

Revista da CGU

Brasília • Volume 8 • Nº 13 • Jul/Dez 2016



Ministério da Transparência, Fiscalização e
Controladoria-Geral da União

Revista da CGU

Brasília • Volume 8 • Nº 13 • Jul/Dez 2016

Ministério da Transparência, Fiscalização e
Controladoria-Geral da União

Torquato Jardim

Ministro da Transparência, Fiscalização e Controladoria-Geral da União

Wagner de Campos Rosário

Secretário-Executivo do Ministério da Transparência, Fiscalização e Controladoria-Geral da União

Antônio Carlos Bezerra Leonel

Secretário Federal de Controle Interno

Antônio Carlos Vasconcellos Nóbrega

Corregedor-Geral da União

Gilberto Waller Júnior

Ouvidor-Geral da União

Claudia Taya

Secretaria de Transparência e Prevenção da Corrupção

Revista da CGU / Ministério da Transparência, Fiscalização e Controladoria-Geral da União
Semestral

https://ojs.cgu.gov.br/index.php/Revista_da_CGU/index

ISSN: 1981-674X

I. Administração. Administração Pública. Controladoria Aplicada ao Setor Público.

Ministério da Transparência, Fiscalização e Controladoria-Geral da União

Setor de Autarquias Sul (SAS), Quadra 01, Bloco A, Edifício Darcy Ribeiro.

CEP: 70070-905– Brasília/DF

Telefone: (61)2020-6826

E-mail: revista@cgu.gov.br

www.cgu.gov.br

Índice

Como o cidadão avalia o Portal?

Um estudo com os usuários do Portal da Transparência do Governo Federal

How do users evaluate the Portal?

A study with the users of the Federal Government Transparency Portal

Felipe Ribeiro Freire

Carlos Marcos Batista

373

Sociedade e Estado: Quem Controla Quem?

Diferentes abordagens do controle social e a evolução das relações Sociedade-Estado

Society and State: who controls whom?

Different approaches of Social Control and the evolution of Society-State relationships

Rodrigo De Bona da Silva

404

Controle interno e a tomada de contas especial nos municípios brasileiros

Internal control and special accountability process in brazilian municipalities

Lincoln Augusto Santana Telhado

424

A importância do critério partidário como parâmetro de seleção dos dirigentes da Secretaria Federal de Controle Interno

The importance of discretion partisan as selection benchmark of officers of the Federal Secretariat for Internal Control

Djalma Peçanha Gomes

447

Uma proposta de releitura do julgamento das contas de governo à luz do accountability

A proposal of reviewing government audit by the accountability

Marco Aurélio Souza Mendes

473

Controle interno e a tomada de contas especial nos municípios brasileiros*

Internal control and special accountability process in brazilian municipalities

Lincoln Augusto Santana Telhado**

Resumo

Uma prática comum da dinâmica política brasileira é a tomada voluntária de recursos entre os entes federativos, sendo esta a realidade de muitos municípios brasileiros, que frequentemente necessitam de recursos financeiros para a execução de ações e políticas públicas. E tratando-se de recursos federais emprestados aos demais entes da federação, a prestação de contas é feita para a Controladoria-Geral da União (CGU), órgão central responsável primacialmente pelo controle interno do poder executivo federal. O problema de pesquisa é responder ao seguinte questionamento: o que o monitoramento feito pela CGU, a partir do instrumento da Tomada de Contas Especial, revela sobre a situação dos municípios brasileiros? A partir da construção de banco de dados e análise quantitativa e descritiva, a pesquisa, então, buscou descrever as características internas dos processos e dos municípios irregulares.

Palavras-chaves: Accountability; Controle Interno; Governos Municipais; Controladoria-Geral da União (CGU).

Abstract

A common practical in the political dynamic is the loans volunteers of resources between the federative members, which is the reality of many of brazilian municipalities, which often require financial resources to execute actions and public policies. The *accountability* about this loans is done by the Office of the Comptroller General (CGU), the agency for the internal control of the federal executive government. The research problem is to answer the following question: what does the monitoring done by the CGU, from the "Tomada de Contas Especial", reveal about the situation of the Brazilian municipalities? From the construction of database and quantitative analysis, this search, then, sought to describe the internal characteristics of the processes of control and of the irregular municipalities.

Keywords: Accountability; Internal Control; Municipal Governments; Office of the Comptroller General (CGU).

* Artigo enviado em 30/10/2016 e aceito em 27/12/2016.

** Mestrando em Ciência Política, Universidade de Brasília.

I. Introdução

As formas de controle político previstas no ordenamento jurídico brasileiro se dão de duas maneiras a partir do referencial do poder executivo: controle interno e externo (BRASIL, 1988). A principal diferença reside na posição da entidade que está exercendo o controle. Se a instituição estiver dentro do poder executivo, configura controle interno; caso contrário, configura-se controle externo.

Atualmente, uma das instituições responsáveis pelo controle do poder político e, conseqüentemente, pelo combate a práticas nocivas ao interesse público, é o Ministério da Transparência, Fiscalização e Controladoria-Geral da União - CGU). Criada no início deste século, a instituição é o órgão central responsável pelo **controle interno** do poder executivo federal. Nesta seara, uma das ferramentas utilizadas é a Tomada de Contas Especial (TCE), que é um procedimento administrativo utilizado para a apuração da responsabilidade por ocorrência de dano à administração pública federal (BRASIL, 2013).

Neste sentido, muitas das ações da TCE têm como objeto os municípios brasileiros. É muito frequente que os municípios tomem, de maneira discricionária, recursos da União para a execução de políticas públicas. Isto ocorre devido à divisão constitucional dos recursos públicos que destina ao governo central a maior parte dos recursos arrecadados (ARRETCHE, 2004; ROLNIK; KLINK, 2011). Dessa maneira, os municípios recebem valores para execução de ações. Estas transferências voluntárias configuram transferências não obrigatórias, as quais são realizadas por meio de convênios, contratos de repasse, termos de cooperação e termos de prestação de serviços. O uso destes recursos é feito pelos municípios, os quais necessitam prestar contas à CGU, pois, originalmente, o recurso é da União. Isto caracteriza o chamado controle interno.

Diante do exposto, o objetivo do estudo é analisar a prestação de contas dos municípios junto ao órgão central do controle interno do poder executivo federal, através do instrumento da Tomada de Contas Especial. O problema da pesquisa é dado pelo seguinte questionamento: **o que o monitoramento feito pela CGU, a partir da tomada de contas especial, revela sobre a situação dos municípios brasileiros?** Dessa maneira, pretende-se explicitar a situação das irregularidades para depois descrever os municípios irregulares a partir de suas características internas. A ideia é analisar os processos de TCE para, em seguida, descrever o perfil dos municípios irregulares e regulares.

Assim, a próxima seção trata sobre o referencial teórico, que explicita os principais conceitos que envolvem o controle do poder político: i) *accountability* e o contexto brasileiro; ii) *accountability* e o paradigma do principal-agente; iii) a influência do desenho institucional brasileiro para o sistema de controle; iv) CGU, instituição responsável pelo controle interno do poder executivo federal brasileiro. Na sequência, será apresentada a seção metodológica, indispensável para se compreender de que forma a pesquisa foi realizada. Depois serão expostos os resultados e, por fim, as considerações finais do estudo.

2. Controle do poder político e das instituições

Esta seção tratará dos conceitos que envolvem a temática de controle, *accountability* e instituições políticas no contexto brasileiro.

2.1 *Accountability* e o contexto brasileiro

Não é possível debater sobre controle no Brasil sem mencionar que o principal termo, *Accountability*, o qual incorpora mundialmente a noção de controle, não possui tradução exata para o português (CAMPOS, 1990; PINHO E SACRAMENTO, 2009). Conforme Campos (1990), a falta de significado no Brasil reflete a ausência do exercício de mobilização social que reivindique o controle sobre o Estado. Neste sentido, a *accountability* "(...) não se confunde com transparência, publicidade ou controle. São condições para a realização da *accountability* e não seus sinônimos" (FILGUEIRAS, 2015, p. 10). Desta forma, a realização da *accountability* exige um grande esforço de diferentes formas de ação: além da transparência, publicidade e controle, envolve também o exercício da cidadania, a aplicação de sanção e a prestação de contas. É exatamente por isto que há grande dificuldade em se alcançá-la na prática.

