



Congresso de Administração,
Contabilidade, Economia
e Sustentabilidade

DEFICIÊNCIAS DE CONTROLE INTERNO E REJEIÇÃO DE CONTAS: um estudo realizado no Tribunal de Contas dos Municípios (TCM-BA)

Jadilson Ramos dos Santos Rodrigues – Mestrando em Ciências Contábeis.
Universidade Federal da Bahia – jadilson.rodrigues@gmail.com

RESUMO

Esse trabalho objetiva investigar as deficiências de controle interno que ensejam rejeição de contas pelo TCM em prefeituras baianas. O universo analisado são as prestações de contas rejeitadas dos 417 municípios da Bahia em 19 exercícios (2001-2019). A pesquisa recorreu à análise de variância (ANOVA) como ferramental para tratamento dos dados. As Teorias da Escolha Pública e dos Ciclos Políticos foram utilizadas para explicação do comportamento dos gestores públicos em relação à prestação de contas e seus interesses individuais. Os relatórios de controle interno e sistema de controle interno deficientes contribuem para aumentar a probabilidade de rejeição, combinados com o fator ano eleitoral e territórios de identidade. Estas corroboraram os pressupostos teóricos discutidos no trabalho. A ANOVA é passível de utilização dada a natureza do trabalho e contribui para exploração da relação entre variáveis e a rejeição das contas, além de permitir com êxito, a comparação dos grupos no trabalho.

Palavras-chave: Prestação de contas. Controle Interno. Setor Público. Análise de Variância.

Patrocínio:



Apoio:



Realização:



1 INTRODUÇÃO

No setor público, os recursos e o patrimônio pertencem à sociedade, por consequência, os gestores públicos tem o dever de gerir bem estes recursos e prestar contas. Por isso, a fiscalização da atuação da administração pública é de interesse e responsabilidade de todos, pois o gestor público age em nome da coletividade que o elegeu e deve buscar o interesse público (Pereira, 2010).

Nas democracias contemporâneas, a fiscalização e o controle são de responsabilidade de órgãos pertencentes à estrutura do setor público, porém com especialização, técnica, independência e isonomia no exercício das suas funções.(Pereira, 2010)

A administração dos recursos públicos é incumbência dos gestores públicos e a fiscalização e análise da prestação de contas é prerrogativa do Poder Legislativo com auxílio dos tribunais de contas. Essa oposição entre as funções de administração e fiscalização é o que fundamenta esse trabalho com o auxílio de um rol de variáveis, teorias, enfoques metodológicos para alcance dos objetivos.

Os gestores públicos, responsáveis por essa administração dos recursos tendem a almejar a permanência no poder e maximização dos seus interesses e também tem uma tendência a buscar ganhos eleitorais ao tomarem decisões de cunho econômico, muitas vezes sacrificando o longo prazo e o bem-estar social como preceituam as Teorias da Escolha Pública e a Teoria dos Ciclos Políticos (Pereira, 2009; Garmann, 2017; Castro e Martins, 2017; Maia et al., 2023). Por outro lado, além do Poder Legislativo e dos tribunais de contas, também tem função fiscalizatória dentro da própria administração pública, os órgãos de controle interno, que auxiliam o controle externo por mandamento constitucional e são essenciais para garantir eficiência, eficácia, transparência e gestão responsável, além de serem promotores da confiança social nas instituições (Di Pietro, 2020; Luengo et al., 2022). O confronto entre essas duas ações busca agregar aspectos relacionados ao controle interno, territórios de identidade e políticos as pesquisas já realizadas por Oliveira (2008) sobre o efeito do período eleitoral sobre decisões de gastos públicos, dos efeitos da legislação, em especial a Lei de Responsabilidade Fiscal – LRF, sobre o comportamento das despesas públicas (Tanan, 2009; São Paulo, 2008; Santos, 2007), ou outros instrumentos de observação da Contabilidade Pública e seu respectivo controle (Miola, 2009; Santana, 2008) e sobre as variáveis que explicam as rejeições de contas (Pereira e Cordeiro Filho, 2012; Favaretto, Schommer e Dias, 2022; Santos et al, 2023).

Dentro desse contexto, é proposto o seguinte problema de pesquisa: Quais falhas do controle interno influenciam na rejeição das prestações de contas públicas dos gestores municipais pelo órgão de controle externo?

O objetivo principal desse trabalho é investigar as deficiências de controle interno que motivam a rejeição das prestações de contas públicas dos gestores municipais pelo órgão de controle externo dos municípios no Estado da Bahia.

Este estudo contribui para ampliar as discussões sobre controle e prestação de contas do Setor Público e a gestão pública municipal, temas ainda pouco pesquisados na academia (Oliveira, 2002; Pereira e Cordeiro Filho, 2012), ao trazer a discussão da relação entre falhas de controle interno e rejeição das contas, preenchendo essa lacuna nos estudos sobre a temática, devido à importância do controle interno para efetivação da governança e da boa gestão na administração pública no âmbito municipal.

Esse estudo também lança luz sobre os sistemas de controle interno dos municípios, com vistas à detecção das deficiências de controle interno que ensejaram a rejeição das contas dos municípios baianos pelo TCM-BA. Além disso, o presente estudo colabora para ampliar os conhecimentos sobre a atuação das controladorias públicas nos municípios baianos, pois estas são os órgãos centrais do sistema de controle interno de acordo com os normativos e há poucos

trabalhos sobre a temática da controladoria (Durigon e Diehl, 2013; Pinheiro, Paula e Vasconcelos, 2017, BEUREN; SCHLINDWEIN; PASQUAL, 2007; DURIGON; DIEHL, 2013; LIMA et al., 2013a; MAROSTEGA et al., 2014; BEUREN; ZONATTO, 2014; RIBEIRO, 2019; CAVICHIOLI et al., 2020).

2 REFERENCIAL TEÓRICO

2.1 Teoria dos Ciclos Políticos, da Escolha Pública e a Rejeição das Contas dos Municípios Baianos

A Teoria dos Ciclos Políticos (TCP) sugestiona que os políticos têm uma tendência em tomarem decisões econômicas com objetivo de auferir ganhos eleitorais, desconsiderando o longo prazo em relação ao bem-estar social (Garmann, 2017). Essa teoria traz que no período anterior a eleição, aqueles que governam tendem a implantar políticas expansionistas e populistas, com objetivo de angariar a simpatia e apoio do eleitorado (Castro e Martins, 2017). A rejeição das contas pelos tribunais de contas está relacionada com essa teoria, pois sua ocorrência se dá pela identificação de irregularidades nas contas públicas. Essas ações irregulares podem estar associadas a má gestão dos recursos, desvios, gastos excessivos ou algum outro ato que viole os princípios da administração pública.

