

**INSTITUTO BRASILIENSE DE DIREITO PÚBLICO – IDP
ESCOLA DE ADMINISTRAÇÃO DE BRASÍLIA
MESTRADO EM ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA**

ALESSANDRO RODRIGUES DA SILVA

ACCOUNTABILITY E O PARECER PRÉVIO EMITIDO PELO TRIBUNAL DE
CONTAS DO DISTRITO FEDERAL PARA AS CONTAS DE GOVERNO

Brasília, 2017

ALESSANDRO RODRIGUES DA SILVA

***ACCOUNTABILITY* E O PARECER PRÉVIO EMITIDO PELO TRIBUNAL DE
CONTAS DO DISTRITO FEDERAL PARA AS CONTAS DE GOVERNO**

Trabalho de Dissertação apresentado ao Curso de pós-graduação em Administração Pública como requisito parcial para a obtenção do título de Mestre em Administração Pública.

Orientador: Prof. Mestre Weder de Oliveira

Brasília, 2017

ALESSANDRO RODRIGUES DA SILVA

***ACCOUNTABILITY* E O PARECER PRÉVIO EMITIDO PELO TRIBUNAL DE
CONTAS DO DISTRITO FEDERAL PARA AS CONTAS DE GOVERNO**

Trabalho de Dissertação apresentado ao Curso de pós-graduação em Administração Pública como requisito parcial para a obtenção do título de Mestre em Administração Pública.

Orientador: Prof. Mestre Weder de Oliveira

Brasília/DF, 23 de novembro de 2017.

BANCA EXAMINADORA

Prof. Ms. Weder de Oliveira - Orientador

Prof. Dr. Humberto Falcão Martins - Avaliador

Prof. Dr. José Luiz Rossi Junior - Avaliador

Prof. Dr. José Roberto Afonso - Avaliador

AGRADECIMENTOS

Primeiramente a Deus, pelo dom da vida e amor incondicional.

A Sra. Silvia, pelo carinho e amor que me proporcionou e os ensinamentos necessários para chegar até aqui. (*in memorian*).

A minha esposa, pelo apoio e, sobretudo, por compartilhar dos meus ideais.

Ao professor Weder de Oliveira, meu orientador, pela paciência e conhecimento compartilhado.

Ao colega e conselheiro do Tribunal de Contas do Distrito Federal, Dr. Inácio Magalhaes Filho, pelas oportunidades profissionais que me foram ofertadas e pela amizade e apoio durante todo o mestrado.

Ao Tribunal de Contas do Distrito Federal que me proporcionou as condições financeiras e profissionais para concluir o mestrado.

Aos professores e colegas de mestrado pela oportunidade de compartilhar experiências e conhecimentos.

RESUMO

Este estudo tem como escopo analisar se o Tribunal de Contas do Distrito Federal - TCDF- utiliza o potencial de *accountability* ao produzir os pareceres prévios das contas de Governo do Distrito Federal. Para tanto, foi utilizado o modelo criado por Rocha (2013), em que se adotaram os procedimentos de categorização criados pelo autor, para que os pareceres pudessem ser analisados objetivamente, optando-se pela categorização semântica, a partir de um sistema preestabelecido. Assim, a caracterização de cada parecer prévio ocorre pela constatação ou não dos componentes e indicadores das dimensões da *accountability*, a presença de todos os indicadores, independentemente, da sua frequência, caracteriza o atendimento, a ausência de um ou mais indicadores de uma mesma dimensão poderá caracterizar tanto a condição de atendimento parcial, quanto condição de não atendimento. A análise se concentrou no quadriênio 2010-2013, por abranger os pareceres prévios mais recentes emitidos pelo Tribunal. O estudo mostrou que os pareceres prévios emitidos pelo TCDF utilizam o potencial de *accountability*, proposto por Rocha (2013), pois com exceção do primeiro ano analisado (2010), os últimos anos atendem o potencial. Infere-se que, para um grau mínimo de *accountability* visto na literatura, os pareceres prévios emitidos pelo TCDF atendem, no entanto, deve-se buscar uma maior promoção da publicidade dos relatórios, em linguagem de fácil compreensão à sociedade. Este estudo demonstra que a pesquisa realizada por Rocha (2013) e testada neste estudo são os primeiros passos, havendo necessidade de mais estudos com vistas a identificar e analisar outras questões sobre a concepção, a análise, a elaboração e divulgação desses documentos e o seu potencial de *accountability* em responder a estes.