Accountability, então, pode ser entendida como o elemento que busca garantir a supremacia do interesse público frente ao interesse privado junto aos que ocupam o poder (O'DONNELL, 1991; QUEIROZ, 2008). É "uma cuidadosa distinção entre as esferas dos interesses públicos e privados dos ocupantes de cargos públicos" (O'DONNELL, 1991, p. 32). É o dever dos agentes públicos de prestarem contas sobre os seus atos, bem como de serem avaliados, inquiridos e/ou responsabilizados pelos seus atos e pelos resultados das suas ações (FILGUEIRAS, 2015;): "(...) *the term refers to being answerable to somebody else, to being obliged to explain and justify (in)action*" (OLSEN, 2013, p. 449-450).

A *accountability* implica a ideia de que os agentes públicos estão mais inclinados a perseguir o interesse público quando eles podem ser responsabilizados (OLSEN, 2013). Dessa forma, a responsabilização é indispensável: "*Accountability necessarily implies the ability to mete out rewards and punishments*" (MELO; PEREIRA E FIGUEIREDO, 2009, p. 1220).

Neste sentido, no caso do Brasil e de outros países da América Latina, os debates sobre controle do poder político se tornaram mais latentes após o fim dos regimes autoritários, o que ocorreu com a redemocratização, a partir da década de 1980 (CAMPOS, 1990; PINHO E SACRAMENTO, 2009). A atual Constituição Brasileira, promulgada em 1988, representou um avanço importante no que concerne ao desenvolvimento da *accountability* no país (FILGUEIRAS, 2015). A carta magna estabeleceu a publicidade dos atos públicos

1 Nossa tradução: (...) o termo se refere a ter que responder a alguém, a ser obrigado a explicar e justificar ações ou omissões".

2 Nossa tradução: *Accountability* necessariamente implica a habilidade de aplicar recompensas e sanções.

como princípio da Administração Pública (BRASIL, 1988, art. 37) e garantiu aos cidadãos o direito de receber informações dos órgãos públicos (BRASIL, 1988, art. 5, inc. XXXIII). Além disso, expandiu os poderes institucionais de diversas instituições de controle (Ministério Público, Polícia Federal e Tribunal de Contas da União) (ARANHA, 2016; FILGUEIRAS, 2015).

O fato é que, após os primeiros anos desta redemocratização, as conclusões da literatura apontaram para a existência de déficits nos mecanismos de *accountability* no Brasil e nos países da América Latina, principalmente no que diz respeito à *accountability* horizontal (FIGUEIREDO, 2001; MELO, 2007; MELO; PEREIRA E FIGUEIREDO, 2009; O'DONNELL 1998). Em termos conceituais, *accountability* horizontal é uma das dimensões de *accountability* da tipologia prescrita por O'Donnell (1998), e pode ser entendida como a capacidade que as instituições possuem para controlar outras instituições. Envolve o sistema de freios e contrapesos entre os poderes republicanos (O'DONNELL 1998).

Nos últimos anos, assistiu-se a uma série de mudanças incrementais que, em certa medida, significaram o fortalecimento deste sistema institucional de controle no país iniciado no final da década de 1980 (ARANHA, 2016; TAYLOR E PRAÇA, 2014). Dentre as principais mudanças pode-se citar a criação da Controladoria-Geral da União (CGU), em 2001; do Conselho Nacional de Justiça (CNJ) e do Conselho Nacional do Ministério Público (CNMP), ambos criados em 2004; e, em 2011, foi sancionada a Lei nº 12.527/2011, Lei de Acesso à Informação, (BRASIL, 2011), que regula o direito dos cidadãos a receber informações de órgãos da administração pública.

É claro que estas mudanças, por si só, não garantiram a *accountability*, mas explicitam o reconhecimento da necessidade de ações que contribuam para o desenvolvimento prático deste conceito. De toda forma, muitos problemas ainda não foram resolvidos, já que o país ainda não conseguiu realizar uma mudança ecológica do sistema de *accountability*, capaz de gerar cooperação entre as instituições e continuidade racional das ações de controle (ARANHA, 2016; FILGUEIRAS, 2015; TAYLOR; BURANELLI, 2007). Não obstante os avanços nas instituições de controle, o fato é que ainda existem óbices e limitações, principalmente quando se observa a dificuldade de se garantir a responsividade, transparência e punição.

2.2 Accountability, Democracia e as relações do tipo principal-agente

Atualmente, as discussões sobre controle do poder político perpassam, necessariamente, pelas discussões das teorias democráticas. Isto se deve à legitimação que o conceito de democracia ganhou ao longo do século passado, o que resultou na organização dos sistemas políticos com base em instituições democráticas (MIGUEL, 2005). Assim, não é possível debater sobre controle político sem considerar que essa necessidade de controle é tida como um dos elementos fundamentais para o sucesso dos sistemas democráticos (CAMPOS, 1990; FILGUEIRAS, 2011; FILGUEIRAS *et al.*, 2010; MIGUEL, 2005; OLSEN, 2013; PINHO E SACRAMENTO, 2009).

Uma das formas de enxergar as democracias contemporâneas é a partir da dinâmica das relações sociais que permeiam os estados. Neste sentido, a chamada teoria do principal-agente, oriunda da economia, serve de paradigma para a compreensão das relações de poder. De uma maneira geral, esta teoria pressupõe que as relações de agência ocorrem quando um principal (indivíduo ou instituição) delega a um agente (indivíduo ou instituição) a execução de algum serviço, resultando em um ganho de autoridade para este agente (BRANDSMA E SCHILLEMANS, 2012; JENSEN E MECKLING 1976; LUPAIA E MCCUBBINS, 1994a;).

A delegação ocorre devido aos custos de transação, já que no mundo prático as relações sociais se caracterizam pela desigualdade informacional (as pessoas não possuem as mesmas informações) e pelas falhas de mercados (externalidades, existência de monopólios), além de serem regidas por contratos explícitos ou implícitos (PRZEWORSKI, 1998). Desta forma, o principal diminui os seus custos transacionais (tempo, energia, experiência que o agente possivelmente possui) e o agente ganha benefícios, seja oferecido pelo principal, seja pela autoridade de decisão recebida (BRANDSMA E SCHILLEMANS, 2012).

Desta forma, pode-se identificar que os sistemas políticos contemporâneos possuem diversas relações do tipo principal-agente. Uma dessas relações é a que se dá devido ao fato de as instituições democráticas serem conjuradas em instituições representativas. Tem-se a soberania popular, a qual delega a um grupo de indivíduos, seus representantes, a execução do interesse público, configurando uma relação de principal-agente (ARATO, 2002; BRANDSMA E SCHILLEMANS, 2012; QUEIROZ, 2008). O próprio objeto deste trabalho se configura como uma relação principal-agente, pois se trata de um principal (União) que delega a execução e o uso de seus recursos públicos para os agentes (municípios).

De toda forma, a *accountability* ganha relevância exatamente por ser o mecanismo que busca garantir a prestação de contas, a responsividade, a transparência, de modo a equilibrar os sistemas democráticos, que são marcados pela delegação de poder através dos sistemas representativos (MELO; PEREIRA E FIGUEIREDO, 2009; QUEIROZ, 2008). *Accountability* importa porque existe a crença de que o poder corrompe. Na verdade, é provável esperar que existam erros no uso do poder, e que, portanto, exista responsabilização para estes usos indevidos). Assim, existe a necessidade da prestação de conta daqueles que “seguram o poder” (OLSEN, 2013).

Os recursos utilizados pelos municípios, independentemente de serem da União, são também públicos, o que justifica a argumentação segundo a qual a *accountability* perseguida pela CGU pode auxiliar na democratização do Estado, já que impacta na redução do hiato informacional existente entre o principal e os agentes.

