

***Accountability* e a atuação do Tribunal de Contas do Estado do Espírito Santo: um estudo sobre os motivos que causaram a rejeição das prestações de contas dos municípios capixabas**

Rodrigo Santos da Mata, Universidade Federal do Espírito Santo – UFES, Brasil,
rodrigodamata@gmail.com

José Márcio Barcelos Muniz, Junta Comercial do Estado do Espírito Santo – JUCEES, Brasil,
esmarsol@hotmail.com

Resumo

O presente estudo tem por objetivo identificar os motivos que causaram a rejeição das prestações de contas dos municípios capixabas, no período de 2013 a 2016, analisando os pareceres prévios emitidos pelo Tribunal de Contas do Estado do Espírito Santo (TCE-ES) e relacionando-os com o sentido democrático da *accountability*. Quanto à metodologia, trata-se de um estudo descritivo e as técnicas utilizadas foram análise documental e análise de conteúdo. Para o levantamento dos dados, utilizou-se a Plataforma Cidades do TCE-ES, na qual a consulta foi realizada no período de 10 a 20 de maio de 2020. Como resultados alcançados, a pesquisa apontou que 34,23% das irregularidades dizem respeito a falhas de escrituração das contas públicas, seguidas das irregularidades relacionadas à apuração de déficit orçamentário e financeiro, ao descumprimento do limite legal de despesas com pessoal, à abertura de créditos adicionais, à documentação de prestação de contas e ao controle interno, entre outras. Conclui-se que as decisões proferidas pelo TCE-ES, apesar do grande potencial de *accountability* atribuído aos pareceres prévios, ainda se limitam, exclusivamente, aos aspectos legais, deixando a desejar a possibilidade de realizar uma análise das contas públicas quanto à economicidade, eficiência, eficácia e efetividade.

Palavras-chave: *Accountability*. Parecer Prévio. Tribunal de Contas.

1 Introdução

A Constituição Federal de 1988 é um momento crítico no desenvolvimento dos Tribunais de Contas no Brasil, pois foi responsável por proporcionar ganhos para estes órgãos dentro da estrutura de poder. Assim, além da prerrogativa de elaborar parecer técnico sobre a tomada de contas do Executivo, eles também assumiram a função de realizar auditorias de desempenho das políticas públicas, superando assim a atividade de cunho estritamente legalista, que sempre os caracterizou (LOUREIRO; TEIXEIRA; MORAES, 2009).

Destarte, os tribunais de contas, como o Tribunal de Contas da União e os tribunais de contas estaduais, foram criados com objetivo de exercer controle administrativo. No mesmo sentido, o Tribunal de Contas do Estado do Espírito Santo, com base em sua Lei Orgânica e em seu Regimento Interno, funciona como órgão de controle externo, competindo-lhe apreciar as contas prestadas anualmente pelo Governador do Estado e pelos prefeitos municipais, e emitir sobre elas pareceres prévios.

Cumprir ressaltar que aos tribunais de contas é atribuído um papel fundamental para a promoção do sentido democrático da *accountability*. Segundo O'Donnell (1998), a *accountability* vista de forma bidimensional, os atores que participam do processo são classificados de acordo com o lugar ocupado, sendo, neste caso, as dimensões vertical e horizontal. Este autor relaciona a dimensão vertical às

eleições e a participação social e a dimensão horizontal às instâncias de controles institucionais durante os mandatos, como o controle parlamentar, o controle judicial, o controle administrativo-procedimental e o controle social.

Segundo Rocha (2013), a legislação brasileira não faz referência expressa à *accountability*, nem poderia fazê-lo, dado que este é um termo estrangeiro, não incorporado ao vocabulário nacional. Para este autor, a forma de verbalizar a *accountability* no Brasil é a expressão “prestação de contas”.

Diante do exposto, esta pesquisa busca responder a seguinte questão: **Quais os principais motivos que causaram a rejeição das prestações de contas, por parte do Tribunal de Contas do Estado do Espírito Santo, dos municípios capixabas, e a relação do processo de análise das contas públicas com o sentido democrático da *accountability*?**

O principal objetivo desta pesquisa é identificar os motivos que causaram a rejeição das prestações de contas dos municípios capixabas, no período de 2013 a 2016, analisando os pareceres prévios emitidos pelo Tribunal de Contas do Estado do Espírito Santo (TCE-ES) e relacionando-os com o sentido democrático da *accountability*.

