

**UNIVERSIDADE ESTADUAL DO SUDOESTE DA BAHIA (UESB)
DEPARTAMENTO DE CIÊNCIAS SOCIAIS APLICADAS (DCSA)
CURSO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS**

EDNALDO VIANA SANTOS

**CONTABILIDADE PÚBLICA: UMA ANÁLISE NOS PARECERES EMITIDOS
PELO TCM – BA ACERCA DAS PRESTAÇÕES DE CONTAS APRESENTADAS
PELOS MUNICÍPIOS FILIADOS À AMVAGRA (ASSOCIAÇÃO DOS MUNICÍPIOS
DOS VALES DO RIO DO ANTONIO E RIO GAVIÃO) NO ANO DE 2012**

VITÓRIA DA CONQUISTA – BA,

2015

EDNALDO VIANA SANTOS

**CONTABILIDADE PÚBLICA: UMA ANÁLISE NOS PARECERES EMITIDOS
PELO TCM – BA ACERCA DAS PRESTAÇÕES DE CONTAS APRESENTADAS
PELOS MUNICÍPIOS FILIADOS À AMVAGRA (ASSOCIAÇÃO DOS MUNICÍPIOS
DOS VALES DO RIO DO ANTONIO E RIO GAVIÃO) NO ANO DE 2012**

Trabalho monográfico apresentado ao Departamento de Ciências Sociais aplicadas (DCSA) como requisito parcial para obtenção do Grau de Bacharel em Ciências Contábeis pela Universidade Estadual do Sudoeste da Bahia (UESB).

Área de Concentração: Contabilidade Pública

Orientador: Prof. Me. Abmael da Cruz Farias
Coorientadores: Prof. Dr. Manoel Antônio Oliveira Araújo e Prof. Me. Mário Augusto Carvalho Viana

VITÓRIA DA CONQUISTA – BA,

2015

S234c

Santos, Ednaldo Viana.

Contabilidade pública: uma análise dos pareceres emitidos pelo TCM-BA acerca das prestações de contas apresentadas pelos municípios filiados à AMVAGRA (Associação dos Municípios dos Vales do Rio do Antonio e Rio Gavião) no ano de 2012 / Ednaldo Viana Santos, 2015.

140f.

Orientador (a): Abmael da Cruz Farias.

Trabalho de Conclusão de Curso (graduação), Universidade Estadual do Sudoeste da Bahia, Vitória da Conquista, 2015.

Inclui referências.

1. Contabilidade pública. 2. Prestação de Contas municipais . I. Farias, Abmael da Cruz. I. Universidade Estadual do Sudoeste da Bahia. III.T.

CDD: 657.61

EDNALDO VIANA SANTOS

**CONTABILIDADE PÚBLICA: UMA ANÁLISE NOS PARECERES EMITIDOS
PELO TCM – BA ACERCA DAS PRESTAÇÕES DE CONTAS APRESENTADAS
PELOS MUNICÍPIOS FILIADOS À AMVAGRA (ASSOCIAÇÃO DOS MUNICÍPIOS
DOS VALES DO RIO DO ANTONIO E RIO GAVIÃO) NO ANO DE 2012**

Trabalho monográfico apresentado ao Departamento de Ciências Sociais aplicadas (DCSA) como requisito parcial para obtenção do Grau de Bacharel em Ciências Contábeis pela Universidade Estadual do Sudoeste da Bahia (UESB).

Área de Concentração: Contabilidade Pública

Vitória da Conquista, 5/03/2015.

BANCA EXAMINADORA

Abmael da Cruz Farias
Mestre em Ciências Sociais pela PUC/SP
Professor Assistente da UESB
Orientador

Manoel Antonio Oliveira Araújo
Doutor em Educação pela PUC/SP
Professor Assistente da UESB

Mário Augusto Carvalho Viana
Mestre em Ciências Sociais pela PUC/SP
Professor Assistente da UESB

Dedico este trabalho aos meus pais, que me deram a vida e me guiaram nos bons caminhos que me trouxeram até aqui. Também aos meus filhos, fonte inesgotável de inspiração.

AGRADECIMENTOS

Agradeço a Deus por ter me concedido forças para prosseguir, mesmo nos momentos de maior turbulência.

Aos meus pais Clarice e Edvaldo, por todo amor, pelos aconselhamentos, incentivo e por sempre acreditarem no meu potencial.

A toda a minha família que sempre me forneceu vibrações positivas ao longo de toda essa jornada.

Ao meu Orientador, Professor Abmael, que aceitou o desafio de orientar-me nesse trabalho e o fez de forma generosa e competente.

Aos Professores Mário Augusto e Manoel Antonio, por todo o auxílio e ensinamento nas áreas pertinentes e por serem os Examinadores da banca.

Aos meus colegas/amigos de turma que marcharam comigo ao longo destes cinco anos e que sem dúvidas contribuíram de forma especial para este momento. Destaco aqui a minha eterna equipe: Aline, Letícia e Wesley, estivemos juntos em quase todos os trabalhos e grupos de estudos – MUITO OBRIGADO!

A todos os Professores do curso pelos ensinamentos e pela boa convivência em sala de aula e fora dela, em especial aos que se dedicam com amor e comprometimento.

A UESB e todos os seus servidores, que a despeito de todas as dificuldades, nos proporcionam uma estrutura de alto conceito.

Aos meus amigos que entenderam o meu “desaparecimento” e ainda assim continuam demonstrando o mesmo carinho de sempre.

Por fim, agradeço de forma especial a algumas pessoas que me auxiliaram nessa reta final e me fizeram acreditar que era possível: Viviane, Diego, Werley, Isadora, Vanêide, Letícia, Wesley, Mayane e Filipe.

A tarefa não é tanto ver aquilo que ninguém viu, mas pensar o que ninguém ainda pensou sobre aquilo que todo mundo vê” (ARTHUR SCHOPENHAUER).

RESUMO

Esta pesquisa buscou verificar as contas, dos municípios inseridos na região sudoeste da Bahia, filiados à Associação dos Municípios dos Vales do Rio do Antônio e Rio Gavião (AMVAGRA) no ano de 2012. Teve como objetivo geral: analisar os principais motivos que levaram a emissão de parecer prévio pela rejeição das contas dos municípios filiados a AMVAGRA no ano de 2012 e específicos: identificar os municípios, filiados à AMVAGRA, que tiveram parecer prévio pela rejeição das contas no exercício 2012; apontar os seis motivos que mais contribuíram para a emissão de pareceres pela rejeição das contas dos municípios filiados a AMVAGRA e sua incidência em cada um deles; estabelecer correlação entre as contas rejeitadas pelo Tribunal de Contas dos Municípios da Bahia (TCM-BA), com a falta de conformidade com o Art. 70 da Constituição Federal, pelos municípios filiados à AMVAGRA em 2012; enfatizar a relação entre as contas rejeitadas e a não observância implícita dos princípios de Contabilidade. Buscou ainda assinalar alguns cuidados para evitar futuras rejeições e principalmente, alertar para o cumprimento dos princípios legais e contábeis, conforme disposto no Artigo 70 da Constituição Federal. Para alcançar os objetivos do trabalho, foi utilizada, predominantemente, a pesquisa com base qualitativa. A coleta de dados foi feita através da pesquisa documental, tendo como fonte primária os pareceres apresentados pelo TCM-BA sobre as contas do exercício de 2012. Os dados foram analisados através da técnica de análise de conteúdo. Como conclusão desta pesquisa, verificou-se que os principais motivos para a rejeição das contas municipais apresentadas ao TCM-BA, foram: Falhas contábeis; Licitação; Financeiro; FUNDEB; Controle Interno; e Restos a Pagar. Todos relacionados ao descumprimento do disposto no Art. 70 da Constituição, inobservância dos mandamentos da Lei 4.320/64, Lei 101/00, Resolução 750/93 – CFC e Resoluções TCM 222/92 e 1060/05. Isso referendado pelo fato de que a administração pública deve fazer somente o que a lei determina, tornando a Contabilidade Pública e os dispositivos legais, indissociáveis.

Palavras-chave: Contabilidade. Contabilidade Pública. Prestação de Contas. Municípios. Tribunal de Contas.

ABSTRACT

This research analyzes accounts, municipalities inserted in southwestern Bahia, affiliated with the Association of Municipalities of Antonio River Valleys and River Hawk (AMVAGRA) in 2012. Its general objective is to analyze the main reasons that led to issuing a prior opinion by the rejection of the accounts of affiliated municipalities AMVAGRA in 2012 and specific: to identify the municipalities, affiliated to AMVAGRA, who had prior opinion by the rejection of the accounts for the year 2012; point the six reasons that contributed to the provision of advice by the rejection of the accounts of affiliated municipalities AMVAGRA and its incidence in each of them; establish a correlation between the bills rejected by the Court of Bahia Municipalities (TCM-BA), with the lack of conformity with Article 70 of the Federal Constitution, the membership municipalities to AMVAGRA in 2012.; emphasize the relationship between the rejected bills and not implicit compliance with the Accounting principles. Has also sought to point out some precautions to prevent future declines and especially alert to compliance with legal and accounting principles, as provided in Article 70 of the Constitution. To achieve the objectives of the work was used predominantly research with qualitative basis. Data collection was done through desk research, with the primary source the advice provided by TCM-BA on the 2012 financial year accounts Data were analyzed through content analysis. As a conclusion of this research, it was found that the main reasons for the rejection of the municipal accounts submitted to the TCM-BA, were financial failures; Bidding; Financial; FUNDEB; Internal Control; and outstanding commitments. All related to noncompliance with the provisions of Article 70 of the Constitution, breach of Law 4,320 / 64 commandments, Law 101/00, Resolution 750/93. - CFC and Resolutions 222/92 and 1060/05 TCM. This countersigned by the fact that the government should do only what the law requires, making the Public Accounting and legal, inseparable devices.

Keywords: Accounting. Public Accounts. Accountability. Municipalities. Court of Auditors.

LISTA DE GRÁFICOS

Gráfico 1 – Classificação da Prestação de Contas.....	60
Gráfico 2 – Incidência das irregularidades apontadas	69
Gráfico 3 – Principais irregularidades/falhas por município.....	70

LISTA DE QUADROS

Quadro 1 – Estado da Arte sobre Contabilidade Pública – Prestação de Contas aos Tribunais de Contas	26
Quadro 2 – Classificação da Prestação de Contas por município	59
Quadro 3 – Motivos que levaram ao Parecer Prévio pela rejeição das contas	61
Quadro 4 – Incidência das irregularidades apontadas	68
Quadro 5 – Principais irregularidades/falhas por município	70
Quadro 6 – Objetivos Propostos e Resultados Obtidos com a Pesquisa	71

LISTA DE ABREVIATURAS E SIGLAS

AAA	<i>American Accounting Association</i>
AIC	Associação Internacional de Contabilidade
AICPA	<i>American Institute of Certified Public Accountants</i>
AMVAGRA	Associação dos Municípios dos Vales do Rio do Antônio e Rio Gavião
BC	Banco Central
CVM	Comissão de Valores Mobiliários
CF	Constituição Federal
CFC	Conselho Federal de Contabilidade
CPA	<i>Certified Public Accountant</i>
CCE	Coordenadoria de Controle Externo
CAM	Coordenadoria de Apoio aos Municípios
EUA	Estados Unidos da América
FASB	<i>Financial Accounting Standards Board</i>
FPM	Fundo de Participação dos Municípios
IASB	<i>International Accounting Standards Board</i>
IBC	Instituto Brasileiro de Contabilidade
IFRS	<i>Internacional Accounting Reporting Standards</i>
IRPJ	Imposto de Renda Pessoa Jurídica
ISSQN	Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza
LRF	Lei de Responsabilidade Fiscal
MCASP	Manual de Contabilidade Aplicado ao Setor Público
NBC TSP	Normas Brasileiras de Contabilidade Técnicas – Setor Público
PROMOEX	Programa de Modernização do Sistema de Controle Externo dos Estados, Distrito Federal e Municípios Brasileiro
SIGA	Sistema Integrado de Gestão e Auditoria
STF	Supremo Tribunal Federal
STJ	Supremo Tribunal de Justiça
STN	Secretaria do Tesouro Nacional
TCE	Tribunal de Contas do Estado da Bahia
TCM	Tribunal de Contas dos Municípios
TCU	Tribunal de Contas da União
NBCASP	Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público

SUMÁRIO

1 INTRODUÇÃO	15
1.1 TEMA	15
1.2 OBJETIVOS.....	16
1.2.1 Objetivo Geral.....	16
1.2.2 Objetivos Específicos	16
1.3 PROBLEMATIZAÇÃO.....	16
1.3.1 Questão – Problema	16
1.3.2 Questões Secundárias	17
1.4 HIPÓTESE DE PESQUISA.....	17
1.5 JUSTIFICATIVA	17
1.6 RESUMO METODOLÓGICO	19
1.7 VISÃO GERAL.....	19
2 CENÁRIO DA PESQUISA	21
2.1 BREVE HISTÓRICO E CARACTERÍSTICAS DA AMVAGRA.....	21
3 REFERENCIAL TEÓRICO	25
3.1 ESTADO DA ARTE	25
3.2 MARCO CONCEITUAL	28
3.3 MARCO TEÓRICO	29
3.3.1 Histórico da Contabilidade.....	29
3.3.2 Contabilidade: Princípios e Dispositivos Legais Aplicados ao Setor Público	34
3.3.2.1 Princípio da Entidade	35
3.3.2.2 Princípio da Continuidade	35
3.3.2.3 Princípio da Oportunidade	36
3.3.2.4 Princípio do Registro pelo Valor Original.....	37
3.3.2.5 O Princípio da Atualização Monetária	37
3.3.2.6 Princípio da Competência	38
3.3.2.7 Princípio da Prudência.....	39
3.3.2.8 Art. 70 Constituição Federal.....	40
3.3.2.9 Lei 4.320/64 e a Lei 101/2000	41
3.3.3 Prestação de Contas	42

3.3.3.1 Controle Interno.....	44
3.3.3.2 Controle Externo.....	45
3.3.4 Tribunal de Contas	47
3.3.5 Município	51
4 METODOLOGIA	53
4.1 ABORDAGEM E MÉTODO	53
4.2 PROCEDIMENTOS	54
4.3 LEVANTAMENTO E ANÁLISE DAS INFORMAÇÕES	57
5 APRESENTAÇÃO DAS INFORMAÇÕES COLETADAS	59
6 ANÁLISE DOS DADOS.....	71
7 CONSIDERAÇÕES FINAIS	75
REFERÊNCIAS	79
ANEXOS	85
ANEXO A – RESOLUÇÃO Nº 1060/05	85
ANEXO B – RESOLUÇÃO Nº 222/92	98
ANEXO C – ESTATUTO AMVAGRA	106

1 INTRODUÇÃO

1.1 TEMA

Contabilidade Pública e a Prestação de Contas municipal

A Contabilidade Pública, no Brasil, surge junto com o país ainda colônia, mesmo que de forma bastante rudimentar. Tem sua fundamentação legal fortalecida a partir da reorganização administrativa ocorrida em 1831. Em 1903 tem o seu primeiro projeto estrutural denominado: Código de Contabilidade Pública, e, de fato é consolidada com a publicação da Lei 4.320/64, que trouxe regras para a elaboração e controle dos orçamentos e balanços da União, Estados e Municípios. A lei teve atuação discreta até receber o incremento da Lei 101/2000 – Lei de Responsabilidade Fiscal, que criou uma forma mais incisiva de controle e fiscalização das contas públicas, amparada por bases Constitucionais e norteadas pelos princípios da legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade e mais recentemente, eficiência. Todo esse arcabouço legal, municia os Tribunais de Contas na sua incumbência de exercer o papel de controlador externo como auxiliar dos Poderes Legislativos.

O Tribunal de Contas surge no Brasil, idealizado e defendido por Ruy Barbosa, na gestão do Marechal Deodoro da Fonseca, foi implantado pelo Decreto 966 A de 07 de novembro de 1890, sendo um marco para o sistema de controle das ações e gastos públicos. Passados mais de 100 anos, os tribunais são órgãos modernos e dotados de corpo técnico que tem à sua disposição um grande aparato tecnológico para a fiscalização das contas públicas.

As administrações públicas modernas devem apresentar sua prestação de contas em conformidade com a lei, respeitando também, as Normas Internacionais de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público, o que deveras, vem causando dificuldades aos municípios pela pouca vivência com tais exigências.

O pesquisador investigou os municípios da região Sudoeste da Bahia, mais precisamente, os filiados à AMVAGRA, por conhecer as características da região, entender que um estudo dessa natureza poderá contribuir para o esclarecimento de grandes dúvidas em relação ao tema e por fazer parte da referida região. Para isso utilizou a pesquisa exploratória, documental e bibliográfica.

É evidente a possibilidade de utilização dos resultados dessa pesquisa para fomentar a implantação de uma Contabilidade mais moderna nas prefeituras da região, que busque atender a todos os dispositivos legais, nos próximos anos. Com as respostas às questões levantadas na pesquisa, pretende-se contribuir para a melhoria da qualidade da administração pública

municipal, notadamente nas cidades filiadas à AMVAGRA e ainda, conhecer melhor o ramo da contabilidade pública e suas diversas vertentes.

1.2 OBJETIVOS

1.2.1 Objetivo Geral

Este trabalho monográfico teve como objetivo geral analisar os principais motivos que levaram a emissão de parecer prévio pela rejeição das contas dos municípios filiados à AMVAGRA no ano de 2012.

Visando alcançar o objetivo geral, foram necessários alguns objetivos específicos, que seguem relacionados a seguir.

1.2.2 Objetivos Específicos

- ✓ Identificar os municípios, filiados à AMVAGRA, que tiveram parecer prévio pela rejeição de suas contas no exercício de 2012;
- ✓ Apontar os seis motivos que mais contribuíram para a emissão de pareceres pela rejeição das contas dos municípios filiados a AMVAGRA e sua incidência em cada um deles;
- ✓ Estabelecer correlação entre as contas rejeitadas pelo Tribunal de Contas dos Municípios da Bahia (TCM-BA), com a falta de conformidade com Art. 70 da Constituição Federal pelos municípios filiados à AMVAGRA em 2012; e,
- ✓ Enfatizar a relação entre as contas rejeitadas e a não observância implícita dos princípios de Contabilidade.

1.3 PROBLEMATIZAÇÃO

1.3.1 Questão – Problema

Aqui apresenta-se o principal questionamento que esta pesquisa visou responder: **Quais os principais motivos que levaram a emissão de parecer prévio pela rejeição das contas dos municípios filiados à AMVAGRA no ano de 2012?**

Respeitando a amplitude desta pergunta e para melhor responde-la, foram necessárias respostas às questões secundárias que o pesquisador apresenta na sequência.

1.3.2 Questões Secundárias

Quais os municípios, filiados à AMVAGRA, que tiveram parecer prévio pela rejeição de suas contas no exercício de 2012?

Quais os cinco motivos que mais contribuíram para a emissão de pareceres pela rejeição das contas dos municípios filiados a AMVAGRA e sua incidência em cada um deles?

Qual a correlação entre as contas rejeitadas pelo Tribunal de Contas dos Municípios da Bahia (TCM-BA), com a falta de conformidade com Art. 70 da Constituição Federal pelos municípios filiados à AMVAGRA em 2012?

Qual a relação entre as contas rejeitadas e a não observância implícita dos princípios de Contabilidade?

Devido ao seu convívio com a realidade da região sudoeste da Bahia e também, graças a pesquisa exploratória, o pesquisador acreditava em possíveis resultados para esse trabalho, e sob a luz dessa expectativa, criou uma hipótese que é apresentada em seguida.

1.4 HIPÓTESE DE PESQUISA

A não observância do Princípio da Legalidade e suas implicações nos Princípios de Contabilidade, constituíram a principal causa para emissão de pareceres prévios pela rejeição das contas da maioria das prefeituras da região sudoeste da Bahia, filiadas à AMVAGRA, no ano de 2012.

Entretanto, mesmo acreditando na comprovação da sua hipótese para esta pesquisa, o pesquisador buscou outras fontes para garantir a perfeita execução deste trabalho e as apresenta a seguir na sua justificativa.

1.5 JUSTIFICATIVA

Com esse estudo espera-se apontar caminhos para a possível melhoria das administrações municipais a partir da aplicação de ferramentais inerentes à Contabilidade Pública, sobretudo o atendimento aos princípios contábeis da Entidade e Prudência e também, os dispositivos legais com destaque para o Art. 70 – CF.

Embora haja estudos que mirem a contabilidade pública, não há publicações com foco nos pareceres emitidos pelo TCM-BA para contas apresentadas pelos municípios da região

sudoeste do estado, comprovando a conveniência da monografia. Poder-se-á portanto, com a publicação do trabalho, criar uma linha de pesquisa com tendência a expandir os resultados a outros municípios e também estimular novos trabalhos mais aprofundados sobre o tema.

Espera-se que com a divulgação dos resultados da pesquisa, as administrações públicas, dos pequenos municípios, possam utilizar com plenitude os benefícios gerados pela aplicação correta das Normas de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público, que incluem a Prestação de Contas aos órgãos de controle externo, obedecendo rigorosamente o Princípio da Legalidade nos moldes da legislação em vigor, atendendo aos preceitos da Resolução 1060 do TCM e os Princípios de Contabilidade. Isso pode gerar economia nos gastos, além de evitar possíveis sanções, como reprovação de contas e negatização do município nos cadastros devidos e ainda responsabilização dos gestores com aplicação de multas e condenações na justiça, incluindo-os no cadastro dos “fichas sujas” o que pode deixá-los inelegíveis.

A Contabilidade Pública passa por uma grande transformação, gerada principalmente pela adequação aos padrões internacionais de Contabilidade, o que leva a uma cobrança mais efetiva dos órgãos de controle externo, notadamente na aplicação eficiente dos recursos públicos e obediências aos princípios contábeis, orçamentários e de direito público. Isso posto, afirma a atualidade do tema abordado.

O pesquisador obteve como benefício um conhecimento mais refinado sobre a aplicação da Contabilidade Pública e suas normas, notadamente, os dispositivos legais, sobre a prestação de Contas públicas, mais precisamente nos municípios filiados à AMVAGRA, o que em parte motiva o estudo.

O pesquisador usou como principal critério para a escolha do tema, a contrapartida social, caracterizada pela maior austeridade na aplicação dos recursos públicos e sua devida prestação de contas, com a possível economia de recursos e preservação dos gestores. Do ponto de vista jurídico, a pesquisa poderá auxiliar no cumprimento das normas, o que levará a maior transparência na apresentação dos dados, o que pode preservar o erário e conseqüentemente, gerar melhoria na qualidade de vida da população.

1.6 RESUMO METODOLÓGICO

Esta pesquisa teve predominantemente a abordagem paradigmática qualitativa, embora apresente alguns elementos quantitativos, construída com base no método indutivo, edificada com bases na pesquisa exploratória. Como eixo principal de procedimentos, trata-se de pesquisa documental que utilizou a análise dos dados disponíveis no Tribunal de Contas dos Municípios da Bahia – pareceres prévios, de todos os municípios filiados à AMVAGRA, avaliando de forma mais apurada, os que tiveram contas rejeitadas em 2012. Como toda pesquisa, valeu-se também das literaturas e obras consagradas, caracterizando-se também como pesquisa bibliográfica.

1.7 VISÃO GERAL

Esta pesquisa é um relato monográfico com 7 capítulos, sendo o primeiro referente à introdução com seus itens principais, o segundo traz o cenário da pesquisa, o terceiro compreendendo a teoria sobre o assunto, dividido em três grandes partes: Marco conceitual, Estado da arte, Marco teórico. O quarto capítulo expõe a metodologia da pesquisa, seguido do quinto capítulo que evidencia os dados coletados, através de quadros de análises, na sequência, o sexto capítulo mostra a análise dos dados coletados, respondendo às questões de pesquisa e atendendo aos objetivos. Por fim, o sétimo capítulo resume o trabalho explicitando as conclusões da pesquisa e suas limitações. Posteriormente ainda serão listadas as principais referências, anexo e apêndices devidos.

2 CENÁRIO DA PESQUISA

Esta pesquisa foi realizada com base na análise dos pareceres emitidos pelo Tribunal de Contas dos Municípios da Bahia, com referência às contas do exercício de 2012. Esse foi o ano escolhido, por já ter respeitado todas as etapas legais, desde a apresentação das contas mensais às Inspetorias Regionais, envio de contas anual à Câmara de Vereadores e posterior encaminhamento para avaliação final do TCM-BA. Como pode ser percebido, existe um trâmite burocrático a ser seguido, uma espécie de ritual legal, que demanda em média, um ano para a conclusão do processo, podendo ocorrer casos em que esse prazo será bem maior. O foco da pesquisa abrange os municípios da região sudoeste da Bahia, mais precisamente os filiados à AMVAGRA, entidade municipalista com atuação reconhecida em todo o estado da Bahia e inclusive, em outros estados e no Distrito Federal.

2.1 BREVE HISTÓRICO E CARACTERÍSTICAS DA AMVAGRA

A Associação dos Municípios dos Vales do Rio do Antonio e Rio Gavião (AMVAGRA), entidade de natureza civil de defesa e representação dos municípios que a compõe, de caráter municipalista sem vínculo partidário e sem fins lucrativos, surgiu no ano de 1997, após algumas reuniões de prefeitos dos municípios dos vales do Rio Gavião e do Rio do Antonio, sendo a data oficial de sua criação: 06 de julho de 1997. Foi fundada no município de Caculé, onde encontra-se registrado o seu Estatuto. Com objetivo principal de promover o fortalecimento dos municípios associados através de ações coletivas, a AMVAGRA teve como seu primeiro presidente o então prefeito de Caculé – Vitor Hugo Figueredo, sendo sucedido por Marcolino Gonçalves Neto – Prefeito de Condeúba e posteriormente, apresenta-se a sequência até os dias atuais: Evangelista Antonio Alves de Souza – Prefeito de Jacaraci, Hermes Bonfim Cheles – Prefeito de Presidente Jânio Quadros, Eduardo de Oliveira Pontes – Prefeito de Cândido Sales, Djalma Gusmão da Silva – Prefeito de Cordeiros, Elbson Dias Soares – Prefeito de Anagé e Rita de Cássia Cerqueira – Prefeita de Mortugaba, e em 2013 elegeu o Dr. Alan Lacerda Leite – Prefeito de Licínio de Almeida. Sua primeira sede foi no município de Caculé, onde funcionou por mais de um ano, sendo realocada para Condeúba e por fim, em janeiro de 2000, na gestão do Presidente Evangelista Antonio Alves de Souza, foi transferida para Vitória da Conquista, que é a cidade-polo da região, onde funciona até hoje.

A AMVAGRA mantém um calendário de reuniões mensais que realizadas em sua sede e também, reuniões itinerantes que acontecem nos municípios associados, onde prefeitos da Região Sudoeste do Estado da Bahia, e às vezes de outras regiões, movidos pelo interesse de preservar o bem comum e a qualidade de vida dos habitantes de seus municípios, discutem ações que possam ser executadas em parceria ou individualmente, visando o desenvolvimento coletivo. Os encontros reúnem além de prefeitos, lideranças políticas, líderes comunitários e outras entidades representativas, além de palestrantes e técnicos especializados, quando necessário.

Com um amplo raio de ação, a AMVAGRA vem desenvolvendo e apoiando, ao longo dos anos, projetos e programas cuja atuação possa contribuir para o desenvolvimento social e político da região.

A Diretoria é composta por: Presidente, Vice Presidente, Secretário Geral e Tesoureiro, além de 03 (três) membros do Conselho Fiscal e suplentes, sendo o mandato de 01(um) ano, podendo ser reeleita uma vez. Do ponto de vista legal e contábil, trata-se de uma entidade de Interesse Social, que segundo o Manual de Procedimentos Contábeis para Entidades de Interesse Social do Conselho Federal de Contabilidade:

São pessoas jurídicas de direito privado reguladas, quanto à sua criação e funcionamento, pelo Código Civil. Como reconhecimento da atuação dessas pessoas jurídicas, o Poder Público lhes concede benefícios como a imunidade e a isenção de tributos, além da concessão de títulos como de utilidade pública, registro e certificado nos conselhos de assistência social e de organização da sociedade civil de interesse público (CFC, 2008, p. 29).

A Associação em questão, por se encaixar no perfil de Entidades do Terceiro Setor, é isenta do pagamento do Imposto de Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ), porém sendo obrigada a prestar declaração todos os anos, é dispensada do registro de Inscrição Estadual e recebe isenção da alíquota de Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza (ISSQN) do município de Vitória da Conquista. Quanto às Demonstrações Contábeis, segue as especificações da NBC TSP 1 – Estrutura Conceitual para Elaboração e Apresentação das Demonstrações Contábeis para Entidades do terceiro Setor, que estabelece o regime de competência e pretende garantir a comparabilidade das demonstrações.

Por não haver interesse lucrativo, a AMVAGRA recebe apenas uma contribuição mensal de cada município (R\$ 600,00 seiscentos reais), para manutenção das suas atividades, podendo entretanto, cobrar outros valores por serviços diferenciados ou que exijam a contratação de técnicos para o bom andamento dos mesmos. Como Entidade do terceiro Setor,

no final do exercício deve apresentar as demonstrações, inclusive o seu Balanço Patrimonial, indicando *superávit* ou *déficit* acumulados no seu Patrimônio Social. Atualmente a AMVAGRA conta com 18 (dezoito) associados: Anagé, Aracatu, Belo Campo, Bom Jesus da Serra, Brumado, Caatiba, Cândido Sales, Condeúba, Cordeiros, Guajeru, Jacaraci, Licínio de Almeida, Livramento de Nossa Senhora, Maetinga, Piripá, Planalto, Ribeirão do Largo e Vitória da Conquista. Porém, como a filiação ou desligamento é livre, desde que atenda os preceitos do seu Estatuto, o quadro de associados geralmente varia, sendo que após o seu primeiro mandato, que foi o de criação, o mínimo foi de 14 membros e o máximo de 26.