2.3 Desenho Institucional Brasileiro

Conforme apurado anteriormente, a *accountability* pressupõe uma relação do tipo principal-agente. Isto significa que, a depender do desenho institucional, ela produz efeitos diversos (QUEIROZ, 2008). Assim, o arranjo político-administrativo brasileiro apresenta grande influência no sistema de controle. O país apresenta

forte tradição histórica de gestão centralizada (Império, Estado Novo, Ditadura Militar). A atual conjuntura brasileira é uma conjuntura pós-autoritária, que implicou descentralização, com uma federação em três níveis de governo: Central, representado pela União, Estadual e Municipal. Desde a Constituição Federal de 1988, cada um desses entes federativos possui autonomia fiscal, política e administrativa. Ocorreu descentralização porque resultou em ganho de autoridade e competências para os governos locais e intermediários (ALMEIDA, 2005; ROLNIK; KLINK, 2011).

Comumente, a descentralização é associada à eficiência, à boa gestão, à democratização (ALMEIDA, 2005; ARDANAZ, LEIRAS E TOMMASI, 2012; LEITE, 2010). Espera-se dos governos locais a capacidade de gerir as políticas públicas de acordo com as particularidades de cada realidade, ou seja, uma tomada de decisão mais realista da localidade, por isto mais ágil e efetiva. Apesar de a Constituição conferir competência concorrente entre os entes federados na gestão de políticas (ARRETCHE, 2004), as políticas públicas dos anos subsequentes receberam forte influência do modelo de gestão descentralizada. O Sistema Único de Saúde - SUS, o Sistema Único de Assistência Social - SUAS, os fundos para educação e os programas de transferência de renda são alguns exemplos de políticas sociais que refletem o modelo de gestão descentralizada. Mais adequada, em tese, porque mais próxima da população.

Apesar da descentralização no Brasil ter se tornado sinônimo de democratização, e, portanto, de prática a ser seguida, a experiência revelou alguns efeitos problemáticos. Da literatura (LEITE, 2010) pode-se citar o problema da autogestão, principalmente a financeira dos municípios, resultando em uma grande dependência de recursos da União (muitos municípios não possuem capacidade de arrecadação suficiente e sobrevivem do Fundo de Participação Municipal - FPM); irresponsabilidade fiscal e administrativa dos entes subnacionais na gestão pública (muitos municípios não possuem gestões técnicas ou burocracias qualificadas para a adequada gestão pública); limitação nos mecanismos de participação e controle social das políticas públicas (instrumentos frágeis ou inexistentes de participação política). A conclusão a que se chega é a de que os efeitos da descentralização são ambíguos (LEITE, 2010).

O fato é que, apesar do ganho de autoridade, a descentralização não foi acompanhada de maior capacitação, seja em termos financeiros seja em termos técnicos para a execução de ações municipais nas áreas sociais. Para além da obrigatoriedade de investimentos mínimos dos recursos em saúde e educação, a maior parte das políticas públicas é elaborada, pensada e difundida pelo governo central ou pelos governos estaduais (ROLNIK; KLINK, 2011): "Ocorre que a Constituição Federal de 1988 não alterou a estrutura institucional de gestão das políticas sociais herdada do regime militar" (ARRETCHE, 2004, p. 22). Tem-se uma situação em que a responsabilidade é dividida, mas a maior capacidade de execução se encontra no ente central (ARRETCHE, 2004; ROLNIK; KLINK, 2011). É neste ponto que fica claro o papel da União como coordenadora e financiadora das políticas públicas (ALMEIDA, 2005; ARRETCHE, 2004)

Assim, o ente local, que em tese é autônomo, necessita da provisão do governo central, pois ele (município), na maioria das vezes, não tem recursos ou estrutura técnica suficiente para a execução das políticas sociais que

lhes foram confiadas pela Constituição da República.:

A maior parte dos municípios depende de acesso a crédito junto a bancos públicos ou de transferências voluntárias dos governos estadual ou federal, (...), mantendo uma frágil relação de dependência entre a esfera local e a central, baseada em laços políticos, técnicos ou institucionais que podem ser efêmeros (ROLNIK; KLINK, 2011, p. 106).

Assim, o federalismo brasileiro torna complexas as dinâmicas do controle político. Tem-se uma situação em que a União (principal) delega aos municípios (agente) a execução de políticas públicas. No entanto, o governo central (União), coordenador e financiador das políticas públicas, não possui poderes de delegação efetivos, já que não existe hierarquia entre os entes federados (os agentes locais são empoderados pelo voto da população local). Deste modo, é suficiente supor que os agentes locais podem considerar os seus interesses antes dos da União, mesmo com todas as contrapartidas exigidas para a transferência de recursos voluntários. Da mesma maneira, governos centrais e locais podem possuir interações políticas, como acordos para apoio mútuo nas campanhas eleitorais, o que pode prejudicar, muitas vezes, um controle ativo (LEITE, 2010). Além disso, a própria dinâmica política local, seja pelo número efetivo de partidos políticos, alternância de poder, presença de grupos de pressão e influência e competição política são outros fatores que impactam nas relações de controle (MELO; PEREIRA E FIGUEIREDO, 2009). A dinâmica de controle do poder político, então, é bastante complexa, pois envolve múltiplos atores, relações, processos e critérios, os quais condicionam o seu funcionamento (OLSEN, 2013).

2.4 Controladoria Geral da União e o Controle Interno do Poder Executivo Federal

A Controladoria-Geral da União foi criada pela Medida Provisória nº 2.143-31 de 2001 sob o nome de Corregedoria-Geral da União, tendo como principal objetivo investigar casos relativos à lesão ou ameaça de lesão ao patrimônio público (BRASIL, 2001, art. 14).

Em 2003, através da lei nº 10.683 de 2003, é criada a Controladoria-Geral da União, incorporando as competências da corregedoria e ampliando seu escopo de atuação. A redação atual prevê competências não só a respeito da defesa do patrimônio público, mas também ao controle interno; auditoria pública; correição, prevenção e combate à corrupção; ouvidoria; e incremento da transparência pública (BRASIL, 2003, art. 17).

Atualmente, a CGU exerce quatro ações principais: i) transparência e prevenção da corrupção; ii) auditoria e fiscalização; iii) correição e iv) ouvidoria. O foco desta análise recairá sobre o exercício das ações de controle interno. O controle interno está previsto na nossa Constituição:

Art. 70: A fiscalização contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial da União e das entidades da administração direta, indireta, quanto à legalidade, legitimidade, economicidade, aplicação de subvenções e renúncia de receitas, será exercida pelo Con-

gresso Nacional, mediante controle externo, e pelo sistema de controle interno de cada poder.

(...)

Art. 74: Os Poderes Legislativo, Executivo e Judiciário manterão, de forma integrada, sistema de controle interno (BRASIL, 1988)

O exercício do controle interno do poder executivo está a cargo da CGU, que é o órgão central. O controle interno é também conhecido como “controle administrativo” e tem por função “acompanhar a execução dos seus atos, indicando, em caráter opinativo, preventivo ou corretivo, ações a serem desempenhadas com vista ao atendimento da legislação” (SPECK, 2002, p. 12).

Dentro das atribuições de controle interno, compete à CGU a fiscalização e avaliação da execução dos programas de governo, principalmente as ações com recursos provenientes da União, auditoria da gestão dos administradores públicos federais, apuramento de denúncias e representações, controle das operações de crédito e apoio ao controle externo³ (BRASIL, 2013). A CGU, então, realiza o monitoramento de ações que envolvam recursos da União. A sua atenção recai principalmente em contratos e convênios realizados pelos Ministérios do Poder Executivo com os entes federativos (estados e municípios). Conforme já relatado, o desenho institucional brasileiro pressupõe a ação em parceria dos entes (já que não existe hierarquia), o que se traduz na execução coordenada das políticas públicas (ARRETCHE, 2004).

Dessa maneira, uma das formas do monitoramento do órgão é a Tomada de Contas Especial (TCE), que é um procedimento utilizado para a apuração da responsabilidade por ocorrência de dano à administração pública federal:

Tomada de Contas Especial é um processo administrativo devidamente formalizado, com rito próprio, para apurar responsabilidade por ocorrência de dano à administração pública federal, com apuração de fatos, quantificação do dano, identificação dos responsáveis e obter o respectivo ressarcimento. (BRASIL, 2013).