A rejeição das contas públicas pode ser compreendida como um instrumento de controle e fiscalização governamental utilizado pelos tribunais de contas, pois esses órgãos por não ter seus representantes eleitos pelo povo atuam de modo contramajoritário, isto é, o controle externo se constitui como um limitador dos agentes políticos (Rosanvallon, 2015; Da Cunha, 2019). Os tribunais de contas têm o papel de auditoria das contas públicas e verificação da utilização dos recursos de acordo com a lei e com a eficiência, eficácia, efetividade e economicidade (Favaretto, Schommer e Dias, 2022). Quando ocorre a rejeição, significa que houve a evidenciação de irregularidades graves e comprometedoras da transparência e da correta aplicação dos recursos públicos. Dito isto, a rejeição das contas pode ser considerada um instrumento de freio aos ciclos políticos. Com a identificação e denúncia das práticas sem responsabilidade e populistas, os tribunais de contas primam pela continuidade do equilíbrio fiscal e prevenção de danos econômicos futuros e ao bem estar social.

Além disso, a rejeição de contas é um instrumento importante no fortalecimento da *accountability* e da transparência pública. (Santos et al., 2023). Ao publicizar irregularidades encontradas, os tribunais de contas permitem aos cidadãos que tomem conhecimento dos desvios e exijam a responsabilização dos agentes públicos, ao prove-los de informações substanciais sobre a gestão governamental. No entanto deve-se ressaltar que a rejeição das contas não é uma garantia absoluta de punição ou mudança no comportamento político. (Zucolotto e Teixeira, 2017).

Por sua vez, a Teoria da Escolha Pública (TEP) é uma perspectiva analítica que se relaciona com os ciclos políticos, ao buscar compreender e decifrar o comportamento dos atores políticos e o processo de decisão no âmbito governamental (Maia et al., 2023). Ela tem como premissa que os agentes públicos se movem por interesses próprios buscando a maximização de sua utilidade em detrimento do interesse público. Dessa forma, a TEP combinada com a TCP tem a possibilidade de trazer uma abordagem relevante para a análise da relação dessas teorias com a rejeição das contas pelos tribunais de contas.

Quando se aborda a rejeição das contas, a TEP pode auxiliar na compreensão dos incentivos e comportamentos dos agentes públicos envolvidos. Os gestores públicos têm o poder de tomar decisões que afetam o uso dos recursos públicos e a rejeição das contas se configuraria em uma maneira de responsabilizar e punir as decisões inadequadas ou violadoras das normas legais.

A teoria traz que os agentes públicos estão sujeitos a pressões e incentivos políticos, na busca de maximizar seus interesses e garantia da permanência no poder. (Pereira, 2009). Esse fato pode levar a comportamentos oportunistas como desvio de recursos, corrupção, manipular as contas para atendimento de interesses particulares ou partidários e também ações deliberadamente expansionistas dos gastos públicos em anos pré-eleitorais ou eleitorais como precípua a abordagem dos ciclos políticos (Slomski et al., 2008).

Assim, rejeitando as contas, os tribunais podem pôr em prática um mecanismo de controle externo que visa mitigar os riscos das ações oportunistas citadas por parte dos gestores públicos, resguardando dessa maneira o interesse público e a garantia da prestação de contas pelos agentes de governo.

Porém a rejeição de contas não tem um fim em si mesma, mas é um instrumento de controle e o que deve ser adotado posteriormente são medidas adequadas para correção dos problemas identificados. A TEP e a TCP ao destacarem a importância do controle externo na mitigação dos riscos das ações oportunistas principalmente na proximidade das eleições, dá sua contribuição através da responsabilização, assim colaborando no fortalecimento da governança e da transparência, levando a promoção de uma gestão eficiente e responsável dos recursos públicos.

Por fim, para verificação da influência dos ciclos políticos e das escolhas públicas dos gestores irá se testar as seguintes hipóteses:

H1: A probabilidade de rejeição das prestações de contas aumenta em anos eleitorais municipais

H2: A probabilidade de rejeição das prestações de contas aumenta com a ausência de controle interno em anos eleitorais municipais

H3: A probabilidade de rejeição das contas aumenta com a deficiência do Relatório de Controle Interno em anos eleitorais municipais.

2.2 Controle na Administração Pública

A implementação de controles é primordial na administração pública, visando a garantia da eficiência, transparência e a gestão responsável dos recursos públicos. Os controles são essenciais na prevenção de desvios, irregularidades e ineficiências proporcionando a possibilidade da correção dos caminhos e otimização constante dos processos. (Di Pietro, 2020).

Há diversos tipos de controle que podem ser aplicados na administração pública, cada um com suas abordagens e especificidades, como por exemplo: controle financeiro, orçamentário, interno, externo, social, de resultados e de qualidade.

Necessário que se ressalte que esses tipos de controle são complementares e podem ser usados de forma concomitante. Essa combinação é salutar para administração pública, na medida em que, contribui para sua eficiência, responsabilidade e transparência. (Luengo et al., 2022) Além disso, a utilização regular desses controles promove o fortalecimento da confiança da sociedade nas instituições e o uso eficaz e efetivo dos recursos públicos.

Dito isto, para verificação da importância do controle interno na rejeição de contas dos municípios baianos, serão testadas as seguintes hipóteses:

H4: A probabilidade de rejeição das prestações de contas aumenta com a ausência de controle interno

H5: A probabilidade de rejeição das contas aumenta com a deficiência do Relatório de Controle Interno.

2.3 Controladoria e Governança na Administração Pública

A relação entre governança e controladoria na administração pública desempenha um papel essencial na busca pela eficiência, transparência e responsabilidade com os recursos públicos. (Slomski et al., 2008). A controladoria enquanto unidade da organização, objetiva o monitoramento e o controle das atividades financeiras e operacionais do setor público, garantindo assim a conformidade do ente público com as normas, leis e regulamentos.

Por sua vez, a governança se refere a um conjunto de práticas, estruturas e processos que se relacionam com a tomada de decisões e a gestão dos recursos em uma organização. (Brasil, 2014). Na administração pública, a governança está envolvida com a gestão estatal e como são determinados mecanismos de transparência e prestação de contas à sociedade.

A controladoria tem um papel central na governança no âmbito da administração pública por ser aquela estrutura que fornece informações confiáveis e com precisão acerca da gestão pública. (Arruda, 2020). Ela atua como órgão de controle interno, avaliando a eficiência dos processos, identificando risco e sugerindo melhorias.

A controladoria também tem um papel substancial na efetivação da transparência na administração pública. Ela tem a responsabilidade de acompanhar e publicizar informações sobre a execução orçamentária, além da demonstração da utilização dos recursos e garantia do seu uso de forma regular em conformidade com as normas vigentes.

A governança na administração pública está envolvida com o estabelecimento de políticas e diretrizes claras, a adequada delegação de responsabilidades e a adoção de mecanismos eficazes de controle. A controladoria por intermédio de suas funções de auditoria e avaliação, contribui na identificação de oportunidades de otimização gerencial e na adoção de boas práticas.

