

## Irregularidades na Prestação de Contas: Uma Análise da Tipologia de Erros em Municípios do Paraná

**Roberto Rivelino Martins Ribeiro**

Doutor em Administração Pública e Governo pela Fundação Getúlio Vargas - FGV/SP  
Universidade Estadual de Maringá, UEM  
rivamga@hotmail.com

**Kerla Mattiello**

Doutora em Administração Pública e Governo pela Fundação Getúlio Vargas - FGV/EAESP  
Universidade Estadual de Maringá, UEM  
m\_kerla@yahoo.com.br

**Iasmini Magnes Turci Borges**

Mestre em Ciências Contábeis - UEM  
iasminiborges@gmail.com

**Augusto Cesare de Campos Soares**

Doutor em Administração Pública e Governo pela Fundação Getúlio Vargas - FGV/EAESP  
Universidade Estadual de Maringá, UEM  
accsoares@uem.br

**Marcela Thais Rosa**

Graduação em Ciências Contábeis - UEM  
ra104654@uem.br

### Resumo

O objetivo da pesquisa é averiguar as tipologias de irregularidades nas prestações de contas de 20 municípios do Paraná, sendo os dez com maiores IDHs e os dez menores, entre as trezentas e noventa e nove cidades do estado, bem como verificar se existe relação entre os municípios que tem suas contas mais vezes reprovadas com os menores IDHs. A revisão de literatura é composta por uma contextualização da contabilidade governamental e auditoria pública levando em consideração legislações aplicadas a prestações de contas públicas, como forma se construir um embasamento teórico sobre o tema. Em termos de aspectos metodológicos a pesquisa foi qualificada como: quanto aos objetivos como descritiva; quanto à natureza como aplicada; a abordagem do problema é quantitativa; utilizou-se de procedimentos técnicos bibliográficos e documentais; sua abordagem fez uso do método indutivo; e, com ambiente de campo. As prestações de contas dos municípios são os objetos de análise e compreendeu o período de 2013 a 2017, e os achados da pesquisa evidenciaram que a tipologia de maior ocorrência, em sequência de ocorrência são: Erro Técnico, Justificativas Insuficientes, Inobservância à Legislação, Ausência de Encaminhamento de Dados e Descumprimento de Convênio. No tocante à averiguação entre os dois grupos analisados, os dez maiores e os dez menores IDHs do estado, a pesquisa evidenciou que não há uma relação considerável entre o ranking, pois a ocorrências das irregularidades está distribuída entre os grupos averiguados.

Palavras-chave: Prestação de Contas; Irregularidades; Tipologia de Erros; Municípios.

## Irregularities in the Accountability: An Analysis of the Type of Errors in Municipalities of Paraná

### Abstract

The objective of the research is to investigate the types of irregularities in the rendering of accounts of 20 municipalities of Paraná, being the ten with the highest IDHs and the ten lowest, between the three hundred and ninety-nine cities of the state, and to verify if there is a relationship between municipalities that have their accounts most often disapproved with the lowest IDH. The literature review is composed by a contextualization of government accounting and public audit taking into account legislation applied to public accountability, as a way to build a theoretical foundation on the subject. In terms of methodological aspects the research was classified as: as the objectives as descriptive; as to nature as applied; the approach to the problem is quantitative way; bibliographic and documentary technical procedures were used; his approach made use of the inductive method; and with field environment. The reporting of municipalities is the object of analysis and comprised the period from 2013 to 2017, and the research findings showed that the most frequent typology, following occurrence are: Technical Error, Insufficient Justifications, Non-compliance with Legislation, Absence Routing and Non-Compliance Agreement. Regarding the investigation between the two groups analyzed, the ten largest and the ten lowest IDHs in the state, the research showed that there is no considerable relationship between the ranking, because the occurrence of irregularities is distributed among the investigated groups.

Keywords: Accountability; Irregularities; Typology of Errors; Municipalities.

## 1. Introdução

As Entidades Públicas têm como obrigatoriedade a prestação de contas, através da publicação das demonstrações contábeis, com objetivo de informar suas receitas e a destinação desses recursos respeitando o princípio da publicidade, entre outros. Para a publicação dos mesmos, é necessário seguir o princípio da transparência, tendo como base a Lei da Responsabilidade Fiscal (NETO, CRUZ, ENSSLIN e ENSSLIN, 2007). No entender de Silva (2000, p. 347), prestação de contas é “o procedimento pelo qual, dentro dos prazos fixados, o responsável está obrigado, por iniciativa pessoal, a comprovar ante o órgão competente o uso, o emprego ou movimentação dos bens, numerários e valores que lhe foram entregues ou confiáveis”.

A Lei da Responsabilidade Fiscal (LRF), nome dado à Lei Complementar nº 101 de 2000, estabelece-se como um mecanismo que orienta ações de fiscalização e transparência, bem como disciplina o controle de gastos da União, Estados e Distrito Federal. De acordo a Lei Complementar, em seu Art. 1, § 1º: 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, dívidas consolidadas e mobiliária, operações de crédito, inclusive por antecipação de receita, concessão de garantia e inscrição em Restos a Pagar (BRASIL, 2000).

Devido à importância das prestações de contas, é necessário haver a conferência e a análise das mesmas, tendo em vista que podem ser encontrados possíveis erros ou irregularidades. O órgão competente de fiscalização dos relatórios é o Tribunal de Contas, que tem como objetivo fiscalizar o orçamento do país e acompanhar a legalidade dos atos da administração pública. Neste processo de prestação de contas, a função principal da auditoria é analisar a legalidade das mesmas diante aos demonstrativos contábeis, financeiros, orçamentários e patrimoniais. As irregularidades que podem ser ou não encontradas serão auditadas e emitidos pareceres por parte do Tribunal de Contas da União no relatório da auditoria, que serão enviadas propostas de encaminhamento e determinações, denominadas acórdão (BRASIL, 2000a).