No ano de 2012, foco desta pesquisa, a Entidade contava com 20 (vinte) associados: Anagé, Aracatu, Barra do Choça, Belo Campo, Bom Jesus da Serra, Brumado, Caetanos, Cândido Sales, Caraúbas, Encruzilhada, Guajeru, Itarantim, Jacaraci, Licínio de Almeida, Maetinga, Mortugaba, Piripá, Presidente Jânio Quadros, Poções e Tremedal.

3 REFERENCIAL TEÓRICO

Visando facilitar a compreensão desta monografia, o pesquisador apresenta neste tópico os conceitos basilares deste estudo, bem como alguns trabalhos pertinentes ao tema e também, assuntos relacionados que contribuíram de forma especial para as inferências desta monografia.

3.1 ESTADO DA ARTE

Uma das formas de obter conhecimento sobre um tema é por meio da pesquisa exploratória e, com base em fontes eletrônicas foram encontrados trabalhos com temática semelhantes a esta monografia, que foram de muita relevância na construção da mesma. A seguir apresenta-se o Quadro 1 contendo um demonstrativo do material encontrado que se relaciona com a temática em questão.

Quadro 1 – Estado da Arte sobre Contabilidade Pública – Prestação de Contas aos Tribunais de Contas

(continua)

TIPO	TÍTULO	AUTOR (ES)	ANO	NÍVEL	INSTITUIÇÃO	IDEIA E CONCLUSÕES PRINCIPAIS	LINK / LUGAR	DATA DE ACESSO
Artigo	Uma análise das ressalvas do TCE-PE nas prestações de contas em prefeituras municipais no Estado de Pernambuco	Fabírcia Pereira Cavalcanti Silva, José Francisco Ribeiro Filho	2008	---	REPeC – Revista de Educação e Pesquisa em Contabilidade, Brasília, v. 2, n. 2, art. 3, p. 38-53, maio/ago. 2008.	O artigo tem como objetivo analisar qualitativamente as ressalvas nas contas aprovadas pelo TCE-PE, e o que de fato elas representam, entre os anos de 2000 a 2005. Concluiu-se que as ressalvas apresentadas nos pareceres do TCE-PE repetiram-se nos municípios, principalmente em 2001, apontando Falhas de Controles Internos.	http://www.repec.org.br/index.php/repec/article/view/26	24/out/2014
Dissertação	Natureza Jurídica do Tribunal de Contas no Ordenamento Brasileiro	Hamilton Fernando Castardo	2007	Mestrado	Universidade Metodista de Piracicaba	Devido a necessidade de controle e fiscalização dos gastos públicos, não podendo essa fiscalização ficar a cargo somente do legislativo, enseja, portanto, uma outra organização com controle por órgãos autônomos. Está entre esses órgãos o Tribunal de Contas com características de fiscalização, e que, por ser delineado na Constituição da República Federativa do Brasil, de 1988, com autonomia e independência, com garantias e vedações análogas aos membros do Poder Judiciário, reveste-se com características de um “quarto Poder”. Defende-se a reorganização e reformulação dos poderes, como solução para a harmonia das instituições e para a garantia e o aperfeiçoamento do Estado Democrático de Direito. A partir da análise história e da análise sistemática constitucional, identificou-se a natureza jurídica dos Tribunais de Contas no Brasil e conclui-se pela impossibilidade de se encontrar identificação com outros poderes constituídos e, por decorrência, a sua submissão.	https://www.unimep.br/phpg/bidig/pdfs/2006/YTAVWAIQBHIT.pdf	24/out/2014

(conclusão)

TIPO	TÍTULO	AUTOR (ES)	ANO	NÍVEL	INSTITUIÇÃO	IDEIA E CONCLUSÕES PRINCIPAIS	LINK / LUGAR	DATA DE ACESSO
Artigo	O Impacto das Normas Brasileiras de Contabilidade aplicadas ao Setor Público: cenário atual e perspectivas na Administração Pública Federal	Luís Henrique Santos Passos	2012	-----	Revista de Administração de Roraima – RARR, Ed 2, Vol 1, p 110-135, – Boa Vista 1º Sem 2012	Oferece um breve diagnóstico do impacto das Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público (NBCASP), no cenário atual e as perspectivas que as mesmas poderão trazer no norteamento das atividades contábeis que são executadas na Administração Pública Federal. Conclui que as NBCASP vêm conferir à contabilidade pública bases mais científicas e sólidas aos fenômenos e transações do Setor Público, deixando a mesma de estar meramente ligada a registros e elaboração das demonstrações contábeis.	http://revista.ufrr.br/index.php/adminrr/article/view/71/681	28/dez/2014

Fonte: Compilação da internet (2014) – Elaboração Própria.

Ficou explicitado através dos artigos e dissertação, relacionados no Quadro 1 a relevância da Contabilidade Pública na prestação de contas aos órgãos de controle externo. Os trabalhos retratam a possibilidade de avanço no planejamento na gestão financeira e administrativa das instituições, melhorando consideravelmente a utilização dos recursos públicos, propiciando a apresentação de contas dentro dos padrões legais, afetando assim a qualidade de vida para da população.

As informações corroboram a expectativa do pesquisador, no sentido de confirmar a relevância do tema que analisa os principais motivos que levaram a emissão de parecer prévio pela rejeição das contas dos municípios filiados à AMVAGRA no ano de 2012.

3.2 MARCO CONCEITUAL

A seguir o autor apresenta conceitos consagrados e fundamentais e também o seu conceito sobre Contabilidade e Contabilidade Pública ou Governamental, indispensáveis à compreensão desta pesquisa.

Segundo Sá (1999, p. 42) “Contabilidade é a ciência que estuda os fenômenos patrimoniais, preocupando-se com realidades, evidências e comportamentos dos mesmos, em relação à eficácia funcional das células sociais”. Já Marion (2006, p. 26) define a Contabilidade como o instrumento que fornece o máximo de informações úteis para a tomada de decisões dentro e fora da empresa. Embora concorde com a relevância do conceito proposto por Marion, essa pesquisa adotará a definição sugerida por Sá, por demonstrar maior amplitude e ser mais afinada à Contabilidade enquanto ciência, que necessita de análise dos fenômenos para influenciar o processo decisório, inclusive na Contabilidade Governamental.

Como bem conceitua Araújo (2004, p. 23):

Contabilidade Governamental ou Pública é o Ramo da Contabilidade, que, fundamentada em normas próprias e específicas, registra, classifica, acumula, controla, avalia e divulga os dados sobre o patrimônio público e suas respectivas variações, abrangendo aspectos orçamentários, financeiros e patrimoniais, constituindo-se em valioso instrumento para o planejamento e controle da administração governamental.

Ideia corroborada por Andrade (2006, p. 29) quando afirma que:

Contabilidade Pública é uma especialização da Ciência Contábil que registra, controla e estuda os atos e fatos administrativos e econômicos operados no patrimônio de uma entidade pública, possibilitando a geração de informações, variações e resultados sobre a composição deste, auferidos por sua administração e pelos usuários.

Essas definições são resumidas no seguinte conceito: “Contabilidade Aplicada ao Setor Público é o ramo da ciência contábil que aplica, no processo gerador de informações, os Princípios de Contabilidade e as normas contábeis direcionados ao controle patrimonial de entidades do setor público” (BEZERRA FILHO, 2014, p. 2).

Contabilidade é a ciência que estuda o patrimônio, seja ele privado ou público com ênfase no planejamento orçamentário e sua execução, observando os resultados financeiros e variações patrimoniais e seus reflexos nas células sociais. Este é o conceito oferecido por esta pesquisa.

Procurou-se neste conciso componente do referencial teórico apresentar os conceitos-base para uma maior compreensão da pesquisa e permitir o devido aprofundamento que será explicitado no marco teórico com vistas a sustentar a teoria que abordará a importância da Contabilidade no setor público, influenciando sobremaneira a Prestação de Contas.

3.3 MARCO TEÓRICO

3.3.1 Histórico da Contabilidade

Visando evidenciar, contemporaneamente, a contabilidade e seu papel de forma contextualizada, este capítulo traz definições e fatos históricos para a concepção daquela sua evolução, regulamentação, desenvolvimento como ciência e atributos profissionais.

A história da contabilidade é tão antiga que se confunde com a própria história da civilização. Nos primórdios da Humanidade, as aglomerações em pequenos clãs (grupo de pessoas unidas por parentesco e linhagem e que é definido pela descendência de um ancestral comum) eram dominantes e toda a produção agrícola e pastoril era compartilhada entre seus participantes.

À medida que essas relações de partilha foram se tornando mais complexas, com critério de divisão às vezes insatisfatório para alguns de seus membros, deu-se início a um processo de rompimento da vida comunitária. Ao dividir-se, cada componente desmembrado dava origem a criação de riqueza individual da sua própria existência. Essa riqueza, composta por terras cultiváveis, plantações, rebanhos (ovelhas e gado), atividades agropastoris e moradias deu origem as primeiras configurações de patrimônio.

Schmidt (apud GASSNER, 2010, p. 24) pontua sobre a evolução da contabilidade, trazendo que “foram encontrados registros do uso desta última no período mesolítico. Por volta de 8000 a 3000 a.C. a contabilidade, por meio de fichas de barro, era utilizada para o controle dos produtos das plantações e criações de gado.”

Com o desmembramento desses aglomerados, o aumento no número de pequenos pontos de geração de riqueza exigiu que eles se organizassem com o intuito de protegerem o seu patrimônio. Sendo assim, a gênese da Contabilidade está associada às preocupações do homem em proteger a posse e de perpetuar o acontecimento dos fatos ocorridos com o objeto material de que dispôs para alcançar os fins propostos.

Os registros dos eventos econômicos que impactavam o patrimônio desses pequenos geradores de riquezas foram se intensificando. Também, desenvolveu-se em face da necessidade de valoração dos bens para estabelecer as trocas (escambo) que eram sempre realizadas “à vista”.

Em 1494, o Frei Lucca Paccioli, escreveu o “*Tractatus de Computis et Scripturis*” (Contabilidade por Partidas Dobradas), dando luz à teoria contábil do débito e do crédito e inaugurando a teoria dos números positivos e negativos. Entretanto, antes desse período, as partidas dobradas já teriam se iniciado em outras obras científicas e costumes usuais dos comerciantes. Conforme Iudícibus, Martins e Carvalho (2005, p. 2) pode-se observar essa evolução:

Apesar de seu desabrochar formal ter-se dado na Itália da Renascença, como se viu, as sementes de sua gestação são as mais variadas. Fenícios, Persas, Egípcios, Gregos [...] entretanto, uma influência predominante e persistente deve-se aos Árabes, de maneira geral, a partir do século VII, influenciados pelos Indianos[...].

Na medida em que o desenvolvimento da Contabilidade foi se estabelecendo, seus conceitos foram ficando mais claros e usuais. A intensificação das relações mercantis também ensejou a necessidade de aglomerações mais consistentes de patrimônio, inaugurando a origem de um dos princípios capitalistas que é a acumulação de patrimônio. Sob essa ótica, Kam (apud IUDÍCIBUS, MARTINS; CARVALHO, 2005, p. 3) afirma:

[...]a força primária para o desenvolvimento da contabilidade a partidas dobradas é a formação e o crescimento das entidades empresariais num ambiente de mercado complexo. Primeiro, existe a motivação inicial que impele as pessoas a procurar lucros para si, que denominaremos de espírito capitalista. Segundo, certos eventos econômicos e políticos criam as condições às quais as entidades respondem. [...].

Considerando a evolução acima tratada, verifica-se que o desenvolvimento da contabilidade se deu por necessidades gerenciais. Mesmo que no início desta evolução os agentes envolvidos não tivessem essa ideia de forma clara, ela estava ali, intrinsecamente ligada a todas as aspirações dos proprietários/administradores da época. A busca pelo fortalecimento das entidades e a introdução da ótica capitalista na sociedade ensejou a corrente doutrinária que prega o nascimento da Contabilidade em função da realidade gerencial das empresas. Tal doutrina é defendida pelo eminente Professor Eliseu Martins da Universidade de São Paulo (apud IUDÍCIBUS, MARTINS; CARVALHO, 2005, p. 4), onde prega a seguinte questão “[...] ou seja, o surgimento do **‘espírito capitalista’**, espírito esse que se traduzia em necessidades prementes de acompanhar a evolução da riqueza patrimonial das entidades [...]”.

Não só o aumento na complexidade do sistema das entidades impulsionou a contabilidade, historicamente, as entidades normativas e de classe contribuíram para o desenvolvimento e evolução, seja como Ciência, seja como profissão. Em 1854 formou-se, em Edinburgo na Escócia, uma Sociedade de Contadores. Já nos Estados Unidos da América - EUA, foi fundado em 1887 o Instituto Americano de Contadores Públicos Associados (*American Institute of Certified Public Account – AICPA*). Este instituto tem como premissas, desenvolver padrões para as auditorias de empresas privadas e outros serviços por *Certified Public Accountant* – Contadores Públicos Certificados (CPA), fornece materiais de orientação escolar para os seus membros, desenvolve notas do Exame CPA Uniforme e monitora e impõe o cumprimento das normas técnicas e éticas da profissão.

Ainda nos EUA, foi fundada outra instituição pioneira na organização da classe contábil. A Associação dos Contadores Americanos (*American Account Association – AAA*). Em sua *homepage* estão descritas suas funções primordiais, esta pesquisa destaca a vocação pela coletividade, defendida e incentivada através do ensino, da pesquisa e de uma rede estruturada, buscando sempre a qualificação dos seus associados, no sentido de garantir a qualidade dos serviços oferecidos.

No âmbito internacional, outras duas instituições tomaram lugar de destaque na normatização e desenvolvimento da contabilidade. Fundadas nos EUA e em Londres, respectivamente, o *Financial Accounting Standards Board (FASB)* e o *International Accounting Standards Board (IASB)*, são as duas entidades mais relevantes em desenvolvimento normativo da Contabilidade em todo o mundo. Sobre suas funções, o pesquisador destaca informações das suas respectivas *homepages*:

Desde 1973, o *Financial Accounting Standards Board (FASB)* tem sido a organização designada no setor privado para o estabelecimento de padrões de contabilidade financeira que regem a elaboração dos relatórios financeiros por parte de entidades não-governamentais. [...].

A *IFRS Foundation* é uma organização independente sem fins lucrativos que trabalha no interesse público. A principal missão é desenvolver um conjunto único de alta qualidade, compreensíveis, executória e globalmente aceitas *International Financial Reporting Standards (IFRS)*.

No Brasil, o desenvolvimento contábil se fez tímido até a década de 20 do século XX que representou um momento inicial de debates e discussões acerca da profissão e de seu desenvolvimento acadêmico. Nesse período algumas figuras ilustres da época, a exemplo do Senador João Lyra, junto com outros entusiastas como Francisco D’Auria e Frederico Hermann, lutaram pelo reconhecimento e valorização da classe contábil, ajudando a regulamentar algumas normas e incentivando as publicações periódicas, inclusive editando a primeira revista de contabilidade do país. Conforme Peleias e Bacci (2004, p. 45):

Herrmann Jr. e D’Áuria participaram ativamente na criação das primeiras entidades de classe dos contabilistas: o Instituto Paulista de Contabilidade (atual Sindicato dos Contabilistas de São Paulo), da Academia Paulista de Contabilidade e da Revista Paulista de Contabilidade com seu primeiro número editado em junho de 1922.

Influenciada primeiramente pela Escola Italiana de Contabilidade, foi a partir da década de 1950, do século passado, que iniciou-se os estudos voltados para os preceitos e perspectivas da Escola Americana ou Anglo-saxônica de Contabilidade, mesmo tendo se valido muito da primeira, foi na segunda escola que o Brasil se espelhou para criar a Lei das Sociedades por Ações como pontificam Cotrin, Santos e Zotte Júnior (2012, p. 49).

Nesse período, entre a década de 20 e 50 do século XX se deu a criação de instituições e principalmente foram fortalecidas as discussões mais relevantes para o aprofundamento do estudo sobre a contabilidade e aumentaram os esforços em busca da evolução da profissão no país. Limírio (2007, p. 5) traça um resumo dos fatos mais importantes à época, destacando a realização do primeiro Congresso brasileiro de Contabilidade, a criação do comitê brasileiro da Associação Internacional de Contabilidade, a regulamentação da Ordem dos Contadores do Brasil e registro obrigatório dos guarda-livros e contadores, na Superintendência do Ensino Comercial.

Ainda no plano evolutivo, a contabilidade deve seu desenvolvimento no Brasil a alguns acontecimentos que foram se dando da década de 1950 até os dias atuais. Gassner (2010, p. 28) relata um rol de fatos que contribuíram para a evolução normativa, acadêmica e profissional, dos quais merecem maior destaque: “a instalação das multinacionais, a promulgação da Lei

6.404/76, a criação da Comissão de Valores Mobiliários (CVM), a Lei 11.638/07 e a lei 11.941”, que deram uma nova roupagem à Lei das Sociedades por Ações. Fica claro que a contabilidade ganha realmente destaque na sociedade, e tem sua relevância afirmada, a partir da implementação dos dispositivos legais, sobretudo a Lei 4.320/64 para os órgãos públicos e da Lei 6.404/76 para as empresas privadas. Assim seguindo a evolução do país, e das suas empresas, a contabilidade se firmou como ciência e como instrumento indispensável ao bom andamento da sociedade. Ainda em constante evolução no Brasil e no mundo, a Contabilidade vem ganhando força e conquistando seu lugar de destaque dentro da sociedade como um todo. É matéria tratada com seriedade e relevância dentro das organizações, sejam elas públicas ou privadas, ganhando também muitos adeptos a cada dia, o que em parte explica o crescente número de profissionais no mercado e a valorização deste. São diversas as faculdades de Ciências Contábeis fincadas em todo Brasil, colaborando para o preparo intelectual do futuro contador e aperfeiçoado as técnicas do que já atuam no mercado, quer seja através de novos currículos ou mesmo nos cursos de especialização e principalmente com o crescente número de trabalhos científicos elaborados pelos seus pesquisadores.

A contabilidade pública tem sua origem no mundo, defendida pela maioria dos historiadores e estudiosos do tema, na divisão tripartite dos poderes do estado, proposta por Montesquieu, em sua obra: *De l'esprit des lois* – Do Espírito das Leis ou O Espírito das Leis, de 1748, antes dessa divisão, não era claro o princípio da Entidade, uma vez que não havia uma divisão muito clara entre o patrimônio público e o patrimônio do Príncipe. É salutar lembrar que a tripartição dos poderes já fora pensada por Platão, Aristóteles e Locke, mas é em Montesquieu que ela ganha mais notoriedade e de fato se torna um marco decisivo na vida do homem e também na forma de se pensar e executar a contabilidade pública no mundo.

No Brasil, a chegada da família real portuguesa, em 1808, é o grande marco para a criação da contabilidade de forma sistematizada, através da criação do Conselho da fazenda, que estabelecia também, normatização para escrituração contábil do Erário. O primeiro Código de Contabilidade Governamental do país, surgiria somente em 1922, sendo um marco importante para sua consolidação e desenvolvimento. Daí por diante, foram vários os decretos na perspectiva de aparar arestas e tornar a contabilidade pública cada dia mais moderna e confiável. Contudo, isso só se tornaria de fato uma realidade, com a implantação da Lei 4.320/1964 que instituiu normas modernas e mais abrangentes, inclusive abrangendo a política econômico-financeira e o programa de trabalho dos governos, estabelecendo assim, normas orçamentárias concretas. Ainda hoje, é a Lei que norteia a Contabilidade Pública ou

Governmental, muito embora tenha sido efetivamente mais aplicada a partir da criação da Lei 101/2000 e também recebido uma nova roupagem nas Leis 11.638/2007 e 11.941/2009. Com a implementação das Normas Internacionais de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público, a contabilidade mais uma vez testa a capacidade de adaptação dos seus agentes principais – os contadores – nesse novo e necessário desafio, que visa dar ares mais regenciais a contabilidade pública, auxiliando no maior controle e primando pela essência das informações. Nesse sentido, os dispositivos legais aplicados ao setor público estão em verdadeira ebulição.

3.3.2 Contabilidade: Princípios e Dispositivos Legais Aplicados ao Setor Público

Antes mesmo de se aplicar qualquer ciência, técnica ou ferramental à uma entidade, seja ela pública ou privada, faz-se necessário conhecer a sua missão. Em se tratando do setor público, temos que a principal missão é servir ao cidadão, observando esse íterim, a Constituição Federal no seu Art. 37 assevera: “A administração pública direta e indireta de qualquer dos Poderes da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios obedecerá aos princípios de legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade e eficiência [...]” (BRASIL, 1988), justamente nesse instante torna-se imprescindível a aplicação da Contabilidade no setor público, principalmente para atender ao princípio da legalidade.

Além da legalidade, os Princípios de Contabilidade são indispensáveis e integralmente aplicáveis ao setor público, o que é posto de forma muito clara no Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público (MCASP):

A contabilização da receita sob o enfoque patrimonial (variação patrimonial aumentativa), assim como a da despesa sob o enfoque patrimonial (variação patrimonial diminutiva), é regulamentada pelo Conselho Federal de Contabilidade (CFC), por meio da Resolução CFC nº 750/1993. Essa resolução consagra os princípios de contabilidade, que são de observância obrigatória no exercício da profissão contábil, constituindo condição de legitimidade das Normas Brasileiras de Contabilidade (BRASIL, 2012, p. 7).

Logo é impossível analisar a contabilidade pública ou qualquer efeito nas prestações de contas emitidas pelos Entes da federação, a saber: União, Estados, Distrito Federal e Municípios, sem a devida observância de tais princípios. Nesse sentido, serão apresentados a seguir todos os princípios de contabilidade aplicados ao setor público, que são consoantes aos aplicados ao setor privado, uma vez que a ciência é única.

3.3.2.1 Princípio da Entidade

Fica evidenciada a grande importância deste princípio no setor público, pois visa resguardar a fiel aplicação dos recursos públicos de modo a propiciar ganho social

Art. 4º [...] reconhece o Patrimônio como objeto da Contabilidade e afirma a autonomia patrimonial, a necessidade da diferenciação de um Patrimônio particular no universo dos patrimônios existentes, independentemente de pertencer a uma pessoa, um conjunto de pessoas, uma sociedade ou instituição de qualquer natureza ou finalidade, com ou sem fins lucrativos [...] (CFC, 1993, art. 4º).

De acordo com o Apêndice II à Resolução CFC nº 750/1993, o princípio da entidade assevera-se, para o ente público, pela autonomia e responsabilização do patrimônio a ele pertencente. A autonomia patrimonial tem raiz na destinação social do patrimônio e a responsabilização pelo dever da prestação de contas pelos agentes públicos aos órgãos competentes de controle externo. O que é confirmado por Araújo e Arruda (2009, p. 20):

[...] Logo os registros contábeis devem ser elaborados considerando-se a autonomia da entidade. Isso quer dizer que, qualquer ente com orçamento próprio ou que administre recursos públicos e que tenha obrigação de prestar contas, constitui uma entidade contábil e deve elaborar suas demonstrações contábeis de forma individualizada.

Tal princípio se preocupa ainda, com a devida prestação de contas que deve ser apresentada aos órgãos competentes, de forma individualizada, conforme preceitua a CF em seus Arts. 70 e 71.

3.3.2.2 Princípio da Continuidade

O Art. 5º da Resolução CFC nº 1.282/2010 “[...] pressupõe que a Entidade continuará em operação no futuro e, a mensuração e a apresentação dos componentes do patrimônio levam em conta esta circunstância.”

Na ótica do setor público, a continuidade está vinculada a exata destinação social do seu patrimônio, ou seja, a continuidade da entidade se dá enquanto durar sua finalidade, conforme garante o Apêndice II à Resolução CFC nº 750/1993.

Logo a correta aplicação dos recursos públicos é o que garantirá a continuidade do ente federativo, uma vez que as necessidades sociais são contínuas e incessáveis. Nessa visão os gestores devem compreender que para além do seu mandato, a gestão continua e por isso a

contabilidade deve também se atentar a este fato, como ensinam Araújo e Arruda (2009, p. 21) “Na contabilidade pública, esse princípio, que tem como alicerce a vida ilimitada de uma entidade, poderia ser conceituado como princípio da gestão continuada [...]”. Fica claro a necessidade de uma gestão perene, no sentido de não inviabilizar a gestão seguinte, o que caracterizaria uma afronta ao disposto neste mandamento.

3.3.2.3 Princípio da Oportunidade

sência sobre a forma [...]”. A informação precisa e tempestiva é de fundamental importância para um melhor desempenho da Entidade, seja ela pública ou privada. Nas administrações públicas modernas, a informação é peça chave para uma gestão eficiente e proba, nesse contexto a Contabilidade desenvolve papel de alta relevância, por ser ela a responsável em produzir tais informações.

Art. 6º - [...] refere-se ao processo de mensuração e apresentação dos componentes patrimoniais para produzir informações íntegras e tempestivas. Parágrafo único. A falta de integridade e tempestividade na produção e na divulgação da informação contábil pode ocasionar a perda de sua relevância, por isso é necessário ponderar a relação entre a oportunidade e a confiabilidade da informação (CFC, 2010, art. 6º).

No setor público, o princípio da oportunidade é base indispensável à integridade e à fidedignidade dos registros contábeis dos atos e dos fatos que afetam ou possam afetar o patrimônio da entidade pública, observadas as Normas Brasileiras de Contabilidade aplicadas ao Setor Público. A integridade e a fidedignidade dizem respeito à necessidade de as variações serem reconhecidas na sua totalidade, independentemente do cumprimento das formalidades legais para sua ocorrência, visando ao completo atendimento da essência sobre a forma (CFC, 1993, apêndice II).

Conforme destaca o MCASP, para atender ao princípio da oportunidade, a contabilidade não pode se prender ao registro dos fatos decorrentes da execução orçamentária, devendo registrar tempestivamente todos os fatos que causem mudança no patrimônio. Situação verificada em fatos que não emanam de previsão e execução do orçamento, como, por exemplo, um desabamento, um incêndio ou outra catástrofe.

3.3.2.4 Princípio do Registro pelo Valor Original

A entidade deve se preocupar em manter boa organização e avaliações periódicas com fins a manter os componentes do patrimônio em harmonia com a realidade.

Art. 7º - [...] determina que os componentes do patrimônio devem ser inicialmente registrados pelos valores originais das transações, expressos em moeda nacional.

§1º As seguintes bases de mensuração devem ser utilizadas em graus distintos e combinadas, ao longo do tempo, de diferentes formas: I – Custo histórico; II – Variação do custo histórico; [...] (CFC, 2010, art. 7º).

Também no setor público, deve ser dedicada atenção especial a este princípio, dada a sua complexidade e aos demais quesitos envolvidos, conforme observado a seguir:

[...] nos registros dos atos e fatos contábeis será considerado o valor original dos componentes patrimoniais que, ao longo do tempo, não se confunde com o custo histórico. Ou seja, o registro pelo valor original corresponde ao valor resultante de consensos de mensuração com agentes internos ou externos [...] (CFC, 1993, apêndice II).

O MCASP ainda ensina que, para satisfazer ao princípio, é importante que os elementos patrimoniais sejam avaliados com boa regularidade, de modo a permitir que seu valor registrado não difira expressivamente daquele que possa ser determinado utilizando-se os critérios pertinentes para cada elemento na data de encerramento do balanço patrimonial.

3.3.2.5 O Princípio da Atualização Monetária

Embora revogado pela Resolução CFC 1.282/2010, o Princípio da Atualização monetária merece análise do ponto de vista científico

Art. 8º Os efeitos da alteração do poder aquisitivo da moeda nacional devem ser reconhecidos nos registros contábeis por meio do ajustamento da expressão formal dos valores dos componentes patrimoniais. [...] para que a avaliação do patrimônio possa manter os valores das transações originais [...] (CFC, 1993, art. 8º).

Trata-se de matéria controversa, uma vez que o Conselho Federal de Contabilidade não o considera, por conta da padronização internacional, mas essa desconsideração é contestada por estudiosos que entendem que mesmo em período de baixa inflação, como os vividos pelo país desde a implantação do Plano Real em 1994, há uma variação anual considerável e que certamente provoca impacto sobre o patrimônio das entidades, tornando necessária a

atualização para a apresentação de uma situação fidedigna. Por isso mesmo, esse trabalho não desprezou tal princípio.

O setor público não foge a esta regra e também pode ser muito afetado pela não observância do princípio ora descrito. Perspectivas do Setor Público:

Na hipótese de que o consenso em torno da mensuração dos elementos patrimoniais identifique e defina os valores de aquisição, produção, doação, ou mesmo, valores obtidos mediante outras bases de mensuração, desde que defasadas no tempo, necessita-se de atualizá-lo monetariamente quando a taxa acumulada de inflação no triênio for igual ou superior a 100%, nos termos da Resolução CFC nº. 900/2001 (CFC, 2007).

3.3.2.6 Princípio da Competência

O princípio da competência é aquele que reconhece as transações e os eventos nos períodos a que se referem, independentemente do seu pagamento ou recebimento, aplicando-se integralmente ao Setor Público.

Art. 9º O Princípio da Competência determina que os efeitos das transações e outros eventos sejam reconhecidos nos períodos a que se referem, independentemente do recebimento ou pagamento. Parágrafo único. O Princípio da Competência pressupõe a simultaneidade da confrontação de receitas e de despesas correlatas (CFC, 2010, art. 9º).