2.4 Controle nas Constituições Federal e do Estado da Bahia

A Constituição Federal é a lei máxima de um país e estabelece os princípios, os direitos e deveres dos cidadãos bem como a organização e funcionamento do Estado. No contexto brasileiro, a Carta Magna estipula as bases do sistema de controle na administração pública com o objetivo de assegurar a transparência, a eficiência e a legalidade na gestão dos recursos públicos. (Brasil, 1988). A Constituição do Estado da Bahia de 1989, lei fundamental que rege o estado da Bahia, pela simetria, reproduz os parâmetros relacionados ao controle da Constituição Federal. (Bahia, 1989)

Na Constituição Cidadã há inúmeros mecanismos de controle distribuídos entre os Poderes de forma a garantir a harmonia e o equilíbrio entre eles. Além disso, incentiva a participação da população e o controle social.

Um dos fundamentos de controle trazidos pela Constituição é o controle interno, especialmente nos seus artigos 31 para o âmbito dos municípios e o artigo 74 e seus incisos um a quatro. Além disso, a Constituição estabelece a figura dos tribunais de contas em todos os entes federativos em seus artigos 31, 71, 73 e 75. Esses tribunais auxiliam os Poderes Legislativos no exercício das suas funções fiscalizadoras em sede de controle externo dos recursos públicos.

2.5 Tribunal de Contas dos Municípios da Bahia (TCM-BA)

O Tribunal de Contas dos Municípios (TCM-BA) é um órgão colegiado de controle externo das contas e da gestão financeira dos municípios baianos. Sua missão é a orientação e fiscalização dos jurisdicionados na gestão dos recursos públicos municipais em benefício da coletividade (TCM, 2017).

Criado em 1971 e recepcionado pela Constituição Federal no seu parágrafo primeiro do artigo 31 (BRASIL, 1988), o TCM-BA é um órgão *sui generis*, pelo fato de só existirem

tribunais de contas municipais nos estados do Pará e Goiás e nas cidades do Rio de Janeiro e São Paulo, sendo que os Tribunais de Contas dos Municípios da Bahia, Pará e Goiás fiscalizam todos os entes municipais dos referidos estados enquanto os de São Paulo e Rio de Janeiro somente exercem o controle das citadas capitais.

O TCM-BA é composto por conselheiros nomeados e goza de autonomia administrativa, financeira e orçamentária. Seu objetivo é a garantia da responsabilidade fiscal e o bom uso dos recursos públicos dos municípios, contribuindo para o desenvolvimento com sustentabilidade e o bem-estar dos cidadãos baianos (TCM, 2017).

Uma das principais atribuições do tribunal é a apreciação das contas dos prefeitos e presidentes das câmaras municipais, sendo que o parágrafo 2º do artigo 31 da Carta Magna estabelece que o parecer prévio emitido sobre as contas não prevalecerá somente por decisão de dois terços dos membros da Câmara Municipal. (Brasil, 1988). Essa análise engloba a verificação da regularidade de receitas e despesas, a conformidade e a avaliação dos resultados obtidos.

Por fim, o tribunal de contas desempenha um papel fundamental no controle e fiscalização da gestão pública municipal, através dos artefatos citados e também por normativos como a Resolução TCM 1120/2005 que tornou obrigatória a criação, implementação e manutenção de sistemas de controle interno nos municípios baianos, sendo suas atividades de responsabilidade de um órgão central do sistema, geralmente denominadas de Controladorias (Bahia, 2005). Além disso, no seu artigo 17, a referida resolução estabelece a necessidade de elaboração do relatório de controle interno, de forma mensal e anual, que integra as prestações de contas e se constitui como item essencial na avaliação do parecer prévio das contas.

2.6 Características dos Municípios Baianos: Um olhar através dos Territórios de Identidade

O estado da Bahia é uma terra de contrastes econômicos e diversidade populacional. Composto por 417 municípios, o estado se mostra com uma riquíssima variedade e particularidades econômicas e demográficas que moldam seu desenvolvimento (Blatt e Tort, 2016).

Para compreensão dessa multiplicidade cultural, geográfica e econômica foram criadas divisões administrativas denominadas Territórios de Identidade, que agregam municípios com características similares (Blatt e Tort, 2016). O objetivo dessa divisão é promover uma gestão descentralizada e uma abordagem integral do desenvolvimento regional.

A regionalização denominada Territórios de Identidade foi adotada pela Secretaria de Planejamento do Estado da Bahia (SEPLAN) através da Lei 10.705/2007, posteriormente modificada pela Lei 13.468/2015 que estabeleceu a atual configuração contando o estado com 27 territórios de identidade conforme quadro abaixo:

Quadro 1 – Municípios por Território de Identidade

Território	Municípios
Irecê (TI)	América Dourada, Barra do Mendes, Barro Alto, Cafamaum, Canarana, Central, Gentio do Ouro, Ibipêba, Ibititá, Ipupiará, Irecê, Itaguaçu da Bahia, João Dourado, Jussara, Lapão, Mulungu do Morro, Presidente Dutra, Uibaí, São Gabriel, Xique-Xique.
Velho Chico (TVC)	Barra, Bom Jesus da Lapa, Brotas de Macaúbas, Carinhanha, Feira da Mata, Ibotirama, Igaporã, Malhada, Matina, Morpará, Muquém do São Francisco, Oliveira dos Brejinhos, Paratinga, Riacho de Santana, Serra do Ramalho, Sítio do Mato.
Chapada Diamantina (TCD)	Abaira, Andaraí, Barra da Estiva, Boninal, Bonito, Ibicoara, Ibitiara, Iramaia, Iraquara, Itaetê, Jussiape, Lençóis, Marcionilio Souza, Morro do Chapéu, Mucugê, Nova Redenção, Novo Horizonte, Palmeiras, Piatã, Rio de Contas, Seabra, Souto Soares, Utinga, Wagner.
Sisal (TSI)	Araci, Barrocas, Biritinga, Candéa, Cansanção, Conceição do Coité, Ichu, Itiúba, Lamarão, Monte Santo, Nordestina, Queimadas, Quijingue, Retirolândia, Santaluz, São Domingos, Serrinha, Teofilândia, Tucano, Valente.

