investimentos e Inversões Financeiras de R\$ 54.453.754,01, apresentou uma diferença de R\$ 40.714.799,41, portanto, não guardando uniformidade entre as duas informações. (Item 7.1.2.1 do Relatório);	Moderada	Demonstrativo do Ativo Imobilizado
Palmas	2019	O Balanço Patrimonial informa o valor de R\$ 852.631.252,06 para os Bens Móveis, Imóveis e Intangíveis, enquanto o Demonstrativo do Ativo Imobilizado apresentou o montante de R\$ 59.463.756,63, portanto, constata-se uma divergência de R\$ 793.167.495,43. (Item 7.1.2.1 do Relatório);	Moderada	Demonstrativo do Ativo Imobilizado



UNIVERSIDADE FEDERAL DO TOCANTINS
CÂMPUS UNIVERSITÁRIO DE PALMAS
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM DESENVOLVIMENTO REGIONAL

Município	Exercício	Irregularidade	Classificação	Categoria
Palmas	2019	O Município de Palmas não apresentou saldo contábil das obrigações com Precatório na contabilidade. Entretanto, o Município de Palmas informou nas presentes contas (arquivo PDF) o valor de R\$ 31.968.547,75 e as informações oriundas do Tribunal de Justiça indicam o saldo de R\$ 31.968.547,75. Assim, nota-se que o Município não contabilizou o saldo de obrigações com precatórios, estando em desacordo com os termos da IN/TCE-TO nº 02/2013, item 3.1.3 – Anexo I. (Item 7. 2.3.2 do Relatório);	Moderada	Balanço Patrimonial
Palmas	2019	O município superavaliou o passivo em R\$ 53.911.648,03, portanto a situação líquida correta seria de R\$ 1.132.164.251,75. Em desacordo com os princípios e normas aplicadas a administração pública. (Item 7. 2.4 do Relatório);	Moderada	Balanço Patrimonial
Palmas	2019	Houve cancelamento de restos a pagar processados no valor de R\$ 220.976,02. Assim, o resultado financeiro está subavaliado no mencionado valor, demonstrando inconsistência dos demonstrativos contábeis, e em consequência, o Balanço não representa a situação financeira do Ente em 31 de dezembro, em desacordo com os artigos 83 a 106 da Lei Federal nº 4.320/1964 e Princípios de Contabilidade. Restrição de Ordem Legal Gravíssima (Item 2.9 da IN nº 02 de 2013). (Item 7.2.7.1 do Relatório);	Moderada	Balanço Patrimonial
Palmas	2019	As disponibilidades (valores numerários), enviados no arquivo conta disponibilidade, registram saldo maior que o ativo financeiro na fonte específica, em desacordo a Lei Federal 4.320/64 (Item 7.2.7.2 do Relatório);	Grave	Balanço Patrimonial
Palmas	2019	A respeito dos valores apurados, em relação as alíquotas de contribuição apuradas, fica demonstrando situação irregular, uma vez contabilmente foi apurado 11,70% inferior ao percentual fixado no art. 82 da Lei Municipal nº 1.414/2005, que estabelece o percentual de 12,78%. Verifica-se ainda, que houve divergência entre os percentuais apurados. Em desacordo com os termos da IN/TCE-TO nº 02/2013, item 3.1.4 – Anexo I (Item 9.3 do Relatório);	Gravíssima	Regime Próprio de Previdência-RPPS
Palmas	2019	A Prefeitura Municipal de Palmas atingiu o percentual de 20,39% (contabilmente) e 20,28% (contabilmente/execução orçamentária) de contribuição patronal, sobre a folha dos servidores que contribuem para o Regime Geral de Previdência Social - RGPS, percentual que está acima de 20%, contudo, houve divergência entre os percentuais apurados. Em desacordo com os termos da IN/TCE-TO nº 02/2013, item 3.1.4 – Anexo I. (Item 9.3.2 do Relatório);	Gravíssima	Contribuição patronal do RGPS



UNIVERSIDADE FEDERAL DO TOCANTINS
CÂMPUS UNIVERSITÁRIO DE PALMAS
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM DESENVOLVIMENTO REGIONAL

Município	Exercício	Irregularidade	Classificação	Categoria
Palmas	2019	As Despesas do FUNDEB para fins do limite em 2019, foram de R\$ 184.844.936,06, equivalendo a 93,40% dos recursos oriundos do FUNDEB, gerando aplicação a menor no valor de R\$ 13.065.620,45, portanto, não atendendo o art. 21 da Lei nº 11.494/2007. (Item 10.3 do Relatório);	Moderada	Educação
Palmas	2019	Destaca-se que houve divergência entre os índices de saúde informado ao SICAP_Contábil e SIOPS, em desconformidade ao que determina o art. 4º, incisos VIII e IX da Lei nº 12.527 de 18 de novembro de 2011. (Item 10.4 do Relatório).	Gravíssima	Saúde

Fonte: elaboração do autor.



UNIVERSIDADE FEDERAL DO TOCANTINS
CÂMPUS UNIVERSITÁRIO DE PALMAS
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM DESENVOLVIMENTO REGIONAL

APÊNDICE B – ARAGUAÍNA

Quadro 13 - Listagem das irregularidades relativas às contas governamentais do município de Araguaína nos exercícios de 2014 à 2019

Município	Exercício	Irregularidade	Classificação	Categoria
Araguaína	2014	Gestão Orçamentária: apresentar justificativas para a não efetividade de políticas públicas originalmente constantes da Lei Orçamentária aprovada, ou seja, explane, pontualmente, os motivos para a não execução e/ou execução insatisfatória dos programas do quadro adiante mencionado, com as seguintes numerações: Programas 2008, 2009, 2010, 2011, 2012, 2013, 2014, 2015, 2016, 2017, 2018, 2020, 2026, 2027, 2028, 2029, 2030, 2031, 2035, 2036, 2037, 2038 e 2039, bem como apresente no Relatório de Gestão os dados financeiros e físicos da execução, em conformidade com o PPA, de modo a possibilitar uma apreciação das políticas públicas desenvolvidas, sob pena de tê-las caracterizadas como insatisfatórias, o que poderá, inclusive, ser elemento para eventual rejeição de contas – (item 4 do Relatório/quadro 10 - Programas Inclusos na Lei Orçamentária Anual);	Grave	Gestão Orçamentária
Araguaína	2014	Gestão Orçamentária: apresentar justificativa para o elevado percentual no programa 2032 – Ação Legislativa, ou seja, explane, pontualmente, os motivos para a alta execução e/ou execução do programa mencionado – (item 4 do Relatório);	Moderada	Gestão Orçamentária
Araguaína	2014	Relatório de Gestão: não foram apresentadas a Execução da Programação Financeira de Desembolso, a Demonstração da Dívida Ativa e dos Créditos Adicionais abertos no exercício – (item 4 do Relatório);	Moderada	Regime Próprio de Previdência-RPPS
Araguaína	2014	Parecer Atuarial: ausência de avaliação atuarial de 2014, vez que só consta nos autos a Nota Técnica nº 2562/2013, emitida pelo atuário senhor Joel Fraga da Silva em 2013;	Moderada	Gestão Orçamentária
Araguaína	2014	Composição do Orçamento: verifica-se na conta 5.2.2.1.2.02.01.00.00.0000, Créditos Especiais Abertos no Balancete de Verificação, o valor de R\$30.591.888,25, e na conta 5.2.2.1.2.03.01.00.00.0000, Créditos Extraordinários Abertos, o valor de R\$943.000,00, os quais totalizam R\$31.534.888,25, divergindo, portanto, do valor lançado no Anexo 11, de R\$33.518.181,91. Constata-se, ainda, que não foi encaminhada a lei que autorizou os créditos especiais e o respectivo decreto de abertura, em desacordo com o art. 42 da Lei nº 4.320/64, tampouco, documentos que comprovem a necessidade de abrir os créditos extraordinários, vez que esses são destinados a despesas	Moderada	Balanco Orçamentário



UNIVERSIDADE FEDERAL DO TOCANTINS
CÂMPUS UNIVERSITÁRIO DE PALMAS
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM DESENVOLVIMENTO REGIONAL

Município	Exercício	Irregularidade	Classificação	Categoria
		urgentes e imprevistas, em caso de guerra, comoção interna ou calamidade pública		
Araguaína	2014	Balanco Orçamentário: a LOA previu as receitas e fixou as despesas no valor de R\$400.836.180,00, no entanto os responsáveis registraram o valor de R\$388.836.180,00 para as receitas e R\$387.690.380,00 para as despesas no Balanco Orçamentário. Verifica-se, ainda, uma situação de desequilíbrio entre as colunas previsão atualizada da receita e a dotação atualizada, vez que considerando o valor do superávit financeiro do exercício anterior utilizado como fonte de recurso ainda existe uma divergência de R\$1.449.131,87;	Moderada	Gestão Orçamentária
Araguaína	2014	Balanco Orçamentário: conforme se observa no quadro 16 - Demonstrativo da Evolução da Receita Prevista com a Arrecadada - 2011 a 2014, a estimativa da receita do exercício em questão não tomou como base a evolução da arrecadação das receitas dos três últimos exercícios, como determina o art. 30 da lei 4.320/64 e o art. 12 da LC 101/00 - item 4.2 do Relatório/quadro 16 - Demonstrativo da Evolução da Receita Prevista com a Arrecada 2011 a 2014);	Moderada	Gestão Orçamentária
Araguaína	2014	Balanco Orçamentário: conforme se observa no quadro 16 - Demonstrativo da Evolução da Receita Prevista com a Arrecadada - 2011 a 2014, a estimativa da receita do exercício em questão não tomou como base a evolução da arrecadação das receitas dos três últimos exercícios, como determina o art. 30 da lei 4.320/64 e o art. 12 da LC 101/00 - item 4.2 do Relatório/quadro 16 - Demonstrativo da Evolução da Receita Prevista com a Arrecada 2011 a 2014);	Moderada	Regime Próprio de Previdência-RPPS
Araguaína	2014	Balanco Patrimonial: houve um aumento no registro das provisões matemáticas, pois em 2013 o valor era de R\$53.462.122,76 e em 2014 o valor registrado é de R\$102.702.272,00. Contudo, não há como aferir a evolução das provisões tendo em vista que a nota técnica anexada na presente prestação de contas é de 2013, e ainda não consta os anexos;	Moderada	Balanco Patrimonial
Araguaína	2014	Balanco Patrimonial: inconsistência nos resultados acumulados, vez que o valor de R\$214.114.821,86, referente ao resultado de exercícios anteriores, diverge do Patrimônio Líquido do exercício de 2013, no valor de R\$263.505.210,70, o que, por sua vez, influencia no cômputo do Patrimônio Líquido;	Moderada	Balanco Patrimonial
Araguaína	2014	Balanco Patrimonial: o valor registrado no Patrimônio Líquido a título de Resultado do Exercício no valor de R\$29.931.472,02 diverge do apurado na	Moderada	Demonstrações das Variações Patrimoniais



UNIVERSIDADE FEDERAL DO TOCANTINS
CÂMPUS UNIVERSITÁRIO DE PALMAS
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM DESENVOLVIMENTO REGIONAL

Município	Exercício	Irregularidade	Classificação	Categoria
		DVP/2014 no valor de R\$32.196.834,86;		
Araguaína	2014	Balço Patrimonial: a baixa do almoxarifado/estoque na conta do ativo circulante diverge do valor constante na conta uso de material de consumo da DVP;	Moderada	Balço Patrimonial
Araguaína	2014	Balço Patrimonial: há o registro de depreciação dos bens móveis e imóveis, no valor de R\$2.808.055,65. Contudo, não há Nota Explicativa informando o método utilizado, a vida útil econômica, bem como a taxa utilizada para apuração do valor depreciado;	Moderada	Balço Patrimonial
Araguaína	2014	Balço Patrimonial: a Depreciação, Exaustão e Amortização dos bens imóveis continua com o mesmo valor do exercício de 2013, indicando que não houve registro no exercício de 2014;	Moderada	Balço Patrimonial
Araguaína	2014	Balço Patrimonial: divergência de R\$3.621,98 entre o valor do saldo da depreciação acumulada de 2013 (R\$1.402.705,84) com o saldo anterior credor no Balancete de Verificação de 2014 (R\$1.399.083,86);	Moderada	Balço Patrimonial
Araguaína	2014	Balço Patrimonial: apresentar o motivo pelo qual o valor da depreciação apurado na DVP de R\$1.043.355,79 é superior ao crédito lançado na conta 1.2.3.8.1.01.00.00.0000 (-) Depreciação acumulada - bens móveis de (R\$1.016.527,31) no Balancete de Verificação;	Moderada	Balço Patrimonial
Araguaína	2014	Balço Patrimonial: diferença entre o valor total do ativo com a soma do patrimônio líquido e passivo;	Moderada	Balço Patrimonial
Araguaína	2014	Balço Patrimonial: divergência de Precatórios no valor de R\$4.906.640,01, entre o Balancete de Verificação e Balço Patrimonial de 2014, com as informações oriundas do Tribunal de Justiça do Estado do Tocantins – (item 8.1.5 do Relatório);	Moderada	Balço Patrimonial
Araguaína	2014	Balço Patrimonial: verifica-se o registro de R\$211.562,45 na rubrica Créditos por Danos ao Patrimônio, sendo que não foi apresentada a origem do valor e as medidas adotadas para sua regularização. Frise-se que esse valor somente será computado para o cálculo do resultado financeiro se corroborado por documentos que demonstrem sua origem e existência;	Moderada	Balço Patrimonial



UNIVERSIDADE FEDERAL DO TOCANTINS
CÂMPUS UNIVERSITÁRIO DE PALMAS
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM DESENVOLVIMENTO REGIONAL

Município	Exercício	Irregularidade	Classificação	Categoria
Araguaína	2014	Balço Patrimonial: na Nota Explicativa não há informação acerca do valor R\$120.884,69 registrado em “Outros Créditos a Receber e Valores a Curto Prazo”. Frise-se que esses valores somente serão computados para o cálculo do superávit/déficit financeiro se corroborados por documentos que demonstrem sua origem e existência;	Moderada	Balço Orçamentário
Araguaína	2014	Balço Orçamentário: analisando o Balço Patrimonial e Anexo 17, ambos de 2013, verifica-se a existência de restos a pagar processados, o qual não foi devidamente registrado no Anexo II – Demonstrativo de execução de restos a pagar processados e não processados liquidados do Balço Orçamentário de 2014. Após o pagamento e cancelamento a coluna saldo atual do Anexo II ficou no valor de - R\$826.974,26, indicando que houve um incorreto registro, pois o pagamento é maior que o valor inscrito;	Grave	Balço Patrimonial
Araguaína	2014	Dívida Flutuante: divergência de R\$4.243.274,46 entre o valor do saldo atual do Demonstrativo da Dívida Flutuante – Anexo 17 (R\$6.662.845,84) com o registrado no Passivo Financeiro do Balço Patrimonial (R\$10.906.120,30);	Grave	Balço Patrimonial
Araguaína	2014	Balço Patrimonial: constata-se erro de classificação nas contas do passivo financeiro e passivo circulante, influenciando no cômputo do superávit/déficit financeiro do exercício;	Grave	Balço Patrimonial
Araguaína	2014	Dívida Flutuante: divergência de R\$1.057.843,55 entre o valor do saldo atual da Dívida Flutuante - Anexo 17 (R\$8.275.944,41) do exercício de 2013 com o saldo anterior da Dívida Flutuante - Anexo 17 (R\$7.218.100,86) do exercício de 2014;	Grave	Balço Patrimonial
Araguaína	2014	Dívida Flutuante: divergência de R\$12.722,65 entre o valor do saldo atual dos Restos a Pagar registrados no Anexo 17 (R\$5.022.648,10) com o saldo atual do Demonstrativo do Passivo Financeiro (R\$5.035.370,75);	Grave	Balço Patrimonial
Araguaína	2014	Dívida Flutuante: explicar os motivos de ter havido cancelamento de valores restituíveis, no montante de R\$879,11, conforme Anexo 17, vez que esses compreendem os valores de terceiros ou retenções em nome deles, quando a entidade do setor público for fiel depositária;	Grave	Balço Financeiro
Araguaína	2014	Balço Financeiro: houve divergência entre o valor total das receitas e o valor total das despesas - (item 7.1 do relatório);	Grave	Demonstrativo do Ativo Imobilizado



UNIVERSIDADE FEDERAL DO TOCANTINS
CÂMPUS UNIVERSITÁRIO DE PALMAS
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM DESENVOLVIMENTO REGIONAL

Município	Exercício	Irregularidade	Classificação	Categoria
Araguaína	2014	Demonstrativo do Ativo Imobilizado: divergência de R\$602.136,73 entre o registro de aquisição de Bens no Demonstrativo do Ativo Imobilizado e as aquisições contabilizadas na conta “Investimentos” no Balanço Orçamentário;	Grave	Balanço Patrimonial
Araguaína	2014	Demonstrativo do Ativo Imobilizado: não há informações em Nota Explicativa sobre o valor de R\$1.010.046,90 referente à Reavaliação;	Moderada	Demonstrativo do Ativo Imobilizado
Araguaína	2014	Demonstrativo do Ativo Imobilizado: os valores constantes no referido demonstrativo divergem da movimentação ocorrida na rubrica 1.2.3.0.0.00.00.00.00.0000 “imobilizado” do Balancete de Verificação, em especial quanto ao saldo anterior, valor da aquisição, incorporação, alienação e depreciação;	Moderada	Despesa Com Pessoal e Encargos Sociais
Araguaína	2014	Despesa com pessoal: apresentar, detalhadamente, os motivos pelos quais o município apresentou gastos na ordem de R\$593.620,50 com a prestação de serviços Contábeis, e não registrou estes valores como “Despesas com Pessoal”, conforme orienta a Lei Complementar nº 101/00, bem como indicar os motivos e possíveis limitações, se houverem, para que o município não conte com Contabilista no quadro de servidores efetivos – (item 5.2 do Relatório);	Moderada	Saúde
Araguaína	2014	Da análise dos demonstrativos, verificou-se uma inconsistência entre os valores registrados no Demonstrativo das Receitas e Despesas com Ações e Serviços Públicos de Saúde e os informados no Sistema de Informações sobre Orçamento Público em Saúde – SIOPS,	Moderada	Receita
Araguaína	2014	Tributos de competência exclusiva do município: não houve a efetiva arrecadação das receitas de ITBI (56,32%), Taxas (52,57%) e Contribuições de Melhoria (0,00%);	Moderada	Balanço Orçamentário
Araguaína	2014	Demonstrativo dos Créditos Adicionais: divergência de R\$22.293,66 entre o valor do superávit registrado no Demonstrativo dos Créditos Adicionais com o registrado no Balanço Orçamentário;	Moderada	Balanço Patrimonial
Araguaína	2014	Extratos bancários: a soma dos extratos anexados à Prestação de Contas é inferior ao valor registrado nos Balanços Patrimonial e Financeiro;	Moderada	Balanço Patrimonial
Araguaína	2014	Divergência entre valores do Termo de Conferência de Saldo com os registrados nos Balanço Financeiro e Balanço Patrimonial;	Moderada	Repasse ao Legislativo



UNIVERSIDADE FEDERAL DO TOCANTINS
CÂMPUS UNIVERSITÁRIO DE PALMAS
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM DESENVOLVIMENTO REGIONAL

Município	Exercício	Irregularidade	Classificação	Categoria
Araguaína	2014	Demonstrativo do Repasse ao Legislativo: em que pese haver o registro de R\$8.616.016,51 como transferência de cota financeira a título de duodécimo, no Balancete de Verificação esse valor não consta no mencionado demonstrativo;	Moderada	Repasse ao Legislativo
Araguaína	2014	Demonstrativo do Repasse ao Legislativo: no Balancete de Verificação consta repasse para Câmara no valor de R\$8.616.016,51, que corresponde a 6,19%, portanto, em desacordo com o limite estabelecido no art. 29-A, II da Constituição Federal – (item 6.1 do Relatório);	Gravíssima	Saúde
Araguaína	2014	Apresentar justificativa para o atraso na entrega dos processos referentes às prestações de contas do Fundo Municipal de Saúde do ano de 2014, o que ocasionou a ausência dos Pareceres da Comissão de Orçamento e Finanças – COF e do Conselho Municipal de Saúde - CMS – (itens 6.5 do Relatório);	Moderada	Gestão Orçamentária
Araguaína	2015	Alteração do Orçamento: apresentar justificativa pela divergência de lançamentos, pois, foi lançado na conta 5.2.2.1.2.01.01.00.00.0000 – “Crédito Adicional Suplementar – Originário do Orçamento”, do Balancete de Verificação, o valor de R\$147.079.263,95, contudo, no Anexo 11 consta o registro de R\$152.935.765,60 como “Créditos Suplementares, e no Decreto Alteração Orçamentária, arquivo xml do SICAP, consta o valor de R\$152.935.765,60 como “Suplementação – Anulação de Dotações” e “Suplementação – Superávit Financeiro”. Portanto, faz-se necessário apresentar o Decreto do Executivo que abriu os créditos suplementares, precedido de justificativa, com sua devida publicação, sob pena de serem considerados indevidamente registrados pelo Gestor;	Moderada	Gestão Orçamentária
Araguaína	2015	Alteração do Orçamento: apresentar a Lei e o Decreto do Executivo que abriu os créditos adicionais especiais, precedidos de justificativa, com suas devidas publicações e indicação da fonte de recurso, posto que as anulações registradas no Comparativo da Despesa Autorizada com a Realizada - Anexo 11 são inferiores às suplementações, sob pena de serem considerados indevidamente registrados pelo Gestor, pois, no exercício de 2015 foram utilizados R\$3.836.766,63 de superávit exercício anterior, contudo, no exercício de 2014 o resultado é superavitário de R\$218.484,53, conforme processo nº 4587/2015. Assim, houve utilização indevida de superávit de exercício anterior no valor de R\$3.618.282,10;	Moderada	Balanco Orçamentário



UNIVERSIDADE FEDERAL DO TOCANTINS
CÂMPUS UNIVERSITÁRIO DE PALMAS
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM DESENVOLVIMENTO REGIONAL

Município	Exercício	Irregularidade	Classificação	Categoria
Araguaína	2015	Balço Orçamentário: a LOA previu as receitas e fixou as despesas no valor de R\$439.047.524,00. No entanto, foram registrados R\$423.452.973,00 para a previsão inicial da receita e R\$412.970.150,00 para a dotação inicial as despesas. Verifica-se, ainda, divergência entre o total da previsão atualizada das receitas (R\$439.047.524,00) com a dotação atualizada das despesas (R\$416.806.916,63) registradas no Anexo 12, mesmo considerando o superávit financeiro do exercício anterior no valor de R\$3.836.766,63 como fonte de recurso;	Moderada	Gestão Orçamentária
Araguaína	2015	Balço Orçamentário: conforme se observa no quadro 20 - Demonstrativo da Evolução da Receita Prevista com a Arrecadada - 2012 a 2015, a estimativa da receita do exercício em questão não tomou como base a evolução da arrecadação das receitas dos três últimos exercícios, como determina o art. 30 da lei 4.320/64 e o art. 12 da LC 101/00;	Moderada	Balço Patrimonial
Araguaína	2015	Balço Orçamentário: divergência de R\$21.194,03 entre os pagamentos registrados no Anexo I e II (R\$4.508.782,48) com o registrado no Balço Financeiro - Anexo 13 (R\$4.577.782,48) e a Demonstração da Dívida Flutuante - Anexo 17 (R\$4.479.596,78);	Moderada	Gestão Orçamentária
Araguaína	2015	Balço Patrimonial: apresentar os motivos de constar o valor de R\$3.061,21 na rubrica "Obrigações Trabalhistas, Previdenciárias e Assistenciais a Pagar a Curto Prazo", lançadas no Passivo Circulante com atributo "P", indicando que não passou pela fase do empenho, o que impactaria no cômputo do superávit/déficit financeiro;	Moderada	Balço Patrimonial
Araguaína	2015	Balço Patrimonial: explicar a que se refere o valor de - R\$27.064.445,30, constante na rubrica "Ajustes de Exercícios Anteriores";	Moderada	Balço Patrimonial
Araguaína	2015	Precatórios: o Subprocurador Geral do Município de Araguaína, afirmou no Relatório de Precatórios 2015 a serem quitados em 2016, anexo ao Ofício nº 71, que o montante de precatórios a quitar é de R\$3.468.533,53, contudo, as informações oriundas do Tribunal de Justiça do Estado do Tocantins apontam saldo de R\$5.217.819,70. Dessa forma, é necessário que o gestor justifique a divergência apresentada, demonstre o montante dos precatórios no fechamento do exercício, bem como a indicação dos beneficiários aos pagamentos efetuados;	Moderada	Balço Patrimonial



UNIVERSIDADE FEDERAL DO TOCANTINS
CÂMPUS UNIVERSITÁRIO DE PALMAS
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM DESENVOLVIMENTO REGIONAL

Município	Exercício	Irregularidade	Classificação	Categoria
Araguaína	2015	Balanço Patrimonial: apresentar as origens e as medidas adotadas para a recuperação dos valores lançados nas rubricas “Créditos por Danos ao Patrimônio”, de R\$316.144,69, e “Outros Créditos a Receber e Valores a Curto Prazo”, de R\$116.876,52, no montante de R\$433.021,21, respaldadas por documentos que comprovem a origem e a existência do crédito, a fim de que sejam consideradas para o cômputo do superávit/déficit financeiro do exercício, a despeito da vaga explicação em Nota Explicativa;	Moderada	Balanço Patrimonial
Araguaína	2015	Balanço Patrimonial: no encerramento do exercício de 2014 o município possuía, na conta “Imobilizado”, o montante de R\$145.629.972,11, o qual deveria ter sido transportado para 2015, porém, conforme Balancete de Verificação, o saldo registrado em 2015 foi de R\$145.603.308,25;	Moderada	Gestão Orçamentária
Araguaína	2015	Demonstração das Variações Patrimoniais: faz-se necessária justificativa sobre o valor de R\$11.799.297,81 referente ao pagamento de “Juros e Encargos de Empréstimo e Financiamentos Obtidos”;	Moderada	Balanço Patrimonial
Araguaína	2015	Dívida ativa: consta no Ativo Circulante do Balanço Patrimonial, com atributo “P”, o registro de R\$84.484.460,14, na rubrica “Dívida Ativa Tributária”, e o registro de recebimento de R\$6.437.718,15 no Anexo 10, portanto, faz-se necessária a apresentação das medidas tomadas pelo Município para a cobrança do crédito tributário e não tributário;	Moderada	Balanço Patrimonial
Araguaína	2015	Dívida Flutuante: na análise do histórico dos últimos quatro exercícios do órgão verifica-se que desde de 2012 existem inconsistências nos valores da dívida fluante, pois, os saldos não estão sendo transportados corretamente, influenciando no cômputo do passivo e, conseqüentemente, no cálculo do superávit/déficit financeiro do exercício e índices de liquidez, conforme demonstrado na tabela abaixo. Portanto, faz-se necessário que o gestor comprove qual a real situação da dívida fluante, por meio de apresentação documental da existência da dívida, sob pena de ser responsabilizado pela omissão do Passivo;	Moderada	Balanço Patrimonial
Araguaína	2015	Balanço Patrimonial: divergência de R\$106.655,00 entre o valor da dívida fluante do Anexo 17 (R\$3.314.822,02) e o valor registrado no Passivo Financeiro (R\$3.421.477,02). Ademais, verifica-se divergência de R\$1.247.473,76 entre o Passivo Circulante (R\$2.174.003,26) e o Passivo Financeiro (R\$3.421.477,02), quando na verdade deveria ser o saldo dos “Restos a Pagar Não Processados” do exercício de 2015 e exercícios anteriores, fato que	Moderada	Balanço Patrimonial



UNIVERSIDADE FEDERAL DO TOCANTINS
CÂMPUS UNIVERSITÁRIO DE PALMAS
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM DESENVOLVIMENTO REGIONAL

Município	Exercício	Irregularidade	Classificação	Categoria
		influencia no cômputo do passivo, e, conseqüentemente no cálculo do déficit/superávit e índices de liquidez de 2015;		
Araguaína	2015	Dívida Flutuante: divergência entre o valor do saldo anterior de “Restos a Pagar” (R\$4.895.723,56) e o saldo atual (R\$2.174.272,70) do Demonstrativo da Dívida Flutuante – Anexo 17 com o saldo anterior (R\$4.912.661,16) e o saldo atual (R\$2.144.482,20) do Demonstrativo do Passivo Financeiro;	Moderada	Balanco Patrimonial
Araguaína	2015	Dívida Flutuante: apresentar justificativa plausível e pontual, corroborada com documentos, sobre o motivo do cancelamento de “Valores Restituíveis”, no valor de R\$727.148,89, conforme Anexo 17, vez que esses compreendem os valores de terceiros ou retenções em nome deles, quando a entidade do setor público for fiel depositária, fato que influencia no cômputo do passivo, e, conseqüentemente no cálculo do déficit/superávit e índices de liquidez de 2015;	Moderada	Regime Próprio de Previdência-RPPS
Araguaína	2015	Balanco Patrimonial: verifica-se que o saldo de R\$102.702.272,00 das provisões, constante no Balanco Patrimonial, é o mesmo de 2014, ou seja, não houve registro de provisões durante o exercício de 2015. Ademais, não há como verificar a evolução das provisões tendo em vista a ausência dos anexos de I a VIII da Nota Técnica nº 2869/2015, emitida pelo atuário senhor Joel Fraga da Silva. Portanto, faz-se necessário apresentar a avaliação atuarial de 2015 completa com seus Anexos de I a VIII;	Moderada	Balanco Patrimonial
Araguaína	2015	Balanco Patrimonial: não há como aferir a solidez do registro da conta “Caixa e Equivalente de Caixa” no valor de R\$117.148.524,86, posto que o somatório dos extratos bancários, que são os documentos hábeis para conferência de tais registros, é de R\$116.969.984,72, e conforme Balancete de Verificação não consta dinheiro em espécie na conta “Caixa”. Ademais, conforme conciliação bancária apresentada não existem valores pendentes de conciliação. Portanto, faz-se necessária apresentação de todos os extratos bancários que comprovem o valor registrado no Balanco Financeiro e Patrimonial. Destarte, a desconsideração do valor contabilizado no banco sem comprovação influencia no cômputo do superávit/déficit financeiro e índices de liquidez de 2015;	Grave	Saúde



UNIVERSIDADE FEDERAL DO TOCANTINS
CÂMPUS UNIVERSITÁRIO DE PALMAS
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM DESENVOLVIMENTO REGIONAL

Município	Exercício	Irregularidade	Classificação	Categoria
Araguaína	2015	Gastos com Saúde: consta diferença de R\$1.087.558,66 entre o valor registrado como “Transferência de Recursos do Sistema Único de Saúde - SUS” no Demonstrativo das Receitas e Despesas com Ações e Serviços Públicos de Saúde do SICAP (R\$40.993.219,50) e o valor informado no Demonstrativo da Lei de Responsabilidade Fiscal do SIOPS (R\$42.080.778,16). Ainda, o valor de R\$2.570,14 verificado no Balancete da Receita, arquivo xml do SICAP, foi registrado na fonte incorreta (004000000) e tem como histórico REC. DE REM. DE DEP. BANCAR. VINCUL - ASPS, contudo, foi registrado na conta 1325010600000000, a qual se trata de “Outras Receitas do SUS”. Portanto, esclareço que a fonte 004000000 refere-se à ASPS (Ações e Serviços Públicos de Saúde). Outrossim, recomendo observar o registro das fontes e as descrições do Balancete da Receita, arquivo xml do SICAP;	Grave	Repasse ao Legislativo
Araguaína	2015	Demonstrativo do Repasse ao Legislativo: no Balancete de Verificação consta repasse para Câmara no valor de R\$9.479.479,80, que corresponde a 6,08%, portanto, em desacordo com o limite estabelecido no art. 29-A, II da Constituição Federal – (item 6.1 do Relatório);	Grave	Contribuição patronal do RGPS
Araguaína	2015	Contribuição Patronal: constata-se que as cotas de contribuição patronal do Ente à instituição de previdência atingiram o percentual de 6,44% dos vencimentos e remunerações, não se cumprindo o percentual conforme fl. 14 da Nota Técnica n 2869/2015. Portanto, faz-se necessária a apresentação das folhas de pagamento, competências de 1 a 13, das Guias de Recolhimento do Fundo de Garantia por Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social – GFIP, competências de 1 a 13, seus respectivos comprovantes de recolhimento aos cofres públicos, e a relação de todos os servidores do município e seus regimes jurídicos, sob pena de rejeição da conta;	Gravíssima	Saúde
Araguaína	2015	Não consta o Parecer do Conselho Municipal de Saúde;	Grave	Receita
Araguaína	2015	Expediente nº 15304/2016: manifestar dos termos do Ofício nº 952/2016/6ºPJ/ARG/MPE/TO, por meio do qual o promotor comunica a este TCE/TO as possíveis irregularidades decorrentes de renúncia de receitas pelo Município de Araguaína no programa de recuperação fiscal estabelecido na Lei Municipal nº 2968, de 15/09/2015, em que a Cooperativa de Trabalho Médico de Araguaína obteve benefícios na redução de multas, juros e correção monetária, sob pena de rejeição da conta.	Grave	Repasse ao Legislativo



UNIVERSIDADE FEDERAL DO TOCANTINS
CÂMPUS UNIVERSITÁRIO DE PALMAS
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM DESENVOLVIMENTO REGIONAL

Município	Exercício	Irregularidade	Classificação	Categoria
Araguaína	2016	Duodécimo: repasse ao Poder Legislativo em desacordo com o limite estabelecido no art. 29-A, II da Constituição Federal, pois consta no balancete de verificação, na rubrica 3.5.1.1.2.01.01.01.15.0000 - Trf Financ Concedida Câmara Municipal, que foi repassado R\$10.685.144,07, correspondente a 6,07%, ou seja, acima do limite de 6%	Gravíssima	Receita
Araguaína	2016	Tributos de competência exclusiva do município: não houve a efetiva arrecadação das receitas de ITBI (63,46), Taxas (55,48%) e Contribuições de Melhoria (0,00%) - (item 4.3.1 do relatório);	Grave	Educação
Araguaína	2016	Despesa do FUNDEB: não atendimento do art. 21 da Lei nº 11.494/2007, tendo em vista que foram aplicados 86,81% dos recursos - (item 6.4 do Relatório)	Grave	Saúde
Araguaína	2016	Apresentar justificativa por não ter disponibilizado todos os balancetes das receitas e despesas em tempo hábil, o que ocasionou ressalva no Parecer do FUNDEB, pois não foi realizada uma análise sistemática das contas do FUNDEB 2016;	Grave	Balanco Financeiro
Araguaína	2016	Balanco Financeiro: divergência de R\$1.179.459,04 entre o total de ingressos e o total de dispêndios (item 7.1 do relatório);	Grave	Balanco Financeiro
Araguaína	2016	Balanco Financeiro: não houve consonância entre o saldo para o período seguinte, no valor de R\$117.148.524,86, registrado no encerramento do exercício de 2015, com o valor informado neste balanço, a título de saldo do período anterior, de R\$116.021.208,21, em desacordo com os arts. 83 a 100 da Lei Federal nº 4.320/64 Segundo a Nota Explicativa, a diferença ocorreu em razão da extinção e fusão de algumas secretarias, mas que os valores foram incorporados nas novas unidades. Portanto, faz-se necessário apresentar documentos que comprovem as alegações e o período em que ocorreram as fusões e extinções. Contudo, mesmo considerando o montante do saldo em banco, de R\$117.148.524,86, ainda resta uma diferença entre os ingressos e dispêndios, de R\$52.142,39 - (item 7.1 do relatório);	Grave	Balanco Patrimonial
Araguaína	2016	Balanco Patrimonial: não há como aferir a solidez do registro da conta "Caixa e Equivalente de Caixa", no valor de R\$161.392.324,20, posto que o somatório dos extratos bancários, que os documentos hábeis para conferência de tais registros, é de R\$161.236.084,36. Tal divergência ocorreu em razão das diferenças entre os valores registrados na contabilidade e os saldos dos extratos descritos na tabela abaixo. Outrossim, conforme Conciliação Bancária, há	Grave	Balanco Patrimonial



UNIVERSIDADE FEDERAL DO TOCANTINS
CÂMPUS UNIVERSITÁRIO DE PALMAS
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM DESENVOLVIMENTO REGIONAL

Município	Exercício	Irregularidade	Classificação	Categoria
		pagamentos pendentes, no valor de R\$112.444,62 na conta 647411-5 da Secretaria de Educação, que deveria ser a diferença entre os valores lançados no banco na “Caixa e Equivalente de Caixa” e o saldo dos extratos, porém, os extratos dessa conta apresentam os mesmos valores da contabilidade, indicando que não há pagamentos pendentes. Dessa forma, faz-se necessário apresentar os extratos bancários que comprovem os valores registrados na contabilidade nas contas listadas abaixo, sob pena de serem desconsiderados do cômputo do déficit/superávit financeiro do exercício e índices de liquidez		
Araguaína	2016	O Saldo do termo de conferência, R\$162.029.989,79 difere do valor registrado no Balanço na conta “Caixa e Equivalente de Caixa”, no valor de R\$161.392.324,20;	Grave	Balanço Patrimonial
Araguaína	2016	Balanço Patrimonial: apresentar os documentos que demonstrem a origem, a existência e as medidas adotadas para a devida regularização dos valores lançados no Ativo Circulante em “Outros Créditos a Receber e Valores a Curto Prazo”, com atributo “F”, no montante de R\$217.274,16, conforme tabela abaixo, sob pena de serem desconsiderados quando da apuração do cômputo do superávit/déficit financeiro e índices de liquidez corrente do exercício:	Grave	Balanço Patrimonial
Araguaína	2016	Dívida Flutuante: apresentar justificativa plausível e pontual, corroborada com documentos capazes de demonstrar a inexistência das dívidas canceladas a título de “Valores Restituíveis”, no montante de R\$10.164,22, conforme Anexo 17, vez que esses compreendem os valores de terceiros ou retenções em nome deles, quando a entidade do setor público for fiel depositária, fato que influencia no cômputo do passivo, e, conseqüentemente no cálculo do déficit/superávit e índices de liquidez de 2016. Ademais, consta Declaração de 12/04/2017, assinada pelo então Prefeito Ronaldo Dimas Nogueira Pereira, afirmando que não foi realizado o cancelamento de passivos e ativos em 2016;	Grave	Balanço Patrimonial
Araguaína	2016	Dívida Flutuante: na análise do histórico dos últimos exercícios do município verifica-se que desde de 2012 existem inconsistências nos valores da dívida fluante, pois, os saldos não estão sendo transportados corretamente, influenciando no cômputo do passivo e, conseqüentemente, no cálculo do superávit/déficit financeiro do exercício e índices de liquidez, conforme demonstrado na tabela abaixo. Portanto, faz-se necessário que o gestor comprove qual a real situação da dívida fluante, por meio de apresentação documental, sob pena de ser responsabilizado	Grave	Balanço Patrimonial



UNIVERSIDADE FEDERAL DO TOCANTINS
CÂMPUS UNIVERSITÁRIO DE PALMAS
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM DESENVOLVIMENTO REGIONAL