Diante do exposto verificou-se a oportunidade da realização de uma pesquisa que aborde esta temática e verifique o resultado da prestação de contas municipais, após a

auditoria realizada pelo Tribunal de Contas do Paraná, a luz do que determina a Lei de Responsabilidade Fiscal que orienta tal prestação. Sendo assim, este artigo tem como objetivo averiguar a prestações de contas municipais e tipificar os erros no período de 2013 a 2018, a partir dos dados divulgados pelo Tribunal de Contas do Estado do Paraná (TCE-PR). Para fins de execução, se definiram como amostra de estudo 20 municípios paranaenses, sendo estes os dez maiores e os dez menores de acordo com o Índice de Desenvolvimento Humano. Em termos de justificativa entende-se que o estudo busca evidenciar uma amostragem que torna público os principais erros cometidos pelos municípios na elaboração e prestação de conta, e ainda evidenciar o cumprimento ou não da LRF, neste âmbito.

## **2. Revisão da Literatura**

### **2.1 Contabilidade Pública**

A contabilidade se divide em várias áreas de especialidade, que visam atender mais pontualmente os diferentes tipos de usuários, sendo que uma das mais específicas é a contabilidade pública. Esta diz respeito ao estudo e análise dos fatos que ocorrem na administração pública, com enfoque no patrimônio das entidades governamentais (PISCITELLI, TIMBÓ e ROSA, 2002). Para Carvalho (2010, p. 192), tem-se o conceito de contabilidade pública como sendo:

O ramo da ciência contábil que tem como objetivo aplicar os conceitos, os princípios e as normas contábeis nos atos e fatos de gestões orçamentária, financeira, patrimonial e de compensação, nos órgão e entidades da Administração Pública, direta e indireta e ainda fornecer informações tempestivas, compreensíveis e fidedignas à sociedade e aos gestores públicos.

Nessa perspectiva, a contabilidade pública ou governamental objetiva auxiliar o setor público que têm como finalidade principal prestar serviço à sociedade, sem visar lucro e obter o retorno financeiro para o benefício da sociedade em geral. Algumas características particulares difere o setor público dos demais, sendo algumas delas: a importância do orçamento; a natureza dos programas e longevidade do setor público; a natureza e propósito dos ativos e passivos no setor; e o papel regulador das entidades no setor. Há diferentes aspectos aplicados ao setor público, que servem para analisar e interpretar corretamente as informações contábeis, sendo eles: orçamentário, patrimonial e fiscal (BRASIL, 2017).

O aspecto orçamentário está ligado ao patrimonial e fiscal, e abrange desde o momento da execução até sua aprovação. O patrimonial diz respeito ao patrimônio público

desde os ativos e passivos até as variações aumentativas e diminutivas do patrimônio líquido. Por fim, o fiscal evidencia os indicadores exigidos pela Lei de Responsabilidade Fiscal, como por exemplo, os das despesas com pessoal, tendo como principais instrumentos para evidenciar o aspecto fiscal o Relatório de Gestão Fiscal e o Relatório Resumido da Execução Orçamentária (SILVA, 2000).

Tem-se na Contabilidade Governamental instrumentos de planejamento, que são exigidos pela Constituição Federal de 1988 (Brasil, 1988) para as instituições públicas brasileiras. São instrumentos estruturados em um sistema de curto e médio prazo, que visam de acordo com Piscitelli *et al.* (2002, p. 43) “expressar, em determinado período, seu programa de atuação, discriminando a origem e o montante dos recursos a serem efetuados”. Tais instrumentos são compostos pelo Plano Plurianual, as Diretrizes Orçamentárias e os Orçamentos Anuais (Brasil, 1988).

O Plano Plurianual (PPA) tem duração de quatro anos, sua funcionalidade está em estabelecer diretrizes, objetivos e metas de médio prazo da administração pública. Já a Lei de Diretrizes Orçamentária (LDO), pode ser considerada o elo entre o planejamento estratégico (PPA) e o planejamento operacional (LOA), determinam objetivos e prioridade da Administração Pública dispõe também sobre alterações na legislação tributária. Por fim, a Lei Orçamentária Anual (LOA), deve ser elaborada pelo Poder Executivo, determina as despesas e receitas que serão desempenhadas no ano seguinte, e de acordo com a Constituição Federal de 1988, esse orçamento deverá ser votado e aprovado ao final de cada ano (PISCITELLI *et al.*, 2002). São três recursos orçamentais aplicados pelo governo para organizar e administrar o orçamento público, são utilizados em todas as esferas do governo: federal, estadual e municipal.

## 2.2 Transparência e Auditoria Pública

No contexto de um estado democrático de direito, onde existe certa envoltura da sociedade mais forte na Administração Pública, faz-se necessários mecanismos para que a informação a respeito das contas públicas seja corretamente divulgada. No decreto nº 5.482 de 30 de junho de 2005 é discorrido sobre a divulgação de dados e informações pelos órgãos e entidades da administração pública federal, por meio da Rede Mundial de Computadores – *Internet*. É nesse momento que se inicia a obrigatoriedade das entidades a divulgarem informações esclarecedoras sobre as contas públicas para a sociedade.