Extremo Sul (TES)	Alcobaça, Caravelas, Ibirapóã, Itamaraju, Itanhém, Jucuruçu, Lajedão, Medeiros Neto, Mucuri, Nova Viçosa, Prado, Teixeira de Freitas, Vereda.
Médio Sudoeste da Bahia (TMSB)	Caatiba, Firmino Alves, Ibicui, Iguaí, Itambê, Itapetinga, Itarantim, Itororô, Macarani, Maiquinique, Nova Canaã, Potiraguá, Santa Cruz da Vitória.
Vale do Jiquiriçá (TVJ)	Amargosa, Brejões, Cravolândia, Elisio Medrado, Irajuba, Itaquara, Itiruçu, Jaguaquara, Jiquiriçá, Lafayette Coutinho, Laje, Lajedo do Tabocal, Maracás, Milagres, Mutuípe, Nova Itarana, Planaltino, Santa Inês, São Miguel das Matas, Ubaira.
Sertão do São Francisco (TSSF)	Campo Alegre de Lourdes, Canudos, Casa Nova, Curaçá, Juazeiro, Pilão Arcado, Remanso, Sento Sé, Sobradinho, Uauá.
Bacia do Rio Grande (TBGR)	Angical, Baianópolis, Barreiras, Buritirama, Catolândia, Cotegipe, Cristópolis, Formosa Do Rio Preto, Luis Eduardo Magalhães, Mansidão, Riachão Das Neves, Santa Rita De Cássia, São Desiderio, Wanderley.
Bacia do Paramirim (TBP)	Boquira, Botuporã, Caturama, Êrico Cardoso, Ibipitanga, Macaúbas, Paramirim, Rio do Pires.
Sertão Produtivo (TSP)	Brumado, Caculé, Caetité, Candiba, Contendas do Sincorá, Dom Basílio, Guanambi, Ibiassucê, Ituaçu, Iuiú, Lagoa Real, Livramento de Nossa Senhora, Malhada de Pedras, Palmas de Monte Alto, Pindai, Rio do Antônio, Sebastião Laranjeiras, Tanhaçu, Tanque Novo, Urandi.
Piemonte do Paraguaçu (TPP)	Boa Vista do Tupim, Iaçu, Ibiquera, Itaberaba, Itatim, Lajedinho, Macajuba, Mundo Novo, Pintiba, Rafael Jambeiro, Ruy Barbosa, Santa Terezinha, Tapiramutã.
Bacia do Jacuípe (TBJ)	Baixa Grande, Capela do Alto Alegre, Capim Grosso, Gavião, Ipirá, Mairi, Nova Fátima, Pé de Serra, Pintadas, Quixabeira, Riachão do Jacuípe, São José do Jacuípe, Serra Preta, Várzea da Roça, Várzea do Poço.
Piemonte da Diamantina (TPD)	Caém, Jacobina, Miguel Calmon, Mirangaba, Ouroândia, Saúde, Serrolândia, Umburanas, Várzea Nova.
Semiárido Nordeste II (TSN 2)	Adustina, Antas, Banzaê, Cicero Dantas, Cipó, Coronel João Sá Euclides da Cunha, Fátima, Heliópolis, Jeremoabo, Nova Soure, Novo Triunfo, Paripiranga, Pedro Alexandre, Ribeira do Amparo, Ribeira do Pombal, Santa Brígida, Sítio do Quinto.
Litoral Norte e Agreste Baiano (TLNAB)	Acajutiba, Alagoinhas, Aporá, Araçás, Aramari, Cardeal da Silva, Catu, - Conde, Crisópolis, Entre Rios, Esplanada, Inhambupe, Itanagra, Itapicuru, Jandaíra, Olindina, Ouricangas, Pedrão, Rio Real, Sátiro Dias.
Portal do Sertão (TPS)	Água Fria, Amélia Rodrigues, Anguera, Antônio Cardoso, Conceição da Feira, Conceição do Jacuípe, Coração de Maria, Feira de Santana, Ipecaetá, Irará, Santa Bárbara, Santanópolis, Santo Estêvão, São Gonçalo dos Campos, Tanquinho, Teodoro Sampaio, Terra Nova.
Sudoeste Baiano (TSB)	Anagé, Aracatu, Barra do Choça, Belo Campo, Bom Jesus da Serra, Caetanos, Cândido Sales, Caraibas, Condeúba, Cordeiros, Encruzilhada, Guajeru, Jacaraci, Licínio de Almeida, Maetinga, Mirante, Mortugaba, Piripá, Planalto, Poções, Presidente Jânio Quadros, Ribeirão do Largo, Tremedal, Vitória da Conquista.
Recôncavo (TR)	Cabaceiras do Paraguaçu, Cachoeira, Castro Alves, Conceição do Almeida, Cruz das Almas, Dom Macedo Costa, Governador Mangabeira, Maragogipe, Muniz Ferreira, Muritiba, Nazaré, Salinas da Margarida, Santo Amaro, Santo Antônio de Jesus, São Felipe, São Félix, Sapeaçu, Saubara, Varzedo.
Médio Rio de Contas (TMRC)	Aiquara, Apuarema, Barra do Rocha, Boa Nova, Dário Meira, Gongogi Ibirataia, Ipiatã, Itagi, Itagibá, Itamarí, Jequié, Jitaúna, Manoel Vitorino, Nova Ibiá, Ubatã.
Bacia do Rio Corrente (TBRC)	Brejolandia, Canápolis, Cocos, Conibe, Correntina, Jaborandi, Santa Maria da Vitória, Santana, São Felix Do Coribe, Serra Dourada, Tabocas do Brejo Velho.
Itaparica (TITAP)	Abaré, Chorrochô, Glória, Macururé, Paulo Afonso, Rodelas.
Piemonte Norte do Itapicuru (TPNI)	Andorinha, Antônio Gonçalves, Caldeirão Grande, Campo Formoso, Filadélfia, Jaguarari, Pindobaçu, Ponto Novo, Senhor do Bonfim.
Metropolitano de Salvador (TMS)	Camaçari, Candeias, Dias D'Ávila, Itaparica, Lauro de Freitas, Madre de Deus, Mata de São João, Pojuca, Salvador, São Francisco do Conde, São Sebastião do Passé, Simões Filho, Vera Cruz.
Costa do Descobrimento (TCD)	Belmonte, Eunápolis, Guaratinga, Itabela, Itagimirim, Itapebi, Porto Seguro, Santa Cruz Cabrália.

Fonte: Elaboração Própria

Essa descentralização é de extrema importância pois cada território enfrenta desafios específicos que demandam investimentos direcionados e políticas focadas para exploração dessa diversidade e aproveitamento das oportunidades existentes.

3 PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS

Quanto ao objetivo, a pesquisa tem caráter descritivo com abordagem quantitativa pois busca segundo Gil (1999) descrever as características de uma população específica ou fenômeno ou estabelecimento de relações entre variáveis, tendo como uma de suas características mais relevantes, a utilização de técnicas padronizadas de coleta de dados.

Quanto aos procedimentos, o trabalho tem caráter de uma pesquisa documental pois esta se caracteriza como aquela que se baseia em materiais que ainda não foram objeto de tratamento analítico ou que podem ser reelaborados conforme os objetivos da pesquisa (Raupp e Beuren, 2006; Gil, 1999).