Município	Exercício	Irregularidade	Classificação	Categoria
		pela omissão do Passivo		
Araguaína	2016	Dívida Flutuante: divergência entre o valor dos “Restos a Pagar” do Demonstrativo da Dívida Flutuante – Anexo 17, com valor do Demonstrativo do Passivo Financeiro - DPF, conforme item 4.2 do relatório	Grave	Regime Próprio de Previdência-RPPS
Araguaína	2016	Conforme art. 2º, XVI, da Instrução Normativa (IN-TCE/TO) nº 08/2013, os municípios que tenham Regimes Próprios de Previdência dos Servidores (RPPS) deverão emitir Parecer Atuarial. Destarte, consta nos autos a Nota Técnica nº 2862/2015, elaborada com base nos dados de dezembro/2014, porém, a referida Nota Técnica é a mesma já apresentada nas contas do exercício de 2015, indicando que não consta parecer atualizado. No entanto, de acordo com o art. 1º, I, da Lei 9.717/1998, será realizada “...avaliação atuarial inicial e em cada balanço utilizando-se parâmetros gerais, para a organização e revisão do plano de custeio e benefícios“. Dessa forma, faz-se necessário apresentar o parecer elaborado em 2016 com base os dados do último balanço de 2015. Em razão disso, não foi possível atestar a origem e veracidade do valor registrado nas provisões matemáticas, que aumentou R\$78.526.813,37 em relação ao valor registrado no Balanço Patrimonial de 2015, vez que não foi apresentado avaliação atuarial atualizada e a evolução das provisões.	Grave	Contribuição patronal do RGPS
Araguaína	2016	Contribuição Patronal: constata-se que as cotas de contribuição patronal do Ente devidas ao Regime Geral da Previdência Social - RGPS atingiram o percentual de 13,22% dos vencimentos e remunerações, não se cumprindo os arts. 195, I, da Constituição Federal, artigo 22, inciso I da Lei nº 8.212/1991. Portanto, faz-se necessária a apresentação das folhas de pagamento, competências de 1 a 13, das Guias de Recolhimento do Fundo de Garantia por Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social – GFIP, competências de 1 a 13, seus respectivos comprovantes de recolhimento aos cofres públicos, sob pena de rejeição da conta – (item 5.3 do Relatório);	Gravíssima	Balanço Orçamentário
Araguaína	2017	Divergência nos registros contábeis (anexo 10) entre os valores recebidos como receitas e os registrados no site do Banco do Brasil, especificamente na conta ITR no valor de R\$683.148,79, em descumprimento ao que determina o art. 83 da Lei Federal nº 4.321/64 (item 3.2.12 do relatório);	Grave	Gestão Orçamentária



UNIVERSIDADE FEDERAL DO TOCANTINS
CÂMPUS UNIVERSITÁRIO DE PALMAS
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM DESENVOLVIMENTO REGIONAL

Município	Exercício	Irregularidade	Classificação	Categoria
Araguaína	2017	Nas funções Habitação, Gestão Ambiental, Agricultura, Industrial, Comércio e Serviços, Transporte e Reserva de Contingência houve execução menor que 65% da dotação atualizada, ou seja, não houve ação planejada para as despesas por função, em desconformidade ao que determina a IN 02/2013 (item 4.1 do relatório);	Grave	Gestão Orçamentária
Araguaína	2017	Abertura de crédito adicional suplementar por superávit financeiro no valor de R\$10.543.495,32, sem o registro contábil na(s) dotação(ões) com fonte de recurso correta indicando o código 90 no 5º e 6º dígitos (xxxx.90.xxx), em desconformidade ao que determina a Portaria nº 383, de 06 de julho de 2016, publicada no Boletim Oficial nº 1656, de 06.07.2016 (item 4.4.1 do relatório);	Grave	Despesas de exercícios anteriores -DEA
Araguaína	2017	Foram empenhados até 31/12/2018 o montante de R\$40.289,349,40 de despesas de exercícios anteriores, que representa 10,84% das despesas empenhadas no exercício de 2017 de R\$371.546.625,73, as quais não foram registradas nas contas contábeis do passivo com atributo "P". Apresenta uma evolução de 45,42% entre os exercícios de 2017 e 2018. Tal prática é vedada pelo art. 167, II da CF/88, art. 35, 59, 60, 61 da Lei nº 4.320/64, art. 115 e 16 c/c 37, IV c/c 50, II da LRF, item 10.3.1 da IN TCE/TO 02/2013, Resolução TCE/TO Plenária nº 265/2018, elevando o descontrole fiscal do município (itens 5.1.2, 5.1.3 e 7.2.3.1 do relatório técnico 5.1.2 e Informação nº 17/2019, evento 8), segue o quadro evolutivo.	Grave	Despesa Com Pessoal e Encargos Sociais
Araguaína	2017	O valor de R\$17.515.991,83 (despesas de exercícios anteriores da competência de 2017) consolidado e do Poder Executivo na competência de 2017 não registrados nas contas contábeis do passivo com atributo "P" permanente, impacta no demonstrativo de despesa com pessoal_RGF, com uma evolução de 1.316,63% entre 2014 e 2018 (Informação nº 17/2019, evento 8 e Demonstrativo da Despesa com Pessoal extraído do SICAP/contábil exercício de 2017 e 2018, acessado em 10/12/2019, às 15h57min), em desconformidade com o Manual de Demonstrativos Fiscais e artigo 18, §2º da Lei Complementar nº 101/2000 - Resolução TCE/TO Plenária nº 265/2018.	Grave	Gestão Orçamentária
Araguaína	2017	Déficit de execução orçamentária ajustado no montante de R\$11.770.467,95 (Receita arrecadada de R\$400.065.507,18) - (despesa empenhada de R\$371.546.625,73 + despesas de exercícios anteriores empenhadas até 31/12/2018 de R\$40.289.349,40), conforme Informação nº 17/2019 (evento 8), em descumprimento ao art. 169 da Constituição Federal; arts.	Grave	Despesa Com Pessoal e Encargos Sociais



UNIVERSIDADE FEDERAL DO TOCANTINS
CÂMPUS UNIVERSITÁRIO DE PALMAS
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM DESENVOLVIMENTO REGIONAL

Município	Exercício	Irregularidade	Classificação	Categoria
		1º, § 1º, 4º, I, “b”, e 9º da Lei Complementar nº 101/2000 – LRF; art. 48, “b”, da Lei nº 4.320/1964 e item 2.1 da IN/TCE nº 02/2013.		
Araguaína	2017	A despesa de pessoal constante no RGF no valor de R\$ 182.822.415,60 e na RCL no valor de R\$359.244.239,49, se considerado a DEA de pessoal em 2018 no valor de R\$ 17.515.951,83, altera o índice de despesa de pessoal de 50,89% para 55,57%, ficando acima do limite de alerta (54%) previsto no inciso II do § 1º do art. 59 da LRF.	Grave	Receita
Araguaína	2017	O Município de Araguaína não registrou nenhum valor na conta “Crédito Tributário a Receber”, em desconformidade ao que determina o MCASP (item 7.1.2.1 do relatório);	Moderada	Demonstrativo do Ativo Imobilizado
Araguaína	2017	No demonstrativo bem ativo imobilizado no exercício de 2017, constatou-se o valor de aquisição de bens móveis, imóveis e intangíveis de R\$0,00. Ao compararmos este valor com os totais das liquidações do exercício e de restos a pagar referente as despesas orçamentárias de investimento e inversões financeiras de R\$24.975.384,59, verifica-se não guardar uniformidade entre as duas informações (item 7.1.3.1 do relatório);	Grave	Demonstrativo do Ativo Imobilizado
Araguaína	2017	O balanço patrimonial informa o valor de R\$199.721.892,09 para os bens móveis e intangíveis, enquanto o demonstrativo do ativo imobilizado apresentou o montante de R\$0,00, havendo uma divergência de R\$199.721.892,09 (item 7.1.3.1 do relatório);	Grave	Balanço Patrimonial
Araguaína	2017	As disponibilidades (valores numerários) enviados no arquivo conta disponibilidade registram saldo maior que o ativo financeiro nas fontes específicas, em desacordo com a Lei nº 4.320/64 (item 7.2.7.1 do relatório);	Grave	Contribuição patronal do RGPS
Araguaína	2017	O registro contábil (empenho, liquidação) das cotas de contribuição patronal vinculada ao Regime Geral de Previdência do Poder Executivo atingiu 16,71%, estando abaixo de 20% definido no art. 22, inciso I, da lei nº8212/1991	Gravíssima	Contribuição patronal do RGPS
Araguaína	2017	O registro contábil (empenho, liquidação) das cotas de contribuição patronal vinculada ao Regime Próprio de Previdência atingiu 1,74%, estando abaixo dos 15,49% definido na Lei Municipal nº 2324/2004 (art. 38, §3º e Decreto nº 115/2010), informado ao Ministério da Previdência Social por meio do Demonstrativo de Resultados da Avaliação Atuarial - DRAA (anexo)	Gravíssima	Regime Próprio de Previdência-RPPS



UNIVERSIDADE FEDERAL DO TOCANTINS
CÂMPUS UNIVERSITÁRIO DE PALMAS
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM DESENVOLVIMENTO REGIONAL

Município	Exercício	Irregularidade	Classificação	Categoria
Araguaína	2017	Divergência entre o registro na conta contábil 31111010000 - Vencimentos e vantagem fixa pessoal civil RPPS no balancete verificação (R\$27.944.383,94), com a execução orçamentária e as informações constantes da DIPR/MPS.	Grave	Educação
Araguaína	2017	O município não alcançou a meta prevista no Índice de Desenvolvimento da Educação Básica - IDEB nos anos de 2013 e 2015, em desconformidade ao Plano Nacional de Educação (item 10.1 do relatório);	Grave	Repasse ao Legislativo
Araguaína	2017	Repasse a maior efetuado ao Poder Legislativo no valor de R\$120.254,04, em desconformidade com o art. 29-A, II da Constituição Federal (item 10.5 do relatório);	Gravíssima	Balanco Patrimonial
Araguaína	2017	Falta de transparência nas obrigações com Precatórios e Requisição de Pequeno Valor (item 7.2.3.2 do relatório técnico);	Gravíssima	Balanco Orçamentário
Araguaína	2018	Com relação ao Orçamento Inicial do município, constata-se divergência entre o constante na Lei Orçamentária Municipal nº 3068/2017 - LOA e o informado no Balancete da Despesa (Item 3.1 do relatório);	Grave	Balanco Orçamentário
Araguaína	2018	Com relação ao Orçamento Inicial do município, constata-se divergência no valor de R\$ 104.384,76 entre o constante no Balancete da Despesa e o informado na Remessa Orçamento (Item 3.1 do relatório);	Grave	Gestão Orçamentária
Araguaína	2018	Destaca-se que nas Funções Urbanismo, Habitação, Gestão Ambiental, Agricultura, Industrial, Comércio e Serviços, Transporte, Encargos Especiais e Reserva de Contingência houve execução menor que 65% da dotação atualizada, ou seja, não houve ação planejada para as despesas por função, em desconformidade ao que determina a IN 02/2013 (Item 4.1 do relatório);	Grave	Gestão Orçamentária
Araguaína	2018	Ressalte-se que foi aberto crédito adicional suplementar por superávit financeiro no valor de R\$ 7.101.449,03, no entanto, não foi realizado o registro contábil na(s) dotação(ões) com fonte de recurso correta com identificação do código 90 no 5º e 6º dígitos (xxxx.90.xxx), em desconformidade ao que determina a Portaria nº 383, de 06 de julho de 2016, publicada no Boletim Oficial nº 1656, de 06.07.2016 (Item 4.4.1 do relatório);	Grave	Despesas de exercícios anteriores -DEA
Araguaína	2018	Em 2019 foram realizadas despesas de exercícios encerrados no montante de R\$ 31.412.690,11, ou seja, compromissos que deixaram de ser reconhecidos no passivo "p" na competência de 2018 e, por consequência, o Balanco Orçamentário de 2018 não atende a característica da	Grave	Receita



UNIVERSIDADE FEDERAL DO TOCANTINS
CÂMPUS UNIVERSITÁRIO DE PALMAS
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM DESENVOLVIMENTO REGIONAL

Município	Exercício	Irregularidade	Classificação	Categoria
		representação fidedigna (art. art. 60, 63, 101 e 102 da Lei nº 4.320/64) (Item 5.1.2. do relatório);		
Araguaína	2018	Observa-se que o Município de Araguaína não registrou valor na conta "Créditos Tributários a Receber", em desconformidade ao que determina o MCASP (Item 7.1.2.1 do relatório);	Grave	Balanço Patrimonial
Araguaína	2018	Conforme evidenciado no quadro (21 – Ativo Circulante), observa-se o valor de R\$ 5.119.716,15 na conta 1.1.3.4 - Créditos por Danos ao Patrimônio, no entanto, ao analisar as Notas Explicativas da entidade não encontramos as informações solicitadas pela IN TCE-TO nº 4/2016 (Item 7.1.3,2 do relatório);	Grave	Demonstrativo do Ativo Imobilizado
Araguaína	2018	Analisando o Demonstrativo Bem Ativo Imobilizado no exercício de 2018, citado anteriormente, constatou-se o valor de aquisição de Bens Móveis, Imóveis e Intangíveis de R\$ 16.699.967,67. Ao compararmos este valor com os totais das liquidações do exercício e de restos a pagar referentes as despesas orçamentárias de Investimentos e Inversões Financeiras de R\$ 17.736.707,01, apresenta uma diferença de R\$ 1.036.739,34, portanto, não guardando uniformidade entre as duas informações (Item 7.1.4.1 do relatório);	Grave	Demonstrativo do Ativo Imobilizado
Araguaína	2018	O Balanço Patrimonial informa o valor de R\$ 223.161.997,58 para os Bens Móveis, Imóveis e Intangíveis, enquanto o Demonstrativo do Ativo Imobilizado apresentou o montante de R\$ 223.061.266,61, portanto, constata-se uma divergência de R\$ 100.730,97 (Item 7.1.4.1 do relatório)	Grave	Balanço Patrimonial
Araguaína	2018	O Município de Araguaína apresentou saldo contábil das obrigações com Precatório na contabilidade no valor de R\$ 13.538.300,84 em 31/12/2018, entretanto, o Município de Araguaína informou nas presentes contas (arquivo PDF) o valor de R\$ 13.161.916,32 e as informações oriundas do Tribunal de Justiça do Estado do Tocantins indicam o saldo de R\$ 12.602.487,71, evidenciando divergência nas informações (Item 7.2.3.2 do relatório);	Grave	Balanço Patrimonial
Araguaína	2018	As disponibilidades (valores numerários) enviadas no arquivo conta disponibilidade, registram saldo maior que o ativo financeiro na fonte específica, em desacordo a Lei 4.320/64 (Item 7.2.7.2 do relatório);	Grave	Balanço Patrimonial



UNIVERSIDADE FEDERAL DO TOCANTINS
CÂMPUS UNIVERSITÁRIO DE PALMAS
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM DESENVOLVIMENTO REGIONAL

Município	Exercício	Irregularidade	Classificação	Categoria
Araguaína	2018	Existe “Ativo Financeiro” por fonte de recursos com valores negativos, em desacordo com a Lei 4.320/64 (Item 7.2.7.3 do relatório);	Grave	Educação
Araguaína	2018	Verifica-se que o município o não alcançou a meta prevista no índice de desenvolvimento da educação básica - IDEB nos anos de 2013, 2015 e 2017, em desconformidade ao Plano Nacional de Educação (Item 10.1 do relatório);	Grave	Balanco Patrimonial
Araguaína	2018	O conselho do FUNDEB não emitiu opinião sobre a Prestação de Contas dos Recursos do FUNDEB, contrariando o artigo 27, parágrafo único, da Lei nº 11.494/2007, que regulamenta o Fundo de Manutenção e Desenvolvimento da Educação Básica e de Valorização dos Profissionais da Educação – FUNDEB (Item 10.3 do relatório);	Grave	Saúde
Araguaína	2018	Destaca-se que houve divergência entre os índices de saúde informado ao SICAP/Contábil e SIOPS, em desconformidade ao que determina o art. 4º, incisos VIII e IX da Lei nº 12.527 de 18 de novembro de 2011 (Item 10.4 do relatório).	Grave	Balanco Orçamentário
Araguaína	2018	Foi constatado uma arrecadação de R\$ 26.431.518,50, representando 100% da receita prevista atualizada, gerando um excesso de arrecadação de R\$ 13.431.518,50, não sendo observado o lançamento contábil da atualização da previsão inicial da receita. Item 3.1.1;	Grave	Regime Próprio de Previdência-RPPS
Araguaína	2018	No Comparativo da Despesa Autorizada com a Realizada (Anexo 11) observa-se que as despesas administrativas somam a quantia de R\$ 1.687.301,57, já as despesas previdenciárias apresentam o valor de R\$ 18.519.742,86, estas não sendo apresentadas no Demonstrativo das Receitas e Despesas Previdenciárias, onde consta R\$ 4.080.587,81 de Despesas Correntes e R\$ 12.465,49 de Despesas de Capital, que totaliza R\$ 4.093.053,30, na linha ADMINISTRAÇÃO (V), já na linha PREVIDÊNCIA (VI) não foi apresentado valores. Itens 3.1.3 e 3.1.4;	Grave	Regime Próprio de Previdência-RPPS
Araguaína	2018	Considerando o Anexo 10 em confronto com o Anexo 11, o resultado previdenciário do período seria de R\$ 10.802.587,72. Item 3.1.5;	Grave	Regime Próprio de Previdência-RPPS
Araguaína	2018	No Demonstrativo das Receitas e Despesas Previdenciárias, não apresenta valores na linha da receita de contribuição patronais Em Regime de Parcelamento de Débitos e na linha Outras Despesas Previdenciárias, Compensação Previdenciária do RPPS para o RGPS. Todavia no Comparativo da Receita Orçada com a Arrecadada - Anexo	Grave	Resultado Nominal



UNIVERSIDADE FEDERAL DO TOCANTINS
CÂMPUS UNIVERSITÁRIO DE PALMAS
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM DESENVOLVIMENTO REGIONAL

Município	Exercício	Irregularidade	Classificação	Categoria
		10, consta registrado na conta Contribuição Previdenciária em Regime de Parcelamento de Débitos R\$ 4.937.659,00. Item 3.1.6.		
Araguaína	2018	A LDO não estabeleceu a meta de Resultado Nominal, no entanto, o Demonstrativo dos Resultados Primário e Nominal do Município apurou um Resultado Nominal de R\$ 34.084.746,41. Item 3.2.3	Grave	Demonstrativo das Receitas e Despesas de Operação de Crédito
Araguaína	2018	No Demonstrativo das Receitas de Operações de Créditos e Despesas de Capital o valor das Despesas de Capital executadas (Empenhadas), foi na ordem de R\$ 28.793.264,01 e Liquidadas de R\$ 26.867.806,95, gerando de Despesas Inscritas em Restos a Pagar não Processados R\$ 1.925.457,06, entretanto, no Balancete de Despesa, do SICAP/Contábil foram constatados de despesas de capital empenhadas a quantia R\$ 28.929.233,61, sendo liquidadas R\$ 26.615.847,16 gerando uma inscrição de Restos a Pagar não Processados de R\$ 2.313.386,45, não havendo consonância entre as duas informações, Itens 3.4.1 e 3.4.2;	Grave	Balanco Patrimonial
Araguaína	2018	No Demonstrativo publicado pelo município consta valores negativos de Disponibilidade de Caixa Bruta para diversas fontes, tratando-se de falha da apresentação do demonstrativo, vez que o Manual de Demonstrativos Fiscais - MDF. Item 4.3.2;	Grave	Balanco Patrimonial
Araguaína	2018	. Consta registrado na conta: 1.1.1.1.1.00.00.00.0000 - CAIXA E EQUIVALENTES DE CAIXA EM MOEDA NACIONAL CONSOLIDACAO, o valor de R\$ 196.229.712,86, no entanto, no Demonstrativo da Disponibilidade de Caixa e dos Restos a Pagar publicado no site do município foi apresentado o valor R\$ -433.539,62, negativo, acrescido do valor de R\$ 10.820.691,35 para os recursos do Regime Próprio de Previdência dos Servidores, portanto, o demonstrativo apresentado pelo município não reflete a realidade quanto à disponibilidade de caixa bruta. Item 4.3.3;	Grave	Despesas de exercícios anteriores -DEA
Araguaína	2018	As Obrigações Financeiras, a qual engloba os Restos a Pagar Liquidados e Não Pagos de Exercícios Anteriores e do Exercício, Restos a Pagar Empenhados e não Liquidados de Exercício Anteriores e Demais Obrigações Financeiras, no Demonstrativo da Disponibilidade de Caixa e dos Restos a Pagar publicado no site do município foi apresentado os seguintes valores R\$ 819.224,56, R\$ 1.457.854,76, R\$ 1.003.236,68 e R\$ 28.234.995,91, respectivamente. Na contramão, o Balancete de Verificação apresenta para as contas Restos a Pagar Liquidados e Não Pagos de	Grave	Balanco Patrimonial



UNIVERSIDADE FEDERAL DO TOCANTINS
CÂMPUS UNIVERSITÁRIO DE PALMAS
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM DESENVOLVIMENTO REGIONAL

Município	Exercício	Irregularidade	Classificação	Categoria
		Exercícios Anteriores e do Exercício, Restos a Pagar Empenhados e não Liquidados de Exercício Anteriores, os seguintes valores R\$ 438.112,01, R\$ 1.333.154,22 e R\$ 894.770,11, respectivamente, divergentes entre si. Item 4.3.4;		
Araguaína	2018	As Demais Obrigações Financeiras o valor de R\$ 28.234.995,91 no Demonstrativo da Disponibilidade de Caixa e dos Restos a Pagar e o valor de R\$ 3.618.807,74 no Demonstração da Dívida Flutuante - Anexo 17. Item 4.3.4;	Grave	Balanco Patrimonial
Araguaína	2018	. A coluna da Disponibilidade de Caixa Líquida (Antes da Inscrição em Restos a Pagar não Processados do Exercício) no Demonstrativo da Disponibilidade de Caixa e dos Restos a Pagar publicado no site do município foi apresentado o valor R\$ -31.948.851,53, negativo, acrescido do valor de R\$ 10.820.691,35 para os recursos do Regime Próprio de Previdência dos Servidores, no demonstrativo gerado pelo SICAP/Contábil o valor de R\$ 25.734.388,00, não guardando consonância entre as duas informações. Item 4.3.5;	Grave	Balanco Patrimonial
Araguaína	2018	Na coluna Restos a Pagar Empenhados e Não Liquidados do Exercício, no Demonstrativo da Disponibilidade de Caixa e dos Restos a Pagar publicado no site do município foi apresentado o valor R\$ 4.086.865,24, enquanto o Balancete de Verificação apresenta o valor de R\$ 11.130.544,24, divergentes entre si. Item 4.3.6;	Grave	Contribuição patronal do RGPS
Araguaína	2018	Comparando as informações registradas na contabilidade a respeito dos Vencimentos e Vantagens Fixas - Pessoal Civil vinculados ao Regime Próprio e da Contribuição Patronal, apura-se o percentual de contribuição de 0,17%. Confrontando as informações registradas na contabilidade sobre os Vencimentos e Vantagens Fixas - Pessoal Civil vinculados ao Regime Próprio e a execução orçamentária com Contribuição Patronal, apura-se o percentual de 0,14%. Item 5.2.2.	Gravíssima	Regime Próprio de Previdência-RPPS
Araguaína	2018	O valor da contribuição Patronal sobre a folha dos segurados do RPPS - Regime Próprio de Previdência Social, tanto na apuração pelos registros contábeis, como pela execução orçamentária, demonstrando situação irregular, uma vez que a alíquota de contribuição está abaixo do percentual de 11% fixado na Lei Municipal nº 1.808, de 30 de abril de 1998. Item 5.2.3;	Gravíssima	Regime Próprio de Previdência-RPPS



UNIVERSIDADE FEDERAL DO TOCANTINS
CÂMPUS UNIVERSITÁRIO DE PALMAS
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM DESENVOLVIMENTO REGIONAL

Município	Exercício	Irregularidade	Classificação	Categoria
Araguaína	2018	Após comparar os pagamentos efetuados a título de Obrigações Patronais - Intra (3.1.91.13...) com as receitas previdenciárias registradas na rubrica (7210290000000000), verificou-se a diferença no montante de R\$ 5.077.318,29. Item 5.2.4	Grave	Contribuição patronal do RGPS
Araguaína	2018	Comparando as informações registradas na contabilidade a respeito dos Vencimentos e Vantagens Fixas - Pessoal Civil vinculados ao Regime Geral e da Contribuição Patronal, apura-se o percentual de contribuição de 60,95%. Confrontando as informações registradas na contabilidade sobre os Vencimentos e Vantagens Fixas - Pessoal Civil vinculados ao Regime Geral e da Contribuição Patronal e a execução orçamentária com Contribuição Patronal, apura-se o percentual de 60,98%. Item 5.3.2;	Gravíssima	Publicação
Araguaína	2019	Ausência de publicação no Diário Oficial do município e a disponibilização no Portal da Transparência dos demonstrativos exigidos pela Lei de Responsabilidades Fiscal (RGF e RRE), nos termos do artigo 55 da Lei nº 101/2000 (item I do relatório complementar nº 63/2022, evento 23);	Grave	Demonstrativo das Receitas e Despesas de Operação de Crédito
Araguaína	2019	Ausência de lançamento no Demonstrativo das Operações de Crédito do valor de R\$ 7.750.000,00, registrado no Demonstrativo das Dívidas Consolidadas (item II, "1" do relatório complementar nº 63/2022, evento 23);	Grave	Balanco Patrimonial
Araguaína	2019	Divergência entre os valores lançados no ativo financeiro com as disponibilidades registradas no arquivo XML, sem a comprovação da sua origem, alterando o resultado patrimonial, nas fontes de recursos 010 (R\$ 59.736.740,23), 020 (R\$ 1.838.233,31), 30 (R\$ 1.603.837,21), 40 (R\$ 1.553.604,69), 80 (R\$ 3.998,90), 90 (R\$ 11.401,37), 101 (R\$ 3.168.763,55), 123 (R\$ 782.086,58), 200 (R\$ 14.412,82), 201 (R\$ 1.227,27), 202 (R\$ 487.330,28), 203 (R\$ 226.667,20), 204/249 (R\$ 253.587,89), 250/297 (R\$ 183.331,14), 298 (R\$ 117.959,60), 299 (R\$ 49.026,05), 400 (R\$ 654.052,16), 408 (R\$ 8.429,47), 440/449 (R\$ 617.379,27), 450/497 (R\$ 800,50), 498 (R\$ 699.432,56), 799 (R\$ 22.573,35), 3000/3999 (R\$ 391.036,71), conforme tabela nº 1 (item II, "2" do relatório complementar nº 63/2022, evento 23);	Grave	Balanco Patrimonial
Araguaína	2019	Lançamento de valores no ativo financeiro inferior à disponibilidade financeira registrada nas fontes de recursos 050- RPPS no valor de R\$ 47.841.148,79, 70-alienação de ativos de R\$ 2.322,97, 401- transferência Fundo a Fundo-bloco de custeio de R\$ 3.233.494,36, 406- Vigilância Sanitária de R\$ 272.758,14, 407- SUS- Assistência	Grave	Balanco Patrimonial



UNIVERSIDADE FEDERAL DO TOCANTINS
CÂMPUS UNIVERSITÁRIO DE PALMAS
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM DESENVOLVIMENTO REGIONAL

Município	Exercício	Irregularidade	Classificação	Categoria
		Farmacêutica de R\$ 374.580,28, 409/439-outras transferências do SUS de R\$ 891.828,23, 700 a 749-transferência de recursos do SUS de R\$ 1.579.035,87, 2000/2999-convênios com a união de R\$ 704.268,38 (item II, "3" do relatório complementar nº 63/2022, evento 23);		
Araguaína	2019	Divergência entre os valores das disponibilidades registradas no Demonstrativo da Disponibilidade de Caixa e Restos a pagar com o arquivo de disponibilidade xlm/sicap contábil nas fontes de recursos: 070- Recursos de alienação de R\$ 21.413,63, 401-SUS-PAB Fixo de R\$ 111,22, 405- SUS-MAC de R\$ 70.878,89, 406-SUS Vigilância de R\$ 176.823,39, 407- SUS-Assistência Farmacêutica de R\$ 15.194,69, 408- SUS-Gestão de R\$-51.741,28, 440 a 449- SUS-estado de R\$ 2,00 e 2000/2999-convênios com a união de R\$ 574,27 (item II, "4" do relatório complementar nº 63/2022, evento 23);	Grave	Balanco Patrimonial
Araguaína	2019	Divergência de R\$ 49.112.782,82 entre Termo de Conferência de Caixa e o Saldo (disponibilidade) de R\$ 210.369.177,67, com o extrato bancário de R\$ 219.727.645,13 (item II, "5" do relatório complementar nº 63/2022, evento 23);	Grave	Balanco Patrimonial
Araguaína	2019	Quanto ao passivo financeiro, apresenta-se as seguintes divergências (item II, "6" do relatório complementar nº 63/2022, evento 23);	Grave	Balanco Patrimonial
Araguaína	2019	Registro no ativo financeiro do montante de R\$ 10.889.886,25, referente a créditos por dano ao patrimônio em desconformidade com o manual de contabilidade aplicado ao setor público (item II, "7" do relatório complementar nº 63/2022, evento 23);	Grave	Regime Próprio de Previdência-RPPS
Araguaína	2019	Decisão de Notificação nº 32/2020 COPAP/CGUC/SRPPS/SPREV/SEPRT-ME referente a irregularidades	Grave	Regime Próprio de Previdência-RPPS
Araguaína	2019	graves apuradas na gestão dos recursos vinculados ao Instituto de Previdência e Assistência dos servidores do Município de Araguaína, evento 22 (item II, "8" do relatório complementar nº 63/2022, evento 23).	Grave	Regime Próprio de Previdência-RPPS
Araguaína	2019	Decisão de Notificação nº 32/2020 COPAP/CGUC/SRPPS/SPREV/SEPRT-ME referente a irregularidades graves apuradas na gestão dos recursos vinculados ao Instituto de Previdência e Assistência dos servidores do Município de Araguaína, evento 22 (item II, "8" do relatório complementar nº 63/2022, evento 23).	Grave	Regime Próprio de Previdência-RPPS

Fonte: elaboração do autor.



**UNIVERSIDADE FEDERAL DO TOCANTINS
CÂMPUS UNIVERSITÁRIO DE PALMAS
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM DESENVOLVIMENTO REGIONAL**



UNIVERSIDADE FEDERAL DO TOCANTINS
CÂMPUS UNIVERSITÁRIO DE PALMAS
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM DESENVOLVIMENTO REGIONAL

APÊNDICE C – GURUPI

Quadro 14 - Listagem das irregularidades relativas às contas governamentais do município de Gurupi nos exercícios de 2014 à 2019

Município	Exercício	Irregularidade	Classificação	Categoria
Gurupi	2014	Divergência entre os valores constantes do Demonstrativo do Passivo Financeiro (descrição analítica dos credores) e no Demonstrativo da Dívida Flutuante (Item 4.2 do Relatório de Análise nº 182/2015);	Moderada	Balço Patrimonial
Gurupi	2014	o registro contábil das cotas de contribuição patronal do Ente devidas ao Regime Geral de Previdência Social, atingiu o percentual de 14,94 dos vencimentos e remunerações, sugerindo descumprimento dos artigos 195, inciso I, da Constituição Federal e artigo 22, inciso I, da Lei nº 8.212/1991 (Item 5.2 do Relatório de Análise nº 182/2015);	Gravíssima	Contribuição patronal do RGPS
Gurupi	2014	incompatibilidade entre o valor do saldo financeiro para o exercício seguinte (Balço Financeiro de 2013) e o saldo financeiro do período anterior (Balço Financeiro 2014), consistente em R\$ 21.535,20, contrariando os artigos 83 a 100 da Lei Federal nº 4320/64 (Item 7.1 do Relatório de Análise nº 182/2015);	Moderada	Balço Financeiro
Gurupi	2014	divergência entre o valor total das receitas do balço financeiro com o total das despesas no valor de R\$ 205.800,05 (Item 7.1 do Relatório de Análise nº 182/2015);	Moderada	Balço Financeiro
Gurupi	2014	divergência de valores quanto as obrigações com precatórios lançadas na contabilidade (R\$ 38.772,67) e as informações colhidas no Tribunal de Justiça (R\$ 2.750.823,94), (item 8.1.5 do Relatório de Análise nº 182/2015).	Moderada	Balço Patrimonial
Gurupi	2015	Quando da confrontação do Anexo 10 – Receitas orçamentárias com os dados do Banco do Brasil constata-se divergências referentes ao FPM no valor de R\$ 295.322,53, FUNDEB de R\$ 447.373,03, ITR de R\$2.976,87 e FEX de R\$ 318.528,16 (item 4.3.2).	Moderada	Balço Orçamentário
Gurupi	2015	Contribuição Patronal Regime Geral de Providencias Social-comprovar a contribuição e o devido recolhimento por meio da apresentação das Guias de Recolhimento do Fundo de Garantia e de Informações à Previdência Social GFIPs – por Poder, referente ao exercício de 2015, tendo em vista que o percentual apurado corresponde a 15,56%, dos vencimentos e remunerações, presumindo descumprimento do artigo 22, Inciso I da lei Federal nº 8.212/1991 (item 5.3).	Gravíssima	Contribuição patronal do RGPS



UNIVERSIDADE FEDERAL DO TOCANTINS
CÂMPUS UNIVERSITÁRIO DE PALMAS
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM DESENVOLVIMENTO REGIONAL

Município	Exercício	Irregularidade	Classificação	Categoria
Gurupi	2015	Balanço Financeiro - não consonância entre o saldo financeiro inicial de 2015 e o final de 2014, bem como apresenta divergência entre total das receitas e o total das despesas (item 7.1 e 8.1).	Moderada	Balanço Financeiro
Gurupi	2015	Cancelamento de Restos a pagar processados no montante de R\$ 1.100,22, descumprindo o art. 63 da Lei nº 4320/1964 (item 8.1).	Moderada	Balanço Patrimonial
Gurupi	2015	Na conta “créditos por Danos ao Patrimônio”, consta saldo de R\$ 14.176.257,36 com atributo “F”- Financeiro sem comprovar a Liquidez do citado valor, e ainda, não apresenta as medidas de cobrança e/ou regularização por parte da administração (item 8.1.1.1).	Moderada	Balanço Patrimonial
Gurupi	2015	Qual a razão da diferença entre o Parecer da Lavra do atuário o senhor Alcir Antônio Azevedo sobre proposta de Passivo Atuarial no montante de R\$ 171.463.312,03 e o valor registrado na rubrica Provisões Matemáticas Previdenciárias a longo prazo no montante de R\$ 69.913.656,99 (item 8.1.4).	Moderada	Regime Próprio de Previdência-RPPS
Gurupi	2016	Apura-se que a estimativa da receita do exercício em análise não tomou como base a evolução da arrecadação das receitas dos três últimos exercícios, em desacordo com o artigo 30 da Lei nº 4320/64 e 12 da LC nº 101/00 (Item 4.2).	Grave	Gestão Orçamentária
Gurupi	2016	Verifica-se divergência entre os valores constantes no Demonstrativo do Passivo Financeiro-descrição analítica por credor, e no Demonstrativo da Dívida Flutuante (Item 4.2).	Moderada	Balanço Patrimonial
Gurupi	2016	Despesa com pessoal: apresentar, detalhadamente, os motivos pelos quais apresentou gastos na ordem de R\$ 365.283,49 com serviços de Assessoria Jurídica e R\$ 763.067,40 com a prestação de Serviços Contábeis, totalizando R\$ 1.128.350,89, e não registrou estes valores como “Despesas com Pessoal”, conforme orienta a Lei Complementar nº 101/00, bem como indicar os motivos e possíveis limitações, se houverem, quanto a inexistência de Assessor Jurídico e Contador no quadro de servidores efetivos (Item 5.2).	Moderada	Despesa Com Pessoal e Encargos Sociais
Gurupi	2016	Montante da despesa com pessoal ficou acima do limite máximo permitido, em desacordo com art. 20 da Lei de Responsabilidade Fiscal (Item 5.).	Grave	Despesa Com Pessoal e Encargos Sociais
Gurupi	2016	Apresentar as GFIPs e comprovar os valores recolhidos da cota de contribuição patronal do Ente devidas ao Regime Geral da Previdência Social, segregando por Poder, em face de ter atingido o percentual 14,23% dos vencimentos e remunerações, descumprindo os arts. 195, I, da Constituição Federal e artigo 22, inciso I da lei nº 8.212/1991 (Item 5.3).	Gravíssima	Contribuição patronal do RGPS



UNIVERSIDADE FEDERAL DO TOCANTINS
CÂMPUS UNIVERSITÁRIO DE PALMAS
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM DESENVOLVIMENTO REGIONAL

Município	Exercício	Irregularidade	Classificação	Categoria
Gurupi	2016	Falhas na utilização da receita do FUNDEB e na codificação das respectivas fontes de recursos do referido Fundo, evidenciando descumprimento dos códigos estabelecidos na Portaria/TCE nº 914/2008, bem como utilização de fontes distintas para a mesma despesa, nas fases de empenho, liquidação e pagamento.	Moderada	Educação
Gurupi	2016	Divergência entre os dados constantes do demonstrativo das receitas e despesas com ações e serviços públicos de saúde - SICAP e os inseridos no Sistema de Informações sobre Orçamento Público em Saúde – SIOPS (Item 6.5).	Moderada	Saúde
Gurupi	2016	Consta saldo na conta "Créditos por Danos ao Patrimônio" no valor de R\$ 76.362.627,74, indicando se tratar de valores realizáveis provenientes de direitos oriundos de danos ao patrimônio apurados em sindicância, prestação de contas, tomadas de contas ou processos judiciais e outros, inclusive com atributo "F"- financeiro sem comprovar a liquidez desse valor. Deste modo, tendo em vista o disposto na IN/TCE/TO nº 14/2003, devem ser apresentadas as medidas de cobrança e/ou regularização por parte da administração (Item 8.1.1.1);	Moderada	Balanco Patrimonial
Gurupi	2016	Esclarecer a divergência do saldo contábil das obrigações com Precatório no valor de R\$ 6.908.914,92 e as informações oriundas do Tribunal de Justiça do Estado do Tocantins indicam o saldo de R\$7.208.613,87- natureza alimentar e natureza comum (Item 8.1.5).	Moderada	Balanco Patrimonial
Gurupi	2016	Houve cancelamento de restos a pagar processados no valor de R\$ 15.210,62, em desacordo com o art. 63 da Lei nº 4320/64 (Item 2.9).	Moderada	Balanco Patrimonial
Gurupi	2016	comprovar os valores recolhidos ao RPPS, individualizando parte dos servidores e patronal, inclusive por Poder. E, ainda, esclarecer a divergência de alíquota da contribuição patronal do RPPS, consoante art. 2º da Lei Federal nº 9.717/1998.	Moderada	Contribuição patronal do RGPS
Gurupi	2016	comprovar a liquidez do valor de R\$ 76.362.627,74, registrado na conta dano ao patrimônio público, com atributo financeiro (F), interferindo no resultado financeiro.	Moderada	Balanco Patrimonial
Gurupi	2016	não contabilização dos créditos tributários a receber pelo regime de competência, descumprindo MCASP parte III, item 03.05.00, Instrução de Procedimentos Contábeis (IPC) nº 02 –STN e NBC T 16.9.	Moderada	Receita
Gurupi	2016	não contabilização dos encargos de depreciação dos bens imóveis, exercício de 2016, considerando que o saldo é idêntico ao do exercício anterior, descumprindo	Moderada	Balanco Patrimonial



UNIVERSIDADE FEDERAL DO TOCANTINS
CÂMPUS UNIVERSITÁRIO DE PALMAS
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM DESENVOLVIMENTO REGIONAL

Município	Exercício	Irregularidade	Classificação	Categoria
Gurupi	2017	Destaca-se que nas Funções: Defesa Nacional, Segurança Pública, Assistência Social, Urbanismo, Habitação, Gestão Ambiental, Ciência e Tecnologia, Agricultura, Industrial, Comércio e Serviços, Comunicações, Transporte e Desporto e Lazer houve execução menor que 65% da dotação atualizada, ou seja, não houve ação planejada para as despesas por função e programas, em desconformidade ao que determina a IN TCE/TO nº 02/2013, Item 3.3. (Item 4.1 e 4.2 do Relatório de Análise);	Moderada	Gestão Orçamentária
Gurupi	2017	O Orçamento foi alterado através de abertura de Créditos Suplementares no valor de R\$ 87.033.789,36, representando 26,83% das despesas fixadas no orçamento, excedendo o percentual estabelecido na LOA, em desacordo com art. 167, V da Constituição Federal. (Item 4.4 do Relatório de Análise);	Moderada	Créditos Adicionais
Gurupi	2017	Ao confrontar os valores totais dos Quadros Resumo das Receitas e Despesas do Balanço Orçamentário, houve divergência de R\$ 1.000,00 entre o total da Previsão Atualizada R\$ 324.645.352,63 com o total da Dotação Atualizada R\$ 324.644.352,63, em descumprimento ao que determina o art. 83 da Lei Federal nº 4.320/64 e MCASP. (Item 5.1 do Relatório de Análise, “d”);	Moderada	Balanço Orçamentário
Gurupi	2017	Divergência entre o valor Total das Receitas (Ingressos) do Balanço Financeiro com o Total das Despesas (Dispêndios) no valor de R\$ 45.280,51, em descumprimento aos artigos 83 a 106 da Lei Federal nº 4.320/64. (Item 6 do Relatório de Análise);	Moderada	Balanço Financeiro
Gurupi	2017	O Município de Gurupi não registrou nenhum valor na conta "Créditos Tributários a Receber", bem como não consta justificativas/esclarecimentos nas Notas Explicativas, estando em desconformidade ao que determina o MCASP. (Item 7.1.2.1 do Relatório de Análise);	Moderada	Receita
Gurupi	2017	O Demonstrativo Bem Ativo Imobilizado no exercício de 2017, constatou-se o valor de aquisição de Bens Móveis e Imóveis de R\$ 9.027.594,94. Ao compararmos este valor com os totais das Liquidações do exercício e de Restos a Pagar referentes as despesas orçamentárias de Investimentos e Inversões Financeiras de R\$ 10.870.104,30, apresentou uma diferença de R\$ 1.842.509,36, portanto, não guardando uniformidade entre as duas informações, descumprindo aos artigos 83 a 106 da Lei Federal nº 4.320/64. (Item 7.1.3.1 do Relatório de Análise, “e”);	Moderada	Demonstrativo do Ativo Imobilizado