Palavras-chave: *Accountability*. Prestação de Contas Anuais. Pareceres Prévios. Controle Externo. Tribunais de Contas no Brasil. Tribunal de Contas do Distrito Federal.

ABSTRACT

The purpose of this study is to analyze whether the Federal District Court of Accounts (TCDF) uses the potential of accountability in producing the prior opinions of the Government accounts of the Federal District. For that, the model created by Rocha (2013) was used, in which the categorization procedures created by the author were adopted, so that the opinions could be analysed objectively, opting for the semantic categorization, based on pre-established system. Thus, the categorization of each prior opinion is due to the verification or not of the components and indicators of the dimensions of accountability, the presence of all indicators, regardless of their frequency, characterized full attendance, absence of one or more indicators of the same dimension may characterize both the condition of partial care and the condition of non care. The analysis focused on the quadriennium 2010-2013, as it covers the most recent previous opinions issued by the Court. The study showed that the previous opinions issued by the TCDF use the potential of accountability proposed by Rocha (2013), since with the exception of the first year analysed (2010), the past years fully meet the potential. It is inferred that, in minimum degree of accountability seen in the literature, the prior opinions issued by the TCDF meet, and should only seek a greater promotion of the publicity of the reports, in a language that is easy to understand. This study demonstrates that the research carried out by Rocha (2013) and tested and this study were the first steps, and further studies are needed to identify and analyse other issues regarding the design, analysis, preparation and dissemination of these documents and their of accountability in responding to them.

Keywords: Accountability. Provision of Annual Accounts. Previous opinions. External Control. Courts of Accounts in Brazil. Court of Auditors of the Federal District.

LISTA DE ILUSTRAÇÕES

Quadro 1 Escala de caracterização do parecer prévio.....	33
Quadro 2 Escala de potencialidade dos pareceres prévios	33
Quadro 3 Modelo de análise	34
Quadro 4 Presença dos componentes da dimensão formal do parecer prévio 2010.....	42
Quadro 5 Relação das Unidades de Registro e suas classificações quanto aos indicadores da dimensão substantiva relativa ao Parecer Prévio 2010	43
Quadro 6 Presença dos componentes da dimensão formal do Parecer Prévio 2011	48
Quadro 7 Relação das Unidades de Registro e suas classificações quanto aos indicadores da dimensão substantiva relativa ao Parecer Prévio 2011	48
Quadro 8 Presença dos componentes da dimensão formal do Parecer Prévio 2012	53
Quadro 9 Relação das Unidades de Registro e suas classificações quanto aos indicadores da dimensão substantiva relativa ao Parecer Prévio 2012	54
Quadro 10 Presença dos componentes da dimensão formal do Parecer Prévio 2013.....	59
Quadro 11 Relação das Unidades de Registro e suas classificações quanto aos indicadores da dimensão substantiva relativa ao Parecer Prévio 2013	60
Quadro 12 Quantitativo de Unidades de Contextos e Unidades de Registros analisadas	61
Quadro 13 Presença dos componentes e indicadores da dimensão formal e caracterização	61
Quadro 14 Caracterização dos componentes e indicadores da dimensão substantiva	63
Quadro 15 Caracterização dos RAPP's como instrumento de accountability	63

Sumário

1 INTRODUÇÃO	8
2 ACCOUNTABILITY	10
2.1 Conceito.....	10
2.2 <i>Accountability</i> – Elemento da Democracia, Transparência e Controle.....	15
3.1 Tribunal de Contas no Brasil	18
3.2 Tribunal de Contas do Distrito Federal	22
4 PARECER PRÉVIO.....	24
4.1 Conceito.....	24
4.2 Estrutura do Parecer Prévio do Tribunal de Contas do Distrito Federal	27
5 ANÁLISE DOS PARECERES PRÉVIOS.....	31
5.1- Análise do parecer prévio do TCDF – 2010	38
5.2- Análise do parecer prévio do TCDF – 2011	44
5.3- Análise do parecer prévio do TCDF – 2012.....	50
5.4- Análise do parecer prévio do TCDF – 2013.....	55
6. RESULTADOS DA PESQUISA	61
7. CONCLUSÃO	64
8 BIBLIOGRAFIA	69
APÊNDICE – Instrumentos de Coleta de Dados	73