Além disso, a pesquisa tem caráter exploratório, pois além de ter caráter bibliográfico, será realizada sobre um problema ou questão de pesquisa onde há poucos estudos anteriores a respeito da temática de controladorias públicas e da rejeição de contas pelo TCM-BA (Raupp e Beuren, 2006).

Por fim, o trabalho tem natureza hipotético-dedutiva já que serão realizadas inferências dedutivas como suporte ao teste de hipótese.

O objeto investigado são as prestações de contas que foram rejeitadas nos pareceres prévios do Tribunal de Contas dos Municípios da Bahia (TCM-BA) para extração das informações de acordo com os grupos definidos no estudo, dos 417 municípios baianos dos exercícios de 2001 a 2019. Nesse período, tivemos 2.038 prestações de contas rejeitadas. Por causa da falta de publicação de pareceres prévios por força de decisão judicial, foram excluídas 24 prestações de contas.

A escolha pelo Tribunal de Contas dos Municípios da Bahia para realização do presente estudo se baseia na relevância do Estado da Bahia e dos seus municípios para o país e pelo TCM-BA junto do TCM-GO serem os únicos tribunais de contas dos municípios existentes no país, que são responsáveis pelo julgamento das contas desses entes federativos nos respectivos estados.

Nesse trabalho foi utilizada a análise de variância (ANOVA) que segundo Gomes (1990) é um modelo estatístico que procede o teste com as médias de grupos, buscando identificar se estas são iguais ou diferentes, através de duas hipóteses: a nula e a alternativa (H_0 e H_1). Na hipótese nula, as médias são iguais, isto é, estatisticamente, nem os ciclos políticos nem o território de identidade ao qual pertence o município interfere na rejeição de contas significativamente. Na hipótese alternativa, por sua vez, as médias são diferentes e os fatores citados contribuem para a rejeição das contas. Por essas possibilidades de testes entre grupos, foi escolhida a ANOVA como método para responder o problema de pesquisa.

Para a variável dependente adotados no estudo duas, a primeira, a frequência de rejeição das contas e a segunda, frequência dos achados de controle interno presentes nos pareceres prévios que foram relacionados como motivo para rejeição das contas. Os grupos analisados para realização da ANOVA foram os municípios classificados pelos 27 territórios de identidade com a utilização do fator ano e motivos de controle interno.

Para garantir que a ANOVA seja adequada para a presente pesquisa, este método deve atender a pressupostos como a normalidade que será avaliada através do teste de Shapiro-Wilk. Caso não atenda a esse pressuposto, será utilizado o teste de Kruskal-Wallis, um teste não paramétrico para verificação da diferença ou não das médias e havendo diferença significativa, será realizado o teste de comparações múltiplas Dwass-Steel-Critchlow-Fligner.

Para realização do trabalho, codificou-se os resultados para a utilização do programa estatístico Jamovi.

4 ANÁLISE E DISCUSSÃO DOS RESULTADOS

Conforme citado na metodologia, foram coletadas as prestações de contas dos municípios do Estado da Bahia que foram rejeitadas nos pareceres prévios do TCM-BA no período de 2001 a 2019, perfazendo 2038 contas com parecer pela rejeição, o que representa 26% do total de contas avaliadas pelo tribunal no período. Destas foram excluídas 24 prestações de contas pois não estavam disponíveis por conta de decisões judiciais, totalizando assim 2014 contas analisadas no trabalho.

De acordo com os dados coletados pode-se observar que tanto os valores totais quanto as medidas de posição se elevam nos anos pré-eleitorais e eleitorais, o que indica a influência dos ciclos políticos municipais conforme preconizou Garmann (2017), onde os gestores

aumentam gastos e tomam medidas populistas buscando angariar eleitores e também o comportamento oportunista nas escolhas públicas, buscando o interesse próprio de manutenção no poder do agente público ou do seu grupo político. Também se observa o aumento cíclico das rejeições de contas entre o primeiro e quarto ano de cada ciclo, indicando a ação dos tribunais de contas tentando mitigar esses efeitos, para preservar o interesse público.

De acordo com os dados, pode-se observar que tanto os valores totais quanto as medidas de posição mostram que os territórios de identidade onde ocorreram maior quantidade de rejeições de contas, são os seguintes: Litoral Sul, Litoral Norte e Agreste Baiano, Sudoeste Baiano, Chapada Diamantina e Irecê. Por sua vez, os territórios que tiveram menor quantidade de rejeições foram: Piemonte da Diamantina, Itaparica, Sertão do São Francisco, Costa do Descobrimento e Metropolitano de Salvador.

De acordo com o Teste Shapiro-Wilk que buscou verificar a normalidade da distribuição, se pode verificar que o p-valor em vários grupos está abaixo do nível de significância ($p=0,05$), logo pode-se inferir que a distribuição não é normal tanto quando analisamos o fator ano quanto territórios de identidade. Diante desse cenário, se aplicou o teste de Kruskal-Wallis para verificar se há diferença entre os grupos.

Com os resultados encontrados no teste de Kruskal-Wallis, pode-se inferir, que há diferença nas medidas de posição entre os grupos tanto com o fator ano ($p < 0.001$) quanto territórios de identidade ($p < 0.001$), já que os p-valores estão abaixo do nível de significância ($p=0,05$). Isto significa que se tem anos em que há maior quantidade de rejeições do que outros e que há territórios de identidade com mais rejeições de contas do que outros. Para verificar em quais anos e territórios de identidade, se aplicou o teste de comparações múltiplas Dwass-Steel-Critchlow-Fligner.

Com o teste de comparações múltiplas realizado, se pode inferir que 64 das 74 comparações múltiplas com p-valor abaixo do nível de significância ($p=0,05$), onde se encontra diferença de medidas de posição entre os anos, foram em anos de eleições municipais ou nos anos anteriores a mesma, o que corrobora Castro e Martins (2017), quando os autores afirmam que no período anterior a eleição, os governantes tendem a expandir os gastos, buscando ter apoio eleitoral da população, ou seja, verifica-se a influência dos ciclos políticos e da escolha pública dos gestores no nível de rejeição das contas dos municípios pelo TCM/BA. Isso significa que há maior probabilidade de as contas serem rejeitadas pelo tribunal nos anos pré-eleitoral e eleitoral, corroborando a hipótese H1.

Por sua vez, todas comparações múltiplas com p-valor abaixo do nível de significância ($p=0,05$), onde se encontra diferença de medidas de posição entre os territórios de identidade, foram entre os 12 territórios de identidade com maior frequência de rejeição de contas e os 8 com menor frequência, o que indica que a probabilidade de um município ter suas contas rejeitadas aumenta de acordo com o território de identidade ao qual ele pertence.