UNIVERSIDADE FEDERAL DO TOCANTINS
CÂMPUS UNIVERSITÁRIO DE PALMAS
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM DESENVOLVIMENTO REGIONAL

Município	Exercício	Irregularidade	Classificação	Categoria
Gurupi	2017	Na variação patrimonial apresentada no Balancete de Verificação relativo ao exercício de 2017, verificou-se um valor de aquisição de Bens Móveis, Imóveis e Intangíveis na ordem de R\$ 18.366.904,30, ao comparar com as aquisições registradas nas contas de Investimentos e Inversões Financeiras da execução orçamentária, no valor de R\$ 10.870.104,30, constata-se uma diferença de R\$ 7.496.800,00, portanto, não guardando uniformidade entre as duas informações, em desconformidade ao que determinam os artigos 83 a 100 da Lei Federal nº 4.320/64. (Item 7.1.3.1 do Relatório de Análise, Quadro 25);	Moderada	Balanco Patrimonial
Gurupi	2017	O Balanco Patrimonial informa o valor de R\$ 156.177.353,11 para os Bens Móveis, Imóveis e Intangíveis, enquanto o Demonstrativo do Ativo Imobilizado apresentou o montante de R\$ 146.877.730,92, portanto, constata-se uma divergência de R\$ 9.299.622,19, em desconformidade ao que determinam os artigos 83 a 100 da Lei Federal nº 4.320/64. Enviar a Relação dos Bens que compõe o Ativo Imobilizado do Município para a comprovação do real valor dos bens incorporados/existentes. (Item 7.1.3.1 do Relatório de Análise, Quadro 26);	Moderada	Demonstrativo do Ativo Imobilizado
Gurupi	2017	Quanto ao registro contábil das obrigações com Precatório, o Município apresentou saldos na contabilidade, contudo, divergente da informação oriunda do Tribunal de Justiça do Estado do Tocantins, no valor de R\$ 370.551,93 evidenciando ausência de consonância da contabilidade com a realidade do patrimônio do Município, em desacordo com o Item 2.2 da IN TCE/TO nº 02/2013. Faz-se necessário a verificação das contas contábeis para registros dos precatórios, de acordo como o PCASP vigente. (Item 7.2.3.2 do Relatório de Análise);	Moderada	Balanco Patrimonial
Gurupi	2017	Déficit Financeiro nas seguintes Fontes de Recursos: 0020 - Recursos do MDE no valor de R\$ 123.561,87; 0030 - Recursos do FUNDEB no valor de R\$ 366.201,82; 0400 a 0499 - Recursos Destinados à Saúde no valor de R\$ 743.059,69; 3000 a 3999 - Recursos de Convênios com o Estado no valor de R\$ 1.439.114,62; 5017, 0600, 0123 e 1000 a 1999 e 6000 a 7999 - Outros Recursos Vinculados no valor de R\$ 228,00, em descumprimento ao que determina o art. 1º § 1º da Lei de Responsabilidade Fiscal. (Item 7.2.7 do Relatório de Análise);	Grave	Balanco Patrimonial
Gurupi	2017	Importante ressaltar que através do arquivo PDF Cancelamento ocorrido no Ativo e no Passivo, o Prefeito informou que houve cancelamento total de Restos a Pagar R\$ 2.497.893,00, em desconformidade com art. 83 da 4.320/64.	Moderada	Balanco Patrimonial



UNIVERSIDADE FEDERAL DO TOCANTINS
CÂMPUS UNIVERSITÁRIO DE PALMAS
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM DESENVOLVIMENTO REGIONAL

Município	Exercício	Irregularidade	Classificação	Categoria
		(Item 7.2.7.1 do Relatório de Análise, “F”);		
Gurupi	2017	Cancelamento de Restos a Pagar Processados no valor de R\$ 1.438,67, sem documentos dos credores que os legitimem, comprovando se tratar de erro, falha, duplicidade, desistência ou prescrição, acompanhado de ato autorizativo. Assim, o resultado financeiro está subavaliado no mencionado valor, demonstrando inconsistência dos demonstrativos contábeis, e em consequência, o Balanço Patrimonial não representa a situação financeira do Ente em 31 de dezembro, em desacordo com os artigos 83 a 106 da Lei Federal nº 4.320/64 e Princípios de Contabilidade. Restrição de Ordem Legal - Gravíssima, Item 2.9 da IN TCE/TO nº 02 de 2013. Enviar também a Relação dos Restos a Pagar Processados e não Processados, do Município para a comprovação do real valor ali registrado, bem como dos pagamentos e cancelamentos ocorridos. (Item 7.2.7.1 do Relatório de Análise, Quadro 33);	Moderada	Balanço Patrimonial
Gurupi	2017	As disponibilidades (valores numerários), enviados no Arquivo: Conta Disponibilidade, registram saldo maior que o Ativo Financeiro em fontes específica, em desacordo com os artigos 83 a 100 da Lei Federal nº 4.320/64 e o parágrafo único, do art. 8º da LC nº 101/2000. (Item 7.2.7.2 do Relatório de Análise, Quadro 34);	Moderada	Balanço Patrimonial
Gurupi	2017	Existem “Ativo Financeiro” por Fontes de Recursos com valores negativos, em desacordo com os artigos 83 a 100 da Lei Federal nº 4.320/64. (Item 7.2.7.3 do Relatório de Análise, Quadro 35);	Moderada	Balanço Patrimonial
Gurupi	2017	A alíquota de contribuição patronal atingiu o percentual de 15,12% estando abaixo dos 20% definido no art. 22, inciso I, da Lei Federal nº 8.212/1991, não se cumprindo os arts. 40 e 195, I, da Constituição Federal. Restrição de Ordem - Gravíssima, como dispõe o Anexo I, Item 2.6 da IN TCE/TO nº 02/2013. (Item 9.3 do Relatório de Análise);	Gravíssima	Contribuição patronal do RGPS
Gurupi	2017	As despesas com Remunerações e os Encargos dos servidores vinculados ao Regime Próprio de Previdência Social - RPPS do município não estão registradas nas contas contábeis adequadas, tais como nas contas dos subitens 3.1.1.1.1.01, acarretando registros contábeis incorretos e evidenciação distorcida das informações relacionadas ao RPPS, estando em desacordo com os artigos 83 a 100 da Lei Federal nº 4.320/64. (Item 9.3 do Relatório de Análise);	Moderada	Regime Próprio de Previdência-RPPS



UNIVERSIDADE FEDERAL DO TOCANTINS
CÂMPUS UNIVERSITÁRIO DE PALMAS
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM DESENVOLVIMENTO REGIONAL

Município	Exercício	Irregularidade	Classificação	Categoria
Gurupi	2017	O Município fez retenções de R\$ 9.967.640,00 e recolheu ao RPPS no montante de R\$ 10.411.656,25, ocasionando uma diferença a maior de R\$ 444.016,25, bem como, fez retenções de R\$ 3.750.046,02 e recolheu ao INSS no montante de R\$ 5.252.819,10, ocasionando uma diferença a maior de R\$ 1.502.773,08, estando em desacordo com artigo 20 da Lei Federal nº 8.212/1991 e art. 80, inciso III da IN RFB Nº 971/2009. (Item 9.3 do Relatório de Análise, Quadro 41);	Moderada	Regime Próprio de Previdência-RPPS
Gurupi	2017	Ausência de registros em Receitas Intraorçamentárias das Contribuições Previdenciárias ao Regime Próprio - RPPS, estando em desacordo com MCASP e com os artigos 83 a 100 da Lei Federal nº 4.320/64. (Item 9.3 do Relatório de Análise, Quadro 42);	Moderada	Regime Próprio de Previdência-RPPS
Gurupi	2017	Não foi possível aferir a alíquota de contribuição patronal do RPPS (Regime Próprio de Previdência Social), definido no art. 2º da Lei Federal nº 9.717/98 e no art. 4º da Lei Federal nº 10.887/2004, o que pode levar ao descumprimento do índice da contribuição patronal, definido em lei(s) municipal(is) do RPPS. (Item 9.3 do Relatório de Análise);	Gravíssima	Contribuição patronal do RGPS
Gurupi	2017	A ausência das informações de todos os meses do ano e da alíquota de contribuição patronal - Destaca-se que o município possui RPPS - Regime Próprio de Previdência Social. Com isso, faz-se necessário apresentar as Folhas de Pagamentos (as folhas de pagamentos devem distinguir os servidores regidos por cada regime, resumidamente) e as GFIP's (bem como as informações previdenciárias ao RPPS), do exercício de 2017 para comprovação do efetivo recolhimento da contribuição patronal ao regime geral e ao regime próprio de previdência social, apresentar também a(s) lei(s) municipal(is) que rege(m) o RPPS (contendo as alíquotas de contribuição patronal), assim como a legislação do RPPS que fixa as parcelas que compõem a base de cálculo. (Item 9.4 do Relatório de Análise);	Gravíssima	Contribuição patronal do RGPS
Gurupi	2017	Falhas na utilização da receita do FUNDEB - Aplicação de 103,04% do total recebido de recursos do FUNDEB, apura-se uma aplicação a maior do recebido no valor de R\$ 826.015,39, em desconformidade ao que dispõe o art. 21 da Lei Federal nº 11.494/07. (Item 10.3 do Relatório de Análise);	Moderada	Educação
Gurupi	2017	Déficit Orçamentário nas seguintes Fontes de Recursos: 0020. - Recursos do MDE no valor de R\$ 297.276,56; 0030. - Recursos do FUNDEB no valor de R\$ 1.570.614,92; 0040. - Recursos do ASPS no valor de R\$ 2.337.910,90; 0400. a 0499. - Recursos Destinados à Saúde no valor de R\$ 2.723.892,88; e 3000. a 3999. - Recursos de Convênios com o Estado no valor de R\$ 1.859.852,25, em desacordo ao	Gravíssima	Gestão Orçamentária



UNIVERSIDADE FEDERAL DO TOCANTINS
CÂMPUS UNIVERSITÁRIO DE PALMAS
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM DESENVOLVIMENTO REGIONAL

Município	Exercício	Irregularidade	Classificação	Categoria
		disposto no art. 1º, § 1º e 4º, I, "a", da Lei de Responsabilidade Fiscal, e, no art. 48, "b", da Lei Federal nº 4.320, de 17 de março de 1964, conforme quadro abaixo: [tabela...]		
Gurupi	2017	Considerando que o Município no exercício anterior apresentou um Superávit Financeiro de R\$ 164.053.942,03, analisando esse superávit financeiro por fonte de recurso, verifica-se insuficiência para cobertura dos déficits orçamentários das fontes: 0020. - Recursos do MDE; 0030. - Recursos do FUNDEB; 0040. - Recursos do ASPS; e 3000. a 3999. - Recursos de Convênios com o Estado, citadas no Item 22 acima, considerando o parágrafo único, do art. 8º da LC nº 101/2000, conforme pode ser constatado no quadro abaixo: [tabela...]	Moderada	Balanco Patrimonial
Gurupi	2017	Analisando os saldos bancários apresentados no Arquivo: Conta Disponibilidade, verifica-se que os valores abaixo (planilha), foram classificados como fonte de recursos 0040. - Recursos do ASPS, porém, o correto seria no intervalo 0400. a 0499. Recursos Destinados à Saúde, para os recursos do SUS e 0010. Recursos Próprios, para os recursos livres, tal falha contraria o parágrafo único, do art. 8º da LC nº 101/2000, os artigos 83 a 100 da Lei Federal nº 4.320/64, o Manual de Demonstrativos Fiscais - MDF e a IN TCE/TO nº 012/2012: [tabela...] Considerando tal informação o Déficit Orçamentário da fonte de recursos 0040. - Recursos do ASPS no valor de R\$ 2.337.910,90 se eleva para R\$ 6.604.457,91, bem como, ocasiona um Déficit Financeiro nessa fonte de recurso de R\$ 761.409,37 (R\$ 3.505.137,64 (-) R\$ 4.266.547,01), o que descumpra o disposto no art. 1º, § 1º e 4º, I, "a", da Lei de Responsabilidade Fiscal.	Gravíssima	Balanco Patrimonial
Gurupi	2017	Analisando os saldos bancários apresentados no Arquivo: Conta Disponibilidade, verifica-se que os valores abaixo (planilha), foram classificados como fonte de recursos 0020. - Recursos do MDE, porém, o correto seria no intervalo 0200. a 0299. Recursos Destinados à Educação, para os recursos do FNDE e 0010. Recursos Próprios, para os recursos livres, tal falha contraria o parágrafo único, do art. 8º da LC nº 101/2000, os artigos 83 a 100 da Lei Federal nº 4.320/64, o Manual de Demonstrativos Fiscais - MDF, a IN TCE/TO nº 012/2012 (IN TCE/TO nº 02/2007) e o parágrafo único, do art. 9º da IN TCE/TO nº 06/2013: [tabela...] Considerando tal informação, o Déficit Orçamentário da fonte de recursos 0020. - Recursos do MDE no valor de R\$ 297.276,56 se eleva para R\$ 449.627,76, bem como, o Déficit Financeiro dessa fonte de recurso se eleva para R\$ 275.913,07 (R\$ 123.561,87	Gravíssima	Balanco Patrimonial



UNIVERSIDADE FEDERAL DO TOCANTINS
CÂMPUS UNIVERSITÁRIO DE PALMAS
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM DESENVOLVIMENTO REGIONAL

Município	Exercício	Irregularidade	Classificação	Categoria
		(-) R\$ 152.351,20), o que descumpre o disposto no art. 1º, § 1º e 4º, I, "a", da Lei de Responsabilidade Fiscal;		
Gurupi	2017	Não foi percebido conta bancária cuja descrição identifique se tratar de conta que controla os recursos da Manutenção e Desenvolvimento do Ensino - MDE, descumprindo o parágrafo único, do art. 9º da IN TCE/TO nº 06/2013 que diz: "... os recursos da Manutenção e Desenvolvimento do Ensino - MDE deverão ser evidenciadas em conta bancárias com sua respectiva fonte de recurso."	Moderada	Educação
Gurupi	2017	Apresentar justificativas/esclarecimentos a respeito das movimentações ocorridas nas contas contábeis abaixo relacionadas, bem como do saldo deixado em 31 de dezembro de 2017, sendo passível de ilegalidade os registros efetuados, em desacordo com os artigos 83 a 100 da Lei Federal nº 4.320/64 e IN TCE/TO nº 02/2013, conforme a seguir: [tabela...]	Moderada	Balanco Financeiro
Gurupi	2017	Apresentar justificativas/esclarecimentos a respeito das movimentações ocorridas na conta Caixa, bem como do saldo deixado em 31 de dezembro de 2017, sendo passível de ilegalidade os registros efetuados, em desacordo com artigos 83 a 100 da Lei Federal nº 4.320/64 e IN TCE/TO nº 02/2013, conforme abaixo:	Moderada	Balanco Patrimonial
Gurupi	2017	O Item 10.1 do Relatório de Análise informa que o Município atingiu o percentual de 26,40% com Manutenção e Desenvolvimento do Ensino, contudo, ao analisar o sistema SICAP/Contábil (arquivo: Empenhos/Credores), verifica-se que o Município realizou despesas impróprias na Manutenção de Desenvolvimento do Ensino (despesas com gêneros alimentícios/refeições/ merenda e despesa com concurso pagas com recursos do MDE 0020.00.000), no valor de R\$ 22.891,50 em desconformidade ao que determina o art. 71 da Lei Federal nº 9.394/96. Verifica-se também que o Município realizou contabilizações errôneas em Manutenção e Desenvolvimento do Ensino - MDE, vez que no Demonstrativo das Receitas e Despesas com Manutenção e Desenvolvimento do Ensino (SICAP/Contábil) encontra-se o valor de R\$ 3.910.030,07 (linhas 4, 5 e 6) para as receitas específicas da Educação, ao passo que as despesas representaram apenas R\$ 2.060.286,07 (linha 44), gerando uma diferença de R\$ 1.849.744,00, em levantamento aos	Moderada	Educação



UNIVERSIDADE FEDERAL DO TOCANTINS
CÂMPUS UNIVERSITÁRIO DE PALMAS
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM DESENVOLVIMENTO REGIONAL

Município	Exercício	Irregularidade	Classificação	Categoria
		saldos bancários nas fontes de recursos específicas da Educação, encontra-se uma diferença entre o Saldo Inicial e Final de R\$ 488.868,79 o que resulta num total contabilizado em fontes distintas das originais de R\$ 1.360.875,21. Assim, o valor líquido aplicado na manutenção e desenvolvimento do ensino resultou em R\$ 24.698.184,25, sendo: (=) R\$ 26.081.950,96 (-) R\$ 22.891,50 e (-) R\$ 1.360.875,21 e ao confrontar este valor com a receita base de cálculo R\$ 98.799.840,69 (linha 3) apura-se novo índice na Educação de 25,00%, tais irregularidades descumprem o que dispõe o Manual de Demonstrativos Fiscais - MDF e a IN TCE/TO nº 012/2012;		
Gurupi	2017	Apresentar justificativa a respeito das movimentações efetuadas na conta contábil “11561... - Almoxarifado - Consolidação”, bem como da conta contábil “331... - Uso de Material de Consumo” no mês de dezembro, no valor total de R\$ 4.044.248,14, em desacordo com o art. 106 da Lei Federal nº 4.320/1964, sendo passível de ilegalidade os registros efetuados. (Item 7.1.2.2 do Relatório de Análise, Quadro 22).	Moderada	Demonstrações das Variações Patrimoniais
Gurupi	2018	Destaca-se que nas Funções: Segurança Pública, Assistência Social, Trabalho, Cultura, Urbanismo, Habitação, Saneamento, Gestão Ambiental, Ciência e Tecnologia, Agricultura, Indústria, Comércio e Serviços e Transporte houve execução menor que 65% da dotação atualizada, ou seja, não houve ação planejada para as despesas por função, em desconformidade ao que determina a IN TCE/TO nº 02/2013. (Item 4.1 do Relatório de Análise, Quadro 10);	Moderada	Gestão Orçamentária
Gurupi	2018	Ausência de planejamento: As despesas do Município de Gurupi foram executadas em desacordo com os valores dos Programas inicialmente autorizados constantes da Lei Orçamentária, observa-se à não execução e/ou baixo nível de execução de alguns programas de governo, ou seja, programas com execução menor que 65%, em descumprimento ao que dispõe a IN TCE/TO nº 02/2013, Item 3.3. (Item 4.2 do Relatório de Análise, Quadro 11);	Moderada	Gestão Orçamentária
Gurupi	2018	O Orçamento foi alterado através de abertura de Créditos Suplementares no valor de R\$ 124.359.063,56, representando 33,90% das despesas fixadas no orçamento, excedendo o percentual de 20% estabelecido na LOA, em desacordo com art. 167, V da Constituição Federal, artigo 42 da Lei Federal nº 4.320/64 e IN TCE/TO nº 02/2013, Restrição Constitucional - Gravíssima. (Item 4.4 do Relatório de	Moderada	Créditos Adicionais



UNIVERSIDADE FEDERAL DO TOCANTINS
CÂMPUS UNIVERSITÁRIO DE PALMAS
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM DESENVOLVIMENTO REGIONAL

Município	Exercício	Irregularidade	Classificação	Categoria
		Análise);		
Gurupi	2018	No exercício de 2019 foram empenhadas despesas de exercícios encerrados no montante de R\$ 1.858.428,94, ou seja, compromissos que deixaram de ser reconhecidos na execução orçamentária do período, por consequência, o Balanço Orçamentário de 2018 não atende a característica da representação fidedigna, descumprindo os artigos 60, 63, 101 e 102 da Lei Federal nº 4.320/64. (Item 5.1.2 do Relatório de Análise);	Grave	Despesas de exercícios anteriores -DEA
Gurupi	2018	Não houve consonância entre o saldo financeiro para o período seguinte (Balanço Financeiro de 2017) e o saldo financeiro do período anterior (Balanço Financeiro atual), sendo encontrada uma divergência de R\$ 0,11, em desacordo com as Normativas do TCE/TO e arts. 83 a 100 e 103 da Lei Federal nº 4.320/64. (Item 6 do Relatório de Análise, “c”);	Moderada	Balanço Financeiro
Gurupi	2018	O Município de Gurupi não registrou nenhum valor na conta "Créditos Tributários a Receber" em desconformidade ao que determina o Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público - MCASP. (Item 7.1.2.1 do Relatório de Análise);	Moderada	Receita
Gurupi	2018	Conforme evidenciado no Quadro 21 - Ativo Circulante, observa-se o valor de R\$ 0,10 na conta 1.1.3.4 - Créditos por Danos ao Patrimônio, no entanto, ao analisar as Notas Explicativas da entidade não encontramos as informações solicitadas pela IN TCE/TO nº 04/2016. (Item 7.1.3.2 do Relatório de Análise);	Moderada	Balanço Patrimonial
Gurupi	2018	Apresentar justificativa a respeito das movimentações efetuadas na conta contábil “11561... - Almoxarifado - Consolidação”, bem como da conta contábil “331... - Uso de Material de Consumo” no mês de dezembro, no valor total de R\$ 19.360.095,97, em desacordo com o art. 106 da Lei Federal nº 4.320/1964, sendo passível de ilegalidade os registros efetuados. (Item 7.1.3.3 do Relatório de Análise, Quadro 23);	Moderada	Demonstrações das Variações Patrimoniais
Gurupi	2018	O Balanço Patrimonial informa o valor de R\$ 122.601.303,53 para os Bens Móveis, Imóveis e Intangíveis, enquanto o Demonstrativo do Ativo Imobilizado apresentou o montante de R\$ 7.972.909.225,14, portanto, constata-se uma divergência de R\$ 7.850.307.921,61, em desconformidade ao que determinam os artigos 83 a 100 da Lei Federal nº 4.320/64. Enviar a Relação dos Bens que compõe o Ativo Imobilizado do Município para a comprovação do real valor	Moderada	Demonstrativo do Ativo Imobilizado



UNIVERSIDADE FEDERAL DO TOCANTINS
CÂMPUS UNIVERSITÁRIO DE PALMAS
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM DESENVOLVIMENTO REGIONAL

Município	Exercício	Irregularidade	Classificação	Categoria
		dos bens incorporados/existentes. (Item 7.1.4.1 do Relatório de Análise, Quadro 27);		
Gurupi	2018	Déficit Financeiro nas seguintes Fontes de Recursos: 0020. - Recursos do MDE no valor de R\$ 8.300,68; 0030 - Recursos do FUNDEB no valor de R\$ 254.251,51; e Outros Recursos Vinculados no valor de R\$ 280.500,09, evidenciando ausência de equilíbrio das contas públicas do Município, em descumprimento ao que determina o art. 1º, §1º e o parágrafo único, do art. 8º da Lei Complementar nº 101/2000. (Item 7.2.7 do Relatório de Análise);	Moderada	Balanco Patrimonial
Gurupi	2018	As disponibilidades (valores numerários), enviados no Arquivo: Conta Disponibilidade, registram saldo maior que o Ativo Financeiro em fontes específicas, em desacordo com os artigos 83 a 100 e §1º do artigo 105 da Lei Federal nº 4.320/64 e o parágrafo único, do art. 8º da LC nº 101/2000. (Item 7.2.7.2 do Relatório de Análise, Quadro 35);	Moderada	Balanco Patrimonial
Gurupi	2018	Existem “Ativo Financeiro” por Fontes de Recursos com valores negativos, em desacordo com os artigos 83 a 100 e §1º do artigo 105 da Lei Federal nº 4.320/64 e o parágrafo único, do art. 8º da LC nº 101/2000. (Item 7.2.7.3 do Relatório de Análise, Quadro 36);	Moderada	Balanco Patrimonial
Gurupi	2018	Confrontando-se as Variações Patrimoniais Aumentativas com as Variações Patrimoniais Diminutivas apurou-se um Resultado Patrimonial do Período de menos R\$ 37.066.024,95, ou seja, apura-se um déficit patrimonial no exercício, evidenciando que as Variações Patrimoniais Aumentativas são inferiores as Variações Patrimoniais Diminutivas. (Item 8 do Relatório de Análise);	Moderada	Demonstrações das Variações Patrimoniais
Gurupi	2018	Despesas com Pessoal: O montante da Despesa com Pessoal do Poder Executivo ficou acima do limite máximo permitido, em desacordo com a alínea “b”, inciso III, do art. 20 da Lei de Responsabilidade Fiscal. (Item 9.2 do Relatório de Análise); No exercício de 2019 constam registros de despesas com pessoal de exercício anteriores - DEA, no montante de R\$ 23.654,40, ou seja, compromissos que deixaram de ser reconhecidos na execução orçamentária do período do fato gerador da obrigação. Assim, considerando em 2018 os valores de DEA no cálculo de gastos com pessoal do ente, o percentual atingiria 56,03%, ficando acima do limite máximo fixado na Lei de Responsabilidade Fiscal.	Moderada	Despesa Com Pessoal e Encargos Sociais



UNIVERSIDADE FEDERAL DO TOCANTINS
CÂMPUS UNIVERSITÁRIO DE PALMAS
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM DESENVOLVIMENTO REGIONAL

Município	Exercício	Irregularidade	Classificação	Categoria
Gurupi	2018	Inconsistências nos registros das Variações Patrimoniais Diminutivas relativas a pessoal e encargos, em desacordo com os critérios estabelecidos no Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público (MCASP), Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público, Instrução Normativa TCE/TO nº 02/2013. (Item 9.3 do Relatório de Análise);	Moderada	Despesa Com Pessoal e Encargos Sociais
Gurupi	2018	O Item 9.3 do Relatório de Análise apurou que o Município atingiu o percentual de 4,36% com Regime Próprio de Previdência, no entanto, o Item 15 acima apurou inconsistência nos registros das Variações Patrimoniais Diminutivas relativas a pessoal e encargos, não sendo possível aferir a alíquota de contribuição patronal do RPPS (Regime Próprio de Previdência Social), definido no art. 2º da Lei Federal nº 9.717/98 e no art. 4º da Lei Federal nº 10.887/2004, o que leva ao descumprimento do índice da contribuição patronal, definido na Lei Municipal nº 1.622, de 05 de julho de 2005 (alíquota de contribuição patronal do RPPS 11%). (Item 9.3 do Relatório de Análise);	Gravíssima	Contribuição patronal do RGPS
Gurupi	2018	O Item 9.3 do Relatório de Análise apurou que o Município atingiu o percentual de 54,82% com Regime Geral de Previdência, no entanto, o Item 15 acima apurou inconsistência nos registros das Variações Patrimoniais Diminutivas relativas a pessoal e encargos, não sendo possível aferir a alíquota de contribuição patronal de 20% ao RGPS (Regime Geral de Previdência Social), definido no art. 22, inciso I, da Lei Federal nº 8.212/1991, o que leva ao descumprimento dos arts. 40 e 195, I, da Constituição Federal. Restrição de Ordem - Gravíssima, como dispõe o Anexo I, Item 2.6 da IN TCE/TO nº 02/2013. (Item 9.3 do Relatório de Análise);	Gravíssima	Contribuição patronal do RGPS
Gurupi	2018	O município não alcançou a meta prevista no IDEB - Índice de Desenvolvimento da Educação Básica, no(s) ano(s) de 2017, em desconformidade ao Plano Nacional de Educação - PNE. (Item 10.1 do Relatório de Análise);	Moderada	Educação
Gurupi	2018	Divergência entre os índices de saúde informado ao SICAP/Contábil e SIOPS-MS, em descumprimento ao que dispõe a Lei Complementar nº 141/2012 e o Manual de Demonstrativos Fiscais - MDF e em desconformidade ao que determina o art. 4º, incisos VIII e IX da Lei Federal nº 12.527, de 18 de novembro de 2011. (Item 10.4 do Relatório de Análise);	Moderada	Saúde



UNIVERSIDADE FEDERAL DO TOCANTINS
CÂMPUS UNIVERSITÁRIO DE PALMAS
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM DESENVOLVIMENTO REGIONAL

Município	Exercício	Irregularidade	Classificação	Categoria
Gurupi	2018	Não foi registrado na contabilidade do Poder Executivo o valor de R\$ 7.104.150,00 a título de repasse concedido, que causou inconsistência nas contas consolidadas, não demonstrando fidedignidade das informações, todavia, o Balancete da Câmara Municipal contabilizou o montante de R\$ 7.104.150,00 a título de repasse recebido. Diante disso, consta-se que está em desacordo com os termos da IN TCE/TO nº 02/2013, Itens 2.3 e 2.7 do Anexo I. (Item 10.5 “d” do Relatório de Análise);	Moderada	Balanco Financeiro
Gurupi	2018	Déficit Orçamentário nas seguintes Fontes de Recursos: 0020. - Recursos do MDE no valor de R\$ 97.339,10; 0030. - Recursos do FUNDEB no valor de R\$ 144.941,66; 0040. - Recursos do ASPS no valor de R\$ 1.113.149,71; e 0700. a 0799. - Recursos Destinados à Assistência Social no valor de R\$ 152.493,91, em desacordo com o disposto nos arts. 1º, § 1º; 4º, I, "a"; e o parágrafo único, do art. 8º da Lei de Responsabilidade Fiscal, e, no art. 48, "b", da Lei Federal nº 4.320, de 17 de março de 1964, conforme quadro abaixo: [tabela...] Considerando que o Município no exercício anterior apresentou um Superávit Financeiro de R\$ 110.739.326,98 (R\$ 174.119.101,78 menos os Recursos do RPPS R\$ 63.379.774,80), contudo, analisando este superávit financeiro por fonte de recurso, verifica-se insuficiência para cobertura dos déficits orçamentários das fontes: 0020. - Recursos do MDE; e 3000. a 3999. - Recursos de Convênios com o Estado, citadas no Item 21 acima, considerando o parágrafo único, do art. 8º da LC nº 101/2000, conforme pode ser constatado no quadro abaixo: [tabela...]	Gravíssima	Gestão Orçamentária
Gurupi	2018	Analisando os saldos bancários apresentados no Arquivo: Conta Disponibilidade, verifica-se que os valores abaixo (planilha), foram classificados como fonte de recursos 0040. - Recursos do ASPS, porém, o correto seria no intervalo 0400. a 0499. Recursos Destinados à Saúde, para os recursos do SUS e 0010. Recursos Próprios, para os recursos livres, tal falha contraria o parágrafo único, do art. 8º da LC nº 101/2000, os artigos 83 a 100 da Lei Federal nº 4.320/64, o Manual de Demonstrativos Fiscais - MDF e a IN TCE/TO nº 012/2012 (IN TCE/TO nº 02/2007): [tabela...]	Moderada	Balanco Patrimonial
Gurupi	2018	Analisando os saldos bancários apresentados no Arquivo: Conta Disponibilidade, verifica-se que os valores abaixo (planilha), foram classificados como fonte de recursos 0020. - Recursos do MDE, porém, o correto seria no intervalo 0200. a 0299. Recursos Destinados à Educação, para os recursos do FNDE, 0030. Recursos do FUNDEB, e 0010. Recursos Próprios, para os recursos livres, tal falha contraria o parágrafo único, do art. 8º da LC nº 101/2000, os artigos 83 a	Moderada	Balanco Patrimonial



UNIVERSIDADE FEDERAL DO TOCANTINS
CÂMPUS UNIVERSITÁRIO DE PALMAS
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM DESENVOLVIMENTO REGIONAL

Município	Exercício	Irregularidade	Classificação	Categoria
		100 da Lei Federal nº 4.320/64, o Manual de Demonstrativos Fiscais - MDF, a IN TCE/TO nº 012/2012 (IN TCE/TO nº 02/2007) e o parágrafo único, do art. 9º da IN TCE/TO nº 06/2013: [tabela...]		
Gurupi	2018	Verifica-se que o Município realizou contabilizações errôneas em Ações e Serviços Públicos de Saúde - ASPs, vez que no Demonstrativo das Receitas e Despesas com Ações e Serviços Públicos de Saúde (SICAP/Contábil) encontra-se o valor de R\$ 32.453.333,93 (linha 8) para as receitas específicas da saúde, ao passo que as despesas representaram apenas R\$ 24.372.492,59 (linha 14), gerando uma diferença de R\$ 8.080.841,34, em levantamento aos saldos bancários nas fontes de recursos específicas da Saúde, encontra-se uma diferença entre o Saldo Inicial e Final de R\$ 1.337.533,74 o que resulta num total contabilizado em fontes distintas das originais de R\$ 6.743.307,60, descumprindo o que dispõe o Manual de Demonstrativos Fiscais - MDF e a IN TCE/TO nº 012/2012. Assim, o valor líquido aplicado em ações e serviços públicos de saúde resultou em R\$ 18.497.904,12, sendo: (=) R\$ 25.241.211,72 (-) R\$ 6.743.307,60, e ao confrontar este valor com a receita base de cálculo R\$ 113.538.964,55 (linha 3) apura-se novo índice na Saúde de 16,29%, diferente do índice apurado no SICAP/Contábil (22,23%) e no SIOPS-MS (22,29%).	Moderada	Saúde
Gurupi	2019	Com relação ao Orçamento Inicial do município, constata-se divergência no valor de R\$1.764.54,80 entre o constante no Balancete da Despesa (7ª Remessa) e o informado na LOA Despesa (Remessa Orçamento). (Item 3.1 do Relatório).	Moderada	Balanco Orçamentário
Gurupi	2019	Inconsistência nos créditos adicionais por anulação de dotação. (Item 4.4.1 do Relatório).	Moderada	Gestão Orçamentária
Gurupi	2019	Observa-se que o Município de Gurupi não registrou nenhum valor na conta "Créditos Tributários a Receber" em desconformidade ao que determina o MCASP. (Item 7.1.1.1 do Relatório).	Moderada	Receita
Gurupi	2019	Analisando o Demonstrativo Bem Ativo Imobilizado no exercício de 2019, citado anteriormente, constatou-se o valor de aquisição de Bens Móveis, Imóveis e Intangíveis de R\$8.699.174,42. Ao compararmos este valor com os totais das liquidações do exercício e de restos a pagar referentes as despesas orçamentárias de Investimentos e Inversões Financeiras de R\$ 33.224.366,93, apresentou uma diferença de R\$ 24.525.192,51, portanto, não guardando uniformidade entre as duas informações. (Item 7.1.2.1 do Relatório).	Moderada	Demonstrativo do Ativo Imobilizado



UNIVERSIDADE FEDERAL DO TOCANTINS
CÂMPUS UNIVERSITÁRIO DE PALMAS
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM DESENVOLVIMENTO REGIONAL

Município	Exercício	Irregularidade	Classificação	Categoria
Gurupi	2019	Houve déficit financeiro nas seguintes Fontes de Recursos: 0010 e 5010 – Recursos Próprios (R\$ -22.985.458,64); 0030 – Recursos do FUNDEB (R\$ -971.762,15); 0090 – Multas Previstas na Legislação de Trânsito (R\$ -726.290,61); 3000 a 3999 – Recursos de Convênios com o Estado (R\$ -3.518.542,65) em descumprimento ao que determina o art. 1º § 1º da Lei de Responsabilidade Fiscal. (Item 7.2.7 do Relatório).	Grave	Balanco Patrimonial
Gurupi	2019	As disponibilidades (valores numéricos), enviados no arquivo conta disponibilidade, registram saldo maior que o ativo financeiro na fonte específica, em desacordo a Lei Federal 4.320/64 (Item 7.2.7.2 do Relatório).	Moderada	Balanco Patrimonial
Gurupi	2019	Existe “Ativo Financeiro” por fonte de recursos com valores negativos, em desacordo com a Lei Federal 4.320/64. (Item 7.2.7.3 do Relatório).	Moderada	Balanco Patrimonial
Gurupi	2019	Nota-se que o valor da contribuição Patronal sobre a folha dos segurados do RPPS – Regime Próprio de Previdência Social corresponde ao percentual de 6,43%, demonstrando situação irregular, uma vez que a alíquota de contribuição está abaixo do percentual de 11% fixado na Lei Municipal nº 1.622, de 05 de julho de 2005. (Item 9.3.1 “d” do Relatório).	Gravíssima	Regime Próprio de Previdência-RPPS
Gurupi	2019	Justificar qual motivo que levou a Prefeitura Municipal de Gurupi atingir o percentual de 65,48% de contribuição patronal, sobre a folha dos servidores que contribuem para o RGPS – Regime Geral de Previdência Social, percentual que está muito acima de 20%. (Item 9.3.2 “c” do Relatório).	Gravíssima	Contribuição patronal do RGPS
Gurupi	2019	Verifica-se que o município não alcançou a meta prevista no índice de Desenvolvimento da Educação Básica IDB no(s) ano(s) 2013, 2015, 2017 e 2019, em desconformidade ao Plano Nacional de Educação. (Item 10.1 do Relatório).	Moderada	Educação
Gurupi	2019	Falhas da utilização da receita do FUNDEB e na codificação das respectivas fontes de recursos do referido Fundo, evidenciando descumprimento dos códigos estabelecidos na Portaria/TCE nº 914/2008, bem como utilização de fontes distintas para a mesma despesa, nas fases de empenho, liquidação e pagamento. (Item 10.3 do Relatório).	Moderada	Educação

Fonte: elaboração do autor.



