



REVISTA AMBIENTE CONTÁBIL

Universidade Federal do Rio Grande do Norte

ISSN 2176-9036

Vol. 11, n. 2, Jul./Dez, 2019

Sítios: <http://www.periodicos.ufrn.br/ambiente>

<http://www.atena.org.br/revista/ojs-2.2.3-06/index.php/Ambiente>

Artigo recebido em: 01.10.2018. Revisado por pares em: 02.01.2019. Reformulado em: 13.02.2019. Avaliado pelo sistema double blind review.

DOI: 10.21680/2176-9036.2019v11n2ID15624

O controle externo das contas dos 144 municípios paraenses: uma implicação na evolução da democracia brasileira

The external control of the accounts of the 144 municipalities of Pará: an implication in the evolution of Brazilian democracy

El control externo de las cuentas de los 144 municipios paraenses: una implicación en la evolución de la democracia brasileña

Autores

Maria de Nazareth Oliveira Maciel

Mestre em Ciência Política. Professora assistente na Universidade Federal Rural da Amazônia (UFRA/PA). Endereço: Avenida Barão de Capanema s/nº Centro, Capanema/PA, CEP 66 68703-025. Identificadores (ID):

Lattes: <http://lattes.cnpq.br/9844203205924389>,

ORCID iD: <https://orcid.org/0000-0002-5289-1680>

E-mail: nazarethmaciel@yahoo.com.br

Carlos André Araújo de Macedo

Graduado em Ciências Contábeis, Universidade Federal Rural da Amazônia (UFRA/PA). Endereço: Avenida Barão de Capanema s/nº Centro, Capanema/PA, CEP.66 68703-025.

Identificadores (ID):

Lattes: <http://lattes.cnpq.br/1197017694075049>

ORCID iD: <https://orcid.org/0000-0001-8421-1048>

E-mail: andremacsj@hotmail.com

Luann Yago Oliveira Maciel

Graduando em Administração, Universidade Federal do Pará (UFPA/PA). Endereço: Rua Augusto Corrêa, nº1, Guamá, Belém/PA, CEP 66075-110.

Identificadores (ID):

Lattes: <http://lattes.cnpq.br/8359216140923478>

ORCID iD: <https://orcid.org/0000-0002-9209-9903>

E-mail: luannmaciel@gmail.com

Andreia Firmiano da Silva

Graduada em Ciências Contábeis, Universidade Federal Rural da Amazônia (UFRA/PA).
Endereço: Avenida Barão de Capanema s/nº - Centro, Capanema/PA, CEP 66 68703-025.

Identificadores (ID):

Lattes: <http://lattes.cnpq.br/1654424061555927>

ORCID iD: <https://orcid.org/0000-0001-7644-8192>

E-mail: andreiafirmiano@gmail.com

[Artigo apresentado no Congresso de Ciências Contábeis e Atuariais da UFPB - CONCICAT 2018 – Fast-track]

Resumo

Objetivo: Analisar a situação do controle externo das contas municipais, no estado do Pará, em relação a tempestividade da informação e sua relação com o processo democrático no sentido da *accountability*.

Metodologia: A pesquisa foi desenvolvida com suporte da teoria dos *stakeholders*, classificada como exploratória, descritiva de abordagem quantitativa. Uma investigação exploratória suportou o assunto investigado, partindo da catalogação dos 144 municípios que formam o estado do Pará, com prestações de contas consolidadas. Usando o método empírico-analítico formou-se um banco de dados longitudinal de nove anos consecutivos de 2008 a 2016. Os dados foram coletados no sítio eletrônico do Tribunal de Contas dos Municípios do Estado do Pará (TCM/PA). A variável de análise foi o tempo gasto pelo tribunal para proferir decisões sobre as contas municipais.

Resultados: Os achados revelaram que os cento e quarenta e quatro municípios entregaram o total de 2.330 contas, no período de 2008 a 2016 e, apenas 600 processos foram apreciados. Entre a data de protocolo e a decisão do TCM/PA apresentou mediana de quatro e, máximo de oito anos.

Contribuições do Estudo: A pesquisa contribui para disseminação de informações sobre tempestividade das apreciações das contas públicas municipais pelos tribunais de contas. Para a informação possuir utilidade, aos usuários, deverá ser tempestiva. O fato do controle dos tribunais de contas acontecer *a posteriori*, a tempestividade ganha relevância por tratar de informações necessárias a democracia. Conforme Melo, Pereira e Figueiredo (2009) as instituições governamentais de controle dos atos do poder público têm atraído, nas últimas décadas, uma maior atenção da sociedade. Pinho e Sacramento (2009) investigando *accountability* no Brasil demonstram que a sociedade, nos últimos 20 anos, tem participado mais ativamente do controle das ações governamentais.

Palavras-chave: Controle Externo. Tempestividade. Contas Municipais. Democracia. *Accountability*

Abstract

Purpose: To analyze the situation of the external control of municipal accounts in the state of Pará in relation to timeliness of information and its relation to the democratic process in the sense of *accountability*

Methodology: The research was developed with the support of the stakeholder theory,

classified as exploratory, descriptive of quantitative approach. An exploratory investigation supported the subject investigated, starting from the cataloging of the 144 municipalities that form the state of Pará, with consolidated accounts. Using the empirical-analytical method, a longitudinal database of nine consecutive years was formed from 2008 to 2016. The data were collected on the website of the Court of Accounts of the Municipalities of the State of Pará (TCM / PA). The variable of analysis was the time spent by the court to render decisions on municipal accounts

Results: The findings revealed that the 146 municipalities delivered a total of 2,330 accounts in the period from 2008 to 2016, and only 600 cases were appreciated. Between the protocol date and the TCM / PA decision presented a median of four and a maximum of eight years

Contributions of the Study: The research contributes to the dissemination of information on the timeliness of assessments of municipal public accounts by the courts of accounts. For information to have utility to users should be timely. The fact that the control of the courts of accounts happens to postiori, timing becomes relevant because it deals with information necessary to democracy. According to Melo, Pereira and Figueiredo (2009), government institutions to control the acts of public power have attracted, in the last decades, a greater attention of society. Pinho and Sacramento (2009) investigating accountability in Brazil demonstrate that society has participated more actively in the control of government actions in the last 20 years.

Keywords: External Control. Timing. Municipal Accounts. Democracy. Accountability

Resumen

Objetivo: analizar la situación del control externo de las cuentas municipales, en el estado de Pará, en relación a la tempestividad de la información y su relación con el proceso democrático en el sentido de la accountability.

Metodología: La investigación fue desarrollada con soporte de la teoría de los stakeholders, clasificada como exploratoria, descriptiva de abordaje cuantitativo. Una investigación exploratoria soportó el asunto investigado, partiendo de la catalogación de los 144 municipios que forman el estado de Pará, con prestaciones de cuentas consolidadas. Con el método empírico-analítico se formó un banco de datos longitudinal de nueve años consecutivos de 2008 a 2016. Los datos fueron recolectados en el sitio electrónico del Tribunal de Cuentas de los Municipios del Estado de Pará (TCM / PA). La variable de análisis fue el tiempo empleado por el tribunal para dictar decisiones sobre las cuentas municipales.

Resultados: Los hallazgos revelaron que los ciento cuarenta y cuatro municipios entregaron el total de 2.330 cuentas en el período de 2008 a 2016 y sólo 600 procesos fueron apreciados. Entre la fecha de protocolo y la decisión del TCM / PA presentó mediana de cuatro y, máximo de ocho años

Contribuciones del Estudio: La investigación contribuye a la diseminación de información sobre la evaluación de las cuentas públicas municipales por los tribunales de cuentas. Para que la información tenga utilidad a los usuarios deberá ser temprana. El hecho

del control de los tribunales de cuentas ocurrir a la postem, la tempestividad gana relevancia por tratar de informaciones necesarias a la democracia. Conforme a Melo, Pereira y Figueiredo (2009) las instituciones gubernamentales de control de los actos del poder público han atraído en las últimas décadas una mayor atención de la sociedad. Pino y Sacramento (2009) investigando *accountability* en Brasil demuestran que la sociedad, en los últimos 20 años, ha participado más activamente en el control de las acciones gubernamentales.

Palabras clave: Control externo. Puntualidad. Cuentas Municipales. Democracia. Responsabilidad.

1 Introdução

O Poder Legislativo no exercício das atividades de fiscalização e controle dos gastos públicos, por imposição da Constituição da República Federativa do Brasil de 1988 (CF/88), é auxiliado por tribunais de contas. Órgãos de controle externo que contribuem no exercício de atividades de análise técnica, fiscalização e auditoria das contas das entidades públicas. São autônomos, têm competências privativas, independentes e autônomas, atuam com respaldo técnico. Não mantêm relação de subordinação a outro órgão ou poder, apreciando dois tipos de contas: as de gestão, sobre as quais, há um julgamento propriamente dito e as contas de governo que recebem, apenas, pareceres prévios encaminhados à decisão final do Parlamento.