O Conselho Federal de Contabilidade também traz regras a serem observadas nesse sentido:

Os fatos que afetam o patrimônio público devem ser contabilizados por competência, e os seus efeitos devem ser evidenciados nas demonstrações contábeis do exercício financeiro com o qual se relacionam, complementarmente ao registro orçamentário das receitas e das despesas públicas (CFC, 2007).

Além dos princípios de contabilidade, a contabilidade aplicada ao setor público deve seguir o disposto nas normas de Direito Financeiro, em especial na Lei nº 4.320/64, que instituiu um regime orçamentário misto no seu Art. 35, conforme a seguir: “Art. 35. Pertencem ao exercício financeiro: I – as receitas nele arrecadadas; II – as despesas nele legalmente empenhadas.” Para muitos autores o que ocorreu por muito tempo foi um equívoco na interpretação deste artigo, uma vez que levava-se em conta somente o caráter patrimonial e desprezava-se o financeiro. Segundo Feijó (2013, p. 126):

[...] Este raciocínio estava intrinsecamente vinculado à interpretação do artigo 35 da Lei 4.320, que estabelece que pertencem ao exercício as receitas nele arrecadadas e as despesas nele legalmente empenhadas. Por essa interpretação, surgiu o paradigma do regime misto, que se demonstrará ser um grande equívoco, pois o referido artigo trata do regime do orçamento ou da “contabilidade orçamentária” e não do regime da Contabilidade Patrimonial, apenas para se utilizar dos termos da lei.

A firme aplicação do princípio da competência reorganizará a contabilidade pública, no sentido de oferecer informações muito mais reais sobre as entidades, além de oferecer a possibilidade de um controle gerencial da coisa pública, uma vez que registrará os fatos no momento em que ocorrerem, deixando para trás mais de quatro décadas de lançamentos “indevidos”.

[...] deve haver o registro da receita sob o enfoque patrimonial (variação patrimonial aumentativa) em função do fato gerador, em obediência aos princípios da competência e da oportunidade. Ainda, no momento da arrecadação, deve haver o registro em contas específicas, demonstrando a visão orçamentária exigida no art. 35 da Lei nº 4.320/64 [...] (BRASIL, 2012, p. 12).

Fica explicitado a necessidade de haver uma interpretação e execução harmônica dos lançamentos contábeis, quanto as variações patrimoniais e a execução orçamentária, afim de obter uma informação de qualidade e que obedeça aos dispositivos legais, sobretudo os da nova contabilidade aplicada ao setor público, que visa atender as Normais Internacionais de Contabilidade.

3.3.2.7 Princípio da Prudência

Esse princípio evoca o conservadorismo ao se deparar com situações que apresentem duas possíveis variáveis, nesse caso deve-se optar pela de menor valor previsto para os ativos e maior para os passivos.

Art. 10 [...] determina a adoção do menor valor para os componentes do ATIVO e do maior para os do PASSIVO, sempre que se apresentem alternativas igualmente válidas para a quantificação das mutações patrimoniais que alterem o patrimônio líquido. [...] (CFC, 2010, art. 10).

O MCASP, (BRASIL, 2012, p. 12), confirma essa ideia ao apontar os passivos e ativos contingentes, que dependem de fatores imprevisíveis para sua confirmação, tais como resultados de processos judiciais, nesses casos, sempre deve ser aplicado o princípio da prudência com vistas a preservar o bom andamento da administração pública. Assim, sempre

prezando pelo bom senso, para evitar exageros que desvirtuem o princípio e a legislação em vigor, a aplicação deste princípio não deve ser feita de forma exacerbada, evitando pois, a manipulação de resultados e criação de valores fictícios ou inverídicos.

Fica completamente esclarecido, diante do exposto, que os princípios de contabilidade se aplicam integralmente ao setor público, respeitando as devidas diferenças entre este e o privado. De modo que não poderia ser diferente, uma vez que seria impossível atender aos dispositivos legais sem a completa observância de tais princípios. Outros aspectos não menos importantes, são identificados facilmente através da aplicação da Contabilidade no setor público, propiciando ainda, o acompanhamento dos efeitos destes, no patrimônio público. Há alguns anos é impensável administrar o erário sem a observância plena dos aspectos legais, sobretudo com o advento da Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF), 101/2000, que veio regulamentar de forma mais incisiva esses dispositivos legais, muitos já existentes há décadas, previstos na Lei 4.320/64, mas que em muitos casos não eram seguidos à risca, e ainda com inovações, principalmente no tocante à transparência, prestação de contas, planejamento e controles de eficiência e efetividade na gestão dos administradores públicos, conforme Art. 1º da Lei 101/2000:

A responsabilidade na gestão fiscal pressupõe a ação planejada e transparente, em que se previnem riscos e corrigem desvios capazes de afetar o equilíbrio das contas públicas, mediante o cumprimento de metas de resultados entre receitas e despesas e a obediência a limites e condições no que tange a renúncia de receita, geração de despesas com pessoal, da seguridade social e outras [...] (BRASIL, 2000, art. 1º).

Torna-se mais evidente a necessidade da aplicação da Contabilidade, visto que esta possibilita mecanismos mais eficientes para o planejamento, elaboração e acompanhamento das metas que deverão garantir uma administração, firme, correta e participativa, conforme prevê o Art. 70 da Constituição brasileira.

3.3.2.8 Art. 70 Constituição Federal

É verdade que seria impossível estudar a contabilidade pública e seus efeitos, sem entender os parâmetros legais que dão sustentabilidade e legitimidade para sua aplicação, assim a Constituição Federal merece destaque, pois firma o dever do controle externo de fiscalizar as contas públicas observando todos os seus aspectos, conforme Art. 70:

A fiscalização contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial da União e das entidades da administração direta e indireta, quanto à legalidade, legitimidade, economicidade, aplicação das subvenções e renúncia de receitas, será exercida pelo Congresso Nacional, mediante controle externo, e pelo sistema de controle interno de cada Poder (BRASIL, 1988, art. 70).

Logo, todos os responsáveis por recursos públicos devem respeitar o mandamento constitucional e evitar as possíveis complicações pelo não atendimento. Os gestores públicos acabam sendo alcançados pelas sanções por não atenderem os dispositivos legais, principalmente quanto a aplicação de boas práticas de contabilidade, obedecendo o controle contábil, financeiro, orçamentário, patrimonial e operacional, sempre vinculado ao princípio da legalidade.

Todo ente público ou aquele que se assemelhe por receber ou guardar dinheiro público, será alcançado pelo Art. 70 e deverá também, prestar contas, conforme prevê o seu parágrafo único: “Prestará contas qualquer pessoa física ou jurídica, pública ou privada, que utilize, arrecade, guarde, gerencie ou administre dinheiros, bens e valores públicos ou pelos quais a União responda, ou que, em nome desta, assuma obrigações de natureza pecuniária”, essa redação foi dada pela Emenda Constitucional nº 19, de 1998. Além da Lei maior, outros dispositivos legais guiam as práticas contábeis no ramo público, merecem destaque a Lei 101/2000 e a Lei 4.320/64.

3.3.2.9 Lei 4.320/64 e a Lei 101/2000

A Lei nº. 4.320/64 regulamenta a contabilidade pública e aplica-se nas entidades de direito público, União, Estados, Distrito Federal, Municípios, Autarquias, Fundações e Empresas Públicas. Enumera diretrizes para o controle patrimonial e orçamentários desses Entes. Conforme ensinam Reis e Machado Jr. (2012), a referida Lei, uniu duas técnicas, o orçamento e a contabilidade, aqui o orçamento evolui e cria um elo com o planejamento e as finanças, com isso traz uma nova vertente para o controle da coisa pública, conforme evidenciado em seu Art. 2º “A Lei de Orçamento conterà a discriminação da receita e despesa, de forma a evidenciar a política econômico-financeira e o programa de trabalho do Governo, obedecidos os princípios de unidade, universalidade e anualidade” (BRASIL, 1964, art. 2º).

A 4.320 foi um divisor de águas para a contabilidade pública e ainda hoje é base para construção de peças contábeis, a Resolução 1060 – TCM-BA que determina os moldes para

apresentação da prestação de contas dos entes públicos e assemelhados, tem grande parte do seu aparato legal, baseado nessa lei, conforme pode ser percebido em todo seu conteúdo.

Basicamente todo o esqueleto, ou seja, a estrutura básica das novas legislações, partiu da referida Lei, o que ocorreu de fato, foi a adaptação de alguns quesitos que não mais refletiam a atual conjuntura das contas públicas e da estrutura do Estado. É justamente essa linha que leva os legisladores a implementarem a Lei de Responsabilidade Fiscal em 2000. Essa lei revela poucas novidades em relação a já citada neste texto, porém, traz mecanismos que garantem a maior efetividade para o seu cumprimento, sobretudo por estabelecer sanções mais pesadas aos que desobedecerem a estes mandamentos.

A Lei 101/2000 limita os gastos e cobra maiores informações da contabilidade nos relatórios de execução orçamentária, que a cada bimestre será demonstrado no balanço orçamentário, com informações da previsão e realização das receitas, despesas por função e categoria econômica. Traz grande inovação no tocante aos limites de gastos com pessoal, dívidas e operações de crédito, despesas empenhadas e restos a pagar. Com isso cria uma nova atmosfera para administração pública, onde a contabilidade exerce papel de destaque no planejamento, acompanhamento da execução orçamentária e principalmente na prestação de contas.

3.3.3 Prestação de Contas

O dever de prestar contas acompanha o homem a vários séculos, seja no âmbito privado ou no público. Durante a Revolução Francesa, já havia documento garantindo o direito da sociedade em fiscalizar a aplicação dos recursos públicos através da prestação de contas obrigatória por todos aqueles que fossem responsáveis por estes recursos – Declaração dos Direitos do Homem e do Cidadão de 1789. No Brasil, todas as constituições, desde 1891, preveem alguma forma de prestação de contas dos recursos públicos, essa ideia realmente acompanha os gestores de tais recursos, no sentido de garantir a lisura e a boa fé na condução do processo de guarda e aplicação dos mesmos, que são confiados aos entes públicos ou pessoas que se assemelham a estes. Os recursos são escassos e devem ser conduzidos em processos que respeitem os princípios da administração pública, os preceitos constitucionais e na sua evidenciação e prestação de contas, os princípios contábeis. Todo esse arcabouço legal, visa garantir o fim social de tal recursos, que é o atendimento às necessidades coletivas de determinada população. Como asseveram Araújo e Arruda (2009, p. 178): “Toda infraestrutura institucional e normativa, estabelecida em normas constitucionais e infra-constitucionais a

respeito do controle, visa a que se conheçam os atos praticados pelos gestores públicos na utilização dos recursos públicos no interesse da coletividade.”

Garantindo a essencialidade da matéria, haja visto que os recursos públicos pertencem a toda a população e, tão somente, são administrados por seus representantes legais, a saber: os gestores públicos e seus comandados, essa ideia foi reafirmada na CF em seu Art. 70:

Prestará contas qualquer pessoa física ou jurídica, pública ou privada que utilize, arrecade, guarde, gerencie ou administre dinheiros, bens e valores públicos ou pelos quais a União responda, ou que, em nome desta assumiu obrigações de natureza pecuniária (BRASIL, 1988, art. 70).

A prestação de contas é a oportunidade que o responsável pelo erário público tem de demonstrar, dentro dos preceitos legais, que realizou de forma coerente o seu papel de representante da sociedade, aplicando de maneira proba e competente os recursos a ele confiados. Logo, ao apresentar suas contas, o gestor apresenta os atos e fatos do período, podendo fazer também uma análise dos procedimentos adotados e da eficiência da sua administração. A Lei 4.320/64 no seu Art. 83, mostra que a contabilidade evidenciará a situação de todos que arrecadem receitas, efetuem despesas ou administrem bens públicos. Este é um processo que garante a transparência e o controle social. A contabilidade tem a missão de fornecer as informações de tal processo, o que também fica explícito no Art. 85 da Lei 4.320/64:

Os serviços de contabilidade serão organizados de forma a permitirem o acompanhamento da execução orçamentária, o conhecimento da composição patrimonial, a determinação dos custos dos serviços industriais, o levantamento dos balanços gerais, a análise e a interpretação dos resultados econômicos e financeiros (BRASIL, 1964, art. 85).

A prestação de contas deve ser revestida de todos os regulamentos legais, respeitando a legislação em vigor e principalmente, seguindo os princípios de contabilidade. Nesse sentido, a Norma Brasileira de Contabilidade Técnica – Setor Público (NBC T SP) 16.1, que trata da conceituação e campo de aplicação e objeto da contabilidade governamental, enfatiza a necessidade de uma gestão muito mais moderna e dinâmica, capaz de fornecer informações de maior qualidade e relevância no processo de tomada de decisão e apresentar também, resultados mais satisfatórios, inclusive na prestação de contas, através de mecanismos de transparência que garantam a maior participação popular nas contas públicas, criando de fato um verdadeiro controle social.

Todo esse rito, visa atender também a dois institutos de suma importância no processo de gestão e transparência, são eles os órgãos de controle interno e externo, pois para que as contas sigam um bom parâmetro, é necessário que haja a firme atuação do controle interno, isto garantirá a existência também do controle externo, pois se não há prestação de contas, não há o que se controlar.

3.3.3.1 Controle Interno

Com vistas a auxiliar a gestão empresarial (usuários internos), sobretudo melhorando a qualidade gerencial, também para atender as normas de auditoria e controle e para garantir aos interessados nas informações contábeis (usuários externos) a possibilidade de análise de dados, é que torna-se indispensável a utilização do controle interno pelas entidades empresariais. No setor público, também existem os usuários internos (funcionários, gestores, etc) e os externos (Tribunais de Contas, Poder legislativo, população, etc.), interessados nas informações que possam garantir que os recursos públicos sejam aplicados de forma correta e eficiente, além de controlar a gestão do ponto de vista da legalidade dos atos e fatos e também, auxiliar sua devida prestação de contas. Segundo o *The Comitê of Sponsorin Organizations* (COMITÊ DAS ORGANIZAÇÕES PATROCINADORAS – COSO apud ALBUQUERQUE; MEDEIROS; SILVA, 2013, p. 395):

Controle interno é um processo, desenvolvido para garantir, com razoável certeza, que sejam atingidos os objetivos de uma entidade, nas seguintes categorias: a) Objetivos de desempenho e estratégia (eficiência e efetividade operacional) [...]; b) Objetivos de informação (confiança nos registros contábeis/financeiros) [...]; c) Objetivos de conformidade (normatividade) com leis e normativos aplicáveis a sua área de atuação.

O COSO surgiu nos EUA, em 1985 ainda como a *National Commission on Fraudulent Financial Reporting* (Comissão Nacional sobre Fraudes em Relatórios Financeiros) que tinha como objetivo principal o estudo de fraudes em relatórios contábeis. Somente na década de 1992, com a publicação de um relatório que ficaria conhecido em todo o mundo e que serviu de inspiração para as principais normas de controle interno existentes até hoje, é que essa associação passa a ser denominada de COSO.

Com a finalidade de fiscalizar e principalmente orientar a administração pública é imprescindível a criação e estruturação de um sistema de controle interno eficiente na entidade governamental. O mandamento é constitucional e não pode deixar de ser atendido, conforme Art. 74 da CF:

Os Poderes Legislativo, Executivo e Judiciário manterão, de forma integrada, sistema de controle interno [...].

§ 1º Os responsáveis pelo controle interno, ao tomarem conhecimento de qualquer irregularidade ou ilegalidade, dela darão ciência ao Tribunal de Contas da União, sob pena de responsabilidade solidária (BRASIL, 1988, art. 74).

Essas normas são igualmente aplicadas aos Estados, Municípios e ao Distrito Federal, reconhecidas pelos Tribunais de Contas dos Estados e dos Municípios, fica evidente a responsabilidade assumida pelos componentes deste órgão, uma vez que respondem solidariamente por erros ou irregularidades cometidas pela gestão pública.

O sistema de controle interno deve ter independência para fiscalizar e cumprir copiosamente a sua missão, não sendo admitidos quaisquer sobrepessos no sentido de burlar o mandamento legal. É necessário que os seus membros gozem de idoneidade elevada e de bom conhecimento técnico, sobretudo na área contábil, para garantir uma rotina de sucesso, como pondera Slomski (2003, p. 30):

O controle interno das entidades de direito público, ressalvadas as competências dos tribunais de Contas ou órgãos equivalentes, a tomada de contas dos agentes responsáveis por bens ou dinheiros públicos, é realizado ou superintendido pelos serviços de contabilidade.

Essa é uma realidade recorrente nos municípios de pequeno porte, por não possuírem estrutura suficiente para contratação de profissionais para coordenação do controle interno, acabam dividindo essa função com os escritórios de assessoria contábil, que por vezes nomeiam um dos seus funcionários para a aludida função, com vistas a garantir um bom acompanhamento das ações da entidade, refletindo inclusive, na qualidade das informações contábeis que devem ser apresentadas, em forma de prestação de contas, aos órgãos de controle externo para devida fiscalização e análise.

3.3.3.2 Controle Externo

O controle externo nas Entidades surge para dar maior transparência sobre os atos das empresas, salvaguardando os direitos de quem nela investe ou do que dela dependem. As grandes companhias, tem seus balanços auditados por empresas de auditoria independente, justamente para garantir isenção nos pareceres emitidos. O Art. 116 da Lei 6.404/76, garante que o controle deve ser exercido com o fim de fazer a companhia realizar o seu objeto e cumprir sua função social.

No setor público, o controle externo é bem antigo, mas ganhou ênfase nas últimas décadas, notadamente no Brasil, depois da Lei de Responsabilidade Fiscal, que instituiu medidas mais incisivas contra os que desrespeitam os ditames legais. Esse controle tem o objetivo de proporcionar a fiscalização contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial, zelando pela aplicabilidade dos princípios legais, com vistas a garantir o fiel cumprimento do papel do gestor público, qual seja: aplicar da melhor maneira possível, os recursos públicos garantindo o seu fim social. Será exercido pelo Poder Legislativo, diretamente ou através dos Tribunais de Contas e através da sociedade, diretamente ou através do ministério público, com o propósito de garantir a avaliação da gestão e a evidenciação de possíveis desvios ou malversação, indicando ajustes oportunos ou mesmo aplicando aos gestores as penalidades previstas nas leis pertinentes. Para que haja controle externo, deve haver, necessariamente uma prestação de contas, que respeite os ditames legais. Nesse momento a contabilidade ganha força, pois ela é a principal responsável pela organização da prestação de contas, que será apresentada aos órgãos de controle. No Brasil, conforme Art. 71 da CF, o controle externo, a cargo do Congresso Nacional, será exercido com o auxílio do Tribunal de Contas da União, ao qual compete:

[...] II - julgar as contas dos administradores e demais responsáveis por dinheiros, bens e valores públicos da administração direta e indireta [...]
IV - realizar, por iniciativa própria, da Câmara dos Deputados, do Senado Federal, de comissão técnica ou de inquérito, inspeções e auditorias de natureza contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial, nas unidades administrativas dos Poderes Legislativo, Executivo e Judiciário [...] VIII - aplicar aos responsáveis, em caso de ilegalidade de despesa ou irregularidade de contas, as sanções previstas em lei [...] (BRASIL, 1988, art. 71).

Esse preceito se aplica igualmente aos Estados, através das Assembleias Legislativas e dos Tribunais de Contas dos Estados, nos Municípios, pelas Câmaras de Vereadores e Tribunais de Contas dos Municípios, na ausência destes, também ficará a cargo do Tribunal de Contas do Estado e Distrito Federal, através dos Deputados Distritais e do Tribunal de Contas pertinente. Aqui fica estabelecida a vinculação perfeita entre o controle externo e essa pesquisa, uma vez que a mesma analisou os pareceres emitidos pelo TCM-BA, acerca das prestações de contas apresentadas ao referido Tribunal.

Nesse contexto, ganha notoriedade a estrutura e principais funções dos Tribunais de Contas.

3.3.4 Tribunal de Contas

Embora tenha havido discussões preliminares muitos anos antes, de fato, a criação do primeiro Tribunal de Contas do Brasil, ocorreu em 1890, por iniciativa do então Ministro da Fazenda – Ruy Barbosa, o fato foi devidamente legalizado, conforme Decreto 966-A:

O Marechal Manoel Deodoro da Fonseca, Chefe do Governo Provisorio da Republica dos Estados Unidos do Brazil, constituido pelo Exercito e Armada, em nome da Nação. Decreta: Art. 1º É instituido um Tribunal de Contas, ao qual incumbirá o exame, a revisão e o julgamento de todas as operações concernentes á receita e despeza da Republica [...] (BRASIL, 1890).

A intenção foi criar um mecanismo oficial de controle das contas públicas, responsável em avaliar e emitir um parecer, favorável ou não, quanto a análise processada, conforme mostra o Decreto 966-A em seu Art. 3º: “Julgar annualmente as contas de todos os responsaveis por contas, seja qual for o Ministerio a que pertençam, dando-lhes quitação, condemnando-os a pagar, e, quando o não cumpram, mandando proceder na fórmula de direito” (BRASIL, 1890, art. 3º).

Ainda que tenha sofrido modificações consideráveis ao longo de todos esses anos, tendo seu poder e suas funções ampliadas nas constituições de 1891, 1934, 1937 e 1946, somente perdeu força na constituição de 1967, quando teve seu poder de fiscalização tolhido pelo Regime Militar, a base das funções do Tribunal de Contas era a mesma em 1988, quando ganha força total, tendo novas atribuições e maior poder de ação, garantidos pela Carta Magna, aprovada naquele ano e vigente até os dias atuais.

A principal função dos Tribunais de Contas é alcançar a fiscalização contábil, orçamentária, financeira, operacional e patrimonial dos entes públicos das administrações direta e indireta e também das empresas públicas e sociedades de economia mista. Compete aos Tribunais de Contas a realização de auditorias e inspeções em entidades e órgãos da Administração Pública, realizadas através de exame documental de todos os procedimentos realizados, inclusive os licitatórios e diligências. Através destes procedimentos procedem o julgamento das contas anuais dos responsáveis pelo erário público e opinam pela aprovação ou reprovação das mesmas, nesse último caso, aplicando as sanções por ilegalidade. Segundo o Art. 71 da CF, o controle externo será exercido pelo poder legislativo com o auxílio dos Tribunais de Contas, por isso o Tribunal não rejeita a conta do ente jurisdicionado, ele opina pela rejeição através de parecer prévio que será encaminhado ao legislativo que tem o poder de

seguir a determinação do Tribunal de Contas ou apresentar julgamento contrário ao mesmo, isso é temerário pois na maioria das vezes o julgamento do legislativo respeita os interesses políticos e desprezam a análise técnica da situação. O único dispositivo de proteção ao parecer técnico é a exigência de 2/3 dos votos dos parlamentares para muda-lo, isso torna necessário que o gestor tenha maioria absoluta para mudar um parecer.

No Brasil existe, o Tribunal de Contas da União (TCU), que é composto por nove ministros que possuem as mesmas garantias, prerrogativas, vencimentos e impedimentos dos ministros do Supremo Tribunal de Justiça (STJ), os Tribunais de Contas dos Estados (TCEs), que são estruturados de acordo com mandamentos das Constituições Estaduais, obedecendo o dispositivo da CF/88, é integrado por sete conselheiros, sendo quatro escolhidos pela Assembleia Legislativa e três pelo Governador do Estado (súmula 653 do STF). Alguns estados possuem também os Tribunais de Contas dos Municípios, embora a Constituição Federal de 1988 vede a criação de Tribunais, Conselhos e órgãos de contas municipais (art. 31 § 4º), os municípios que já possuíam tais instituições antes de 1988 poderão mantê-las. Os demais municípios terão o controle externo da Câmara Municipal realizado com o auxílio dos Tribunais de Contas dos Estados e Ministério Público. Os Tribunais de Contas não pertencem a nenhum dos três poderes, possuindo natureza jurídica de instituição autônoma.

A Bahia possui o Tribunal de Contas dos Municípios (TCM-BA), criado pela Lei 2.838 de 17 de setembro de 1970, sendo seu conselho empossado pelo então governador Luiz Viana Filho e o prefeito da capital, na época, Clériston Andrade, em 10 de março de 1971. Até aquele ano, os gestores dos municípios baianos não prestavam contas dos recursos a eles confiados, limitavam-se a colher assinatura dos vereadores nas chamadas Atas de Aprovação, o que caracterizava uma fragilidade na tomada de contas, uma vez que os vereadores atentavam muito mais para fatores políticos do que técnicos. Mesmo nos municípios em que o prefeito não detinha maioria de aliados na câmara, a fiscalização era precária, pois além de não haver obrigatoriedade, quase que a totalidade dos vereadores da Bahia, não detinham conhecimentos técnicos suficientes para um exame de contas.

Mais de quatro décadas depois da sua criação, o TCM exerce com plenitude o papel de órgão auxiliar de controle externo, sendo inclusive destaque nacional em inovação de procedimentos e no alcance de metas, sempre estando entre os melhores Tribunais de Contas do país, sua missão é: **orientar e fiscalizar os jurisdicionados na gestão dos recursos públicos municipais e fortalecer o controle social**. Fica claro que a intenção do Órgão não é somente vigiar e punir, preocupa-se também em orientar os administradores no sentido de qualificar o corpo técnico para que estes obedeçam o que determina a lei: cuidar com a máxima

diligência dos recursos públicos com fins de preservação do erário e melhoria dos serviços prestados à comunidade. Com objetivo de manter a qualidade dos serviços executados e de continuar figurando entre os melhores do Brasil, tem como visão de futuro: **ser instituição de excelência no controle externo, compreendendo a orientação e a fiscalização da gestão dos recursos municipais, contribuindo para o contínuo aperfeiçoamento da administração pública e do controle social preservando os interesses da sociedade.** Nesse sentido, além de ampliar as ferramentas de auxílio à fiscalização, busca a constante reciclagem dos seus conselheiros, servidores e também dos gestores, através de treinamentos, palestras e esclarecimentos, visando diminuir a distância entre o Tribunal e a sociedade, criando inclusive, um elo permanente entre estes. Para assunção de suas metas, guarda os seguintes valores: **tempestividade, transparência, ética e qualidade.** Percebe-se que todos esses valores são comuns a contabilidade, logo, é impossível prestar contas com qualidade ou mesmo analisa-las com eficiência sem que as mesmas tenham sido produzidas respeitando rigorosamente os princípios contábeis, é necessário ainda que tanto os que elaboram as contas, quanto os que as analisam, detenham refinado conhecimento contábil.

No ano de 2012, palco deste trabalho, o TCM-BA teve responsabilidade de apreciar as contas de 966 jurisdicionados, sendo 417 prefeituras, 417 câmaras e 132 descentralizadas (outras instituições que utilizam recursos públicos), para tanto, além do Tribunal Pleno que fica em Salvador, a Entidade conta com equipe técnica e 21 Inspetorias Regionais, que são responsáveis pela recepção mensal das contas e análise prévia.

O Tribunal trabalha basicamente com a análise dos processos recebidos (análise das prestações de contas envolvendo informações de planejamento, finanças, orçamento, contabilidade, fiscal e limites legais) e com as diligências, que são visitas in loco para averiguar situações duvidosas observadas nas prestações de contas ou ainda para checar denúncias. No ano de 2012 o TCM analisou/julgou 2.196 processos, sendo 999 de prestação de contas, 614 referentes a denúncias e termos de ocorrências e 583 correspondentes a pedidos de reconsideração/revisão de contas, deliberações e relatórios de auditoria. Isso comprova a grande demanda legal do estado e o papel fundamental de órgão de controle, exercido pelo Tribunal de Contas dos Municípios da Bahia, conforme relatório anual:

No exercício do controle e fiscalização das contas públicas municipais, a atuação das instâncias superiores e seus resultados constituem o estágio final do processo. Em etapa anterior, a proposta operacional do exercício da atividade de controle, envolve o monitoramento e exame dos registros mensais de receita e despesa dos jurisdicionados e implementa um leque de atividades de retaguarda técnica que

viabilizem o cumprimento das competências legais impostas ao Órgão. Essas atividades são implementadas pelas três Coordenadorias de Controle Externo – CCEs, e uma de Assistência aos Municípios – CAM (TCM/BA, 2012).

O TCM trabalha em parceria com o Ministério Público, toda vez que é identificado ato de improbidade administrativa ou atitude ilícita por parte dos gestores, o processo é enviado ao MP para que sejam tomadas as medidas cíveis e criminais. Em 2012 foram 190 processos encaminhados, a maioria absoluta de prefeituras, mais de 60%.

A partir de 2010, foi implementado pelo TCM o Sistema Integrado de Gestão e Auditoria (SIGA), ferramenta informatizada, que viabiliza, em plataforma *Web*, a captura e o exame dos dados mensais dos jurisdicionados. A partir de então, todos os procedimentos realizados, que envolvam recursos públicos deverão ser lançados nessa plataforma, isso facilitou a fiscalização e aumentou muito a responsabilidade das equipes de assessoria contábil, no sentido de oferecer informações tempestivas e com qualidade, obedecendo os parâmetros estabelecidos pelo sistema. Além do SIGA, práticas de auditoria de conformidade, com uso da estratégia de amostragem, o que deu maior celeridade aos exames mensais.

Outro marco importantíssimo foi a chegada da Lei 12.507/2011 – Lei da Transparência, que obriga a maior publicidade das ações públicas, inclusive com a criação de portais *on-line* que permitam a observação da sociedade de todos os atos da administração, conforme estabelece o seu Art. 3º:

[...] Os procedimentos previstos nesta Lei destinam-se a assegurar o direito fundamental de acesso à informação e devem ser executados em conformidade com os princípios básicos da administração pública e com as seguintes diretrizes: [...] V - desenvolvimento do controle social da administração pública (BRASIL, 2011, art. 3º).