Na visão de Cruz *et al.* (2001, p. 183) a Lei trata a transparência na gestão fiscal como sendo “um princípio de gestão, que tem por finalidade, entre outros aspectos, franquear ao público acesso as informações relativas às atividades financeiras do Estado e deflagrar, de forma clara e previamente estabelecida, os procedimentos necessários à divulgação dessas informações”. Já a Instrução Normativa nº 1/2001 da Secretaria Federal de Controle, afirma que a auditoria governamental consiste em um conjunto de técnicas que possuem como objetivo “avaliar a gestão pública, pelos processos e resultados gerenciais, e a aplicação de recursos por entidade de direito público e privado, mediante a confrontação entre uma situação encontrada com um determinado critério técnico, operacional ou legal”.

No contexto da transparência na gestão pública, tem-se a Lei Complementar nº 131, conhecida popularmente como a Lei da Transparência de 2009. A referida lei dispõe sobre a obrigação da União, estados e municípios de publicar seus gastos via *internet* em tempo real, também teve como objetivo promover mudanças necessárias para garantir o envolvimento da sociedade para que fosse possível um controle real do orçamento público (Abrás, Santos e Júnior, 2011). Aquém da transparência, é necessário certa legalidade e legitimidade aos dados que são transmitidos à população e aos devidos órgãos de regulamentação e fiscalização, no âmbito das informações da administração pública, tem-se a auditoria governamental.

Para Peter e Machado (2007, p. 37) a auditoria governamental “contempla um campo de especialização da auditoria, voltada para a Administração Pública (Direta e Indireta), compreendendo a auditoria interna e externa, envolvendo diretamente o patrimônio e/ou o interesse público”. O art. 70. Constituição Federal (Brasil, 1988) discorre sobre parte do processo de auditoria governamental, discrimina qual órgão será atribuído o dever de fiscalizar, tendo esta como objeto as informações contábeis, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial, apresentadas pela União e das entidades da administração direta e indireta. Tal auditoria deve ocorrer com objetivos de averiguação quanto à legalidade, legitimidade, economicidade, aplicação das subvenções e renúncia de receitas, e deve ser exercida pelo Congresso Nacional, mediante controle externo, e pelo sistema de controle interno de cada Poder. Neste contexto, de acordo com o Tribunal de Contas da União (Brasil, 2000a), “os estados e Distrito Federal são jurisdicionados aos respectivos tribunais de contas estaduais e distrital, enquanto as prefeituras são jurisdicionadas aos respectivos Tribunais de Contas Municipais - TCMs, quando existentes, ou aos Tribunais de Contas Estaduais – TCEs”.

### 2.3 Legislação Brasileira aplicada à Prestação de Contas

No que tange a legislação aplicada ao âmbito da prestação de contas, tem-se a Lei da Responsabilidade Fiscal. A referida lei visou impor regras a serem cumpridas referente ao gasto público dos órgãos brasileiros, de acordo com a arrecadação dos mesmos, regulamentando a tributação e o orçamento (BRASIL, 2000b). Dispõe também sobre as restrições orçamentárias, que visam preservar a situação fiscal dos entes federativos, de acordo com seus balanços anuais, com o objetivo de garantir a saúde financeira de estados e municípios, a aplicação de recursos nas esferas adequadas e uma boa herança administrativa para os futuros gestores (BRASIL, 2019).

O objetivo maior da LRF é estabelecer parâmetros para que haja um equilíbrio das contas públicas, um equilíbrio autossustentável, ou seja, não gastar mais do que se arrecada, evitando a geração de novas dívidas públicas. Nela há delimitações de gastos em determinados setores da economia, com o intuito de haver gastos equilibrados e que estes sejam gastos que tenham retorno na Administração Pública. A legislação anterior à LC nº 131 se delimitava apenas em incentivar a participação popular nesse âmbito, sem de fato propor meios para que essa participação pudesse ser efetiva. Com o advento da Lei Complementar nº 131, surgiu a possibilidade de a sociedade ter acesso a informações em relação à prestação de contas dos entes públicos e ainda em tempo real, também conhecida como Lei da Transparência, veio para assegurar a participação popular no controle orçamentário (ABRAS *et al.*, 2011).

E para que seja possível o controle e fiscalização do que determina a lei, os entes públicos devem apresentar instrumentos de transparência de acordo com a Lei Complementar nº 101 (Brasil, 2000). Sendo eles: i) os planos, os orçamentos e as leis de diretrizes orçamentárias; ii) Prestação de Contas; iii) RREO – Relatório Resumido da Execução Orçamentária e sua versão simplificada; e, iv) RGF – Relatório da Gestão Fiscal e sua versão simplificada. É com o auxílio desses relatórios que se torna possível verificar o cumprimento da LRF, havendo certa severidade em relação aos gastos públicos, permitindo um maior controle dos orçamentos públicos de todos os entes. Ainda, com todas as exigências da lei, espera-se que possa haver também um melhor planejamento da arrecadação pública, que irá repercutir em políticas públicas.

Porém, mesmo diante de tal cenário, o acesso as informações da administração pública não estavam ocorrendo da forma esperada, sendo um processo dificultoso e complexo, e em

algumas situações, inexistente. Neste âmbito, com o intuito de regulamentar o direito constitucional de acesso dos cidadãos a informação pública foi aprovada a Lei nº 12.527 no ano de 2011, popularmente conhecida como Lei de Acesso à Informação (LAI). Com ela, foram criados mecanismos que possibilitam, a qualquer pessoa física ou jurídica, sem necessidade de justificativa, o acesso e recebimento de informações públicas dos órgãos e entidades (Sales, 2012). A Lei vale para os Estados, Municípios e Distrito Federal (Brasil, 2011), e sendo de extrema importância para o cenário da transparência, pois é mais um ponto em que é reforçado o direito de os cidadãos terem acesso às informações dos órgãos públicos.