Os tribunais de contas surgem da evolução do aparato administrativo do Estado que se torna mais complexo para responder à diversidade de demandas decorrentes das transformações socioeconômicas e da modernização dos regimes políticos democráticos (Citadini, 1994; Pessanha, 1997; O'Donnell, 1998; Speck, 2000; Loureiro et al, 2009). A redemocratização brasileira, sinalizada na CF/88, foi um marco à condução da coisa pública, um cuidado de ampliação das competências das instituições de *accountability* para melhor desempenho. Suas funções, quiçá já modernizadas pela Carta Magna, foram ampliadas pela Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF), de forma decisiva, fomentando à função fiscalizatória e de acompanhamento de receitas e despesas governamentais, obrigando a prestação de contas sobre a execução das despesas públicas.

Para Trindade e Oliveira, (2013) a LRF organizou o escopo de mudanças democráticas, reforçando a participação de estados e municípios no montante da receita tributária, fato que estimulou a descentralização dos gastos públicos, gerando a obrigatoriedade de prestar contas de forma transparente. A CF/88 definiu que a prestação de contas ao controlador externo é obrigatória para todos, que utilizam, arrecadam, guardam, gerenciam ou administram dinheiros, bens e valores públicos, sejam pessoas físicas ou jurídicas, públicas ou privadas. Nesse ditame encontram-se os municípios que têm o dever de submeter-se ao controle externo.

No Estado do Pará, as contas, dos municípios, são apreciadas pelo Tribunal de Contas dos Municípios do Estado do Pará (TCM/PA) cujo regimento interno define que todas as contas protocoladas, serão processadas e apreciadas, separando-as em contas de gestão para julgamento final, com expedição de acórdãos e contas de governo com expedição de parecer prévio. O parágrafo 1º do artigo 100 do Regimento interno do TCM/PA determina que um sistema informatizado recebe e sistematiza os dados necessários à realização do controle externo. Neste sistema estão todas as prestações de contas, de governo e de gestão, cujas informações são abertas e disponíveis a quaisquer cidadãos. Não

existindo a possibilidade das apreciações, serem realizadas, sem entrega através do sistema informatizado, sendo esta postura uma conformação com as exigências da Lei nº 12.741/2012, que trata da transparência pública.

No Estado Democrático de Direito, um modelo que, de forma progressiva, convida a participação da sociedade, sem afastar-se das origens republicanas dos princípios da prestação de contas, como um dever do gestor público, urge refletir sobre a tempestividade do processo de controle exercido pelo TCM/PA nas contas apresentadas pelos prefeitos. Nesse sentido, o problema que orientou a realização da investigação partiu do seguinte questionamento: **Qual a situação do controle externo das contas municipais, no estado do Pará, em relação a tempestividade da informação e sua relação com o processo democrático no sentido da *accountability*?** A resposta a essa questão permitirá aos munícipes e leitores conhecerem o tempo que o tribunal de contas dos municípios do estado do Pará esta levando para apreciar as conta municipais, emitindo parecer sobre as contas de governo e julgamentos das contas de gestão, nos 144 municípios.

Observa-se, assim, que esta investigação tem o objetivo analisar a situação do controle externo das contas municipais, no estado do Pará, em relação a tempestividade da informação e sua relação com o processo democrático no sentido da *accountability*. Essa motivação encontra suporte na Teoria dos *stackholders* (Freeman, 1984), que os conceitua como qualquer grupo ou indivíduo que pode afetar ou ser afetado pelos objetivos institucionais. Deste modo, a escolha de usar, esta teoria deveu-se, ainda, a caracterização feita por Machado (2013) ao afirmar que teoria dos *stackholders* é um marco referencial para o estudo sobre atores sociais a quem importa os resultados sobre a tempestividade da informação expedida pelo controle externo.

No caso da pesquisa, o tempo que o tribunal leva para analisar as contas municipais, afeta na qualidade da informação que chegara aos usuários, pois coforme O'Donnell, (1998) o controle externo das contas públicas é uma contribuição, importante, para o fortalecimento da *accountability* e, conseqüentemente, para a evolução da democracia.

A tempestividade da informação interessa aos *stackholders* na qualidade de usuários da informação para o exercicio da *accountability*, sob o aspecto de que, para a informação possuir utilidade, ela precisa ser tempestiva. Considerando que o controle dos tribunais de contas acontece a *posteriori*, a tempestividade ganha, ainda, maior relevância, por tratar de informações necessárias ao controle social. Conforme afirmam Melo, Pereira e Figueiredo (2009) as instituições governamentais de controle dos atos do poder público têm atraído, nas últimas décadas, uma maior atenção da sociedade. Tal entendimento é ratificado por Pinho e Sacramento (2009) num estudo sobre *accountability* no Brasil, dizem que a sociedade civil brasileira, nos últimos 20 anos, tem participado mais ativamente do controle das ações governamentais e tem caminhado, significativamente, em direção a *accountability*.

O avanço das discussões sobre *accountability* e democracia no Brasil é a contribuição esperada do artigo, em considerando que O'Donnell, (1999) afirma que os tribunais de contas ainda são pouco explorados nos estudos acadêmicos nacionais. O autor defende que sua melhor compreensão auxilia discussões sobre instituições, desenvolvimento, *accountability* horizontal entendida como o conjunto de instituições capazes de controlar o governo, seus órgãos e agentes, além de impor-lhes sanções. A informação contábil oriunda da aprovação ou reprovação das contas dos prefeitos é ferramenta para o controle social exercido pelos cidadãos considerados *stackholders* primários.

Para construção de evidencias utilizou-se, como variável de análise, o tempo gasto

pelo tribunal para apreciar as contas municipais a partir das diretivas do parágrafo 4º do artigo 71, da constituição do estado do Pará, que estabelece ao tribunal de contas um prazo, improrrogável, de um ano, para emitir parecer prévio sobre as contas, contado da data de recebimento do respectivo processo. A hipótese que orientou a investigação partiu da constatação que, não obstante prazos constitucionais, existe uma morosidade nos julgados do TCM/PA com acúmulo de anos em que as contas municipais nem começaram a serem apreciadas.

A pesquisa está estruturada em cinco partes, depois desta introdução, apresenta-se uma revisão da literatura e da teoria para embasamento do tema, a terceira seção exibe o método de investigação, na quarta estão os resultados da pesquisa seguidos das considerações finais.

2 Revisão da Literatura e Teoria de Base

A presente seção contextualiza a teoria dos *stakeholders*, tribunais de contas, *accountability* e controle na administração pública e sua afetação na democracia.

2.1 Teoria dos *stakeholders* na análise da prestação de contas municipais

Um conceito fundamentalmente presente nas discussões sobre a importância dos controles na evolução da democracia, do ponto de vista da tempestividade da informação, sobre apreciação das contas públicas pelos tribunais de contas, é a ideia de partes interessadas, públicos de interesse ou *stakeholders*. A mais antiga citação data de 1963, creditada a um memorando interno do *Stanford Research Institute* e se referia a *stakeholders* como os grupos sem o suporte dos quais a organização cessaria sua existência (Freeman, 1984).

A Conceituação, que ficou universalmente conhecida, foi criada por Freeman (1984), para quem o termo significa qualquer grupo ou indivíduo que pode afetar ou ser afetado, pelo alcance dos propósitos da organização. São variados os tipos de relação que uma organização apresenta com seus diversos públicos. Na definição do autor a aplicação efetiva do conceito, de partes interessadas nos resultados das organizações, conduziria à mudanças na forma de gestá-las. Freeman (1984) sustenta uma mudança de modelo (*framework*) de gestão a partir dos interesses dos *stakeholders*, dando origem a novos modelos organizacionais. Pelo contexto, esses cidadãos, podem auxiliar, no gerenciamento do ambiente organizacional, levando-o à melhores resultados, tornando-o mais efetivo.

Para o autor os *stakeholders* são categorizados em primários e secundários. Os primários são aqueles cuja ausência de participação pode comprometer sua evolução, como, acionistas, investidores, empregados, consumidores, fornecedores, além das partes interessadas de caráter público, como governos e comunidades, ratificando um alto grau de interdependência entre a organização e seus *stakeholders* primários. Os secundários influenciam ou são influenciados pela organização sem estarem engajados diretamente nas transações, portanto, não são essenciais para sua sobrevivência, todavia, têm a capacidade de mobilizar a opinião pública em favor ou em oposição à instituição, como a mídia e organizações não-governamentais (Freeman, 1984).