Com o advento da referida Lei, o número de denúncias vem aumentando consideravelmente, o que comprova uma maior participação popular na fiscalização dos recursos públicos. Para evitar excessos, o TCM-BA criou uma espécie de filtro para denúncias, que é na verdade a análise preliminar de todas estas pelo corpo jurídico da instituição, isto posto, promoveu a desconsideração de 26% das denúncias efetuadas. Essa racionalização faz parte do processo de modernização do TCM, sempre na busca de promover serviços de qualidade com o menor custo possível aos cofres públicos. As ações do TCM visa garantir uma melhor qualidade de vida aos munícipes, ao passo que visam garantir a aplicação racional dos recursos, propiciando assim um maior desenvolvimento aos municípios.

3.3.5 Município

Antes mesmo de se definir ou entender o significado do termo município, faz-se necessário, entender o conjunto de normas que rege o país, principalmente no tocante à organização político-administrativa do Estado Brasileiro. O Brasil é organizado de forma Federativa, onde a União é composta pelos estados, municípios e Distrito Federal, conforme Art. I da CF:

A República Federativa do Brasil, formada pela união indissolúvel dos Estados e Municípios e do Distrito Federal, constitui-se em Estado Democrático de Direito e tem como fundamentos: I – a soberania; II – a cidadania; III – a dignidade da pessoa humana; IV – os valores sociais do trabalho e da livre iniciativa; V – o pluralismo político (BRASIL, 1988, art. I).

A união é autônoma e soberana em relação aos estados-membros, municípios e Distrito Federal, devendo-pois estabelecer as regras gerais de que regerão o país. Porém independente dessas normas, geralmente definidas pela Carta Magna, os Estados e Municípios gozam também de autonomia e são independentes para traçarem suas estratégias administrativas desde que não atropelem os princípios Constitucionais.

É evidente que existe um país e seus estados, mas é justamente na menor fatia, isolada, desse bolo que a vida pulsa, pois todos os cidadãos brasileiros estão estabelecidos em um município, salvo os do Distrito Federal, que em suma também é um município, com algumas alterações jurídicas. Daí a importância de entender como é que essa engrenagem indispensável para existência da Nação funciona.

O município é uma pessoa jurídica de direito público interno, administrado por um prefeito e com representação legislativa exercida pelos vereadores, todos estes escolhidos de forma democrática pelos seus habitantes, através do voto direto e secreto.

Embora existam muitas correntes que definam o município como dependente do estado e da União, esse pesquisador apoia uma linha de pensamento completamente contrária, onde o papel de destaque cabe ao município, uma vez que é neste que todas as riquezas são geradas e por consequência é a União que depende dos municípios para sobreviver. Os repasses que são feitos por essa última, na verdade podem ser entendidos como uma devolução, muito pequena, de parte da riqueza gerada pelos municípios.

Quando há a devolução dessa riqueza, geralmente feita através de repasses, sendo o principal deles para a maioria dos municípios, o Fundo de Participação dos Municípios (FPM),

cria-se a necessidade da fiscalização da aplicação desses recursos, que por serem públicos, devem prover de maneira eficiente a satisfação das necessidades da coletividade, sempre respeitando as bases legais. É justamente nesse instante que a Contabilidade Pública entra em cena como indispensável ao planejamento, execução e prestação de contas de tais recursos, sendo capaz de garantir melhor utilização, controle de endividamento e também a transparência tão necessária à gestão municipal que tem a responsabilidade da aplicação dos recursos públicos e o dever de apresentar a Prestação de Contas aos Tribunais de Contas, órgãos auxiliares de controle externo.

4 METODOLOGIA

Visando obter conhecimento, aprendizagem e característica de trabalho científico, toda pesquisa necessita de uma linha a ser seguida, uma direção única de significados, conduzindo o leitor a um só feixe de interpretação, sendo essencial, portanto, que ela possua uma metodologia, que segundo Michaliszyn e Tomasini (2012, p. 115): “a metodologia é a explicação minuciosa, detalhada, rigorosa e exata de toda ação desenvolvida no decorrer do trabalho de pesquisa.” Assim, entende-se que na metodologia conterà o tipo de pesquisa, o instrumental utilizado, o tempo previsto, formas de tabulação e tratamento dos dados.

4.1 ABORDAGEM E MÉTODO

No intuito de responder às questões fundamentais desta investigação o pesquisador adotou a abordagem qualitativa, visto que o objetivo desta pesquisa foi centrar-se em levantar, descrever, compreender e explicar com a máxima precisão possível, os aspectos e desdobramentos do tema em questão, que não podem ser quantificados, uma vez que, nas palavras de Silva (2010, p. 29) esta abordagem pressupõe que:

[...] as investigações qualitativas têm-se preocupado com o significado dos fenômenos e processos sociais, levando em consideração as motivações, crenças, valores, representações sociais e econômicas, que permeiam a rede de relações sociais [...].

Mesmo tendo o foco na abordagem qualitativa, esse trabalho, em algum momento, se valerá de artifícios da abordagem quantitativa, que segundo Silva (2010, p. 27) “coletam-se dados enfatizando os números [...]” isso de maneira alguma, descaracteriza o seu direcionamento qualitativo.

O método utilizado foi o indutivo, visto que o autor parte de registros menos gerais para outros mais gerais, ou seja, ataca uma realidade restrita, particular, visando um horizonte geral. Esse método, segundo Lakatos e Marconi (2003, p. 86), “é um processo mental por intermédio do qual, partindo de dados particulares suficientemente constatados, infere-se uma verdade geral ou universal, não contida nas partes examinadas”.

Com relação aos objetivos, caracteriza-se como uma pesquisa exploratória pois o pesquisador busca maior familiaridade com o problema. Selltiz (apud GIL, 2002, p. 41) diz que:

Estas pesquisas têm como objetivo proporcionar maior familiaridade com o problema, com vistas a torná-lo mais explícito ou a constituir hipóteses. Pode-se dizer que estas pesquisas têm como objetivo principal o aprimoramento de ideias ou a descoberta de intuições. [...] de modo que possibilite a consideração dos mais variados aspectos relativos ao fato estudado [...].

O pesquisador buscou então, entender como a contabilidade pública, principalmente atendendo o dispositivo do Art. 70 da Constituição, serve de apoio à gestão no setor público, tornando-se instrumento indispensável à administração pública, podendo evitar a reprovação das contas apresentadas aos órgãos de controle externo.

Esse método pode ser mesclado com ações descritivas que segundo Silva (2010, p. 59) “Pesquisa Descritiva – tem como objetivo principal a descrição das características de determinada população ou fenômeno, estabelecendo relações entre as variáveis”. E a partir da pesquisa realizada, através dos dados colhidos, com as respostas e conhecimento adquirido, o pesquisador vai interpretar os fatos, descrevendo as características para o entendimento dos fenômenos, descobrindo e apontando as relações causais entre eles.

Buscando melhor analisar os dados, do ponto de vista empírico, faz-se necessário estabelecer o delineamento da pesquisa, tornando o trabalho mais organizado e a análise mais concisa, conforme preceitua Gil (2002, p. 43):

O elemento mais importante para a identificação de um delineamento é o procedimento adotado para a coleta de dados. Assim, podem ser definidos dois grandes grupos de delineamentos: aqueles que se valem das chamadas fontes de “papel” e aqueles cujos dados são fornecidos por pessoas. No primeiro grupo, estão a pesquisa bibliográfica e a pesquisa documental. [...] As pesquisas descritivas são, juntamente com as exploratórias, as que habitualmente realizam os pesquisadores sociais preocupados com a atuação prática.

Este trabalho corrobora a ideia de Gil, uma vez que valeu-se das chamadas fontes de papel, no caso, os pareceres emitidos pelo TCM-BA, acerca das contas públicas dos municípios filiados à AMVAGRA.

4.2 PROCEDIMENTOS

Com a aspiração de garantir uma boa organização e a identificação satisfatória dos procedimentos adotados, o pesquisador se valeu, para coletar as informações deste trabalho, da pesquisa documental que, segundo Gil (2002, p. 45):

A pesquisa documental assemelha-se muito à pesquisa bibliográfica. A diferença essencial entre ambas está na natureza das fontes/Enquanto a pesquisa bibliográfica

se utiliza fundamentalmente das contribuições dos diversos autores sobre determinado assunto, a pesquisa documental vale-se de materiais que não recebem ainda um tratamento analítico, ou que ainda podem ser reelaborados de acordo com os objetos da pesquisa.

Ainda com relação a pesquisa documental, Lakatos e Marconi (2003, p. 176) pontua que “A característica da pesquisa documental é que a fonte de coleta de dados está restrita a documentos, escritos ou não, constituindo o que se denomina de fontes primárias. Estas podem ser feitas no momento em que o fato ou fenômeno ocorre, ou depois.”

As fontes de dados, mais relevante, para esta pesquisa, foram os pareceres prévios emitidos pelo TCM-BA, apontando possíveis falhas e irregularidades nas contas públicas apresentadas ao referido tribunal, com relação ao período de 2012, assim sendo, o pesquisador concorda com a posição de Gil (2002, p. 46):

[...] na pesquisa documental, as fontes são muito mais diversificadas e dispersas. Há, de um lado, os documentos “de primeira mão”, que não receberam nenhum tratamento analítico. Nesta categoria estão os documentos conservados em arquivos de órgãos públicos e instituições privadas [...] De outro lado, há os documentos de segunda mão, que de alguma forma já foram analisados, tais como: relatórios de pesquisa, relatórios de empresas, tabelas estatísticas etc.

A pesquisa documental oferece uma série de vantagens em relação a outros modelos, como destaque o pesquisador aponta: fonte rica de dados, baixo custo da pesquisa, maior facilidade em levantar dados com cronologia antiga, informações disponíveis e acessíveis através de *sites* oficiais, o que sugere maior confiabilidade nos dados, uma vez que não há contato direto com o sujeito da pesquisa. Esse é um detalhe altamente relevante, pois em muitos casos, a impossibilidade de estabelecer contato com os sujeitos ou mesmo a sua imparcialidade ao responder as questões atinentes à pesquisa, acaba por comprometer o bom andamento do trabalho. Todas essas ideias são corroboradas por Gil (2002, p. 47):

A pesquisa documental apresenta uma série de vantagens. Primeiramente, há que se considerar que os documentos constituem fonte rica e estável de dados. [...] o custo da pesquisa torna-se significativamente baixo, quando comparado com o de outras pesquisas. Outra vantagem da pesquisa documental é não exigir contato com os sujeitos da pesquisa. É sabido que em muitos casos o contato com os sujeitos é difícil ou até mesmo impossível. Em outros, a informação proporcionada pelos sujeitos é prejudicada pelas circunstâncias que envolvem o contato.

Observando essa realidade, o pesquisador optou pelo modelo ora descrito, com vistas a obter as informações necessárias para realização deste trabalho de forma mais rápida, com menor custo e maneira totalmente isenta, através das informações disponibilizadas nos

pareceres prévios que são emitidos pelos conselheiros do TCM-BA e disponibilizados de forma impressa ou digitalizada, através do sitio eletrônico: www.tcm.ba.gov.br. O modelo também apresenta algumas limitações, mas que não comprometem de maneira alguma o desenvolvimento da pesquisa, desde que respeitados alguns cuidados fundamentais, conforme assevera Gil (2002, p. 47):

As críticas mais frequentes a esse tipo de pesquisa referem-se à não-representatividade e à subjetividade dos documentos. [...] o pesquisador experiente tem condições para, ao menos em parte, contornar essas dificuldades. [...] alguns pesquisadores consideram um grande número de documentos [...] O problema da objetividade é mais crítico; contudo, esse aspecto é mais ou menos presente em toda investigação social.

Ainda segundo esse estudioso, as pesquisas elaboradas com base em documentos são importantes não só por responderem definitivamente a um problema, mas pela sua capacidade de em muitos casos, proporcionar visão mais refinada desse problema, levando inclusive a novas pesquisas, mais aprofundadas e que utilizem outros instrumentos. Nesse sentido o pesquisador se sentiu completamente seguro para dar seguimento às suas investigações, por entender que o modelo ora escolhido, o conduzirá a descobertas satisfatórias em relação ao problema já apresentado.

Garantindo a consecução dos trabalhos e alcance dos objetivos desta pesquisa, consultando os principais teóricos acerca do tema proposto e do problema em análise, foram realizadas também, em primeiro lugar, **pesquisa bibliográfica**, que segundo (SILVA, 2010, p. 54) “[...] explica e discute um tema ou problema com base em referências teóricas já publicadas em livros, revistas, etc. [...]”. Em segundo, **pesquisa eletrônica**, através de *sites* oficiais, legislação pertinente e trabalhos científicos disponibilizados em portais específicos, isso tudo para apresentar uma visão geral de todo conteúdo trabalhado, contextualizando o tema em autores conceituados e constituindo também a base legal, através do estudo das principais leis atinentes ao tema, com destaque para a Constituição Federal de 1988, a Lei 4.320/64, a Lei 101/00 – Lei de Responsabilidade Fiscal, Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público (NBCASP), Pronunciamentos Contábeis do CFC e Constituição do Estado da Bahia. Em terceiro, buscou-se conhecer os municípios que faziam parte da AMVAGRA no período 2011/2012 e as características da própria associação. Em quarto lugar, procurou explicar os porquês das coisas e suas causas, por meio da análise, classificação e interpretação dos fenômenos observados.

4.3 LEVANTAMENTO E ANÁLISE DAS INFORMAÇÕES

No intuito de demarcar o objeto desta pesquisa, foi escolhido o ano de 2012, uma vez que as contas apresentadas ao TCM-BA, em sua maioria absoluta, já haviam recebido a devida análise e avaliação. O presente estudo focou os pareceres prévios, emitidos pelo TCM-BA, com relação às contas dos municípios do Sudoeste da Bahia, filiados à AMVAGRA.

Os dados foram colhidos através de pesquisa documental, tendo como fonte principal os pareceres prévios emitidos pelo TCM-BA, apontando irregularidades cometidas pelos gestores municipais filiados a AMVAGRA, com referência às prestações de contas do ano de 2012. A AMVAGRA contava em 2012, com vinte municípios associados, todos tiveram suas contas apreciadas, sendo que destes, dezoito tiveram as contas julgadas em definitivo pelo tribunal, todos esses pareceres, que têm em média 25 (vinte e cinco) páginas cada, foram devidamente analisados pelo pesquisador, destes: 11 (onze) tiveram as contas aprovadas com ressalvas, 07 (sete) tiveram as suas contas rejeitadas e 01 (um) não teve as contas julgadas, ainda segundo a pesquisa, foi constatado que 01 (um) município sequer apresentou as contas ao Tribunal. Em seguida, foram selecionados os municípios que tiveram as suas contas julgadas improcedentes, estes foram o alvo da análise mais pormenorizada, no sentido de atender às questões da pesquisa. Para tanto foram selecionadas todas as irregularidades apontadas pelo tribunal e que acarretavam em motivos legais para rejeição das contas, totalizando 93 (noventa e três). Em seguida, foram criadas categorias para as falhas apresentadas, no total de 19 (dezenove), sendo elas: Falha Contábil; Licitação; Financeiro; FUNDEB, Controle Interno; LRF – Art. 42 – Restos a pagar; Perda de Prazo; LRF – Renúncia de Receita; LRF – Audiências Públicas; Saúde; Não observância da Legalidade; Execução Orçamentária; Pessoal; Siga; Educação; Reincidência; Transferência para o Legislativo; Multas e Precatórios.

Buscando afinação com a questão problema, foram selecionados os motivos que mais se repetiram (principais motivos que levaram a emissão de parecer prévio pela reprovação das contas apresentadas pelos municípios filiados à AMVAGRA em 2012), sendo seis no total.

Visando analisar os dados extraídos dos pareceres, conforme listado anteriormente, foi aplicada a técnica de Análise de Conteúdo, que segundo Bardin (1978 apud SILVA, 2010, p. 66) é “um conjunto de técnicas de análise das comunicações, visando por procedimentos sistemáticos e objetivos de descrição do conteúdo das mensagens, obter indicadores quantitativos ou não, que permitam a inferência de conhecimentos [...]” a partir dos dados inferidos dos pareceres, foram montados quadros, que na visão do autor, permitirão uma

melhor interpretação no sentido de extrair conteúdo suficiente para elaborar suas considerações pertinentes. Silva (2010, p. 67) afirma que “essa técnica permite analisar o conteúdo de livros, revistas, jornais, discursos, etc. [...]”. Os dados elencados nos quadros consistem em fonte rica de informações indispensáveis para o sucesso desta pesquisa, pois trazem informações explícitas e implícitas que poderão ser levantadas através dessa técnica, conforme considera Carmo Neto (1996 apud SILVA, 2010, p. 67) “a análise de conteúdo busca a essência da substância de um contexto nos detalhes perdidos no meio ou entre os dados disponíveis”. Conforme já mencionado, o autor além de analisar o conteúdo extraído dos pareceres, buscou estabelecer uma correlação entre estes e todo o aparato pertinente, com ênfase no Art. 70 da Constituição da República.

Até a conclusão desta pesquisa, apenas dois municípios ainda aguardavam julgamento, sendo: Cândido Sales, por força de decisões judiciais liminares e Guajeru por falta de apresentação das contas.

5 APRESENTAÇÃO DAS INFORMAÇÕES COLETADAS

Este capítulo apresenta os quadros e gráficos empregados para a análise dos dados inferidos dos pareceres emitidos pelo TCM-BA acerca das contas apresentadas pelos municípios filiados à AMVAGRA em 2012 e comentários pertinentes à melhor compreensão dos mesmos.

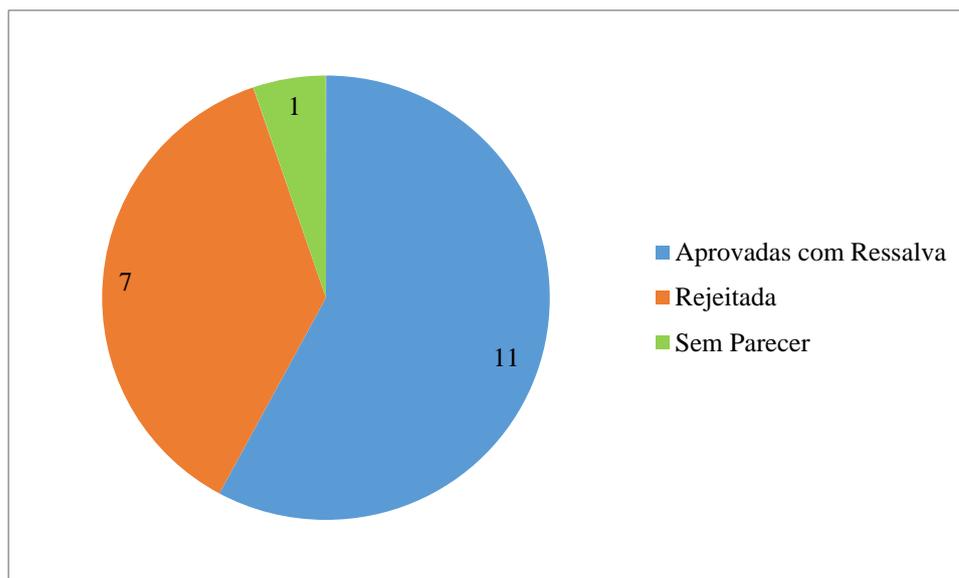
Abaixo será apresentado o Quadro 2, com informações gerais sobre os pareceres emitidos, pelo TCM-BA, com relação às prestações de contas dos municípios filiados à AMVAGRA em 2012. Corroborando para responder ao primeiro objetivo, identifica os municípios filiados à referida Entidade, que tiveram suas contas rejeitadas.

Quadro 2 – Classificação da Prestação de Contas por município

Município	Processo nº	Data de Publicação	Aprovada com Ressalva	Rejeitada	Sem Parecer
Anagé	43572-13	22/10/2014		X	
Aracatu	09215-13	21/03/2014	X		
Barra do Choça	10882-13	25/10/2013	X		
Belo Campo	09970-13	13/02/2014	X		
Bom Jesus da Serra	09559-13	12/02/2014	X		
Brumado	09084-13	13/03/2014	X		
Caetanos	09336-13	13/03/2014	X		
Cândido Sales	10364-13	-			X
Carafbas	10077-13	26/02/2014	X		
Encruzilhada	09625-13	18/12/2013		X	
Itarantim	08913-13	13/03/2014		X	
Ituaçu	09223-13	29/11/2013	X		
Licínio de Almeida	09976-13	20/12/2013	X		
Maetinga	09552-13	20/12/2013	X		
Mortugaba	10330-13	27/03/2014		X	
Pres Jânio Quadros	10067-13	18/12/2013		X	
Piripá	11830-13	24/04/2014		X	
Poções	08995-13	16/07/2014		X	
Tremedal	09966-13	25/04/2014	X		
TOTAIS			11	07	01

Fonte: Dados da pesquisa. Elaboração própria (2015).

O Gráfico 1, faz relação ao nível de aprovação e rejeição das contas apresentadas, conforme processos listados no Quadro 2.

Gráfico 1 – Classificação da Prestação de Contas

Fonte: Dados do Quadro 2.

No Quadro 3, em sequência, o autor apresenta todos os motivos listados nos pareceres prévios emitidos pelo TCM-BA, acerca das contas apresentadas pelos municípios filiados à AMVAGRA, no ano de 2012. É pertinente esclarecer que seguem relacionados a totalidade dos motivos, sendo que parte configura-se como motivos principais (irregularidades), e outra fatia, refere-se as falhas, que embora não configurem como motivos principais, repercutem de forma negativa, agravando o julgamento e também contribuindo para a rejeição. Conforme esclarece a Resolução TCM 222/92 – Caput:

[...] O Tribunal, no desempenho de sua ação fiscalizadora sobre órgãos e entidades da administração direta e indireta municipal, vem detectando falhas e irregularidades das mais diversas naturezas;
b) a necessidade de não só enumerar e distinguir as mais frequentes e reiteradas como também a de estabelecer, para o conhecimento dos Gestores, quais as irregularidades e falhas que, pelo seu grau de maior ou menor relevância, pelo seu nível de incidência e por sua frequência, poderão motivar a rejeição das contas municipais; [...] (TCM-BA, 1992).

Fica evidente a força do TCM-BA, que vem de maneira contundente analisando as contas e aplicando as previsões legais, quando pertinente, inclusive as que disciplinam a aplicação dos preceitos contábeis, na avaliação efetuada pelos Relatores na execução do controle externo. Sobre esse controle, Andrade (2006, p. 35) “o controle externo é a etapa de verificação em que cabe aos órgãos externos de fiscalização de cada poder verificar, analisar, apurar e concluir entendimento sobre determinado assunto administrativo ou contábil.”

Quadro 3 – Motivos que levaram ao Parecer Prévio pela rejeição das contas

(continua)

Município	Motivos
Anagé	<p>1 – Falhas repetidas ao longo dos meses do exercício no que concerne ao sistema informatizado “SIGA” em generalizada inobservância das normas da Resolução TCM nº 1.282/09, dificultando o exercício do controle externo, constitucionalmente instituído; (SIGA)</p> <p>2 – Não apresentação de manifestação acerca das notificações dos meses de março a dezembro, ao arrepio do disposto na Resolução TCM nº 1060/05, prejudicando o exercício do controle externo e ao próprio Gestor, na medida em que o mesmo deixou de aproveitar as oportunidades para a correção de falhas e evitar a continuidade no seu cometimento; (PERDA DE PRAZO)</p> <p>3- Não cumprimento de disposições referentes a execução da despesa, contidas na Lei Federal nº 4.320/64, Resoluções e Instruções editadas por este órgão; (EXEC. ORÇAMENTÁRIA)</p> <p>4 – Desrespeito aos princípios constitucionais e a normas atinentes a licitação pública – Lei Federal nº 8.666/93; (LICITAÇÃO)</p> <p>5- Atraso no pagamento do pessoal do magistério em exercício no Ensino Fundamental, no mês de novembro. Não há justificativa para a ocorrência, considerada a regularidade da realização da receita e a destinação específica dos recursos; (FUNDEB)</p> <p>6- Ausência de individualização dos credores, mediante registro dos respectivos números de inscrição no CPF/MF e de identificação civil, tornando inválidos os recibos respectivos; (FALHA CONTÁBIL)</p> <p>7- Não apresentação de Nota Fiscal ou Recibos de suporte para saída de recursos do erário municipal, em flagrante descumprimento das normas atinentes a arrecadação de tributos; (falha tesouraria) (FINANCEIRO)</p> <p>8 – Ausência de comprovação de despesa, nos meses de janeiro, março e setembro; (FINANCEIRO)</p> <p>9 – Ausência de comprovação de pagamento, nos meses de janeiro e setembro; (FINANCIRO)</p> <p>10- Não apresentação, no mês de novembro, de processos de pagamento; (FALHA CONTÁBIL)</p> <p>11 - A inexistência de qualquer movimentação referente a Dívida Ativa Tributária e não Tributária, revela grave irregularidade, na medida em que a Lei de Responsabilidade Fiscal impõe ao Gestor Municipal a obrigação de instituir e cobrar tributos. (RENÚNCIA DE RECEITA)</p> <p>12 - O Sistema de Controle Interno indica que é precário o seu funcionamento, impondo aperfeiçoamento, sob pena da aplicação de penalidades, inclusive ao seu Titular(FALHA DE CONTROLE INTERNO)</p> <p>13 - O índice que trata a Despesa com Pessoal manteve em descumprimento da legislação, no primeiro, segundo e terceiro quadrimestre. (DESPESA COM PESSOAL)</p>

(continuação)

Município	Motivos
Anagé	14 - Não foram apresentadas as Declarações de Bens dos Gestores, descumprindo-se o artigo 11 da Resolução TCM nº 1060/05. (NÃO ATENDIMENTO A LEGALIDADE)
Cândido Sales	Processo nº 10364-13 - Contas da Prefeitura Municipal de CÂNDIDO SALES, exercício de 2012. Gestora/Responsável: Sra. Sidélia Lemos Dias dos Santos. Relator: Conselheiro Plínio Carneiro Filho. Decisão: Retirado de pauta, com retorno ao Gabinete do Conselheiro Relator. 116ª SESSÃO ORDINÁRIA, realizada em 21.11.13.
Encruzilhada	<p>1 - Descumprimento do artigo 212 da Constituição Federal, tendo aplicado em Educação apenas 24,78%, quando o mínimo exigido é de 25%; (EDUCAÇÃO)</p> <p>2 - Descumprimento do art. 22 da Lei Federal nº 11.494/07, tendo sido aplicado no FUNDEB 57,81% dos recursos, quando o mínimo exigido é de 60%; (FUNDEB)</p> <p>3 - Descumprimento do artigo 29-A, da Constituição Federal, ao transferir duodécimos a menor à Câmara do que o legalmente estabelecido; (TRANSF. RECEITA AO LEGISLATIVO / ORÇAMENTO)</p> <p>4 - divergências detectadas nos valores registrados nos balancetes mensais e os Anexos que compõem esta Prestação de Conta, que afetam o resultado da Execução Orçamentária e Patrimonial do exercício, demonstrando descontrole na elaboração das peças contábeis; (FALHA CONTÁBIL)</p> <p>5 - não apresentação à 5ª IRCE de três processos licitatórios, dispensas e/ou inexigibilidades para análise mensal, em descumprimento à Resolução TCM 1060/05 (LICITAÇÃO)</p> <p>6 - irregularidades verificadas nas licitações, dispensas e/ou inexigibilidade, ferindo a Lei Federal 8.666/93 (LICITAÇÃO)</p> <p>7 - ausência de informação no SIGA dos dados referentes as licitações quanto aos participantes, publicações, certidões de prova de regularidade fiscal e trabalhista (LICITAÇÃO)</p>
Itarantim	<p>1 - diversas ocorrências de ausência de inserção, inserção incorreta ou incompleta de dados no SIGA relacionados a despesa, receita, pessoal e contratos; (FALHA CONTÁBIL)</p> <p>2 - diversas ocorrências de inconsistência na fonte de recursos utilizada no pagamento vis a vis àquela contida na dotação orçamentária conforme inserida no SIGA, inobservando o disposto na Resolução TCM nº 1268/05; (FALHA CONTÁBIL)</p> <p>3 - processo licitatório não encaminhado ou encaminhado em cópia ao TCM, (processo nºs. 4/2011-TP, 20/2012-PP, 21/2012-PP); (LICITAÇÃO)</p> <p>4 - ausência de inserção de dados licitatórios no SIGA a exemplo de publicação na imprensa oficial e de certidões de regularidade junto às fazendas federal, estadual e municipal, INSS e FGTS; (LICITAÇÃO)</p> <p>5 - ausência de comprovação, durante toda a execução do contrato, de todas as condições de habilitação e qualificação exigidas na licitação, de acordo com o Art. 55, Inciso XIII, da Lei Federal 8.666/93; (LICITAÇÃO)</p>

(continuação)