A TCE deve ser instaurada, uma vez cumpridos os pressupostos de: i) comprovação da ocorrência do dano; e ii) a identificação dos responsáveis, pessoas físicas ou jurídicas que concorreram ou deram causa à ocorrência do dano. A instauração da TCE é bem específica, o que requer a comprovação efetiva de dano, descartando suspeitas ou indícios. Além disto, a TCE deve ser instaurada quando todas as medidas administrativas para regularizar a situação ou sanar o dano forem esgotadas (BRASIL, 2013).

Se, conforme já subentendido, a TCE é o instrumento da administração pública para apurar irregularidades ocorridas com recursos da União em transferências voluntárias, isto significa que existe discricionariedade dos

³ Cabe ressaltar que existe também controle interno no âmbito municipal, situação em que constatada alguma irregularidade o município deve reportá-la ao respectivo tribunal de contas estadual ou municipal.

atores políticos para utilizarem os recursos, uma vez que não está no âmbito de fiscalização de TCE os recursos provenientes de transferências constitucionais, transferências automáticas ou fundo a fundo:

Transferências Voluntárias: são os recursos financeiros repassados pela União aos Estados, Distrito Federal e Municípios em decorrência da celebração de convênios, acordos, ajustes ou outros instrumentos similares cuja finalidade é a realização de obras e/ou serviços de interesse comum e coincidente às três esferas do Governo (...), a entrega de recursos correntes ou de capital a outro ente da Federação, a título de cooperação, auxílio ou assistência financeira, que não decorra de determinação constitucional, legal ou os destinados ao Sistema Único de Saúde. (BRASIL, 2014a)

Existem vários motivos que ensejam a sua instauração, os principais são os seguintes (BRASIL, 2014a):

- Omissão no dever de prestar contas: ocorre quando os responsáveis pelos recursos não enviam a prestação de contas no prazo estabelecido;
- Irregularidades na documentação exigida para prestação de contas: ocorre quando existe ausência de documentos complementares necessários à comprovação da utilização regular dos recursos;
- Não execução total ou parcial do objeto pactuado: ocorre quando o objeto pactuado não for totalmente ou em parte executado. É realizada através de visitas nos locais de execução;
- Desvio de finalidade na aplicação dos recursos: uso dos recursos para fins diferentes dos previamente acordado;
- Não consecução dos objetivos pactuados: ocorre quando os objetivos pactuados não são alcançados, apesar da execução do objeto;
- Impugnação de despesas: irregularidades na comprovação da execução das despesas;
- Não utilização dos recursos nos objetivos pactuado: Significa que a contrapartida do conveniente não foi aplicada na proporção acordada, o que implica a execução menor do objeto;
- Não devolução de saldo do convênio;
- Ocorrência de desfalque, alcance, desvio ou desaparecimento de dinheiros, bens ou valores públicos; e
- Outros motivos.

Os motivos elencados acima deixam claro que a instauração da TCE não pressupõe corrupção. Não é que não exista corrupção, mas é preciso ressaltar que muitas falhas captadas pela TCE se devem também à má gestão e má administração do erário público, o que significa que nem sempre as irregularidades na prestação de contas são de natureza corruptiva. Ainda é preciso destacar que o procedimento da TCE não condena nem julga os responsáveis pelos danos. O papel da CGU é apurar as irregularidades, na esfera de controle interno. Uma vez instaurados os procedimentos, a CGU os encaminha para o Tribunal de Contas da União (TCU), que é o responsável pelo julgamento e aplicação das sanções cabíveis.

3. Metodologia

Para a execução deste trabalho, foi necessária a discussão da literatura clássica internacional e brasileira sobre democracia, controle, *accountability* e instituições políticas, subsidiando o arcabouço teórico da seção anterior.

Posteriormente, foram coletados e analisados os dados referentes aos processos de TCE instaurados pela CGU e encaminhados para julgamento do Tribunal de Contas da União. Assim, foram analisados os dados disponíveis, que vão desde o primeiro ano de monitoramento após a criação do órgão, que foi 2002 até junho de 2016.

Do total de processos disponíveis, foram selecionados os que apresentavam **relevância no âmbito do controle** do poder político entre instituições. Para tanto, foram selecionados os casos de tomada de recursos de instituições municipais (prefeituras e secretarias, em menor escala) junto à União (representada pelos Ministérios Federais). Neste sentido, foram dispensados, por exemplo, casos de tomada de recursos por pessoas físicas (pesquisadores em sua maioria) ou de entidades sem fins lucrativos. Uma vez que a capacidade de representação dos órgãos e entidades públicas municipais decorre do processo eleitoral ou do processo de nomeação política (BRASIL, 2014b) espera-se, *a priori*, que os agentes políticos apresentem grande interesse na regularidade das prestações de contas. É válido ressaltar também que a discricionariedade para a pactuação dos recursos indica a decisão dos agentes políticos, já que as transferências são voluntárias. Por isto o critério de escolha recaiu nos processos de prestação de contas dos governos locais.

Na sequência, foi realizada coleta de dados de séries estatísticas e históricas junto a órgãos nacionais e internacionais, como o Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística (IBGE), Instituto de Pesquisa Econômica e Aplicada (Ipeadata) e o Programa das Nações Unidas para o Desenvolvimento (PNUD). Espera-se compreender, a partir de análise de dados em circunstâncias idênticas dos municípios, se existe um perfil descritivo dos municípios irregulares. Não houve inferência estatística, pois utilizou-se, praticamente, o universo dos municípios brasileiros. Foi composto banco de dados com as informações disponíveis de 5564 municípios do total de 5570 municípios brasileiros, tendo em vista o período observado, que é de 2002 até 2016.

A escolha das variáveis visou construir um panorama capaz de apresentar características de diversas naturezas, tais como índices que retratassem desenvolvimento social, infraestrutura, aspectos demográficos, capacidades fiscal e financeira. As variáveis visam relacionar a influência do perfil dos municípios com as irregularidades.

Tabela 1. Organização das Variáveis

| Variável | Fonte | Significado | Observação |
|--|-------------------------|---|--|
| Processo de TCE Irregular encaminhada ao TCU | CGU | Município cometeu irregularidade que foi constatada a partir do processo de tomada de contas especial | Variável dependente |
| Índice de Desenvolvimento Humano Municipal | PNUD - ONU/Atlas Brasil | Indicador que visa conjugar uma medida equilibrada entre saúde, educação e renda a partir da média geométrica com peso igual. Varia de 0 a 1. | O índice explicita, de uma maneira geral, a qualidade de vida da população. |
| Tamanho do Setor Público | Ipeadata | Razão entre o PIB do setor público municipal e o PIB total do Município. | Indica, em certa medida, o grau de dependência que a economia local apresenta em relação ao setor público |
| Arrecadação Própria per capita | FINBRA/Tesouro Nacional | Razão entre a receita tributária Municipal e população municipal | Indica a capacidade financeira do município em termos de sua população |
| PIB per capita | Ipeadata | Razão entre o produto interno bruto do município e a quantidade de habitantes residente no município. | Indica a capacidade produtiva municipal em termos de sua população |
| Taxa de Urbanização | IBGE | Porcentagem da razão da população da área urbana em relação à população total. | Indica, em certa medida, o acesso mais facilitado a provisão de serviços (água, saneamento, luz, entre outros) |
| Log População | IBGE | Logaritmo da população residente no município. | O logaritmo visa reduzir a influência do porte populacional, uma vez que o IBGE utiliza sete frequências |
| Taxa de analfabetismo | IBGE | Estima a razão entre a população de 18 anos ou mais de idade que não sabe ler nem escrever um bilhete simples e o total de pessoas nesta faixa etária multiplicado por 100. | Indica, em certa medida, o desenvolvimento social da população relacionado com a capacidade do nível informacional |

Fonte: Elaboração do autor

Essas variáveis visam descobrir se as características internas dos municípios apresentam alguma relação com as irregularidades. É bastante plausível esperar que municípios com características similares tendem a apresentar decisões políticas similares ou enfrentarem problemas similares ou adotarem soluções similares.