Conforme os dados analisados, pode-se observar que a frequência de motivos do controle interno que contribuíram para a rejeição das contas tem comportamento semelhante as rejeições de contas por ano, isto é, esta frequência se eleva nos anos pré-eleitorais e eleitorais, corroborando a tendência dos dados gerais, onde observou-se a influência dos ciclos políticos e também do comportamento oportunístico dos gestores públicos como afirma a abordagem da escolha pública.

Pode-se verificar também que os motivos que seguem esse padrão dos ciclos políticos são aqueles referentes a: ausência de relatório de controle interno, relatório de controle interno deficiente pela apresentação sintética das informações com a ausência de informações e elementos de análise sobre metas, programas, legalidade e resultados e por fim, o sistema de controle interno deficiente pela quantidade de ocorrências no relatório anual do TCM.

De acordo com os dados, pode-se observar que os territórios de identidade onde ocorreram maior frequência de motivos do controle interno para rejeição das contas, são os seguintes: Litoral Sul, Médio Rio de Contas, Semiárido Nordeste II, Sisal e Litoral Norte e Agreste Baiano. Por sua vez, os territórios que tiveram menor frequência de motivos de controle interno foram: Bacia do Paramirim, Bacia do Jacuípe, Piemonte da Diamantina, Bacia do Rio Grande e Itaparica.

De acordo com o Teste Shapiro-Wilk se pode verificar que o p-valor em vários grupos está abaixo do nível de significância ($p=0,05$), logo pode-se inferir que a distribuição não é normal tanto quando analisamos o fator motivos de controle interno e ano quanto motivos de controle interno e territórios de identidade.

Diante desse cenário, se aplicou o teste de Kruskal-Wallis para verificar se há diferença entre os grupos e dos resultados encontrados pode-se inferir, que há diferença nas medidas de posição entre os grupos com os 3 fatores – motivos de controle interno, ano e territórios de identidade, já que os p-valores estão abaixo do nível de significância ($p=0,05$). Isto significa que se tem anos em que há maior quantidade de motivos de controle interno do que outros e que há territórios de identidade com mais motivos de controle interno citados nos pareceres prévios do que outros.

Para verificar em quais anos e territórios de identidade observa-se a diferença e também quais desses motivos de controle interno apresentam diferenças nas medidas, se aplicou o teste de comparações múltiplas Dwass-Steel-Critchlow-Fligner, cujos resultados se pode inferir que apenas os motivos de controle interno, relatório de controle interno deficiente pela apresentação sintética das informações com a ausência de informações e elementos de análise sobre metas, programas, legalidade e resultados e o sistema de controle interno deficiente pela quantidade de ocorrências no relatório anual do TCM, apresentam diferenças de medidas de posição nas comparações múltiplas com p-valor abaixo do nível de significância ($p=0,05$). Esse fato é corroborado pelo fato que esses dois motivos somados representam 85% do total daqueles que foram citados nos pareceres prévios como motivação para rejeição das contas. Dessa forma, esse cenário não corrobora a hipótese H4, mas corrobora a H5.

Dos dados, pode-se inferir que 42 das 44 comparações múltiplas com p-valor abaixo do nível de significância ($p=0,05$), onde se encontra diferença de medidas de posição entre os anos, foram em anos de eleições municipais ou nos anos anteriores a mesma, o que indica a influência dos ciclos políticos e da escolha pública dos gestores no nível de rejeição das contas dos municípios pelo TCM/BA. Isso significa que há maior probabilidade de os motivos citados na análise levarem as contas serem rejeitadas pelo tribunal nos anos pré-eleitoral e eleitoral, não corroborando a hipótese H2, porém corrobora a hipótese H3.

Por sua vez, todas comparações múltiplas com p-valor significativo ($p=0,05$), onde se encontra diferença de medidas de posição entre os territórios de identidade, foram entre os 5 territórios de identidade com maior frequência de motivos de controle interno que ensejaram a rejeição as contas e os 8 com menor frequência, sendo que estes territórios com maior ou menor frequência, também são os que tem maior possibilidade de ter as contas rejeitadas. Esse fato indica que a probabilidade de um município ter suas contas rejeitadas pelos dois motivos de controle interno citados, aumenta de acordo com o território de identidade ao qual ele pertence.

Os resultados acima descritos corroboram as concepções de Garmann (2017) e Castro e Martins (2017) sobre a influência dos ciclos eleitorais onde os políticos tem a tendência a aplicar políticas de expansão dos gastos para assim conquistar o apoio do eleitorado para sua manutenção no poder ou do seu grupo político. Além disso, também é atestada as concepções de Maia et al. (2023) em que os agentes públicos fazem escolhas públicas por interesses próprios buscando maximizar sua utilidade em detrimento do interesse público.

Também pode-se observar a atuação contramajoritária do TCM-BA na tendência de crescimento das rejeições das contas dentro dos ciclos políticos, alcançando maior quantidade nos anos pré-eleitorais e eleitorais e em consequência dessa ação de expansão de gastos e também da manipulação das informações prestadas com vistas a apresentar uma situação das contas públicas melhorada em relação a realidade, aumenta a probabilidade de rejeição por violação de limites legais como da aplicação de recursos em educação e saúde e nos gastos com pessoal.

Por fim, um sistema de controle deficiente e a apresentação de relatório de controle interno de forma sintética com a ausência de informações e elementos de análise sobre metas, programas, legalidade e resultado, refletem a atuação deficitária ou não atuação do referido sistema e do órgão central do mesmo, as controladorias, aumentaria a probabilidade de rejeição das contas ao não realizar ações para mitigar o comportamento oportunista dos gestores e dessa forma contribuir para o atendimento aos preceitos legais e para otimização da gestão pública.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Esse estudo alcançou o objetivo de avaliar e explorar as deficiências do controle interno e sua relação com as rejeições das contas dos municípios baianos pelo tribunal de contas. Para embasamento do trabalho e sustentar as hipóteses, foram discutidas as Teorias dos Ciclos Políticos e da Escolha Pública a relevância do controle interno na administração pública e por fim, a relevância dos territórios de identidade para formulação e execução de políticas públicas. Essas teorias debatem o comportamento dos sujeitos em situações, nesse estudo especificamente, no ato de prestação de contas dos agentes públicos.

Os resultados encontrados expuseram informações e números que corroboraram algumas hipóteses e outras não. A probabilidade de rejeição das contas aumenta em anos eleitorais e também com a deficiência do relatório de controle interno nesses anos. Esse fato pode ser explicado pelas Teorias dos Ciclos Políticos e da Escolha Pública como preceituam Garmann (2017) e Castro e Martins (2017), pois os gestores buscam em anos pré-eleitorais e eleitorais aumentar as chances de eleição do gestor ou continuidade do grupo político e tomam medidas de expansão de gastos e populistas para modificar a percepção da população. Além disso, os gestores tendem a ter comportamento oportunista em relação aos gastos públicos e também na veiculação de informações de forma sintética ou alterada para demonstrar uma visão da realidade municipal mais favorável aos seus interesses.