Já Clarkson (1995) apresenta-os como pessoas ou grupos que reivindicam ou dispõem de propriedade, direitos ou interesses em uma organização e em suas atividades no período passado, presente e futuro. Ainda, Donaldson e Preston (1995) os caracterizam como pessoas ou grupos com interesses legítimos nos processos e aspectos substantivos de uma atividade corporativa. Mitchell, Agle e Wood (1997) definiram atributos para os

stakeholders separando-os em três categorias: atores latentes, expectantes ou definitivos. Resultantes da conjugação da presença ou não de um, dois ou três atributos, quais sejam: legitimidade, o poder e a urgência. Machado (2013) caracteriza *stakeholders* marcos referenciais para o estudo dos atores sociais interessados resultados da gestão pública.

Nessa linha, autores destacam a importância da teoria dos *stakeholders* em termos de sua influência para a gestão das organizações (Freeman, 1984, Clarkson, 1995, Donaldson e Preston, 1995, Mitchell, Agle e Wood, 1997, Machado, 2013). Nesta investigação, os resultados, das análise das prestação de contas municipais, emitidos pelo TCM/PA, positivos ou negativos, afetam aos *stakeholders*, aceitos como os variados atores, grupos ou indivíduos interessados da tempestividade dos prazos públicos para qualidade da informação. São considerados primários e secundários.

Os primários são os servidores públicos, gestores e executores das políticas públicas, tomadores de decisão, órgãos de controle interno, fornecedores de bens e serviços, além das partes interessadas de caráter público, como os órgãos de controle externo e as comunidades responsáveis pelo controle social. Deverão revisar o uso dos dinheiros públicos e desvendar, se a modelagem, priorizada para cumprir as finalidades da administração, pautou-se conforme as boas práticas governamentais, relação que demanda alto grau de interdependência. A ausência de participação destes atores pode comprometer na evolução da democracia no sentido da *accountability*. Os secundários são representados pela mídia e organizações de transparência que, mesmo não engajados diretamente nas transações, possuem a capacidade de mobilizar a opinião pública em favor ou em oposição.

No ambiente das contas públicas municipais são considerados *stakeholders* quaisquer atores ou grupos organizados da população, que desejam acompanhar a gestão municipal e aplicação dos dinheiros públicos, com interesse nos resultados das políticas públicas executadas pelos prefeitos e demais gestores e na prontidão do órgão controlador externo em consolidar, tais resultados, apreciando as contas de gestão e de governo.

2.2 Tribunais de Contas no Brasil e as Prestações de Contas Públicas

A CF/88 ao definir a fiscalização dos recursos públicos ao encargo do Congresso Nacional, organizou o formato do Tribunal de Contas da União (TCU), como órgão assessor do Parlamento Federal. As atribuições, composição, prerrogativas e garantias, deverão ser parametrizadas, sob o mesmo critério, para os tribunais de âmbito estadual e municipal nas constituições dos estados. O escopo do trabalho dos tribunais é a fiscalização dos recursos públicos, assim como a responsabilização dos agentes públicos que cometerem irregularidades. Para cada falta de regularidade, existe modelagem, específica, de reparação e sanção. Para mitigar os riscos são construídas medidas preventivas objetivando efetividade na alocação dos recursos.

Um estudo de O'Donnell no ano de 1998 afirmou que as instituições de fiscalização e auditoria ainda são fracas na América Latina. Autores afirmam que a consolidação da democracia pode sofrer algum prejuízo com a falta de controle institucional (O'Donnell, 1998; Melo, Pereira, Figueiredo, 2009). Os achados produzem uma certa incomodação, porque, na concepção de Speck (2013) os tribunais de contas são instituições essenciais ao sistema político brasileiro concorrendo para a aplicação, eficiente, dos recursos públicos. Para o autor a fiscalização e o controle sobre a aplicação dos recursos públicos têm papel central na evolução da democracia.

As instituições de controle externo se dedicam à fiscalização dos recursos públicos no Brasil de forma similar as instituições de auditoria governamental em outros países

(O'Donnell, 1998). Os tribunais de contas fiscalizam a arrecadação, gestão e aplicação dos recursos públicos a partir de critérios de auditoria governamental com respeito à legalidade e lisura contábil (Speck, 2013). O que significa acompanhar a aplicação dos recursos conforme previsão da lei orçamentária anual e com a observação dos padrões da contabilidade aplicada ao setor público (CASP).

A organização de suas competências segue o modelo federativo com trinta e dois órgãos. Um Tribunal de Contas da União (TCU) com atribuição de fiscalizar os recursos arrecadados pela União, incluindo sua aplicação na administração pública direta e indireta e acompanhamento dos recursos repassados aos estados, municípios e entidades não governamentais (Brasil, 1988). Na esfera estadual são vinte e seis casas responsáveis pela fiscalização dos recursos estaduais e municipais. Os estados da Bahia, do Pará e de Goiás têm tribunais de contas, especialmente, para controle dos municípios. Existem, ainda, dois tribunais específicos para controlar as capitais do Rio de Janeiro e de São Paulo.

Os tribunais de contas não pertencem ao poder judiciário, têm formato de tribunal administrativo. A decisão sobre a aprovação ou reprovação das contas dos administradores será tomada pelo colégio dos ministros/conselheiros cujas resoluções e acórdãos são ferramentas do controle externo (Brasil, 1988). Deste entendimento, os órgãos foram concebidos, a partir do atual período republicano, para conter o poder dentro do próprio poder.

Tal modelagem não é uma criação do atual período democrático brasileiro, pois Hamilton, Madison e Jay na obra o federalista no século XVIII, ao tratar sobre do processo democrático da construção da Constituição do Estados Unidos da América, concebem a ideia de que os poderes concedidos aos governos, apesar de necessários para o desempenho dos objetivos da nação, não podem ficar sob a chancela do titular do Governo, porque são tão perigosos à autoridade, quanto àqueles do povo que desconhecem o que se passa no governo, portanto, lhes são necessários controles (Hamilton, Madison, & Jay, 1961).

Com base na argumentação, é notório que o gestor deve administrar o recurso público com foco na sociedade e não deve ter planos diferentes do interesse daquele que o colocou no poder. Para que não ocorram distorções de foco e suas metas sejam sempre a coletividade, em detrimento de seus interesses pessoais, são criados órgãos administrativos vocacionados ao controle.

Numa passagem singular, dos federalistas, Madison (1961, p.165), um dos fundadores da democracia americana, escreveu: “se os homens fossem anjos, os governos não seriam necessários, se os anjos governassem os homens, não seriam necessários nem controles externos, nem internos, sobre o Governo”. Com base neste entendimento o autor advogou que ao criar um Governo, que será administrado por homens sobre homens, a grande dificuldade reside na necessidade de, em primeiro lugar, capacitar o Governo para controlar os governados, e, em seguida, obrigá-lo a controlar-se a si próprio. Se, é salutar um olhar sobre o Governo, precauções são necessárias dentro da própria estrutura administrativa.

Neste contexto, surgem os tribunais de contas, vocacionados para o negócio do controle dos gastos públicos. Para garantir que os planos dos governos se coadunem com as necessidades dos cidadãos é necessário que ocorra a *accountability* na significação de prestação de contas e responsabilidade na condução da coisa pública, obrigação de atuar de forma coletiva ou individual para responsabilização de ações equivocadas de todo agente que ocupar cargo público que deve, sempre, atuar segundo parâmetros prescritos em lei (Pinho & Sacramento, 2009).

Para acontecer *accountability* será necessário a prestação de contas dos órgãos e

entidades públicas. Prestação de contas é a apresentação voluntária pelos jurisdicionados, na forma estabelecida em provimento e/ou ato próprio do tribunal, dos documentos hábeis e necessários à fiscalização contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial levada a efeito pelo TCM/PA (Pará, 2016).

A lei orgânica do TCM/PA trata da prestação de contas dos 144 municípios e as separa em duas espécies: contas de governo e contas de gestão. O art. 35 diz serem contas de governo àquelas, anualmente, prestadas pelos prefeitos municipais. Estas, serão apreciadas mediante parecer prévio, quanto à execução orçamentária, financeira, operacional e patrimonial; cumprimento dos limites fixados pela Constituição Federal, Lei de Diretrizes Orçamentárias, Plano Plurianual e Lei de Responsabilidade Fiscal, bem como aspectos pertinentes à transparência das contas públicas prestadas. O art. 38 trata das contas de gestão como as contas prestadas pelos demais administradores e responsáveis por dinheiro, bens ou valores públicos. O artigo 221 determina que, estas, contas serão julgadas pelo TCM/PA cujas deliberações recebem quatro formas: acórdão, resolução, instrução normativa e ato. Se revestindo em forma de acórdão a deliberação que julga as contas de gestão e na forma de resolução o parecer prévio das contas anuais de Governo (PARÁ, 2016).