Esta investigação se justifica em Rocha (2013) o qual elucida que os pareceres prévios emitidos pelos tribunais de contas são quase desconhecidos do público e pouco estudados no âmbito da academia, e ao se considerar que a investigação sobre a atuação das instituições políticas e de suas práticas no sentido da ampliação da *accountability* é uma ferramenta importante para melhorar o desempenho do Estado e fundamental para aprimorar a democracia no país, inegável a relevância do tema e da abordagem proposta.

Assim, o texto está organizado em cinco partes, a começar por esta introdução. A segunda parte trata dos fundamentos e da base teórica. Na terceira parte são descritos os métodos de desenvolvimento da investigação. Os resultados da pesquisa e a discussão sobre a realização do potencial dos pareceres prévios produzidos pelo TCE-ES são o objeto da quarta parte. A quinta parte é dedicada a apresentação das conclusões, limitações do estudo e sugestões de futuras pesquisas.

2 Referencial Teórico

2.1 *Accountability* e a atuação do TCE-ES

A palavra *accountability* se origina do idioma inglês e não há uma tradução literal no português para a mesma. Buscando o significado da palavra *accountability*, justamente para apreender com maior precisão o que o termo significa em inglês e como tem sido traduzido para o português, constatou-se que o significado do conceito envolve responsabilidade (objetiva e subjetiva), controle, transparência, obrigação de prestação de contas, justificativas para as ações que foram ou deixaram de ser empreendidas, premiação e/ou castigo (PINHO; SACRAMENTO, 2009).

De acordo com Ebrahim (2010), muitos estudos definem a *accountability* como um processo de responsabilização de atores ou como o meio pelo qual indivíduos e organizações se reportam a uma autoridade (ou autoridades) reconhecida e são responsabilizados por suas ações. Bovens (2006) define a *accountability* como uma relação entre um ator e um fórum, no qual o ator tem a obrigação de explicar e justificar sua conduta, o fórum pode fazer perguntas e julgar, e o ator pode enfrentar consequências.

Segundo Ebrahim (2010, p. 3), a literatura identifica quatro componentes centrais da *accountability*:

1. Transparência, que envolve a coleta de informações e sua disponibilização e acessibilidade para o conhecimento do público;
2. *Answerability* ou Justificativa, que requer a fundamentação clara das ações e decisões, inclusive as não adotadas, para que possam ser razoavelmente questionadas;
3. *Compliance*, através do monitoramento e avaliação dos procedimentos e resultados, combinado com transparência na comunicação dessas conclusões; e,
4. *Enforcement* ou Sanções por falta de *compliance*, justificativa ou transparência.

Bovens (2006) que estudou a *accountability* pública ressalta que ela é importante para fornecer um meio democrático de monitorar e controlar a conduta governamental, para prevenir o desenvolvimento de traços concêntricos de poder e para aumentar a capacidade de aprendizagem e a eficácia da administração pública.

Rocha (2013) destaca que no âmbito do controle institucional, os tribunais de contas receberam dos legisladores um aparato legal e instrumental que lhes permitem amplas condições para promover a *accountability*. O autor lembra que as atribuições e competências dos tribunais de contas têm estatura constitucional, estando também presente na legislação infraconstitucional, como na Lei Complementar nº 101/2000, a Lei de Responsabilidade Fiscal – LRF.

No Brasil, os tribunais de contas apresentam características peculiares, uma vez que exercem papel de órgãos híbridos, com funções de caráter técnico e jurisdicional, tendo como modelo o Tribunal de Contas da União – TCU. Assim, os tribunais de contas se moldam em um modelo particular, pois possuem linha hierárquica própria e independente, não subordinada a qualquer dos poderes; gozam de autonomia administrativa e funcional; têm iniciativa legislativa própria e competência normativa reguladora específica e seus membros possuem garantias constitucionais idênticas às dos magistrados (ROCHA, 2013).

A lei orgânica do TCE-ES trata da prestação de contas do Estado e dos 78 municípios e as separa em duas espécies: contas de governo e contas de gestão. Assim, a norma conceitua como sendo contas de governo àquelas, anualmente, prestadas pelo Governador e pelos prefeitos municipais. Estas, serão apreciadas mediante parecer prévio, quanto à execução orçamentária, financeira, operacional e patrimonial; cumprimento dos limites fixados pela Constituição Federal, Lei de Diretrizes Orçamentárias, Plano Plurianual e Lei de Responsabilidade Fiscal, bem como aspectos pertinentes à transparência das contas públicas prestadas (ESPÍRITO SANTO, 2012).