Município	Motivos
Itarantim	<p>6 - disponibilidades financeiras, não são suficientes para fazer face aos restos a pagar do exercício e às demais obrigações de curto prazo, nelas incluídas referentes ao cancelamento de Consignações INSS sem o devido processo administrativo, Resultando, em decorrência, o descumprimento do quanto disposto no art. 42 da Lei Complementar nº 101/00 (RESTOS A PAGAR/ORÇAMENTO)</p> <p>7 - O Relatório do Controle Interno trata apenas dos aspectos orçamentários e financeiros, sendo omissos no que diz respeito às ações de controle implementadas com vista à detecção e correção de falhas na execução orçamentária, não atendendo aos requisitos preconizados na Resolução TCM nº 1120/05. (CONTROLE INTERNO)</p> <p>8 - Previsão orçamentária elaborada sem critérios mínimos de planejamento (ORÇAMENTO)</p> <p>9 - Ausentes dos autos as atas das audiências públicas referentes ao 1º, 2º e 3º quadrimestres, cabendo, entretanto, inobservando o disposto no art. 9º, § 4º, da Lei Complementar nº 101/00. (AUDIÊNCIAS PÚBLICAS/LRF)</p>
Mortugaba	<p>1 - inobservância de preceitos da lei federal nº 4.320/64,- Fases de empenho, liquidação e pagamento (FINANCEIRO)</p> <p>2 - inserção irregular ou incompleta ao sistema SIGA, Inserção de dados incorretos ou incompletos no sistema SIGA, referentes a saldos bancários, pagamento de subsídios, receitas orçamentárias e extra orçamentárias, convênios, dotações orçamentárias, dados licitatórios e atos de admissão de pessoal;(FALHA CONTÁBIL)</p> <p>3 - Casos de inobservâncias à Lei Federal nº 8.666/93, com aplicação de inexigibilidade irregular (credor xxxxxxxxxxxxxxxxxxxx- ME), ausências de publicações de resumos de editais (licitações nos 18/2012 e 19/2012), ausência de projeto básico (licitação nº 02/2012), ausência de boletim/planilha de medição de obras e/ou serviços, ausências de comprovações de habilitações e qualificações de contratados, entre outros; (LICITAÇÃO)</p> <p>4 - Inobservância da Resolução TCM nº 1268/08, divergindo a fonte de recurso utilizada no pagamento, daquela contida na dotação orçamentária que foi inserida no SIGA; (FALHA CONTÁBIL)</p> <p>5 - elevado crescimento das dívidas de curto e longo prazo; (FINANCEIRO)</p> <p>6 - reincidência da extrapolação dos gastos com pessoal; (DESPESA COM PESSOAL)</p> <p>7 - Reincidência em realizar pagamentos em desacordo com o art. 4º, §5º da Resolução TCM 1.060/05. (FINANCEIRO)</p> <p>8 - Inconsistências nos Registros e Demonstrativos Contábeis: Balanço financeiro, balancete mensal, Demonstrativo de Contas do Razão e Balanço Patrimonial (FALHA CONTÁBIL)</p> <p>9 - Correção do demonstrativo das variações patrimoniais de forma intempestiva, em que as contas já esteve em disponibilidade pública, restando a falha na elaboração da referida peça contábil, prejudicando a transparência do procedimento e inobservando o art. 104 da Lei Federal nº 4.320/64. (FALHA CONTÁBIL)</p>

(continuação)

Município	Motivos
Mortugaba	10 - Apura-se que as disponibilidades financeiras não são suficientes para fazer face aos restos a pagar do exercício, as despesas do exercício em exame, pagas no exercício de 2013 como Despesas de Exercícios Anteriores, sem suporte financeiro, descumprindo o art. 42 da Lei Complementar nº 101/00. (RESTOS A PAGAR / ORÇAMENTO LRF)
Piripá	<p>1 - Encaminhamento fora do prazo da Prestação de Contas anual à Câmara Municipal, para disponibilidade pública, em descumprimento ao que preceituam as Constituições Federal e do Estado da Bahia, irregularidade constante, ainda, do art. 1º, inciso XIV, da Resolução TCM nº 222/92, tem-se tipificada a hipótese de ato ilícito previsto no VI, do art. 1º do Decreto-Lei 201/67; (DECUMPRIMENTO DE PRAZO LEGAL)</p> <p>2 - Apresentação de Balanços e Demonstrativos contábeis contendo irregularidades, irregularidade constante do art. 2º, inciso XL, da Resolução TCM nº 222/92; (FALHA CONTÁBIL)</p> <p>3 - Omissão na cobrança da Dívida Ativa Tributária, configura hipótese de ato de improbidade administrativa, previsto no inciso X, do art. 10, da Lei Federal nº 8.429/92; (Renúncia de Receita)</p> <p>4 - Não cumprimento do art. 100 da Constituição Federal e Arts. 10 e 30, §7º da LRF, quanto aos Precatórios; (PRECATÓRIOS/LRF)</p> <p>5 - Ordenar ou autorizar a assunção de obrigação nos dois últimos quadrimestres do mandato ou legislatura cuja despesa não possa ser paga no mesmo exercício financeiro ou, caso reste parcela a ser paga no exercício financeiro subsequente sem suficiente disponibilidade de caixa, em descumprimento do art. 42 da Lei Complementar nº 101/00 – LRF, irregularidade constante, ainda, do art. 1º, inciso XX, da Resolução TCM nº 222/92, configurando infração ao art. 359-C do Código Penal; (ORÇAMENTO / LRF)</p> <p>6 - ausência do inventário; (FALHA CONTÁBIL)</p> <p>7 - Desatendimento ao art. 22, da Lei Federal nº 11.494/07 – FUNDEB 60%, irregularidade constante, ainda, do art. 1º, inciso III, da Resolução TCM nº 222/92; (FUNDEB)</p> <p>8 - não cumprimento das determinações constantes nos Processos citados no item 7.1.3., relativo à devolução glosa de FUNDEF/FUNDEB; (FUNDEB)</p> <p>9 - Ausência do Parecer do Conselho do FUNDEB, em descumprimento ao que disciplina a Resolução TCM nº 1276/08; (FUNDEB)</p> <p>10 - Atraso no pagamento dos profissionais do magistério; (FUNDEB)</p> <p>11 - Descumprimento do art. 7º, da Lei Complementar nº 141/12, irregularidade constante, ainda, do art. 1º, inciso IV, da Resolução TCM nº 222/92; (SAÚDE)</p> <p>12 - Ausência do Parecer do Conselho Municipal de Saúde, em descumprimento ao que disciplina a Resolução TCM nº 1277/08; (SAÚDE)</p> <p>13 - Não observância ao art. 29-A, § 2º da Constituição Federal (TRANSFERÊNCIA DE RECURSOS AO PODER LEGISLATIVO);</p> <p>14 - ausência do Relatório de Controle Interno em desatendimento às exigências legalmente dispostas no art. 74, da Constituição Federal e art. 90, da Constituição Estadual e da Resolução TCM nº 1120/05; (FALHA CONTROLE INTERNO)</p>

(continuação)

Município	Motivos
Piripá	<p>15 - não cumprimento do §4º, do art. 9º, da Lei Complementar nº 101/00 (AUDIÊNCIAS PÚBLICAS / LRF);</p> <p>16 - Ausência do Demonstrativo dos Resultados Alcançados, em descumprimento ao disposto no item 30, do art. 9º, da Resolução TCM nº 1060/05 e art. 13 da Lei Complementar nº 101/00 – LRF; (FALHA CONTÁBIL)</p> <p>17 - Ausência do Relatório de Projetos e Atividades, em desatendimento ao disposto no item 32, do art. 9º, da Resolução TCM nº 1060/05 e parágrafo único, do art. 45, da Lei Complementar nº 101/00 – LRF; (FALHA CONTÁBIL)</p> <p>18 - Ausência de documentos exigidos e considerados essenciais pelas normas e Resoluções deste Tribunal, irregularidade constante do art. 2º, inciso XXIII, da Resolução TCM nº 222/92; (FALHA CONTÁBIL)</p> <p>19 - Não cumprimento da Resolução TCM nº 1311/12, que disciplina as providências a serem adotadas pelos Municípios para a Transmissão de Governo; (NÃO OBSERVÂNCIA DA LEGALIDADE)</p> <p>20 - não recolhimento de multa ou outro gravame imposto pelo Tribunal; (MULTA)</p> <p>21 -descumprimento de normas ou decisões a que esteja submetido o Gestor e ordenador de despesas, aí compreendidas aquelas editadas pelo Tribunal, como sejam as decisões do Plenário ou Câmaras, irregularidade constante do art. 1º, inciso XII, da Resolução TCM nº 222/92; (DESPESA COM PESSOAL)</p> <p>22 - Reincidência no descumprimento de determinação de que o responsável tenha tido ciência, feita em processo de prestação de contas, irregularidade constante do art. 2º, inciso XXXI, da Resolução TCM nº 222/92; (REINCIDÊNCIA)</p> <p>23 - Não cumprimento do §4º, do art. 9º, da Lei Complementar nº 101/00 (AUDIÊNCIAS PÚBLICAS/LRF)</p> <p>24 - Não cumprimento das determinações constantes no Processo TCM nº08481-10, relativo à devolução glosa de exercício anterior de ROYALTIES; (NÃO OBSERVÂNCIA DA LEGALIDADE)</p>
Poções	<p>1 - Falhas repetidas ao longo dos meses do exercício no que concerne ao sistema informatizado “SIGA”, a revelar inobservância das normas da Resolução TCM nº 1.282/09, dificultando o exercício do controle externo, constitucionalmente instituído; (SIGA)</p> <p>2 - Não apresentação de manifestação acerca das notificações dos meses de abril a dezembro, ao arripio do disposto na Resolução TCM nº 1060/05, em procedimento que, além de prejudicar o exercício do controle externo, penaliza o Gestor, na medida em que o mesmo não usa a oportunidade para corrigir falhas e evitar a continuidade no seu cometimento; (DESCUMPRIMENTO DE PRAZO LEGAL PARA DEFESA)</p> <p>3 - Não cumprimento de disposições referentes a execução da despesa, contidas na Lei Federal nº 4.320/64, Resoluções e Instruções editadas por este órgão; (EXECUÇÃO ORÇAMENTÁRIA)</p> <p>4 - Desrespeito aos princípios constitucionais e a normas atinentes a licitação pública - Lei Federal nº 8.666/93; (LICITAÇÃO)</p>

(continuação)

Município	Motivos
Poções	<p>5 - Ausência de individualização do credor, mediante registro dos respectivos números de inscrição no CPF/MF e de identificação civil, tornando inválidos os recibos respectivos; (FALHA CONTÁBIL)</p> <p>6 - Atraso no pagamento do pessoal do magistério em exercício no Ensino Fundamental, no mês agosto. Não há justificativa para a ocorrência, considerada a regularidade da realização da receita e a destinação específica dos recursos; (FUNDEB)</p> <p>7 - Ausência de comprovação de despesa, no mês Dezembro; (FINANCEIRO)</p> <p>8 - Ausência de comprovação de pagamento, nos meses de maio, julho, setembro e dezembro. Na defesa final o Gestor apresenta os processos de pagamento em cópia sem a devida autenticação e cancela da IRCE correspondente; (FALHA CONTÁBIL)</p> <p>9 - Não apresentação de Notas Fiscais e/ou Recibos de suporte para saída de recursos do erário municipal, em flagrante descumprimento das normas atinentes a arrecadação de tributos; (FINANCEIRO)</p> <p>10 - Reincidência no cometimento de irregularidades anteriormente apontadas pelo TCM. (REINCIDÊNCIA)</p> <p>11 - A minguada de comprovação das alegações, enfatiza-se que o gerenciamento da Dívida é matéria de suma importância, porquanto a Lei de Responsabilidade Fiscal - LRF impõe o efetivo exercício da competência tributária municipal, não bastando para o cumprimento do respectivo artigo 11 a simples instituição dos tributos, nem a mera previsão de arrecadação. O descaso e a negligência, no particular, são tidos como ato de improbidade administrativa (RENÚNCIA DE RECEITA) LRF</p> <p>12 - “Restos a Pagar” do exercício, “Cancelamento de Restos a Pagar sem amparo legal “ e Despesas de Exercícios Anteriores (DEA), sem disponibilidade financeira suficiente para cobertura, ferindo o Art. 42 da LRF. (RESTOS A PAGAR LRF/ EXEC ORÇAMENTÁRIA)</p> <p>13 - Falha no inventário, divergências entre o valor apresentado na relação dos Bens anexa ao processo e o constante no Balanço Patrimonial (FALHA CONTÁBIL)</p> <p>14 - Não aplicação, pelo município, do percentual mínimo de 25% da receita de impostos, incluídas as transferências, na manutenção e desenvolvimento do ensino. O percentual alcançado pela Prefeitura cujas contas são analisadas restringiu-se a 24,62 %. Ferindo o Art. 212 da Constituição Federal (EDUCAÇÃO)</p> <p>15 - Registram os autos originalmente o valor aplicado correspondente ao percentual de apenas 12,06%, dos recursos previstos constitucionalmente em ações e serviços em referência, quando a determinação mínima para estas ações na saúde é de 15% - Art. 7 - Lei Complementar nº 141, de 13/01/12. (SAÚDE)</p> <p>16 - Aumento de salário de agentes públicos sem conformidade legal, somente dispondo sobre a revisão de tais subsídios em valores absolutos, não indicando o índice de reajuste ou o percentual aplicado, ferindo o Art. 37, X da CF. (NÃO OBSERVÂNCIA DA LEGALIDADE)</p> <p>17 -Deixaram de ser remetidas à competente Inspeção Regional, como devido, as folhas de pagamento de todos os agentes políticos, inclusive dos Srs. Prefeito e Vice-Prefeito, de diversos meses do exercício (FALHA CONTÁBIL)</p>

(conclusão)

Município	Motivos
Poções	<p>18 - Controle Interno - apesar de instituído no município de Poções e das advertências e orientações anteriormente expedidas pelo TCM, o largo quantitativo das ocorrências consignadas nos documentos elaborados por técnicos da Corte indicam o seu precário ou mesmo ineficaz funcionamento. (FALHA NO CONTROLE INTERNO)</p> <p>19 - Não ocorreu demonstração e avaliação do cumprimento das metas fiscais de cada quadrimestre, em audiências públicas realizadas até o final dos meses de maio, setembro e fevereiro, na sede do Legislativo local – exigência da LRF – na medida em que não apresentadas as atas respectivas (AUDIÊNCIA PÚBLICA /LRF)</p>
Presidente Jânio Quadros	<p>1 - Não atendimento no prazo fixado no Edital, sem causa justificada e acolhida, à diligência do Relator; (DECUMPRIMENTO DE PRAZO LEGAL)</p> <p>2 – Falhas em Processos Licitatórios (desrespeito a Lei 8.666/93), não encaminhamento de Processos Licitatórios e de dispensa ao TCM, cujos atos configuram hipótese de ilicitude prevista no inciso XI, do art. 1º do Decreto-Lei nº 201/67 e nos arts. 10, inciso VIII e 11, caput da Lei Federal nº 8.429/92; (LICITAÇÃO)</p> <p>3- Apresentação de Balanços e Demonstrativos contábeis contendo irregularidades (Saldo Patrimonial e Resultado Patrimonial apresentam-se IRREAIS), (FALHA CONTÁBIL)</p> <p>4 – Insignificante/ baixa cobrança da Dívida Ativa Tributária; (Renúncia de Receita)</p> <p>5 - Ordenar ou autorizar a assunção de obrigação nos dois últimos quadrimestres do mandato ou legislatura cuja despesa não possa ser paga no mesmo exercício financeiro ou, caso reste parcela a ser paga no exercício financeiro subsequente sem suficiente disponibilidade de caixa, em descumprimento do art. 42 da Lei Complementar nº 101/00 – LRF, irregularidade constante, ainda, do art. 1º, inciso XX, da Resolução TCM nº 222/92, configurando infração ao art. 359-C do Código Penal; (REST. A PAGAR ORÇAMENTO / LRF)</p> <p>6 - Ausência do Parecer do Conselho do FUNDEB, em descumprimento ao que disciplina a Resolução TCM nº 1276/08; (FUNDEB)</p> <p>7 - Ausência do Parecer do Conselho Municipal de Saúde, em descumprimento ao que disciplina a Resolução TCM nº 1277/08; (SAÚDE)</p> <p>8 - Relatório de Controle Interno não atende às exigências legalmente dispostas no art. 74, da Constituição Federal e art. 90, da Constituição Estadual e da Resolução TCM nº 1120/05; (FALHA DO CONTROLE INTERNO);</p> <p>9 - Ausência do demonstrativo dos Resultados Alcançados, em descumprimento ao item 30, do art. 9º, da Resolução TCM nº 1060/05 e art. 13 da Lei Complementar nº 101/00 – LRF; (FALHA CONTÁBIL)</p> <p>10 - Ausência de documentos exigidos e considerados essenciais pelas normas e Resoluções deste Tribunal, irregularidade constante do art. 2º, inciso XXIII, da Resolução TCM nº 222/92. (FALHA CONTÁBIL)</p>

Fonte: Dados da pesquisa. Elaboração própria (2015).

Fica explícito no quadro acima, o quanto o controle externo está atento às contas públicas, foi verificado a incidência de noventa e três irregularidades/falhas, todas apontadas

segundo dispositivos contido nas leis que regulamentam o ente público, a contabilidade pública e a prestação de contas públicas.

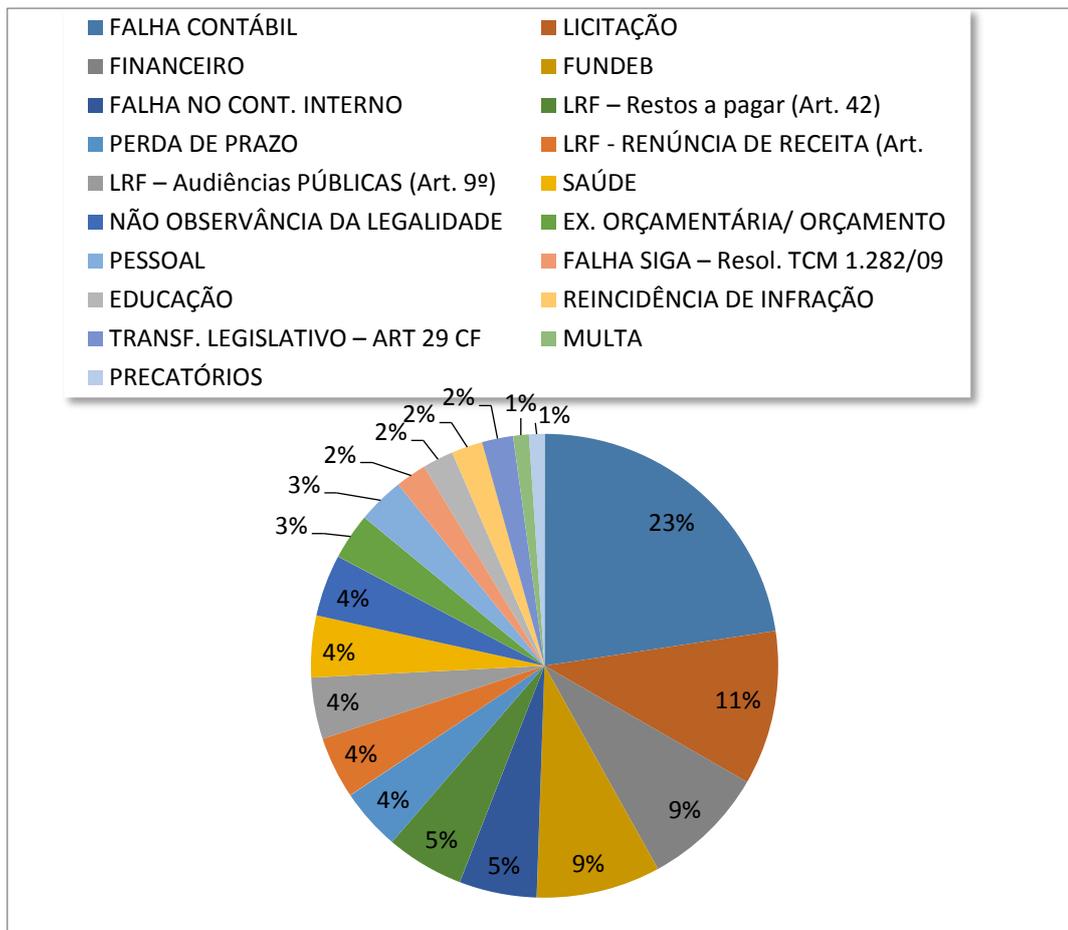
Para melhor identificação dos motivos aplicados pelos relatores do TCM-BA, o autor elaborou um índice onde indica os motivos por categoria de falhas, assim, ao adotar esse critério, cria a diretriz que será utilizada nesta pesquisa para melhor compreensão e visualização dos problemas recorrentes.

Quadro 4 – Incidência das irregularidades apontadas

IRREGULARIDADES	Quantidade
FALHA CONTÁBIL	21
LICITAÇÃO	10
FINANCEIRO	8
FUNDEB	8
FALHA NO CONT. INTERNO	5
LRF – RESTOS A PAGAR (ART. 42)	5
PERDA DE PRAZO	4
LRF - RENÚNCIA DE RECEITA (ART.	4
LRF – AUDIÊNCIAS PÚBLICAS (ART. 9º)	4
SAÚDE	4
NÃO OBSERVÂNCIA DA LEGALIDADE	4
EX. ORÇAMENTÁRIA/ ORÇAMENTO	3
PESSOAL	3
FALHA SIGA – RESOL. TCM 1.282/09	2
EDUCAÇÃO	2
REINCIDÊNCIA DE INFRAÇÃO	2
TRANSF. LEGISLATIVO – ART 29 CF	2
MULTA	1
PRECATÓRIOS	1
Total de Irregularidades Apontadas	93

Fonte: Dados da pesquisa. Elaboração própria (2015).

O Gráfico 2, faz relação às irregularidades apontadas no Quadro 4, separando-as por categorias.

Gráfico 2 – Incidência das irregularidades apontadas

Fonte: Dados do Quadro 4.

Percebe-se que após organizar as informações apontadas pelo TCM-BA, foi identificado que as falhas mais recorrentes dizem respeito a: 1 – Falhas Contábeis; 2 – Licitação; 3 – Financeiro; 4 – FUNDEB; 5 – Falha do Controle Interno; e 6 – Restos a Pagar.

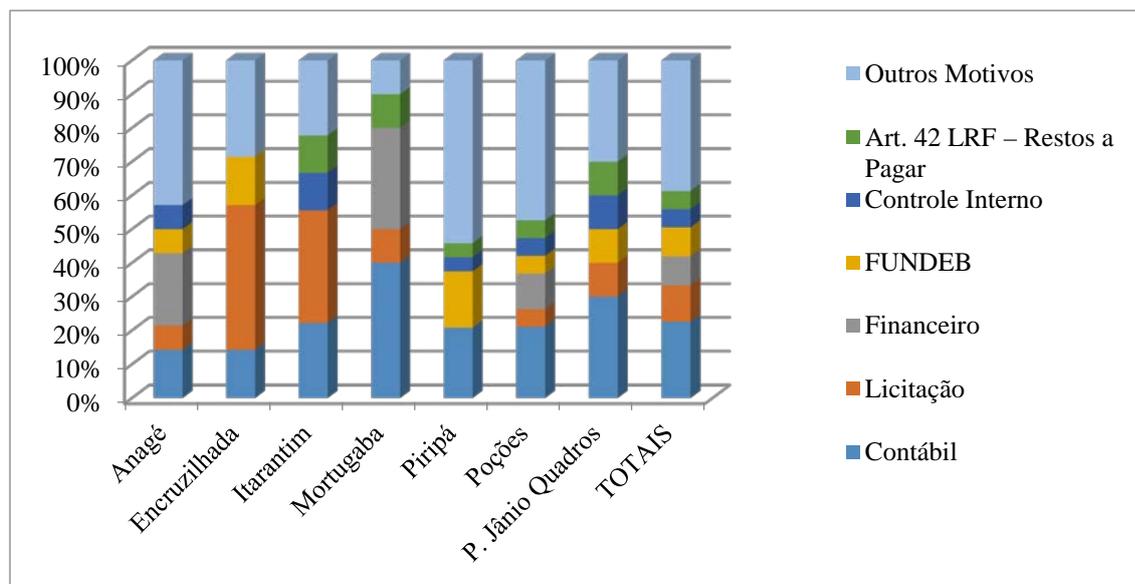
A seguir, respeitando o critério adotado na metodologia deste trabalho, serão elencados os 06 (seis) principais motivos que contribuiram para a rejeição das contas dos municípios filiados a AMVAGRA, com referência às contas apresentadas do exercício de 2012. Esses motivos foram os que mais se repetiram entre os 93 (noventa e três) elencados, o que não significa, que necessariamente, eles figuraram em todos os pareceres analisados individualmente.

Quadro 5 – Principais irregularidades/falhas por município

IRREGULARIDADES/FALHAS								
MUNICÍPIO	Contábil	Licitação	Financeiro	FUNDEB	Controle Interno	Restos a Pagar	Outros Motivos	Total
Anagé	02	01	03	01	01	00	06	14
Encruzilhada	01	03	00	01	00	00	02	07
Itarantim	02	03	00	00	01	01	02	09
Mortugaba	04	01	03	00	00	01	01	10
Piripá	05	00	00	04	01	01	13	24
Poções	04	01	02	01	01	01	09	19
P. J. Quadros	03	01	00	01	01	01	03	10
TOTAL	21	10	08	08	05	05	36	93

Fonte: Dados da pesquisa. Elaboração própria (2015).

Contribuindo para uma análise mais detalhada, o autor apresenta também um gráfico com informações oriundas do quadro anterior.

Gráfico 3 – Principais irregularidades/falhas por município

Fonte: Dados do Quadro 5.

6 ANÁLISE DOS DADOS

Após a análise dos dados, que foi efetuada em consonância com uma metodologia descrita no trabalho e afinada com o exposto no referencial teórico, foi possível extrair novas informações que serão apresentadas a seguir.

Quadro 6 – Objetivos Propostos e Resultados Obtidos com a Pesquisa

(continua)

PROPOSTO	ALCANÇADO
Questão-Problema/Objetivo Geral	
<p>Analisar os principais motivos que levaram a emissão de parecer prévio pela rejeição das contas dos municípios filiados à AMVAGRA no ano de 2012.</p>	<p>Ficou evidente que os principais motivos que contribuíram para a rejeição das contas dos municípios filiados à AMVAGRA tem ligação direta com o não atendimento dos quesitos legais, incluindo as normas de contabilidade, a Constituição Federal e as leis 4.320/64 e 101/00, além das resoluções do TCM, com destaque para a 222/92 e a 1060/05.</p>
Hipótese de Pesquisa	
<p>A não observância do Princípio da Legalidade e suas implicações nos Princípios de Contabilidade, constituíram a principal causa para emissão de pareceres prévios pela rejeição das contas da maioria das prefeituras da região sudoeste da Bahia, filiadas à AMVAGRA, no ano de 2012.</p>	<p>A hipótese de pesquisa foi comprovada, uma vez que todos os motivos apontados tem ligação direta com a desobediência a alguma lei, princípio ou resolução. Merecem destaque a não obediência ao disposto no Art. 70 da Constituição da República, aos dispostos da Lei 4.320 e da Lei de Responsabilidade Fiscal – 101/00, das Resoluções 222 e 1060 do TCM e dos Princípios de Contabilidade, principalmente os da Entidade, pois cada ente é soberano no controle do seu patrimônio, não confundindo esse com o de outros entes, sendo individual e tendo o dever de apresentar suas contas individualmente na forma da lei; Princípio da Prudência, pois o ente público deve zelar pelo conservadorismo ao avaliar sua situação patrimonial, sempre subestimando receitas e esperando maiores despesas, caso contrário poderá gerar situações de ingovernabilidade; Princípio da Oportunidade, visto que os registros contábeis devem ocorrer de maneira oportuna e na sua totalidade, evitando assim o descontrole da gestão; por último, merece destaque o Princípio da Continuidade, uma vez que o gestor deve entender que o seu mandato é passageiro, mas a gestão é contínua e ininterrupta. Vale ressaltar que tais princípios estão implícitos nos dispositivos legais, pois ao ferir o disposto em lei, desrespeita-se sumariamente os princípios citados. Isso gera um conflito entre a atividade financeira do ente público (aqui englobado a receita pública, o orçamento público, a despesa pública e o crédito público) todos matéria da contabilidade aplicada ao setor público e o Direito financeiro, que institui as leis para o controle deste último. Enquanto para os cidadãos é dado o direito de fazer tudo o que a lei não proíbe, ao ente público cabe fazer somente o que a lei determina. Isso torna a contabilidade pública e o princípio da legalidade indissociáveis.</p>

PROPOSTO	ALCANÇADO
Questões Secundárias/Objetivos Específicos	
<p>1 - Identificar os municípios, filiados à AMVAGRA, que tiveram parecer prévio pela rejeição de suas contas no exercício de 2012</p>	<p>Dentre os vinte municípios filiados à AMVAGRA, sete tiveram parecer pela rejeição das contas apresentadas: Anagé, Encruzilhada, Itarantim, Mortugaba, Piripá, Poções e Presidente Jânio Quadros. É válido salientar que dois municípios não tiveram suas contas julgadas, Cândido Sales, por decisão liminar/pedido de revisão e Guajeru, que não apresentou a prestação de contas.</p>
<p>2 - Apontar os seis motivos que mais contribuíram para a emissão de pareceres pela rejeição das contas dos municípios filiados a AMVAGRA e sua incidência em cada um deles</p>	<p>Foram apontados pela pesquisa, noventa e três motivos que levaram aos pareceres pela rejeição das contas dos sete municípios já apontados. Dentre estes, seis se destacaram: Falha Contábil; Falha no Processo Licitatório; Falha do setor Financeiro; Falha na Gestão do FUNDEB, Falha do Controle Interno e Restos a Pagar. Quanto a incidência por município, Anagé apresenta três falhas do financeiro, duas falhas contábeis, uma falha em licitação, uma do FUDEB e uma no Controle interno; Encruzilhada traz três falhas em Licitações, uma falha contábil e uma no FUNDEB; Itarantim revela três falhas em licitações, duas falhas contábeis, uma no controle interno e uma nos restos a pagar; Mortugaba evidencia quatro falhas no contábil, três do financeiro, uma em licitação e uma nos restos a pagar; Piripá aponta cinco falhas contábeis, quatro falhas no FUNDEB, uma falha no controle interno e uma nos restos a pagar; Poções comprova quatro falhas contábeis, duas do financeiro e uma falha no FUNDEB, uma na licitação, uma no controle interno e uma nos restos a pagar e por fim, Presidente Jânio Quadro que traz três falhas contábeis, uma licitação, uma controle interno, uma FUNDEB e uma nos restos a pagar.</p>
<p>3 - Estabelecer correlação entre as contas rejeitadas pelo Tribunal de Contas dos Municípios da Bahia com a falta de conformidade com Art. 70 da Constituição Federal pelos municípios filiados à AMVAGRA em 2012</p>	<p><i>Art. 70. A fiscalização contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial da União e das entidades da administração direta e indireta, quanto à legalidade, legitimidade, economicidade, aplicação das subvenções e renúncia de receitas, será exercida pelo Congresso Nacional, mediante controle externo, e pelo sistema de controle interno de cada Poder.</i></p> <p>Ao analisar os noventa e três motivos que levaram a rejeição das contas dos municípios filiados a AMVAGRA fica evidente a falta de atendimento ao disposto no Art 70 da Carta Magna, já que a fiscalização exercida pelo controle externo – TCM, identificou falhas: contábil, financeira, operacional e patrimonial, ferindo a legalidade e a economicidade. Foram indicadas 21 falhas contábeis; 08 financeiras; 14 operacionais; 14 patrimoniais, além de não observância direta da legalidade 04 em quatro situações. Vale ressaltar que todos os outros quesitos, indiretamente ferem o princípio da legalidade, pois ao Ente público cabe fazer estritamente o que a lei determina. A não observância gera impacto negativo direto na administração pública, ferindo também o princípio da economicidade.</p>

(conclusão)

PROPOSTO	ALCANÇADO
Questões Secundárias/Objetivos Específicos	
<p>4 - Enfatizar a relação entre as contas rejeitadas e a não observância implícita dos princípios de Contabilidade</p>	<p>Mesmo fundamentando-se no basicamente no orçamento e em legislações específicas, a contabilidade pública não pode deixar de atender aos princípios fundamentais de contabilidade, pois estes, assim como no setor privado, são pilares para a ciência contábil. Nas contas ora analisadas pelo pesquisador, pode levantar claramente a relação entre os motivos legais para rejeição de contas e a não observância dos princípios contábeis da Entidade, Continuidade, Prudência e oportunidade.</p> <p>Entidade: O Ente deve gerir os recursos e prestar contas de forma individualizada, quando falha na prestação de contas, fere o princípio da entidade;</p> <p>Continuidade: O mandado do gestor é passageiro, mas a gestão deve ser contínua, logo é inadmissível a assunção de despesas no último quadrimestre, gerando desequilíbrio (restos a pagar sem lastro) para a gestão futura;</p> <p>Prudência: Ao superestimar receitas e subestimar despesas, causando desequilíbrio nas contas públicas, o gestor fere tacitamente tal princípio;</p> <p>Oportunidade: Os registros contábeis devem ser oportunos e sempre que possível efetuados na data da ocorrência. Observou-se diversas falhas contábeis por não seguir esse princípio, inclusive com responsabilização ao controle interno.</p>

Fonte: Dados da análise da pesquisa.