UNIVERSIDADE FEDERAL DO TOCANTINS
CÂMPUS UNIVERSITÁRIO DE PALMAS
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM DESENVOLVIMENTO REGIONAL

APÊNDICE D – PARAÍSO DO TOCANTINS

Quadro 15 - Listagem das irregularidades relativas às contas governamentais do município de Paraíso do Tocantins nos exercícios de 2014 à 2019

Município	Exercício	Irregularidade	Classificação	Categoria
Porto Nacional	2014	Item 4.2 – Verifica-se uma divergência entre os valores constantes no Demonstrativo do Passivo Financeiro, que apresenta a descrição analítica por credor, e no Demonstrativo da Dívida fluutuante.	Moderada	Balanco Patrimonial
Porto Nacional	2014	Item 5.3 – Constata-se que o registro contábil das contas de contribuição patronal do Ente devidas ao Regime Geral da Previdência Social atingiu o percentual de 16,59% dos vencimento e remunerações, não se cumprindo os arts. 195, I, da Constituição Federal e artigo 22, inciso I da Lei nº 8.212/1991.	Gravíssima	Contribuição patronal do RGPS
Porto Nacional	2014	Item 7.1 – Destaca-se que houve divergência entre o valor total das receitas do Balanço Financeiro com o total das despesas no valor de R\$ 82.635,58.	Moderada	Balanco Financeiro
Porto Nacional	2014	Item 6.2 – Conforme a Lei Orgânica do Município, o índice estabelecido é superior ao constitucional, de 30% a ser aplicado no mínimo em despesa com manutenção e desenvolvimento. Com o índice de 27,82%, demonstra falha grave, pois descumpra a lei orgânica e a Constituição Federal. .	Moderada	Educação
Porto Nacional	2014	Item 8.1.1.1 – O Município evidencia saldo na conta “Créditos por Danos ao Patrimônio”, indicando se tratar de valores realizáveis provenientes de direitos oriundos de danos ao patrimônio apurados em sindicância, prestação de contas, tomada de contas ou processos judiciais e outros. Deste modo, tendo em vista o disposto na IN/TCE nº 14/2003, devem ser apresentadas as medidas de cobrança e/ou regularização por parte da administração.	Moderada	Balanco Patrimonial
Porto Nacional	2014	Item 8.1.5 – Divergência quanto ao registro contábil das obrigações com precatório, o Município apresentou saldos na contabilidade, no valor de R\$ 5.872.015,76. Entretanto, as informações oriundas do Tribunal de Justiça indicam o saldo de R\$ 5.080.683,05 evidenciando não consonância dos valores.	Moderada	Balanco Patrimonial
Porto Nacional	2015	Alteração do Orçamento: apresentar o Decreto do Executivo que abriu os créditos adicionais suplementares, precedido de jus	Moderada	Créditos Adicionais



UNIVERSIDADE FEDERAL DO TOCANTINS
CÂMPUS UNIVERSITÁRIO DE PALMAS
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM DESENVOLVIMENTO REGIONAL

Município	Exercício	Irregularidade	Classificação	Categoria
Porto Nacional	2015	Balanco Orçamentário: registrado o valor de R\$82.952,30, no Anexo II e Balancete de Verificação (conta 6.3.2.9.0.00.00.00.0000 – “Restos a Pagar Processados Cancelados”), referente ao cancelamento de restos a pagar processados, que carece de justificativa plausível e pontual visto que os restos a pagar processados referem-se, em regra, a direito líquido e certo do credor, que por sua vez já forneceu o material, prestou o serviço ou executou a obra, cuja despesa foi considerada liquidada, estando, assim, apta ao pagamento;	Moderada	Balanco Orçamentário
Porto Nacional	2015	Comparativo da Receita Orçada com a Arrecadada: divergência de R\$22.118,56 referente ao “Auxílio Financeiro para Fomento Exportações – FEX”, em relação ao comparativo de receitas do Banco do Brasil – (item 4.3.2 do relatório - quadro 18);	Moderada	Balanco Orçamentário
Porto Nacional	2015	Precatórios: não consonância de valores entre o que o Município apresentou, de R\$245.994,77, e a relação disponibilizada pelo Tribunal de Justiça do Estado do Tocantins, de R\$509.740,32. Ainda, o gestor afirmou em declaração que não constam precatórios pendentes. Desta forma, é necessário que o gestor apresente justificativas e indique as rotinas internas e procedimentos de controle do Poder Executivo que assegurem o cumprimento da ordem cronológica, bem como indique os beneficiários dos pagamentos a serem efetuados;	Moderada	Balanco Patrimonial
Porto Nacional	2015	Balanco Patrimonial: apresentar a origem e as medidas adotadas para a recuperação do valor lançado em “Créditos por Danos ao Patrimônio”, no montante de R\$56.251,27, respaldada por documentos capazes de comprovar a origem e existência do crédito, a fim de que sejam consideradas para o cômputo do superávit/déficit financeiro do exercício;	Moderada	Balanco Patrimonial
Porto Nacional	2015	Demonstração das Variações Patrimoniais: na Nota Explicativa não consta informação acerca do valor de R\$437.189,92 referente ao pagamento de “Juros e Encargos de Empréstimo e Financiamentos Obtidos”;	Moderada	Balanco Patrimonial
Porto Nacional	2015	Dívida Flutuante e Anexos I e II do Balanco Orçamentário: na análise do histórico dos últimos quatro exercícios do órgão verifica-se que de 2011 para 2012 houveram inconsistências nos valores da dívida fluante, pois, os saldos não foram transportados corretamente, influenciando no cômputo do passivo e, conseqüentemente no cálculo do superávit/déficit financeiro do exercício e índices de liquidez, conforme demonstrado na tabela abaixo. Portanto, faz-se necessário que o gestor indique qual a real situação da dívida fluante, sob pena de ser responsabilizado pela	Moderada	Balanco Patrimonial



UNIVERSIDADE FEDERAL DO TOCANTINS
CÂMPUS UNIVERSITÁRIO DE PALMAS
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM DESENVOLVIMENTO REGIONAL

Município	Exercício	Irregularidade	Classificação	Categoria
		divergência. Ainda, verifica-se inconsistências nos Anexos I e II do Balanço Orçamentário, os quais devem constar os restos a pagar do exercício de 2014 e exercícios anteriores;		
Porto Nacional	2015	Balanço Patrimonial: não há como aferir a solidez do registro da conta “Caixa e Equivalente de Caixa” no valor de R\$1.419.217,33, posto que o somatório dos extratos bancários, que são os documentos hábeis para conferência de tais registros, é de R\$1.387.524,30, e conforme Balancete de Verificação, consta R\$3.800,87 em espécie na conta “Caixa”, totalizando R\$1.391.325,17. Destarte, conforme Conciliação Bancária há pagamentos pendentes no valor de R\$6.078,37, o qual deveria ser a diferença entre os Balanços e o saldo dos extratos somado à conta “Caixa”. Ainda, consta um extrato ilegível, relativo à agência 2064-8, conta 16969- 2, do Banco do Brasil. Portanto, faz-se necessária apresentação de todos os extratos bancários que comprovem o valor registrado no Balanço Financeiro e Patrimonial. Destarte, a desconsideração do valor contabilizado no banco sem comprovação influencia no cômputo do superávit/déficit financeiro e índices de liquidez de 2015;	Moderada	Balanço Patrimonial
Porto Nacional	2015	Tributos de competência exclusiva do município: não houve a efetiva arrecadação das receitas de IPTU (61,54%) e ISSQN (38,69%);	Moderada	Receita
Porto Nacional	2015	Limites Constitucionais: o gasto total com pessoal do Município atingiu 55,88% da receita base de cálculo. Desse percentual observa-se que 53,31% refere-se só ao gasto do Executivo, o que ultrapassa o limite prudencial de 51,30%. A este respeito, o Tribunal de Contas, em 29/07/2015 emitiu o alerta 2015001078, e em 01/02/2016 emitiu o alerta 2015002547, com o intuito da administração reduzir os gastos com pessoal. Dessa forma, faz-se necessário apresentar as medidas tomadas para a redução da despesa com pessoal.	Moderada	Despesa Com Pessoal e Encargos Sociais
Porto Nacional	2016	Publicação do relatório Resumido de Execução Orçamentária fora do no prazo fixado no art. 52 da Lei de Responsabilidade Fiscal (Item 3.1 do relatório);	Moderada	Publicação
Porto Nacional	2016	Verifica-se uma divergência entre os valores constantes no Demonstrativo do Passivo Financeiro, que apresenta a descrição analítica por credor, e no Demonstrativo da Dívida Flutuante (Item 4.2 do relatório);	Moderada	Balanço Patrimonial



UNIVERSIDADE FEDERAL DO TOCANTINS
CÂMPUS UNIVERSITÁRIO DE PALMAS
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM DESENVOLVIMENTO REGIONAL

Município	Exercício	Irregularidade	Classificação	Categoria
Porto Nacional	2016	Havendo uma diferença de R\$129.164,36 não conta CIDE. (Item 4.3.2 do relatório);	Moderada	Balanco Orçamentário
Porto Nacional	2016	Conforme apresentado acima, o Poder executivo atingiu o percentual de 16,19% de contribuição patronal, percentual que está abaixo do estabelecido no Art.22, I, da Lei nº 8212/91. (Item 5.3. Do relatório);	Gravíssima	Contribuição patronal do RGPS
Porto Nacional	2016	Havendo uma diferença de R\$129.164,36 na conta CIDE. (Item4.3.2 do relatório);	Moderada	Balanco Orçamentário
Porto Nacional	2016	Constata-se que o registro contábil das cotas de contribuição patronal do Ente devidas ao Regime Geral da Previdência Social atingiu o percentual 16,29% dos vencimentos e remunerações, não se cumprindo os arts. 195, I, da Constituição Federal e artigo 22, inciso I da lei nº 8.212/1991. (Item 5.3 do relatório);	Gravíssima	Contribuição patronal do RGPS
Porto Nacional	2016	O repasse efetuado ao Legislativo, referente ao Duodécimo, acima do limite máximo, em desacordo com o art.29-A, § 2º, III da Constituição Federal (Item 6.1 do relatório). Restrição de Ordem Constitucional Gravíssimas (Item 1.4 da IN nº 02 de 2013);	Moderada	Repasse ao Legislativo
Porto Nacional	2016	Conforme evidenciado no quadro anterior, o Município evidencia saldo na conta "Créditos por Danos ao Patrimônio" no valor de R\$ 385.084,06, indicando se tratar de valores realizáveis provenientes de direitos oriundos de danos ao patrimônio apurados em sindicância, prestação de contas, tomadas de contas ou processos judiciais e outros. Deste modo, tendo em vista o disposto na IN/TCE/TO nº 14/2003, devem ser apresentadas as medidas de cobrança e/ou regularização por parte da administração. (Item 8.1.1.1 do relatório);	Moderada	Balanco Patrimonial
Porto Nacional	2016	Destaca-se que houve divergência entre o valor total das receitas do Balanco Financeiro com o total das despesas no valor de R\$ 287.242,83 (Item 7.1 do relatório). (Em descumprimento ao art. 83 da Lei 4.320);	Moderada	Balanco Financeiro
Porto Nacional	2016	Houve cancelamento de restos a pagar processados no valor de R\$ 674.236,87. Assim, o resultado financeiro está subavaliado no mencionado valor, demonstrando a inconsistência dos demonstrativos contábeis, e em consequência, que o Balanco não representa a situação financeira do Ente em 31 de dezembro, em desacordo com os artigos 83 a 106 da Lei nº 4320/64 e Princípios de Contabilidade. Restrição de Ordem Legal Gravíssima (Item 2.9 da IN nº 02 de 2013).	Grave	Balanco Patrimonial



UNIVERSIDADE FEDERAL DO TOCANTINS
CÂMPUS UNIVERSITÁRIO DE PALMAS
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM DESENVOLVIMENTO REGIONAL

Município	Exercício	Irregularidade	Classificação	Categoria
Porto Nacional	2017	Divergência entre os registros contábeis e os valores recebidos como Receitas e trados no site do Banco do Brasil, em descumprimento ao que determina o art. 83 da Lei Federal nº 4.320/64. (Item 3.2.1.2 do relatório)	Moderada	Balanco Orçamentário
Porto Nacional	2017	Destaca-se que nas Funções Cultura, Urbanismo, Saneamento, Comércio e Serviços, Comunicações, Energia, Encargos Especiais e Reserva de Contingência houve execução menor que 65% da dotação atualizada, ou seja, não houve ação planejada para as despesas por função, em desconformidade ao que determina a IN 02/2013. (Item 4.1 do relatório)	Moderada	Gestão Orçamentária
Porto Nacional	2017	Conforme evidenciado no citado quadro, percebe-se que houve programas com execução menor que 65%. As despesas do Município de Porto Nacional foram executadas em desacordo com os valores dos Programas inicialmente autorizados constantes da lei Orçamentária, em descumprimento ao que dispõe a IN 002/2013. (Item 4.2 do Relatório)	Moderada	Gestão Orçamentária
Porto Nacional	2017	Ressalte-se que os créditos abertos com recursos de anulações de dotações devem ser menor ou igual ao valor das anulações realizadas, apontamos uma inconsistência de R\$-307.326,60 nos créditos adicionais abertos com recursos de anulação de dotação. (Item 4.4.1 do Relatório)	Moderada	Gestão Orçamentária
Porto Nacional	2017	Ao confrontar os valores totais dos Quadros Resumo das Receitas e Despesas do Balanco Orçamentário, houve divergência de R\$ 307.326,60 entre o total da Previsão Atualizada R\$ 184.150.764,00 com o total da Dotação Atualizada R\$ 184.458.090,60, em descumprimento ao que determina o art. 83 da Lei Federal Nº 4.320/64 e MCASP Recomenda-se alinhar o Planejamento junto ao Poder Executivo. (Item 4.4.1 "d" do Relatório)	Moderada	Balanco Orçamentário
Porto Nacional	2017	Não houve consonância entre o saldo para o período seguinte no valor de R\$ 28.238.303,92, registrado no encerramento do exercício de 2016, com o valor informado neste balanço, a título de saldo do período anterior de 2017, em desacordo com os arts. 83 a 100 da Lei Federal nº 4.320/64. (Item 6 "c" do Relatório)	Moderada	Balanco Financeiro
Porto Nacional	2017	Divergência entre o valor total das receitas do Balanco Financeiro com o total das despesas no valor de R\$ 6.657.740,52, em descumprimento ao art. 83 da Lei 4.320. (Item 6 "d" do Relatório)	Moderada	Balanco Financeiro



UNIVERSIDADE FEDERAL DO TOCANTINS
CÂMPUS UNIVERSITÁRIO DE PALMAS
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM DESENVOLVIMENTO REGIONAL

Município	Exercício	Irregularidade	Classificação	Categoria
Porto Nacional	2017	Observa-se que o Município de Porto Nacional não registrou nenhum valor na conta "Créditos Tributários a Receber" em desconformidade ao que determina o MCASP. (Item 7.1.2.1 do Relatório)	Moderada	Receita
Porto Nacional	2017	Analisando o Demonstrativo Bem Ativo Imobilizado no exercício de 2017, citado anteriormente, constatou-se o valor de aquisição de Bens Móveis, Imóveis e Intangíveis de R\$ 6.158.801,21. Ao compararmos este valor com os totais das liquidações do exercício e de restos a pagar referentes as despesas orçamentárias de Investimentos e Inversões Financeiras de R\$ 10.583.399,72, apresentou uma diferença de R\$ 4.424.598,51, portanto, não guardando uniformidade entre as duas informações. (Item 7.1.3.1 "e" do Relatório)	Moderada	Demonstrativo do Ativo Imobilizado
Porto Nacional	2017	O Balanço Patrimonial informa o valor de R\$ 53.335.876,34 para os Bens Móveis, Imóveis e Intangíveis, enquanto o Demonstrativo do Ativo Imobilizado apresentou o montante de R\$ 24.312.419,20, portanto, constata-se uma divergência de R\$ 29.023.457,14. (Item 7.1.3.1 do Relatório)	Moderada	Demonstrativo do Ativo Imobilizado
Porto Nacional	2017	O Município de Porto Nacional não apresentou saldo contábil das obrigações com Precatório na contabilidade. Entretanto, o Município de Porto Nacional informou nas presentes contas (arquivo PDF) o valor de R\$ 10.940.487,47 e as informações oriundas do Tribunal de Justiça indicam o saldo de R\$ 10.859.975,42, evidenciando divergência das informações, assim, não atende os termos da IN/TCE nº 02/2013, item 2.2, Anexo I. (Item 7.2.3.2 do Relatório)	Moderada	Balanço Patrimonial
Porto Nacional	2017	Déficit financeiro nas seguintes Fontes de Recursos: 0010 e 5010 – Recursos Próprios (R\$ -28.650.575,59); 3000 a 3999 - Recursos de Convênios com o Estado (R\$ - 157.811,87) em descumprimento ao que determina o art. 1º § 1º da Lei de Responsabilidade Fiscal. (Item 7. 2.7 do Relatório)	Grave	Balanço Patrimonial
Porto Nacional	2017	Importante ressaltar que através do arquivo PDF Cancelamento ocorrido no Ativo e no Passivo, o Gestor informou que houve cancelamento total de restos a pagar R\$ 9.777.761,21, em desconformidade com art. 83 da 4.320/64. (Item 7.2.7.1 do Relatório)	Moderada	Balanço Patrimonial
Porto Nacional	2017	Houve cancelamento de restos a pagar processados no valor de R\$ 1.880.561,77. Assim, o resultado financeiro está subavaliado no mencionado valor, demonstrando inconsistência dos demonstrativos contábeis, e em consequência, o Balanço não representa a situação	Moderada	Balanço Patrimonial



UNIVERSIDADE FEDERAL DO TOCANTINS
CÂMPUS UNIVERSITÁRIO DE PALMAS
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM DESENVOLVIMENTO REGIONAL

Município	Exercício	Irregularidade	Classificação	Categoria
		financeira do Ente em 31 de dezembro, em desacordo com os artigos 83 a 106 da Lei nº 4320/64 e Princípios de Contabilidade. Restrição de Ordem Legal Gravíssima (Item 2.9 da IN nº 02 de 2013). (Item 7.2.7.1 do Relatório)		
Porto Nacional	2017	As disponibilidades (valores numerários), enviados no arquivo conta disponibilidade, registram saldo maior que o ativo financeiro na fonte específica, em desacordo a Lei 4.320/64. (Item 7.2.7.2 do Relatório)	Moderada	Balanco Patrimonial
Porto Nacional	2017	Existe “Ativo Financeiro” por fonte de recursos com valores negativos, em desacordo com a Lei 4.320/64. (Item 7.2.7.3 do Relatório)	Moderada	Balanco Patrimonial
Porto Nacional	2017	A alíquota de contribuição patronal atingiu o percentual de 17,26% estando abaixo dos 20% definido no art.22, inciso I, da lei nº8212/1991. (Item 9.3 do Relatório)	Gravíssima	Contribuição patronal do RGPS
Porto Nacional	2017	Apesar do Município possuir regime próprio de previdência, as despesas de remuneração e os encargos dos servidores vinculados ao RPPS do município não estão registradas nas contas contábeis adequadas, tais como nas contas dos subitens 3.1.1.1.1.01, acarretando registros contábeis incorretos e evidenciação distorcida das informações relacionadas ao RPPS.(Item 9.3 do Relatório)	Moderada	Regime Próprio de Previdência-RPPS
Porto Nacional	2017	Não consta alíquota de contribuição patronal no parecer atuarial, impossibilitando verificar se os valores liquidados com a contribuição patronal estão em percentuais compatíveis com os fixados, com isso, apresentar a legislação do RPPS que fixa a alíquota de contribuição patronal vigente no exercício de 2017. (Item 9.4 do Relatório)	Moderada	Contribuição patronal do RGPS
Porto Nacional	2017	Inadimplência das informações. A ausência das informações de todos os meses do ano e da alíquota de contribuição patronal, inviabilizou o cálculo da alíquota da contribuição patronal efetiva. Tendo em vista tal inadimplência, apresentar o RESUMO da folha de pagamento mês a mês, somente dos servidores vinculados ao RPPS do município, assim como a legislação do RPSS que fixa as parcelas que compõem a base de cálculo e alíquota de contribuição patronal. (Item 9.4 do Relatório)	Gravíssima	Contribuição patronal do RGPS
Porto Nacional	2017	Verifica-se que o município não alcançou a meta prevista no índice de Desenvolvimento da Educação Básica IDEB nos anos 2009, 2011, 2013 e 2015, em desconformidade ao Plano Nacional de Educação. (Item 10.1 do Relatório)	Moderada	Educação



UNIVERSIDADE FEDERAL DO TOCANTINS
CÂMPUS UNIVERSITÁRIO DE PALMAS
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM DESENVOLVIMENTO REGIONAL

Município	Exercício	Irregularidade	Classificação	Categoria
Porto Nacional	2018	esclarecer divergência de R\$ 8.611.700,00 entre o que constante na Lei Orçamentaria Municipal nº2.386 de 29 de Dezembro de 2017 e o que informa no Balancete de Despesas (item 3.1).	Moderada	Balanco Orçamentário
Porto Nacional	2018	Esclarecer a divergência de entre os registros contábeis e os valores efetivamente recebidos, dados extraídos do sítio (site) do Banco do Brasil na conta de CIDE no valor de R\$ 51.664,71, descumprindo o art. 83 da Lei Federal nº 4320/64 (Item 3.2.1.2)	Moderada	Balanco Orçamentário
Porto Nacional	2018	Esclarecer/comprovar se os valores empenhados no elemento de despesa 92 – despesas de exercícios anteriores, no montante de R\$ 4.143.298,85, foram contabilizados em consonância com o art. 37 da 4.320/1964 (Item 5.1.2).	Grave	Despesas de exercícios anteriores -DEA
Porto Nacional	2018	Esclarecer a diferença de R\$ 4.065,26 entre o saldo financeiro para o período seguinte (Balanco Financeiro de 2017) e o saldo financeiro do período anterior (Balanco Financeiro atual), em desacordo com as Normas do TCE/TO e art. 103 da Lei Federal nº 4.320/64.(Item 6)	Moderada	Balanco Financeiro
Porto Nacional	2018	Não consta valores registrados na conta "Créditos Tributários a Receber" em desconformidade ao que determina o Manual de Contabilidade Aplicado ao Setor Público (MCASP) - Parte II, item 8.4 - 7ª edição e a Instrução de Procedimentos Contábeis (IPC) nº 02 da STN – Reconhecimento dos Créditos Tributários pelo Regime de Competência Mensal. (Item 7.1.2.1)	Moderada	Receita
Porto Nacional	2018	Confrontado o Demonstrativo do Ativo Imobilizado (R\$ 2.558.919,97) com o total das liquidações do exercício e de restos a pagar referentes as despesas orçamentárias de Investimentos e Inversões Financeiras (R\$ 8.348.409,69), resulta na divergência de R\$ 5.789.489,72. (Item 7.1.4.1)	Moderada	Demonstrativo do Ativo Imobilizado
Porto Nacional	2018	Confrontado o Balanco Patrimonial (R\$ 71.113.518,07) com o Demonstrativo do Ativo Imobilizado (R\$ 55.548.050,30), resulta na divergência de R\$ 15.565.467,77. (Item 7.2.7)	Moderada	Demonstrativo do Ativo Imobilizado
Porto Nacional	2018	Apurou-se déficit financeiro nas seguintes Fontes de Recursos: 0010 e 5010 - Recursos Próprios (R\$ 5.943.697,86); 0020 - Recursos do MDE (R\$ 250.000,00); 0040 - Recursos do ASPS (R\$ 150.000,00), descumprindo o preconizado nos arts. 8º e 50 da LRF, art. 43 da Lei 4320/1964 e itens 4.1 e 5.2 do MCASP -7ª. edição (Item 7.2.7)	Grave	Balanco Patrimonial



UNIVERSIDADE FEDERAL DO TOCANTINS
CÂMPUS UNIVERSITÁRIO DE PALMAS
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM DESENVOLVIMENTO REGIONAL

Município	Exercício	Irregularidade	Classificação	Categoria
Porto Nacional	2018	As disponibilidades (valores numerários), enviados no arquivo conta disponibilidade, registram saldo maior que o ativo financeiro na fonte específica, em desacordo o § 1º do art. 105 da Lei 4.320/64. (Item 7.2.7)	Moderada	Balanco Patrimonial
Porto Nacional	2018	Verifica-se que o município não alcançou a meta prevista no índice de Desenvolvimento da Educação Básica IDEB nos anos 2011, 2013, 2015 e 2017 em desconformidade ao Plano Nacional de Educação (Item 10.1).	Moderada	Educação
Porto Nacional	2018	Falhas na utilização da receita do FUNDEB e na codificação das respectivas fontes de recursos do referido Fundo, evidenciando descumprimento dos códigos estabelecidos na Portaria/TCE nº 914/2008, bem como utilização de fontes distintas para a mesma despesa, nas fases de empenho, liquidação e pagamento (Item 10.3).	Moderada	Educação
Porto Nacional	2019	Com relação ao Orçamento Inicial do município, constata-se consonância/divergência no valor de R\$ 7.870,00 entre o constante na Lei Orçamentária Municipal nº 2423/2019 – LOA e o informado no Balancete da Despesa. (item 3.1 do relatório)	Moderada	Balanco Orçamentário
Porto Nacional	2019	Com relação ao Orçamento inicial do município, constata-se divergência no valor de R\$ 2.605,74 entre o constante no Balancete da Despesa e o informado na Remessa Orçamento. (item 3.1 do relatório);	Moderada	Balanco Orçamentário
Porto Nacional	2019	Destaca-se que nas Funções Direitos da Cidadania, Urbanismo, Habitação, Saneamento, Gestão Ambiental, Agricultura, Comunicações e Desporto e Lazer houve execução menor que 65% da dotação atualizada, ou seja, não houve ação planejada para as despesas por função, em desconformidade ao que determina a IN 02/2013. (item 4.1 do relatório);	Moderada	Gestão Orçamentária
Porto Nacional	2019	Se verificou que houve divergência entre os registros contábeis e os valores recebidos como Receitas e registrados no site do Banco do Brasil, (FPM R\$ 541.669,84; CIDE R\$ 114.652,76), em descumprimento ao que determina o art. 83 da Lei Federal nº 4.320/64. (item 3.2.1.2 do relatório);	Moderada	Balanco Orçamentário
Porto Nacional	2019	Ressalte-se que foi aberto crédito adicional suplementar por superávit financeiro no valor de R\$ 927.648,63, no entanto, não foi realizado o registro contábil na (s) dotação (ões) com fonte de recurso correta com identificação do código 90 no 5º e 6º dígitos (xxxx.90.xxx), em desconformidade ao que determina a Portaria nº383, de 06 de julho de 2016, publicada no BO nº 1656, de 06.07.2016. (item 4.4.1 do	Moderada	Gestão Orçamentária



UNIVERSIDADE FEDERAL DO TOCANTINS
CÂMPUS UNIVERSITÁRIO DE PALMAS
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM DESENVOLVIMENTO REGIONAL

Município	Exercício	Irregularidade	Classificação	Categoria
		relatório);		
Porto Nacional	2019	Em 2020, foram realizadas despesas de exercícios encerrados no montante de R\$ 3.789.476,01, ou seja, compromissos que deixaram de ser reconhecidos na execução orçamentaria do período, por consequência, o Balanço Orçamentário de 2019 não atende a característica de representação fidedigna (art 60, 63, 101 e 102 da Lei nº 4.320/64. (item 5.1.2 do relatório);	Grave	Despesas de exercícios anteriores -DEA
Porto Nacional	2019	Não houve consonância entre o saldo financeiro para o período seguinte (balanço financeiro de 2018) e o saldo financeiro do período anterior (balanço financeiro atual), sendo encontrada uma divergência de R\$ -2.050,68, em desacordo com as Normas do TCE/TO e arts 83 a 100 da Lei Federal nº 4.320/64. (item 6 do relatório);	Moderada	Balanço Financeiro
Porto Nacional	2019	Observa-se que o Município de Porto Nacional não registrou nenhum valor na conta “Créditos Tributários a Receber”, em desconformidade ao que determina o MCASP. (item 7.1.2.1 do relatório)	Moderada	Receita
Porto Nacional	2019	Analisando o Demonstrativo Bem Ativo Imobilizado no exercício de 2019, citado anteriormente, constatou-se o valor de aquisição de Bens Móveis, Imóveis e e Intangíveis de R\$ 5.711.435,52. Ao compararmos este valor com os totais das liquidações do exercício e de restos a pagar referentes as despesas orçamentárias de Investimentos e Inversões Financeiras de R\$ 10.915.432,05, apresentou uma diferença de R\$ 5.203.996,53, portanto, não guardando uniformidade entre as duas informações. (item 7.1.4.1 do relatório);	Moderada	Demonstrativo do Ativo Imobilizado
Porto Nacional	2019	O Balanço Patrimonial informa o valor de R\$ 98.845.767,96 para os Bens Móveis, Imóveis e Intangíveis, enquanto o Demonstrativo do Ativo Imobilizado apresentou o montante de R\$ 60.982.729,54, portanto, constata-se uma divergência de R\$ 37.863.038,42. (item 7.1.4.1 do relatório);	Moderada	Demonstrativo do Ativo Imobilizado
Porto Nacional	2019	Como o passivo reconhecido no Balanço Patrimonial é de apenas R\$ 80.929.227,80, quando o passivo correto deveria ser de R\$ 94.135.600,83, observa-se que o passivo está subavaliado em R\$ 13.206.373,03 ou 6,09% vezes o patrimônio líquido registrado. (item 7.2.4 do relatório);	Moderada	Balanço Patrimonial



UNIVERSIDADE FEDERAL DO TOCANTINS
CÂMPUS UNIVERSITÁRIO DE PALMAS
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM DESENVOLVIMENTO REGIONAL

Município	Exercício	Irregularidade	Classificação	Categoria
Porto Nacional	2019	Houve déficit financeiro nas seguintes Fontes de Recurso: 0010 e 5010 – Recursos próprios (R\$ -27.333.129,10); 0040 – Recursos do ASPS (R\$ -1.896.668,60); 0101 – Cessão de Onerosa do Bônus de Assinatura do Pré-sal (R\$ -1.819,70), em descumprimento ao que determina o art. 1º §1º da Lei de Responsabilidade Fiscal. (item 7.2.7 do relatório);	Moderada	Balanco Patrimonial
Porto Nacional	2019	Houve cancelamento de restos a pagar processados no valor de R\$ 45.737,79. Assim, o resultado financeiro está subavaliado no mencionado valor, demonstrando inconsistência dos demonstrativos contábeis, e em consequência, o Balanço não representa a situação financeira do Ente em 31 de dezembro, em desacordo com os artigos 83 a 106 da Lei nº 4.320/64 e Princípios de Contabilidade. Restrição de Ordem Legal Gravíssima (item 2.9 da IN 02/2013). (item 7.2.7.1 do relatório);	Moderada	Balanco Patrimonial
Porto Nacional	2019	As disponibilidades (valores numerários), enviados no arquivo conta disponibilidade, registram saldo maior que o ativo financeiro na fonte específica, em desacordo a Lei 4.320/64. (item 7.2.7.2 do relatório)	Moderada	Balanco Patrimonial
Porto Nacional	2019	Existe “Ativo Financeiro” por fonte de recursos com valores negativos, em desacordo com a Lei 4.320/64. (item 7.2.7.3 do relatório);	Moderada	Balanco Patrimonial
Porto Nacional	2019	Verifica-se que o município não alcançou a meta prevista no índice de Desenvolvimento da Educação Básica IDEB no (s) ano (s) 2013, 2015, 2017 e 2019, em desconformidade ao Plano Nacional de Educação. (item 10.1 do relatório);	Moderada	Educação
Porto Nacional	2019	Falhas na utilização da receita do FUNDEB e na codificação das respectivas fontes de recursos do referido Fundo, evidenciando descumprimento dos códigos estabelecidos na Portaria/TCE nº 914/2008, bem como utilização de fontes distintas para a mesma despesa, nas fases de empenho, liquidação e pagamento. (item 10.3 do relatório)	Moderada	Educação
Porto Nacional	2019	Inobstante as impropriedades apontadas no Despacho nº 400/2021 (RELT3), quando da análise mais acurada objetivando a elaboração do voto, verifiquei a existência de impropriedade, que trata sobre Regime Próprio de Previdência dos Servidores (RPPS), a qual não integrou o ato citatório, sendo apresentada no Relatório de Análise nº 135/2021 (quadro 39, item 9.3) como cumprido o índice estabelecido, mas após verificação constatou-se que o Município não cumpriu o índice relacionado ao RPPS, contrariando o disposto na Lei nº 2.297/16 que alterou a Lei	Moderada	Contribuição patronal do RGPS



UNIVERSIDADE FEDERAL DO TOCANTINS
CÂMPUS UNIVERSITÁRIO DE PALMAS
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM DESENVOLVIMENTO REGIONAL

Município	Exercício	Irregularidade	Classificação	Categoria
		nº 2.112/13, onde diz que o valor a ser seguido é o de 15,71%, visto que 9,77% é relativo ao Custo Normal e 5,94% (contas de 2019) é relativo ao Custo Especial.		

Fonte: elaboração do autor.



UNIVERSIDADE FEDERAL DO TOCANTINS
CÂMPUS UNIVERSITÁRIO DE PALMAS
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM DESENVOLVIMENTO REGIONAL

APÊNDICE E – PORTO NACIONAL

Quadro 16 - Listagem das irregularidades relativas às contas governamentais do município de Porto Nacional nos exercícios de 2014 à 2019

Município	Exercício	Irregularidade	Classificação	Categoria
Paraíso do Tocantins	2014	Os créditos orçamentários, inicialmente autorizados, sofreram alteração acima do limite previamente autorizado na LOA, descumprindo ao que dispõe o art. 167 da Constituição Federal.1). Restrição de Ordem Constitucional Gravíssimas (Item 1.5 da IN nº 02 de 2013) - Item 4.1;	Moderada	Créditos Adicionais
Paraíso do Tocantins	2014	Sendo assim, para a correta evidenciação da execução de restos a pagar, recomenda-se a conferência dos dados encaminhados pelos arquivos: "Empenhos", "Liquidações" e "Pagamentos", evitando divergências em relação aos dados enviados e o valor registrado nas contas contábeis de controle de restos a pagar - Item 4.2;	Moderada	Balanco Patrimonial
Paraíso do Tocantins	2014	Constata-se que o registro contábil das cotas de contribuição patronal do Ente devidas ao Regime Geral da Previdência Social atingiu o percentual 6,79% dos vencimentos e remunerações, não se cumprindo os arts. 195, I, da Constituição Federal e artigo 22, inciso I da lei nº 8.212/1991. (Item 5.3 do relatório) - Item 5.3;	Gravíssima	Contribuição patronal do RGPS
Paraíso do Tocantins	2014	Quanto ao registro contábil das obrigações com Precatório, o Município apresentou saldos na contabilidade, no valor de R\$ 7.640.177,26. Entretanto, o Município informou nas presentes contas (arquivo PDF) o valor de R\$ 556.829,30 e as informações oriundas do Tribunal de Justiça indicam o saldo de R\$	Moderada	Balanco Patrimonial
Paraíso do Tocantins	2015	Quanto ao registro contábil das obrigações com Precatório, o Município apresentou saldos na contabilidade, no valor de R\$ 7.640.177,26. Entretanto, o Município informou nas presentes contas (arquivo PDF) o valor de R\$ 556.829,30 e as informações oriundas do Tribunal de Justiça indicam o saldo de R\$	Moderada	Balanco Patrimonial
Paraíso do Tocantins	2015	Verifica-se uma divergência no Restos a Pagar entre os valores constantes no Demonstrativo do Passivo Financeiro, que apresenta a descrição analítica por credor, e no Demonstrativo da Dívida Flutuante (Item 4.2 do relatório);	Moderada	Balanco Patrimonial
Paraíso do Tocantins	2015	Constata-se que o registro contábil das cotas de contribuição patronal do Ente devidas ao Regime Geral da Previdência Social atingiu o percentual 10,10% dos vencimentos e remunerações, não se cumprindo os arts. 195, I, da Constituição Federal e artigo 22, inciso I da lei nº 8.212/1991. (Item 5.3 do relatório).	Gravíssima	Contribuição patronal do RGPS



UNIVERSIDADE FEDERAL DO TOCANTINS
CÂMPUS UNIVERSITÁRIO DE PALMAS
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM DESENVOLVIMENTO REGIONAL

Município	Exercício	Irregularidade	Classificação	Categoria
Paraíso do Tocantins	2015	Apresentar justificativa quanto a recuperação dos valores registrados na conta "Créditos por Danos ao Patrimônio", montante de R\$ 384.223,79, indicando se tratar de valores realizáveis provenientes de direitos oriundos de danos ao patrimônio apurados em sindicância, prestação de contas,	Moderada	Balanco Patrimonial
Paraíso do Tocantins	2015	tomadas de contas ou processos judiciais e outros. (Item 8.1.1.1 do Relatório);	Moderada	Despesas de exercícios anteriores -DEA
Paraíso do Tocantins	2015	Dados extraídos da Remessa do SICAP/Contábil 2015/2016 "Arquivo Empenho, Balancete Despesa" – valor expressivo de despesas empenhadas em 2016 como DEA - Despesas dos Exercícios Anteriores, ou seja, indicando o não recolhimento orçamentario de despesas, na época do seu fato gerador, ou oriundas de cancelamento de empenhos, situação que interfere nos resultados contábeis e fiscais de 2015, em desacordo com os critérios estabelecidos na LC nº 101/2000 e Lei 4.320/64 - Apontamento da Relatoria;	Grave	Balanco Patrimonial
Paraíso do Tocantins	2015	Apresentar justificativa quanto aos cancelamentos de restos a pagar no valor de R\$ 353.428,90. Apontamento da Relatoria;	Moderada	Créditos Adicionais
Paraíso do Tocantins	2016	Os créditos orçamentários, inicialmente autorizados, sofreram alteração acima do limite previamente autorizado na LOA, descumprindo ao que dispõe o art. 167 da Constituição Federal (Item 4.1 do Relatório);	Moderada	Balanco Orçamentário
Paraíso do Tocantins	2016	Houve contabilização a menor no comparativo da receita anexo 10 dos recursos provenientes do FPM no valor de R\$ 1.452.237,53, em relação aos valores apresentados no Demonstrativos de Distribuição da Arrecadação do Banco do Brasil. (Item 4.3.2 do relatório);	Moderada	Balanco Patrimonial
Paraíso do Tocantins	2016	Houve cancelamento de restos a pagar processados no valor de R\$ 8.578,25. Assim, o resultado financeiro está subavaliado no mencionado valor, demonstrando a inconsistência dos demonstrativos contábeis, e em consequência, que o Balanco não representa a situação financeira do Ente em 31 de dezembro, em desacordo com os artigos 83 a 106 da Lei nº 4320/64 e Princípios de Contabilidade;	Moderada	Despesas de exercícios anteriores -DEA
Paraíso do Tocantins	2016	Dados extraídos da Remessa do SICAP/Contábil 2016/2017 "Balancete Despesa" – valor expressivo de despesas empenhadas em 2016, no valor de R\$ 2.985.400,13, e 2017, no valor de R\$ 172.757,24, como DEA - Despesas dos Exercícios Anteriores, ou seja, indicando o não recolhimento orçamentario de despesas, na época do seu fato gerador, ou oriundas de cancelamento de empenhos;	Grave	Gestão Orçamentária



UNIVERSIDADE FEDERAL DO TOCANTINS
CÂMPUS UNIVERSITÁRIO DE PALMAS
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM DESENVOLVIMENTO REGIONAL

Município	Exercício	Irregularidade	Classificação	Categoria
Paraíso do Tocantins	2017	Destaca-se que nas Funções Habitação, Saneamento, Gestão Ambiental, Agricultura, Industrial, Comércio e Serviços, Transporte, Desporto e Lazer e Reserva de Contingência houve execução menor que 65% da dotação atualizada, ou seja, não houve ação planejada para as despesas por função, em desconformidade ao que determina a IN 02/2013. (Item 4.1 do relatório).	Moderada	Balanco Patrimonial
Paraíso do Tocantins	2017	Importante ressaltar que através do arquivo PDF Cancelamento ocorrido no Ativo e no Passivo, o Gestor informou que houve cancelamento total de restos a pagar R\$ 392.698,36, em desconformidade com art. 83 da 4.320/64. (Item 7.2.7.1 do relatório).	Moderada	Balanco Patrimonial
Paraíso do Tocantins	2017	Houve cancelamento de restos a pagar processados no valor de R\$ 1.017,93. Assim, o resultado financeiro está subavaliado no mencionado valor, demonstrando inconsistência dos demonstrativos contábeis, e em consequência, o Balanço não representa a situação financeira do Ente em 31 de dezembro, em desacordo com os artigos 83 a 106 da Lei nº 4320/64 e Princípios de Contabilidade. Restrição de Ordem Legal Gravíssima (Item 2.9 da IN nº 02 de 2013). (Item 7.2.7.1 do relatório)	Moderada	Regime Próprio de Previdência-RPPS
Paraíso do Tocantins	2017	Não consta alíquota de contribuição patronal no parecer atuarial, impossibilitando verificar se os valores liquidados com a contribuição patronal estão em percentuais compatíveis com os fixados, com isso, apresentar a legislação do RPPS que fixa a alíquota de contribuição patronal vigente no exercício de 2017. (Item 9.4 do relatório).	Moderada	Regime Próprio de Previdência-RPPS
Paraíso do Tocantins	2017	Inadimplência das informações. A ausência das informações de todos os meses do ano e da alíquota de contribuição patronal, inviabilizou o cálculo da alíquota da contribuição patronal efetiva. Tendo em vista tal inadimplência, apresentar o RESUMO da folha de pagamento mês a mês, somente dos servidores vinculados ao RPPS do município, assim como a legislação do RPSS que fixa as parcelas que compõem a base de cálculo e alíquota de contribuição patronal. (Item 9.4 do relatório).	Gravíssima	Educação
Paraíso do Tocantins	2017	Verifica-se que o município não alcançou a meta prevista no índice de Desenvolvimento da Educação Básica IDEB nos anos 2013 e 2015, em desconformidade ao Plano Nacional de Educação. (Item 10.1 do relatório).	Moderada	Saúde
Paraíso do Tocantins	2017	Destaca-se que houve divergência entre os índices de saúde informado ao SICAP_Contábil e SIOPS, em desconformidade ao que determina o art. 4º, incisos VIII e IX da Lei nº 12.527 de	Moderada	Balanco Orçamentário



UNIVERSIDADE FEDERAL DO TOCANTINS
CÂMPUS UNIVERSITÁRIO DE PALMAS
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM DESENVOLVIMENTO REGIONAL