Assim, em primeiro momento a análise recaiu sobre os processos da tomada de contas especiais. Na sequência, foi feita a análise das características internas dos municípios, a partir das irregularidades constatadas. As variáveis foram tratadas a partir da média aritmética simples dos períodos disponíveis. A apresentação dos resultados foi feita com estatística descritiva.

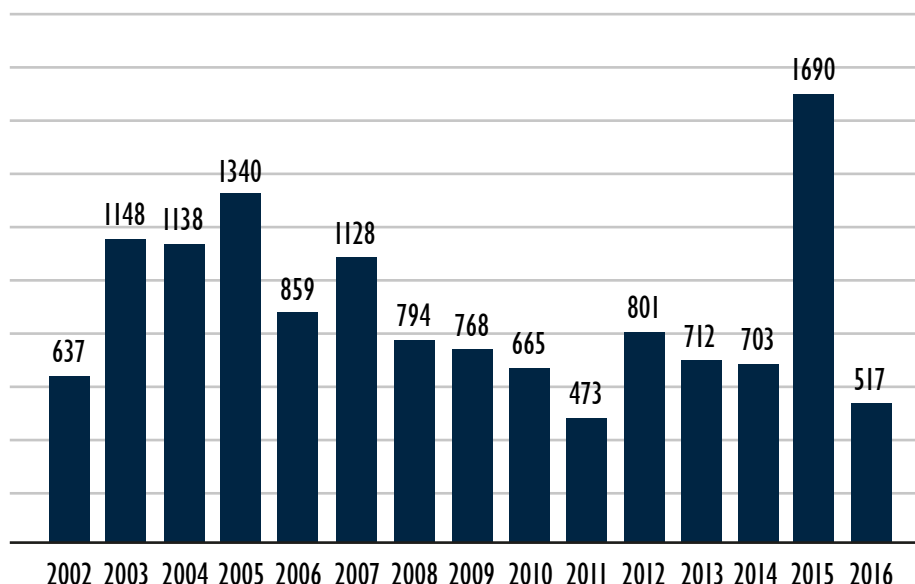
4. Resultados e discussão

Esta seção trata da análise dos resultados. Primeiramente, será feita a análise dos processos de tomada de contas especiais, desde o ano de 2002 até julho de 2016. Na sequência, será feita a análise dos municípios irregulares.

4.1 Processos de Tomada de Contas Especiais

A contagem das irregularidades registradas nos municípios chegou ao total de **13363**.

Figura 1. Irregularidades por ano não acumuladas (2002 a julho de 2016)



Fonte: Elaboração do autor

A análise dos processos de TCE revelou que a maioria das irregularidades ocorrem por falhas relacionadas à prestação de contas, seguida pelas falhas no uso de recursos, conforme a tabela abaixo:

Tabela 2. Irregularidades por ano não acumuladas (2002 a julho de 2016)

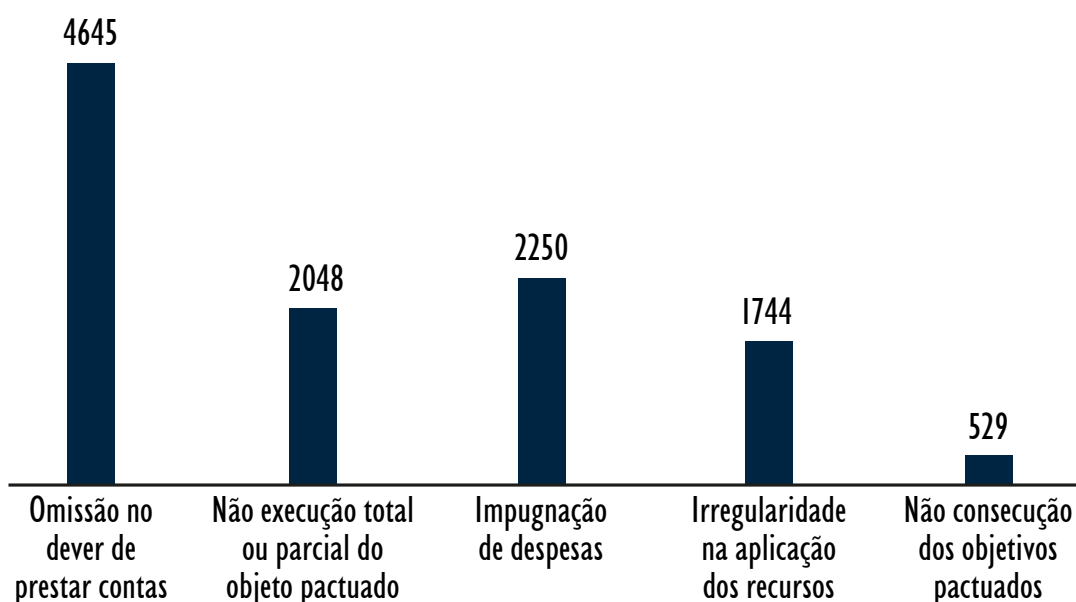
| Natureza da Irregularidade | Frequência | Percentual | Percentual acumulado |
|----------------------------|--------------|--------------|----------------------|
| Prestação de Contas | 6112 | 45,71 | 45,71 |
| Execução do objeto | 2333 | 17,48 | 63,19 |
| Uso dos recursos | 4069 | 30,46 | 93,65 |
| Consecução dos Objetivos | 529 | 3,95 | 97,6 |
| Outros fatores | 320 | 2,39 | 99,97 |
| Total | 13363 | 100,0 | 100,0 |

Fonte: Elaboração do autor⁴

⁴ Tentou-se seguir ao máximo, como modo de classificação, os motivos de instauração da TCE, tal como disposto na legislação e referenciado na subseção 2.4, entretanto, para melhor disposição dos dados, foram feitas novas classificações. De toda

De todas as irregularidades, as mais significativas são: omissão no dever de prestar contas, no âmbito das irregularidades de prestação de contas, responsável por 34,75% do total geral; Não execução total ou parcial do objeto pactuado, no âmbito das irregularidades de execução do objeto, responsável por 15,31% do total geral; Impugnação de despesas e irregularidade na aplicação dos recursos, no âmbito das irregularidades de uso dos recursos, responsáveis, respectivamente, por 16,85% e 13,55% do total geral; e, não consecução dos objetivos pactuados, no âmbito das irregularidades de consecução dos objetivos, responsável por 3,95% do total geral. Essas modalidades mais frequentes juntas somam 84,41% de todas os 13363 processos contabilizados na amostra.

Figura 2. Subespécies de irregularidades mais frequentes (2002 a julho de 2016)



Fonte: Elaboração do autor

A análise por assunto foi feita com base nas pastas ministeriais. Contudo, devido as constantes reformas ministeriais a classificação foi feita segundo as áreas de atuação. De acordo com o levantamento, a maior parte das irregularidades ocorre na área da saúde seguida pela educação. Na sequência, figuram os ministérios da integração nacional, desenvolvimento Social e combate à fome e o do planejamento, orçamento e gestão:

maneira, a classificação detalhada se encontra no apêndice da pesquisa.

Tabela 3 Irregularidades por área de governo (2002 a julho de 2016)

| Assunto | Frequência | Percentual | Percentual acumulado |
|--|--------------|----------------|----------------------|
| Agricultura, Pecuária e Abastecimento | 151 | 1,13% | 1,13% |
| Cidades | 199 | 1,49% | 2,62% |
| Ciência, Tecnologia, Inovações | 31 | 0,23% | 2,85% |
| Comunicações | 20 | 0,15% | 3,00% |
| Cultura | 137 | 1,02% | 4,02% |
| Desenvolvimento Social e Combate à Fome | 896 | 6,70% | 10,73% |
| Desenvolvimento, Indústria e Comércio Exterior | 56 | 0,42% | 11,14% |
| Desenvolvimento Agrário | 200 | 1,50% | 12,64% |
| Educação | 3804 | 28,45% | 41,09% |
| Esporte | 181 | 1,35% | 42,45% |
| Fazenda | 11 | 0,08% | 42,53% |
| Integração Nacional | 1077 | 8,06% | 50,59% |
| Justiça | 31 | 0,23% | 50,82% |
| Meio ambiente | 456 | 3,41% | 54,23% |
| Minas e Energia | 1 | 0,01% | 54,24% |
| Planejamento, Orçamento e Gestão | 866 | 6,48% | 60,72% |
| Previdência Social | 88 | 0,66% | 61,38% |
| Saúde | 4369 | 32,72% | 94,10% |
| Trabalho e Emprego | 13 | 0,10% | 94,20% |
| Transporte | 48 | 0,36% | 94,55% |
| Turismo | 728 | 5,45% | 100,00% |
| Total | 13363 | 100,00% | 100,00% |