2.2 *Accountability* Conceito e Evolução

Segundo Schedler (1999), o interesse pela *accountability* aumenta com a evolução da democracia e se fortalece a partir do desenvolvimento dos valores da igualdade, dignidade da pessoa humana, participação da sociedade e representatividade cidadã. Para o autor *accountability* em três diretivas: informação, justificativa e punição. A informação e a justificativa é reconhecida por *answerabilit* ou obrigação de todo titular de mandato público informar, esclarecer, explicar, fundamentar atos e responder por eles. A punição ou *enforcement* é a capacidade de impôr sanções e perda de poder para os violadores dos deveres públicos. Por este entendimento deverão ser aplicadas ferramentas de controle para evolução da democracia e exercício da *accountability*.

O'Donnell (1999) classifica a *accountability* em vertical e horizontal. A vertical é o controle exercido pela sociedade sobre os governantes, por meio do processo eleitoral, plebiscito, consulta pública, ações de organizações da sociedade civil e a mídia. A horizontal é o controle das instituições estatais, legalmente, capazes de agir desde a supervisão de rotina até a aplicação de sanções, em relação às ações ou omissões dos agentes. Para o autor a maioria dos países da América Latina ainda apresentam fracos controles. O termo *accountability* implica em responsabilização pessoal pelos atos praticados e exige prontidão para a prestação de contas cujo interesse é, em última instância, a sociedade, titular da forma vertical de *accountability*, que na visão de O'Donnell, assegura que os países sejam democráticos.

O Centro Latino-americano de Administração para o Desenvolvimento (CLAD), no ano de 2000, conceitua *accountability* como um cumprimento, pelo servidor público, do dever de prestar contas a um organismo de controle, ao parlamento ou à própria sociedade. O termo abrange três elementos: obrigação em prestar contas, responsabilização pelos atos e resultados e responsividade. O primeiro refere-se à obrigação que o agente tem de prestar contas ao principal. O segundo a responsabilização, onde é necessário responder pelos atos, tanto em termos de legalidade, quanto de resultados. No terceiro o agente deve tomar suas decisões de forma a atender os interesses do principal e não os seus próprios interesses.

Para Habermas (2003), a associação pública e a legitimação democrática se complementam e completam o ciclo da *accountability*. A associação da esfera pública

significa *locus*, privilegiado, de atuação da sociedade civil que deve operar fora das esferas de influência do Estado. Os mecanismos de influência não devem ameaçar a autonomia dos cidadãos. Autonomia social é uma evolução na democratização dos Estados e os cidadãos têm compromissos com a formulação de políticas públicas.

Brickson (2005) investigando a sobrevivência organizacional, chama atenção sobre a necessidade delas se tornarem mais utilitárias e menos ideológicas. Ao ficarem mais complexas precisam diminuir a fixação nas atividades finalísticas e voltarem-se para sobreviverem à passagem do tempo e evoluírem conformando-se às exigências do controle. Nesse contexto, a responsabilização é ônus do não cumprimento das diretivas legais de interesses e finalidades públicas.

Pinho e Sacramento (2009) em um estudo sobre a evolução da democracia no Brasil evidenciam que a participação da sociedade civil brasileira no controle das ações governamentais tem aumentando, nos últimos vinte anos, um caminho em direção a *accountability*. Um marco no desenvolvimento desta ideia foi a edição da Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF). A imposição de limites para gestão de receitas, efetivação de despesas, gastos com pessoal, aquisição de dívidas, elaboração de planejamento, controle e transparência dos atos públicos, assim como, a responsabilização pelo descumprimento são fatores que mudaram a história.

Accountability gera a obrigação de responder por uma responsabilidade outorgada que pressupõe a existência de duas partes, uma que delega e outra que a aceita a responsabilidade, com o compromisso de prestar contas. Seria então, a transparência, a responsabilização e a prestação de contas para preservar os interesses dos cidadãos. Em 2013 a Organização Internacional de Entidades Fiscalizadoras Superiores (INTOSAI) definiu *accountability* como a obrigação das pessoas ou entidades assumirem responsabilidades de ordem fiscal, gerencial e programática, informando resultados.

O conceito é maior do que um processo informal de escolha, na realidade, é o compartilhamento da gestão pública, como descreve Almeida (2014), é a administração pública colocada ao julgamento da sociedade onde as instituições de controle possuem regras de acesso que restringem ou ampliam a definição de quem é representante e de quem será representado. Eis a busca que deverá definir e limitar a conduta dos gestores públicos brasileiros cujas atividades deverão buscar o bem comum e não as ideologias pessoais.

2.3 Controle da Administração Pública e o Estado Democrático de Direito

O controle na administração pública tem origem democrática, quanto mais transparentes são as prestações de contas, maior a condição de efetivar controles. Controlar é assistir, assessorar, contribuir para acompanhar a aplicação dos gastos públicos. Conforme CF/88 a função do controle tem três vertentes: externa, interna e social. O controle externo é atribuição do poder legislativo, auxiliado pelos tribunais de contas, cuja finalidade é verificar a probidade. A fiscalização do município será exercida pelo poder legislativo municipal, mediante controle externo e pelos sistemas de controle interno do poder executivo. O A sociedade deve acompanhar as ações do Estado e pedir explicações no exercício do controle social.

A Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF) define, controle, como um dos pilares da correta administração da coisa pública, ao prescrever no art. 67 que o acompanhamento, a avaliação da política e a operacionalidade da gestão fiscal serão realizados, de forma permanente por órgãos de controle, ministério público e entidades técnicas representativas da sociedade. O dispositivo legal fixa a necessidade de três controles para a efetividade dos

gastos públicos: o interno, o externo e o social.

Os municípios deverão ter controle interno, a partir das prerrogativas de revisão dos próprios atos, controle externo a ser realizado pelo poder legislativo, mediante assessoria dos tribunais de contas e sistemas de controle social a cargo da sociedade organizada. Para O'Donnel, (1999) os cidadãos estão na posição horizontal em relação às entidades, já as instituições de controle de funções representativas e participativas formam a dimensão vertical. Na classificação do autor, o representante deve desenvolver formas de conexão com o representado, que será alvo das demandas e discursos por ele proferidos.

Nesta direção evoluem às democracias e, as instituições ao obedecerem a requisitos procedimentais, mesmo não produzindo resultados substantivos, imediatamente, como igualdade econômica e governança *accountable*, produzem melhorias substanciais (Fox, 2000). A confiança nas instituições, o respeito às normas sociais, a construção da cidadania, gera o que Dahl(2001) conceitua 'entendimento esclarecido' dos cidadãos. A inclusão no processo de prestação de contas públicas foi erigida em princípio político e em boas práticas da administração pública.

A palavra controle, no Dicionário Aurélio, significa vigilância, exame minucioso, inspeção, fiscalização e comprovação. O Dicionário Houaiss estabelece-o como monitoração, normas, convenções com o significado daquele que obedece às normas. Para a administração pública, controle, é função básica, essencial, onde se inclui previsão, organização, comando e coordenação. Acompanhar para que tudo ocorra conforme regras estabelecidas e ordens repassadas (Chiavenato, 2003).

Entender a complexidade das interações do controle é primordial para representação democrática, dos atores sociais, das instituições e dos espaços de representação (Parkinson 2003; 2006; Hendricks 2006). A democracia evoluiu com a instituição de controles, tanto institucionais, quanto sociais, e deve ser percebida como dependente das articulações das esferas pública, política e social. Desse modo, é preciso ir além da análise das instituições e processos individuais. É necessário observar interação do sistema. A questão perpassa por um paradoxo gerado pela combinação entre controle, democracia e cidadãos, conformando a *accountability* (Milani, 2006).

O fomento à participação dos atores em rede para informar, elaborar, implementar e avaliar as decisões políticas tornou-se o paradigma da democracia. As reivindicações evidenciam a cobrança das atividades do controle sobre os gastos públicos, efetivação das políticas públicas gerando *accountability* ou ferramentas capazes de provê-la sob a legitimidade dos cidadãos, porque, para existir atividade representativa, se faz necessário o julgamento público (Avritzer & Wrampler, 2006; Platt Neto, et al.,2007). A noção de que todas as formas de representação, que se pretendam democráticas, passem pelo crivo do controle público, encontra respaldo em grande parte da literatura que identifica, no controle externo, uma missão arrojada como instrumentalizador do controle social (Rojo, Milani & Arturi, 2004; Avritzer & Wrampler, 2006; Platt Neto, et al.,2007)

Existe linha tênue do controle externo para o controle social chamada transparência e, esta, só existe com democracia. Se as informações produzidas pelo controle externo forem elaboradas e disponibilizadas de forma clara e tempestiva, contribuirão para o controle social. Se o controle dos órgãos e entidades públicas for exercido, nos prazos legais, deve-se aceitar, a existência de maiores níveis de transparência e de democracia (Platt Neto, et al.,2007).