### **3. Metodologia**

#### **3.1 Definições do Tipo de Pesquisa**

As pesquisas podem ser classificadas de diferentes maneiras de acordo com suas características. Para esta pesquisa utilizou-se a pesquisa descritiva que segundo Gil (2002, p.42) “têm como objetivo primordial à descrição das características de determinada população ou fenômeno ou, então, o estabelecimento de relações entre variáveis”. No tocante à natureza, este estudo classifica-se como aplicada, pois, tem com intuito obter conhecimentos de assuntos específicos que são os principais erros encontrados nas prestações das contas públicas dos municípios do estado do Paraná (NASCIMENTO, 2016).

Relativo à abordagem do problema, segundo Nascimento (2016) a pesquisa pode ser classificada como quantitativa, qualitativa ou mista. A quantitativa utiliza medidas padronizadas e metódicas, já a qualitativa é fundamentada na observação e análise da situação, o que evidencia o que se pode entender com determinada situação, logo, afirma Neves (1996, p. 1) que esta modalidade “compreende um conjunto de diferentes técnicas interpretativas que visam descrever e a decodificar os componentes de um sistema complexo de significados”, desta forma, a presente pesquisa se utilizará a modalidade de pesquisa qualitativa. Os procedimentos técnicos adotados caracterizam a pesquisa em bibliográfica e documental, bibliográfica, pois “a pesquisa bibliográfica é desenvolvida com base em material já elaborado, constituído principalmente de livros e artigos científicos”, afirma Gil (2002, p. 44). Já a pesquisa documental é aquela que utiliza informações e dados que até então não foram abordados cientificamente (AMORIM, 2005).

Quanto à abordagem a pesquisa adota o indutivo, que é aquele que “[...] parte das observações particulares para chegar a conclusões gerais. A constância e a regularidade dos

fenômenos produzem uma generalização, querem levar a uma lei geral e universal” (PANASIEWICZ e BATISTA, 2013, p.94). Adota-se esse método na pesquisa, pois se parte da verificação de cada município para resultados amplos e gerais acerca do objeto de estudo. Em termos de ambiente admite-se que esta seja uma pesquisa de campo, a qual é “utilizada com o objetivo de conseguir informações e/ou conhecimentos a cerca de um problema, para o qual se procura uma resposta, ou de uma hipótese, que se queira comprovar, ou, ainda, descobrir novos fenômenos ou as relações entre eles” (AMORIM, 2005, p.59).

Adiante, o método de coleta de dados consiste nos meios que serão utilizados para obter informações. Nesta pesquisa a forma de coleta de dados se dará na forma documental, por meio de levantamento de registros oficiais (GIL, 2002). O lugar onde a coleta se deu é o sítio eletrônico do governo do estado, no portal do Tribunal de Contas do Estado do Paraná (TCE-PR).

Logo após procede-se a análise de dados que segundo Moresi (2013, p. 23) “pode ser compreendida como o processo que permite a decomposição do todo em suas partes constitutivas, indo sempre do mais para o menos complexo”. A técnica utilizada neste estudo foi a análise de conteúdo, segundo Bardin (1977, p. 45) esta técnica consiste em “uma operação ou um conjunto de operações visando representar o conteúdo de um documento sob uma forma diferente da original, a fim de facilitar num estado ulterior, a sua consulta e referenciação”. O conteúdo analisado será as prestações de contas dos municípios do Paraná.

#### **4. Resultados e Análise dos Dados**

Foram analisadas as prestações de contas referentes a vinte municípios do estado do Paraná, os mesmos foram escolhidos pelas suas posições no ranking de IDH do Paraná, sendo os dez maiores IDHs e os dez menores no ranking. Dentre os municípios com maiores índices estão, em ordem decrescente, Curitiba, Maringá, Quatro Pontes, Cascavel, Pato Branco, Londrina, Francisco Beltrão, Marechal Cândido Rondon, Toledo e Palotina. Também em ordem decrescente, mas agora as cidades com os menores índices estão: Tunas do Paraná, Santa Maria do Oeste, Ortigueira, Diamante do Sul, Coronel Domingos Soares, Inácio Martins, Guaraqueçaba, Laranjal, Cerro Azul e em último Doutor Ulysses. Os dados analisados nesta pesquisa compreendem o período de 2013 a 2017, portanto, cem prestações de contas ao todo. Constatou-se que as prestações de contas referentes ao ano de 2018 até o momento de análise desta pesquisa ainda não haviam sido publicadas.

Para elaborar a análise, foram utilizadas como fonte de dados, as instruções que constam nas prestações de contas, “trata-se de um documento de organização e ordenamento administrativo interno destinado a estabelecer diretrizes, normatizar métodos e procedimentos, bem como regulamentar matéria específica anteriormente disciplinada a fim de orientar os dirigentes e servidores no desempenho de suas atribuições” (PARANÁ, 2019). Nestas instruções constam os motivos da prestação estar irregular, ocasionando a sua reprovação.

O foco da análise se deu em constatar as tipologias de erros que mais se repetiam ao longo dos anos e se haveria alguma relação entre os municípios com quantidades maiores de erros relacionados ao menor IDH. As instruções foram classificadas em cinco tipologias, sendo elas: Ausência de encaminhamento de dados ao Sistema de Informações Municipais – Acompanhamento Mensal (SIM/AM); Prestação de contas com justificativas insuficientes; Inobservância à legislação; Erro técnico; e Descumprimento de convênio

A seguir se apresenta os dados da pesquisa categorizados de acordo com a tipologia do erro e o ano e município que erro foi constatado. A Tabela 1 apresenta os dados referente ao erro ausência de encaminhamento de dados ao SIM/AM.