Fonte: Elaboração do autor⁵

Quanto à localização geográfica, as irregularidades se concentram principalmente na região nordeste, compondo mais da metade do total observado (55%):

Tabela 4. Classificação das Irregularidades por grandes regiões

| Região | Frequência | Percentual |
|--------------|--------------|----------------|
| Norte | 2520 | 18,85% |
| Nordeste | 7372 | 55,14% |
| Centro-Oeste | 937 | 7,06% |
| Sudeste | 1943 | 14,53% |
| Sul | 591 | 4,42% |
| Total | 13363 | 100,00% |

Fonte: Elaboração do autor

5 O acompanhamento das irregularidades de pastas que foram extintas ou fundidas, como o Ministério do Desenvolvimento Social e Combate à Fome, foi feito a partir da consulta junto ao portal da transparência de convênios, a partir do nº SIAFI do processo.

Os dados desta tabela precisam ser relativizados, uma vez que um município pode ter cometido mais de uma irregularidade ou não ter cometido nenhuma. O Nordeste é a maior região do país em termos de municípios, concentrando quase 1/3 dos governos municipais. No mesmo sentido, quando se observa as cinco unidades federativas com o maior índice de irregularidades, apenas dois não são do Nordeste:

Tabela 5. Ranking dos Estados com mais irregularidades (2002 a julho de 2016)

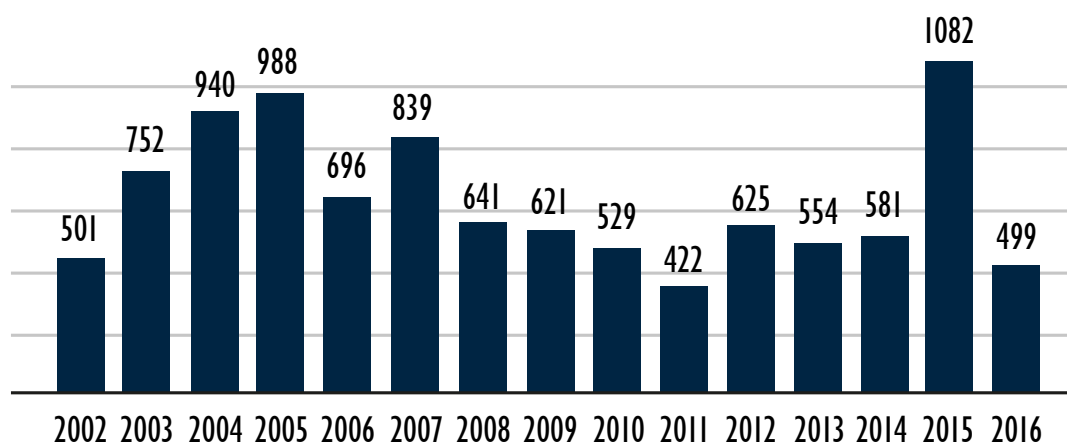
| UF | Frequência |
|----|------------|
| BA | 1545 |
| MA | 1467 |
| MG | 1188 |
| PA | 914 |
| CE | 864 |

Fonte: Elaboração do autor⁶

4.2 Municípios irregulares

Após a análise dos processos, a ênfase recaiu sobre os governos municipais. Deste modo, do total de 5564 municípios analisados 3407 cometeram pelo menos uma irregularidade no tempo analisado (2002 a julho de 2016). O número de municípios irregulares variou de 9% a 19% por ano, sendo 501 o menor número de municípios irregulares observados em um ano, e 1082 o maior.

Figura 3. Municípios Irregulares por ano não acumulado (2002 a julho de 2016)



Fonte: Elaboração do autor

Em um primeiro momento, os municípios irregulares crescem de 2002 até 2005, para posterior diminuição dos municípios irregulares, pelo menos desde 2007 até 2011. Em 2015, um crescimento abrupto marcando o maior número de municípios irregulares desde o início da observação. Como 2016 só foi observado pela metade, não é possível comparar o ano com as observações anteriores.

6

○ ranking completo se encontra no apêndice.

A observação dos municípios irregulares por ano acumulado demonstra variação menor no número de novos governos irregulares com o passar dos anos.

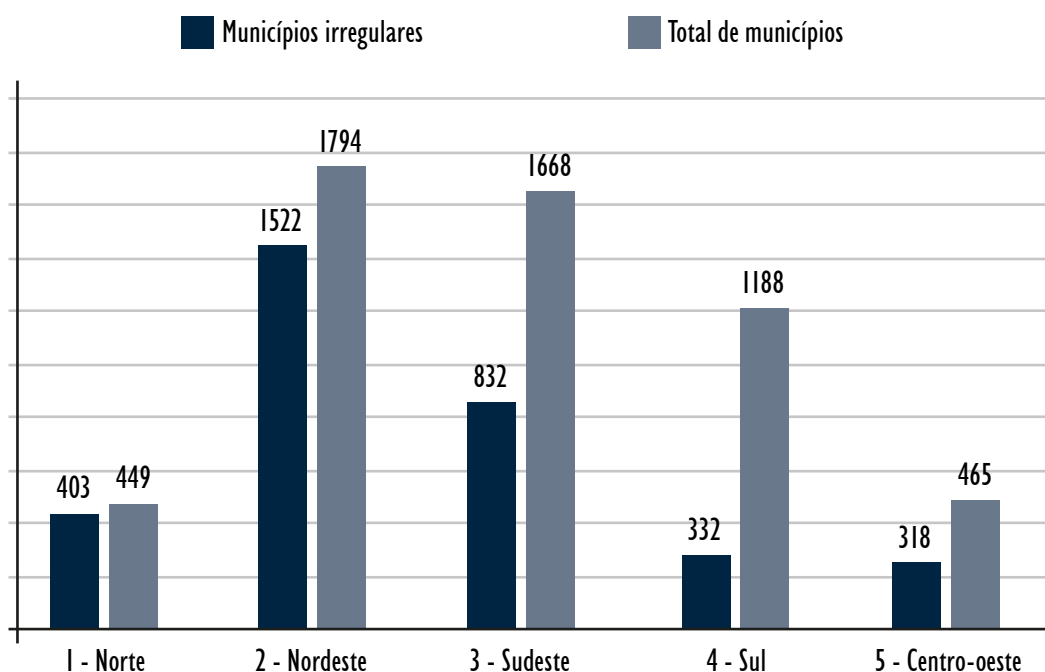
Tabela 6. Novos municípios irregulares por ano (2002 a julho de 2016)

| Ano | Novos municípios irregulares | Municípios irregulares acumulado |
|--------------|------------------------------|----------------------------------|
| 2002 | 467 | 467 |
| 2003 | 511 | 978 |
| 2004 | 508 | 1486 |
| 2005 | 422 | 1908 |
| 2006 | 238 | 2146 |
| 2007 | 249 | 2395 |
| 2008 | 154 | 2549 |
| 2009 | 139 | 2688 |
| 2010 | 74 | 2762 |
| 2011 | 64 | 2826 |
| 2012 | 116 | 2942 |
| 2013 | 106 | 3048 |
| 2014 | 110 | 3158 |
| 2015 | 204 | 3362 |
| 2016 | 45 | 3407 |
| Total | 3407 | 3407 |

Fonte: Elaboração do autor

A partir do recorte regional, as regiões norte e nordeste foram as que mais apresentaram municípios irregulares, sendo que quase todos os municípios dessas regiões cometeram pelo menos uma irregularidade:

Figura 4. Municípios irregulares e Total de municípios por grandes regiões (2002 a julho de 2016)



Fonte: Elaboração do autor

Da mesma maneira, as regiões sul e sudeste foram as que menos registraram municípios irregulares quando analisados todos os municípios de cada região. Assim, é possível afirmar que realmente a disposição geográfica das irregularidades realmente se concentram na região nordeste, principalmente, e na região norte em segundo momento. Já a região sul é a que menos apresenta irregularidades e municípios irregulares, ficando este último número abaixo de 30%.