Para existir controle, a representação não deve ser medida pela quantidade de cidadãos que são capazes de participar, mas, pela qualidade da representação democrática. O processo democrático se faz pelo movimento constante de informação, argumentação e

sanção entre representante e representado, para utilizar as três dimensões da *accountability* (Schedler, 1999; Warren 2006; Lavallo & Isunza Vera, 2011).

Na área pública controle é o poder de fiscalização e correção exercido no judiciário, legislativo e executivo sobre os atos, desta mesma administração, com o objetivo de assegurar a conformidade com os princípios e regras impostas pelo ordenamento jurídico (Pietro, 2017). Controle decorre do princípio da separação dos poderes, sendo elemento constitutivo dos denominados *checks and balances*, (freios e contrapesos) que limitam e harmonizam o exercício das funções e atribuições entre si. O controle externo se liga, de forma imediata, com o controle social, porque, conforme Platt Neto, et al., (2007); Serra e Carneiro, (2011); Moraes e Teixeira (2016) o controle social, externo e interno são sincrônicos e juntos formam um Estado Democrático de Direito.

Controlar está diretamente ligado à representação como centro da política democrática, onde a sociedade não governa a si própria e não perde o controle da política representativa (Avritzer, 2012). Controle tem dupla natureza, uma relação entre representante e representado, ditado por bom senso e equidade, conduta moral da sociedade evoluída. Eis o desafio de uma representação democrática, permitir que indivíduos e grupos sejam capazes de definir seus interesses e se conduzirem de forma a exercê-los com razoabilidade. A condições sociais deverão possibilitar uma participação política de autonomia cidadã focada no aprimoramento da democracia por meio do debate público sem esquecer os processos de controle institucionais (Almeida, 2014).

O regimento interno do TCM/PA define no art. 97 que o controle externo deverá ser exercido a qualquer tempo, por meio de fiscalização, avaliação, acompanhamento, orientação e correção de atos da administração pública, em todos os seus níveis, conforme princípios e normas constitucionais. O art.100 do mesmo estatuto determina que no exercício do controle externo, o tribunal apreciará a legalidade, legitimidade, economicidade, moralidade, eficácia, eficiência e efetividade dos atos e fatos da administração. Eis o papel do controle externo que deve exercê-lo com tempestividade para qualidade da informação aos *stackholders*.

3 Procedimentos Metodológicos

3.1 Caracterização da pesquisa, do método e da base de dados

Para investigar a hipótese foi utilizada a estratégia de avaliação de resultados, a partir da catalogação de todos os municípios paraenses que possuíam prestações de contas consolidadas e, entregues ao TCM/PA. Para atender o objetivo foi utilizado o método o empírico-analítico onde a coleta de dados formou um arquivo/empirista (banco de dados), a partir da utilização da quantificação na coleta, tratamento e análise de dados.

A população de pesquisa, totaliza 144 (cento e quarenta e quatro) municípios no período de 2008 a 2016, formando um banco de dados de 2.592 possíveis processos de prestação de contas. A variável de análise foi o tempo gasto pelo tribunal para proferir decisões sobre as contas municipais. Da correlação entre as variáveis identificou-se que dos 2.592 possíveis processos a serem entregues, foram, efetivamente, protocoladas 2.330 contas. Tais achados foram catalogados, separados por município, ano de referência das contas, datas de protocolo e de julgamentos. A coleta de dados foi realizada no período de 01 de julho a 29 de dezembro de 2017, criando um banco de dados longitudinal de nove anos.

3.2 Técnicas de análise e interpretação dos dados

Foram examinados os dispositivos normativos do processo de prestações de contas e os relatórios de apreciação da contas, emitidos pelo TCM/PA (acórdãos e resoluções) para encontrar o total das prestações de contas, contábeis protocoladas. Por considerar que tais arquivos se constituem de documentos de primeira mão, autênticos, o procedimento se caracteriza como pesquisa documental. Em relação à procedência, os dados foram secundários, pois estão disponíveis na SIP/Web para quaisquer interessados.

Atendendo suas características a pesquisa foi classificada como exploratória, descritiva de abordagem quantitativa. Uma investigação exploratória suportou o assunto investigado, proporcionando melhor conhecimento, interação e contato com o objeto, (Martins, 1994; Farias Filho, Arruda Filho, 2013). A contribuição da pesquisa descritiva foi de elucidar a modelagem processual das prestações de contas ao tribunal.

A abordagem quantitativa tornou possível estabelecer a amostra, qual seja, o total de 2.330 processos de prestação de contas dos 144 municípios do estado do Pará disponíveis para julgamento. No que concerne ao procedimento, foram utilizados a pesquisa bibliográfica e documental, passando pela análise de livros, artigos, leis, regimentos, acórdãos e resoluções, que no ver de Andrade (1999) e Farias Filho & Arruda Filho (2013) é uma condição da pesquisa científica.

O resgate de informações se deu por meio do sistema informatizado, definido no parágrafo 1º do artigo 100 do regimento interno do TCM/PA, cuja plataforma *online*, intitulada Sistema Integrado de Protocolo (SIP), ícone de serviço do jurisdicionado dispõe todos os relatórios de entrega e data do protocolo do Balanço Geral (consolidas as contas de governo - resoluções e de gestão - acórdãos). Nesta plataforma que sistematiza os dados necessários à realização do controle externo consoante provimento do tribunal, visando à melhoria do desempenho de suas atribuições, estão, absolutamente, todos os processos que transitam pelo tribunal de contas. Tal procedimento oferece garantia aos usuários do sistema, o que significa que, os dados não encontrados, não têm risco de existirem, a época das análises, tramitando do TCM/PA, e, não serem identificados pelos pesquisadores.

Para Farias Filho & Arruda Filho, (2013), o sequestro de dados, eletronicamente, pode representar limitações para os resultados e riscos de equívocos de informações. Para minorar ou mitigar tais riscos, foram realizadas triangulações de análise dos dados, buscando reproduzir confiança e maior aderência entre as informações coletadas/interpretadas na pesquisa e a realidade, material, dos processos.

Foram realizados dois tipos de triangulação conforme ensinamentos de Ollaik, Ziller (2012). A primeira disse respeito ao entendimento dos próprios servidores que manuseiam as contas, onde uma entrevista em quatro controladorias do TCM/PA (a 1ª, 2ª, 3ª e 4ª controladorias) os servidores foram instados a confirmar ou refutar a interpretação dos pesquisadores, sobre as quantidades de processos e julgamentos, encontrados, correspondia a realidade dos trabalhos internos. Tais respondentes agiram como informantes da pesquisa e não observaram distorções. A segunda triangulação tratou os documentos normativos, quando foram analisados: os prazos regimentais, os documentos protocolares como Regimento Interno, Lei Orgânica e os julgamentos do TCM/PA (Acórdãos e Resoluções).

Neste contexto, a triangulação auxiliou a validade da pesquisa, garantiu confiança aos resultados e interpretações, confirmou os achados, evitou distorções no método. A conjugação de vários tipos de triangulação, segundo Günther, (2006), oferece segurança, modera vieses, enriquece constatações, confirma e reafirma validade e confiabilidade nas

análises quantitativas.

4 Resultados e Análises

A investigação considerou prestação de contas como a entrega (protocolo) dos relatórios contábeis, de gestão e de governo para o TCM/PA. Análise concebeu-se como apreciações proferidas pelo colegiado sobre as contas de gestão e emissão de parecer para as contas de governo.

4.1 Relação entre prestações de contas dos municípios e julgamentos do TCM/PA

Na Tabela 1, observa-se que de 2.330 processos disponíveis para julgamento no período de 2008 a 2016, foram apreciados um total de 600, restando um passivo de 1730 prestações de contas num período de nove anos.

Tabela 1

Quantidade de processos de prestação de contas no período de 2008 a 2016

Segregados	Quantidade	Porcentagem
Total de Possíveis Protocolos	2.592	100%
Processos Protocolados	2.330	89,9%
Processos Julgados	600	25,8%

Fonte: Os autores, a partir do SIP-TCM/PA, (2018).

Os resultados podem indicar duas situações. A primeira coincide com o entendimento de O'Donnell (1999) quando considera que a maioria dos países da América Latina apresenta fraca *accountability*. O TCM/PA não aprecia, tempestivamente, as contas municipais, podendo prejudicar o controle social e a evolução da democracia.

Por outro lado, os dados sugerem a necessidade de um estudo de caso no TCM/PA para conhecer os reais motivos dos números destoantes com a essencialidade dos tribunais de contas pregada por Chiavenato (2003) quando afirma que o controle externo é imperioso para existência do Estado Democrático de Direito e aos preceitos da Escola Clássica de Taylor e Fayol que apregoam, o controle externo, como uma função básica da administração pública.