Por outro lado, as contas de gestão são àquelas prestadas pelos demais administradores e responsáveis por dinheiro, bens ou valores públicos. Estas contas serão julgadas pelo TCE-ES, cujas deliberações recebem quatro formas: acórdão, resolução, instrução normativa e ato. Revestindo-se em forma de acórdão a deliberação que julga as contas de gestão e na forma de resolução o parecer prévio das contas anuais de governo (ESPÍRITO SANTO, 2012).

2.2 Estudos anteriores

O estudo de Júnior e Cruz (2018) investigou a incidência de descumprimento de itens da LRF que motivaram reprovação das contas municipais da Região Metropolitana do Rio de Janeiro, no período de 2000 a 2015, analisando os pareceres prévios emitidos pelo Tribunal de Contas do Estado do Rio de

Janeiro (TCE-RJ) e relacionando-os aos capítulos da referida lei. Os autores concluem que os fatores da LRF mais presentes nas reprovações das contas públicas da região metropolitana do Rio de Janeiro estão relacionados ao planejamento, transparência, cumprimento de limites e metas legais, e escrituração das contas públicas.

A pesquisa de Maciel *et al.* (2019) analisou a situação do controle externo das contas municipais, no estado do Pará, em relação a tempestividade da informação e sua relação com processo democrático no sentido da *accountability*. Os autores concluíram que as decisões emanadas pelo TCM-PA são intempestivas, ocasionando consequências negativas para os *stakeholders*, em especial, para o cidadão.

O trabalho de Rocha, Zuccolotto e Teixeira (2020) analisou a permeabilidade dos TCs brasileiros à sociedade, por meio de 3 perspectivas: a) transparência dos portais; b) transparência da atividade de fiscalização; e c) participação cidadã. O estudo concluiu que, em relação à participação cidadã, os TCs têm fraco nível de permeabilidade à sociedade, isto é, são instituições ainda insuladas e, conseqüentemente, pouco democratizadas e em termos de *accountability*, os TCs ainda não permitem o acompanhamento amplo e fácil das ações que empreendem.

Rocha (2013) analisou a realização do potencial de *accountability* dos pareceres prévios produzidos pelo Tribunal de Contas do Estado de Santa Catarina. Neste estudo, o autor concluiu que os pareceres prévios produzidos pelo TCE-SC pouco avançam em relação à *accountability*; não utilizam nem exploram as possibilidades e o potencial que a legislação lhes coloca à disposição; não contribuem mais amplamente no julgamento político dos chefes de governos municipais, além de também não contribuírem para a materialização da *accountability*, o que torna ainda mais difícil a consolidação de uma expressão em português que explique toda a sua significação, além de dificultarem a consolidação da expressão “prestação de contas” para significar tudo o que se conceitua com *accountability*.

Nóbrega e Araújo (2019) analisaram a realização do potencial de *accountability* dos pareceres prévios produzidos pelo Tribunal de Contas do Estado da Paraíba (TCE-PB), relativos às contas dos chefes dos governos municipais do ano de 2010. Neste trabalho, os autores confirmaram a realização da dimensão formal da *accountability* (entende-se por padrões pautados na legalidade), enquanto que, a dimensão substantiva foi atendida apenas parcialmente.

3 Metodologia

Para responder ao problema de pesquisa e alcançar seus objetivos foram realizados estudo bibliográfico, análise documental e análise de conteúdo.

O estudo bibliográfico consistiu na revisão de literatura referente a temática Tribunal de Contas e *accountability*.

Para a análise documental foram selecionadas todas as prestações de contas dos municípios capixabas sujeitas ao parecer prévio do Tribunal de Contas do Estado do Espírito Santo, referentes ao período de 2013 a 2016, que tenham sido rejeitadas, em decisão definitiva do Tribunal. Dessa forma, o levantamento dos dados foi realizado no período de 10 a 20 de maio de 2020, no sítio do Tribunal de Contas do Estado do Espírito Santo, por meio da Plataforma Cidades (CIDADES/TCE-ES, 2020).

A aplicação da análise de conteúdo teve por base a técnica descrita por Bardin (2011), em que foram seguidas rigorosamente as etapas de pré-análise, exploração do material, e tratamento dos resultados, inferência e interpretação.