Município	Exercício	Irregularidade	Classificação	Categoria
		18 de novembro de 2011. (Item 10.4 do relatório).		
Paraíso do Tocantins	2017	Com relação ao Orçamento Inicial do município, constata-se divergência no valor de R\$ 100.000,00 entre o constante na Lei Orçamentária Municipal nº 1919/2017 - LOA e o informado no Balancete da Despesa. (Item 3.1 do relatório).	Moderada	Balanco Patrimonial
Paraíso do Tocantins	2017	Importante ressaltar que através do arquivo PDF Cancelamento ocorrido no Ativo e no Passivo, o Gestor informou que houve cancelamento total de restos a pagar R\$ 392.698,36, em desconformidade com art. 83 da 4.320/64. (Item 7.2.7.1 do relatório).	Moderada	Balanco Patrimonial
Paraíso do Tocantins	2017	Houve cancelamento de restos a pagar processados no valor de R\$ 1.017,93. Assim, o resultado financeiro está subavaliado no mencionado valor, demonstrando inconsistência dos demonstrativos contábeis, e em consequência, o Balanço não representa a situação financeira do Ente em 31 de dezembro, em desacordo com os artigos 83 a 106 da Lei nº 4320/64 e Princípios de Contabilidade. Restrição de Ordem Legal Gravíssima (Item 2.9 da IN nº 02 de 2013). (Item 7.2.7.1 do relatório)	Moderada	Regime Próprio de Previdência-RPPS
Paraíso do Tocantins	2017	Não consta alíquota de contribuição patronal no parecer atuarial, impossibilitando verificar se os valores liquidados com a contribuição patronal estão em percentuais compatíveis com os fixados, com isso, apresentar a legislação do RPPS que fixa a alíquota de contribuição patronal vigente no exercício de 2017. (Item 9.4 do relatório).	Gravíssima	Regime Próprio de Previdência-RPPS
Paraíso do Tocantins	2017	. Inadimplência das informações. A ausência das informações de todos os meses do ano e da alíquota de contribuição patronal, inviabilizou o cálculo da alíquota da contribuição patronal efetiva. Tendo em vista tal inadimplência, apresentar o RESUMO da folha de pagamento mês a mês, somente dos servidores vinculados ao RPPS do município, assim como a legislação do RPSS que fixa as parcelas que compõem a base de cálculo e alíquota de contribuição patronal. (Item 9.4 do relatório).	Gravíssima	Educação
Paraíso do Tocantins	2017	Verifica-se que o município não alcançou a meta prevista no índice de Desenvolvimento da Educação Básica IDEB nos anos 2013 e 2015, em desconformidade ao Plano Nacional de Educação. (Item 10.1 do relatório).	Moderada	Saúde
Paraíso do Tocantins	2017	Destaca-se que houve divergência entre os índices de saúde informado ao SICAP_Contábil e SIOPS, em desconformidade ao que determina o art. 4º, incisos VIII e IX da Lei nº 12.527 de	Moderada	Balanco Orçamentário



UNIVERSIDADE FEDERAL DO TOCANTINS
CÂMPUS UNIVERSITÁRIO DE PALMAS
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM DESENVOLVIMENTO REGIONAL

Município	Exercício	Irregularidade	Classificação	Categoria
		18 de novembro de 2011. (Item 10.4 do relatório).		
Paraíso do Tocantins	2018	Verifica-se que houve divergência entre os registros contábeis e os valores recebidos como Receitas e registrados no site do Banco do Brasil, em descumprimento ao que determina o art. 83 da Lei Federal nº 4.320/64 (Item 3.2.1.2 do relatório).	Moderada	Gestão Orçamentária
Paraíso do Tocantins	2018	Destaca-se que nas Funções Habitação, Comércio e Serviços, Desporto e Lazer e Reserva de Contingência houve execução menor que 65% da dotação atualizada, ou seja, não houve ação planejada para as despesas por função, em desconformidade ao que determina a IN 02/2013. (Item 4.1 do relatório).	Moderada	Despesas de exercícios anteriores -DEA
Paraíso do Tocantins	2018	Em 2019, foram realizadas despesas de exercícios encerrados no montante de R\$ 16.815,12, ou seja, compromissos que deixaram de ser reconhecidos na execução orçamentária do período, por consequência, o Balanço Orçamentário de 2018 não atende a característica da representação fidedigna (art. art. 60, 63, 101 e 102 da Lei nº 4.320/64). (Item 5.1.2 do relatório).	Grave	Balanço Patrimonial
Paraíso do Tocantins	2018	Houve cancelamento de restos a pagar processados no valor de R\$ 9.010,22. Assim, o resultado financeiro está subavaliado no mencionado valor, demonstrando inconsistência dos demonstrativos contábeis, e em consequência, o Balanço não representa a situação financeira do Ente em 31 de dezembro, em desacordo com os artigos 83 a 106 da Lei nº 4320/64 e Princípios de Contabilidade. Restrição de Ordem Legal Gravíssima (Item 2.9 da IN nº 02 de 2013). (Item 7.2.7.1 do relatório)	Moderada	Educação
Paraíso do Tocantins	2018	Verifica-se que o município não alcançou a meta prevista no índice de Desenvolvimento da Educação Básica IDEB no (s) ano(s) 2013, 2015 e 2017, em desconformidade ao Plano Nacional de Educação. (Item 10.1 do relatório).	Moderada	Gestão Orçamentária
Paraíso do Tocantins	2019	Ressalte-se que foi aberto crédito adicional suplementar por superávit financeiro no valor de R\$ 7.476.062,70, no entanto, não foi realizado o registro contábil na(s) dotação(ões) com fonte de recurso correta com identificação do código 90 no 5º e 6º dígitos (xxxx.90.xxx), em conformidade ao que determina a Portaria nº 383, de 06 de julho de 2016, publicada no Boletim Oficial nº 1656, de 06.07.2016. (Item 4.4.1 do Relatório);	Moderada	Balanço Orçamentário
Paraíso do Tocantins	2019	Verifica-se que ao confrontar os valores totais dos Quadros Resumo das Receitas e Despesas do Balanço Orçamentário, houve divergência de R\$ 18.303.043,79 entre o total da Previsão Atualizada R\$ 107.098.409,00 com o total da Dotação Atualizada R\$ 125.401.452,79, em descumprimento ao que	Moderada	Balanço Patrimonial



UNIVERSIDADE FEDERAL DO TOCANTINS
CÂMPUS UNIVERSITÁRIO DE PALMAS
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM DESENVOLVIMENTO REGIONAL

Município	Exercício	Irregularidade	Classificação	Categoria
		determina o art. 83 da Lei Federal Nº 4.320/64 e MCASP. Recomenda-se alinhar o Planejamento junto ao Poder Executivo. (Item 5.1 do Relatório);		
Paraíso do Tocantins	2019	Conforme evidenciado no quadro (17 – Ativo Circulante), observa-se o valor de R\$ 24.507,10 na conta 1.1.3.4 - Créditos por Danos ao Patrimônio, no entanto, ao analisar as Notas Explicativas da entidade não encontramos as informações solicitadas pela IN TCETO nº 4/2016. (Item 7.1.1.2 do Relatório);	Moderada	Demonstrativo do Ativo Imobilizado
Paraíso do Tocantins	2019	Analisando o Demonstrativo Bem Ativo Imobilizado no exercício de 2019, citado anteriormente, constatou-se o valor de aquisição de Bens Móveis, Imóveis e Intangíveis de R\$ 8.701.841,08. Ao compararmos este valor com os totais das liquidações do exercício e de restos a pagar referentes as despesas orçamentárias de Investimentos e Inversões Financeiras de R\$ 9.808.841,08, apresentou uma diferença de R\$ 1.107.000,00, portanto, não guardando uniformidade entre as duas informações. (Item 7.1.2.1 do Relatório);	Moderada	Balanço Patrimonial
Paraíso do Tocantins	2019	Com o passivo reconhecido no Balanço Patrimonial é de R\$ 72.739.948,75, quando o valor correto deveria ser de R\$ 72.805.100,56, assim, nota-se que o passivo está subavaliado em R\$ 65.151,81. A omissão do registro contábil resultou em subavaliação do passivo, nesse aspecto, o Balanço Patrimonial Consolidado não representa adequadamente a posição do Município em 31/12/2019, e não está de acordo com os princípios de contabilidade aplicada ao setor público. (Item 7.2.4 do Relatório);	Moderada	Balanço Patrimonial
Paraíso do Tocantins	2019	Houve cancelamento de restos a pagar processados no valor de R\$ 406,40. Assim, o resultado financeiro está subavaliado no mencionado valor, demonstrando inconsistência dos demonstrativos contábeis, e em consequência, o Balanço não representa a situação financeira do Ente em 31 de dezembro, em desacordo com os artigos 83 a 106 da Lei Federal nº 4.320/1964 e Princípios de Contabilidade. Restrição de Ordem Legal Gravíssima (Item 2.9 da IN nº 02 de 2013). (Item 7.2.7.1 do Relatório);	Moderada	Balanço Patrimonial
Paraíso do Tocantins	2019	As disponibilidades (valores numerários), enviados no arquivo conta disponibilidade, registram saldo maior que o ativo financeiro na fonte específica, em desacordo a Lei Federal 4.320/64 (Item 7.2.7.2 do Relatório);	Grave	Contribuição patronal do RGPS



UNIVERSIDADE FEDERAL DO TOCANTINS
CÂMPUS UNIVERSITÁRIO DE PALMAS
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM DESENVOLVIMENTO REGIONAL

Município	Exercício	Irregularidade	Classificação	Categoria
Paraíso do Tocantins	2019	respeito dos valores apurados, em relação as alíquotas de contribuição apuradas, fica demonstrando situação irregular, quanto ao percentual fixado no art. 1º da Lei Municipal nº 2027/2019 que fixa o percentual de 15,88%, resultando em uma diferença de 0,44%, uma vez que o percentual apurado foi de 15,44% abaixo do previsto na aludida lei. (Item 9.3.1 do Relatório);	Moderada	Contribuição patronal do RGPS
Paraíso do Tocantins	2019	Comparando as informações registradas na contabilidade a respeito dos Vencimentos e Vantagens Fixas - Pessoal Civil vinculados ao Regime Geral e da Contribuição Patronal, apura-se o percentual de contribuição de 21,67%. Confrontando as informações registradas na contabilidade sobre os Vencimentos e Vantagens Fixas - Pessoal Civil vinculados ao Regime Geral e da Contribuição Patronal e a execução orçamentária com Contribuição Patronal, apura-se o percentual de 21,70%, em desacordo com os termos da IN/TCE-TO nº 02/2013, item 2.3 – Anexo I. (Item 7.1.2.1 do Relatório);	Moderada	Educação
Paraíso do Tocantins	2019	Verifica-se que o município não alcançou a meta prevista no índice de Desenvolvimento da Educação Básica IDEB no(s) ano(s) 2013, 2015, 2017 e 2019, em desconformidade ao Plano Nacional de Educação. (Item 10.1 do Relatório);	Moderada	Educação
Paraíso do Tocantins	2019	Falhas na utilização da receita do FUNDEB e na codificação das respectivas fontes de recursos do referido Fundo, evidenciando descumprimento dos códigos estabelecidos na Portaria/TCE nº 914/2008, bem como utilização de fontes distintas para a mesma despesa, nas fases de empenho, liquidação e pagamento. (Item 10.3 do Relatório);	Moderada	Saúde
Paraíso do Tocantins	2019	Destaca-se que houve divergência entre os índices de saúde informado ao SICAP_Contábil e SIOPS, em desconformidade ao que determina o art. 4º, incisos VIII e IX da Lei nº 12.527 de 18 de novembro de 2011. (Item 10.4 do Relatório).	Moderada	Créditos Adicionais

Fonte: elaboração do autor.



UNIVERSIDADE FEDERAL DO TOCANTINS
CÂMPUS UNIVERSITÁRIO DE PALMAS
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM DESENVOLVIMENTO REGIONAL

APÊNDICE F – TUPIRAMA

Quadro 17 - Listagem das irregularidades relativas às contas governamentais do município de Tupirama nos exercícios de 2014 à 2019

Município	Exercício	Irregularidade	Classificação	Categoria
Tupirama	2014	Publicação do Relatório Resumido de Execução Orçamentária fora do prazo fixado no art. 52 da Lei de Responsabilidade Fiscal (item 3.1 do relatório);	Moderada	Publicação
Tupirama	2014	Verifica-se uma divergência entre os valores constantes no Demonstrativo do Passivo Financeiro, que apresenta a descrição analítica por credor, e no Demonstrativo da Dívida Flutuante (item 4.2 do relatório).	Moderada	Balanco Patrimonial
Tupirama	2015	Verifica-se uma divergência entre os valores constantes no Demonstrativo do Passivo Financeiro, que apresenta a descrição analítica por credor, e no Demonstrativo da Dívida Flutuante (Item 4.2 do relatório);	Moderada	Balanco Patrimonial
Tupirama	2015	Comparativo entre Receitas registradas no Banco do Brasil e Anexo 10 dos autos. Verificou-se diferenças contabilizadas a MENOR no valor de R\$10.713,28, referente a receita do FEX (Item 4.3.2 do relatório);	Moderada	Balanco Orçamentário
Tupirama	2015	As despesas com manutenção e desenvolvimento da educação básica totalizam R\$936.340,60, equivalendo a 119,63% dos recursos oriundos do FUNDEB de R\$782.727,01 (Lei nº 11.494/2007, art. 21). No entanto, observa-se no Demonstrativo das Receitas e Despesas com Manutenção e Desenvolvimento de do Ensino - MDE (RREO - Anexo VIII), a existência de saldo financeiro no valor R\$ 14,00 dos recursos recebidos em 2014. Portanto, considerando o valor recebido e o saldo financeiro não utilizado em 2014, apura-se uma aplicação a maior no valor de R\$ 153.627,59, o que representa 19,63% a mais que o recebido. Assim sendo, o empenho de despesas com recursos do FUNDEB foi maior que os recursos recebidos no exercício e do saldo financeiro não utilizado no exercício anterior, cabendo recomendação quanto a necessidade da utilização correta das fontes de recursos em conformidade com a Portaria/TCE nº 442/2014. (Item 6.4 do relatório);	Moderada	Educação
Tupirama	2015	Conforme o Município evidencia saldo na conta “Créditos por Danos ao Patrimônio”, no valor de R\$ 44.387,02, indicando se tratar de valores realizáveis provenientes de direitos oriundos de danos ao patrimônio apurados em sindicância, prestação de contas, tomadas de contas ou processos judiciais e outros. Deste modo, tendo em vista o disposto na IN/TCE/TO nº 14/2003, devem ser apresentadas as medidas de cobrança e/ou regularização por parte da administração. (Quadro 39 do relatório);	Moderada	Balanco Patrimonial



UNIVERSIDADE FEDERAL DO TOCANTINS
CÂMPUS UNIVERSITÁRIO DE PALMAS
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM DESENVOLVIMENTO REGIONAL

Município	Exercício	Irregularidade	Classificação	Categoria
Tupirama	2016	Ao confrontar os valores totais das colunas do Balanço Orçamentário, houve divergência de R\$86.400,00 entre o total da Previsão inicial de R\$ 11.693.639,00, com o total da Dotação Inicial R\$ 11.607.239,00 em descumprimento ao que determina o art. 83 da Lei Federal nº 4.320/64, (item 4.2 do relatório);	Moderada	Balanço Orçamentário
Tupirama	2016	Ao confrontar os valores totais das colunas do Balanço Orçamentário, houve divergência de R\$ 514.472,03 entre o total da Previsão Atualizada R\$ 12.041.439,00, com o total da Dotação Atualizada R\$ 12.555.911,03, em descumprimento ao que determina o art. 83 da Lei Federal nº 4.320/64, (item 4.2 do relatório);	Moderada	Balanço Orçamentário
Tupirama	2016	Despesas com pessoal: deve apresentar, detalhadamente, os motivos pelos quais apresentou gastos na ordem de R\$ 72.000,00 com serviços de Assessoria Jurídica, R\$ 212.400,00 com a prestação de Serviços Contábeis e R\$ 274.350,87 com a prestação de serviços médicos, totalizando R\$ 558.750,87 e não registrou estes valores como “Despesas com Pessoal”, conforme orienta a Lei Complementar nº 101/00, bem como, deve indicar os motivos e possíveis limitações, se houver, para que o município realizasse concurso público para estes cargos (item 5.2 do relatório);	Moderada	Despesa Com Pessoal e Encargos Sociais
Tupirama	2016	Apura-se uma divergência entre o superavit financeiro por fonte de recurso constante do quadro 38 de R\$ 925.488,85 e o superavit financeiro de R\$ 493.305,99 registrado no quadro 37, em descumprimento ao que determina o art. 83 da Lei Federal nº 4.320/64 e item 4.4.4 – parte V do MCASP 7ª remessa, (item 8.1 do relatório);	Moderada	Balanço Patrimonial
Tupirama	2016	As fontes de recursos 020 (MDE), 070 (Alienação de Bens), 200 a 299 (recursos destinados a Educação), 2000 a 2999 (recurso de convênios com a união) de R\$ 1.154.602,28, R\$ 3.586,18, R\$ 253.771,90 e R\$ 243.750,00, respectivamente (quadro 38) apresentaram déficit financeiro (item 8).	Grave	Balanço Patrimonial
Tupirama	2016	Conforme consta no quadro 40, o Município evidencia saldo na conta "Créditos por Danos ao Patrimônio", no valor de R\$ 15.334,03, indicando se tratar de valores realizáveis provenientes de direitos oriundos de danos ao patrimônio apurados em sindicância, prestação de contas, tomadas de contas ou processos judiciais e outros. Deste modo, tendo em vista o disposto na IN/TCE/TO nº 14/2003, devem ser apresentadas as medidas de cobrança e/ou regularização por parte da administração (item 8.1.1.1 do relatório).	Moderada	Gestão Orçamentária
Tupirama	2016	Foi aberto crédito adicional suplementar por superávit financeiro no valor de R\$ 347.400,00. No entanto, não foi realizado o registro contábil na dotação com a fonte de recurso	Moderada	Balanço Orçamentário



UNIVERSIDADE FEDERAL DO TOCANTINS
CÂMPUS UNIVERSITÁRIO DE PALMAS
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM DESENVOLVIMENTO REGIONAL

Município	Exercício	Irregularidade	Classificação	Categoria
		correta com a identificação do código 90, no 5º e 6º dígitos (xxxx.90.xxx), conforme Portaria nº 383, de 06 de julho de 2016, publicada no Boletim Oficial nº 1656, de 06.07.2016, (item 4.2 do relatório);		
Tupirama	2016	Com relação ao Orçamento Inicial do município, foi constatada divergência entre o constante na Lei Municipal nº 158/2016 - LOA, o informado na Remessa Orçamento e a dotação Inicial do Balanço Orçamentário, no qual os dados são obtidos da coluna dotação inicial do Balancete da Despesa da 1ª remessa, (item 4.2 do relatório);	Moderada	Balanço Orçamentário
Tupirama	2016	As receitas FPM e FUNDEB não foram contabilizadas no anexo 10 comparando-se com o valor do Banco do Brasil, (item 4.3.2 do relatório);	Moderada	Educação
Tupirama	2016	Falhas na utilização da receita do FUNDEB e na codificação das respectivas fontes de recursos do referido Fundo, evidenciando uma aplicação a maior de R\$ 134.052,69, em descumprimento aos códigos estabelecidos na Portaria/TCE nº 914/2008, bem como utilização de fontes distintas para a mesma despesa, nas fases de empenho, liquidação e pagamento (item 6.4 do relatório);	Moderada	Saúde
Tupirama	2016	Constatou-se divergência no Demonstrativo das Receitas e Gastos com Saúde SICAP x SIOPS, descumprindo-se a Lei nº 4.320/64 e Normas de registros contábeis, constituindo-se restrição gravíssima nos termos da Instrução Normativa nº 02, de 15 de maio de 2013, (item 6.5 do relatório);	Moderada	Balanço Orçamentário
Tupirama	2017	Divergência entre os valores contabilizados de receitas de transferências recebidas a Título de FPM e FUNDEB (Anexo 10) e os valores de transferências informados no site do Banco do Brasil, em descumprimento ao que determina o art. 83 da Lei Federal nº 4.320/64. (Item 3.2.1.2 “b” do relatório).	Moderada	Gestão Orçamentária
Tupirama	2017	As Despesas Executadas no valor de R\$ 10.101.156,89, representaram 65,38% do valor da Dotação Atualizada de R\$ 15.450.136,87. Analisando a Execução Orçamentária verificou-se baixo nível de execução em 08 Funções e em 24 Programas Previdência Social, Comunicações e Reserva de Contingência demonstrando insuficiência de planejamento para a execução de despesas. (Itens 4.1 “b” e 4.2 “b” do Relatório).	Moderada	Balanço Orçamentário
Tupirama	2017	Destaca-se que ao confrontar os valores totais dos Quadros Resumo das Receitas e Despesas do Balanço Orçamentário, houve divergência de R\$ 96.000,00 entre o total da Previsão Inicial R\$ 12.800.000,00 com o total da Dotação Inicial R\$ 12.704.000,00, em descumprimento ao que determina o art. 83 da Lei Federal Nº 4.320/64 e MCASP. (Item 5.1 “c” do	Moderada	Balanço Orçamentário



UNIVERSIDADE FEDERAL DO TOCANTINS
CÂMPUS UNIVERSITÁRIO DE PALMAS
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM DESENVOLVIMENTO REGIONAL

Município	Exercício	Irregularidade	Classificação	Categoria
		Relatório).		
Tupirama	2017	Verifica-se que ao confrontar os valores totais dos Quadros Resumo das Receitas e Despesas do Balanço Orçamentário, houve divergência de R\$ 714.000,00 entre o total da Previsão Atualizada R\$ 14.640.136,87 com o total da Dotação Atualizada R\$ 15.354.136,87, em descumprimento ao que determina o art. 83 da Lei Federal Nº 4.320/64 e MCASP. (Item 5.1 “d” do Relatório).	Moderada	Receita
Tupirama	2017	Ausência de registro de valores na conta "Créditos Tributários a Receber" em desconformidade ao que determina o MCASP e a IN TCE/TO nº 02/2013. (Item 7.1.2.1 “c” do relatório).	Moderada	Demonstrações das Variações Patrimoniais
Tupirama	2017	Ausência de valores contabilizados na conta "1.1.5 – Estoque" no final do exercício em análise, enquanto o consumo médio mensal é de R\$ 119.004,50, demonstrando a falta de planejamento da entidade, pois não tem o estoque dos materiais necessários para o mês de janeiro de 2018. (Item 7.1.2.2 “b” do relatório).	Moderada	Demonstrativo do Ativo Imobilizado
Tupirama	2017	O Balanço Patrimonial informa o valor de R\$ 7.605.094,59 para os Bens Móveis, Imóveis e Intangíveis, enquanto o Demonstrativo do Ativo Imobilizado apresentou o montante de R\$ 7.575.644,96, portanto, constata-se uma divergência de R\$ 29.449,63. (Item 7.1.3.1, letra “F” do relatório).	Moderada	Despesas de exercícios anteriores - DEA
Tupirama	2017	Empenho no valor de R\$ 77.849,77 (até 28/02/2018) no elemento de despesa "92 – Despesas de Exercícios Anteriores", indicando que a entidade apresenta uma ocultação de passivo circulante de igual valor. Tais despesas se referem a compromissos que foram contraídos nos exercícios anteriores ao momento da realização do empenho. Destaca-se que as obrigações da entidade devem ser contabilizadas pelo regime da competência com o indicador de superávit "P", até que passe pela fase do empenho. (Item 7.2.3.1 “b” do relatório).	Grave	Balanço Patrimonial
Tupirama	2017	Déficit financeiro evidenciado nas Fontes de Recursos: 0020 - Recursos do MDE (R\$ -1.653.306,66); 0070 – Alienação de Bens (R\$ -3.586,18); 0080 – Contribuições de Intervenção no Domínio Econômico – CIDE (-R\$4.212,07); 0200 a 0299 – Recursos Destinados à Educação (R\$ -169.096,88); 0400 a 0499 – Recursos Destinados à Saúde (R\$ -11.129,09), em descumprimento ao que determina o art. 1º § 1º da Lei de Responsabilidade Fiscal. (Item 7.2.7 “b” do relatório).	Grave	Balanço Patrimonial



UNIVERSIDADE FEDERAL DO TOCANTINS
CÂMPUS UNIVERSITÁRIO DE PALMAS
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM DESENVOLVIMENTO REGIONAL

Município	Exercício	Irregularidade	Classificação	Categoria
Tupirama	2017	As disponibilidades (valores numerários), enviados no arquivo conta disponibilidade, registram saldo maior que o ativo financeiro na fonte específica, em desacordo com a Lei 4.320/64. (Item 7.2.7.1 “a” e “b” do relatório).	Moderada	Balanco Patrimonial
Tupirama	2017	Existe “Ativo Financeiro” por fonte de recursos com valores negativos, em desacordo com a Lei 4.320/64. (Item 7.2.7.2 do relatório).	Moderada	Regime Próprio de Previdência-RPPS
Tupirama	2017	Ausência de Repasse integral das retenções sociais ao Regime de Previdência. (Item 9.3 do Relatório).	Moderada	Limite da Saúde
Tupirama	2017	Divergência entre os índices de Saúde informado ao SICAP/Contábil e o SIOPS, em desconformidade ao que determina o art. 4º incisos VIII e IX da Lei nº 12.527/2011. (Item 10.4 “k” do Relatório).	Moderada	Gestão Orçamentária
Tupirama	2017	Déficit Orçamentário no valor de R\$ 406.350,46, em desacordo ao disposto no art. 1º, § 1º e 4º, I, "a", da Lei de Responsabilidade Fiscal, e, no art. 48, "b", da Lei Federal nº 4.320, de 17 de março de 1964. (Item 10.5 do relatório).	Grave	Balanco Orçamentário
Tupirama	2018	Verifica-se que houve divergência entre os registros contábeis e os valores recebidos como Receitas e informados no site do Banco do Brasil a título de FPM, em descumprimento ao que determina o art. 83 da Lei Federal nº 4.320/64 (Item 3.2.1.2 do relatório).	Moderada	Gestão Orçamentária
Tupirama	2018	Houve despesas por Funções e Programas com percentual de execução menor que 65% da dotação atualizada, ou seja, não houve ação planejada para as despesas por função, em desconformidade ao que determina a IN 02/2013. (Itens 4.1 e 4.2 do relatório).	Moderada	Gestão Orçamentária
Tupirama	2018	Abertura de crédito adicional por Anulação de Dotação no valor de R\$ 6.812.386,03, entretanto as anulações de dotações realizadas totalizaram R\$ 6.803.520,46, evidenciando divergência de R\$ 8.865,57. (Item 4.4.1 do relatório).	Moderada	Balanco Orçamentário
Tupirama	2018	Ao confrontar os valores totais dos Quadros Resumo das Receitas e Despesas do Balanco Orçamentário, verifica-se divergência de R\$ 105.600,00, entre o total da Previsão Inicial R\$ 13.400.000,00, com o total da Dotação Inicial R\$ 13.294.400,00, em descumprimento ao que determina o art. 83 da Lei Federal nº 4.320/64 e MCASP. (item 5.1 “c” do relatório).	Moderada	Balanco Orçamentário



UNIVERSIDADE FEDERAL DO TOCANTINS
CÂMPUS UNIVERSITÁRIO DE PALMAS
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM DESENVOLVIMENTO REGIONAL

Município	Exercício	Irregularidade	Classificação	Categoria
Tupirama	2018	Ao confrontar os valores totais dos Quadros Resumo das Receitas e Despesas do Balanço Orçamentário, verifica-se divergência de R\$ 6.269,67, entre o total da Previsão Atualizada R\$ 13.523.800,91, com o total da Dotação Atualizada R\$ 13.530.070,48, em descumprimento ao que determina o art. 83 da Lei Federal nº 4.320/64 e MCASP. (item 5.1 “d” do relatório).	Moderada	Despesas de exercícios anteriores - DEA
Tupirama	2018	Em 2019, foram realizadas despesas de exercícios encerrados no montante de R\$ 112.797,25, ou seja, compromissos que deixaram de ser reconhecidos na execução orçamentária do período, por consequência, o Balanço Orçamentário de 2018 não atende a característica da representação fidedigna (art. art. 60, 63, 101 e 102 da Lei nº 4.320/64). (Item 5.1.2. do relatório).	Grave	Receita
Tupirama	2018	Ausência de registro de valor na conta "Créditos Tributários a Receber" em desconformidade ao que determina o MCASP. (Item 7.1.2.1 do relatório).	Moderada	Balanço Patrimonial
Tupirama	2018	Registro de R\$ 3.154,24 na conta 1.1.3.4 - Créditos por Danos ao Patrimônio, no entanto, ao analisar as Notas Explicativas da entidade não constam as informações solicitadas pela IN TCE-TO nº 04/2016. (Item 7.1.3.2 do relatório).	Moderada	Demonstrações das Variações Patrimoniais
Tupirama	2018	O valor contabilizado na conta "1.1.5 – Estoque" é de R\$ 0,00 no final do exercício em análise, enquanto o consumo médio mensal é de R\$ 195.872,73, demonstrando a falta de planejamento da entidade, pois não tem o estoque dos materiais necessários para o mês de janeiro de 2019. (Item 7.1.3.3 do relatório).	Moderada	Demonstrativo do Ativo Imobilizado
Tupirama	2018	O Balanço Patrimonial informa o valor de R\$ 8.435.379,58 para os Bens Móveis, Imóveis e Intangíveis, enquanto o Demonstrativo do Ativo Imobilizado apresentou o montante de R\$ 8.435.183,61, portanto, constata-se uma divergência de R\$ 195,97. (Item 7.1.4.1 do relatório).	Moderada	Balanço Patrimonial
Tupirama	2018	Déficit financeiro nas seguintes Fontes de Recursos: 0010 e 5010 - Recursos Próprios (R\$ -5.007.901,98); 0070 - Alienação de Bens (R\$ - 3.586,18); 0080 - Contribuições de Intervenção no Domínio Econômico - CIDE (R\$ -4.285,24); 0200 a 0299 - Recursos Destinados à Educação (R\$ - 144.983,89), em descumprimento ao que determina o art. 1º § 1º da Lei de Responsabilidade Fiscal. (Item 7.2.7 do relatório).	Grave	Balanço Patrimonial
Tupirama	2018	As disponibilidades (valores numerários), enviados no arquivo conta disponibilidade, registram saldo maior que o ativo financeiro na fonte específica, em desacordo a Lei 4.320/64 (Item 7.2.7.1 do relatório).	Moderada	Balanço Patrimonial



UNIVERSIDADE FEDERAL DO TOCANTINS
CÂMPUS UNIVERSITÁRIO DE PALMAS
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM DESENVOLVIMENTO REGIONAL

Município	Exercício	Irregularidade	Classificação	Categoria
Tupirama	2018	Existe “Ativo Financeiro” por fonte de recursos com valores negativos, em desacordo com a Lei 4.320/64. (Item 7.2.7.2 do relatório).	Moderada	Contribuição patronal do RGPS
Tupirama	2018	A Prefeitura Municipal de Tupirama atingiu o percentual de 147,39% de contribuição patronal, sobre a folha dos servidores que contribuem para o RGPS – Regime Geral de Previdência Social, percentual que está acima de 20%. (Item 9.3 do relatório).	Gravíssima	Contribuição patronal do RGPS
Tupirama	2018	Classificação errada em elemento de despesa relativo a Contribuição Patronal, pois o município efetuou registro em contas relativas ao RPPS, porém o município não possui RPPS. (Item 9.3 do relatório).	Gravíssima	Repasse ao Legislativo
Tupirama	2018	O repasse efetuado ao Legislativo, referente ao Duodécimo, acima do limite máximo, em desacordo com o art.29-A, § 2º, III da Constituição Federal. (Item 10.5 do relatório).	Moderada	Gestão Orçamentária
Tupirama	2019	Abertura de crédito adicional suplementar por superávit financeiro no valor de R\$ 140.139,61, no entanto, não foi realizado o registro contábil na(s) dotação(ões) com fonte de recurso correta com identificação do código 90 no 5º e 6º dígitos (xxxx.90.xxx), em conformidade ao que determina a Portaria nº 383, de 06 de julho de 2016, publicada no Boletim Oficial nº 1656, de 06.07.2016. (Item 4.4.1 do Relatório);	Moderada	Balanco Orçamentário
Tupirama	2019	Divergência de R\$ 120.000,00 no Balanço Orçamentário, apurada entre o total da Previsão Inicial R\$ 15.700.000,00 com o total da Dotação Inicial R\$ 15.580.000,00 (Quadro de Receitas e Despesas), em descumprimento ao que determina o art. 83 da Lei Federal Nº 4.320/64 e MCASP (Item 5.1 do Relatório);	Moderada	Balanco Orçamentário
Tupirama	2019	Divergência de R\$ 20.139,61 no Balanço Orçamentário, apurada no confronto entre o total da Previsão Atualizada R\$ 15.700.000,00 com o total da Dotação Atualizada R\$ 15.720.139,61 (quadros de Receitas e Despesas do Balanço Orçamentário) em descumprimento ao que determina o art. 83 da Lei Federal Nº 4.320/64 e MCASP.(Item 5.1 do Relatório);	Moderada	Balanco Financeiro
Tupirama	2019	Não houve consonância entre o saldo financeiro para o período seguinte (Balanço Financeiro de 2018) e o saldo financeiro do período anterior (Balanço Financeiro atual), sendo encontrada uma divergência de R\$ 400,10, em desacordo com as Normas do TCE/TO e arts. 83 a 100 da Lei Federal nº 4.320/64. (Item 6 do Relatório);	Moderada	Despesas de exercícios anteriores - DEA



UNIVERSIDADE FEDERAL DO TOCANTINS
CÂMPUS UNIVERSITÁRIO DE PALMAS
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM DESENVOLVIMENTO REGIONAL

Município	Exercício	Irregularidade	Classificação	Categoria
Tupirama	2019	Realização de despesas classificadas no elemento de despesas 92 - Despesas de Exercícios Anteriores nos valores de R\$ 112.011,50 em 2019 e R\$ 27.155,37 em 2020, concernente a despesas que já tinham sido realizadas mas não registradas, afetando o resultado orçamentário do exercício, contrariando os estágios da despesa pública e em desacordo com o art. 60, 63 e 65 da Lei nº 4.320/64 - item 5.1.1 do relatório.	Grave	Balanco Financeiro
Tupirama	2019	Divergência entre o valor total das receitas do Balanço Financeiro com o total das despesas no valor de R\$ 28.557,28. (Item 6 do Relatório), em descumprimento ao art. 83 da Lei 4.320);	Moderada	Receita
Tupirama	2019	O Município de Tupirama-TO não registrou nenhum valor na conta "Créditos Tributários a Receber" em desconformidade ao que determina o MCASP. (Item 7.1.1.1 do Relatório);	Moderada	Balanco Patrimonial
Tupirama	2019	Conforme evidenciado no quadro (18 – Ativo Circulante), observa-se o valor de R\$ 3.154,24 na conta 1.1.3.4 - Créditos por Danos ao Patrimônio, no entanto, ao analisar as Notas Explicativas da entidade não encontramos as informações solicitadas pela IN TCETO nº 4/2016 e as medidas adotadas para recuperação dos créditos conforme exige a IN nº 14/2003. (Item 7.1.1.2 do Relatório);	Moderada	Demonstrações das Variações Patrimoniais
Tupirama	2019	O valor contabilizado na conta "1.1.5 – Estoque" é de R\$ 192,63 no final do exercício em análise, enquanto o consumo médio mensal é de R\$ 181.270,59, demonstrando a falta de planejamento da entidade, pois não tem o estoque dos materiais necessários para o mês de janeiro de 2020. (Item 7.1.1.3 do Relatório);	Moderada	Despesas de exercícios anteriores - DEA
Tupirama	2019	Subavaliação dos valores registrados no passivo circulante com o indicador de superávit "p" R\$ 27.155,37, pois até 31/12/2019 foram empenhados como despesas de exercícios anteriores o valor de R\$ 27.155,37 e no passivo circulante está reconhecido o valor de R\$ 0,00. Assim, não atende os termos da IN/TCE-TO n 02/2013, Item 2.3, Anexo I. (Item 7.2.3.2 do Relatório);	Grave	Balanco Patrimonial
Tupirama	2019	Déficit financeiro nas seguintes Fontes de Recursos: 0020 - Recursos do MDE (R\$ -4.606.912,99); 0030 - Recursos do FUNDEB (R\$ -1.241.488,87); 0040 - Recursos do ASPS (R\$ -4.324.987,22); 0070 - Alienação de Bens (R\$ -3.586,18); 0080 - Contribuições de Intervenção no Domínio Econômico - CIDE (R\$ -4.310,70); 0200 a 0299 - Recursos Destinados à Educação (R\$ -236.411,21); 0700 a 0799 - Recursos Destinados à Assistência Social (R\$ -75.187,18); 0101 - Cessão de Onerosa do Bônus de Assinatura do Pré-Sal (R\$ -73.281,38) em descumprimento ao que determina o art. 1º § 1º da Lei de Responsabilidade Fiscal. (Item 7. 2.7 do Relatório);	Grave	Balanco Patrimonial



UNIVERSIDADE FEDERAL DO TOCANTINS
CÂMPUS UNIVERSITÁRIO DE PALMAS
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM DESENVOLVIMENTO REGIONAL

Município	Exercício	Irregularidade	Classificação	Categoria
Tupirama	2019	Cancelamento de restos a pagar processados no valor de R\$ 49.191,45. Assim, o resultado financeiro está subavaliado no mencionado valor, demonstrando inconsistência dos demonstrativos contábeis, e em consequência, o Balanço não representa a situação financeira do Ente em 31 de dezembro, em desacordo com os artigos 83 a 106 da Lei Federal nº 4.320/1964 e Princípios de Contabilidade. Restrição de Ordem Legal Gravíssima (Item 2.9 da IN nº 02 de 2013). (Item 7.2.7.1 do Relatório);	Moderada	Balanço Patrimonial
Tupirama	2019	O valor das disponibilidades (valores numerários), enviado no arquivo conta disponibilidade, registram saldo maior que o ativo financeiro na fonte específica, em desacordo a Lei Federal 4.320/64 (Item 7.2.7.2 do Relatório);	Moderada	Balanço Patrimonial
Tupirama	2019	“Ativo Financeiro” por fonte de recursos com valores negativos, indicando possíveis inconsistências nos registros das receitas e despesas por fontes de recurso e em desacordo com a legislação (Item 7.2.7.3 do Relatório);	Moderada	Contribuição patronal do RGPS
Tupirama	2019	Inconsistências no registro contábil das despesas com Vencimentos e Vantagens Fixas - Pessoal Civil e Contratos Temporários, vinculados ao Regime Geral e a Contribuição Patronal (Variações Patrimoniais Diminutivas e despesas registradas na execução orçamentária), apurando-se a diferença de 2%, em descumprimento as normas contábeis, o Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público e aos arts. 83, 85, 89 da Lei Federal nº 4.320/1964. (Item 9.3.1 do Relatório);	Grave	Publicação

Fonte: elaboração do autor.