Os números interessam aos *stakeholders* primários e secundários, no sentido caracterizado por Freeman (1984), primeiro porque o controle social deve acompanhar os resultados da gestão pública, em segundo lugar, as informações sobre controle externo, poderão incentivar a *accountability*.

Os achados são contrários a Pietro (2017) ao pregar a necessidade de um trabalho célere dos organismos de controle no exercício do poder, que lhes foi, constitucionalmente, concedido. A conformidade aos princípios e regras impostas pelo ordenamento jurídico recomendam maior celeridade. O princípio da separação dos poderes, elemento constitutivo dos denominados *checks and balances*, (freios e contrapesos) limitam e harmonizam o exercício das funções e atribuições de cada poder e consolidam a democracia (Hamilton, Madison, & Jay, 1961).

As apreciações proferidas pelo TCM/PA, dispostos na figura 1, mostram que foram analisados 600 (seiscentos) processos resultantes das prestações de contas do período de 2008 a 2014. Não existindo análises, até a data de fechamento da pesquisa, sobre as contas de 2015 e 2016.

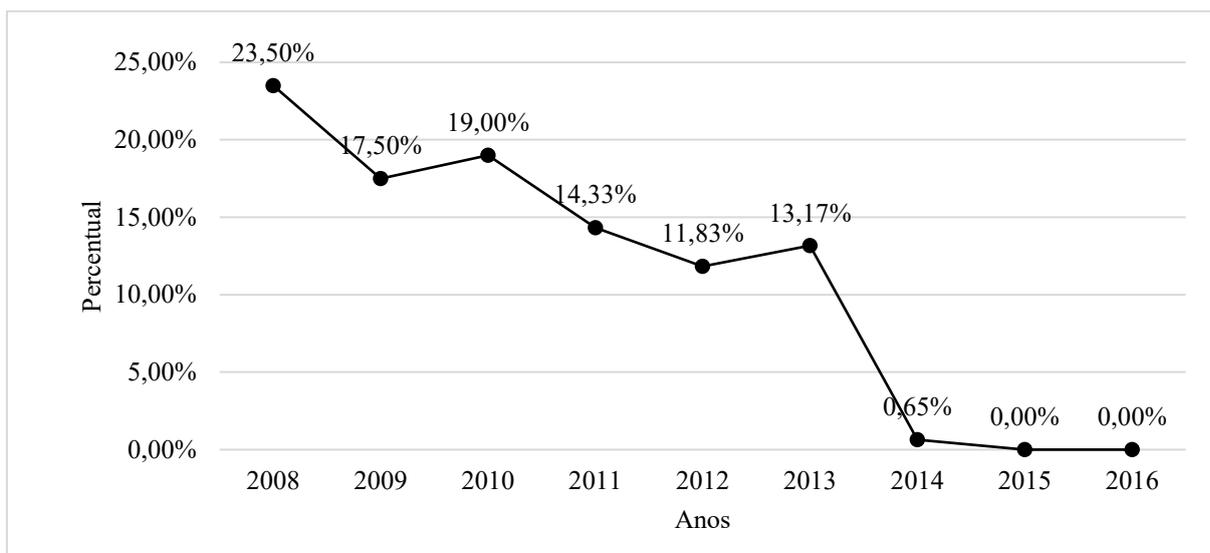


Figura 1 Julgamentos das prestações de contas anuais no período de 2008 a 2016.

Fonte: Os autores, a partir do TCM/PA (2018).

As quantidades que aparecem zeradas, na figura 1, referente aos anos de 2015 e 2016, não quer dizer que não houveram julgados. Demonstra que as contas, destes dois anos, apesar de disponíveis para análise, ainda não haviam sido processadas pelo TCM/PA. Nos anos de 2015 e 2016 foram julgadas contas de outros exercícios.

As três categorias de *stakeholders* propostas por Mitchell, Agle e Wood (1997): atores latentes, expectantes ou definitivos demandam, de forma separada ou conjugada, os atributos de legitimidade, poder e urgência, competentes para questionar e responsabilizar a tardança do TCM/PA. É necessário conceber a democracia como o exercício da cidadania, onde serviços públicos céleres promovem *accountability*, conforme O'Donnell (1999) assegura países democráticos. Este entendimento contém, implicitamente, a responsabilidade pessoal pelos atos praticados e, explicitamente, a exigência de prontidão para a prestação de contas.

Os resultados de pesquisa, contrariam os preceitos de O'Donnell (1999) sobre *accountability*, democracia e responsabilização, pois, para existir responsabilização, será necessária a apreciação das contas. O retardo do TCM/PA pode prejudicar o exercício do controle pelos cidadãos e concorrer para a percepção de que o órgão controlador não exercita a democracia.

A representação democrática é movimento constante de informação, argumentação e sanção entre representantes e representados, para utilizar dimensões da *accountability* (Schedler, 1999; Warren 2006; Lavallo & Isunza Vera, 2011). Apesar de o tribunal ter o dever de avaliar as contas municipais, prestadas pelo governo e demais gestores, e informar suas deliberações e destas advirem argumentação ou sanção, sua função pode não ter sido efetiva, diante da apreciação de seiscentos processos em nove anos. Quantidade não expressiva para assegurar conformidade municipal, mitigar erros e ajustar a gestão rumo a democracia.

4.2 Tempo gasto pelo TCM/PA para processar, analisar e decidir sobre a conformidades das contas municipais.

Conforme o valor da mediana, na tabela 2, são quatro anos entre o protocolo das

contas e a decisão do TCM/PA e, no máximo, oito anos para decisão final sobre as prestações de contas dos prefeitos paraenses.

Tabela 2

Tempo médio entre a data de protocolo e a data de decisão.

Estatística	Dias	Anos
Média	1622	4,23
Desvio Padrão	703	1,95
Mediana	1593	4,00
Mínimo	124	0,00
Máximo	3167	8,00

Fonte: Os autores, a partir do SIP/TCM/PA, (2018).

Os resultados contrariam o parágrafo 4º do artigo 71, da constituição do estado do Pará, ao determinar que o controle externo emitirá parecer prévio, sobre as contas, em prazo improrrogável de um ano, contado do recebimento do processo de prestação de contas. A decisão proferida pelo TCM/PA, conforme mediana, de quatro anos é elástico, podendo prejudicar a qualidade da informação.

Quando as contas começam a ser julgadas, já existe risco de haver encerrado um período da gestão municipal. O exercício do controle social e da democracia representativa, inclui a participação do cidadão com poder de influenciar, investigar e censurar, por canais diretos de participação e participação indireta e informal por meio da mídia, como ensina Urbinati (2011), pode ser sustado.

Se prestar contas é o dever de quem tem, sob sua responsabilidade, bens e valores públicos, para que ocorra a *accountability* é necessário a tempestividade, que conforme Pinho e Sacramento (2009) envolve a possibilidade de ônus pelo não cumprimento. Schedler (1999) condiciona *accountability* a três diretivas obrigatórias: informação, justificativa e punição. Esta possibilidade de ônus, de punição pode se perder nos oito anos de espera. Neste período o prefeito pode ter gestado o município por dois mandatos, com contas não conformes e, nenhuma autuação ou punição lhe tenha sido imposta.

Conforme Fox (2000) quando não existe um casamento entre processos e resultados a democracia é afetada, porque, os requisitos procedimentais não são obedecidos e a gestão pode não produzir resultados substantivos. Os achados indicam uma importância do cidadão exercer a atividade representativa ou influenciar, de alguma forma, pois sua voz está silenciada pelo controle externo. O desafio de uma representação democrática "é permitir que indivíduos e grupos sejam capazes de definir autonomamente seus interesses" (Almeida, 2014, p.204).

O aprimoramento da democracia se faz com participação cidadã, debate público e processos de controle (Almeida, 2014). A noção de que todas as formas de representação que se pretendam democráticas, devam passar pelo crivo do controle público, encontra respaldo em grande parte da literatura (Rojo, Milani, & Arturi, 2004; Avritzer & Wrangler, 2006; Platt Neto, et al.,2007), todavia, para que exista a representação popular se faz latente, primeiramente, que aconteça o controle externo.

Para Salancik e Pfeffer,1974 a teoria dos *stakeholders* oferece significância à relação entre os atores sociais, compreendendo que um pode induzir o outro a fazer algo. Uma habilidade que os indivíduos têm para atingir suas finalidades e objetivos em assuntos de urgência, neste considerado, a tempestividade de apreciações de contas públicas (Mitchell, Agle & Wood, 1997).

Na figura 2 apresenta-se o tempo médio que o TCM/PA levou para apreciar as prestações de contas anuais (entre protocolo e decisão). Para apreciação da prestação de contas 2009 foram necessários seis anos.