Conforme Bardin (2011), a maioria dos procedimentos de análise organiza-se em redor de um processo de categorização. Por sua vez, a autora define a categorização como uma operação de classificação por diferenciação e, em seguida, por reagrupamento segundo o gênero (analogia), com os critérios previamente definidos.

No presente trabalho, seguiram-se as etapas: 1) leitura do material e registro dos eventos (irregularidades) apontados pelo Tribunal de Contas; 2) Contagem da frequência de ocorrência de cada evento, com auxílio do Microsoft Excel 2013; 3) Escolha das categorias, a qual seguiu o critério das maiores frequências identificadas; 4) tratamento dos resultados, inferência e interpretação.

O Quadro 1 a seguir relaciona as categorias temáticas escolhidas para esta pesquisa:

Quadro 1 - Categorias Temáticas

1) Irregularidades relacionadas à escrituração das contas públicas
2) Apuração de déficit orçamentário e financeiro
3) Descumprimento do limite legal de despesas com pessoal
4) Irregularidades relacionadas aos créditos adicionais
5) Irregularidades relacionadas à documentação da prestação de contas e ao controle interno
6) Inobservância dos requisitos legais para limitação de empenho
7) Despesas contraídas nos dois últimos quadrimestres de mandato sem suficiente disponibilidade de caixa para pagamento
8) Não recolhimento das contribuições previdenciárias
9) Descumprimento do limite constitucional de aplicação de recursos na manutenção e desenvolvimento do ensino e em ações de saúde
10) Outras irregularidades

Fonte: Elaborado a partir dos dados da pesquisa

4 Análise dos resultados

Foram encontrados 74 pareceres prévios contrários à aprovação das contas municipais, de um total de 312 pareceres disponibilizados do período de 2013 a 2016. A Tabela 1 a seguir relaciona os índices de rejeição das prestações de contas ao longo do período pesquisado:

Tabela 1 - Índice de rejeição ao longo do período pesquisado

Ano	Aprovação com ou sem ressalvas	Rejeição	Processos pendentes de apreciação	% de Rejeição
2013	72	6	0	7,69%
2014	65	12	1	15,38%

2015	56	21	1	26,92%
2016	37	35	6	44,87%
Total	230	74	8	23,72%

Fonte: Elaborado a partir dos dados da pesquisa

Com base na Tabela 1 apresentada, pode-se verificar que 23,72% das contas públicas do Poder Executivo dos municípios do estado do Espírito Santo foram rejeitadas em parecer prévio definitivo do Tribunal, no período estudado. Além disso, percebe-se que quase 45% das rejeições encontram-se no último ano de mandato. No entanto, para fazer qualquer tipo de inferência em relação a este dado seria necessário ampliar o período de análise, para constatar se haveria correlação entre o aumento do número de rejeições das prestações de contas com o ano de encerramento do mandato.

Os municípios que não tiveram reprovações no período de 2013 a 2016 foram: Afonso Cláudio, Águia Branca, Alto Rio Novo, Apiacá, Aracruz, Baixo Guandu, Boa Esperança, Brejetuba, Cariacica, Colatina, Conceição do Castelo, Domingos Martins, Ecoporanga, Governador Lindenberg, Ibirapu, Iconha, Itaguaçu, Itapemirim, Itarana, Jerônimo Monteiro, Laranja da Terra, Marechal Floriano, Marilândia, Mucurici, Muqui, Piúma, Presidente Kennedy, Santa Leopoldina, Santa Maria do Jetibá, São Domingos do Norte, São Roque do Canaã, Serra, Venda Nova do Imigrante, Viana, Vila Valério, Vila Velha e Vitória.

Da lista apresentada acima, é importante ressaltar que as contas do ano de 2016 do município de Águia Branca foram consideradas ilíquidáveis. Em relação as prestações de contas do ano de 2016 dos municípios de Piúma, Vila Valério e Vila Velha, estas estão aguardando apreciação do Tribunal de Contas.