1 INTRODUÇÃO

A Constituição Federal Brasileira de 1988 (CF/88), em seu artigo 71, estabelece que o órgão competente para emitir parecer prévio acerca das contas prestadas, anualmente, pelo Presidente da República é o Tribunal de Contas. Assim, por força do artigo 75 da Constituição¹, as constituições estaduais, bem como a Lei Orgânica do Distrito Federal contêm dispositivos acerca da obrigatoriedade de parecer prévio emitido pelo Tribunal de Contas para as contas de governo.

Ademais, o parecer prévio é uma peça técnica que abrange os mais variados aspectos da Gestão Pública, sejam eles contábeis, econômicos, patrimoniais, orçamentários, financeiros ou operacionais, com a finalidade primeira de apoiar o julgamento pelo Poder Legislativo das contas anuais do governo.

O parecer prévio não apenas cumpre o que determinam as normas legais, apreciar as contas prestadas pelo Chefe do Executivo, num prazo e sessenta dias do seu recebimento, como também, haja vista o seu conteúdo de elevado teor técnico especializado, com estudos das contas de governo, se torna, de acordo com Andrada (2010), um valioso instrumento de transparência das gestões públicas, que favorece o controle social das contas governamentais, fortalecendo a cidadania do Estado Democrático de Direito.

Neste sentido, o parecer prévio se torna ferramenta de fundamental importância para o cumprimento, controle e promoção da *accountability*. Pinho e Sacramento (2009), ao buscarem traduções em dicionários inglês-português, apresentam o possível significado para este termo, como: responsabilidade (objetiva e subjetiva), controle, transparência, obrigação de prestação de contas, justificativas para as ações, que foram ou deixaram de ser empreendidas, premiação e/ou castigo.

Conforme Rocha (2013), a CF/88 foi pródiga ao estabelecer instrumentos de controle e *accountability*, estabelecendo, por exemplo, a obrigatoriedade de sistemas de controle internos, ampliando a autonomia, atribuições para a autoridade das cortes de contas e dos ministérios públicos, bem como consolidou a atual

¹ Art. 75. As normas estabelecidas nesta seção aplicam-se, no que couber, à organização, composição e fiscalização dos Tribunais de Contas dos Estados e do Distrito Federal, bem como dos Tribunais e Conselhos de Contas dos Municípios.

técnica de julgamento pelo Poder Legislativo das contas dos chefes dos Poderes Executivos, mediante a obrigatoriedade da emissão de pareceres prévios pelos tribunais de contas e que tais documentos sejam levados em consideração, quando do julgamento das contas. Já o legislador ordinário empregou esforço na luta por *accountability*, ao aprovar a Lei Complementar nº 101, de 04 de maio de 2000, Lei de Responsabilidade Fiscal – LRF.

Neste contexto, os tribunais de contas têm cumprido ano a ano a importante obrigatoriedade constitucional de emissão de parecer prévio para que os órgãos legislativos competentes julguem as contas de governo. Assim sendo, não resta dúvida que as cortes de contas cumprem com sua competência constitucional de emissores de peças técnicas, exercendo papel fundamental de promotores da *accountability*.

Todavia, algumas indagações ainda restam pendentes: todo o conceito e potencial da *accountability* são explorados e utilizados pelos Tribunais de Contas na emissão do parecer prévio? Caso afirmativo, a Administração Pública e a sociedade utilizam esses instrumentos? Caso negativo, o que falta para que os Tribunais de Contas usem toda a potencialidade do parecer prévio para a promoção da *accountability*?