Tabela 1 – Ausência de encaminhamento de dados ao SIM/AM

Cidades / Ano da prestação		Ano da Prestação				
		2013	2014	2015	2016	2017
<b>Maiores índices de IDH</b>	Curitiba		x	x		
	Maringá					
	Quatro Pontes					
	Cascavel					
	Pato Branco					
	Londrina					
	Francisco Beltrão					
	Marechal Cândido Rondon					
	Toledo					
	Palotina					
	<b>Menores índices de IDH</b>	Tunas do Paraná				
Santa Maria do Oeste						
Ortigueira						
Diamante do Sul						
Coronel Domingos Soares						
Inácio Martins						
Guaraqueçaba						
Laranjal						
Cerro Azul						
Doutor Ulysses			x			

Fonte: Dados da Pesquisa.

Na tabela 1, pode-se observar os erros quanto a ausência de encaminhamento de dados ao Sistema de Informações Municipais – Acompanhamento Mensal. Esses dados podem ser quanto a balanço patrimonial sem assinatura de contador, o não encaminhamento do Certificado de Regularidade Previdenciária (CRP), do laudo atuarial, atraso no envio dos dados, entre tantos outros possíveis. O município de Doutor Ulysses apresentou essa tipologia de erro em 2014 e Curitiba nos anos de 2014 e 2015. A Tabela 2 apresenta os dados referente ao erro Prestação de contas com justificativas insuficientes.

Tabela 2 – Contas com justificativas insuficientes

Cidades / Ano da prestação		Ano da Prestação				
		2013	2014	2015	2016	2017
<b>Maiores índices de IDH</b>	Curitiba					
	Maringá					
	Quatro Pontes		x			
	Cascavel					
	Pato Branco					
	Londrina					
	Francisco Beltrão			x		x
	Marechal Cândido Rondon					
	Toledo			x		
	Palotina			x		
<b>Menores índices de IDH</b>	Tunas do Paraná					
	Santa Maria do Oeste					
	Ortigueira					
	Diamante do Sul					
	Coronel Domingos Soares					
	Inácio Martins					
	Guaraqueçaba					
	Laranjal					
	Cerro Azul					
	Doutor Ulysses					

Fonte: Dados da Pesquisa.

Conforme apresentado na tabela 2, as cidades que apresentaram contas com justificativas insuficientes foram: Quatro pontes (2014), Francisco Beltrão (2015 e 2017), Toledo (2015) e Palotina (2015). São dados com informações superficiais e que não são possíveis análises profundas. Adiante, a Tabela 3 apresenta os dados referente ao erro Inobservância à legislação.

Tabela 3 – Inobservância à legislação

Cidades / Ano da prestação		Ano da Prestação				
		2013	2014	2015	2016	2017
<b>Maiores índices de IDH</b>	Curitiba					
	Maringá					
	Quatro Pontes					
	Cascavel					
	Pato Branco					
	Londrina			x		
	Francisco Beltrão					
	Marechal Cândido Rondon					
	Toledo					
	Palotina					
<b>Menores índices de IDH</b>	Tunas do Paraná					
	Santa Maria do Oeste					
	Ortigueira			x		
	Diamante do Sul					
	Coronel Domingos Soares					
	Inácio Martins					x
	Guaraqueçaba					
	Laranjal					
	Cerro Azul					
	Doutor Ulysses					

Fonte: Dados da Pesquisa.

A inobservância à legislação está relacionada com o descumprimento da lei, das normas, as prestações de contas têm regras a serem cumpridas e se as normas não forem atendidas, suas contas são reprovadas. De acordo com os dados apresentados na tabela 3, tal erro foi verificado na prestação de contas dos municípios de Londrina (2015), Ortigueira (2015) e Inácio Martins (2017). Adiante, a Tabela 4 apresenta os dados referente ao Erro técnico.

Tabela 4 – Erro técnico

Cidades / Ano da prestação		Ano da Prestação				
		2013	2014	2015	2016	2017
<b>Maiores índices de IDH</b>	Curitiba					
	Maringá		x			
	Quatro Pontes			x		
	Cascavel					
	Pato Branco					
	Londrina					
	Francisco Beltrão					
	Marechal Cândido Rondon					x
	Toledo					x
	Palotina					x
<b>Menores índices de IDH</b>	Tunas do Paraná					
	Santa Maria do Oeste					
	Ortigueira		x			
	Diamante do Sul					
	Coronel Domingos Soares					
	Inácio Martins					
	Guaraqueçaba					
	Laranjal					
	Cerro Azul					
	Doutor Ulysses					

Fonte: Dados da Pesquisa.

Os erros técnicos são de naturezas diversas e estão relacionados com a não apresentação dos dados de maneira adequada. Como é possível verificar de acordo com os dados apresentados na tabela 4, os municípios que apresentaram essa tipologia de erro foram: Maringá (2014), Ortigueira (2014), Quatro Pontes (2015), Marechal Cândido Rondon (2017), Palotina (2017), e Toledo (2017). Por fim, o último erro a ser verificado de acordo com as cinco tipologias de classificação adotadas neste estudo, foi o erro Descumprimento de convênio, apresentado a seguir na tabela 5.