UNIVERSIDADE FEDERAL DO TOCANTINS
CÂMPUS UNIVERSITÁRIO DE PALMAS
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM DESENVOLVIMENTO REGIONAL

APÊNDICE G – CRIXÁS DO TOCANTINS

Quadro 18 - Listagem das irregularidades relativas às contas governamentais do município de Crixás do Tocantins nos exercícios de 2014 à 2019

Município	Exercício	Irregularidade	Classificação	Categoria
Crixás do Tocantins	2015	Déficit Orçamentário no montante de R\$ 56.325,00, descumprindo o artigo 1º, § 1º e 4º, I “a”, da Lei nº 101/2000, bem como o artigo 48, “b” da Lei nº 4320/1964 (item 4.2).	Grave	Gestão Orçamentária
Crixás do Tocantins	2015	Limite dos gastos com pessoal equivalente a 62,42%, da Receita Corrente Líquida em face de apresentar no período gastos com a contratação de Assessoria Jurídica, Serviços Médicos/Saúde e Contábeis no montante de R\$ 357.840,00, descumprindo o art.19, inciso II da LC nº 101/2000 (item 5.2).	Moderada	Despesa Com Pessoal e Encargos Sociais
Crixás do Tocantins	2015	Contribuição Patronal Regime Geral de Previdência Social – Comprovar o valor total da contribuição devida do período e o respectivo recolhimento por meio da apresentação das GFIPs – referente ao exercício de 2015, individualizado por Poder, tendo em vista que o percentual apurado corresponde a 16,86%, dos vencimentos e remunerações, presumindo o descumprimento do artigo 22, inciso I da Lei Federal nº 8.212/1991 (item 5.3).	Gravíssima	Contribuição patronal do RGPS
Crixás do Tocantins	2015	Quando da comparação entre o Anexo 10- Receitas Orçamentárias e o demonstrativo do Banco do Brasil consta divergência de R\$ 9.947,80, descumprindo o princípio da competência e oportunidade (item 4.3.2).	Moderada	Balanco Orçamentário
Crixás do Tocantins	2015	Cancelamento de restos a pagar processados no montante R\$ 12.739,36 sem comprovar as causas, inclusive no Decreto Municipal nº 89/2015, consta uma listagem que o somatório dos cancelamentos corresponde a R\$ 261.600,70 e ao somar os valores constantes da mesma tabela o valor é de R\$ 6.098,04. Além das inconsistências apresentadas o cancelamento provoca a alteração dos resultados da execução orçamentária, descumprindo o art.63 da Lei nº 4320/64 (item 8.1).	Moderada	Balanco Patrimonial
Crixás do Tocantins	2015	Comprovar/esclarecer as razões da contabilização na conta "Outros Créditos a Receber", o valor R\$ 57.952,00 com atributo “F”- Financeiro, tendo em vista que esse saldo foi contemplado no resultado financeiro.	Moderada	Balanco Patrimonial
Crixás do Tocantins	2015	Justificar as razões da não arrecadação das taxas de contribuição de melhoria, considerando que há uma previsão orçamentária de R\$ 30.000,00.	Moderada	Receita
Crixás do Tocantins	2015	Demonstração das Variações Patrimoniais – consta o valor de R\$ 1.160.737,49 na conta 3.3.1.0-VPD-Uso de Material de Expediente que corresponde ao consumo do período, e ao confrontar com a movimentação constante na coluna de crédito	Moderada	Demonstrações das Variações Patrimoniais



UNIVERSIDADE FEDERAL DO TOCANTINS
CÂMPUS UNIVERSITÁRIO DE PALMAS
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM DESENVOLVIMENTO REGIONAL

Município	Exercício	Irregularidade	Classificação	Categoria
		da conta 1.1.5.0.0 (Almoxarifado) o montante é de R\$ 1.099.519,10 (dados extraídos do Balancete de verificação). Justificar/comprovar a citada divergência.		
Crixás do Tocantins	2015	Esclarecer qual a previsão legal para que a Contabilidade proceda os registros contábeis determinados no Decreto Municipal nº 89/2015, se inexistente o art. 4º, conforme consta no texto do art. 3º desse Decreto.	Moderada	Demonstrativo do Ativo Imobilizado
Crixás do Tocantins	2015	Notas Explicativas às Demonstrações Contábeis – descumpra as NBC T nº 16.6 e item 05.02.08 do MACASP, tendo em vista que informa que há divergência no Ativo Imobilizado e não aponta o reflexo no patrimônio; consta saldo de R\$ 439.826,85 no Passivo Não Circulante, sem mencionar a que se refere, qual a modalidade de pagamento e taxa de juros pactuada; não consta nenhuma nota sobre o Estoque; constam diversas definições das normas, sem informar com precisão dados, quando relevantes, do Poder Executivo e Poder Legislativo, entre outras.	Moderada	Balanco Patrimonial
Crixás do Tocantins	2016	Notas Explicativas às Demonstrações Contábeis - descumpra as NBC T nº 16.6 e item 05.02.08 do MACASP, Tendo em vista que não há informação sobre o método utilizado, a vida útil econômica, bem como a taxa utilizada para apuração de valor depreciado e critérios aplicados no reconhecimento de dívida ativa.	Moderada	Balanco Orçamentário
Crixás do Tocantins	2016	Quando da confrontação do anexo 10 - Receitas Orçamentárias com os dados do Banco constata-se divergências referente ao FPAA no valor de R\$ 435.671,27, em desconformidade ao que dispõe o artigo nº 90 da lei federal 4.320/64 (item 4.3.2).	Moderada	Educação
Crixás do Tocantins	2016	Apresentar manifestação do Conselho do FUNDEB referente ao exercício de 2016, segundo instrução Normativa - TCE -TO, nº 08 de 27/11/2013	Moderada	Saúde
Crixás do Tocantins	2016	Apresentar Parecer do Conselho Municipal de Saúde em atendimento ao disposto na Instrução Normativa - TCE -TO, nº 08 de 27/11/2013	Moderada	Educação
Crixás do Tocantins	2016	Verifica-se divergência entre as informações recebidas pela ENERGISA com as informações contabilizadas	Moderada	Balanco Orçamentário
Crixás do Tocantins	2016	Verificar o cumprimento da meta 1 do Plano Nacional de Educação, a qual determina que 100% das crianças e 4 a 5 anos devem estar na pré-escola até 2016, conforme disciplina a Lei nº 13.005/2014.	Moderada	Balanco Orçamentário



UNIVERSIDADE FEDERAL DO TOCANTINS
CÂMPUS UNIVERSITÁRIO DE PALMAS
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM DESENVOLVIMENTO REGIONAL

Município	Exercício	Irregularidade	Classificação	Categoria
Crixás do Tocantins	2017	Com relação ao Orçamento Inicial do município, foi constatada divergência entre o valor constante na Lei Municipal nº 361/2016 (LOA), com o informado na Remessa Orçamento e a Dotação Inicial do Balanço Orçamentário (Contas de Ordenador), no qual os dados são obtidos da coluna Dotação Inicial do Balancete da Despesa da 1ª Remessa, em todas as unidades. (Item 3.1 do Relatório de Análise, quadro abaixo); [tabela...]	Moderada	Gestão Orçamentária
Crixás do Tocantins	2017	Divergência entre os registros contábeis e os valores recebidos como Receitas registrados no site do Banco do Brasil, com o Anexo 10, sendo contabilizado a maior nas contas FUNDEB R\$ 1.602,92 e CIDE R\$ 35,62, em descumprimento ao que determina o art. 83 da Lei Federal nº 4.320/64. (Item 3.1 do Relatório de Análise, Quadro 5);	Moderada	Despesas de exercícios anteriores - DEA
Crixás do Tocantins	2017	Destaca-se que nas Funções: Segurança Pública, Assistência Social, Cultura, Habitação, Saneamento, Energia, Transporte, Desporto e Lazer e Encargos Especiais, houve execução menor que 65% da dotação atualizada, ou seja, não houve ação planejada para as despesas por função, em desconformidade ao que determina a IN TCE/TO nº 02/2013. (Item 4.1 do Relatório de Análise, Quadro 8);	Moderada	Receita
Crixás do Tocantins	2017	No exercício de 2018 foram empenhados até 28 de fevereiro de 2018 o montante de R\$ 451.434,19 de Despesas de Exercício Anteriores. Considerando que até 28/02/2018 foram empenhados R\$ 4.493.217,27, o percentual de 10,05% das despesas empenhadas referem-se a Despesas de Exercícios Anteriores, o que descumpra o art. 60 da Lei Federal nº 4.320/64. (Item 5.1.2 do Relatório de Análise);	Grave	Demonstrações das Variações Patrimoniais
Crixás do Tocantins	2017	O Município Crixás do Tocantins não registrou nenhum valor na conta "Créditos Tributários a Receber" em desconformidade ao que determina o MCASP. (Item 7.1.2.1 do Relatório de Análise);	Moderada	Demonstrativo do Ativo Imobilizado
Crixás do Tocantins	2017	O valor contabilizado na conta "1.1.5 - Estoque" é de R\$ 0,00 no final do exercício em análise, enquanto o consumo médio mensal é de R\$ 102.540,63, demonstrando a falta de planejamento da entidade, pois não tem o estoque dos materiais necessários para o mês de janeiro de 2018, em desacordo ao que determina o art. 1º § 1º da Lei de Responsabilidade Fiscal. (Item 7.1.2.2 do Relatório de Análise);	Moderada	Balanço Patrimonial
Crixás do Tocantins	2017	O Balanço Patrimonial informa o valor de R\$ 2.559.541,86 para os Bens Móveis e R\$ 5.701.477,50 para os Bens Imóveis, enquanto, o Demonstrativo do Ativo Imobilizado apresentou o montante de R\$ 745.622,86 para os Bens Móveis e R\$ 5.051.292,14 para os Bens Imóveis, portanto, não guardando	Moderada	Balanço Patrimonial



UNIVERSIDADE FEDERAL DO TOCANTINS
CÂMPUS UNIVERSITÁRIO DE PALMAS
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM DESENVOLVIMENTO REGIONAL

Município	Exercício	Irregularidade	Classificação	Categoria
		uniformidade entre as duas informações, em desconformidade ao que determinam os artigos 83 a 100 da Lei Federal nº 4.320/64. Enviar a Relação dos Bens que compõe o Ativo Imobilizado do Município para a comprovação do real valor dos bens incorporados/existentes. (Item 7.1.3.1 do Relatório de Análise, Quadro 23);		
Crixás do Tocantins	2017	Quanto ao registro contábil das obrigações com Precatório, o Município não apresentou saldos na contabilidade, contudo, a informação oriunda do Tribunal de Justiça do Estado do Tocantins, apresenta o valor de R\$ 102.968,70 evidenciando ausência de consonância da contabilidade com a realidade do patrimônio do Município, bem como, apresentou uma declaração atestando não possuir precatórios constituídos, em desacordo com o Item 2.2 da IN TCE/TO nº 02/2013. (Item 7.2.3.2 do Relatório de Análise);	Moderada	Balanco Patrimonial
Crixás do Tocantins	2017	Déficit Financeiro nas seguintes Fontes de Recursos: 0010. e 5010. - Recursos Próprios no valor de R\$ 61.765,13; 0040. - Recursos do ASPS no valor de R\$ 101.583,94; e 2000. a 2999. - Recursos de Convênios com a União no valor de R\$ 137.328,60, evidenciando ausência de equilíbrio das contas públicas do Município, em descumprimento ao que determina o art. 1º, §1º da Lei Complementar nº 101/2000. (Item 7.2.7 do Relatório de Análise);	Grave	Contribuição patronal do RGPS
Crixás do Tocantins	2017	Na análise geral (confronto do Ativo Financeiro com o Passivo Financeiro), também se evidencia Déficit Financeiro no valor de R\$ 72.378,69, evidenciando ausência de equilíbrio das contas públicas, em descumprimento ao que determina o art. 1º, §1º da Lei Complementar nº 101/2000. Restrição de Ordem Legal - Gravíssima. (Item 2.15 da IN TCE/TO nº 02 de 2013). (Item 7.2.7 do Relatório de Análise);	Grave	Saúde
Crixás do Tocantins	2017	A alíquota de contribuição patronal atingiu o percentual de 17,43% estando abaixo dos 20% definido no art. 22, inciso I, da Lei Federal nº 8.212/1991, não se cumprindo os arts. 40 e 195, I, da Constituição Federal. Restrição de Ordem - Gravíssima como dispõe o Anexo I, Item 2.6 da IN TCE/TO nº 02/2013. (Item 9.3 do Relatório de Análise);	Gravíssima	Gestão Orçamentária
Crixás do Tocantins	2017	Divergência entre os índices de saúde informado ao SICAP/Contábil e SIOPSMS, em desconformidade ao que dispõe o MCASP e a Lei Complementar nº 141/2012 e em descumprimento ao que determina o art. 4º, incisos VIII e IX da Lei Federal nº 12.527 de 18 de novembro de 2011. (Item 10.4 do Relatório de Análise);	Moderada	Gestão Orçamentária



UNIVERSIDADE FEDERAL DO TOCANTINS
CÂMPUS UNIVERSITÁRIO DE PALMAS
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM DESENVOLVIMENTO REGIONAL

Município	Exercício	Irregularidade	Classificação	Categoria
Crixás do Tocantins	2017	Déficit Orçamentário nas seguintes Fontes de Recursos: 0020. - Recursos do MDE no valor de R\$ 314.367,32; 0040. - Recursos do ASPS no valor de R\$ 402.553,06; e 2000. a 2999. - Recursos de Convênios com a União no valor de R\$ 137.353,44, em desacordo ao disposto no art. 1º, § 1º e 4º, I, "a", da Lei de Responsabilidade Fiscal, e, no art. 48, "b", da Lei Federal nº 4.320, de 17 de março de 1964, conforme quadro abaixo: [tabela...]	Grave	Balanco Patrimonial
Crixás do Tocantins	2017	O resultado consolidado também demonstra Déficit Orçamentário no valor de R\$ 203.065,81, em desacordo ao disposto no art. 1º, § 1º e 4º, I, "a", da Lei de Responsabilidade Fiscal, e, no art. 48, "b", da Lei Federal nº 4.320, de 17 de março de 1964. Restrição de Ordem Legal - Gravíssima (Item 2.1 da IN TCE/TO nº 02 de 2013). (Item 10.5 do Relatório de Análise);	Grave	Balanco Patrimonial
Crixás do Tocantins	2017	Considerando que o Município no exercício anterior dessa análise apresentou um Superávit Financeiro de R\$ 130.687,12 comparando esse valor com o Déficit evidenciado no quadro "Resultado da Execução Orçamentária" R\$ 203.065,81, verifica-se que houve insuficiência no valor de R\$ 72.378,69 em desconformidade ao que determina o art. 1º da Lei de Responsabilidade Fiscal. Analisando esse superávit financeiro (R\$ 130.687,12) por fonte de recurso, verifica-se insuficiência para cobertura dos déficits orçamentários das fontes: 0020. - Recursos do MDE; 0040. - Recursos do ASPS; e 2000. a 2999. - Recursos de Convênios com a União, citadas no Item 13 acima, considerando o parágrafo único, do art. 8º da LC nº 101/2000, conforme pode ser constatado no quadro abaixo: [tabela...]	Grave	Balanco Patrimonial
Crixás do Tocantins	2017	Analisando os saldos bancários apresentados no Arquivo: Conta Disponibilidade, verifica-se que os valores abaixo (planilha), foram classificados como fonte de recursos 0040. - Recursos do ASPS, porém, o correto seria no intervalo 0400. a 0499. Recursos Destinados à Saúde, para os recursos do SUS e 0010. Recursos Próprios, para os recursos livres, tal falha contraria o parágrafo único, do art. 8º da LC nº 101/2000, os artigos 83 a 100 da Lei Federal nº 4.320/64, o Manual de Demonstrativos Fiscais - MDF e a IN TCE/TO nº 012/2012: [tabela...] Considerando essa informação o Déficit Orçamentário da fonte de recursos 0040. - Recursos do ASPS no valor de R\$ 402.553,06 se eleva para R\$ 417.769,51, bem como, o Déficit Financeiro dessa fonte de recurso se eleva para R\$ 116.800,39 (R\$ 101.583,94 (+) R\$ 15.216,45), o que descumpre o disposto no art. 1º, § 1º e 4º, I, "a", da Lei de Responsabilidade Fiscal.	Grave	Educação



UNIVERSIDADE FEDERAL DO TOCANTINS
CÂMPUS UNIVERSITÁRIO DE PALMAS
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM DESENVOLVIMENTO REGIONAL

Município	Exercício	Irregularidade	Classificação	Categoria
Crixás do Tocantins	2017	Analisando os saldos bancários apresentados no Arquivo: Conta Disponibilidade, verifica-se que os valores abaixo (planilha), foram classificados como fonte de recursos 0020. - Recursos do MDE, porém, o correto seria no intervalo 0200. a 0299. Recursos Destinados à Educação, para os recursos do FNDE, 0030. - Recursos do FUNDEB, para os recursos do FUNDEB e 0010. Recursos Próprios, para os recursos livres, tal falha contraria o parágrafo único, do art. 8º da LC nº 101/2000, os artigos 83 a 100 da Lei Federal nº 4.320/64, o Manual de Demonstrativos Fiscais - MDF, a IN TCE/TO nº 012/2012 (IN TCE/TO nº 02/2007) e o parágrafo único, do art. 9º da IN TCE/TO nº 06/2013: [tabela...] Considerando tal informação, o Déficit Orçamentário da fonte de recursos 0020. - Recursos do MDE no valor de R\$ 314.367,32 se eleva para R\$ 512.300,03, bem como, ocasiona um Déficit Financeiro essa fonte de recurso de R\$ 161.869,49 (R\$ 36.063,22 (-) R\$ 197.932,71), o que descumpra o disposto no art. 1º, § 1º e 4º, I, "a", da Lei de Responsabilidade Fiscal.	Grave	Saúde
Crixás do Tocantins	2017	O Item 10.1 do Relatório de Análise informa que o Município atingiu o percentual de 28,46% com Manutenção e Desenvolvimento do Ensino, contudo, ao analisar o sistema SICAP/Contábil (arquivo: Empenhos/Credores), verifica-se que o Município realizou despesas impróprias na Manutenção de Desenvolvimento do Ensino (despesas com gêneros alimentícios/refeições/ merenda pagas com recursos do MDE 0020.00.000), no valor de R\$ 54.639,45 em desconformidade ao que determina o art. 71 da Lei Federal nº 9.394/96. Assim, o valor líquido aplicado na manutenção e desenvolvimento do ensino resultou em R\$ 2.228.796,58, sendo: (=) R\$ 2.283.436,03 (-) R\$ 54.639,45, e ao confrontar este valor com a receita base de cálculo R\$ 8.023.829,56 (linha 3) apura-se novo índice na Educação de 27,78%, diferente do índice apurado no SICAP/Contábil (28,46%) e no SIOPE-MEC (28,80%), descumprindo o que dispõe o Manual de Demonstrativos Fiscais - MDF e a IN TCE/TO nº 012/2012;	Moderada	Demonstrações das Variações Patrimoniais
Crixás do Tocantins	2017	Verifica-se que o Município realizou contabilizações errôneas em Ações e Serviços Públicos de Saúde - ASPS, vez que no Demonstrativo das Receitas e Despesas com Ações e Serviços Públicos de Saúde (SICAP/Contábil) encontra-se o valor de R\$ 796.150,99 (linha 8) para as receitas específicas da saúde, ao passo que as despesas representaram apenas R\$ 541.032,57 (linha 14), gerando uma diferença de R\$ 255.118,42, em levantamento aos saldos bancários nas fontes de recursos específicas da Saúde, encontra-se uma diferença entre o Saldo Inicial e Final de R\$ 140.770,23 o que resulta num total contabilizado em fontes distintas das originais de R\$ 114.345,19, descumprindo o que dispõe o Manual de	Moderada	Gestão Orçamentária



UNIVERSIDADE FEDERAL DO TOCANTINS
CÂMPUS UNIVERSITÁRIO DE PALMAS
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM DESENVOLVIMENTO REGIONAL

Município	Exercício	Irregularidade	Classificação	Categoria
		Demonstrativos Fiscais - MDF e a IN TCE/TO nº 012/2012. Assim, o valor líquido aplicado em ações e serviços públicos de saúde resultou em R\$ 1.259.816,27, sendo: (=) R\$ 1.374.161,46 (-) R\$ 114.345,19, e ao confrontar este valor com a receita base de cálculo R\$ 7.496.997,00 (linha 3) apura-se novo índice na Saúde de 16,80%, diferente do índice apurado no SICAP/Contábil (18,33%) e no SIOPS-ME (19,04%);		
Crixás do Tocantins	2017	Apresentar justificativa a respeito das movimentações efetuadas na conta contábil “11561... - Almoxarifado - Consolidação”, bem como da conta contábil “331... - Uso de Material de Consumo” no mês de dezembro, no valor total de R\$ 1.089.190,69, em desacordo com o art. 106 da Lei Federal nº 4.320/1964, sendo passível de ilegalidade nos registros efetuados. (Item 7.1.2.2 do Relatório de Análise, Quadro 20);	Moderada	Gestão Orçamentária
Crixás do Tocantins	2017	Os Anexos de Metas e Riscos Fiscais, partes integrantes da Lei de Diretrizes Orçamentárias - LDO, foram parcialmente preenchidos, prejudicando a análise, descumprindo o art. 4º, § 1º da LC nº 101/2000 e o Manual de Demonstrativos Fiscais - MDF.	Moderada	Balço Orçamentário
Crixás do Tocantins	2018	O percentual do valor arrecadado em função do valor estimado foi de 56,99%, estando assim abaixo dos 65%, em desconformidade ao que determina a IN TCE/TO nº 02/2013. (Item 3.2 do Relatório de Análise, Quadro 3);	Moderada	Gestão Orçamentária
Crixás do Tocantins	2018	Divergência entre os registros contábeis e os valores recebidos como Receitas e registrados no site do Banco do Brasil, com o Anexo 10, sendo contabilizado a maior nas contas: LC 87/96 e FUNDEB, em descumprimento ao que determina o art. 83 da Lei Federal nº 4.320/64. (3.2.1.2 do Relatório de Análise, Quadro 5);	Moderada	Gestão Orçamentária
Crixás do Tocantins	2018	Destaca-se que nas Funções: Essencial à Justiça, Administração, Assistência Social, Saúde, Cultura, Saneamento, Gestão Ambiental, Agricultura, Desporto e Lazer e Encargos Especiais, bem como, no Total Geral houve execução menor que 65% da dotação atualizada, ou seja, não houve ação planejada para as despesas por função, em desconformidade ao que determina a IN TCE/TO nº 02/2013. (Item 4.1 do Relatório de Análise, Quadro 8);	Moderada	Créditos Adicionais
Crixás do Tocantins	2018	Ausência de planejamento: As despesas do Município de Crixás do Tocantins foram executadas em desacordo com os valores dos Programas inicialmente autorizados constantes da Lei Orçamentária, observa-se à não execução e/ou baixo nível de execução de alguns programas de governo, ou seja, programas	Moderada	Despesas de exercícios anteriores - DEA



UNIVERSIDADE FEDERAL DO TOCANTINS
CÂMPUS UNIVERSITÁRIO DE PALMAS
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM DESENVOLVIMENTO REGIONAL

Município	Exercício	Irregularidade	Classificação	Categoria
		com execução menor que 65%, em descumprimento ao que dispõe a IN TCE/TO nº 02/2013, Item 3.3. (Item 4.2 do Relatório de Análise, Quadro 9);		
Crixás do Tocantins	2018	O Orçamento foi alterado através de abertura de Créditos Suplementares no valor de R\$ 5.157.205,42, representando 28,38% das despesas fixadas no orçamento, excedendo o percentual de 15% estabelecido na LOA (Lei Municipal nº 366/2017), em desacordo com art. 167, V da Constituição Federal, artigo 42 da Lei Federal nº 4.320/64 e IN TCE/TO nº 02/2013, Restrição Constitucional - Gravíssima. (Item 4.4 do Relatório de Análise, Quadro 11);	Moderada	Receita
Crixás do Tocantins	2018	No exercício de 2019 foram empenhadas despesas de exercícios encerrados no montante de R\$ 72.550,70, ou seja, compromissos que deixaram de ser reconhecidos na execução orçamentária do período, por consequência, o Balanço Orçamentário de 2018 não atende a característica da representação fidedigna, descumprindo os artigos 60, 63, 101 e 102 da Lei Federal nº 4.320/64. (Item 5.1.2 do Relatório de Análise);	Grave	Demonstrações das Variações Patrimoniais
Crixás do Tocantins	2018	O Município de Crixás do Tocantins não registrou nenhum valor na conta "Créditos Tributários a Receber" em desconformidade ao que determina o Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público - MCASP. (Item 7.1.2.1 do Relatório de Análise);	Moderada	Demonstrações das Variações Patrimoniais
Crixás do Tocantins	2018	O valor contabilizado na conta "1.1.5 - Estoque" é de R\$ 0,00 no final do exercício em análise, enquanto o consumo médio mensal é de R\$ 140.952,27, demonstrando a falta de planejamento da entidade, pois não tem o estoque dos materiais necessários para o mês de janeiro de 2019, em desacordo ao que determina o art. 1º § 1º da Lei de Responsabilidade Fiscal. (Item 7.1.2.2 do Relatório de Análise);	Moderada	Demonstrativo do Ativo Imobilizado
Crixás do Tocantins	2018	Apresentar justificativa a respeito das movimentações efetuadas na conta contábil "11561... - Almojarifado - Consolidação", bem como da conta contábil "331... - Uso de Material de Consumo" nos meses de junho e dezembro, no valor total de R\$ 1.652.277,64, em desacordo com o art. 106 da Lei Federal nº 4.320/1964, sendo passível de ilegalidade os registros efetuados. (Item 7.1.2.2 do Relatório de Análise, Quadro 20);	Moderada	Balanço Patrimonial
Crixás do Tocantins	2018	O Balanço Patrimonial informa o valor de R\$ 8.395.941,10 para os Bens Móveis, Imóveis e Intangíveis, enquanto o Demonstrativo do Ativo Imobilizado apresentou o montante de R\$ 8.418.261,73, portanto, constata-se uma divergência de R\$ 22.320,63, em desconformidade ao que determinam os artigos	Moderada	Balanço Patrimonial



UNIVERSIDADE FEDERAL DO TOCANTINS
CÂMPUS UNIVERSITÁRIO DE PALMAS
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM DESENVOLVIMENTO REGIONAL

Município	Exercício	Irregularidade	Classificação	Categoria
		83 a 100 da Lei Federal nº 4.320/64. Enviar a Relação dos Bens que compõe o Ativo Imobilizado do Município para a comprovação do real valor dos bens incorporados/existentes. (Item 7.1.3.1 do Relatório de Análise, Quadro 24);		
Crixás do Tocantins	2018	Quanto ao registro contábil das obrigações com Precatório, o Município não apresentou saldos na contabilidade, contudo, a informação oriunda do Tribunal de Justiça do Estado do Tocantins, apresenta o valor de R\$ 103.732,07 evidenciando ausência de consonância da contabilidade com a realidade do patrimônio do Município, bem como, apresentou uma declaração atestando não possuir precatórios constituídos, em desacordo com o Item 2.2 da IN TCE/TO nº 02/2013. (Item 7.2.3.2 do Relatório de Análise);	Moderada	Balanco Patrimonial
Crixás do Tocantins	2018	Déficit Financeiro nas seguintes Fontes de Recursos: 0030 - Recursos do FUNDEB no valor de R\$ 301.656,48; e 0040 - Recursos Destinados à Saúde no valor de R\$ 46.512,19, evidenciando ausência de equilíbrio das contas públicas do Município, em descumprimento ao que determina o art. 1º, §1º e o parágrafo único, do art. 8º da Lei Complementar nº 101/2000. (Item 7.2.7 do Relatório de Análise);	Grave	Balanco Patrimonial
Crixás do Tocantins	2018	As disponibilidades (valores numerários), enviados no Arquivo: Conta Disponibilidade, registram saldo maior que o Ativo Financeiro em fontes específicas, em desacordo com os artigos 83 a 100 e §1º do artigo 105 da Lei Federal nº 4.320/64 e o parágrafo único, do art. 8º da LC nº 101/2000. (Item 7.2.7.2 do Relatório de Análise, Quadro 32);	Moderada	Demonstrações das Variações Patrimoniais
Crixás do Tocantins	2018	Existem “Ativo Financeiro” por Fontes de Recursos com valores negativos, em desacordo com os artigos 83 a 100 e §1º do artigo 105 da Lei Federal nº 4.320/64 e o parágrafo único, do art. 8º da LC nº 101/2000. (Item 7.2.7.3 do Relatório de Análise, Quadro 33);	Moderada	Despesa Com Pessoal e Encargos Sociais
Crixás do Tocantins	2018	Confrontando-se as Variações Patrimoniais Aumentativas com as Variações Patrimoniais Diminutivas apurou-se um Resultado Patrimonial do Período de menos R\$ 1.284.226,95, ou seja, apura-se um déficit patrimonial no exercício, evidenciando que as Variações Patrimoniais Aumentativas são inferiores as Variações Patrimoniais Diminutivas. (Item 8 do Relatório de Análise);	Grave	Despesa Com Pessoal e Encargos Sociais
Crixás do Tocantins	2018	Despesas com Pessoal: O montante da Despesa com Pessoal do Poder Executivo ficou acima do limite máximo permitido, em desacordo com a alínea “b”, inciso III, do art. 20 da Lei de Responsabilidade Fiscal. (Item 9.2 do Relatório de Análise). No exercício de 2019 constam registros de despesas com pessoal de exercício anteriores - DEA, no montante de R\$ 68.805,16, ou	Moderada	Educação



UNIVERSIDADE FEDERAL DO TOCANTINS
CÂMPUS UNIVERSITÁRIO DE PALMAS
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM DESENVOLVIMENTO REGIONAL

Município	Exercício	Irregularidade	Classificação	Categoria
		seja, compromissos que deixaram de ser reconhecidos na execução orçamentária do período do fato gerador da obrigação. Assim, considerando em 2018 os valores de DEA no cálculo de gastos com pessoal do ente, o percentual atingiria 58,87%, sendo 55,01% do Poder Executivo, ficando acima do limite máximo fixado na Lei de Responsabilidade Fiscal.		
Crixás do Tocantins	2018	Inconsistências nos registros das Variações Patrimoniais Diminutivas relativas a pessoal e encargos, em desacordo com os critérios estabelecidos no Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público (MCASP), Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público, Instrução Normativa TCE/TO nº 02/2013. (Item 9.3 do Relatório de Análise);	Moderada	Repasso ao Legislativo
Crixás do Tocantins	2018	O município não alcançou a meta prevista no IDEB - Índice de Desenvolvimento da Educação Básica, no(s) ano(s) de 2011, 2013, 2015 e 2017, em desconformidade ao Plano Nacional de Educação - PNE. (Item 10.1 do Relatório de Análise);	Moderada	Gestão Orçamentária
Crixás do Tocantins	2018	O repasse efetuado ao Legislativo, referente ao Duodécimo, acima do limite máximo, em desacordo com o art. 29-A, § 2º, III da Constituição Federal, sendo uma Restrição de Ordem Constitucional - Gravíssima, Item 1.4 da IN TCE/TO nº 02 de 2013). (Item 10.5 do Relatório de Análise);	Moderada	Gestão Orçamentária
Crixás do Tocantins	2018	Déficit Orçamentário nas seguintes Fontes de Recursos: 0020. - Recursos do MDE no valor de R\$ 946.453,32; 0040. - Recursos do ASPS no valor de R\$ 79.649,00; 0400. a 0499. - Recursos Destinados à Saúde no valor de R\$ 81.486,38; 0700. a 0799. - Recursos Destinados à Assistência Social no valor de R\$ 62.754,81; 2000. a 2999. - Recursos de Convênios com a União no valor de R\$ 118.209,53, em desacordo com o disposto nos arts. 1º, § 1º; 4º, I, "a"; e o parágrafo único, do art. 8º da Lei de Responsabilidade Fiscal, e, no art. 48, "b", da Lei Federal nº 4.320, de 17 de março de 1964, conforme quadro abaixo: [tabela...]	Grave	Balanco Patrimonial
Crixás do Tocantins	2018	O resultado consolidado também demonstra Déficit Orçamentário no valor de R\$ 522.912,77, em desacordo ao disposto no art. 1º, § 1º e 4º, I, "a", da Lei de Responsabilidade Fiscal, e, no art. 48, "b", da Lei Federal nº 4.320, de 17 de março de 1964. Restrição de Ordem Legal - Gravíssima (Item 2.1 da IN TCE/TO nº 02 de 2013). (Item 5.1 do Relatório de Análise);	Grave	Balanco Patrimonial
Crixás do Tocantins	2018	Considerando que o Município de Crixás do Tocantins no exercício anterior apresentou um Déficit Financeiro de R\$ 72.378,69 comparando esse valor com o Déficit evidenciado no quadro "Resultado da Execução Orçamentária" R\$ 522.912,77, verifica-se que houve insuficiência no valor de R\$ 595.291,46 em desconformidade ao que determina o art. 1º da Lei de	Grave	Balanco Patrimonial



UNIVERSIDADE FEDERAL DO TOCANTINS
CÂMPUS UNIVERSITÁRIO DE PALMAS
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM DESENVOLVIMENTO REGIONAL

Município	Exercício	Irregularidade	Classificação	Categoria
		Responsabilidade Fiscal. (Item 5.1 do Relatório de Análise). Analisando esse déficit financeiro (R\$ 72.378,69) por fonte de recurso, verifica-se insuficiência para cobertura dos déficits orçamentários das fontes: 0020. - Recursos do MDE; 0040. - Recursos do ASPS; e 2000. a 2999. - Recursos de Convênios com a União, citadas no Item 20 acima, considerando o parágrafo único, do art. 8º da LC nº 101/2000, conforme pode ser constatado no quadro abaixo: [tabela...]		
Crixás do Tocantins	2018	Analisando os saldos bancários apresentados no Arquivo: Conta Disponibilidade, verifica-se que os valores abaixo (planilha), foram classificados como fonte de recursos 0040. - Recursos do ASPS, porém, o correto seria no intervalo 0400. a 0499. Recursos Destinados à Saúde, para os recursos do SUS e 0010. Recursos Próprios, para os recursos livres, tal falha contraria o parágrafo único, do art. 8º da LC nº 101/2000, os artigos 83 a 100 da Lei Federal nº 4.320/64, o Manual de Demonstrativos Fiscais - MDF e a IN TCE/TO nº 012/2012 (IN TCE/TO nº 02/2007): [tabela...]	Moderada	Gestão Orçamentária
Crixás do Tocantins	2018	Analisando os saldos bancários apresentados no Arquivo: Conta Disponibilidade, verifica-se que os valores abaixo (planilha), foram classificados como fonte de recursos 0020. - Recursos do MDE, porém, o correto seria no intervalo 0200. a 0299. Recursos Destinados à Educação, para os recursos do FNDE, 0030. Recursos do FUNDEB, e 0010. Recursos Próprios, para os recursos livres, tal falha contraria o parágrafo único, do art. 8º da LC nº 101/2000, os artigos 83 a 100 da Lei Federal nº 4.320/64, o Manual de Demonstrativos Fiscais - MDF, a IN TCE/TO nº 012/2012 (IN TCE/TO nº 02/2007) e o parágrafo único, do art. 9º da IN TCE/TO nº 06/2013: [tabela...]	Moderada	Receita
Crixás do Tocantins	2019	O percentual do valor arrecadado em função do valor estimado foi de 62,41%, estando assim abaixo dos 65% IN 02/2013. (Item 3.2 do Relatório);	Moderada	Demonstrações das Variações Patrimoniais
Crixás do Tocantins	2019	Observa-se que o Município de Crixás do Tocantins não registrou nenhum valor na conta "Créditos Tributários a Receber" em desconformidade ao que determina o MCASP. (Item 7.1.1.1 do Relatório);	Moderada	Balanço Patrimonial
Crixás do Tocantins	2019	Observa-se que o valor contabilizado na conta "1.1.5 – Estoque" é de R\$ 4.789,35 no final do exercício em análise, enquanto o consumo médio mensal é de R\$ 167.199,39, demonstrando a falta de planejamento da entidade, pois não tem o estoque dos materiais necessários para o mês de janeiro de 2020. (Item 7.1.1.2 do Relatório);	Moderada	Balanço Patrimonial



UNIVERSIDADE FEDERAL DO TOCANTINS
CÂMPUS UNIVERSITÁRIO DE PALMAS
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM DESENVOLVIMENTO REGIONAL

Município	Exercício	Irregularidade	Classificação	Categoria
Crixás do Tocantins	2019	Conforme demonstrado na tabela a seguir, o Município de Crixás do Tocantins não apresentou saldo contábil das obrigações com Precatório na contabilidade. Entretanto, o Município de Crixás do Tocantins informou nas presentes contas (arquivo PDF) o valor de R\$253.714,14. A omissão do registro contábil resultou em passivo em valor relevante e demonstra que, nesse aspecto, o balanço patrimonial consolidado não representa adequadamente a posição do Município em 31/12/2019, e não se encontra de acordo com os princípios de contabilidade aplicados ao setor público. (Item 7. 2.3.2 do Relatório);	Moderada	Balanço Patrimonial
Crixás do Tocantins	2019	Houve déficit financeiro nas seguintes Fontes de Recursos: 0030 - Recursos do FUNDEB (R\$ -463.583,11) em descumprimento ao que determina o art. 1º § 1º da Lei de Responsabilidade Fiscal. (Item 7. 2.7 do Relatório);	Grave	Balanço Patrimonial
Crixás do Tocantins	2019	As disponibilidades (valores numerários), enviados no arquivo conta disponibilidade, registram saldo maior que o ativo financeiro na fonte específica, em desacordo a Lei Federal 4.320/64 (Item 7.2.7.1 do Relatório);	Moderada	Contribuição patronal do RGPS
Crixás do Tocantins	2019	Existe “Ativo Financeiro” por fonte de recursos com valores negativos, em desacordo com a Lei Federal 4.320/64. (Item 7.2.7.2 do Relatório);	Moderada	Contribuição patronal do RGPS
Crixás do Tocantins	2019	Registra-se que orçamentariamente o Município de Crixás do Tocantins, contribuiu 23,55%, para o Regime Geral de Previdência Social - RGPS, estando em conformidade com o percentual estabelecido pela legislação vigente. (Item 9.3.1 do Relatório);	Moderada	Contribuição patronal do RGPS
Crixás do Tocantins	2019	O Quadro de Apuração da Contribuição Patronal - RGPS - Registros Contábeis, demonstra que contabilmente o Município de Crixás do Tocantins, contribuiu 25,24%, para o Regime Geral de Previdência Social - RGPS, estando em conformidade com o percentual estabelecido pela legislação vigente. (Item 9.3.1 do Relatório);	Gravíssima	Despesa Com Pessoal e Encargos Sociais
Crixás do Tocantins	2019	Confrontando as informações registradas na execução orçamentária e na contabilidade a respeito dos Vencimentos e Vantagens Fixas - Pessoal Civil e Contratos Temporários, vinculados ao Regime Geral e a Contribuição Patronal repassada, apura-se a diferença de -2%. Em descumprimento as normas contábeis, o Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público e aos arts. 83, 85, 89 da Lei Federal nº 4.320/1964. (Item 9.3.1 do Relatório);	Gravíssima	Educação



UNIVERSIDADE FEDERAL DO TOCANTINS
CÂMPUS UNIVERSITÁRIO DE PALMAS
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM DESENVOLVIMENTO REGIONAL

Município	Exercício	Irregularidade	Classificação	Categoria
Crixás do Tocantins	2019	Inconsistências no registro das variações patrimoniais diminutivas relativas a pessoal e encargos, em desacordo com os critérios estabelecidos no Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público (MCASP), Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público, Instrução Normativa TCE/TO nº 02/2013, Anexo II, item 3. (Item 9.3 do Relatório);	Moderada	Saúde
Crixás do Tocantins	2019	Falhas na utilização da receita do FUNDEB e na codificação das respectivas fontes de recursos do referido Fundo, evidenciando descumprimento dos códigos estabelecidos na Portaria/TCE nº 914/2008, bem como utilização de fontes distintas para a mesma despesa, nas fases de empenho, liquidação e pagamento. (Item 10.3 do Relatório);	Moderada	Gestão Orçamentária

Fonte: elaboração do autor.