Os poucos estudos sobre o assunto têm demonstrado o não cumprimento, em sua totalidade, do potencial da *accountability* na emissão do parecer prévio pelos tribunais de contas.

Em estudo sobre o potencial de *accountability* dos pareceres prévios emitidos pelo Tribunal de Contas do Estado de Santa Catarina - TCE/SC, Rocha (2013, p. 167) conclui que “os pareceres prévios pouco avançam em relação à *accountability*, não utilizam e nem exploram as possibilidades e o potencial que a legislação lhes coloca à disposição.”

Diante de todo o exposto, e sabendo que os pareceres prévios são inquestionáveis instrumentos de fomento da democracia, transparência e controle surge a proposta de investigação deste estudo: O Tribunal de Contas do Distrito Federal – TCDF - utiliza o potencial de *accountability*, nos moldes propostos por Rocha (2013) ao produzir os pareceres prévios das contas do governo do Distrito Federal?

O estudo demonstra relevância social, pois trará contribuição para um melhor entendimento das prestações de contas dos agentes políticos, bem como uma reflexão sobre o atual modelo dos tribunais de contas e, assim, contribuir para um avanço da democratização da sociedade.

Assim sendo, o objetivo geral do trabalho é verificar se o TCDF utiliza todo o potencial de *accountability*, nos moldes propostos por Rocha (2013), na produção de pareceres prévios.

Em decorrência do objetivo geral surgem os seguintes objetivos específicos: a) identificar e pontuar as dimensões da *accountability* nos pareceres prévios do TCDF e b) avaliar e debater a realização do potencial de *accountability* dos pareceres prévios do TCDF.

Para o alcance dos resultados, o estudo terá como objeto os pareceres prévios emitidos pelo TCDF nos últimos quatro anos, sendo estes: 2010, 2011, 2012 e 2013. Tal amostra se justifica primeiro, porque o ano de 2013 é o que contém o último parecer prévio apreciado pela Corte de Contas, segundo, quatro anos é um período suficiente para verificar o alcance do objetivo do estudo em epígrafe, qual seja, verificar se, atualmente, o Tribunal utiliza o potencial de *accountability*, proposto por Rocha (2013), na produção de pareceres prévios.

2 ACCOUNTABILITY

2.1 Conceito

Diversos estudiosos têm contribuído na tentativa de tradução, ou compreensão do termo inglês *accountability*, dentre eles se destacam: Ana Maria Campos (1990), Pinho e Sacramento (2009), Abrucio e Loreiro (2009) Rauph e Pinho (2014). Segundo Moraes e Teixeira (2016), estudos registrados no Centro Latino-Americano de Administração para o Desenvolvimento (CLAD), publicados em 2000, atestam que a falta de um termo em português, e também em espanhol, que designe adequadamente a essência da *accountability* seria uma indicação de que é ainda incipiente a consolidação do próprio conceito, no país e na América Latina, em geral.

Assim, ainda segundo Moraes e Teixeira (2016, p. 83), “em registros do CLAD explica-se essa ausência: ”

Percebe-se um consenso entre os autores de que a dificuldade para se obter uma tradução imediata e precisa para o termo não reside simplesmente na inexistência do termo na América Latina (...). E, para complementar o raciocínio, não é difícil concluir que se um idioma é incapaz de expressar conceitos (...) com uma única palavra, isso se deve à ideia subjacente a esses conceitos de que esses conceitos não fazem parte daquela cultura vigente (tradução do pesquisador) (CLAD, 2000, p.329).

Assim sendo, a palavra *accountability* não apresenta tradução literal na língua portuguesa. Isso não significa que não se pode traduzir o conceito para que assim, este termo venha a ser utilizado conforme a realidade brasileira.

O dicionário inglês Oxford apresenta *accountability* como um substantivo, nos seguintes termos:

Accountability. The quality of being accountability; liability to give account of, and answer for, discharge of duties or conduct; responsibility.