Tabela 5 – Descumprimento de convênio

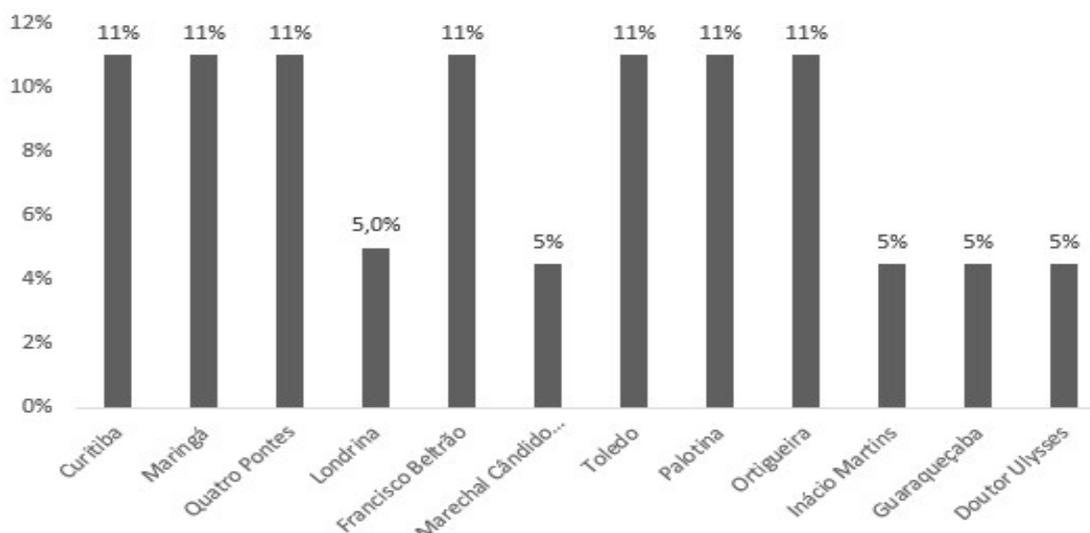
Cidades / Ano da prestação		Ano da Prestação				
		2013	2014	2015	2016	2017
<b>Maiores índices de IDH</b>	Curitiba					
	Maringá			x		
	Quatro Pontes					
	Cascavel					
	Pato Branco					
	Londrina					
	Francisco Beltrão					
	Marechal Cândido Rondon					
	Toledo					
	Palotina					
	<b>Menores índices de IDH</b>	Tunas do Paraná				
Santa Maria do Oeste						
Ortigueira						
Diamante do Sul						
Coronel Domingos Soares						
Inácio Martins						
Guaraqueçaba			x			
Laranjal						
Cerro Azul						
Doutor Ulysses						

Fonte: Dados da Pesquisa.

De acordo com Hely Lopes Meirelles (2005, p. 37), “convênios administrativos são acordos firmados por entidades públicas de qualquer espécie, ou entre estas e organizações particulares, para realização de objetivos de interesse comum dos partícipes”. De acordo com a tabela 5, as prefeituras dos municípios de Guaraqueçaba (2014) e Maringá (2015) estão descumprindo tais convênios, desrespeitaram essas normas.

Para uma visualização geral em percentual da quantidade de erros de cada município em relação a participação na quantidade total de erros analisados no período de 2013 a 2017, o Gráfico 1 apresenta os dados analisados.

Gráfico 1 – Total de erros por município

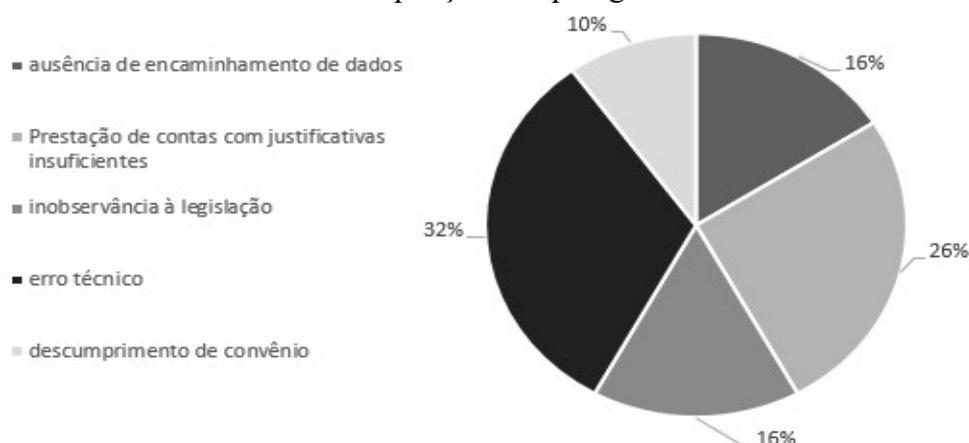


Fonte: Dados da Pesquisa.

Durante o período de 2013 a 2017, foram encontrados 19 erros no total. De acordo com os dados apresentado no gráfico 1, o percentual de 11% refere-se a 2 erros encontrados durante todo o período da análise, compreendendo os municípios de Curitiba, Maringá, Quatro Pontes, Francisco Beltrão, Toledo, Palotina e Ortigueira. A seguir, o percentual de 5% refere-se a 1 erro encontrado durante todo o período de análise, compreendendo os municípios de Londrina, Marechal Cândido Rondon, Inácio Martins, Guaraqueçaba e Doutor Ulysses. Não houve ocorrência de mais de três erros nas tipologias existentes.

A seguir, o Gráfico 2 apresenta uma visualização geral em percentual da quantidade de recorrência por tipologia de erros em relação a participação na quantidade total de erros analisados no período de 2013 a 2017.

Gráfico 2 – Repetição da tipologia dos erros



Fonte: Dados da Pesquisa.