UNIVERSIDADE FEDERAL DO TOCANTINS
CÂMPUS UNIVERSITÁRIO DE PALMAS
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM DESENVOLVIMENTO REGIONAL

APÊNDICE H – SÃO FÉLIX DO TOCANTINS

Quadro 19 - Listagem das irregularidades relativas às contas governamentais do município de São Félix do Tocantins nos exercícios de 2014 à 2019

Município	Exercício	Irregularidade	Classificação	Categoria
São Félix do Tocantins	2015	Publicação de relatório Resumido de Execução Orçamentária fora do prazo fixado no art 52 da Lei de Responsabilidade Fiscal. (Item 3.1 do relatório);	Moderada	Publicação
São Félix do Tocantins	2015	Comparativo entre Receitas registradas no Banco do Brasil e Anexo 10 dos autos. Verificou-se diferenças contabilizadas a MENOR no valor de R\$297.742,96, referente a receita do FPM (Quadro 19 do relatório);	Moderada	Balanco Orçamentário
São Félix do Tocantins	2015	Constata-se que o registro contábil das cotas de contribuição patronal eo Ente dividas ao Regime Geral da Previdência Social atingiu o percentual de 19,29% dos vencimentos e remunerações, não se cumprindo os ats. 195, I, da Constituição Federal e artigo 22, I, da Lei nº 8.212/1991. (Item 5.3 do relatório);	Gravíssima	Contribuição patronal do RGPS
São Félix do Tocantins	2015	As Despesas com manutenção e desenvolvimento da educação básica totalizam R\$636.185,34, equivalendo a 116,77% dos recursos oriundos do FUNDEB de R\$544.806,71 (Lei nº 11.494/2007, art. 21). No entanto, observa-se no Demonstrativo das Receitas e Despesas com Manutenção e Desenvolvimento do Ensino – MDE (RREO – Anexo VIII), a existência de saldo financeiro no valor de R\$ - 18.986,09 dos recursos recebidos em 2014. Portanto, considerando o valor recebido e o saldo financeiro não utilizado em 2014, apura-se uma aplicação a maior no valor de R\$ 72.329,54, o que representa 13,29% a mais que o recebido. Assim sendo, o empenho de despesas com recursos do FUNDEB foi maior que os recursos recebidos no exercício e do saldo financeiro não utilizado no exercício anterior, cabendo recomendação quanto a necessidade da utilização correta das fontes de recursos em conformidade com a Portaria/TCE nº 442/2014. (Item 6.4 do relatório);	Moderada	Educação
São Félix do Tocantins	2016	Publicação do Relatório de Gestão Fiscal fora do prazo fixado no art. 54 da Lei de Responsabilidade Fiscal (item 3.2 do relatório).	Moderada	Publicação
São Félix do Tocantins	2016	Despesas com pessoal: deve apresentar, detalhadamente, os motivos pelos quais apresentou gastos na ordem de R\$ 84.500,00 com serviços de Assessoria Jurídica, R\$ 288.021,95 com serviços médicos e R\$ 359.975,24 prestação de Serviços Contábeis, totalizando R\$ 732.497,19 e não registrou estes valores como “Despesas com Pessoal”, conforme orienta a Lei Complementar nº 101/00, bem como, deve indicar os motivos e possíveis limitações, se houver, para que o município não conte	Moderada	Despesa Com Pessoal e Encargos Sociais



UNIVERSIDADE FEDERAL DO TOCANTINS
CÂMPUS UNIVERSITÁRIO DE PALMAS
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM DESENVOLVIMENTO REGIONAL

Município	Exercício	Irregularidade	Classificação	Categoria
		com Assessor Jurídico e Contabilista no quadro de servidores efetivos, (item 5.2 do relatório);		
São Félix do Tocantins	2016	Total da despesa com FUNDEB: deve informar a fonte de recurso utilizada para o pagamento das despesas no valor de R\$ 59.332,47 empenhadas na fonte de recurso 30 FUNDEB, devido a falhas na utilização da despesa do FUNDEB e na codificação das respectivas fontes de recursos do referido Fundo, evidenciando descumprimento dos códigos estabelecidos na Portaria/TCE nº 914/2008, bem como utilização de fontes distintas para a mesma despesas, nas fases de empenho, liquidação e pagamento (item 6.4 do relatório);	Moderada	Educação
São Félix do Tocantins	2016	Constatou déficit financeiro e insuficiência financeira para cobertura dos restos a pagar, nas fontes de recursos 020 (MDE) de R\$ 485.166,33, 0400 a 0499 (Recursos Destinados à Saude) de R\$ 264.511,32, 0700 a 0799 (Recursos Destinados à Assistência Social) de R\$ 1.478.158,02 (quadro 37), em desconformidade com o artigo 1º, §1º da Lei nº 101/2000.	Grave	Balanco Patrimonial
São Félix do Tocantins	2016	Houve cancelamento de restos a pagar processados no valor de R\$ 167.531,83. Assim, o resultado financeiro está subavaliado no mencionado valor, demonstrando a inconsistência dos demonstrativos contábeis, e em consequência, que o Balanço não representa a situação financeira do Ente em 31 de dezembro, em desacordo com os artigos 83 a 106 da Lei nº 4320/64 e Princípios de Contabilidade. Restrição de Ordem Legal Gravíssima (Item 2.9 da IN nº 02 de 2013) (item 8.1).	Moderada	Balanco Patrimonial
São Félix do Tocantins	2016	Divergência no Demonstrativo das Receitas e Gastos com Saúde SICAP x SIOOPS, descumprindo-se a Lei nº 4.320/1964 e Normas de registros contábeis, constituindo-se restrição gravíssima nos termos da Instrução Normativa nº 02, de 15 de maio de 2013, Itens 2.3 e 2.7 – Anexo I. (item 6.5).	Moderada	Saúde
São Félix do Tocantins	2017	As Despesas Executadas no valor de R\$ 11.121.133,76, representaram 79,44% do valor da Dotação Atualizada de R\$ 14.000.000,00. Analisando a Execução Orçamentária por Programas e Funções verificou-se baixo nível de execução em 03 programas e nas Funções Segurança Pública, Urbanismo, Comércio e Serviços, Transporte, Desporto e Lazer e Reserva de Contingência, demonstrando ausência de planejamento para a execução de despesas. (Itens 4.1 “b” e 4.2 “b” do Relatório);	Moderada	Gestão Orçamentária



UNIVERSIDADE FEDERAL DO TOCANTINS
CÂMPUS UNIVERSITÁRIO DE PALMAS
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM DESENVOLVIMENTO REGIONAL

Município	Exercício	Irregularidade	Classificação	Categoria
São Félix do Tocantins	2017	Despesas de exercícios anteriores empenhadas no montante de R\$ 329.144,49, representa 8,74% do total empenhado de R\$ 3.764.256,77 até 28.02.2018, resultando em significativa distorção do resultado orçamentário apurado em cada período, vez que os resultados da execução orçamentária apurados nos últimos exercícios não representam adequadamente o resultado orçamentário e financeiro, estando em desacordo com os arts. 60 e 83 da Lei Federal nº 4.320/64 (Item 5.1.2 e 5.1.3 do Relatório);	Grave	Despesas de exercícios anteriores - DEA
São Félix do Tocantins	2017	Ausência de registro de valores na conta "Créditos Tributários a Receber" em desconformidade ao que determina o MCASP e IN TCE/TO nº 02/2013. (Item 7.1.2.1 do relatório);	Moderada	Receita
São Félix do Tocantins	2017	O valor contabilizado na conta "1.1.5 – Estoque" é de R\$ 0,00 no final do exercício em análise, enquanto o consumo médio mensal é de R\$ 172.675,46, demonstrando a falta de planejamento da entidade, pois não tem o estoque dos materiais necessários para o mês de janeiro de 2018. (Item 7.1.2.2 "b" do relatório);	Moderada	Demonstrações das Variações Patrimoniais
São Félix do Tocantins	2017	Analisando o Demonstrativo Bem Ativo Imobilizado no exercício de 2017, constatou-se o valor de aquisição de Bens Móveis, Imóveis e Intangíveis de R\$ 1.041.975,71. Ao compararmos este valor com os totais das liquidações do exercício e de restos a pagar referentes as despesas orçamentárias de Investimentos e Inversões Financeiras de R\$ 1.042.125,71, apresentou uma diferença de R\$ 150,00, portanto, não guardando uniformidade entre as duas informações. (Item 7.1.3.1 "e" do relatório);	Moderada	Demonstrativo do Ativo Imobilizado
São Félix do Tocantins	2017	Empenho no valor de R\$ 329.144,49 (até 28/02/2018) no elemento de despesa "92 – Despesas de Exercícios Anteriores", indicando que a entidade apresenta uma ocultação de passivo circulante de igual valor. Tais despesas se referem a compromissos que foram contraídos nos exercícios anteriores ao momento da realização do empenho. Destaca-se que as obrigações da entidade devem ser contabilizadas pelo regime da competência com o indicador de superávit "P", até que passe pela fase do empenho (Item 7.2.3.1 "b" do relatório);	Grave	Despesas de exercícios anteriores - DEA
São Félix do Tocantins	2017	Déficit financeiro nas seguintes Fontes: 0020 – Recursos do MDE (R\$ -82.460,38); 0030 – Recursos do FUNDEB (R\$ 144.263,17); 0040 – Recursos do ASPS (R\$ - 152.806,97); 0400 a 0499 – Recursos Destinados à Saúde (R\$ -36.028,99), em descumprimento ao que determina o art. 1º§1º da Lei de Responsabilidade Fiscal. (Item 7.2.7 "b" do relatório);	Grave	Balanco Patrimonial



UNIVERSIDADE FEDERAL DO TOCANTINS
CÂMPUS UNIVERSITÁRIO DE PALMAS
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM DESENVOLVIMENTO REGIONAL

Município	Exercício	Irregularidade	Classificação	Categoria
São Félix do Tocantins	2017	Os valores das disponibilidades (valores numerários) enviados no arquivo conta disponibilidades registram saldo maior que o ativo financeiro por fonte, em desacordo com a Lei nº 4.320/64 (Item 7.2.7.2 do Relatório);	Moderada	Balanco Patrimonial
São Félix do Tocantins	2017	Ativo financeiro por fonte recursos com valores negativos, em desacordo com a Lei nº 4.320/64 (Item 7.2.7.3 do Relatório);	Moderada	Balanco Patrimonial
São Félix do Tocantins	2017	Verifica-se que o município, não vem recolhendo à Previdência Social (INSS) o valor integral das retenções (Item 9.3, Quadro 40 do relatório);	Moderada	Regime Próprio de Previdência-RPPS
São Félix do Tocantins	2017	Falhas na utilização da receita do FUNDEB e na codificação das respectivas fontes de recursos do referido Fundo, evidenciando descumprimento dos códigos estabelecidos na Portaria/TCE nº 914/2008, bem como utilização de fontes distintas para a mesma despesa, nas fases de empenho, liquidação e pagamento. (Item 10.3 do relatório);	Moderada	Educação
São Félix do Tocantins	2017	Registro na “Conta Contábil Caixa 1.1.1.1.01” no valor de R\$ 127.377,30 conforme evidenciado no Balancete de Verificação, estando em desacordo com a IN/TCE 04/2016 e art. 43 da Lei Complementar nº 101/00-LRF.	Moderada	Gestão Orçamentária
São Félix do Tocantins	2018	Execução Orçamentária por Programas e Funções em percentual inferior a 65% da Dotação Atualizada, demonstrando insuficiência de planejamento para a execução de despesas. (Itens 4.1 “b” e 4.2 “b” do Relatório);	Moderada	Despesas de exercícios anteriores - DEA
São Félix do Tocantins	2018	Em 2019, foram realizadas despesas de exercícios encerrados no montante de R\$ 411.010,12, ou seja, compromissos que deixaram de ser reconhecidos na execução orçamentária do período, por consequência, o Balanco Orçamentário de 2018 não atende a característica da representação fidedigna (art. 60, 63, 101 e 102 da Lei nº 4.320/64). (Item 5.1.2. do relatório).	Grave	Receita
São Félix do Tocantins	2018	Ausência de registro de valor na conta "Créditos Tributários a Receber" em desconformidade ao que determina o MCASP. (Item 7.1.2.1 do relatório).	Moderada	Balanco Patrimonial
São Félix do Tocantins	2018	Registro de R\$ 62.240,25, na rubrica “Créditos por Danos ao Patrimônio”, sem detalhamento das providências adotadas para recuperação de referidos valores. (Item 7.1.3.2 do relatório).	Moderada	Demonstrações das Variações Patrimoniais
São Félix do Tocantins	2018	O valor contabilizado na conta "1.1.5 – Estoque" é de R\$ 0,00 no final do exercício em análise, enquanto o consumo médio mensal é de R\$ 218.163,17, demonstrando a falta de	Moderada	Balanco Patrimonial



UNIVERSIDADE FEDERAL DO TOCANTINS
CÂMPUS UNIVERSITÁRIO DE PALMAS
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM DESENVOLVIMENTO REGIONAL

Município	Exercício	Irregularidade	Classificação	Categoria
		planejamento da entidade, pois não tem o estoque dos materiais necessários para o mês de janeiro de 2019. (Item 7.1.3.3 do relatório).		
São Félix do Tocantins	2018	Houve déficit financeiro nas seguintes Fontes de Recursos: 0020 - Recursos do MDE (R\$ -9.039,67); 0030 - Recursos do FUNDEB (R\$ -21.198,27); 0040 - Recursos do ASPS (R\$ -173.951,68); 0400 a 0499 - Recursos Destinados à Saúde (R\$ -514,51) em descumprimento ao que determina o art. 1º § 1º da Lei de Responsabilidade Fiscal. (Item 7. 2.7 do relatório).	Grave	Despesa Com Pessoal e Encargos Sociais
São Félix do Tocantins	2018	Inconsistências no registro das variações patrimoniais diminutivas relativas a pessoal e encargos, em desacordo com os critérios estabelecidos no Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público (MCASP), Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público, Instrução Normativa TCE/TO nº 02/2013, Anexo II, item 3. (Item 9.3. do relatório).	Moderada	Despesas de exercícios anteriores - DEA
São Félix do Tocantins	2019	Realização de despesas classificadas no elemento de despesas 92 - Despesas de Exercícios Anteriores nos valores de R\$ 411.010,12 no exercício de 2019 e R\$ 226.072,30 em 2020, concernente a despesas que já tinham sido realizadas mas não registradas, interferindo na apuração dos resultados orçamentários, financeiros e patrimoniais do exercício da competência a que se referem e contrariando os estágios da despesa pública, em desacordo com o art. 58, 60, 63 e 65 da Lei nº 4.320/64, arts. 50, II da LC nº 101/2000. (Item 5.1.1 do relatório);	Grave	Balanco Patrimonial
São Félix do Tocantins	2019	Saldo de R\$ 144.711,92 na conta 1.1.3.4 - Créditos por Danos ao Patrimônio, não havendo indicação quanto às informações exigidas na IN TCE/TO nº 4/2016 e das medidas adotadas para recuperação dos créditos conforme dispõe a IN nº 14/2003 (Item 7.1.1 do Relatório técnico e quadro 17 – Ativo Circulante);	Moderada	Receita
São Félix do Tocantins	2019	O Município de São Félix do Tocantins não registrou nenhum valor na conta "Créditos Tributários a Receber" em desconformidade ao que determina o MCASP. (Item 7.1.1.1 do Relatório).	Moderada	Demonstrações das Variações Patrimoniais
São Félix do Tocantins	2019	Saldo na conta "1.1.5 – Estoque" de R\$ 26.095,66 no final do exercício em análise, enquanto o consumo médio mensal é de R\$ 184.322,10, demonstrando indícios de falha no planejamento da entidade (Item 7.1.1.3 do Relatório).	Moderada	Balanco Patrimonial
São Félix do Tocantins	2019	Déficit financeiro nas seguintes Fontes de Recursos: 0020 - Recursos do MDE (R\$ -95.165,60); 0030 - Recursos do FUNDEB (R\$ -41.939,56); 0040 - Recursos do ASPS (R\$ -245.130,14); 0200 a 0299 - Recursos Destinados à Educação	Grave	Balanco Patrimonial



UNIVERSIDADE FEDERAL DO TOCANTINS
CÂMPUS UNIVERSITÁRIO DE PALMAS
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM DESENVOLVIMENTO REGIONAL

Município	Exercício	Irregularidade	Classificação	Categoria
		(R\$ -13.727,16); 0400 a 0499 - Recursos Destinados à Saúde (R\$ - 34.259,94) em descumprimento ao que determina o art. 1º § 1º da Lei de Responsabilidade Fiscal. (Item 7. 2.7 do Relatório).		
São Félix do Tocantins	2019	Inconsistência no registro das disponibilidades financeiras, vez que os valores enviados no arquivo conta disponibilidade registram saldo maior que o ativo financeiro na fonte específica, em desacordo a Lei Federal 4.320/64 (Item 7.2.7.2 do Relatório).	Moderada	Contribuição patronal do RGPS
São Félix do Tocantins	2019	Inconsistências no registro das variações patrimoniais diminutivas relativas a pessoal e encargos e divergência entre os valores das despesas com remuneração – Vencimentos e Vantagens Fixas – Pessoal Civil e Contratos Temporários vinculados ao Regime Geral de Previdência e a respectiva Contribuição Patronal, registradas na execução orçamentária (Linhas III e IV do quadro 34) e as registradas nas Variações Patrimoniais Diminutivas (Linhas III e IV do quadro 35), apurando-se diferença de -71% entre os registros e descumprimento do Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público e arts. 83, 85, 89 da Lei Federal nº 4320/64 (item 9.3.1 “d” e quadros 34 e 35 do relatório);	Moderada	Contribuição patronal do RGPS
São Félix do Tocantins	2019	Divergência entre o valor da remuneração base de cálculo de apuração do limite de contribuição patronal registrado na contabilidade e os apresentados nos documentos em formato PDF juntados nas contas (evento nº 2, fls. 3, Portaria TCE/TO nº 246/2020) conforme itens 9.3.1 e 9.3.2 do relatório técnico;	Moderada	Educação
São Félix do Tocantins	2019	Ausência de dados sobre a Nota da Meta do IDEB alcançada pelo Município em 2019 para os anos iniciais do Ensino Fundamental, vez que a Meta Nacional determinada na Lei nº 13.005/2014 para 2019 foi 5.7 (item 10.1 quadro 38 - Meta 7 do Plano Nacional de Educação, Lei Federal nº 13.005/2014);	Moderada	Saúde
São Félix do Tocantins	2019	Divergência entre os índices de saúde informado ao SICAP_Contábil e SIOPS, em desconformidade ao que determina o art. 4º, incisos VIII e IX da Lei nº 12.527 de 18 de novembro de 2011. (Item 10.4 do Relatório).	Moderada	Publicação

Fonte: elaboração do autor.



UNIVERSIDADE FEDERAL DO TOCANTINS
CÂMPUS UNIVERSITÁRIO DE PALMAS
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM DESENVOLVIMENTO REGIONAL

APÊNDICE I – CHAPADA DE AREIA

Quadro 20 - Listagem das irregularidades relativas às contas governamentais do município de Chapada de Areia nos exercícios de 2014 à 2019

Município	Exercício	Irregularidade	Classificação	Categoria
Chapada de Areia	2014	Verifica-se uma divergência entre os valores constantes no Demonstrativo do Passivo Financeiro, que apresenta a descrição analítica por credor, e no Demonstrativo da Dívida Flutuante - Item 4.2;	Moderada	Balanco Patrimonial
Chapada de Areia	2014	percentual do valor arrecadado em função do valor estimado foi de 47,49%, estando assim abaixo dos 65% IN 02/2003 - Item 4.2;	Moderada	Gestão Orçamentária
Chapada de Areia	2014	As receitas FEX não foram contabilizadas no anexo 10 em comparação com o valor do Banco do Brasil - Item 4.3.2;	Moderada	Balanco Orçamentário
Chapada de Areia	2014	Não obstante o resultado superavitário evidenciado na tabela, apurase na Demonstração das Variações Patrimoniais e Demonstrativo da Dívida Flutuante e do Passivo Financeiro, que houve cancelamento de restos a pagar processados no valor de R\$ 120.708,10. Assim, o resultado financeiro está subavaliado no mencionado valor, demonstrando a inconsistência dos demonstrativos contábeis, e em consequência, que o Balanço não representa a situação financeira do Ente em 31 de dezembro, em desacordo com os artigos 83 a 106 da Lei nº 4320/64 e Princípios de Contabilidade - Item 8.1;	Moderada	Balanco Patrimonial
Chapada de Areia	2014	Analisando a variação patrimonial do Demonstrativo Bem Ativo Imobilizado no exercício de 2014, verificou-se um valor de aquisição de Bens Móveis, Imóveis e Intangíveis de R\$ 678.676,75, ao compararmos com as aquisições registradas nas contas de Investimentos e Inversões Financeiras da execução orçamentária, constatamos um valor de R\$ 1.007.235,35, apresentando uma diferença de R\$ 328.558,60, portanto, não guardando uniformidade entre as duas informações - Item 8.1.1.2.1;	Moderada	Demonstrativo do Ativo Imobilizado
Chapada de Areia	2014	Quanto ao registro contábil das obrigações com Precatório, o Município não apresentou saldos na contabilidade. Entretanto, o Município não informou nas presentes contas (arquivo PDF) o valor referente as informações oriundas do Tribunal de Justiça indicam o saldo de R\$ 49.825,97 evidenciando não consonância dos valores - Item 8.1.5.	Moderada	Balanco Patrimonial
Chapada de Areia	2015	Publicação do relatório Resumido de Execução Orçamentária fora do no prazo fixado no art. 52 da Lei de Responsabilidade Fiscal. (Item 3.1 do relatório);	Moderada	Publicação



UNIVERSIDADE FEDERAL DO TOCANTINS
CÂMPUS UNIVERSITÁRIO DE PALMAS
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM DESENVOLVIMENTO REGIONAL

Município	Exercício	Irregularidade	Classificação	Categoria
Chapada de Areia	2015	O Orçamento foi alterado através de abertura de Créditos Suplementares no valor de R\$ 6.383.929,92, representando 44,75% das despesas fixadas no orçamento, excedendo o percentual estabelecido na LOA, em desacordo com art. 167, V da Constituição Federal. (Item 4.1 do relatório);	Moderada	Créditos Adicionais
Chapada de Areia	2015	O percentual do valor arrecadado em função do valor estimado foi de 53,16%, estando assim abaixo dos 65% IN 02/2003. (Item 4.2 do relatório);	Moderada	Gestão Orçamentária
Chapada de Areia	2015	As receitas FEX não foram contabilizadas no anexo 10 em comparação com o valor do Banco do Brasil. (Item 4.3.2 do relatório);	Moderada	Balanco Orçamentário
Chapada de Areia	2015	Conforme o Comparativo da Receita Orçada com a Arrecadada (Anexo 10 da Lei Federal nº 4.320/64), não houve arrecadação oriunda de Dívida Ativa, não cumprindo os arts. 13 e 58 da LRF. (Item 4.3.3 do relatório);	Moderada	Receita
Chapada de Areia	2015	Apresentar justificativa quanto a recuperação dos valores registrados na conta "Créditos por Danos ao Patrimônio", montante de R\$ 18.665,34, indicando se tratar de valores realizáveis provenientes de direitos oriundos de danos ao patrimônio apurados em sindicância, prestação de contas, tomadas de contas ou processos judiciais e outros. (Item 8.1.1.1 do Relatório);	Moderada	Balanco Patrimonial
Chapada de Areia	2016	Conforme evidenciado no quadro anterior, as despesas do Município foram executadas em desacordo com os valores autorizados inicialmente para os Programas constantes da Lei Orçamentária (item 4 do relatório);	Moderada	Gestão Orçamentária
Chapada de Areia	2016	Os créditos orçamentários, inicialmente autorizados, sofreram alteração acima do limite previamente autorizado na LOA, descumprindo ao que dispõe o art. 167 da Constituição Federal (Item 4.1). Restrição de Ordem Constitucional Gravíssimas (Item 1.5 da IN nº 02 de 2013);	Moderada	Créditos Adicionais
Chapada de Areia	2016	O percentual do valor arrecadado em função do valor estimado foi de 61,24%, estando assim abaixo dos 65% IN 02/2003. (Item 4.2 do relatório);	Moderada	Gestão Orçamentária
Chapada de Areia	2016	As receitas FEX não foram contabilizadas no anexo 10 em comparação com o valor do Banco do Brasil (item 4.3.2 do relatório);	Moderada	Balanco Orçamentário
Chapada de Areia	2016	Observa-se que não houve registro de arrecadação e de direitos relativos a Dívida Ativa, evidenciando ausência de transparência e de procedimentos de controle e cobrança, previsto nos artigos 11, 13 e 58 da LRF e art. 39 da Lei nº	Moderada	Receita



UNIVERSIDADE FEDERAL DO TOCANTINS
CÂMPUS UNIVERSITÁRIO DE PALMAS
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM DESENVOLVIMENTO REGIONAL

Município	Exercício	Irregularidade	Classificação	Categoria
		4.320/64 (item 4.3.3 do relatório);		
Chapada de Areia	2016	Limite de gasto com remuneração de professores com recursos do FUNDEB, inferior ao limite mínimo estabelecido no art. 2º, XII da Emenda Constitucional nº 53 de 19 de dezembro de 2006 (Item 6.3 do relatório). Restrição de Ordem Constitucional Gravíssimas (Item 1.2 da IN nº 02 de 2013);	Moderada	Educação
Chapada de Areia	2016	Destaca-se que houve divergência entre o valor total das receitas do Balanço Financeiro com o total das despesas no valor de R\$ 1.000,00 (Item 7.1 do relatório). (Em descumprimento ao art. 83 da Lei 4.320);	Moderada	Balanço Financeiro
Chapada de Areia	2016	Conforme evidenciado no quadro anterior, o Município evidencia saldo na conta "Créditos por Danos ao Patrimônio" no valor de 95.910,17, indicando se tratar de valores realizáveis provenientes de direitos oriundos de danos ao patrimônio apurados em sindicância, prestação de contas, tomadas de contas ou processos judiciais e outros. Deste modo, tendo em vista o disposto na IN/TCE/TO nº 14/2003, devem ser apresentadas as medidas de cobrança e/ou regularização por parte da administração (item 8.1.1.1 do relatório);	Moderada	Balanço Patrimonial
Chapada de Areia	2016	Conforme demonstrado na tabela, o Município apresentou saldo contábil das obrigações com Precatório na contabilidade no valor de R\$ 23.866,42, em 31.12.2016. Entretanto, o Município informou nas presentes contas (arquivo PDF), e as informações oriundas do Tribunal de Justiça indicam o saldo de 65.329,99 evidenciando divergência no montante de R\$ 41.463,57 (item 8.1.5 do relatório).	Moderada	Balanço Patrimonial
Chapada de Areia	2017	Verifica-se que houve divergência entre os registros contábeis e os valores recebidos como Receitas e registrados no site do Banco do Brasil, em descumprimento ao que determina o art. 83 da Lei Federal nº 4.320/64 (Item 3.2.1.2 do relatório).	Moderada	Balanço Orçamentário
Chapada de Areia	2017	Destaca-se que nas Funções Cultura, Desporto e Lazer e Encargos Especiais houve execução menor que 65% da dotação atualizada, ou seja, não houve ação planejada para as despesas por função, em desconformidade ao que determina a IN 02/2013. (Item 4.1 do relatório).	Moderada	Gestão Orçamentária
Chapada de Areia	2017	Destaca-se que houve divergência entre o valor total das receitas do Balanço Financeiro com o total das despesas no valor de R\$ 1.273.183,91. (Item 6. Do relatório). (Em descumprimento ao art. 83 da Lei 4.320);	Grave	Balanço Financeiro



UNIVERSIDADE FEDERAL DO TOCANTINS
CÂMPUS UNIVERSITÁRIO DE PALMAS
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM DESENVOLVIMENTO REGIONAL

Município	Exercício	Irregularidade	Classificação	Categoria
Chapada de Areia	2017	Observa-se que o Município de Chapada de Areia não registrou nenhum valor na conta "Créditos Tributários a Receber" em desconformidade ao que determina o MCASP. (Item 7.1.2.1 do relatório).	Moderada	Receita
Chapada de Areia	2017	Observa-se que o valor contabilizado na conta "1.1.5 – Estoque" é de R\$ 0,00 no final do exercício em análise, enquanto o consumo médio mensal é de R\$ 132.987,15, demonstrando a falta de planejamento da entidade, pois não tem o estoque dos materiais necessários para o mês de janeiro de 2018. (Item 7.1.2.2 do relatório).	Moderada	Demonstrações das Variações Patrimoniais
Chapada de Areia	2017	Analisando o Demonstrativo Bem Ativo Imobilizado no exercício de 2017, citado anteriormente, constatou-se o valor de aquisição de Bens Móveis, Imóveis e Intangíveis de R\$ 143.535,04. Ao compararmos este valor com os totais das liquidações do exercício e de restos a pagar referentes as despesas orçamentárias de Investimentos e Inversões Financeiras de R\$ 546.347,41, apresentou uma diferença de R\$ 402.812,37, portanto, não guardando uniformidade entre as duas informações. (Item 7.1.3.1 do relatório).	Moderada	Demonstrativo do Ativo Imobilizado
Chapada de Areia	2017	O Balanço Patrimonial informa o valor de R\$ 4.303.103,28 para os Bens Móveis, Imóveis e Intangíveis, enquanto o Demonstrativo do Ativo Imobilizado apresentou o montante de R\$ 3.160.380,24, portanto, constata-se uma divergência de R\$ 1.142.723,04. (Item 7.1.3.1 do relatório).	Moderada	Demonstrativo do Ativo Imobilizado
Chapada de Areia	2017	Houve déficit financeiro nas seguintes Fontes de Recursos: 0020 - Recursos do MDE (R\$ -19.904,32); 0030 - Recursos do FUNDEB (R\$ -254.976,29); 3000 a 3999 - Recursos de Convênios com o Estado (R\$ -2.291,54) em descumprimento ao que determina o art. 1º § 1º da Lei de Responsabilidade Fiscal. (Item 7. 2.7 do relatório).	Grave	Balanço Patrimonial
Chapada de Areia	2017	As disponibilidades (valores numerários), enviados no arquivo conta disponibilidade, registram saldo maior que o ativo financeiro na fonte específica, em desacordo a Lei 4.320/64 (Item 7.2.7.1 do relatório).	Moderada	Balanço Patrimonial
Chapada de Areia	2017	Existe "Ativo Financeiro" por fonte de recursos com valores negativos, em desacordo com a Lei 4.320/64. (Item 7.2.7.2 do relatório).	Moderada	Balanço Patrimonial
Chapada de Areia	2017	A alíquota de contribuição patronal atingiu o percentual de 18,23% estando abaixo dos 20% definido no art.22, inciso I, da lei nº8212/1991. (Item 9.3 do relatório).	Gravíssima	Contribuição patronal do RGPS



UNIVERSIDADE FEDERAL DO TOCANTINS
CÂMPUS UNIVERSITÁRIO DE PALMAS
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM DESENVOLVIMENTO REGIONAL

Município	Exercício	Irregularidade	Classificação	Categoria
Chapada de Areia	2017	As despesas de remuneração e encargos dos servidores, não estão registradas nas contas contábeis adequadas, acarretando registros contábeis incorretos e evidencição distorcida das informações relacionadas ao RGPS. Solicita-se que seja enviado os demonstrativos de gastos com pessoal e os de recolhimento, para reanálise do corpo técnico (Item 9.3 do relatório).	Moderada	Despesa Com Pessoal e Encargos Sociais
Chapada de Areia	2017	Verifica-se que o município não alcançou a meta prevista no índice de Desenvolvimento da Educação Básica IDEB no(s) ano(s) 2015, em desconformidade ao Plano Nacional de Educação. (Item 10.1 do relatório).	Moderada	Educação
Chapada de Areia	2017	Falhas na utilização da receita do FUNDEB e na codificação das respectivas fontes de recursos do referido Fundo, evidenciando descumprimento dos códigos estabelecidos na Portaria/TCE nº 914/2008, bem como utilização de fontes distintas para a mesma despesa, nas fases de empenho, liquidação e pagamento. (Item 10.3 do relatório).	Moderada	Educação
Chapada de Areia	2018	Verifica-se que o executivo orça em valores mínimos a arrecadação dos tributos de competência exclusiva do município, de forma que tais valores sejam superados de facilmente, dando a impressão de excelência na arrecadação tributária de competência municipal. Item 3.2.1.1 do Relatório)	Moderada	Receita
Chapada de Areia	2018	Destaca-se que nas Funções Direitos da Cidadania e Encargos Especiais houve execução menor que 65% da dotação atualizada, ou seja, não houve ação planejada para as despesas por função, em desconformidade ao que determina a IN 02/2013. (Item 4.1 do relatório)	Moderada	Gestão Orçamentária
Chapada de Areia	2018	Conforme evidenciado no citado quadro, percebe-se que houve programa(s) pavimentação de vias urbanas e construção de meio-fios, educação infantil superior, especial, médio, amparo assistencial à criança e ao adolescente, programa de saúde pública, alimentação escolar, reserva de contingência com execução menor que 65%. As despesas do Município de Chapada de Areia foram executadas em acordo/desacordo com os valores dos Programas inicialmente autorizados constantes da lei Orçamentária, em descumprimento ao que dispõe a IN 002/2013. (Item 4.2 do Relatório).	Moderada	Gestão Orçamentária
Chapada de Areia	2018	Em 2019, foram realizadas despesas de exercícios encerrados no montante de R\$ 130.675,08, ou seja, compromissos que deixaram de ser reconhecidos na execução orçamentária do período, por consequência, o Balanço Orçamentário de 2018 não atende a característica da representação fidedigna (art. art. 60, 63, 101 e 102 da Lei nº 4.320/64). (Item 5.1.2. do relatório).	Grave	Despesas de exercícios anteriores - DEA



UNIVERSIDADE FEDERAL DO TOCANTINS
CÂMPUS UNIVERSITÁRIO DE PALMAS
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM DESENVOLVIMENTO REGIONAL

Município	Exercício	Irregularidade	Classificação	Categoria
Chapada de Areia	2018	Destaca-se que houve divergência entre o valor total das receitas do Balanço Financeiro com o total das despesas no valor de R\$ 255.464,98. (Item 6. do relatório). (Em descumprimento ao art. 83 da Lei 4.320);	Moderada	Balanço Financeiro
Chapada de Areia	2018	Observa-se que o Município de Chapada de Areia não registrou nenhum valor na conta "Créditos Tributários a Receber" em desconformidade ao que determina o MCASP. (Item 7.1.2.1 do relatório).	Moderada	Receita
Chapada de Areia	2018	Conforme evidenciado no quadro (19 – Ativo Circulante), observa-se o valor de R\$ 191.450,31 na conta 1.1.3.4 - Créditos por Danos ao Patrimônio, no entanto, ao analisar as Notas Explicativas da entidade não encontramos as informações solicitadas pela IN TCE-TO nº 4/2016. (Item 7.1.3.2 do Relatório).	Moderada	Balanço Patrimonial
Chapada de Areia	2018	Observa-se que o valor contabilizado na conta "1.1.5 – Estoque" é de R\$ 0,00 no final do exercício em análise, enquanto o consumo médio mensal é de R\$ 137.165,08, demonstrando a falta de planejamento da entidade, pois não tem o estoque dos materiais necessários para o mês de janeiro de 2019. (Item 7.1.3.3 do relatório).	Moderada	Demonstrações das Variações Patrimoniais
Chapada de Areia	2018	Analisando o Demonstrativo Bem Ativo Imobilizado no exercício de 2018, citado anteriormente, constatou-se o valor de aquisição de Bens Móveis, Imóveis e Intangíveis de R\$ 355.954,47. Ao compararmos este valor com os totais das liquidações do exercício e de restos a pagar referentes as despesas orçamentárias de Investimentos e Inversões Financeiras de R\$ 761.132,31, apresentou uma diferença de R\$ 405.177,84, portanto, não guardando uniformidade entre as duas informações. (Item 7.1.4.1 do relatório).	Moderada	Demonstrativo do Ativo Imobilizado
Chapada de Areia	2018	Houve déficit financeiro nas seguintes Fontes de Recursos: 0030 - Recursos do FUNDEB (R\$ -33.276,59); 3000 a 3999 - Recursos de Convênios com o Estado (R\$ - 2.291,54) em descumprimento ao que determina o art. 1º § 1º da Lei de Responsabilidade Fiscal. (Item 7. 2.7 do relatório).	Grave	Balanço Patrimonial
Chapada de Areia	2018	Verifica-se que o município não alcançou a meta prevista no índice de Desenvolvimento da Educação Básica IDEB no(s) ano(s) 2015 e 2017, em desconformidade ao Plano Nacional de Educação. (Item 10.1 do relatório).	Moderada	Educação
Chapada de Areia	2018	Falhas na utilização da receita do FUNDEB e na codificação das respectivas fontes de recursos do referido Fundo, evidenciando descumprimento dos códigos estabelecidos na Portaria/TCE nº 914/2008, bem como utilização de fontes	Moderada	Educação



UNIVERSIDADE FEDERAL DO TOCANTINS
CÂMPUS UNIVERSITÁRIO DE PALMAS
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM DESENVOLVIMENTO REGIONAL

Município	Exercício	Irregularidade	Classificação	Categoria
		distintas para a mesma despesa, nas fases de empenho, liquidação e pagamento. (Item 10.3 do relatório)		
Chapada de Areia	2019	Observa-se que o Município de Chapada de Areia não registrou nenhum valor na conta "Créditos Tributários a Receber" em desconformidade ao que determina o MCASP. (Item 7.1.1.1 do Relatório).	Moderada	Receita
Chapada de Areia	2019	Observa-se que o valor contabilizado na conta "1.1.5 – Estoque" é de R\$ 28.086,20 no final do exercício em análise, enquanto o consumo médio mensal é de R\$ 144.433,81, demonstrando a falta de planejamento da entidade, pois não tem o estoque dos materiais necessários para o mês de janeiro de 2020. (Item 7.1.1.3 do Relatório).	Moderada	Demonstrações das Variações Patrimoniais
Chapada de Areia	2019	Analisando o Demonstrativo Bem Ativo Imobilizado no exercício de 2019, citado anteriormente, constatou-se o valor de aquisição de Bens Móveis, Imóveis e Intangíveis de R\$ 1.132.124,98. Ao compararmos este valor com os totais das liquidações do exercício e de restos a pagar referentes as despesas orçamentárias de Investimentos e Inversões Financeiras de R\$ 1.431.406,98, apresentou uma diferença de R\$ 299.282,00, portanto, não guardando uniformidade entre as duas informações. (Item 7.1.2.1 do Relatório)	Moderada	Demonstrativo do Ativo Imobilizado
Chapada de Areia	2019	Houve déficit financeiro nas seguintes Fontes de Recursos: 0101 - Cessão de Onerosa do Bônus de Assinatura do Pré-Sal (R\$ -155.724,11) em descumprimento ao que determina o art. 1º § 1º da Lei de Responsabilidade Fiscal. (Item 7. 2.7 do Relatório).	Grave	
Chapada de Areia	2019	Verifica-se que o município não alcançou a meta prevista no índice de Desenvolvimento da Educação Básica IDEB no(s) ano(s) 2015, 2017 e 2019, em desconformidade ao Plano Nacional de Educação. (Item 10.1 do Relatório).	Moderada	Educação
Chapada de Areia	2019	Observa-se que o valor contabilizado na conta "1.1.5 – Estoque" é de R\$ 0,00 no final do exercício em análise, enquanto o consumo médio mensal é de R\$ 62.349,05, demonstrando a falta de planejamento da entidade, pois não tem o estoque dos materiais necessários para o mês de janeiro de 2020. (Item 4.3.1.1.2 do Relatório).	Moderada	Demonstrações das Variações Patrimoniais
Chapada de Areia	2019	Analisando o Demonstrativo Bem Ativo Imobilizado no exercício de 2019, citado anteriormente, constatou-se o valor de aquisição de Bens Móveis, Imóveis e Intangíveis de R\$ 158.061,85. Ao compararmos este valor com os totais das liquidações do exercício e de restos a pagar referentes as despesas orçamentárias de Investimentos e Inversões	Moderada	Demonstrativo do Ativo Imobilizado



UNIVERSIDADE FEDERAL DO TOCANTINS
CÂMPUS UNIVERSITÁRIO DE PALMAS
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM DESENVOLVIMENTO REGIONAL

Município	Exercício	Irregularidade	Classificação	Categoria
		Financeiras de R\$ 457.343,85, apresentou uma diferença de R\$ 299.282,00, portanto, não guardando uniformidade entre as duas informações. (Item 4.3.1.2.1 do Relatório).		
Chapada de Areia	2019	Houve déficit financeiro nas seguintes Fontes de Recursos: 0101 - Cessão de Onerosa do Bônus de Assinatura do Pré-Sal (R\$ -28.338,39) em descumprimento ao que determina o art. 1º § 1º da Lei de Responsabilidade Fiscal. (Item 4.3. 2.6 do Relatório).	Grave	Balanco Patrimonial

Fonte: elaboração do autor.