Tabela 7. Municípios irregulares e número de irregularidades por grandes regiões

| Região | Municípios irregulares | Irregularidades |
|--------------|------------------------|----------------------|
| Norte | 90% (403) | 19% (2520) |
| Nordeste | 85% (1522) | 55% (7372) |
| Sudeste | 50% (832) | 15% (1943) |
| Sul | 28% (332) | 4% (591) |
| Centro-oeste | 68% (318) | 7% (937) |
| Total | 61% (3407) | 100% (13.363) |

Fonte: Elaboração do autor

Quanto às características internas, os dados explicitam que os 3407 municípios irregulares, em média, possuem o índice de desenvolvimento humano baixo; o tamanho do setor público aponta que cerca de 30% da produção municipal é oriunda do setor público; o Produto Interno Bruto - PIB per capita indica que a riqueza produzida no município, por cada habitante, no caso, é R\$ 7.882,73. A taxa de urbanização média é de 62%. A arrecadação própria indica o total de receitas tributárias municipais por cada habitante, que no caso foi de R\$ 101,01. Já a taxa de analfabetismo indica que, a cada 100 residentes, 24 podem ser considerados analfabetos.

Tabela 8. Dados descritivos dos municípios irregulares

| Variável | N | Mínimo | Máximo | Média | Desvio padrão | Variância |
|--------------------------------|------|---------|-----------|----------|---------------|-------------|
| IDHM | 3407 | 0,3455 | 0,862 | 0,582 | 0,0866 | 0,0075 |
| Tamanho do Setor público | 3407 | 0 | 0,791 | 0,3054 | 0,1423 | 0,0202 |
| PIB per capita | 3407 | 2028,03 | 186748,11 | 7882,73 | 7755,80 | 60152559,47 |
| Taxa de urbanização | 3407 | 0 | 1 | 0,6213 | 0,2203 | 0,0485 |
| Arrecadação Própria per capita | 3407 | 0 | 2392,77 | 101,0153 | 168,1007 | 28257,84 |
| Log da População | 3407 | 0 | 16,1067 | 9,445 | 1,2415 | 1,5414 |
| Taxa de alfabetização | 3407 | 1,37 | 53,385 | 24,1736 | 12,0498 | 145,1991 |

Fonte: Elaboração do autor

Já os 2157 municípios que não apresentaram irregularidades possuem, em média, índice de desenvolvimento humano médio; o tamanho do setor público indica ser oriunda do setor público cerca de 20% da produção municipal; o PIB per capita indica que a riqueza produzida no município, por cada habitante, no caso foi R\$ 12.020,77. A taxa de urbanização média também é de 62%. A arrecadação própria indica o total de receitas tributárias municipais por cada habitante, que no caso foi de R\$ 144,09. Já a taxa de analfabetismo indica que, a cada 100 residentes, 14 podem ser considerados analfabetos.

Tabela 9. Dados descritivos dos municípios não irregulares

| Variável | N | Mínimo | Máximo | Média | Desvio padrão | Variância |
|--------------------------------|------|---------|-----------|----------|---------------|-------------|
| IDHM | 2157 | 0,339 | 0,8225 | 0,6709 | 0,0864 | 0,0074 |
| Tamanho do Setor público | 2157 | 0 | 0,709 | 0,2057 | 0,1183 | 0,014 |
| PIB per capita | 2157 | 2073,39 | 133350,68 | 12020,77 | 8452,52 | 71478307,97 |
| Taxa de urbanização | 2157 | 0 | 1 | 0,6207 | 0,2362 | 0,0558 |
| Arrecadação Própria per capita | 2157 | 0 | 2778,59 | 144,097 | 176,344 | 31111,63 |
| Log da População | 2157 | 0 | 14,561 | 8,8421 | 1,6518 | 2,7297 |
| Taxa de alfabetização | 2157 | 1,02 | 55,22 | 14,6576 | 9,4659 | 89,6456 |

Fonte: Elaboração do autor

Desta forma, existem algumas tendências a partir das variáveis observadas. O Índice de Desenvolvimento Humano Municipal - IDHM dos municípios não irregulares é maior e possuem maior dinamismo econômico, já que a produção interna é menos dependente do setor público. A taxa de urbanização é praticamente igual. Já nos aspectos financeiros e de renda, os municípios não irregulares também apresentaram, em média, maiores valores disponíveis a cada habitante residente no município. A população apresentou pouca diferença. Já a taxa de alfabetização foi superior nos municípios irregulares. Abaixo na tabela, a média dos municípios brasileiros está posta para efeito de comparação:

Tabela 10. Comparativo de médias dos municípios irregulares e não irregulares

| Variável | Irregular | Não irregular | Média brasileira |
|--------------------------------|-------------|---------------|------------------|
| IDHM | 0,582045935 | 0,670953176 | 0,5913 |
| Tamanho do Setor público | 0,305429283 | 0,205755397 | 0,2668 |
| PIB per capita | 7882,731349 | 12020,77982 | 9486,9317 |
| Taxa de urbanização | 0,621313432 | 0,620739741 | 0,6211 |
| Arrecadação Própria per capita | 101,015341 | 144,0970954 | 117,7169 |
| Log da População | 9,445540323 | 8,842148702 | 9,2116 |
| Taxa de alfabetização | 24,17358086 | 14,65763097 | 20,4845 |

Fonte: Elaboração do autor

Portanto, observa-se que os municípios irregulares, em média, possuem índice de desenvolvimento humano municipal menor; apresentam maior dependência das atividades do poder público quando se analisa toda a produção econômica do local; possuem menores índices dos indicadores financeiros e de renda disponíveis a cada habitante residente; e possuem taxas de analfabetismo maiores.

5. Considerações finais

As discussões sobre controle do poder político, *accountability* e prestação de contas compõem um segmento de estudo tradicional da teoria política. Neste sentido, esse tipo de debate ganha cada vez mais espaço em um país como o Brasil, onde os problemas de ineficiência de gastos e corrupção já se tornaram parte do cotidiano. Apesar de ainda não se ter uma tradução exata para o principal conceito de controle político (*accountability*), já houve avanços significativos no que tange ao desenvolvimento deste conceito, desde os termos da conjuntura política institucional inaugurada com a Constituição Federal de 1988.

Nesta seara, a CGU, figura como um dos marcos institucionais para a melhoria do sistema de controle de poder político, sobretudo o controle interno do poder executivo federal. Assim, o propósito desta pesquisa foi o de analisar a atuação desse órgão no controle ao uso de recursos federais pelos municípios brasileiros. O objetivo foi verificar o que o monitoramento feito pela CGU, a partir da tomada de contas especial revela sobre a situação dos municípios brasileiros no âmbito da dinâmica do controle interno.

Dessa maneira, operacionalizou-se o trabalho a partir da análise dos processos de tomada de contas especial e da análise dos municípios irregulares. Para tanto, os procedimentos metodológicos contaram com construção e sistematização de banco de dados com informações da maioria dos municípios (5564 do total de 5570), o que dispensou o uso de inferência estatística. O período observado foi de 2002 até 2016. Quanto à escolha das variáveis esta tarefa foi executada com o objetivo de apresentar diversas características, tais como dados que retratassem vários aspectos dos municípios como desenvolvimento social, infraestrutura, aspectos

demográficos, capacidade fiscal e financeira. Portanto, as variáveis foram escolhidas de modo a relacionar a influência do perfil dos municípios com as irregularidades na prestação de contas.

A partir da pesquisa, verificou-se, no âmbito das irregularidades, que das 13363 irregularidades analisadas a maioria se deve à omissão no dever de prestação de contas; à não execução total ou parcial do objeto pactuado; à impugnação de despesas; à irregularidade na aplicação dos recursos; e, à não consecução dos objetivos pactuados. Somente essas cinco modalidades contabilizam mais de 84% das irregularidades ocorridas. A maioria das irregularidades é oriunda de ações das áreas da Saúde e Educação, seguidas das áreas da Integração Nacional e Desenvolvimento Social e Combate à Fome.