Durante o período de 2013 a 2017, foram encontrados 19 erros no total, o Gráfico 2 demonstra a recorrência das tipologias dos erros. Neste contexto, a tipologia que mais ocorreu refere-se ao erro técnico, com 6 aparições representando 32% do total, em seguida tem-se a tipologia de erro prestação de contas com justificativas insuficientes, com 5 aparições representando 26% do total. Em terceiro lugar referente a recorrência de aparição, tem-se a tipologia inobservância à legislação e ausência de encaminhamento de dados, com 3 aparições cada uma representando cada uma 16% do total, e em último lugar tem-se a tipologia descumprimento de convênio, com 2 aparições representando 10% do total.

A seguir foi realizada uma análise quanto à averiguação entre os dois grupos analisados, os dez maiores e os dez menores IDHs do estado, a Tabela 6 apresenta a quantidade total de erros por município e por grupo analisado quanto ao índice de IDH.

Tabela 6 – Total de erros por município e por grupo de IDH

Municípios		Total de erros
<b>Maiores índices de IDH</b>	Curitiba	2
	Maringá	2
	Quatro Pontes	2
	Cascavel	0
	Pato Branco	0
	Londrina	1
	Francisco Beltrão	2
	Marechal Cândido Rondon	1
	Toledo	2
	Palotina	2
<b>Total de erros Municípios com maiores índices de IDH</b>		<b>14</b>
<b>Menores índices de IDH</b>	Tunas do Paraná	0
	Santa Maria do Oeste	0
	Ortigueira	2
	Diamante do Sul	0
	Coronel Domingos Soares	0
	Inácio Martins	1
	Guaraqueçaba	1
	Laranjal	0
	Cerro Azul	0
	Doutor Ulysses	1
<b>Total de erros Municípios com menores índices de IDH</b>		<b>5</b>
<b>TOTAL GERAL DE ERROS</b>		<b>19</b>

Fonte: Dados da Pesquisa.

Por fim, no tocante à averiguação entre os dois grupos analisados, os dez maiores e os dez menores IDHs do estado, é possível verificar, conforme dados apresentados na tabela 6, que não existe relação considerável entre o *ranking*, pois verificou-se que a ocorrência das irregularidades apresenta-se distribuída entre os municípios dos dois grupos averiguados. Porém, é possível verificar que em termos absolutos, os municípios com os maiores IDHs apresentaram um número maior de irregularidades, que totalizam em conjunto, quatorze erros, contra um total de 5 erros apresentados nos municípios com menores IDHs. Individualmente, os municípios que apresentaram maiores erros encontrados são: Curitiba, Maringá, Quatro Pontes, Francisco Beltrão, Toledo e Palotina, todos com ocorrência de 11% do total de erros. Em relação aos municípios de menor IDH, apenas o de Ortigueira apresentou 11% do total de erros.

## 5. Considerações Finais

O presente estudo buscou evidenciar quais são as tipologias de irregularidades que mais se repetiam nas prestações de contas municipais do Tribunal de Contas do Estado do Paraná relativos aos municípios do Paraná, sendo amostra composta pelos dez com maiores e os dez menores IDHs e fazer uma possível relação entre a ocorrência de erros e os índices de IDH. As tipologias analisadas, conforme verificação das prestações de contas e auditagens do TCE/PR foram: Ausência de encaminhamento de dados ao SIM/AM; Prestação de contas com justificativas insuficientes; Inobservância à legislação; Erro técnico e Descumprimento de convênio. A mostra da pesquisa foi composta por vinte municípios no total e averiguou as prestações de contas no período de 2013 a 2017, o ano de 2018 não pode ser analisado, pois, as prestações de contas não haviam sido publicadas pelo TCE/PR até o momento final da análise.

Os resultados encontrados apontam que a tipologia de maior ocorrência é o Erro Técnico, apresentando um percentual de 32% do total das ocorrências, esta evidência mostra que os processos de prestação de contas têm sido feitos de modo a não atender os itens exigidos pelo TCE. A segunda maior ocorrência, com 26% do total das análises é a prestação de contas com Justificativas Insuficientes, este tipo de erro se manifesta quando existe a necessidade de se fundamentar algum item ao TCE e não é realizado da forma que lhe confira veracidade. Duas tipologias apresentaram-se em terceiro lugar, os erros Inobservância à Legislação e Ausência de Encaminhamento de Dados, ambos com 16% do total de

ocorrências. Por fim, tem-se o Descumprimento de Convênio, que aparece em 10% do total de ocorrências analisadas.

No tocante à averiguação entre os dois grupos analisados, os dez maiores e os dez menores IDHs do estado, a pesquisa evidenciou que não há uma relação considerável entre o *ranking*, pois a ocorrência das irregularidades está distribuída entre os grupos averiguados. Contudo, em termos absolutos, há um número maior de irregularidades nos municípios com os maiores IDHs, que totalizam em conjunto, o total de quatorze erros verificados. Individualmente os municípios que apresentaram maiores erros encontrados foram: Curitiba, Maringá, Quatro Pontes, Francisco Beltrão, Toledo e Palotina, todos com ocorrência de 11% do total de erros. Em relação aos municípios de menor IDH, apenas o de Ortigueira apresentou 11% do total de erros. Os demais municípios possuem menor verificação percentual.