A Tabela 2, a seguir, ilustra os municípios com pareceres prévios que recomendam a reprovação das contas públicas:

Tabela 2 - Distribuição das rejeições de prestação de contas municipais entre 2013 e 2016

Ano/ Município	2013	2014	2015	2016	Total	%
Água Doce do Norte	1		1	1	3	75,00%
Alegre	1	1	1	1	4	100,00%
Alfredo Chaves			1		1	25,00%
Anchieta			1	1	2	50,00%
Atílio Vivácqua				1	1	25,00%
Barra de São Francisco		1	1	1	3	75,00%
Bom Jesus do Norte	1	1	1	1	4	100,00%
Cachoeiro de Itapemirim			1	1	2	50,00%

Castelo		1			1	25,00%
Conceição da Barra	1				1	25,00%
Divino de São Loureço	1	1	1	1	4	100,00%
Dores do Rio Preto				1	1	25,00%
Fundão		1		1	2	50,00%
Guaçuí			1		1	25,00%
Guarapari			1	1	2	50,00%
Ibatiba			1	1	2	50,00%
Ibitirama				1	1	25,00%
Irupi				1	1	25,00%
Iúna				1	1	25,00%
Jaguaré				1	1	25,00%
João Neiva			1	1	2	50,00%
Linhares				1	1	25,00%
Mantenópolis		1	1	1	3	75,00%
Marataízes				1	1	25,00%
Mimoso do Sul				1	1	25,00%
Montanha				1	1	25,00%
Muniz Freire		1	1	1	3	75,00%
Nova Venécia				1	1	25,00%
Pancas				1	1	25,00%
Pedro Canário	1	1	1	1	4	100,00%
Pinheiros			1	1	2	50,00%
Ponto Belo		1			1	25,00%
Rio Bananal				1	1	25,00%
Rio Novo do Sul		1	1	1	3	75,00%
Santa Teresa			1	1	2	50,00%
São Gabriel da Palha		1	1		2	50,00%
São José do Calçado			1	1	2	50,00%
São Mateus			1	1	2	50,00%

Sooretama	1	1	25,00%
Vargem Alta	1	1	25,00%
Vila Pavão	1	1	25,00%
Total	6	12	21
	35	74	100,00%

Fonte: Elaborado a partir dos dados da pesquisa

Com base na Tabela 2, verifica-se que os municípios de Água Doce do Norte, Alegre, Barra de São Francisco, Bom Jesus do Norte, Divino de São Lourenço, Matenópolis, Muniz Freire, Pedro Canário e Rio Novo do Sul, apresentam os maiores índices de rejeições, representando aproximadamente 42% das rejeições totais entre 2013 a 2016.

A Tabela 3, a seguir, relaciona as principais irregularidades cometidas pelos municípios com pareceres contrários:

Tabela 3 - Principais irregularidades apontadas nos pareceres prévios no período de 2013 a 2016

Irregularidade	Frequência	%
Irregularidades relacionadas à escrituração das contas públicas	153	34,23%
Divergência de saldos, registros, demonstrações contábeis e demais documentos	66	14,77%
Ausência de evidenciações e de controles das fontes de recursos	38	8,50%
Inconsistência de saldos, registros, demonstrações contábeis e demais documentos	31	6,94%
Não conformidade de saldos, registros, demonstrações contábeis e demais documentos	11	2,46%
Incompatibilidade de saldos, registros, demonstrações contábeis e demais documentos	7	1,57%
Apuração de déficit orçamentário e financeiro	49	10,96%
Descumprimento do limite legal de despesas com pessoal	38	8,50%
Irregularidades relacionadas aos créditos adicionais	35	7,83%
Irregularidades relacionadas à documentação da prestação de contas e ao controle interno	31	6,94%
Inobservância dos requisitos legais para limitação de empenho	29	6,49%
Despesas contraídas nos dois últimos quadrimestres de mandato sem suficiente disponibilidade de caixa para pagamento	28	6,26%
Não recolhimento das contribuições previdenciárias	26	5,82%
Descumprimento do limite constitucional de aplicação de recursos na manutenção e desenvolvimento do ensino e em ações de saúde	20	4,47%
Outras irregularidades	38	8,50%
Total	447	100,00%

Fonte: Elaborado a partir dos dados da pesquisa

Verifica-se pela Tabela 3 que foram identificados um total de 447 irregularidades nos pareceres prévios, distribuídos conforme a frequência de ocorrência nos documentos. Destas irregularidades, a maioria, cerca de 34,23% referem-se a falhas relacionadas à escrituração das contas públicas, tais como divergência de saldos, registros, demonstrativos contábeis; ausência de evidenciações de elementos nas demonstrações contábeis; inconsistências das informações, etc.