UNIVERSIDADE FEDERAL DO TOCANTINS
CÂMPUS UNIVERSITÁRIO DE PALMAS
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM DESENVOLVIMENTO REGIONAL

APÊNDICE J – OLIVEIRA DE FÁTIMA

Quadro 21 - Listagem das irregularidades relativas às contas governamentais do município de Oliveira de Fátima nos exercícios de 2014 à 2019

Município	Exercício	Irregularidade	Classificação	Categoria
Oliveira de Fátima	2014	Divergência entre os valores constantes do Demonstrativo do Passivo Financeiro e Demonstrativo da Dívida Flutuante, referentes a valores contabilizados em restos a pagar (Item 4.2 do Relatório nº 205/2015);	Moderada	Balço Patrimonial
Oliveira de Fátima	2014	A receita arrecadada totalizou 53,87% da receita prevista, em desconformidade com o Anexo I da Instrução Normativa TCE/TO nº 02/2013, (Item 4.2 do Relatório nº 205/2015);	Moderada	Gestão Orçamentária
Oliveira de Fátima	2014	Não contabilização da Receita do FUNDEB no valor de R\$ 1.124.114,95, descumprindo-se a Lei nº 4320/64 e norma de Registros Contábeis Contabilização (Item 4.3.2 do Relatório nº 205/2015);	Moderada	Balço Patrimonial
Oliveira de Fátima	2014	Contribuição patronal ao INSS no percentual de 11,96%, descumprindo o artigo 195, inciso I da Constituição Federal c/c artigo 22, inciso I da Lei nº 8.212/91; (Item 4.3.2 do Relatório nº 205/2015);	Gravíssima	Contribuição patronal do RGPS
Oliveira de Fátima	2014	Não consta dos autos a comprovação de repasse do duodécimo ao Poder Legislativo, em desconformidade com o artigo 29-A (Item 6.1 do Relatório nº 205/2015);	Moderada	Repasse ao Legislativo
Oliveira de Fátima	2014	Divergência entre o valor total das receitas do Balço Financeiro com o total das despesas no valor de R\$ 100.576,94, descumprindo o disposto no artigo 83 da Lei Federal nº 4320/64.	Moderada	Balço Financeiro
Oliveira de Fátima	2015	Verifica-se uma divergência entre os valores constantes no Demonstrativo do Passivo Financeiro, que apresenta a descrição analítica por credor, e no Demonstrativo da Dívida Flutuante (Item 4.2 do relatório);	Moderada	Balço Patrimonial
Oliveira de Fátima	2015	Não houve contabilização das Receitas provenientes do FEX no valor de R\$ 5.913,08 e contabilizado a maior o valor de R\$ 513,70 referente ao FUNDEB, descumprindo a Lei nº 4.320/1964 e Normas de registros contábeis, conforme demonstrativo do Banco do Brasil (em anexo). Divergindo dos valores registrados no anexo 10, em desacordo com a IN/TCE nº 02/2013, item 2.3, Anexo I. (Item 4.3.2 do Relatório);	Moderada	Balço Orçamentário
Oliveira de Fátima	2015	Consoante análise efetuada no Anexo 10, fl. 55, verifica-se que consta registro da quantia de R\$ 255.000,00 de Receita da Dívida Ativa proveniente de amortização de empréstimos e financiamentos, todavia, a aludida quantia não está registrada	Moderada	Receita



UNIVERSIDADE FEDERAL DO TOCANTINS
CÂMPUS UNIVERSITÁRIO DE PALMAS
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM DESENVOLVIMENTO REGIONAL

Município	Exercício	Irregularidade	Classificação	Categoria
		no Balanço Patrimonial, constituindo-se restrição de ordem legal, gravíssima nos termos da Instrução Normativa/TCE nº 02, de 15 de maio de 2013, Item 2.3, Anexo I. (Item 4.3.3 do Relatório);		
Oliveira de Fátima	2015	Constatou-se que o registro contábil das cotas de contribuição patronal do Ente devidas ao Regime Geral da Previdência Social atingiu o percentual 9,20% dos vencimentos e remunerações, não se cumprindo os arts. 195, I, da Constituição Federal e artigo 22, inciso I da lei nº 8.212/1991. (Item 5.3 do relatório);	Gravíssima	Contribuição patronal do RGPS
Oliveira de Fátima	2015	Da melhor análise dos autos junto ao Setor responsável pelo SICAP, verificou-se que houve registro da quantia de R\$ 435.878,82 em conta contábil a qual não existe no Plano de Contas constante do SICAP, resultando na divergência de informações. Em desacordo com os termos da IN/TCE nº 02, de 15 de maio de 2013, Itens 2.3 e 2.7, Anexo I. (Item 6.1 do Relatório);	Moderada	Saúde
Oliveira de Fátima	2015	Não foi apresentado Parecer do Conselho do FUNDEB, consta apenas a Ata nº 50. Desta forma, não houve manifestação pela aprovação ou rejeição das contas, em desacordo com a Instrução Normativa/TCE nº 06/2013. (Item 6.4 do Relatório);	Moderada	Saúde
Oliveira de Fátima	2015	Não foi apresentado Parecer do Conselho Municipal de Saúde, consta apenas a Ata nº 86. Desta forma, não houve manifestação pela aprovação ou rejeição das contas, em desacordo com a Resolução Normativa nº 2, de dezembro de 2002. (Item 6.5 do Relatório);	Moderada	Balanço Financeiro
Oliveira de Fátima	2015	Destaca-se que houve divergência entre o valor total das receitas do Balanço Financeiro com o total das despesas no valor de R\$ 247.779,18, em descumprimento ao art. 83 da Lei 4.320). (Item 7.1 do relatório);	Moderada	Balanço Patrimonial
Oliveira de Fátima	2015	Houve cancelamento de restos a pagar processados no valor de R\$ 146.485,26. Assim, o resultado financeiro está subavaliado no mencionado valor, demonstrando a inconsistência dos demonstrativos contábeis, e em consequência, que o Balanço não representa a situação financeira do Ente em 31 de dezembro, em desacordo com os artigos 83 a 106 da Lei nº 4320/64 e Princípios de Contabilidade. Restrição de Ordem Legal Gravíssima, Item 2.9 da IN nº 02 de 2013. (Item 8.1 do relatório);	Moderada	Regime Próprio de Previdência-RPPS
Oliveira de Fátima	2015	Conforme o Parecer Atuarial encaminhado nestas contas (arquivo PDF), o valor da Provisão totalizou R\$ 3.648.072,73, já, o valor registrado na contabilidade foi de R\$ 335.404,07, demonstrando não consonância entre os valores. Restrição de	Moderada	Balanço Patrimonial



UNIVERSIDADE FEDERAL DO TOCANTINS
CÂMPUS UNIVERSITÁRIO DE PALMAS
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM DESENVOLVIMENTO REGIONAL

Município	Exercício	Irregularidade	Classificação	Categoria
		Ordem Legal Gravíssima, Item 2.3 da IN nº 02 de 2013. (Item 8.1.4 do Relatório)		
Oliveira de Fátima	2016	Notas Explicativas às Demonstrações Contábeis – descumpre as NBC T nº 16.6 e item 05.02.08 do MACASP, tendo em vista que não há informação sobre o método de Depreciação, Exaustão e Amortização Acumuladas, bases de mensuração dos valores registrados bens, bem como os critérios aplicados no reconhecimento de dívida ativa e provisões (Item 2.1).	Moderada	Balanco Orçamentário
Oliveira de Fátima	2016	Verificou-se divergência entre o constante na Lei Municipal nº 268/2015 - LOA, o informado na Remessa Orçamento e a dotação Inicial do Balanço Orçamentário, no qual os dados são obtidos da coluna dotação inicial do Balancete da Despesa da 1ª remessa. Registre-se que não foi enviada a nº 268/2015 – LOA. Assim, em razão da ausência da aludida lei, foi preenchido o quadro 14 com os valores demonstrados no Orçamento Detalhado por Órgão enviado via SICAP (Item 4.2).	Moderada	Contribuição patronal do RGPS
Oliveira de Fátima	2016	Constatou-se que o registro contábil das cotas de contribuição patronal do Ente devidas ao Regime Geral da Previdência Social atingiu o percentual 7,40% dos vencimentos e remunerações, não se cumprindo os arts. 195, I, da Constituição Federal e artigo 22, inciso I da Lei nº 8.212/1991. Portanto, deve apresentar a comprovação da provisão e respectivo recolhimento, segregado por Poder, bem como do Regime Próprio de Previdência do Servidor de acordo com a Lei que o instituiu (Item 5.3).	Gravíssima	Educação
Oliveira de Fátima	2016	Falhas na utilização da receita do FUNDEB e na codificação das respectivas fontes de recursos do referido Fundo, evidenciando descumprimento dos códigos estabelecidos na Portaria/TCE nº 914/2008, bem como utilização de fontes distintas para a mesma despesa, nas fases de empenho, liquidação e pagamento (Item 6.4).	Moderada	Saúde
Oliveira de Fátima	2016	Constatou-se divergência no Demonstrativo das Receitas e Gastos com Saúde SICAP x SIOOPS, descumprindo-se a Lei nº 4.320/1964 e Normas de registros contábeis, constituindo-se restrição gravíssima nos termos da Instrução Normativa nº 02, de 15 de maio de 2013, Itens 2.3 e 2.7 – Anexo I (Item 6.5).	Moderada	Balanco Financeiro
Oliveira de Fátima	2016	Apresenta desequilíbrio entre o total das receitas e o total das despesas no “Balanco Financeiro” no valor de R\$ 111.773,42, descumprindo os termos do art. 83 da Lei 4.320 (Item 7.1)	Moderada	Balanco Orçamentário



UNIVERSIDADE FEDERAL DO TOCANTINS
CÂMPUS UNIVERSITÁRIO DE PALMAS
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM DESENVOLVIMENTO REGIONAL

Município	Exercício	Irregularidade	Classificação	Categoria
Oliveira de Fátima	2017	Com relação ao Orçamento Inicial do município, foi constatada divergência entre o valor constante na Lei Municipal nº 272/2016 - LOA, com o informado na Remessa Orçamento e a Dotação Inicial do Balanço Orçamentário (Contas de Ordenador), no qual os dados são obtidos da coluna Dotação Inicial do Balancete da Despesa da 7ª Remessa, em todas as unidades. (Item 3.1 do Relatório de Análise, quadro abaixo); [tabela...]	Moderada	Gestão Orçamentária
Oliveira de Fátima	2017	Destaca-se que nas Funções: Judiciária, Segurança Pública, Previdência Social, Cultura, Saneamento, Desporto e Lazer e Encargos Especiais houve execução menor que 65% da dotação atualizada, ou seja, não houve ação planejada para as despesas por função, em desconformidade ao que determina a IN TCE/TO nº 02/2013, Item 3.3. (Item 4.1 do Relatório de Análise);	Moderada	Gestão Orçamentária
Oliveira de Fátima	2017	Houve programas com execução menor que 65%. As despesas do Município de Oliveira de Fátima foram executadas em desacordo com os valores dos Programas inicialmente autorizados constantes da Lei Orçamentária, em descumprimento ao que dispõe a IN TCE/TO nº 02/2013, Item 3.3. (Item 4.1 do Relatório de Análise);	Moderada	Balanço Orçamentário
Oliveira de Fátima	2017	Ao confrontar os valores totais dos Quadros Resumo das Receitas e Despesas do Balanço Orçamentário, verifica-se divergência de R\$ 566.618,52 entre o total da Previsão Atualizada R\$ 10.341.518,52 com o total da Dotação Atualizada R\$ 9.774.900,00, em descumprimento ao que determina o art. 83 da Lei Federal nº 4.320/64 e MCASP. (Item 5.1 do Relatório de Análise);	Moderada	Receita
Oliveira de Fátima	2017	Município de Oliveira de Fátima não registrou nenhum valor na conta "Créditos Tributários a Receber" em desconformidade ao que determina o MCASP. (Item 7.1.2.1 do Relatório de Análise);	Moderada	Demonstrações das Variações Patrimoniais
Oliveira de Fátima	2017	O valor contabilizado na conta "1.1.5 - Estoque" é de R\$ 35.462,90 no final do exercício em análise, enquanto o consumo médio mensal é de R\$ 460.007,65, demonstrando a falta de planejamento da entidade, pois não tem o estoque dos materiais necessários para o mês de janeiro de 2018, em desacordo ao que determina o art. 1º § 1º da Lei de Responsabilidade Fiscal. (Item 7.1.2.2 do Relatório de Análise);	Moderada	Demonstrativo do Ativo Imobilizado
Oliveira de Fátima	2017	O Balanço Patrimonial informa o valor de R\$ 2.685.372,67 para os Bens Móveis, Imóveis, enquanto o Demonstrativo do Ativo Imobilizado apresentou o montante de R\$ 2.237.737,70, portanto, constata-se uma divergência de R\$ 447.634,97, em	Moderada	Balanço Patrimonial



UNIVERSIDADE FEDERAL DO TOCANTINS
CÂMPUS UNIVERSITÁRIO DE PALMAS
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM DESENVOLVIMENTO REGIONAL

Município	Exercício	Irregularidade	Classificação	Categoria
		desconformidade ao que determinam os artigos 83 a 100 da Lei Federal nº 4.320/64. Enviar a Relação dos Bens que compõe o Ativo Imobilizado do Município para a comprovação do real valor dos bens incorporados/existentes. (Item 7.1.3.1 do Relatório de Análise);		
Oliveira de Fátima	2017	Déficit Financeiro nas seguintes Fontes de Recursos: 0020 - Recursos do MDE no valor de R\$ 1.475.708,37; 0030 - Recursos do FUNDEB no valor de R\$ 1.466.016,35; 0040 - Recursos do ASPS no valor de R\$ 1.992.368,75; 0200 a 0299 - Recursos Destinados à Educação no valor de R\$ 158.250,57; 0400 a 0499 - Recursos Destinados à Saúde no valor de R\$ 203.751,65, em descumprimento ao que determina o art. 1º § 1º da Lei de Responsabilidade Fiscal. (Item 7.2.7 do relatório);	Grave	Balanco Patrimonial
Oliveira de Fátima	2017	As disponibilidades (valores numerários), enviados no Arquivo: Conta Disponibilidade, registram saldo maior que o Ativo Financeiro em fontes específicas, em desacordo com os artigos 83 a 100 da Lei Federal nº 4.320/64 e o parágrafo único, do art. 8º da LC nº 101/2000. (Item 7.2.7.2 do Relatório de Análise, Quadro 32);	Moderada	Balanco Patrimonial
Oliveira de Fátima	2017	Existem “Ativo Financeiro” por Fontes de Recursos com valores negativos, em desacordo com os artigos 83 a 100 da Lei Federal nº 4.320/64. (Item 7.2.7.3 do Relatório de Análise, Quadro 33);	Moderada	Contribuição patronal do RGPS
Oliveira de Fátima	2017	Não foi possível aferir a alíquota de contribuição patronal do RPPS (Regime Próprio de Previdência Social), definido no art. 2º da Lei Federal nº 9.717/98 e no art. 4º da Lei Federal nº 10.887/2004, o que pode levar ao descumprimento do índice da contribuição patronal, definido em lei(s) municipal(is) do RPPS. (Item 9.3 do Relatório de Análise);	Gravíssima	Contribuição patronal do RGPS
Oliveira de Fátima	2017	Não foi possível aferir a alíquota de contribuição patronal de 20% ao RGPS (Regime Geral de Previdência Social), definido no art. 22, inciso I, da Lei Federal nº 8.212/1991, o que pode levar ao descumprimento dos arts. 40 e 195, I, da Constituição Federal. Restrição de Ordem - Gravíssima, como dispõe o Anexo I, Item 2.6 da IN TCE/TO nº 02/2013. (Item 9.3 do Relatório de Análise);	Gravíssima	Contribuição patronal do RGPS
Oliveira de Fátima	2017	A ausência das informações de todos os meses do ano e da alíquota de contribuição patronal - Destaca-se que o município possui RPPS - Regime Próprio de Previdência Social. Com isso, faz-se necessário apresentar as Folhas de Pagamentos (as folhas de pagamentos devem distinguir os servidores regidos por cada regime, resumidamente) e as GFIP's (bem como as informações previdenciárias ao RPPS), do exercício de 2017 para comprovação do efetivo recolhimento da contribuição	Gravíssima	Educação



UNIVERSIDADE FEDERAL DO TOCANTINS
CÂMPUS UNIVERSITÁRIO DE PALMAS
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM DESENVOLVIMENTO REGIONAL

Município	Exercício	Irregularidade	Classificação	Categoria
		patronal ao regime geral e ao regime próprio de previdência social, apresentar também a(s) lei(s) municipal(is) que rege(m) o RPPS (contendo as alíquotas de contribuição patronal), assim como a legislação do RPPS que fixa as parcelas que compõem a base de cálculo. (Item 9.4 do Relatório de Análise);		
Oliveira de Fátima	2017	Falhas na utilização da receita do FUNDEB - Aplicação de 103,77% do total recebido de recursos do FUNDEB, apura-se uma aplicação a maior do recebido no valor de R\$ 58.752,13, em desconformidade ao que dispõe o art. 21 da Lei Federal nº 11.494/07. (Item 10.3 do Relatório de Análise);	Moderada	Demonstrações das Variações Patrimoniais
Oliveira de Fátima	2017	Confrontando-se as Variações Patrimoniais Aumentativas com as Variações Patrimoniais Diminutivas apurou-se um Resultado Patrimonial do Período de menos R\$ 3.966.873,56, ou seja, apura-se um déficit patrimonial no exercício, evidenciando que as Variações Patrimoniais Aumentativas são inferiores as Variações Patrimoniais Diminutivas. (Item 8 do Relatório de Análise);	Grave	Gestão Orçamentária
Oliveira de Fátima	2017	Déficit Orçamentário nas seguintes Fontes de Recursos: 0020. - Recursos do MDE no valor de R\$ 92.771,90; 0030. - Recursos do FUNDEB no valor de R\$ 58.527,99; 0040. - Recursos do ASPS no valor de R\$ 396.843,66; e 0200. a 0299 - Recursos Destinados à Educação no valor de R\$ 148.331,85, em desacordo ao disposto no art. 1º, § 1º e 4º, I, "a", da Lei de Responsabilidade Fiscal, e, no art. 48, "b", da Lei Federal nº 4.320, de 17 de março de 1964, conforme quadro abaixo: [tabela...]	Grave	Gestão Orçamentária
Oliveira de Fátima	2017	O resultado consolidado também demonstra Déficit Orçamentário no valor de R\$ 13.703,49, em desacordo ao disposto no art. 1º, § 1º e 4º, I, "a", da Lei de Responsabilidade Fiscal, e, no art. 48, "b", da Lei Federal nº 4.320, de 17 de março de 1964. Restrição de Ordem Legal - Gravíssima (Item 2.1 da IN TCE/TO nº 02 de 2013). (Item 10.5 do Relatório de Análise, "e");	Grave	Balanco Patrimonial
Oliveira de Fátima	2017	Considerando que o Município no exercício anterior apresentou um Superávit Financeiro de R\$ 1.839.106,66, analisando este superávit financeiro por fonte de recurso, verifica-se insuficiência para cobertura dos déficits orçamentários das fontes: 0020. - Recursos do MDE; 0030. - Recursos do FUNDEB; 0040. - Recursos do ASPS; e 0200. a 0299 - Recursos Destinados à Educação, citadas no Item 15 acima, considerando o parágrafo único, do art. 8º da LC nº 101/2000, conforme pode ser constatado no Balanço Patrimonial do exercício de 2016;	Grave	Balanco Patrimonial



UNIVERSIDADE FEDERAL DO TOCANTINS
CÂMPUS UNIVERSITÁRIO DE PALMAS
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM DESENVOLVIMENTO REGIONAL

Município	Exercício	Irregularidade	Classificação	Categoria
Oliveira de Fátima	2017	Analisando os saldos bancários apresentados no Arquivo: Conta Disponibilidade, verifica-se que os valores abaixo (planilha), foram classificados como fonte de recursos 0040. - Recursos do ASPS, porém, o correto seria no intervalo 0400. a 0499. Recursos Destinados à Saúde, para os recursos do SUS e 0010. Recursos Próprios, para os recursos livres, tal falha contraria o parágrafo único, do art. 8º da LC nº 101/2000, os artigos 83 a 100 da Lei Federal nº 4.320/64, o Manual de Demonstrativos Fiscais - MDF e a IN TCE/TO nº 012/2012 (IN TCE/TO nº 02/2007): [tabela...] Considerando tal informação o Déficit Orçamentário da fonte de recursos 0040. - Recursos do ASPS no valor de R\$ 396.843,66 se eleva para R\$ 413.069,95, bem como, o Déficit Financeiro dessa fonte de recurso se eleva para R\$ 2.008.595,04 (R\$ 1.992.368,75 (+) R\$ 16.226,29), o que descumpra o disposto no art. 1º, § 1º e 4º, I, "a", da Lei de Responsabilidade Fiscal.	Grave	Balanco Patrimonial
Oliveira de Fátima	2017	Analisando os saldos bancários apresentados no Arquivo: Conta Disponibilidade, verifica-se que os valores abaixo (planilha), foram classificados como fonte de recursos 0020. - Recursos do MDE, porém, o correto seria no intervalo 0200. a 0299. Recursos Destinados à Educação, para os recursos do FNDE e 0010. Recursos Próprios, para os recursos livres, tal falha contraria o parágrafo único, do art. 8º da LC nº 101/2000, os artigos 83 a 100 da Lei Federal nº 4.320/64, o Manual de Demonstrativos Fiscais - MDF, a IN TCE/TO nº 012/2012 (IN TCE/TO nº 02/2007) e o parágrafo único, do art. 9º da IN TCE/TO nº 06/2013: [tabela...] Considerando tal informação, o Déficit Orçamentário da fonte de recursos 0020. - Recursos do MDE no valor de R\$ 92.771,90 se eleva para R\$ 97.248,63, bem como, o Déficit Financeiro dessa fonte de recurso se eleva para R\$ 1.480.185,10 (R\$ 1.475.708,37 (+) R\$ 4.476,73), o que descumpra o disposto no art. 1º, § 1º e 4º, I, "a", da Lei de Responsabilidade Fiscal.	Grave	Demonstrações das Variações Patrimoniais
Oliveira de Fátima	2017	Apresentar justificativa a respeito das movimentações efetuadas na conta contábil "11561... - Almoxarifado - Consolidação", bem como da conta contábil "331... - Uso de Material de Consumo" no mês de dezembro, no valor de R\$ 5.520.091,81, em desacordo com o art. 106 da Lei Federal nº 4.320/1964, sendo passível de ilegalidade os registros efetuados. (Item 7.1.2.2 do Relatório de Análise, Quadro 21);	Moderada	Gestão Orçamentária
Oliveira de Fátima	2017	Os Anexos de Metas e Riscos Fiscais, partes integrantes da Lei de Diretrizes Orçamentárias - LDO, foram parcialmente preenchidos, prejudicando a análise, descumprindo o art. 4º, § 1º da LC nº 101/2000 e o Manual de Demonstrativos Fiscais - MDF.	Moderada	Balanco Orçamentário



UNIVERSIDADE FEDERAL DO TOCANTINS
CÂMPUS UNIVERSITÁRIO DE PALMAS
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM DESENVOLVIMENTO REGIONAL

Município	Exercício	Irregularidade	Classificação	Categoria
Oliveira de Fátima	2018	Com relação ao Orçamento Inicial do município, foi constatada divergência entre o valor constante na Lei Municipal nº 293/2017 (LOA), com o informado na Remessa Orçamento e a Dotação Inicial do Balanço Orçamentário (Contas de Ordenador), no qual os dados são obtidos da coluna Dotação Inicial do Balancete da Despesa da 1ª Remessa, em todas as unidades. A Lei Orçamentária Anual - LOA, não constou informações das receitas e despesas para os órgãos por ela contemplados. (Item 3.1 do Relatório de Análise, quadro abaixo): [tabela...]	Moderada	Gestão Orçamentária
Oliveira de Fátima	2018	Destaca-se que nas Funções: Assistência Social, Cultura, Transporte e Encargos Especiais houve execução menor que 65% da dotação atualizada, ou seja, não houve ação planejada para as despesas por função, em desconformidade ao que determina a IN TCE/TO nº 02/2013. (Item 4.1 do Relatório de Análise, Quadro 8);	Moderada	Gestão Orçamentária
Oliveira de Fátima	2018	Ausência de planejamento: As despesas do Município de Oliveira de Fátima foram executadas em desacordo com os valores dos Programas inicialmente autorizados constantes da Lei Orçamentária, observa-se à não execução e/ou baixo nível de execução de alguns programas de governo, ou seja, programas com execução menor que 65%, em descumprimento ao que dispõe a IN TCE/TO nº 02/2013, Item 3.3. (Item 4.2 do Relatório de Análise, Quadro 9);	Moderada	Créditos Adicionais
Oliveira de Fátima	2018	O Orçamento foi alterado através de abertura de Créditos Suplementares no valor de R\$ 6.195.985,23, representando 58,45% das despesas fixadas no orçamento, excedendo o percentual de 45% estabelecido na LOA, em desacordo com art. 167, V da Constituição Federal, artigo 42 da Lei Federal nº 4.320/64 e IN TCE/TO nº 02/2013, Restrição Constitucional - Gravíssima. (Item 4.4 do Relatório de Análise);	Moderada	Balanço Financeiro
Oliveira de Fátima	2018	Divergência entre o valor Total das Receitas (Ingressos) do Balanço Financeiro com o Total das Despesas (Dispêndios) no valor de R\$ 5.045,20, em descumprimento aos artigos 83 a 100 e 103 da Lei Federal nº 4.320/64. (Item 6 do Relatório de Análise, “d”);	Moderada	Receita
Oliveira de Fátima	2018	O Município de Oliveira de Fátima não registrou nenhum valor na conta "Créditos Tributários a Receber" em desconformidade ao que determina o Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público - MCASP. (Item 7.1.2.1 do Relatório de Análise);	Moderada	Demonstrações das Variações Patrimoniais
Oliveira de Fátima	2018	O valor contabilizado na conta "1.1.5 - Estoque" é de R\$ 55.485,39 no final do exercício em análise, enquanto o consumo médio mensal é de R\$ 159.934,02, demonstrando a falta de planejamento da entidade, pois não tem o estoque dos	Moderada	Demonstrações das Variações Patrimoniais



UNIVERSIDADE FEDERAL DO TOCANTINS
CÂMPUS UNIVERSITÁRIO DE PALMAS
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM DESENVOLVIMENTO REGIONAL

Município	Exercício	Irregularidade	Classificação	Categoria
		materiais necessários para o mês de janeiro de 2019, em desacordo ao que determina o art. 1º § 1º da Lei de Responsabilidade Fiscal. (Item 7.1.2.2 do Relatório de Análise);		
Oliveira de Fátima	2018	Apresentar justificativa a respeito das movimentações efetuadas na conta contábil “11561... - Almoxarifado - Consolidação”, bem como da conta contábil “331... - Uso de Material de Consumo” no mês de dezembro, no valor total de R\$ 1.916.868,25, em desacordo com o art. 106 da Lei Federal nº 4.320/1964, sendo passível de ilegalidade os registros efetuados. (Item 7.1.2.2 do Relatório de Análise, Quadro 21);	Moderada	Demonstrativo do Ativo Imobilizado
Oliveira de Fátima	2018	Analisando o Demonstrativo Bem Ativo Imobilizado no exercício de 2018, constatou-se o valor de aquisição de Bens Móveis, Imóveis e Intangíveis de R\$ 496.357,36. Ao compararmos este valor com os totais das liquidações do exercício e de restos a pagar referentes as despesas orçamentárias de Investimentos e Inversões Financeiras de R\$ 498.697,36, apresentou uma diferença de R\$ 2.340,00, portanto, não guardando uniformidade entre as duas informações, descumprindo aos artigos 83 a 106 da Lei Federal nº 4.320/64. (Item 7.1.3.1 do Relatório de Análise, “e”);	Moderada	Demonstrativo do Ativo Imobilizado
Oliveira de Fátima	2018	O Balanço Patrimonial informa o valor de R\$ 2.414.531,98 para os Bens Móveis, Imóveis e Intangíveis, enquanto o Demonstrativo do Ativo Imobilizado apresentou o montante de R\$ 7.168.080,75, portanto, constata-se uma divergência de R\$ 4.753.548,77, em desconformidade ao que determinam os artigos 83 a 100 da Lei Federal nº 4.320/64. Enviar a Relação dos Bens que compõe o Ativo Imobilizado do Município para a comprovação do real valor dos bens incorporados/existentes. (Item 7.1.3.1 do Relatório de Análise, Quadro 25);	Moderada	Balanço Patrimonial
Oliveira de Fátima	2018	As disponibilidades (valores numerários), enviados no Arquivo: Conta Disponibilidade, registram saldo maior que o Ativo Financeiro em fontes específicas, em desacordo com os artigos 83 a 100 e §1º do artigo 105 da Lei Federal nº 4.320/64 e o parágrafo único, do art. 8º da LC nº 101/2000. (Item 7.2.7.2 do Relatório de Análise, Quadro 33);	Moderada	Balanço Patrimonial
Oliveira de Fátima	2018	Existem “Ativo Financeiro” por Fontes de Recursos com valores negativos, em desacordo com os artigos 83 a 100 e §1º do artigo 105 da Lei Federal nº 4.320/64 e o parágrafo único, do art. 8º da LC nº 101/2000. (Item 7.2.7.3 do Relatório de Análise, Quadro 34);	Moderada	Despesa Com Pessoal e Encargos Sociais
Oliveira de Fátima	2018	Inconsistências nos registros das Variações Patrimoniais Diminutivas relativas a pessoal e encargos, em desacordo com os critérios estabelecidos no Manual de Contabilidade Aplicada	Moderada	Contribuição patronal do RGPS



UNIVERSIDADE FEDERAL DO TOCANTINS
CÂMPUS UNIVERSITÁRIO DE PALMAS
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM DESENVOLVIMENTO REGIONAL

Município	Exercício	Irregularidade	Classificação	Categoria
		ao Setor Público (MCASP), Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público, Instrução Normativa TCE/TO nº 02/2013. (Item 9.3 do Relatório de Análise);		
Oliveira de Fátima	2018	O Item 9.3 do Relatório de Análise apurou que o Município atingiu o percentual de 3,62% com Regime Próprio de Previdência, no entanto, o Item 13 acima apurou inconsistência nos registros das Variações Patrimoniais Diminutivas relativas a pessoal e encargos, não sendo possível aferir a alíquota de contribuição patronal do RPPS (Regime Próprio de Previdência Social), definido no art. 2º da Lei Federal nº 9.717/98 e no art. 4º da Lei Federal nº 10.887/2004, o que leva ao descumprimento do índice da contribuição patronal, definido na Lei Municipal nº 212/2013 (alíquota de contribuição patronal do RPPS 16,28%). (Item 9.3 do Relatório de Análise);	Gravíssima	Contribuição patronal do RGPS
Oliveira de Fátima	2018	O Item 9.3 do Relatório de Análise apurou que o Município atingiu o percentual de 52,33% com Regime Geral de Previdência, no entanto, o Item 13 acima apurou inconsistência nos registros das Variações Patrimoniais Diminutivas relativas a pessoal e encargos, não sendo possível aferir a alíquota de contribuição patronal de 20% ao RGPS (Regime Geral de Previdência Social), definido no art. 22, inciso I, da Lei Federal nº 8.212/1991, o que leva ao descumprimento dos arts. 40 e 195, I, da Constituição Federal. Restrição de Ordem - Gravíssima, como dispõe o Anexo I, Item 2.6 da IN TCE/TO nº 02/2013. (Item 9.3 do Relatório de Análise);	Gravíssima	Educação
Oliveira de Fátima	2018	O município não alcançou a meta prevista no IDEB - Índice de Desenvolvimento da Educação Básica, no(s) ano(s) de 2015 e 2017, em desconformidade ao Plano Nacional de Educação - PNE. (Item 10.1 do Relatório de Análise);	Moderada	Educação
Oliveira de Fátima	2018	Falhas na utilização da receita do FUNDEB - Aplicação de 108,49% do total recebido de recursos do FUNDEB, apura-se uma aplicação a maior do recebido no valor de R\$ 124.999,05, em desconformidade ao que dispõe o art. 21 da Lei Federal nº 11.494/07 e a Instrução Normativa nº 002/2007, alterada pela Instrução Normativa nº 012/2012. (Item 10.3 do Relatório de Análise);	Moderada	Balanco Orçamentário
Oliveira de Fátima	2018	Déficit Orçamentário nas seguintes Fontes de Recursos: 0020. - Recursos do MDE no valor de R\$ 345.317,97; 0030. - Recursos do FUNDEB no valor de R\$ 124.999,05; 0040. - Recursos do ASPS no valor de R\$ 199.027,84; e 0400. a 0499. - Recursos Destinados à Saúde no valor de R\$ 100.910,56, em desacordo com o disposto nos arts. 1º, § 1º; 4º, I, "a"; e o parágrafo único, do art. 8º da Lei de Responsabilidade Fiscal, e, no art. 48, "b", da Lei Federal nº 4.320, de 17 de março de 1964, conforme quadro abaixo: [tabela...] Considerando que o	Grave	Gestão Orçamentária



UNIVERSIDADE FEDERAL DO TOCANTINS
CÂMPUS UNIVERSITÁRIO DE PALMAS
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM DESENVOLVIMENTO REGIONAL

Município	Exercício	Irregularidade	Classificação	Categoria
		Município no exercício anterior apresentou um Superávit Financeiro de R\$ 1.492.249,80, contudo, analisando este superávit financeiro por fonte de recurso, verifica-se insuficiência para cobertura dos déficits orçamentários das fontes: 0020. - Recursos do MDE; 0030. - Recursos do FUNDEB; 0040. - Recursos do ASPS; e 0400. a 0499. - Recursos Destinados à Saúde, citadas no Item 18 acima, considerando o parágrafo único, do art. 8º da LC nº 101/2000, conforme pode ser constatado no quadro abaixo: [tabela...]		
Oliveira de Fátima	2018	Analisando os saldos bancários apresentados no Arquivo: Conta Disponibilidade, verifica-se que os valores abaixo (planilha), foram classificados como fonte de recursos 0040. - Recursos do ASPS, porém, o correto seria no intervalo 0400. a 0499. Recursos Destinados à Saúde, para os recursos do SUS e 0010. Recursos Próprios, para os recursos livres, tal falha contraria o parágrafo único, do art. 8º da LC nº 101/2000, os artigos 83 a 100 da Lei Federal nº 4.320/64, o Manual de Demonstrativos Fiscais - MDF e a IN TCE/TO nº 012/2012 (IN TCE/TO nº 02/2007): [tabela...]	Moderada	Balanco Patrimonial
Oliveira de Fátima	2018	Analisando os saldos bancários apresentados no Arquivo: Conta Disponibilidade, verifica-se que os valores abaixo (planilha), foram classificados como fonte de recursos 0020. - Recursos do MDE, porém, o correto seria no intervalo 0200. a 0299. Recursos Destinados à Educação, para os recursos do FNDE, 0030. Recursos do FUNDEB, e 0010. Recursos Próprios, para os recursos livres, tal falha contraria o parágrafo único, do art. 8º da LC nº 101/2000, os artigos 83 a 100 da Lei Federal nº 4.320/64, o Manual de Demonstrativos Fiscais - MDF, a IN TCE/TO nº 012/2012 (IN TCE/TO nº 02/2007) e o parágrafo único, do art. 9º da IN TCE/TO nº 06/2013: [tabela...]	Moderada	Balanco Orçamentário
Oliveira de Fátima	2019	Verifica-se que houve divergência entre os registros contábeis e os valores recebidos como Receitas e registrados no site do Banco do Brasil, em descumprimento ao que determina o art. 83 da Lei Federal nº 4.320/64 (Item 3.2.1.2 do Relatório);	Moderada	Créditos Adicionais
Oliveira de Fátima	2019	O Orçamento foi alterado através de abertura de Créditos Suplementares no valor de R\$ 6.453.708,66, representando 56,61% das despesas fixadas no orçamento, excedendo o percentual estabelecido na LOA, em desacordo com art. 167, V da Constituição Federal. (Item 4.4 do relatório);	Moderada	Balanco Financeiro
Oliveira de Fátima	2019	Destaca-se que houve divergência entre o valor total das receitas do Balanco Financeiro com o total das despesas no valor de R\$ 0,10. (Item 6. do Relatório). (Em descumprimento ao art. 83 da Lei 4.320);	Moderada	Receita



UNIVERSIDADE FEDERAL DO TOCANTINS
CÂMPUS UNIVERSITÁRIO DE PALMAS
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM DESENVOLVIMENTO REGIONAL

Município	Exercício	Irregularidade	Classificação	Categoria
Oliveira de Fátima	2019	Observa-se que o Município de Oliveira de Fátima não registrou nenhum valor na conta "Créditos Tributários a Receber" em desconformidade ao que determina o MCASP. (Item 7.1.1.1 do Relatório);	Moderada	Demonstrativo do Ativo Imobilizado
Oliveira de Fátima	2019	Analisando o Demonstrativo Bem Ativo Imobilizado no exercício de 2019, citado anteriormente, constatou-se o valor de aquisição de Bens Móveis, Imóveis e Intangíveis de R\$ 1.399.588,40. Ao compararmos este valor com os totais das liquidações do exercício e de restos a pagar referentes as despesas orçamentárias de Investimentos e Inversões Financeiras de R\$ 1.400.120,36, apresentou uma diferença de R\$ 531,96, portanto, não guardando uniformidade entre as duas informações. (Item 7.1.2.1 do Relatório);	Moderada	Balanco Patrimonial
Oliveira de Fátima	2019	Houve déficit financeiro nas seguintes Fontes de Recursos: 0020 - Recursos do MDE (R\$ -8.498,06); 0030 - Recursos do FUNDEB (R\$ -11.045,76); 0040 - Recursos do ASPS (R\$ -1.195.479,25); 0400 a 0499 - Recursos Destinados à Saúde (R\$ -99.792,97) em descumprimento ao que determina o art. 1º § 1º da Lei de Responsabilidade Fiscal. (Item 7. 2.7 do Relatório);	Grave	Balanco Patrimonial
Oliveira de Fátima	2019	As disponibilidades (valores numerários), enviados no arquivo conta disponibilidade, registram saldo maior que o ativo financeiro na fonte especifica, em desacordo a Lei Federal 4.320/64 (Item 7.2.7.1 do Relatório);	Moderada	Balanco Patrimonial
Oliveira de Fátima	2019	Existe "Ativo Financeiro" por fonte de recursos com valores negativos, em desacordo com a Lei Federal 4.320/64. (Item 7.2.7.2 do Relatório);	Moderada	Contribuição patronal do RGPS
Oliveira de Fátima	2019	Registra-se que houve diferença entre o percentual apurado pelos registros contábeis (Linha III), com o as informações registradas na contabilidade e orçamentariamente (Linha V), no total de 2,92%. Em descumprimento as normas, Manual de Contabilidade Aplicado ao Setor Público e arts. 83, 85, 89 da Lei Federal nº 4.320/1964. (Item 9.3.1 do Relatório);	Moderada	Educação
Oliveira de Fátima	2019	RGPS - Comparando as informações registradas na contabilidade a respeito dos Vencimentos e Vantagens Fixas - Pessoal Civil vinculados ao Regime Geral e da Contribuição Patronal, apura-se o percentual de contribuição de 47,01%. Confrontando as informações registradas na contabilidade sobre os Vencimentos e Vantagens Fixas - Pessoal Civil vinculados ao Regime Geral e da Contribuição Patronal e a execução orçamentária com Contribuição Patronal, apura-se o percentual de 152,91%. Em relação as informações a serem enviadas de acordo a Portaria nº246/2020, com valores por poder. Consta no demonstrativo das contribuições ao RGPS (PDF), no poder executivo o valor de R\$ 244.369,38	Gravíssima	Saúde



UNIVERSIDADE FEDERAL DO TOCANTINS
CÂMPUS UNIVERSITÁRIO DE PALMAS
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM DESENVOLVIMENTO REGIONAL

Município	Exercício	Irregularidade	Classificação	Categoria
		(contribuições patronais), e na base de cálculo do poder legislativo consta o valor de R\$52.895,92, perfazendo um total de R\$ 272.265,35. Gerando diferença com o valor registrado na contabilidade. (Item 9.3.2 do Relatório);		
Oliveira de Fátima	2019	Verifica-se que o município não alcançou a meta prevista no índice de Desenvolvimento da Educação Básica IDEB no(s) ano(s) 2015, 2017 e 2019, em desconformidade ao Plano Nacional de Educação. (Item 10.1 do Relatório);	Moderada	Balanço Patrimonial
Oliveira de Fátima	2019	Destaca-se que houve divergência entre os índices de saúde informado ao SICAP_Contábil e SIOPS, em desconformidade ao que determina o art. 4º, incisos VIII e IX da Lei nº 12.527 de 18 de novembro de 2011. (Item 10.4 do Relatório).	Moderada	Gestão Orçamentária

Fonte: elaboração do autor.