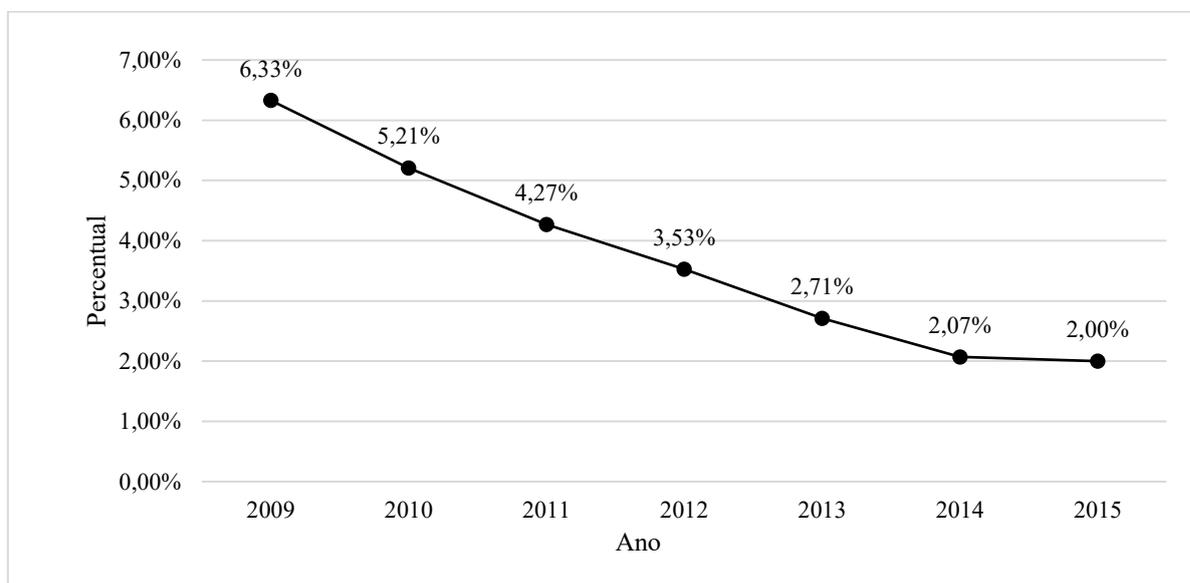


Figura 2 Tempo médio, por prestação de contas, entre o protocolo e a decisão

Fonte: Os autores, a partir do TCM/PA (2018).

Considerando que no ano de 2010 foi julgado em cinco anos, 2011 em quatro, numa tendência para diminuição do tempo de decisão, é certo um lento atendimento do TCM/PA aos diretivos constitucionais no que concerne a tempestividade da informação. O resultado, representado pela figura 3, contraria a afirmação de Speck, (2013) que os tribunais de contas são instituições essenciais ao sistema político brasileiro, concorrendo, de forma precípua, para a aplicação correta e eficiente dos recursos públicos. Com resultados intempestivos, sobre a apreciação das contas, não há como afirmar que o TCM/PA é essencial para a efetividade dos gastos públicos paraenses.

Hamilton, Madison e Jay (1961) argumentam que os poderes concedidos aos governos, apesar de necessários para o desempenho dos objetivos da nação, não podem ser, exclusivos, dos Governos, lhes sendo necessário controle. Controle pode inexistir quando o risco da demora enseja na descoberta tardia de erros e não conformidades dos gestores municipais.

Pinho e Sacramento, (2009) asseveram que a crise de credibilidade das instituições de controle permeia a realidade brasileira, um acontecimento contrário a *accountability* e a evolução da democracia. Se o tempo elástico vir a tornar-se prática no TCM/PA sua credibilidade poderá ser afetada.

5 Considerações Finais

Sobre a situação do controle externo das contas municipais, no estado do Pará, em relação a tempestividade da informação, os resultados mostram intempestividade da ação do controle externo. Em nove anos da investigação existiam 2.330 processos disponíveis para julgamento referentes ao período de 2008 a 2016, destes, apenas 600 foram apreciados, restando um passivo de 1.730 contas. As contas de 2009 levaram seis anos para serem

analisadas, foram apresentadas em 2010 e apreciadas em 2015. Até o final da pesquisa, as análises referentes aos anos de 2015 e 2016 ainda não tinham sido iniciadas, apesar de já estarem disponíveis, pois, apresentadas pelos municípios. A mediana é de quatro anos, entre o protocolo das contas e a decisão do TCM/PA e, o máximo, oito anos para decisão final

Com relação ao processo democrático no sentido da *accountability*, a intespetividade do TCM/PA para apreciação das contas municipais pode interferir na evolução da democracia brasileira, por ser obstada pelo atraso, o qual tenciona as instituições formais, contrariando, tanto os preceitos republicanos de controle social, como de *accountability*. Quanto os preceitos madsonianos que a democracia perpassa pelos controles, é fato, que pode haver um prejuízo, haja visto, que as informações intempestivas perdem qualidade, por não serem capazes de gerar ações, efetivas, dos principais *stackholders* conforme preceitua a teoria de apoio da investigação.

A morosidade do órgão de controle externo implica na qualidade da informação para os principais *stackholders*, pois, para que os variados atores, grupos ou indivíduos interessados possam atuar, será necessário que a informação seja tempestiva, expedida dentro de prazos razoáveis para a tomada de decisão de seus usuários, intitulados nesta investigação como *stackholders*. Para os *stackholders* primários: servidores públicos, gestores e tomadores de decisão, a tardança na apreciação da prestação de contas, por eles mesmos elaboradas e encaminhadas, pode afetar na qualidade da tomada de decisão sobre correções de rumos, mudanças de estratégias de gestão e aperfeiçoamento das ferramentas do controle interno para mitigar os riscos. É fato que a demora na recepção de notícias sobre suas próprias falhas, os impedem de tomar decisão para correção ou mitigação de riscos.

Os cidadãos também têm interesse primários sobre os resultados das contas municipais cuja informação tempestiva poderia afetar em uma mudança de estratégia política ou de controle social, pois, deveriam acompanhar a correta aplicação dos dinheiros públicos e desvendar se a modelagem, priorizada pelo prefeito para cumprir as finalidades da administração, pautou-se conforme as boas práticas governamentais. A relação entre cidadão e gestor público demanda um alto grau de interdependência para o processo de *accountability*. A ausência de participação destes atores pode comprometer a evolução da democracia. A mídia na qualidade de *stackholder* secundário tem capacidade de mobilizar a opinião pública em favor ou em oposição aos variados resultados, não somente de políticas públicas como na escolha dos representantes do poder executivo.

Ao iluminar a temática observa-se um impacto negativo para a participação dos *stackholders* primários e secundários o que afeta a *accountability* e o desenvolvimento da democracia.

A pesquisa teve como variável dependente, para evolução da democracia, o tempo gasto pelo tribunal para proferir decisões, sobre as contas municipais com uma mediana de quatro anos e tempo máximo de oito para a ocorrência das análises. Esse tempo confirma a hipótese de que não obstante prazos constitucionais, existe uma morosidade nos julgados do TCM/PA com acúmulo de anos em que as contas municipais ainda nem começaram a serem analisadas pelo órgão controlador. Conforme a pesquisa apontou os anos de 2015 e 2016 ainda não haviam sido analisados quando do resgate dos dados.

Considerando que houveram lacunas para esta investigação, onde algumas inquietações dos autores não foram respondidas, tais como: conhecer quais as circunstâncias existentes no TCM/PA que provocam um retardo nos trabalhos (falta de pessoal, erros no processamento e protocolo capaz de fazer voltarem as contas aos municípios para correção), entender quais as principais necessidades do TCM/PA para que suas manifestações sejam celéres, entender o efetivo papel da comunidade acadêmica para

auxiliar no trabalho do próprio tribunal de contas. Estas inquietações representaram limitações da pesquisa, aliadas ao fato de que não houve análise, pormenorizadas, nos acórdãos e resoluções, para conhecer, se nas seiscentas decisões proferidas, houveram autuações e quais foram as sanções aos gestores públicos.

Como sugestões para estudos futuros e complementares a este, pode-se incluir a análise dos acórdãos e resoluções expedidos pelo TCM/PA, sobre contas de gestão e governo, em busca de conhecer as principais causas de ressalvas e/ou de reprovações das prestações de contas de gestão ou de parecer desfavorável para contas de governo e demonstrar as penalidades aplicadas. Outra possibilidade é um estudo que faça comparações entre esta pesquisa no Pará e apreciações de outros tribunais brasileiros, sobre as prestações de contas de outros municípios.