Constatou-se ainda, nos pareceres prévios emitidos pelo TCE-ES em relação às peças contábeis, na identificação das falhas de escrituração das contas, a exigência de providenciar a correta escrituração, observando para tal a legislação pertinente e as instruções do Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público – MCASP. No entanto, esta exigência recai em futuras prestações de contas a serem apresentadas ao Tribunal, e para o exercício que está sob avaliação, não ocorre nova apreciação para verificar se foi providenciada a retificação.

Este resultado sugere que o exercício da profissão contábil exige alto nível de capacitação técnica, uma vez que os contadores públicos lidam diariamente com um grande volume de informações regidas por normas específicas. Além do mais, a Contabilidade Aplicada ao Setor Público vem passando nos últimos anos por profundas mudanças advindas do processo de convergência à normas internacionais, exigindo cada vez mais o conhecimento técnico destes profissionais.

Na sequência, aparecem irregularidades relacionadas à apuração de déficit orçamentário e financeiro, ao descumprimento do limite legal de despesas com pessoal, à abertura de créditos adicionais, à documentação de prestação de contas e ao controle interno, à inobservância dos requisitos legais para limitação de empenho, à realização de despesas nos últimos quadrimestres de mandato sem suficiente disponibilidade de caixa para pagamento, ao não recolhimento das contribuições previdenciárias dos servidores, ao descumprimento do limite constitucional de aplicação de recursos na manutenção e desenvolvimento do ensino e em ações de saúde, entre outras.

Alguns itens dessa lista merecem comentário, como, por exemplo, o descumprimento do limite de despesa com pessoal, a apuração de déficit orçamentário e financeiro, a assunção de despesas não autorizadas e a não adoção de práticas para a recondução aos limites legais. Neste ponto é fato que a Constituição Federal de 1988 e, principalmente, a Lei Complementar nº 101/2000 - Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF) trouxeram valiosas contribuições para a saúde das finanças públicas, por meio da imposição de limites e metas rígidos (PINHO; SACRAMENTO, 2009; JÚNIOR; CRUZ, 2018), mas, também, é fato que alguns gestores públicos, por razões de ineficiência econômica de seus municípios ou mesmo por adotarem um comportamento irresponsável, ainda insistem em descumprir essas regras.

Nesse contexto, os tribunais de contas têm importantes funções que ajudam inibir o comportamento irresponsável dos gestores, garantir a saúde das finanças públicas e fazer cumprir o sentido democrático da *accountability* (ROCHA, 2013; NÓBREGA; ARAÚJO, 2019). A realização de auditorias e fiscalizações periódicas, a emissão de pareceres prévios sobre as contas públicas, a emissão de alertas aos municípios que descuidam dos gastos com pessoal e a aplicação de sanções são algumas das conhecidas atribuições de competência dos tribunais de contas que possuem o condão de contribuir para uma gestão pública mais responsável.

Apesar de todo o potencial de *accountability* atribuído aos pareceres prévios emitidos pelo Tribunal de Contas do Estado do Espírito Santo, constatou-se que as decisões são proferidas, exclusivamente, sob o aspecto legal, deixando a desejar uma análise das contas públicas quanto à economicidade, eficiência, eficácia e efetividade. Esse resultado vem confirmar outros estudos como os desenvolvidos por (ROCHA, 2013; NÓBREGA; ARAÚJO, 2019).

5 Conclusão

Esta pesquisa foi conduzida com o objetivo de identificar os principais motivos que causaram a rejeição das prestações de contas, por parte do Tribunal de Contas do Estado do Espírito Santo, dos municípios capixabas, no período de 2013 a 2016, e a relação do processo de análise das contas públicas com o sentido democrático da *accountability*, através da análise quantitativa e documental dos pareceres prévios emitidos pelo TCE-ES.

Pode-se verificar que 23,72% das contas públicas do Poder Executivo dos municípios do estado do Espírito Santo foram rejeitadas em parecer prévio definitivo do Tribunal, no período estudado. Além disso, percebe-se que quase 45% das rejeições encontram-se no último ano de mandato.

A partir dos dados analisados, a pesquisa apontou que 34,23% das irregularidades que motivaram a rejeição da prestação de contas dos municípios capixabas dizem respeito a falhas de escrituração das contas públicas. Na sequência, aparecem irregularidades relacionadas à apuração de déficit orçamentário e financeiro, ao descumprimento do limite legal de despesas com pessoal, à abertura de créditos adicionais, à documentação de prestação de contas e ao controle interno, à inobservância dos requisitos legais para limitação de empenho, à realização de despesas nos últimos quadrimestres de mandato sem suficiente disponibilidade de caixa para pagamento, ao não recolhimento das contribuições previdenciárias dos servidores, ao descumprimento do limite constitucional de aplicação de recursos na manutenção e desenvolvimento do ensino e em ações de saúde, entre outras.