7 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Essa pesquisa teve como intuito analisar os principais motivos que levaram a emissão de parecer prévio pela rejeição das contas dos municípios filiados a AMVAGRA no ano de 2012, para o cumprimento deste, foram trabalhados os seguintes objetivos específicos: identificar os municípios, filiados à AMVAGRA, que tiveram parecer prévio pela rejeição das contas no exercício 2012; apontar os seis motivos que mais contribuíram para a emissão de pareceres pela rejeição das contas dos municípios filiados a AMVAGRA e sua incidência em cada um deles; estabelecer correlação entre as contas rejeitadas pelo Tribunal de Contas dos Municípios da Bahia (TCM-BA), com a falta de conformidade com o Art. 70 da Constituição Federal pelos municípios filiados à AMVAGRA em 2012; enfatizar a relação entre as contas rejeitadas e a não observância implícita dos princípios de Contabilidade.

Visando responder aos questionamentos da pesquisa, foi utilizada como fonte principal, a pesquisa documental, realizada nos pareceres emitidos pelo TCM-BA. Os dados foram analisados com a técnica da análise de conteúdo, o que proporcionou a inferência de novas informações. Como fonte complementar, houve a necessidade da pesquisa bibliográfica, quando foram trabalhados grandes teóricos que abordam os temas atinentes a este trabalho, isso foi base fundamental também, para construção do referencial teórico. Com a força inerente às ferramentas digitais que o mundo experimenta, foi elaborada também pesquisa eletrônica em *sites*, o que proporcionou a análise de obras, livros digitais, resoluções, monografias e teses, além do levantamento fundamental dos pareceres análogos a este trabalho, através do portal eletrônico do Tribunal de Contas dos Municípios da Bahia.

Através da pesquisa foi comprovada a hipótese deste trabalho, uma vez que a maioria absoluta dos motivos que levaram a rejeição das contas públicas, está ligado a não observância de dispositivos legais. Mesmo quando o desrespeito é indireto, a exemplo de uma falha no processo da contabilidade ou erro do departamento financeiro, isso gera infração a um quesito legal, pois ao Ente público cabe fazer somente o que a lei determina. Isto posto, prova que é impossível a observância de Princípios Contábeis ou controle do patrimônio do setor público, sem a sua associação com os princípios legais.

Ficou evidenciado também que grande parte das falhas ocorre por falha técnica da contabilidade, ao perder prazos, cometer erros na elaboração das peças contábeis e até mesmo não observar a ausência de documentos comprobatórios às informações evidenciadas. Do setor interno da administração, advém outros pontos falhos que merecem destaque, a exemplo do não

cumprimento dos índices do FUNDEB, de Pessoal e da Saúde, falta de realização de audiências públicas, falta da liquidação de precatórios e falha na Execução Orçamentária. O Controle Interno é outro setor problemático, pois além das falhas diretas apuradas em seus relatórios, apontadas pelo TCM, caberia a ele o dever de zelar pelo bom andamento da gestão, incluindo aí a fiscalização para boas práticas administrativas, respeito aos padrões e normas de contabilidade (definidos pela NBC T SP 16.8), observância dos quesitos legais e prazos devidos. Fica evidente que a maioria das falhas apontadas neste trabalho, poderiam ter sido evitadas se houvesse um setor de Controle Interno que atendesse aos mandamentos legais que o instituíram.

Com o advento da lei de Responsabilidade Fiscal e com as ferramentas eletrônicas a exemplo do Sistema Integrado de Gestão e Auditoria – SIGA, o controle externo, exercido pelos Tribunais de Contas, fica a cada dia mais eficiente e busca pormenorizar os detalhes das prestações de contas apresentadas pelos entes públicos, isso fica evidente pelo número expressivo de falhas apontadas nos processos analisados. Em decorrência dessa fiscalização mais rígida, os municípios devem ficar atentos aos dispositivos legais e às boas práticas contábeis, sobretudo nesse momento em que os padrões internacionais de contabilidade serão utilizados por todos, dando um caráter mais técnico e gerencial à coisa pública.

O pesquisador indica, como sugestão aos municípios, a adoção de algumas medidas que poderiam mitigar as falhas cometidas e já elencadas nesse trabalho, são elas:

1 Contratação de Profissionais/Assessorias Contábeis com experiência comprovada na área pública, capazes de planejar e acompanhar a execução do orçamento público e seus desdobramentos até a prestação de contas;

2 Contratação de pessoal para assumir o Controle Interno, de preferência profissionais da área contábil com experiência gerencial;

3 Compor a equipe de governo com profissionais técnicos com experiência em Contabilidade Pública, Administração, Direito Financeiro e Direito Administrativo;

4 Respeitar os prazos e os dispositivos legais, atentando inclusive para as orientações do departamento ou assessoria contábil; e,

5 Planejar, organizar, implantar e executar copiosamente o orçamento, lógico, respeitando os imprevistos, atentando sempre ao Princípio da Prudência e da Oportunidade.

Com a adoção destas medidas, devido zelo ao erário e aplicação de boas práticas de administração pública, incluindo aqui o respeito aos Princípios de Contabilidade, o pesquisador acredita que seria possível atender aos dispositivos legais e primar pela apresentação de contas

públicas capazes de serem aprovadas, inclusive sem ressalvas, o que não foi atingido por nenhum dos 417 municípios do estado da Bahia, no ano estudado.

As principais limitações da pesquisa foram as dificuldades em realizar um trabalho de base documental utilizando somente os pareceres do TCM-BA, uma vez que estes trazem o posicionamento/opinião do auditor e fazem referência a milhares de documentos que compõem as pastas apresentadas em forma de prestação de contas e que não puderam ser analisados, primeiro pela inviabilidade de tempo, segundo pela quantidade, terceiro pelo custo com deslocamento para análise in loco e principalmente pelas questões burocráticas para obter tal acesso. Essa análise poderia proporcionar, inclusive, uma base muito sólida para discordância dos referidos pareceres ou mais possivelmente a obtenção de informações novas e relevantes para estudos científicos na área da Ciência Contábil. Outra limitação relevante foi a indisponibilidade de tempo do pesquisador, uma vez que o mesmo detém outras atividades diárias o que restringiu muito o seu tempo dedicado a esta pesquisa.

Como sugestão de novos trabalhos, seria interessante um estudo de caso em um município isolado, pois o mesmo poderia ser analisado com maior profundidade, inclusive com observância às pastas de prestação de contas, inferindo assim informações mais detalhadas, principalmente sobre as ações do controle interno e observância das Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público (NBCASP). Ainda como sugestão, um estudo sobre a implantação da contabilidade gerencial em um município e a sua relação com as boas práticas contábeis e a possível redução nas falhas que levam a rejeição de contas.

É pertinente ratificar que o tribunal de contas é órgão auxiliar de controle externo, uma vez que cabe ao legislativo aceitar a decisão do parecer do tribunal ou refutá-la. Dos sete municípios que tiveram o parecer pela rejeição emitidos pelo TCM-BA, dois tiveram a decisão seguida pela Câmara de Vereadores, que rejeitou as contas, foram eles: Itarantim e Poções, um teve o parecer mudado e as contas foram aprovadas: Mortugaba e outros quatro aguardam a apreciação da Câmara: Anagé, Encruzilhada, Piripá e Presidente Jânio Quadros. É válido salientar que Cândido Sales aguarda parecer do TCM e Guajeru teve as contas sumariamente rejeitas uma vez que sequer as apresentou aos órgãos de Controle Externo – Câmara Municipal e TCM-BA.

REFERÊNCIAS

ALBUQUERQUE, C. M.; MEDEIROS, M. B.; SILVA, P. H. F. **Gestão de Finanças Públicas**. 3. ed. Brasília: Gestão Pública, 2013. v. 1.

AMERICAM ACCOUNT ASSOCIATION (AAA). Disponível em: <<http://aaahq.org/about.cfm>>. Acesso em: 5 jan. 2015.

AMERICAN INSTITUTE OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNT (AICPA). Disponível em: <<http://www.aicpa.org/Pages/default.aspx>>. Acesso em: 5 jan. 2015.

ANDRADE, N. A. **Contabilidade Pública na Gestão Municipal**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2006.

ARAÚJO, I. P. S. **Redescobrimo a Contabilidade Governamental**: uma mudança de paradigmas para uma melhor transparência. 1. ed. Rio de Janeiro: Renovar, 2004.

ARAUJO, I. P. S.; ARRUDA, D. G. **Contabilidade pública**: da teoria a prática. 2. ed. rev. e atualizada. São Paulo: Saraiva, 2009.

BAHIA. Tribunal de Contas dos Municípios (TCM-B). Pareceres Prévios municipais – 2012. Disponível em: <<http://www.tcm.ba.gov.br/tcm/infomuni.shtml>>. Acesso em: 2 jul. 2014.

_____. Tribunal de Contas dos Municípios (TCM-B). Resolução 1060/2005 – Documentação mensal e prestação de contas anual de sociedades de economia mista, empresas públicas e outras entidades municipais. Disponível em: <<http://www.tcm.ba.gov.br/tcm/resolucao.aspx>>. Acesso em: 30 nov. 2014.

_____. Tribunal de Contas dos Municípios. (TCM-B). Resolução 1323/2013 – Altera dispositivos da Resolução TCM nº 1060/05, e dá outras providências. Disponível em: <<http://www.tcm.ba.gov.br/tcm/resolucao.aspx>>. Acesso em: 30 nov. 2014.

_____. Tribunal de Contas dos Municípios. (TCM-B). Resolução 222/1992 - Enumera irregularidades e falhas que poderão motivar a rejeição de contas municipais. Disponível em: <<http://www.tcm.ba.gov.br/tcm/resolucao.aspx>>. Acesso em: 3 dez. 2014.

BEZERRA FILHO, J. E. **Contabilidade Aplicada ao Setor Público**: abordagem simples e objetiva. 1. ed. São Paulo: Atlas, 2014.

BORGES, T. B.; MATIAS, M. A. Contabilidade Gerencial no setor público: o caso de Minas Gerais. **Revista Contabilidade Vista & Revista**, Belo Horizonte, v. 22, n. 3, p. 73-98, jul./set. 2011. ISSN 0103-734X, Universidade Federal de Minas Gerais. Disponível em: <<http://web.face.ufmg.br/face/revista/index.php/contabilidadevistaerevista/article/view/1432>>. Acesso em: 24 out. 2014.

BRASIL. Constituição (1988). **Constituição da República Federativa do Brasil**. Brasília, DF, Senado, 1988.

BRASIL. Lei Complementar nº 101, de 4 de maio de 2000. Estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal e dá outras providências. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp101.htm>. Acesso em: 1 nov. 2014.

_____. Lei nº 12.527, de 18 de novembro de 2011. Regula o acesso a informações previsto no inciso XXXIII do art. 5º, no inciso II do § 3º do art. 37 e no § 2º do art. 216 da Constituição Federal; altera a Lei nº 8.112, de 11 de dezembro de 1990; revoga a Lei nº 11.111, de 5 de maio de 2005, e dispositivos da Lei nº 8.159, de 8 de janeiro de 1991; e dá outras providências. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2011-2014/2011/lei/112527.htm>. Acesso em: 10 jan. 2015.

_____. Lei nº 4.320, de 17 de janeiro de 1964. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/14320.htm>. Acesso em: 1 nov. 2014.

_____. Ministério da Fazenda. Ministério do Planejamento, Orçamento e Gestão. Portaria Conjunta n. 3, de 14 de outubro de 2008. Aprova os Manuais de Receita Nacional e de Despesa Nacional e dá outras providências. Disponível em: <<http://www3.tesouro.gov.br/legislacao/download/contabilidade/PortariaConjunta3.pdf>>. Acesso em: 2 nov. 2014.

_____. Secretaria do Tesouro Nacional. **Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público**. Parte II – Procedimentos Contábeis Patrimoniais. Aplicado à União, Estados, Distrito Federal e Municípios. 5. ed. Brasília, 2012. Disponível em: <http://www3.tesouro.fazenda.gov.br/legislacao/download/contabilidade/Parte_II_PCP2012.pdf>. Acesso em: 20 jan. 2015.

CONCEIÇÃO, K. B. **Estudo evolutivo da Contabilidade Pública no Brasil e as ações do Conselho Federal de Contabilidade diante dos novos rumos da Contabilidade Aplicada ao Setor Público**. Dissertação (Mestrado em Ciências Contábeis) – Universidade do Estado do Rio de Janeiro, Rio de Janeiro, 2012. Disponível em: <http://fafuerj.com/mestrado/-index.php?option=com_docman&task=doc_download&gid=340&Itemid=>>. Acesso em: 11 jan. 2015.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE (CFC). **Manual de procedimentos contábeis e prestação de contas das entidades de interesse social**. 2. ed. reimpr. - Brasília: CFC, 2008.

_____. **NBCT TSP 1** – Apresentação das Demonstrações Contábeis. 2012. Disponível em: <http://portalcfc.org.br/wordpress/wp-content/uploads/2012/12/NBC_TSP_1_audiencia.pdf>. Acesso em: 18 jan. 2015.

_____. **Normas Brasileira de Contabilidade Aplicada ao Setor Público: NBCs T 16.1 a 16.11**. Brasília: CFC, 2013.

_____. Resolução CFC Nº 1.111/07, de 29 de novembro de 2007. Aprova o Apêndice II da Resolução CFC nº 750/93 sobre os Princípios de Contabilidade. Disponível em: <http://www2.cfc.org.br/sisweb/sre/detalhes_sre.aspx?-Codigo=2007/001111>. Acesso em: 30 dez. 2014.

_____. Resolução CFC n.º 1.282, de 28 de maio de 2010. Atualiza e consolida dispositivos da Resolução CFC n.º 750/93, que dispõe sobre os Princípios Fundamentais de Contabilidade.

Disponível em: <http://www.cfc.-org.br/sisweb/sre/docs/RES_1282.doc>. Acesso em: 30 dez. 2014.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE (CFC). Resolução CFC nº 1.128, de 21 de novembro de 2008. Aprova a NBC T 16.1 – Conceituação, Objeto e Campo de Aplicação. Disponível em: <www.cfc.org.br/sisweb/sre-/docs/RES_1128.doc>. Acesso em: 30 dez. 2014.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE (CFC). Resolução nº 750, de 29 de dezembro de 1993. Dispõe sobre os Princípios de Contabilidade (PC). Disponível em: <http://www2.cfc.org.br/sisweb/sre/detalhes_s-re.aspx?Codigo=1993/000750>. Acesso em: 30 dez. 2014.

COTRIN, A. M.; SANTOS, A. L.; ZOTTE JÚNIOR, L. A evolução da contabilidade e o mercado de trabalho para o contabilista. **Revista Conteúdo**, Capivari, v.2, n.1, jan./jul. 2012 – ISSN 1807-9539. Disponível em: <<http://www.conteudo.org.br/index.php/conteudo/article/view/70/63>>. Acesso em: 2 jan. 2015.

FEIJÓ, P. H. **Entendo as Mudanças na Contabilidade Aplicada ao Setor Público**. 1. ed. Brasília: Gestão Pública, 2013.

FINANCIAL ACCOUNTING STANDARDS BOARD (FASB). Disponível em: <<http://www.fasb.org/jsp/FASB/Page/SectionPage&cid=1176154526495>>. Acesso em: 6 jan. 2015.

GASSNER, F. P. **Percepções e preferências dos estudantes de Ciências Contábeis das Universidades Federais do Sul do Brasil em relação ao ensino**. Dissertação (Mestrado em Contabilidade) – Universidade Federal do Paraná. Programa de Pós-Graduação em Contabilidade, do Setor de Ciências Sociais Aplicadas, Curitiba, 2010.

GIL, A. C. **Como elaborar projetos de pesquisa**. 4. ed. São Paulo: Atlas, 2002.

HENDRIKSEN, E. **Teoria da Contabilidade**. Disponível em: <www.bcuc.com/Documents/Proceedings/2006/DOC_11157_C1511_Excerpt%20from%20Accounting%20Theory.pdf>. Acesso em: 10 out. 2014.

INTERNATIONAL ACCOUNTING STANDARDS BOARD (IASB). Disponível em: <<http://www.ifrs.org/About-us/Pages/IFRS-Foundation-and-IASB.aspx>>. Acesso em: 5 jan. 2015.

IUDÍCIBUS, S.; MARTINS, E.; CARVALHO, L. N. Contabilidade: Aspectos Relevantes da Epopéia de sua Evolução. R. **Cont. Fin.** – USP, São Paulo, n. 38, p. 7 – 19, Maio/Ago. 2005. Disponível em: <https://www.google.com.br/url?sa=t&rct=j&q=&esrc=s&source=web&cd=1&cad=rja&uact=8&ved=0CB8QFjAA&url=http%3A%2F%2Fwww.revistas.usp.br%2Frcf%2Farticle%2Fdownload%2F34155%2F36887&ei=dIHRVN6jF62CsQSA8oDwAQ&usg=AFQjCNHvHaaSlaNvxhJci9XqhJzQ1W2fEg&sig2=_uCFBSXNsv1uHL52hdemg&bvm=bv.85142067,d.cWc>. Acesso em: 7 jan. 2015.

JUSBRASIL. **Art. 116 da Lei das Sociedades Anônimas de 1976 - Lei 6404/76**. Disponível em: <<http://www.jusbrasil.com.br/topicos/11510145/artigo-116-da-lei-n-6404-de-15-de-dezembro-de-1976>>. Acesso em: 2 jan. 2015.

KOHAMA, H. **Contabilidade Pública: teoria e prática**. 6. Ed. São Paulo: Atlas, 1998.

LAKATOS, E. M.; MARCONI, M. A. **Fundamentos da Metodologia Científica**. 5. ed. São Paulo: Atlas, 2003.

LIMÍRIO, A. G. S. **A evolução da Profissão Contábil**. 2007. Disponível em: <http://www.anhanguera.edu.br/home/index.php?option=com_docman&task=doc_download&gid=280&>. Acesso em: 10 jan. 2015.

MARION, J. C. **Contabilidade Básica**. 8.ed. São Paulo: Atlas, 2006.

MICHALISZYN, S. M.; TOMASINI, R. **Pesquisa Orientações e Normas para Elaboração de Projetos, Monografias e Artigos Científicos**. 7. ed. Rio de Janeiro: Editora Vozes, 2012.

MORESI, E. **Metodologia da pesquisa**. Universidade Católica de Brasília – UCB. Disponível em: <www.inf.ufes.br/~falbo/files/MetodologiaPesquisa-Moresi2003.pdf>. Acesso em: 17 dez. 2014.

PASSOS, L. H. S. O Impacto das Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público: Cenário Atual e Perspectivas na Administração Pública Federal. **Revista de Administração de Roraima – RARR**, Boa Vista, ed. 2, v. 1, p. 110-135, 1º Sem 2012. Disponível em: <<http://revista.ufrb.br/index.php/adminrr/article/view/771/681>>. Acesso em: 24 out. 2014.

PELEIAS, I. R.; BACCI, J. Pequena cronologia do desenvolvimento contábil no Brasil: Os primeiros pensadores, a padronização contábil e os congressos brasileiros de contabilidade. **Revista Administração On Line – FECAP**, v. 5, n. 3, p. 39-54 jul/ago/set 2004. Disponível em: <https://www.google.com.br/url?sa=t&rct=j&q=&esrc=s&source=web&cd=1&cad=rja&uact=8&ved=0CB0QFjAA&url=http%3A%2F%2Fwww.fecap.br%2Fadm_online%2Fart0503%2Fart5034.pdf&ei=U_RVIWbEvLksASlloGYBQ&usg=AFQjCNE2LuZDKcjA6eIDO_SiuUcjlhdA5tw&sig2=PiL1maViJL8Gcf0cDlbzQ>. Acesso em: 4 jan. 2015.

PISCITELLI, R. B.; TIMBÓ, M. Z. F.; ROSA, M. B. **Contabilidade Pública: uma abordagem da Administração Financeira Pública**. 9. ed. São Paulo: Atlas, 2006.

PORTAL DE CONTABILIDADE. **História da Contabilidade**. Disponível em: <<http://www.portaldecontabilidade.com.br/tematicas/historia.htm>>. Acesso em: 2 jan. 2015.

PORTAL EDUCAÇÃO. **Conceitos de Contabilidade Financeira e Gerencial**. Disponível em: <<http://www.portaleducacao.com.br/contabilidade/artigos/24889/conceitos-de-contabilidade-financeira-e-gerencial#ixzz2nlVypPQL>>. Acesso em: 25 nov. 2014.

REIS, H. C.; MACHADO JR., J. T. **A Lei 4.320 Comentada e a Lei de responsabilidade Fiscal**. 34. ed. Rio de Janeiro: Lumen Juris/IBAM, 2012.

RIBEIRO, V. R. D. et al. **Manual de normalização para Relatórios de Estágio Supervisionado e Trabalhos de Conclusão de Curso (TCC) para o curso de Ciências Contábeis**. Vitória da Conquista: [s.n.], 2013.

SÁ, A. L. **Teoria da Contabilidade**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 1999.

SÁ, A. L.; SÁ, A. M. L. **Dicionário de Contabilidade**. 10. ed. São Paulo: Atlas, 2008.

SILVA, A. C. R. **Hermenêutica Contábil**. 1. ed. Salvador: EGBA, 2012.

SILVA, A. C. R. **Metodologia da Pesquisa Aplicada à Contabilidade**. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2010.

SLOMSKI, V. et al. **Contabilidade do Terceiro Setor**: uma abordagem operacional – aplicável às associações, fundações, partidos políticos e organizações religiosas. São Paulo: Atlas, 2012.

SLOMSKI, V. **Manual de Contabilidade Pública**: um enfoque na Contabilidade Municipal. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2003.

XAVIER, M. Q. **A contabilidade gerencial como instrumento de apoio à gestão de uma entidade pública**: um estudo de caso na Prefeitura Municipal de Maringá-Pr. Dissertação (Mestrado em Contabilidade) – Universidade Federal do Paraná, Curitiba, 2007. Disponível em: <<http://www.ppgcontabilidade.ufpr.br/system/files/documentos/Dissertacoes/D009.pdf>>. Acesso em: 24 out. 2014.

ANEXOS

ANEXO A – RESOLUÇÃO Nº 1060/05



TRIBUNAL DE CONTAS DOS MUNICÍPIOS DO ESTADO DA BAHIA

RESOLUÇÃO nº 1060/05

Estabelece normas para a apresentação da documentação mensal da receita e despesa e da prestação de contas anual de Prefeituras e Mesas de Câmaras, revoga a Resolução TCM nº 220/92, e dá outras providências.

O TRIBUNAL DE CONTAS DOS MUNICÍPIOS DO ESTADO DA BAHIA, no uso de suas atribuições legais e com fundamento no disposto no art. 95, inciso II, letra d, da Constituição do Estado da Bahia, e no art. 1º, inciso XXV, da Lei Complementar nº 6, de 6 de dezembro de 1991,

RESOLVE:

CAPÍTULO I

Da Documentação Mensal de Receita e Despesa

Art. 1º As Prefeituras e as Mesas das Câmaras Municipais encaminharão ao Tribunal de Contas dos Municípios - TCM, através da Inspeção Regional - IRCE, a que estejam vinculadas, até o último dia do mês subsequente àquele a que se refere, a documentação mensal de receita e despesa, na forma dos §§ 1º e 2º do art. 4º desta Resolução.

Parágrafo único. Quando a documentação de que trata este artigo for encaminhada pelos Correios deverá ser postada até a data nele estabelecida, assegurada a entrega nas dependências da IRCE.

Art. 2º Até o dia 20 do mês subsequente àquele a que se refere, a Câmara remeterá à Prefeitura cópia do balancete mensal, a fim de que as movimentações orçamentária, a nível de elemento, e extra-orçamentária venham integrar as contas do Poder Executivo.

Art. 3º Excepcionalmente, poderá o Presidente do TCM conceder prazo suplementar - e improrrogável - àquele fixado no *caput* do art. 1º desta Resolução de, no máximo, 15 (quinze) dias corridos, à vista de solicitação fundamentada por escrito e protocolada neste Tribunal antes do seu vencimento, não sendo conhecidos pedidos extemporâneos.

Parágrafo único. O não encaminhamento da documentação prevista no art. 1º no prazo ali especificado ou naquele resultante da excepcionalidade prevista no *caput* deste artigo, quando facultada, implicará realização de auditoria pelo TCM no ente que descumpriu a obrigação legal.

Art. 4º A documentação mensal de que trata o art. 1º deverá vir acompanhada de ofício firmado pelo Gestor, acondicionada em pasta apropriada, obedecendo seqüencialmente a numeração de página.

§ 1º A Prefeitura encaminhará as seguintes peças:

I - mensalmente:

a) demonstrativo analítico de receita e despesa, expressando a movimentação orçamentária e extra-orçamentária que deverá demonstrar os créditos adicionais, anulações de créditos e total da despesa autorizada, além da despesa orçada e efetivamente paga no mês e até o mês, a despesa empenhada no mês e até o mês, bem como a despesa empenhada e não paga, a nível de elemento;

b) demonstrativo das contas do razão analítico;

c) originais das guias de conhecimento e demais documentos de receita, devidamente relacionados e numerados, inclusive os relativos a transferências de repasses estaduais e federais e de alienação de bens do patrimônio, estes últimos acompanhados do processo licitatório e/ou da autorização legislativa respectiva;

d) cópia dos convênios e dos avisos de crédito. Quando envolver recursos municipais, deverá vir acompanhada da respectiva autorização legislativa;

e) originais dos processos de pagamento, com identificação das fontes de recursos, acompanhados dos respectivos processos licitatórios e contratos, quando pertinentes. Tratando-se de subsídios do Prefeito, Vice-Prefeito e Secretários Municipais, deverão ser encaminhadas as folhas de pagamento, em duas vias;

f) relação de forma seqüencial e crescente, contendo todos os números de processos de pagamento, discriminados por grupos de despesas orçamentária e extra-orçamentária, vinculando-os às notas de empenho, com histórico resumido e discriminando-se os respectivos credores, identificados por CNPJ ou CPF, e valores;

g) cópias autênticas de leis e decretos referentes a créditos adicionais – suplementares, especiais e extraordinários, aí se incluindo os concernentes à Câmara Municipal e a administração indireta – e alterações do Quadro de Detalhamento da Despesa – QDD;

h) relação das contas bancárias mantidas pela Comuna, com seus respectivos números, acompanhada de originais dos extratos, inclusive daquelas contas consideradas inativas, complementadas pelas conciliações bancárias, devidamente assinadas pelo gestor, tesoureiro e contador;

i) demonstrativo das aplicações financeiras a qualquer título, acompanhado dos extratos bancários das respectivas contas;

j) original dos comprovantes de transferência de recursos à Câmara;

k) relação dos processos licitatórios, contendo o número, data, modalidade, objeto, licitante vencedor, bem como o número e data dos contratos deles decorrentes;

l) relação dos bens móveis adquiridos no mês, constando número do empenho, número do processo de pagamento, valor, credor e resumo descritivo, indicando-se, também, aquelas despesas que, embora ainda não tenham sido efetivamente pagas, já foram liquidadas.