Quanto a análise dos municípios irregulares, a pesquisa explicitou que 3407 municípios brasileiros cometeram alguma irregularidade ao longo do monitoramento da CGU, o que representa mais de 61% de todos os 5564 municípios que estiveram na amostra. O recorte geográfico também mostrou que a região Nordeste, principalmente, e a região Norte, em menor escala, concentram a maioria das irregularidades e também a maioria dos municípios irregulares. Em contraponto, a região Sul apresentou menos de 30% de municípios irregulares e foi responsável por 4% do total das irregularidades.

O comparativo a partir dos dados descritivos dos municípios revelou que em média os municípios irregulares apresentam índice de desenvolvimento humano menor, são mais dependentes das atividades do poder público em termos de produção de riqueza municipal, possuem menores índices dos indicadores financeiros e de renda disponíveis a cada habitante residente e possuem taxas de analfabetismo maiores.

De todo modo, os resultados explicitados por esta pesquisa precisam ser entendidos com cuidado. Não se pode afirmar que os municípios do Nordeste, por exemplo, são mais ineficientes ou apresentam maiores chances de cometerem irregularidades do que os do sul, pois pode ser que do total de recursos da União que sejam liberados o nordeste firme muito mais convênios do que o sul, o que, por si só justificaria o alto número apresentado.

Do mesmo modo, não é o fato de ter menos capacidade de arrecadação e renda disponível, por exemplo, que aumenta as irregularidades, mas o fato de que ter menos recursos possivelmente influencia os municípios para recorrerem à União caso queiram financiar ações e políticas públicas. De forma reiterada, significa que se mais municípios nestas condições tomam recursos da União, obviamente que eles serão maioria nas ações de controle.

Portanto, a causalidade precisa ser relativizada, haja vista que o objetivo desta pesquisa foi o de analisar a prestação de contas dos municípios descrevendo as características internas daqueles alcançados pelas ações de controle interno da CGU no âmbito do instrumento específico da tomada de contas especial.

Referências bibliográficas

- ALMEIDA, M. H. T. d. **Recentralizando a federação?** Revista de Sociologia e Política, n. 24, p. 29–40, 2005.
- ARANHA, A. L. **Instituições de accountability no Brasil: mudança institucional, incrementalismo e ecologia processual** / Ana Luiza Aranha; Fernando Filgueiras – Brasília: Enap, 2016.
- ARATO, A. **Representação, soberania popular e accountability.** Revista Lua Nova, v. n. 55/56, p. 85–103, 2002.
- ARDANAZ, M.; Leiras, M.; Tommasi, M. **The Politics of Federalism in Argentina and:** Inter-American Development Bank. Department of Research and Chief Economist. IDB workin paper series 327, 2012.
- ARRETCHE, M. **Federalismo e políticas sociais no Brasil: problemas de coordenação e autonomia.** São Paulo em Perspectiva, v. 18, n. 2, p. 17–26, 2004.
- BRANDSMA, G. J; SCHILLEMANS, T. **The accountability cube: Measuring accountability.** Journal of Public Administration Research and Theory, 034, p. 953-975, 2012.
- BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil,** 1988. Texto Constitucional promulgado em 5 de outubro de 1988. Brasília: Senado Federal, Coordenação de Edições Técnicas, 2015.
- _____. Presidência da República. **Medida Provisória nº 2.143-31,** de 2 de abril de 2001. Altera dispositivos da Lei nº 9.649, de 27 de maio de 1998, que dispõe sobre a organização da Presidência da República e dos Ministérios, e dá outras providências. Diário Oficial da União 1998; 7 maio.
- _____. **Lei nº 10.683,** de 28 de maio de 2003. Dispõe sobre a organização da Presidência da República e dos Ministérios, e dá outras providências. Diário Oficial da União 2003; 28 maio.
- _____. **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. Lei de Acesso à Informação, Diário Oficial da União; 2011, 18 nov.
- _____. Controladoria Geral da União. **Manual de Tomada de Contas Especial.** Brasília, 2013.
- _____. Controladoria Geral da União, Secretaria Federal de Controle Interno. **Transferências de recursos da União.** Brasília, 2014a.
- _____. Tribunal de Contas da União. **Convênios e outros repasses.** TCU, 5. ed. Brasília: Secretaria-Geral de Controle Externo, 2014b.

CAMPOS, A. M. **Accountability**: Quando poderemos traduzí-la para o português? Revista de Administração Pública, v. 24, n. 2, p. 30–50, 1990.

FIGUEIREDO, A. C. **Instituições e Política no Controle do Executivo**. Dados, Rio de Janeiro, v. 44, n. 4, p. 689-727, 2001.

FILGUEIRAS, F. **Além da transparência: accountability e política da publicidade**. Lua Nova, v. 84, p. 353–364, 2011.

FILGUEIRAS, F. et al. **Corrupção, cultura política e reformas no Brasil**. Revista de C. Humanas, v. 10, n. 2, p. 318–334, 2010.

FILGUEIRAS, F. et al. **O fortalecimento das instituições de accountability no Brasil Relatório Final Projeto: O fortalecimento das instituições de accountability no Brasil**. p. 1–123, 2015.

JENSEN, M. C.; MECKLING, W. H. **Theory of the firm: Managerial behavior, agency costs and ownership structure**. Journal of Financial Economics, Vol. 3: 303-360, 1976

LEITE, A. A. B. **Descentralização, Responsabilização e (des)Controle: determinantes e impactos da corrupção e má gestão dos recursos federais nos municípios brasileiros**. [s.l.] UFPE.Pernambuco, 2010.

LUPIA, A.; MCCUBBINS, M. D. **Designing Bureaucratic Accountability**. Law and Contemporary problems, v. 57, n. 1, p. 91–126, 1994.

MELO, M. A. **O controle externo na America Latina**. São Paulo e Santiago: Plataforma democratica, IFHC/ CIEPLAN, 2007 (Texto para Discussão).

MELO, M. A; PEREIRA, C; FIGUEIREDO, C. M. **Political and institutional checks on corruption: Explaining the performance of Brazilian audit institutions**. Comparative Political Studies, volume 42, n 9, p. 1217-1244, 2009.

MIGUEL, L. F. **Impasses da accountability: dilemas e alternativas da representação política**. Rev. Sociol. Polit. 2005, n.25, pp. 25-38

O'DONNELL, G. **Democracia Delegativa? Modes of Transition and Types of Democracy** in. Novos Estudos CEBRAP, n. 31, p. 25–40, 1991.

_____. **Accountability horizontal e novas poliarquias**. Lua Nova, v. 44, n. 98, p. 27–54, 1998.

OLSEN, J. **The Institutional Basis of Democratic Accountability**. West European Politics. 36:3, p. 447-473, 2013.

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.

PRAÇA, S; TAYLOR, M. M. **Inching Toward Accountability**: The Evolution of Brazil's Anticorruption Institutions, 1985–2010. *Latin American Politics and Society*, v. 56, n. 2, p. 27-48, 2014. APA

PRZEWORSKI, A. 1998. **Sobre o desenho do Estado**: uma perspectiva agent x principal. In: BRESSER-PEREIRA, L. C.; SPINK, P. (orgs.). *Reforma do Estado e administração pública gerencial*. Rio de Janeiro: Ed. da FGV.

QUEIROZ, L. V. DE. **Instituições e accountability na teoria democrática contemporânea**. *Teoria & Sociedade*, n. 16.1, p. 232–255, 2008.

ROLNIK, R; KLINK, J. **Crescimento econômico e desenvolvimento urbano**: por que nossas cidades continuam tão precárias?. *Novos estud. - CEBRAP*, São Paulo, n. 89, p. 89-109, 2011.

SPECK, B. W. **Caminhos da transparência**: análise dos componentes de um sistema nacional de integridade. (Coletânea). Campinas: Editora da Unicamp, 2002.

TAYLOR, M.M.; BURANELLI, V. C. **Ending up in pizza**: *accountability* as a problem of institutional arrangement in Brazil. *Latin American Politics and Society*, 2007 v. 49, n. 1, p. 59-87.