A existência de controle interno não afetou a probabilidade de rejeição das contas dos municípios baianos, resultado que converge com os achados de Pereira e Cordeiro Filho (2012). Esse fato pode ser explicado pela imposição da obrigatoriedade da existência de sistemas de controle interno nos municípios da Bahia pelo efeito da Resolução TCM 1.120/2005, sendo que a partir deste ano do normativo não foram encontradas citações a esse motivo nos pareceres prévios do tribunal de contas.

Outro ponto relevante do estudo foi demonstrar a relevância da deficiência do relatório de controle interno, elaborados de forma sintética e que não trazem informações e elementos de análise sobre metas, programas, legalidade e resultados e do sistema de controle interno pela quantidade de ocorrências no Relatório Anual do TCM, como motivos para rejeição das contas dos municípios, com diversas citações dos elaboradores dos pareceres prévios para a necessidade de adoção de providências para um funcionamento eficaz do controle interno sob pena de repercussão no mérito das contas.

Um sistema de controle deficiente eleva a probabilidade de rejeição das contas, pois um sistema de controle deficiente, não permite a gestão pública tomar as decisões mais adequadas quanto a aplicação dos recursos públicos por falta de informação tempestiva e relevante, expõe

a gestão ao risco de descumprimento de parâmetros legais como os limites com despesas de pessoal, a aplicação mínima de recursos em saúde e educação, limites de endividamento e a abertura de créditos respeitando os limites legais. Além disso, os relatórios de controle interno sem informações referentes a avaliação da gestão pública, do cumprimento dos normativos aplicáveis e das ações de controle interno, demonstram a omissão do controle interno na minimização dos riscos e no seu papel de subsidiar a gestão a otimizar a aplicação dos recursos públicos.

Também se observa a influência dos territórios de identidade na rejeição de contas, onde alguns territórios têm maior probabilidade de terem municípios integrantes com as contas rejeitadas nos pareceres prévios do que outros e maior frequência de motivos de controle interno que ensejam a rejeição das contas municipais.

Como limitação da pesquisa, não foi possível realização do teste de Kruskal-Wallis envolvendo os três fatores – ano, motivos de controle interno e territórios de identidade ao mesmo tempo, pois o software utilizado, só permite realizar a ANOVA de um fator para modelos não paramétricos.

Os achados dessa pesquisa abrem a possibilidade de outra pesquisa, usando modelos de regressão para teste de associação entre as variáveis dependente rejeição de contas e as variáveis independentes território de identidade com ênfase nas características socioeconômicas e demográficas, ano, relatório de controle interno deficiente, sistema de controle interno deficiente. Também é possível para pesquisas futuras o uso da ANOVA para contemplar os três tipos de decisão do TCM-BA (aprovação, aprovação com ressalva e rejeição) para verificação dos resultados aqui apresentados.

REFERÊNCIAS

- ALVES, André Azevedo; MOREIRA, José Manuel. O que é a Escolha Pública? Para uma análise económica da política. Cascais: Principia, 2004, 2004.
- ANGELI, Alzira Ester; SILVA, JWG da; SANTOS, R. A. As controladorias municipais em perspectiv a analítica: Diagnóstico da atuação das unidades de controle interno dos municípios de Alagoas. Revista da CGU, v. 12, n. 21, p. 23-44, 2020.
- ARRUDA, Cristiane Rodrigues. O Papel da Controladoria na Administração Pública. In: XX USP International Conference in Accounting. São Paulo. 2020.
- BAHIA, Brazil. Constituição do Estado da Bahia. Imprensa Oficial do Estado, Praça Municipal, 1935.
- BEUREN, Ilse Maria; SCHLINDWEIN, Antônio Carlos; PASQUAL, Dino Luiz. Abordagem da controladoria em trabalhos publicados no EnANPAD e no Congresso USP de controladoria e contabilidade de 2001 a 2006. Revista Contabilidade & Finanças, v. 18, p. 22-37, 2007.
- BEUREN, Ilse Maria; ZONATTO, Vinícius Costa da Silva. Perfil dos artigos sobre controle interno no setor público em periódicos nacionais e internacionais. Revista de Administração Pública, v. 48, p. 1135-1163, 2014.
- NADIR, Blatt. TERRITÓRIOS DE IDENTIDADE NO ESTADO DA BAHIA: UMA ANÁLISE DA REGIONALIZAÇÃO IMPLANTADA PELA ESTRUTURA GOVERNAMENTAL NA PERSPECTIVA DO DESENVOLVIMENTO LOCAL E REGIONAL. Colóquio Baiano Tempos, Espaços e Representações: abordagens geográficas e históricas-ISSN 2359-1218, v. 1, n. 1, 2014.
- BRASIL. Constituição da República Federativa do Brasil Brasília: Senado Federal, 1988.
- CASTRO, Vítor; MARTINS, Rodrigo. Politically driven cycles in fiscal policy: In depth analysis of the functional components of government expenditures. European Journal of Political Economy, v. 55, p. 44-64, 2018. doi: <https://doi.org/10.1016/j.ejpoleco.2017.11.003>