Em termos de conclusão acerca do estudo realizado é possível afirmar, com base nos achados da pesquisa, que há certo descuido ou mesmo despreparo dos profissionais que atuam no processo de gestão das contas municipais, assim como na realização das prestações de contas para que o TCE realize as auditorias. As principais tipologias encontradas evidenciam que as falhas encontradas estão associadas a erros de elaboração das contas municipais, pois, a maior ocorrência é justamente o Erro Técnico, com 32% de presença. Diante disso, se deixa a título de sugestão aos municípios, que se busque uma maior qualificação e treinamento técnico de seus funcionários atuantes no setor de prestação de contas para evitar bloqueio de recursos, impedimentos administrativos, aplicação de multas, entre outras retaliações possíveis, pelos órgãos de auditoria e fiscalização.

A título de sugestão para futuras pesquisas sobre este tema, recomendam-se uma aplicação de estudos semelhantes em outros municípios, grupos distintos, unidades da federação, relacionando outros fatores que possam talvez justificar a recorrência dos erros nas prestações de contas. Tal estudo tende a evidenciar como têm sido prestadas as contas junto aos órgãos fiscalizadores e de auditoria, e, portanto, esclarecem aspectos relevantes acerca do controle social.

## REFERÊNCIAS

- ABRAS, M., SANTOS, A. C. C. S. R. B., e JÚNIOR, L. M. S. Lei de Responsabilidade Fiscal: como a Lei Complementar nº 131/2009 democratizou o controle orçamentário. *Jus Navigandi.*, 2011.  
AMORIM, A. P. *Metodologia do trabalho científico*. 2.ed., Salvador, FTC., 2005.  
BARDIN, L. *Análise de conteúdo*. Lisboa: Edições 70. 1977.

- BRASIL. Constituição Federal. 1988. *Constituição da República Federativa do Brasil*. Brasília, DF: Senado Federal. Disponível em:  
<[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/constituicao/constituicao.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm)>. Acesso em: 15 de mai. de 2019.
- \_\_\_\_\_. a. Tribunal de Contas da União. (2000). *Manual de auditoria de natureza operacional*. Brasília, DF.
- \_\_\_\_\_. b. (2000). *Lei Complementar Nº 101*, de 04 de maio de 2000. Estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal e dá outras providências. Brasília – DF. Disponível em:  
<[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/lcp/lcp101.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp101.htm)>. Acesso em: 17 de mai. de 2019.
- \_\_\_\_\_. (2011). *Lei nº 12.527*, de 18 de novembro de 2011. Brasília – DF. Disponível em:  
<[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/\\_ato2011-2014/2011/lei/12527.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2011-2014/2011/lei/12527.htm)>. Acesso em: 15 de jun. de 2019.
- \_\_\_\_\_. TESOURO NACIONAL. (2019). *Lei da Responsabilidade Fiscal*. Disponível em:  
<<http://www.tesouro.fazenda.gov.br/lei-de-responsabilidade-fiscal>> Acesso em: 13 de abril de 2019.
- CARVALHO, D. *Orçamento e Contabilidade Pública*. 5ª ed., Rio de Janeiro, Elsevier. 2010.
- CRUZ, F. da (Coord.); Vicarri Junior, A.; Glock, J. O.; Herzmann, N. e Tremel, R. *Lei de Responsabilidade Fiscal Comentada*. 2ª ed., São Paulo, Atlas. 2001.
- GIL, A. C. *Como Elaborar Projetos de Pesquisa*, 4.ed., São Paulo, Atlas. 2002.
- MEIRELLES, H. L. *Direito Administrativo Brasileiro*. 30ª edição, São Paulo: Malheiros. 2005.
- MORESI, E. *Metodologia da Pesquisa*. Brasília, UCF. 2013.
- NASCIMENTO, F. P. do. *Metodologia da Pesquisa Científica: teoria e prática – como elaborar TCC*. Brasília. 2016
- NETO, O. A. P., da CRUZ, F., ENSSLIN, S. R., e ENSSLIN, L. Publicidade e transparência das contas públicas: obrigatoriedade e abrangência desses princípios na administração pública brasileira. *Contabilidade Vista e Revista*, 18(1), 75-94. 2007.
- NEVES, J. L. Pesquisa qualitativa: características, usos e possibilidades. *Caderno de Pesquisas em Administração*, v. 1, n. 3, p. 1-5. 1996.
- PANASIEWICZ, R.; e BAPTISTA, P. A. N. *A Ciência e seus Métodos*. 1ª Ed., Belo Horizonte, Universidade FUMEC. 2013.
- PETER, M. DA G. e MACHADO, M. V. *Manual de Auditoria Governamental*. São Paulo: Atlas. 2007
- PISCITELLI, R. B.; TIMBÓ, M. Z. F. e ROSA, M. B. *Contabilidade pública: uma abordagem da administração financeira pública*, 5. 2002.
- SALES, T. S. Acesso à Informação, Controle Social das Finanças Públicas e Democracia: análise dos portais da transparência dos Estados brasileiros antes e após o advento da Lei nº 12.527/2011. *Revista Direito Público*, [S.l.], v. 9, n. 48, dez. ISSN 2236-1766. 2012.
- SILVA, L. M. da. *Contabilidade Governamental*. 4ª ed., São Paulo, Atlas. Paraná. Tribunal de Contas do ESTADO DO PARANÁ. *Relatórios da LRF – a partir de 2013*. 2019. Disponível em:  
<[https://servicos.tce.pr.gov.br/TCEPR/Municipal/SIMAM/Paginas/Rel\\_LRF.aspx?relTipo=1](https://servicos.tce.pr.gov.br/TCEPR/Municipal/SIMAM/Paginas/Rel_LRF.aspx?relTipo=1)>. Acesso em: 25 de jun. de 2019

Data de Submissão: 06/04/2020

Data de Aceite: 05/06/2020