II - exclusivamente no mês de janeiro de cada ano:

a) leis orçamentária e de diretrizes orçamentárias, com os anexos de metas e riscos fiscais, acompanhadas das respectivas comprovações de publicidade;

b) programação financeira e cronograma de execução mensal de desembolso acompanhadas das respectivas comprovações de publicidade;

c) plano de contas analítico;

d) receitas previstas desdobradas em metas bimestrais de arrecadação até 30 (trinta) dias após a publicação do orçamento.

III - exclusivamente no mês de dezembro de cada ano:

a) duas vias da relação dos restos a pagar, discriminando-se os processados e não processados do exercício, incluindo-se os de exercícios anteriores porventura remanescentes, elencando-os por números de ordem e dos empenhos, dotação, valor e nome do credor, informando-se o número de inscrição no CNPJ ou CPF, fazendo-se constar a data do contrato e do empenho, e, se processados, a data da liquidação, indicando-se, ainda, aquelas despesas, liquidadas ou não, que, por falta de disponibilidade financeira, deixaram de integrar os *restos a pagar* do exercício.

IV - no mês de janeiro do primeiro ano do mandato ou em caso de alteração:

a) lei municipal relativa à concessão de diárias;

b) lei que fixa os subsídios dos agentes políticos.

V – no mês de janeiro do 2º ano do mandato do Gestor:

a) plano plurianual, acompanhado de comprovação de publicidade. Nos exercícios seguintes, apenas as leis aditivas, se houver.

§ 2º A Mesa da Câmara encaminhará as seguintes peças:

I - mensalmente:

a) demonstrativo analítico de receita e despesa, expressando a movimentação orçamentária e extra-orçamentária que deverá demonstrar os créditos adicionais, anulações de créditos e total da despesa autorizada, além da despesa orçada e efetivamente paga no mês e até o mês, aquela empenhada no mês e até o mês, bem como a despesa empenhada e não paga, a nível de elemento;

b) comprovante do repasse de recursos efetuado pela Prefeitura;

c) originais dos processos de pagamento acompanhados dos respectivos processos licitatórios e contratos, quando pertinentes. Tratando-se de

subsídios dos Vereadores, deverão ser encaminhadas, em duas vias, as folhas de pagamento;

d) relação de forma seqüencial e crescente, contendo todos os números de processos de pagamento, discriminados por grupos de despesas orçamentária e extra-orçamentária, vinculando-os às notas de empenho, com histórico resumido e indicando-se os respectivos credores, identificados por CNPJ ou CPF, e valores;

e) cópias autênticas de decretos executivos referentes a créditos adicionais – suplementares, especiais e extraordinários – e originais dos atos legislativos de alteração do Quadro de Detalhamento da Despesa – QDD;

f) relação das contas bancárias mantidas pela Câmara, com seus respectivos números, acompanhada de originais dos extratos, inclusive daquelas contas consideradas inativas, complementadas pelas conciliações bancárias, devidamente assinadas pelo gestor, tesoureiro e contador;

g) comprovante de remessa do balancete mensal à Prefeitura;

h) relação dos processos licitatórios, contendo o número, data, modalidade, objeto, licitante vencedor, bem como o número e data dos contratos deles decorrentes;

i) relação dos bens móveis adquiridos no mês, constando número do empenho, número do processo de pagamento, valor, credor e resumo descritivo, indicando-se, também, aquelas despesas que, embora ainda não tenham sido efetivamente pagas, já foram liquidadas;

II - exclusivamente no mês de janeiro de cada ano:

a) lei orçamentária anual.

III - exclusivamente no mês de dezembro de cada ano:

a) duas vias da relação dos restos a pagar, discriminando-se os processados e não processados do exercício, incluindo-se os de exercícios anteriores porventura remanescentes, elencando-os por números de ordem, por números dos empenhos, a dotação, valor e nome do credor, informando-se o número de inscrição no CNPJ ou CPF, fazendo-se constar a data do contrato e do empenho, e, se processados, a data da liquidação, indicando-se, ainda, aquelas despesas, liquidadas ou não, que, por falta de disponibilidade financeira, deixaram de integrar os *restos a pagar* do exercício.

IV – no mês de janeiro do primeiro ano do mandato ou em caso de alteração:

- a) lei municipal relativa à concessão de diárias;
- b) lei que fixa os subsídios dos agentes políticos.

§ 3º - Os processos de pagamento de que trata a alínea e do inciso I do parágrafo 1º e a alínea c do inciso I do parágrafo 2º deste artigo:

a) quando disserem respeito a despesa efetuada pela Prefeitura Municipal na função educação deverão ser elaborados separadamente, sempre distinguindo-se aqueles relativos ao ensino infantil, fundamental e médio, se houver, observando-se que os processos pertinentes ao pagamento de pessoal vinculado ao ensino fundamental discriminarão, necessariamente, com destaque, as despesas efetuadas com os profissionais do magistério daquelas efetuadas com os demais servidores técnico-administrativos, identificando-se, na capa dos mesmos, aquelas realizadas com recursos do FUNDEF na manutenção e desenvolvimento do ensino público pré-escolar e fundamental. De igual forma, os processos de pagamento pertinentes à função saúde, bem como os provenientes de fontes de recurso do FIES, Royalties/Fundo Especial e CIDE;

b) tratando-se de processos de pagamentos atinentes a despesas com educação e saúde, deverá o gestor também remeter, no prazo estabelecido no *caput* do art. 1º, as informações constantes das telas e quadros do Sistema de Informações de Gastos com Educação e Saúde – SIES, disponibilizado na Internet no endereço www.tcm.ba.gov.br ;

c) quando relacionados a despesas com encargos sociais (GPS), deverão apresentar demonstrativo discriminando os valores pertinentes aos servidores vinculados à saúde e aos ensinos infantil, fundamental e médio, se houver, distinguindo-se, no tocante ao ensino fundamental, os valores relativos aos profissionais do magistério dos demais servidores técnico-administrativos;

d) quando referentes a despesa relacionada, a obras deverão identificar, no histórico, a destinação dos materiais adquiridos e serviços contratados;

e) decorrentes de convênio deverão identificar, no histórico, o nome da entidade conveniada, a data da celebração e o número do instrumento;

f) deverão conter recibos assinados, identificando-se o nome por extenso, CPF e RG do responsável pelo recebimento;

g) deverão identificar o responsável pela liquidação da despesa, citando nome, cargo e cadastro.

§ 4º Os demonstrativos de receita e despesa e das contas do razão analítico referentes ao mês de dezembro deverão, necessariamente, ser apresentados em duas vias.

§ 5º Todos os pagamentos deverão ser efetuados mediante cheques nominativos, ordem bancária ou transferência eletrônica.

Art. 5º Recebida a documentação pela IRCE, esta a analisará e elaborará relatório solicitando esclarecimentos sobre a documentação e atos praticados, que será encaminhado ao gestor, em diligência, mediante notificação.

§ 1º Recebida a notificação, o gestor terá o prazo máximo e improrrogável de 15 (quinze) dias corridos, a contar do seu recebimento, para responder à mesma, em documento elaborado em duas vias, fazendo-se juntar as peças que o notificado entenda necessárias, devidamente numeradas e rubricadas.

§ 2º Após análise da resposta à notificação, a IRCE cientificará o gestor das conclusões do exame efetuado, não sendo admitidas novas manifestações quanto às mencionadas conclusões.

Art. 6º Decorrido o prazo estabelecido no § 1º do artigo anterior, não serão recebidas pela IRCE, ou por qualquer outra instância do TCM, respostas às diligências efetuadas via notificação, salvo quando autorizadas pelo Presidente.

CAPÍTULO II

Do Encaminhamento das Prestações de Contas Anuais às Câmaras

Art. 7º As contas do Poder Executivo deverão ser enviadas à Câmara Municipal, mediante ofício firmado pelo Gestor, até 31 (trinta e um) de março do exercício seguinte, cabendo ao Presidente da Câmara juntar, no mesmo prazo, as do Poder Legislativo, para fins da disponibilidade pública de que trata o art. 54 da Lei Complementar nº 06/91.

§ 1º A Prefeitura encaminhará à sede deste TCM, até o dia 31 (trinta e um) de março do exercício subsequente àquele a que se referem, independentemente do encaminhamento a que se obriga por força do disposto no *caput* deste artigo, cópias dos Anexos 2 e 12 a 17 da Lei Federal nº 4.320/64.

§ 2º Para efeito da disponibilidade pública a que se refere este artigo, integrarão as contas do Poder Executivo as segundas vias dos documentos que constituem as prestações de contas das entidades da administração indireta municipal, na forma prevista nas resoluções que tratam da matéria.

CAPÍTULO III

Do Encaminhamento ao Tribunal das Prestações e Contas Anuais

Art. 8º As prestações de contas anuais de que trata o art. 7º, acompanhadas de ofício firmado pelo gestor e acondicionada em pasta apropriada, obedecendo seqüencialmente a numeração de página, serão encaminhadas ao TCM pelos Presidentes de Câmaras até, no máximo, o dia 15 de junho do exercício subsequente àquele a que se referem.

Art. 9º A documentação anual encaminhada pela Prefeitura deverá conter:

1. demonstrativo da receita e despesa segundo as categorias econômicas (Anexo I da Lei Federal nº 4.320/64, atualizado pelo Adendo II à Portaria SOF nº 08/85);
2. resumo geral da receita (Anexo 02 da Lei Federal nº 4.320/64, atualizado pelo Adendo II à Portaria SOF 08/85);
3. natureza da despesa (Anexo 02 da Lei Federal nº 4.320/64, atualizado pelo Adendo III à Portaria SOF 08/85);
4. demonstrativo de programa de trabalho (Anexo 06 da Lei Federal nº 4.320/64, atualizado pelo Adendo V à Portaria SOF 08/85);
5. demonstrativo de funções, programas e subprogramas por projeto e atividade (Anexo 07 da Lei Federal nº 4.320/64, atualizado pelo Adendo VI à Portaria SOF 08/85);
6. demonstrativo da despesa por funções, programas e subprogramas (Anexo 08 da Lei Federal nº 4.320/64, atualizado pelo Adendo VII à Portaria SOF 08/85);
7. demonstrativo da despesa por órgão e funções (Anexo 09 da Lei Federal nº 4.320/64, atualizado pelo Adendo VIII à Portaria SOF 08/85);
8. comparativo da receita orçada com a arrecadada (Anexo 10 da Lei Federal nº 4.320/64);
9. comparativo da despesa autorizada com a realizada (Anexo 11 da Lei Federal nº 4.320/64);
10. balanço orçamentário (Anexo 12 da Lei Federal nº 4.320/64);
11. balanço financeiro (Anexo 13 da Lei Federal nº 4.320/64);

12. balanço patrimonial, incluindo-se os bens sob a responsabilidade da Câmara Municipal respectiva e de entidades da administração indireta, se houver (Anexo 14 da Lei Federal nº 4.320/64);
13. balanço patrimonial do exercício anterior (Anexo 14 da Lei Federal nº 4.320/64);
14. demonstração das variações patrimoniais (Anexo 15 da Lei Federal nº 4.320/64);
15. demonstração da dívida fundada interna (Anexo 16 da Lei Federal nº 4.320/64);
16. demonstração da dívida fundada externa (Anexo 16 da Lei Federal nº 4.320/64);
17. demonstração da dívida fluante (Anexo 17 da Lei Federal nº 4.320/64);
18. inventário contendo relação com os respectivos valores de bens, créditos e importâncias constantes do ativo permanente e realizável, indicando-se a alocação dos bens e números dos respectivos tombamentos, acompanhado por certidão firmada pelo Prefeito, Secretário de Finanças e pelo encarregado do controle do patrimônio, atestando que todos os bens do município (ativo permanente) encontram-se registrados no livro tomo e submetidos a controle apropriado, estando, ainda, identificados por plaquetas. O município com população superior a 200.000 habitantes deverá manter o inventário, na sede da Prefeitura, à disposição do TCM, para as verificações que se fizerem necessárias, sendo, entretanto, obrigatória a remessa da certidão;
19. relação analítica dos elementos que compõem os passivos financeiro e permanente. Tratando-se de *restos a pagar* não processados, deverão ser discriminados por elemento de despesa, especificando-se a natureza do bem ou do serviço);
20. termo de conferência de caixa lavrado no último dia do mês de dezembro, por comissão designada pelo Prefeito;
21. original ou cópia autenticada legível de extratos registrando os saldos bancários do último dia útil do mês de dezembro, com as conciliações, complementadas pelos extratos do mês de janeiro do exercício subsequente;
22. cópias de contratos de operações de créditos e consórcios celebrados no exercício, acompanhados dos respectivos atos de autorização legislativa;
23. cópia de relatório das atividades do Poder Executivo encaminhado à Câmara Municipal;

24. relação analítica dos elementos que compõem o ativo realizável;
25. demonstrativo contendo o último lançamento da receita no livro caixa;
26. demonstrativo contendo o último lançamento da despesa no livro caixa;
27. demonstrativo contendo o último lançamento do livro diário;
28. relação de valores e títulos da dívida ativa tributária e não tributária, discriminados por contribuinte, corrigidos e contendo, ainda, a última inscrição efetivada em controle próprio. Em contendo o município com população superior a 200.000 habitantes, dispensa-se o encaminhamento da relação, devendo entretanto ser apresentada certidão firmada pelo Prefeito e Secretário de Finanças atestando estarem tais valores devidamente registrados;
29. relação dos restos a pagar, discriminando-se os processados e não processados do exercício, incluindo-se os porventura remanescentes de exercícios anteriores, elencando-os por números de ordem e dos empenhos, a dotação, valor e nome do credor, informando-se o número de inscrição no CNPJ ou CPF, fazendo-se constar a data do contrato e do empenho e, se processados, a data da liquidação, indicando-se, ainda, aquelas despesas, liquidadas ou não, que por falta de disponibilidade financeira deixaram de integrar os *restos a pagar* do exercício;
30. demonstrativo dos resultados alcançados pelas medidas adotadas na forma do art. 13 da Lei Complementar nº 101/00;
31. cópias das atas das audiências públicas realizadas até o final de maio, setembro e fevereiro, conforme determina o § 4º do art. 9º da Lei Complementar nº 101/00;
32. relatório firmado pelo prefeito acerca dos projetos e atividades concluídos e em conclusão, com identificação da data de início, data de conclusão, quando couber, e percentual da realização física e financeira;
33. cópia do relatório do controle interno da Prefeitura, dirigido ao gestor, com um resumo das atividades do exercício, dando ênfase aos principais resultados;
34. prestação de contas dos fundos especiais porventura existentes, na forma prevista em Resolução do TCM que trata da matéria;
35. prestação de contas dos recursos repassados a entidades civis mediante convênio, acordo, ajuste ou outro instrumento congênere, conforme disciplina a resolução que trata da matéria;

36. processos de cancelamento de dívidas ativas e passivas;
37. processos de insubsistência ativa;
38. processos de encampação, com apropriação do ativo e do passivo;
39. comprovantes, por meio de certidões ou extratos emitidos pelos órgãos pertinentes, demonstrando os saldos das dívidas registradas no passivo permanente do balanço patrimonial do exercício.

Art. 10. A documentação anual encaminhada pela Mesa da Câmara deverá conter:

1. inventário dos bens patrimoniais em 31 de dezembro, sob a sua responsabilidade;
2. termo de conferência de caixa lavrado por comissão designada pelo Presidente;
3. cópia dos comprovantes do recolhimento do saldo do exercício (caixa e/ou banco) ao tesouro municipal, à exceção dos recursos financeiros que se vinculem exclusivamente ao pagamento de *restos a pagar*, na exata quantia dos compromissos correspondentes;
4. original ou cópia autenticada de extratos registrando os saldos bancários no último dia útil do mês de dezembro, com as conciliações, complementados pelos extratos do mês de janeiro do ano subsequente;
5. relação dos restos a pagar, discriminando-se os processados e não processados do exercício, incluindo-se os porventura remanescentes de exercício anteriores, elencando-os por número de ordem, por número dos empenhos, a dotação, valor e nome do credor, informando-se o número de inscrição no CNPJ ou CPF, fazendo-se constar a data do contrato e do empenho e, se processados, a data da liquidação, indicando-se mais aquelas despesas, liquidadas ou não, que por falta de disponibilidade financeira deixaram de integrar os restos a pagar do exercício;
6. em casos que redundem em insubsistência ativa, comprovante das comunicações expedidas ao Poder Executivo para que este promova as necessárias consolidações nos demonstrativos de resultado.

CAPÍTULO IV **Das Disposições Finais**

Art. 11. Ficam os gestores obrigados a apresentar ao TCM a declaração de seu patrimônio com os bens e valores dele integrantes até a data da sua investidura no mandato e ao fim do mesmo.

Art. 12. Sempre que for criada entidade da administração indireta municipal ou fundo especial, a Prefeitura dará ciência ao TCM, no prazo máximo de 30 (trinta) dias contados dessa criação, encaminhando, ainda, juntamente com a comunicação, as leis, os atos e estatutos respectivos.

Parágrafo único. Em caso de extinção, a Prefeitura observará o mesmo prazo estabelecido no *caput* deste artigo para o encaminhamento dos atos e normas e demonstrar a incorporação do ativo e do passivo.

Art. 13. A documentação de receita e despesa recolhida por prepostos do Tribunal, na hipótese de auditoria, não sanará a falha decorrente do descumprimento do prazo previsto no art. 1º desta Resolução nem dará ao gestor quitação de sua responsabilidade, servindo apenas para os exames e confrontações necessários ao desempenho da fiscalização contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial, a cargo do Tribunal, nos estritos termos da Constituição e da lei.

Art. 14. Até o dia 30 de março, impreterivelmente, deverão os gestores retirar das dependências da IRCE respectiva a documentação de receita e despesa, sob pena de não observar o dispositivo constitucional que reza sobre a disponibilidade pública das contas, regulamentado pelo parágrafo único do art. 54 da Lei Complementar nº 6, de 06.12.91.

Art. 15. A cópia do protocolo de recebimento da prestação de contas anual, emitido pela Câmara por ocasião da entrega de que trata o art. 7º, deverá ser encaminhada pelo gestor a este TCM.

Art. 16. Os casos não previstos nesta Resolução serão resolvidos pelo Tribunal Pleno.

Art. 17. Esta Resolução entra em vigor na data de sua publicação, aplicando-se às contas anuais a partir daquelas referentes ao exercício de 2005.

Art. 18. Revogam-se as disposições em contrário, especialmente a Resolução TCM nº 220/92.

SALA DAS SESSÕES DO TRIBUNAL DE CONTAS DOS MUNICÍPIOS, em 26 de abril de 2005.

Cons. Raimundo Moreira
Presidente

Cons. Paulo Virgílio Maracajá Pereira
Andrade Netto
Vice-Presidente

Cons. Francisco de Souza
Corregedor

Cons. José Alfredo Rocha Dias

Cons. Fernando Vita

Cons. Otto Alencar
Araújo

Cons. Substituto Oyama Ribeiro de

ANEXO B – RESOLUÇÃO Nº 222/92**TRIBUNAL DE CONTAS DOS MUNICÍPIOS DO ESTADO DA BAHIA****RESOLUÇÃO nº 222/92 ***

* publicada em D.O.E. de 30.12.92 e alterada pelas Resoluções nº 224/93, de 09.02.93, 225/93, de 10.06.93, 272/95, 396/99, de 29.12.99, e 471/00, de 26.12.00, com a publicação autorizada pela Resolução nº 648/02, de 19.12.02.

Enumera irregularidades e falhas que poderão motivar a rejeição de contas municipais.

O TRIBUNAL DE CONTAS DOS MUNICÍPIOS DO ESTADO DA BAHIA, no uso de suas atribuições, tendo em vista dispositivos legais, essencialmente os contidos na Constituição da República Federativa do Brasil, de 05.10.88; na Constituição do Estado da Bahia, de 05.10.89; na Lei Complementar nº 101/00 e demais leis complementares federais; nas Leis Federais nº 4.320/64, 6.404/76, 8.666/93; 9.394/96, 9.424/96 e 10.028/00; no Decreto Lei nº 2.848/40 – Código Penal -, com os acréscimos provenientes da Lei Federal nº 10.028/00; na Lei Complementar nº 6, de 06.12.91; nas Resoluções TCM nºs 218/92, 219/92, 220/92, 354/98 e 460/00, e considerando:

- a) que o Tribunal, no desempenho de sua ação fiscalizadora sobre órgãos e entidades da administração direta e indireta municipal, vem detectando falhas e irregularidades das mais diversas naturezas;
- b) a necessidade de não só enumerar e distinguir as mais freqüentes e reiteradas como também a de estabelecer, para o conhecimento dos Gestores, quais as irregularidades e falhas que, pelo seu grau de maior ou menor relevância, pelo seu nível de incidência e por sua freqüência, poderão motivar a rejeição das contas municipais;
- c) que a enumeração, por esta Resolução, das mencionadas irregularidades e falhas deverá ser entendida como de cunho exemplificativo e não exaustivo, reservando-se o Tribunal o direito de apontar outras que, contrariando a legislação em vigor, possam também motivar a rejeição das contas municipais;
- d) que, finalmente, o disposto nesta Resolução reveste-se de caráter didático, destinando-se a fazer com que os órgãos e entidades da administração direta e indireta municipal, através desta orientação, possam evitar a prática de procedimentos irregulares no processamento das contas municipais,

R E S O L V E:

Art. 1º - São consideradas irregularidades que, pelo grau de relevância e pelo de nível de incidência, bem como pela extensão e pela gravidade dos prejuízos por elas causados ao erário ou ao interesse público, motivarão a rejeição das contas municipais, aquelas abaixo relacionadas:

I - a prática de atos de improbidade administrativa, com prejuízo ao erário, em proveito próprio ou alheio;

II - a não aplicação de, pelo menos, 25% (vinte e cinco por cento) da receita tributária municipal, compreendida a proveniente de transferências, na manutenção e desenvolvimento do ensino público pré-escolar e fundamental (artigo 212 da Constituição Federal e parágrafo único, do artigo 62, da Constituição do Estado da Bahia);

III - a não aplicação de, pelo menos, 60% (sessenta por cento) dos recursos do FUNDEF na remuneração dos profissionais do magistério no efetivo exercício de suas atividades no ensino fundamental público, bem como dos 40% (quarenta por cento) restantes, no máximo, na cobertura das despesas previstas no artigo 70 da Lei nº 9.394, de 20 de dezembro de 1996;

IV - a não aplicação do mínimo exigido da receita municipal nas ações e serviços públicos de saúde conforme determina a Emenda Constitucional nº 29, de 13.09.2000;

V - a admissão de pessoal sem prévio concurso público de provas ou de provas e títulos, na forma constitucionalmente prevista;

VI - o remanejamento ou a transferência de recursos de uma categoria de programação para outra, ou de um órgão para outro, bem como a abertura de créditos suplementares ou especiais, sem a correspondente e prévia autorização legislativa ou sem os respectivos recursos financeiros;

VII - a alienação de bens imóveis sem a correspondente autorização da Câmara;

VIII - a ausência de licitação, o indício de fuga ou a realização de processo licitatório sem observância do disposto na legislação pertinente, inclusive no que se refere a habilitação e cadastro, quando for o caso;

IX - a contratação ou a concessão de empréstimos, a efetivação de operações de créditos ou as concessões de auxílios ou subvenções, sem as respectivas autorizações da Câmara;

X - a constatação de superfaturamento em compras ou pagamento de serviços, a prática de atos que configurem desfalque, desvios de numerários ou bens ou outra qualquer

irregularidade da qual resulte dano ao erário municipal, bem como a realização de pagamentos efetuados em duplicidade, caracterizando desvio de recursos;

XI - a sonegação de processo, documento ou informação, a oposição de dificuldades e óbices ou a obstrução ao livre exercício das auditorias, inspeções e verificações determinadas pelo TCM;

XII - o descumprimento de normas ou decisões a que esteja submetido o gestor e ordenador de despesas, aí compreendidas aquelas editadas pelo Tribunal, como sejam as decisões do Plenário ou Câmaras, inclusive as determinações de inscrição de débitos na dívida ativa municipal e sua cobrança, ou ainda a não cobrança de multa ou qualquer outro gravame imposto pela Corte;

XIII - a não prestação de contas na forma da lei, a ação ou a omissão que impossibilite a sua tomada;

XIV - o não encaminhamento, pelo Prefeito, das prestações das contas anuais do Executivo e das descentralizadas à Câmara Municipal, para disponibilidade pública, conforme preceituam as Constituições Federal, a do Estado da Bahia e a Lei Complementar nº 6, de 06.12.91;

XV - a concessão ou ampliação de incentivo ou benefício de natureza tributária da qual decorra renúncia de receita sem observância ao que estabelecem os dispositivos da Lei Complementar nº 101/00;

XVI - a criação, expansão ou aperfeiçoamento de ação governamental que acarrete aumento de despesa, sem observância ao que estabelecem os dispositivos da Lei Complementar nº 101/00;

XVII - a movimentação de conta mantida em instituição bancária, efetuando-se saída de numerário, sem comprovação de sua destinação, sem que haja vinculação a documento de despesa correspondente que lhe dê o necessário suporte;

XVIII - ordenar despesa não autorizada por lei;

XIX - ordenar, autorizar ou realizar operação de crédito interno ou externo sem prévia autorização legislativa;

XX - ordenar ou autorizar a assunção de obrigação nos dois últimos quadrimestres do último ano do mandato ou legislatura cuja despesa não possa ser paga no mesmo exercício financeiro ou, caso reste parcela a ser paga no exercício financeiro subsequente sem suficiente disponibilidade de caixa;

XXI - manter em caixa valores expressivos, não observando o art. 164, § 3º, da Carta Federal;

XXII - a aquisição de bens sem a correspondente autorização da Câmara, quando a legislação municipal assim o determinar;

XXIII - a celebração de convênios sem as respectivas autorizações da Câmara, quando onerosos ao Município;

XXIV - a não contabilização de quaisquer receitas, inclusive as arrecadadas por outra esfera de Poder;

XXV - realização de compras ou a contratação de obras ou serviços com empresas inexistentes, resultando em transação fictícia causando prejuízos ao erário;

XXVI - a divergência entre os dados encaminhados ao Sistema de Informação sobre Orçamentos Públicos em Saúde – SIOPS, e os dados, de idêntica natureza, constantes das prestações de contas mensais e anuais remetidas ao TCM.

Art. 2º - São consideradas irregularidades que, pelo grau de relevância, pelo nível de incidência e pela frequência verificada, bem como pela extensão e a gravidade dos prejuízos por elas causados ao erário ou ao interesse público, poderão motivar a rejeição de contas municipais, aquelas a seguir especificadas:

I - a utilização da faculdade da contratação por prazo determinado para o atendimento de necessidade temporária de excepcional interesse público, sem a existência de prévia autorização legislativa e de certame seletivo simplificado, quando for o caso, ou se efetivada de modo a burlar a regra constitucional do prévio concurso público;

II - a utilização de créditos extraordinários em desacordo com sua finalidade legal e sem que seja dado imediato conhecimento à Câmara Municipal;

III - o não pagamento, sem motivo de força maior, da dívida fundada, nos termos de Resolução do Senado;

IV - a aplicação de receita de capital derivada da alienação de bens e direitos que integrem o patrimônio público para o financiamento de despesa corrente, salvo se destinada, por lei, ao regime de previdência social, geral e próprio dos servidores municipais;

V - a aplicação de recursos vinculados e repassados em finalidade diversa de sua destinação, contrariando o quanto dispõe o artigo 8º, parágrafo único, da Lei Complementar nº 101/00;

VI - a não inclusão na dívida consolidada dos valores correspondentes aos precatórios judiciais não pagos durante a execução do orçamento;

VII - a não promoção de limitação de empenho e movimentação financeira nas situações e montantes necessários, conforme determina a Lei Complementar nº 101/00;

VIII - a ausência de publicação, inclusive em meios eletrônicos de acesso público, e de remessa ao TCM, nos prazos estabelecidos, dos relatórios, demonstrativos e comprovações de publicidade, conforme determinam a Lei Complementar nº 101/00 e a Resolução TCM nº 460/00;

IX - a realização de despesa total com pessoal em percentuais superiores àqueles calculado sobre a receita corrente líquida, definidos pelos artigos 19 e 20 da Lei Complementar nº 101/00;

X - a não eliminação no prazo estabelecido pelo o art. 23 da Lei Complementar nº 101/00, do percentual excedente aos limites definidos no art. 20 do aludido diploma, para a despesa total com pessoal;

XI - o não empenhamento das despesas decorrentes de folhas de pagamento de pessoal dentro do exercício a que se referirem;

XII - a não adoção das medidas pertinentes para conduzir a dívida consolidada municipal ao limite legal estabelecido, bem assim, em relação as despesas com pessoal;

XIII - a não manutenção em conta bancária específica das disponibilidades de caixa do regime de previdência social municipal;

XIV - a não comprovação ao TCM de ter encaminhado ao Poder Executivo da União, com cópia para o Poder Executivo do Estado da Bahia, as contas anuais até 30 de abril do exercício subsequente;

XV - a não liquidação das operações de crédito por antecipação da receita, incluindo-se os juros e outros encargos incidentes, até o dia 10 de dezembro do exercício a que se referem;

XVI - a falta de arrecadação dos valores relativos à receita tributária, observando-se o que dispõe o artigo 11 da Lei Complementar nº 101/00;

XVII - a utilização das disponibilidades financeiras do exercício anterior comprometidas para o pagamento de "Restos a Pagar" em finalidade diversa;

XVIII - a inexistência ou o funcionamento ineficaz de controle interno no município;

XIX - cometer infração administrativa contra as leis de finanças públicas, na forma do art. 5º, da Lei Federal 10.028/00, de 19.10.2000.