- CAVICHIOLO, Denize et al. CONTROLADORIA: ANÁLISE DAS CITAÇÕES DE ARTIGOS CIENTÍFICOS PRODUZIDOS. *ConTexto*, v. 20, n. 44, 2020.
- DA CUNHA, Milene Dias. Ressignificando a finalidade dos pareceres prévios emitidos pelos Tribunais de Contas: maior efetividade para a governança e responsividade para a democracia representativa. *Controle Externo: Revista do Tribunal de Contas do Estado de Goiás*, p. 23, 2019.
- DI, PIETRO; ZANELLA, Maria Sylvia. *Direito administrativo*. São Paulo: Atlas, 2020.
- DURIGON, Almir Rodrigues; DIEHL, Carlos Alberto. Controladoria no setor público: uma análise dos artigos publicados no congresso USP de controladoria e contabilidade-período de 2001 a 2011. *Contabilidade Vista & Revista*, v. 24, n. 2, p. 91-109, 2013.
- FAVARETTO, Leonardo Valente; SCHOMMER, Paula Chies; DA SILVA DIAS, Julio. Prestação de contas de governos municipais: fatores atribuídos às controladorias municipais que explicam a rejeição pelo Tribunal de Contas.
- GARMANN, Sebastian. Electoral cycles in public administration decisions: Evidence from German municipalities. *Regional Studies*, v. 51, n. 5, p. 712-723, 2017. doi: <https://doi.org/10.1080/00343404.2015.1120282>
- GIL, Antonio Carlos et al. *Como elaborar projetos de pesquisa*. São Paulo: Atlas, 2002.
- GOMES, Frederico Pimentel. *Curso de estatística experimental*. 13. ed. Piracicaba: Nobel, 1990
- GOMES, Tatyane Cavalcante Pimenta; DE VASCONCELOS, Alessandra Carvalho. Auditoria Operacional no Tribunal de Contas do Estado do Ceará: um estudo no período de 2008 a 2017. *Revista Controle-Doutrina e Artigos*, v. 18, n. 1, p. 151-169, 2020.
- LIMA, Bruno Chaves Correia et al. Controladoria nos mestrados em ciências contábeis no Brasil. *Revista de Administração FACES Journal*, v. 12, n. 3, p. 45-63, 2013.
- LUENGO, Claudia Abe Gargel et al. O Compliance Como Instrumento de Monitoramento e Controle da Administração Pública. *Iberoamerican Journal of Corporate Governance*, v. 9, n. 1, p. e0108-e0108, 2022. <https://doi.org/10.21434/IberoamericanJCG.v9i.108>
- MAIA, Tânia Sofia Vieira; CORREIA, Pedro Miguel Alves Ribeiro; RESENDE, Sérgio André Lopes. UM NOVO OLHAR SOBRE A FORMAÇÃO DE POLÍTICAS PÚBLICAS E SUA INFLUÊNCIA ORGANIZACIONAL. *Synesis (ISSN 1984-6754)*, v. 15, n. 1, p. 99-114, 2023.
- MAROSTEGA, Fabiana Lazaretti et al. Análise da produção científica sobre controladoria nas revistas brasileiras de contabilidade. *Pensar Contábil*, v. 16, n. 59, 2014.
- MATIAS-PEREIRA, José. *Curso de administração pública: foco nas instituições e ações governamentais*. Editora Atlas SA, 2000.
- MIOLA, Cezar. *Corrupção e desperdício na administração pública: antes de tudo, é preciso prevenir*. 2023.
- NAKAGUMA, Marcos Yamada. *Ciclos políticos e resultados eleitorais: um estudo sobre o comportamento do eleitor brasileiro*. 2006. Tese de Doutorado. Universidade de São Paulo.
- OLIVEIRA, Kléber Vasconcellos de; CARVALHO, Frederico A. A contabilidade governamental e o calendário eleitoral: uma análise empírica sobre um painel de municípios do Estado do Rio de Janeiro no período de 1998–2006. In.: ANPCONT, II. 2008, Salvador. Anais... Salvador: ANPCONT, 2008.
- PEREIRA, J. R. T. *Gestão e controle de recursos públicos-um estudo sobre a rejeição de prestação de contas nos governos municipais do estado da Bahia [dissertação]*. Salvador: Universidade Federal da Bahia, Faculdade de Ciências Contábeis, 2010.

- PEREIRA, Jeronimo Rosário Tanan; CORDEIRO FILHO, JOSÉ BERNARDO. Rejeições de Prestação de Contas de Governos Municipais: O que está acontecendo?. Contabilidade, Gestão e Governança, v. 15, n. 1, 2012.
- PEREIRA, Paulo Trigo. A teoria da escolha pública (public choice): uma abordagem neoliberal?. *Análise Social*, p. 419-442, 1997.
- PINHEIRO, Telma Maia; PAULA, JMS; VASCONCELOS, G. de. Controladoria no setor público: uma análise dos artigos publicados no Congresso da ANPCONT–período de 2010 a 2016. In: CONGRESSO ANPCONT. 2017. p. 1-13.
- RAUPP, Fabiano Maury; BEUREN, Ilse Maria. Metodologia da pesquisa aplicável às ciências. Como elaborar trabalhos monográficos em contabilidade: teoria e prática. São Paulo: Atlas, p. 76-97, 2006.
- RIBEIRO, Henrique César Melo. Controladoria e contabilidade gerencial: dez anos de produção científica. *Revista Pretexto*, p. 100-121, 2019.
- ROSANVALLON, Pierre. La contrademocracia: la política en la era de la desconfianza. Ediciones Manantial, 2007.
- SANTANA, E. W. F. A utilização da informação contábil como um instrumento de controle social dos municípios paraibanos com mais de 50.000 habitantes. Dissertação Mestrado em Contabilidade, Universidade de Brasília, Brasília, BsB, Brasil, 2008.
- DOS SANTOS, Lyndon Jhonson Soares et al. Fatores que Influenciam a Probabilidade de Rejeição das Contas de Governo dos Municípios Pernambucanos. *Contabilidade Gestão e Governança*, v. 26, n. 1, p. 121-152, 2023. <http://dx.doi.org/10.51341/cgg.v26i1.3036>
- SANTOS, S. R. T. O impacto da lei de responsabilidade fiscal nos orçamentos: uma análise do desempenho financeiro dos municípios do Rio Grande do Sul de 1997 a 2004. Dissertação de Mestrado em Contabilidade, Universidade do Vale do Rio dos Sinos – UNISINOS, São Leopoldo, RS, Brasil, 2007.
- SLOMSKI, Valmor. Controladoria e governança na gestão pública. 2005.
- TANAN, Jeronimo Rosário Pereira. Efeitos da lei da responsabilidade fiscal em prestação de contas de prefeituras baianas. In: CONGRESSO USP DE CONTABILIDADE E CONTROLADORIA. 2009.
- TRIBUNAL DE CONTAS DA UNIÃO. Referencial Básico de Governança Aplicável a Órgãos e Entidades da Administração Pública e Ações Indutoras de Melhoria. 2ª versão. Brasília, 2014 Recuperado de <https://portal.tcu.gov.br/data/files/84/34/1A/4D/43B0F410E827A0F42A2818A8/2663788.PDF>
- Tribunal de Contas dos Municípios do Estado da Bahia. Cartilha Institucional. Conheça o TCM-BA. Bahia, 2017. Recuperado de <http://www.tcm.ba.gov.br/wp-content/uploads/2017/06/CartilhaInstitucional.pdf>
- Tribunal de Contas dos Municípios do Estado da Bahia. Quadro- -geral de prestação de contas por município. Bahia, 2023. Recuperado de <http://www.tcm.ba.gov.br/resumo/index.html>
- Tribunal de Contas dos Municípios do Estado da Bahia. Resolução n.º 1.120 de 21 de dezembro de 2005. Dispõe sobre a criação, a implementação e a manutenção de Sistemas de Controle Interno nos Poderes Executivo e Legislativo municipais, e dá outras providências. 2005. Bahia, 2005. Recuperado de <http://www.tcm.ba.gov.br/wp-content/uploads/2015/05/Resol---o-1120-2005-atualizada-.pdf>
- ZUCCOLOTTO, Robson; TEIXEIRA, Marco Antonio Carvalho. Transparência orçamentária: razões do descompasso entre os estados brasileiros. *Organizações & Sociedade*, v. 24, p. 390-411, 2017.