Esta pesquisa contribuiu na expansão de estudos sobre controle externo das contas públicas, *accountability* e democracia e, por conseguinte poderá ser citada em pesquisas futuras. Os resultados apresentam nove anos de investigação com resultados robustos para uso em outros manuscritos com mesma abordagem que possam ser feitos em outros estados brasileiros.

As contas municipais, na medida em que fazem parte do contexto social e dele têm dependência, é necessário voltar atenção para novas formas de realizar o papel do controle. Neste sentido, espera-se que os conceitos e resultados apresentados e, principalmente, as discussões com relação a tempestividade da informação do controle externo e sua interferência nas demandas e expectativas dos *stakeholders*, possam contribuir para o debate. E, mais do que isso, que o próprio TCM/PA, a partir dos resultados apresentados, possa diligenciar no sentido da implantação de novos instrumentos efetivos para redução do tempo de apreciação das contas.

Importante contribuição da pesquisa é sua utilização para os diversos *stakeholders*, tanto primários, como secundários, que poderão usar os resultados, aqui apresentados, como mecanismo de consulta sobre desempenho do controle externo, o que poderá contribuir na evolução da transparência dos atos dos tribunais de contas. Finalmente, que se concretizem as expectativas, dos autores, de que este conhecimento possa, efetivamente, conduzir para maior qualidade de gestão nas instituições de controle e, que isso possa levar a questão das informações, sobre apreciações das contas públicas, ao lugar que elas realmente merecem para existência do controle, qual seja a tempestividade. A perspectiva é que tais mudanças possam levar a um futuro melhor para as instituições públicas e para a própria sociedade

Referências

Almeida, D.R. (2014). Representação como processo: a relação Estado/sociedade na teoria política contemporânea. *Revista de Sociologia Política*. 22(50), p. 175-199.

Arruda F., E. J. M., & Farias F., M. C. *Planejamento da pesquisa científica*. (7a ed.). São Paulo, SP: Atlas.

Avritzer, L. (2006). New Public Spheres in Brazil: Local Democracy and Deliberative Politics. *Internacional Journal of Urban and Regional Research*, 30, p.623-637.

Brickson, S. L. (2005). Organizational Identity Orientation: Forging a Link between Organizational Identity and Organizations. Relations with Stakeholders. *Administrative Science Quarterly*, 50, p. 576-609.

Chiavenato, I. (2003). *Teoria Geral da Administração*. (7ª ed.). Rio de Janeiro, RJ. Campus. Constituição da República Federativa do Brasil de 1988(1988). Brasília, DF. Recuperado em 11 de maio de 2018, de http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicaocompilado.htm

Constituição do Estado do Pará de 1989. (1989). Recuperado em 11 de maio de 2018, de <http://pa.gov.br/downloads/ConstituicaodoParaateaEC48.pdf>

Clarkson, M. B. E (1995). A stakeholder framework for analyzing and evaluating corporate social performance. *Academy of Management Review*, 20(1), p. 92-117.

Dahl, R. A. (2001). *Sobre a democracia*. (B. Sidou) Brasília, Editora Universidade de Brasília. (obra original publicada em 1998).

Freeman, R. E. (1984) Divergent stakeholder theory. *The Academy of Management Review*, 24(2), p. 233-236.

Fox, J. (2000). *Civil Society and Political Accountability: Propositions for Discussion*. The Helen Kellogg Institute for International Studies. Recuperado em: <https://pdfs.semanticscholar.org/0989/0d82a6f69b4cafaf0f38f759912db4bd063c.pdf>

Intosai (2005). *Diretrizes para aplicação de normas de auditoria operacional: Normas e diretrizes para a auditoria operacional baseadas nas Normas de Auditoria e na experiência prática da Intosai*. Tradução de Inaldo da Paixão Santos Araújo e Cristina Maria Cunha Guerreiro. Tribunal de Contas do Estado da Bahia. Salvador, BA. Recuperado em https://www.tce.ba.gov.br/images/intosai_diretrizes_para_aplicacao_de_normas_de_auditoria_operacional.pdf

Habermas, J (2003). *Direito e democracia: entre facticidade e validade*. Rio de Janeiro: Tempo Brasileiro.

Hamilton, A., Madison, J., & Jay, J. (1961). *O federalista*. (1st ed.) Rio de Janeiro.

Jayme, F. G. A (2002). Competência jurisdicional dos Tribunais de Contas do Brasil. *Revista do Tribunal de Contas do Estado de Minas Gerais*, 45(4), p. 143-191.

Lei complementar nº101, de 04 de maio de 2000 (2000). Estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal e dá outras providências. Brasília, DF. Recuperado em 11 de maio de 2018, de http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/LEIS/LCP/Lcp101.htm

Lei complementar 109, de 19/12/2016 (2016). Dispõe sobre a lei orgânica do tribunal de contas dos municípios do estado do Pará. Belém, PA. Recuperado em 02 de fevereiro de 2019 de, <https://www.tcm.pa.gov.br/rokdownloads/LEIS/lei-109-2016.pdf>

Levalle, A. G., & Vera, E. I. (2011) *A Trama da Crítica Democrática: Da Participação à Representação e à Accountability*. São Paulo, SP. Lua Nova, (84), p.353-364.

Lino, A. F.; & Aquino, A. C. B (2018). A diversidade dos Tribunais de Contas Regionais na Auditoria de Governos. *Revista Contabilidade e Finanças*, 29(76), p. 26-40.

Machado, H.S (2013). O uso da teoria de stakeholders em uma análise da etapa de formulação da Política Nacional de Medicamentos. *Revista da Administração Pública*, 47(3), p.543- 565.

Melo, M.A; Pereira, C; Figueiredo, C.M. (2009) Political and Institutional Checks on Corruption Explaining the Performance of Brazilian Audit Institutions. *Comparative Political Studies*,42(9), p.1217-1244.

Milani, C.R.S. (2006). *Políticas públicas locais e participação na Bahia: o dilema gestão versus política*. Sociologias, Porto Alegre, ano 8(16), p. 180-214.

Mitchell, R. K., Agle, B. R., & Wood, D. J. (1997). Toward a theory of stakeholder identification and salience: defining the principle of the who and what really counts. *Academy of Management Review*, 22(4), p. 853-886.

Mozzicafreddo, J. (2002). A Responsabilidade e a Cidadania na Administração Pública. *Sociologia, Problemas e Práticas*, (40), p. 9-22.

O'Donnell, G. (1998) Accountability horizontal e novas poliarquias. *Lua Nova*, (44), p.27-54

Ollaik, L. G. & Ziller, H. M. (2012). Concepções de validade em pesquisas qualitativas. *Revista Educação e Pesquisa*, São Paulo, 38(1), p. 229-241.

Pietro, D. (2017). *Direito Administrativo*. (30ª ed.) Rio de Janeiro, RJ. Forense

Pinho, J. A. G. & Sacramento, A.R.S. (2009). Accountability: já podemos traduzi-la para o português? *Revista da Administração Pública*, 43(6), p. 1343- 1368.

Platt Neto, O. A., Cruz, F., Ensslin, S. R., & Ensslin, L. (2007). Publicidade e transparência das contas públicas: obrigatoriedade e abrangência desses princípios na administração pública brasileira. *Contabilidade Vista & Revista*,18(1), p.75-94.

Post, J. E., Preston, L. E., & Sachs, S. (2002). Managing the extended Enterprise: The New Stakeholder View. *California Management Review*, 45(1), p. 6-28, Fall.

Regimento interno do TCM/PA. Ato, nº 19 de 12 de janeiro de 2017 (2017). *Regimento Interno do TCM/PA*. Belém, PA. Recuperado em 11 de maio de 2018, de https://www.tcm.pa.gov.br/portal-do-jurisdicionado/docs/leis-decretos/regimento_interno_atualizado_ato19.pdf

Rojo R. E., Milani, C. R. S., & Arturi, C. S. (2004). Expressions of international contestation and mechanisms of democratic control. *International Social Science Journal*, 56, p. 615-628

Rosanvallon, P. (2010). *Por uma história do político*. São Paulo: Alameda Casa Editorial, 101p

Salancik, R. L.; & Pfeffer, J. (1974). The bases and use of power in organizational decisionmaking: the case of universities. *Administrative Science Quarterly*, 19, p. 453-473.

Schedler, A. (1999). *The Self-restraining State: Power and Accountability in New Democracies*. United States of America, USA. 395p.

Speck, B. W. (2000). *O papel das instituições superiores de controle financeiro-patrimonial nos sistemas políticos modernos: pressupostos para uma análise dos Tribunais de Contas no Brasil*. Rio de Janeiro: Conjuntura Econômica.

Transparency International. (2009). *The Anti-Corruption Plain Language Guide*. Recuperado em 11 de maio de 2018, de https://www.transparency.org/whatwedo/publication/the_anti_corruption_plain_language_guide.