XX - o não encaminhamento, no prazo estabelecido em norma (sem que se configurem as exceções previstas em Resoluções do TCM), da documentação mensal de receita e de despesa à Inspeção Regional a que esteja jurisdicionado o município, bem como o descumprimento de outros prazos estabelecidos pela legislação, aí particularmente compreendidas as Resoluções do Tribunal;

XXI - a utilização de créditos especiais e suplementares sem o correspondente decreto executivo de abertura;

XXII - a abertura de créditos adicionais mediante utilização de recursos estranhos aos enumerados pelo artigo 43, § 1º, itens I e V, da Lei Federal nº 4.320/64;

XXIII - a ausência de documentos exigidos e considerados essenciais pelas normas e Resoluções do Tribunal;

XXIV - o empenho da despesa realizado "a posteriori";

XXV - a ausência de escritura pública na aquisição de imóveis, ainda que se trate de desapropriação amigável;

XXVI - a ausência de contabilização de bens patrimoniais, bem como sua alienação sem a devida contabilização das respectivas baixas;

XXVII - o pagamento de diárias sem amparo legal;

XXVIII - a efetivação de despesas, por regime de adiantamento, sem amparo legal;

XXIX - o pagamento de despesas sem saldo orçamentário, caracterizando a ausência de autorização legislativa;

XXX - a realização de compras ou a contratação de obras ou serviços com empresas inidôneas ou irregulares perante os governos federal, estadual ou municipal;

XXXI - a reincidência no descumprimento de determinação de que o responsável tenha tido ciência, feita em processo de denúncia, de prestação ou tomada de contas anterior;

XXXII - a vinculação de receita de impostos a órgão, fundo ou despesas, ressalvadas a repartição do produto da arrecadação dos impostos a que se refere a Constituição Federal;

XXXIII - o pagamento de subsídios a agentes políticos em valores superiores ao definido pela legislação competente ou a vulneração das normas constitucionais de regência;

XXXIV - a inexistência de livros contábeis ou o atraso na sua escrituração;

XXXV - a existência de processos de pagamento sem a identificação dos credores e de recibos de pagamento sem data ou com datas incorretas;

XXXVI - a realização de qualquer pagamento sem que seja através de cheques nominativos, como dispõem as Resoluções TCM nºs 218/92, 219/92 e 220/92, a partir do valor limite fixado em norma deste TCM;

XXXVII - o descumprimento ao artigo 29, V, da Constituição Federal, no que se refere aos princípios da anterioridade e irrevisibilidade para a fixação da remuneração dos Vereadores, observando-se os limites previstos nos artigos 37-XI, 29-VI e 29-A, da Carta Federal;

XXXVIII - o descumprimento das normas constantes da Resolução TCM nº 395/99, as quais se referem a número total de servidores públicos e despesas com pessoal e noticiário, propaganda ou promoção;

XXXIX - a não disponibilização ao Órgão de Controle Interno e ao Conselho de Acompanhamento Social, de forma atualizada e em tempo hábil, dos documentos de receita

e de despesa, dos registros contábeis e dos demonstrativos gerenciais relativos à aplicação dos recursos originários do FUNDEF.

XL - a apresentação de balanços e demonstrativos contábeis contendo irregularidades;

XLI - a celebração de contratos sem indicação da dotação orçamentária;

XLII - a emissão de empenhos ou a efetivação de pagamentos sem autorização expressa do Prefeito ou da autoridade competente;

XLIII - a elaboração de inventário sem os valores individuais dos bens;

XLIV - a ausência de devolução, ao erário, do saldo financeiro da Câmara Municipal existente em 31 de dezembro de cada exercício, à exceção dos recursos financeiros que se vinculem exclusivamente ao pagamento de "Restos a Pagar", na exata quantia dos compromissos correspondentes;

XLV - a ausência de atestação de materiais recebidos e/ou serviços prestados ou qualquer outra irregularidade no processo de liquidação da despesa;

XLVI - a aquisição de materiais para obras (serviços) sem que se identifique a sua destinação;

XLVII - a existência de peças contábeis assinadas por profissionais sem a devida identificação de registro profissional no órgão competente;

XLVIII - a falta de atendimento a disposições contidas em Parecer aprovado pela Presidência bem como a perda do prazo ou a não apresentação de resposta à Notificação Mensal expedida pela Inspeção Regional a que estiver jurisdicionado o Município;

XLIX - a ausência de informação ao Tribunal quanto à criação ou extinção de entidades da administração indireta municipal;

L - a ausência de remessa ao Tribunal de declaração do patrimônio do Gestor, com os bens e valores dele integrantes;

LI - a ausência de almoxarifado e/ou sistema de controle de aquisição e distribuição de materiais;

LII - o repasse de subvenções a entidades irregulares ou operando de forma irregular, assim como, a não apresentação da prestação de contas respectiva, na forma da Resolução TCM nº 321/97;

LIII - emissão de cheque sem provisão de fundos;

LIV - realização de contratos com inobservâncias das determinações impostas pela lei federal nº 8.666/93, sobretudo das cláusulas previstas no artigo 55 desse diploma legal;

LV - descumprimento aos artigos 52 e 53 da Resolução TCM nº 460/00;

LVI - realização de despesas imoderadas ferindo os princípios constitucionais da razoabilidade e da economicidade resultando em prejuízo ao erário;

LVII - previsão orçamentária fictícia, apresentando-se significativamente acima da real capacidade de arrecadação do município;

LVIII - despesa com ajuda financeira ferindo o princípio constitucional da impessoalidade ;

LIX - a não colocação, pelo Prefeito, Presidente da Câmara e dirigente das entidades da administração indireta municipal, de toda a documentação mensal de receita e despesa referente ao exercício anterior, nas suas respectivas sedes, à disposição dos contribuintes, na forma prevista no parágrafo único do artigo 54 da Lei Complementar nº 6, de 06.12.91;

Art. 3º - Além das irregularidades e falhas listadas nos artigos 1º e 2º desta Resolução, poderão também motivar a rejeição das mencionadas contas quaisquer outras ali não especificadas que atentem contra a legitimidade, a economicidade, a razoabilidade ou a eficiência das contas municipais ou que afrontem os princípios constitucionais regedores da administração pública, na dicção do artigo 37, *caput*, da CRFB, ou que, ainda, colidam frontalmente com a legislação em vigor.

Art. 4º - Esta Resolução entra em vigor a partir de 2003.

Art. 5º - Revogam-se as disposições em contrário.

SALA DAS SESSÕES DO TRIBUNAL DE CONTAS DOS MUNICÍPIOS,
em 19 de dezembro de 2002.

Francisco de Souza Andrade Netto
Conselheiro Presidente

Raimundo José Almeida Moreira
Conselheiro Vice-Presidente

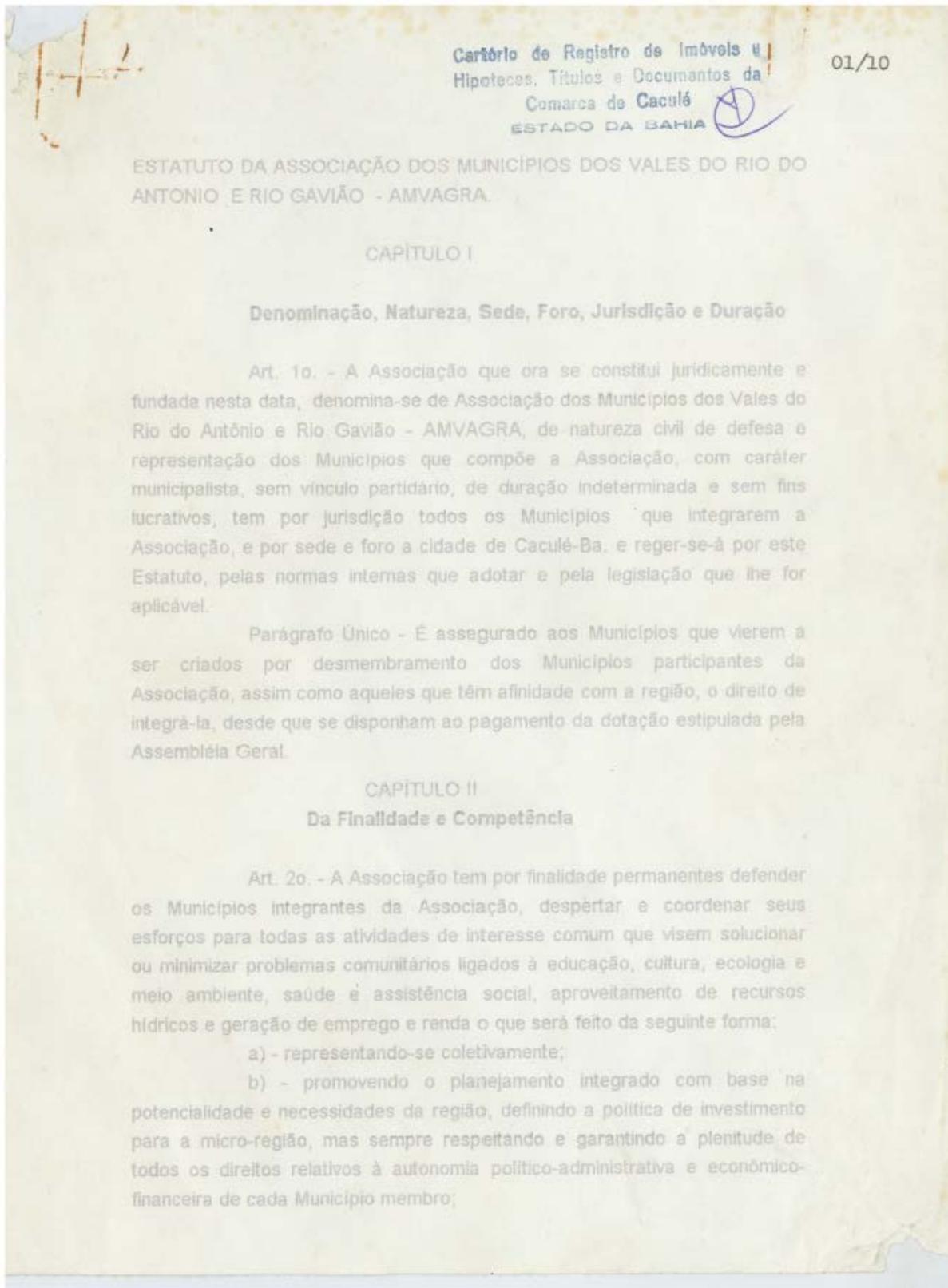
José Alfredo Rocha Dias
Conselheiro Corregedor

Plínio Carneiro da Silva
Conselheiro Relator

Paulo Virgílio Maracajá Pereira
Conselheiro

Paolo Marconi
Conselheiro

Evânio Antunes Coelho Cardoso
Conselheiro Substituto

ANEXO C – ESTATUTO AMVAGRA

c) - realizando encontros, institucionais ou não, de nível intermunicipal, regional ou estadual, para discutir os problemas referentes a cada Município integrante;

d) - participando, como entidade representativa, de congressos e encontros de nível regional, estadual, nacional ou internacional, quando houver interesse dos Municípios integrantes;

e) - reivindicando junto aos poderes públicos estadual e federal, recursos para solução de problemas comuns a todos os Municípios;

f) - colaborando na elaboração e execução de projetos de interesse de cada Município ou da micro região como um todo e solicitando assistência técnica e administrativa aos Municípios associados, a ser prestada por órgãos oficiais, universidades ou consultorias particulares;

g) - celebrando contratos, acordos, convênios de cooperação técnica e financeira com instituições públicas e privadas, nacionais e internacionais;

h) - credenciando-se como entidade gerenciadora dos recursos hídricos, buscando preservar o meio ambiente e desenvolver os potenciais do Rio do Antonio e Rio Gavião.

i) - estabelecendo programas de modernização administrativa dos Municípios, através de planejamento institucional e apoiando a execução de seus trabalhos de reorganização administrativa;

j) - exercendo outras atividades correlatas.

CAPÍTULO III Da Estrutura Jurídica

Art. 3o. A Associação terá personalidade jurídica de direito privado e sua estruturação jurídica, respeitado o Código Civil Brasileiro, dar-se-á da seguinte forma:

I - em relação a si mesma:

a) - este estatuto;

b) - seu Regimento Interno;

c) - o plano de cargo e salários atribuído à Instituição;

d) - normas internas que adotar e legislação que lhe for aplicável;

II - em relação aos Municípios associados e contribuintes, o contrato.

CAPÍTULO IV Da Estrutura e da Organização

Art. 4o. - A Associação exercerá suas atividades através dos Municípios associados e terá sua estrutura assegurada pelos seguintes Órgãos:

- I - Deliberativos - Assembléia Geral;
- II - De Execução Superior, constituído pela Diretoria Administrativa;
- III - Técnico-administrativo.

CAPÍTULO V

Dos Órgãos deliberativos

Art. 5o. - São órgãos deliberativos da Associação, a Assembléia Geral e o Conselho Fiscal.

Art. 6o. - A Assembléia Geral é constituída por todos os Municípios integrantes da Associação e que estejam regulares com suas obrigações sociais na forma deste Estatuto, representados por seus respectivos Prefeitos.

& 1o. - A Assembléia Geral é órgão deliberativo de instância superior, sendo soberana em suas decisões e suas reuniões poderão ser realizadas em qualquer Município associado;

& 2o. - O quorum exigido para a realização da Assembléia Geral em primeira convocação é de, no mínimo 2/3 (dois terços) dos associados e não se alcançando esse número, considerar-se-á automaticamente convocada uma hora depois, no mesmo local, quando se realizará com metade e mais um dos associados;

& 3o. - As deliberações da Assembléia Geral serão tomadas por maioria simples, exceto nos casos de dissolução da ASSOCIAÇÃO e reforma estatutária, quando se exigirá o voto de 2/3 dos representantes dos Municípios associados;

& 4o. - A Assembléia Geral reunir-se-á ordinariamente a cada três meses e sua convocação deverá ser feita com antecedência mínima de 05 (cinco) dias;

& 5o. - As reuniões de Assembléia Geral serão convocadas extraordinariamente por iniciativa do Presidente da Diretoria Administrativa ou a pedido escrito, em que são relatados os motivos e indicados os assuntos a serem tratados, firmado por 50% (cinquenta por cento) dos associados, sempre que houver matéria importante a ser deliberada;

& 6o. - É da competência da Assembléia Geral:

Cartório de Registro de Imóveis e
Hipotecas, Títulos e Documentos da 04/10
Comarca de Caculé
ESTADO DA BAHIA

I - estabelecer a orientação superior da Associação, recomendando o estudo de soluções para os problemas administrativos, econômicos e sociais da região;

II - eleger, por votação secreta, dentre os Prefeitos associados, aqueles que irão compor a Diretoria Administrativa;

III - eleger, por votação secreta, dentre os demais associados, os membros do Conselho Fiscal e respectivos suplentes, assegurando-se, sempre que possível, a representação de cada Município;

IV - homologar o programa anual de trabalho proposto pela Diretoria Administrativa;

V - fixar a contribuição percentual sobre a receita dos Municípios associados, para atender às despesas de custeio, bem como a formação do patrimônio da Associação;

VI - aprovar o quadro de servidores da Associação e os respectivos níveis salariais;

VII - homologar contratos e convênios firmados pelo Presidente da Diretoria Administrativa, os quais, em caso de reconhecida urgência, poderão ser assinados *ad referendum* da Assembléia Geral;

VIII - homologar o Relatório Geral e a prestação de contas anual da Diretoria Administrativa depois do parecer do Conselho Fiscal, decidir sobre a dissolução da ASSOCIAÇÃO, reformular o presente Estatuto, criar e constituir Comissões Especiais para instruir proposições a serem submetidas à deliberação do plenário, podendo dar pareceres e sugerir emendas.

Art. 7º. - O Conselho Fiscal é constituído de 3 (três) membros efetivos e igual número de suplentes, eleitos pela Assembléia Geral, juntamente com a Diretoria Administrativa.

& 1º. - O mandato dos membros do Conselho Fiscal é de um ano, podendo ser reeleito por uma vez e a função de Conselheiro será exercida sem direito a percepção de qualquer vantagem pecuniária.

& 2º. - É da competência do Conselho Fiscal:

I - examinar a prestação de contas da Diretoria Administrativa a ser submetida à homologação da Assembléia Geral, emitindo parecer sobre a mesma;

II - exercer o poder moderador e conciliatório nos momentos de divergência entre os membros da Diretoria Administrativa.

CAPÍTULO VI

Dos Órgãos de Execução Superior

Seção I

Cartório de Registro de Imóveis e
Hipotecas, Títulos e Documentos da
Comarca de Caculé
ESTADO DA BAHIA

05/10

Disposições Gerais

Art. 8o. - A Diretoria Administrativa tem a seguinte estrutura:

- I - Presidente;
- II - Vice-Presidente;
- III - Secretário;
- IV - Tesoureiro.

& 1o. - O mandato dos membros da Diretoria Administrativa é de um ano, podendo ser reeleita apenas uma vez.

& 2o. - A Diretoria Administrativa reunir-se-á bimestralmente, em qualquer uma das cidades que compõe a Associação.

Art. 9o. - Os Órgãos de Execução Superior têm por função cumprir e fazer cumprir as deliberações havidas pelos órgãos deliberativos.

& Único - Cabe no âmbito da competência respectiva de cada órgão de Execução Superior, a elaboração de propostas e projetos e a definição de metas e serem atingidas.

Seção II

Da Presidência

Art. 10o. - Compete ao Presidente da Associação:

- a) - dirigi-la e representá-la, em Juízo ou fora dele;
- b) - presidir as reuniões ordinárias, convocar e presidir as reuniões de Assembléia Geral e apresentar relatório anual e as contas do exercício com o parecer do respectivo Conselho;
- c) - autorizar despesas previstas para o exercício e movimentar contas bancárias assinando em conjunto com o Tesoureiro;
- d) - prover, por comissão, todos os funcionários por ele indicáveis para os cargos previstos no plano de cargos e salários;
- e) - assinar contratos, convênios e todos os demais atos que importem direitos ou deveres econômicos com os Governos Federal ou Estadual e seus órgãos da administração direta ou indireta, bem como entidades privadas, observando sempre o disposto neste Estatuto;
- f) - criar comissões ou grupos de trabalho para atividades específicas, ouvindo sempre os Órgãos Deliberativo e Técnico-administrativo;
- g) - elaborar, juntamente com os demais membros do grupo de Execução Superior, a proposta orçamentária contendo o programa anual de aplicação, para apresentação e deliberação do Conselho Deliberativo;
- h) - responsabilizar-se pela administração financeira da Entidade;

Cartório de Registro de Imóveis e
Hipotecas, Títulos e Documentos da
Comarca de Caculé
ESTADO DA BAHIA

06/10

- i) - cumprir e fazer cumprir todas as determinações emanadas dos Órgãos Deliberativos - Assembléia Geral;
- j) - zelar pelo cumprimento do presente Estatuto;
- k) - exercer outras atividades correlatas.

Seção III

Da Vice-Presidência

Art. 11o. Ao Vice-Presidente compete substituir o Presidente, na sua ausência e nos seus impedimentos.

& Único - O Vice-Presidente poderá, por delegação do Presidente, substituí-lo ou representá-lo.

Seção IV

Da Secretaria

Art. 12o. A Secretaria é composta de um Secretário, competindo-lhe, além do que constar do regimento, o seguinte:

- I - lavrar ata das reuniões e cuidar das correspondências da Associação, assinando-as, quando for o caso, juntamente com o Presidente;
- II- conhecer e determinar o tombamento dos bens da Associação;
- III - receber e registrar os atos de interesse da Associação, bem como os que se referem aos seus sócios;
- IV - prover os atos inerentes à concessão de honrarias aos homenageados pela ASSOCIAÇÃO.

Seção V

Da Tesouraria

Art. 13o. - A Tesouraria é formada por um tesoureiro, responsabilizando-se especificamente por seus atos e tendo como competência:

- I - relacionar e ter em sua guarda os bens e valores que formam o patrimônio da Associação;
- II - exercer a supervisão financeira e contábil dos recursos pecuniários da Associação;
- III - Assinar cheques e ordem de pagamento juntamente com o Presidente.

CAPÍTULO VII

Dos Órgãos Técnico-Administrativos

Cartório de Registro de Imóveis
 Hipotecas, Títulos e Documentos da
 Comarca de Caculé
 ESTADO DA BAHIA

Seção I
Das Disposições Gerais

Art. 14o. - Os Órgãos Técnico-Administrativos formam o Conselho Técnico que se compõe de um representante de cada uma das seguintes divisões:

- a) - assessoria jurídica e contábil;
- b) - assessoria administrativa;
- c) - divisão de engenharia rural e agropecuária;
- d) - divisão de engenharia civil;
- e) - serviço social.

& 1o. - O Conselho Técnico tem por principal atribuição, planejar e definir os objetivos e metas a serem atingidas pela Associação, em benefício dos Municípios associados;

& 2o. - O Conselho Técnico será presidido pelo Presidente da Diretoria Administrativa e se reunirá periodicamente para cumprir suas atribuições, sempre por convocação do Presidente.

CAPÍTULO VIII
Dos Sócios

Art. 15o. - Poderão ser associados à ASSOCIAÇÃO todos os Municípios localizados nas bacias hidrográficas do Rio do Antônio, Rio Gavião e os demais Municípios vizinhos que tenham afinidade com a região e que desejarem se associar;

Art. 16o. - São direitos dos associados usufruir de todos os benefícios constantes dos objetivos da ASSOCIAÇÃO, na forma deste Estatuto;

Art. 17o. - São deveres dos associados:

I - contribuir, na forma deste Estatuto, para a manutenção da ASSOCIAÇÃO;

II - acatar as decisões tomadas pela Assembléia Geral e cumprir as disposições estatutárias e os atos de administração da ASSOCIAÇÃO que tenham por objetivo os interesses dos Municípios.

CAPÍTULO IX
Dos Recursos Financeiros e do Patrimônio

Art. 18o. - Constituem fontes de recursos da Associação:

I - contribuição equivalente a R\$ 120,00 (cento e vinte reais), provisoriamente, até decisão posterior da Assembléia Geral;

08/10

- II - recursos consignados nos orçamentos estadual e federal;
- III - contribuições a título de doação ou legado e convênio com instituições públicas, privadas ou internacionais;
- IV - produtos de renda patrimoniais e operação de crédito;
- V - recursos provenientes de prestação de serviços;
- VI - outras rendas eventuais que lhe forem atribuídas.

Parágrafo Único: Os valores das contribuições serão sempre deduzidos da Cota do ICMS de cada município associado e automaticamente depositados na agência do BANEBA, indicada pela Diretoria Administrativa.

Art. 19º. - Constituem patrimônio da ASSOCIAÇÃO:

- I - os bens, direitos e valores que possua ou venha a possuir;
- II - o que vier a ser constituído na forma legal;

& Único - É expressamente proibido a utilização do patrimônio da ASSOCIAÇÃO para fins não previstos neste Estatuto e nenhum bem a ela pertencente poderá ser alienado sem expressa autorização da Assembléia Geral.

Art. 20º. - Em caso de dissolução da Associação, o seu patrimônio reverterá em benefício dos Municípios associados, sendo rateado proporcionalmente ao montante os recursos entregues pelos mesmos à entidade, atendendo-se previamente às indenizações da legislação em vigor.

CAPÍTULO X Das Eleições

Art. 21º. - As eleições para renovação dos mandatos da ASSOCIAÇÃO serão realizadas anualmente, no mês de janeiro, por votação da Assembléia Geral que se reunirá na forma prevista no & 2º., do Art. 6º. deste Estatuto.

Art. 22º. - Somente terão direito de votar e serem votados os representantes do Município associado que estiver em dia com a contribuição prevista no item I do Art. 18º. deste Estatuto.

& 1º. - As inscrições dos candidatos serão feitas na Secretaria da Associação, com antecedência mínima de 03 dias, em forma de chapa que conterà todos os cargos, não sendo permitida a participação de nenhum candidato em mais de uma chapa.

& 2º. - As votações de Assembléia Geral iniciar-se-ão sempre às 9 (nove) horas e demorarão o tempo suficiente para que votem todos os que tiverem comparecido, nunca ultrapassando as 17:00 horas do mesmo dia.

Cartório de Registro de Imóveis e
Hipotecas, Títulos e Documentos da
Comarca de Caculé
ESTADO DA BAHIA

09/10

& 3o. - O Prefeito que esteja no efetivo exercício de seu cargo e não poder comparecer à eleição, poderá nomear para exercer o seu direito de voto o Vice-Prefeito.

CAPÍTULO XI

Das Disposições Gerais e Transitórias

Art. 23o. - O presente Estatuto, depois de aprovado pela Assembléia Geral, será inscrito no registro das pessoas jurídicas e a Diretoria providenciará, junto aos poderes públicos competentes, o reconhecimento da Associação como entidade de utilidade pública.

Art. 24o. - Anualmente deverá ser publicado o relatório Geral das atividades da Associação para conhecimento público dos Municípios integrantes.

Art. 25o. - A primeira Diretoria e o primeiro Conselho Fiscal serão eleitos por ocasião da reunião constitutiva da Associação e terão mandato até 31 de dezembro de 1997

& 1o. - A primeira Diretoria deverá constituir uma comissão especial para elaborar o Regimento Interno e o Plano de Cargos e Salários da Associação, no prazo de 90 (noventa) dias, a contar da data da aprovação deste Estatuto, a fim de que possa submetê-los à aprovação da Assembléia Geral.

& 2o. - O Regimento Interno da ASSOCIAÇÃO, fixará os órgãos integrantes da entidade, assim como as atribuições dos titulares de cargos e funções.

& 3o. - Não se incluem no regime de remuneração os componentes dos órgãos de Execução Superior e do Conselho Fiscal.

Art. 26o. - Os Prefeitos eleitos dos Municípios cujos representantes ocupem cargos diretivos na Associação, substituirão interina e automaticamente, a partir da investidura nos cargos, àqueles que estão encerrando seus mandatos.

Art. 27o. - A dissolução da Associação dos Municípios dos Vales do Rio do Antônio e Rio Gavião, somente poderá ser efetivada em Assembléia Geral extraordinária, especialmente convocada para esse fim, por decisão de 2/3 (dois terço) dos membros da Associação.

Art. 28o. - Os casos omissos no presente Estatuto serão resolvidos por decisão da Diretoria Administrativa, cabendo recurso à Assembléia Geral, mediante requerimento de 1/3 dos associados

Cartório de Registro de Imóveis e Hipotecas, Títulos e Documentos da Comarca de Caculé ESTADO DA BAHIA

10/10

Art. 29o. - O presente Estatuto entrará em vigor na data de sua aprovação, providenciando-se a sua publicação no órgão oficial de imprensa do Estado da Bahia.

Caculé, em 06 de julho de 1997

Caculé
Condeúba
Guajeru
Ibiassucé

Antônio Neto Espíndola Santos
Manoel J. S. Neto

Jacaraci

Simão

Licínio de Almeida

Juremirandy de Lly

Malhada de Pedras

Raimon dos Santos

Mortugaba

Pres. Jânio Quadros

Rio do Antônio

Luiz Alves Sousa Ely

Reconheço a(s) firma(s) retro ou supra e a número de 01 assinalada(s) por esta com o meu sinal público em Condeúba, 09 de julho de 1997

TABELIAO...
PAZ E...

em test...
da verdade
e dou fé

Reconheço a Firma
Rei Lly
em 09 de julho de 1997
Tabelião



ETELVINO PEDRO BASTA
TABELIAO DL SIGNADO - CAD. T. - 073063



RECOHEÇO ser (as) verdadeira (s) a (s) firma (s) supra da Anterior *Sousa*.

e dou fé
em Mortugaba, 09 de julho de 1997

Em test. m.p.c.v. da verdade
Manoel J. S. Neto
Tabelião

tel. Valdenor Souza Brito

Tabelião de Notas
CACULÉ - BAHIA

(s) firma (s) assinada (s) a
com o meu sinal público
em 15 de julho de 1997
Valdenor Souza Brito

TABELIONATO DE NOTAS
PROTESTO DE TÍTULOS
VALDENOR SOUZA BRITO
NORMA LUIZ FERREIRA
COMARCA DE CACULÉ - BAHIA

FIRMA NO 2.º E 3.º OFÍCIO
AV. SETE, Nº 73 - EDP.
FUND. POLITECNICA - 2.º
S/ SÃO PEDRO - SALVADOR

Registro Civil de Pessoas Jurídicas da Comarca
de Caculé - Estado da Bahia

Registrado no Livro A-3 sob n.º de
Ordem 267 Fis. 13-
Caculé - Bahia em 15 de Julho de 1997
José Carlos Alves de Aguiar
O (A) OFICIAL

Número 2275 do Protocolo Livro - A-1
Página 140
Apresentado hoje às 9:00 horas
Caculé, 15 de Julho de 1997
José Carlos Alves de Aguiar
O OFICIAL

FIRMA NO 2.º E 3.º OFÍCIO
AV. SETE, Nº 73 - EDP.
FUND. POLITECNICA - 2.º
S/ SÃO PEDRO - SALVADOR
TAB. DE NOTAS COMARCA
DE CACULÉ - BAHIA