Verificou-se ainda a importância dos pareceres prévios sobre as contas públicas e demais atividades desenvolvidas pelo Tribunal de Contas do Estado do Espírito Santo. Atribui-se grande relevância aos pareceres prévios em prol da realização do sentido democrático da *accountability*, no entanto, apesar de todo esse potencial, ainda o TCE-ES limita-se a proferir decisões, exclusivamente, sob os aspectos legais, deixando a desejar a possibilidade de realizar uma análise das contas públicas quanto à economicidade, eficiência, eficácia e efetividade. Esse resultado vem confirmar outros estudos como os desenvolvidos por (ROCHA, 2013; NÓBREGA; ARAÚJO, 2019).

A pesquisa apresentou como limitação o fato de ter investigado os motivos das rejeições das prestações de contas, por parte do Tribunal de Contas do Estado do Espírito Santo, dos municípios capixabas. Conforme ressaltam Rocha, Zuccolotto e Teixeira (2020), as práticas de auditoria entre os tribunais de contas brasileiros não são padronizadas, gerando, inclusive, divergências interpretativas significativas entre os órgãos. Por isso, seria necessário confirmar os resultados desta pesquisa nos tribunais de outros estados.

Além da sugestão de aplicar esta pesquisa nos tribunais de outros estados, recomenda-se ainda, para futuras pesquisas, ampliar o período de análise, visando fazer comparações entre as diferentes gestões municipais, fazer um estudo comparativo entre os motivos das rejeições das prestações de contas com

os índices socioeconômicos dos municípios e investigar a relação entre o aumento das rejeições com o encerramento do mandato.

Referências

BARDIN, L. **Análise de conteúdo**. 1. ed. São Paulo: Edições 70, 2011.

BOVENS, M. Analysing and assessing public accountability. A conceptual framework. **European Governance Papers (EUROGOV)**, v. 41, n. 1, p. 1-37, 2006.

ESPÍRITO SANTO (Estado). **Lei Complementar nº 621, de 08 de março de 2012**. Vitória, 2012. Disponível em: <<http://www3.al.es.gov.br/Arquivo/Documents/legislacao/html/LEC6212012.html>>

EBRAHIM, A. S. The many faces of nonprofit accountability. **Jossey-Bass Handbook of Nonprofit Leadership and Management**, v. 3, n. 8, p. 1-33, 2010.

JÚNIOR, F. M DA S.; CRUZ, C. R. DA. Tribunal de Contas e LRF: um estudo sobre a reprovação das contas municipais da região metropolitana do Rio de Janeiro. In: CONGRESSO USP DE INICIAÇÃO CIENTÍFICA, 15., 2018, São Paulo. **Anais eletrônicos....** Disponível em: <<https://congressosp.fipecafi.org/anais/Anais2018/ArtigosDownload/1131.pdf>>

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

MACIEL, M. DE N. O. et al. O controle externo das contas dos 144 municípios paraenses: uma implicação na evolução da democracia brasileira. **Revista Ambiente Contábil**, v. 11, n. 2, p. 109–130, 2019.

NÓBREGA, M. B.; ARAÚJO, R. L. F. DE. Accountability em pareceres prévios do Tribunal de Contas da Paraíba: um estudo empírico com base nos municípios de Campina Grande e João Pessoa - PB. **Holos**, v. 5, p. 1–14, 2019.

O'DONNELL, G. Accountability horizontal e novas poliarquias. **Lua Nova: Revista de Cultura e Política**, n. 44, p. 27–54, 1998.

PINHO, J. A. G. DE; SACRAMENTO, A. R. S. Accountability: já podemos traduzi-la para o português? **Revista de Administração Pública**, v. 43, n. 6, p. 1343–1368, 2009.

PLATAFORMA CIDADES - TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DO ESPÍRITO SANTO. c2020. Disponível em: <<https://cidades.tce.es.gov.br/>>. Acesso em: 10 mai. 2020.

ROCHA, A. C. A realização da accountability em pareceres prévios do Tribunal de Contas de Santa Catarina. **Revista de Administração Publica**, v. 47, n. 4, p. 901–925, 2013.