Ademais, Pinho e Sacramento (2009, p. 1.348)), em consultas aos dicionários inglês-português, Vallandro e Vallandro e o Michaelis Dicionário Prático, concluíram que:

Claro está, portanto, que de acordo com as fontes consultadas, não existe um termo único em português para expressar o termo *accountability*, havendo que trabalhar com uma forma composta. Buscando uma síntese, *accountability* encerra a responsabilidade, obrigação e a responsabilização de quem ocupa um cargo em prestar contas segundo os parâmetros da lei, estando envolvida a possibilidade de ônus, o que seria a pena para o não cumprimento desta diretiva (PINHO e SACRAMENTO, 2009, p. 1.348).

Os dicionários apresentam definições amplas: responsabilidade de prestar contas, obrigações, responder a alguém ou por algo; cumprimento de deveres. Apesar de ser importante a definição, pois apresenta a *accountability* em todos os sentidos que a palavra pode ser utilizada, sendo estes: controle, político, eleitoral, comercial, legal, contábil, é apenas uma linha de partida.

Para Heidemann (2009), ainda na tentativa da busca do conceito de *accountability*, em análise morfológica, expressa que o termo *accountability* deriva do latim: *ad computare*, que significa “contar para, prestar contas a, dar satisfação a, corresponder à expectativa de” (p. 303). Tal exposição apresenta certa similaridade com o conceito do dicionário Oxford.

Adentrando no termo *accountability* a literatura aborda diversos conceitos, contendo como núcleo central a responsabilização, prestação de contas e a transparência.

Tramontini (2014, p. 17) diz que “a *accountability* vai configurar a prestação de contas como preceito fundamental para a publicidade da ação dos gestores públicos frente à cidadania.”

Segundo Abrucio e Loureiro, a *accountability* deve corresponder a uma responsabilização ininterrupta do poder público. Para estes autores, é por meio da *accountability* que se podem garantir ideais democráticos. Partem de premissas como a de que a soberania do governo emana do povo, que deve haver prestação de contas pelos governantes e, ainda, que o “Estado deve ser regido por regras que delimitem seu campo de atuação em prol da defesa de direitos básicos dos cidadãos, tanto individuais quanto coletivos”. (Abrucio e Loureiro, 2005, p. 6)

Etzioni (2009, p. 296), em uma visão mais sofisticada, a *accountability* está baseada em uma variedade de forças, “não apenas em um atributo ou em um mecanismo isolado”. Ainda segundo o autor, o administrador público vai ajudar a moldar, a mobilizar e a combinar os vetores, que determinam o rumo da repartição e o modelo de *accountability* para lhes dar a feição que mais se aproxime do sistema desejado. Moldar essas forças requer educar vários grupos para as definições e demandas, que se aproximam daquilo que é legal, ético e justo.

Ainda sobre o tema, Rocha (2013, p. 14) afirma que a *accountability* pode ser interpretada como:

[...] um processo de avaliação e responsabilização permanente dos agentes públicos pelo uso do poder que lhes é concedido pela sociedade, desde que esta responsabilização se dê mediante algum tipo de sanção, seja negativa (punição) ou positiva (prêmio), e tenha ela natureza legal ou moral.

Além de todas essas tentativas de definição da *accountability*, em um sentido amplo da palavra e do seu conceito, passa-se a algumas considerações acerca das modalidades ou classificações, para que se possa chegar a um conceito mínimo com o qual se trabalhará na metodologia das análises dos dados da pesquisa.

Para atingir o objetivo da pesquisa, serão estudados os tipos de *accountability* de Guilhermino O'Donnell, pois é o pioneiro nessa análise, e as dimensões de *accountability* proposto por Rocha, pois apresenta o conceito que guarda pertinência com a pesquisa.

O'Donnell (1988) apresenta uma distinção entre dois tipos de *accountability*, muito utilizadas em pesquisas sobre o assunto, a *accountability* horizontal e a *accountability* vertical.

Para o autor, a *accountability* vertical se dá por meio dos mecanismos constitucionais, que possibilitariam aos cidadãos e a sociedade exigir a prestação de contas dos governantes, ou seja, o poder político e o governo são controlados pelo cidadão e sociedade civil, que o fazem por meio do voto, do referendo, plebiscito ou pelo controle social propriamente dito. (O'Donnell, 1998, p. 40).

A *accountability* horizontal, por sua vez, consistiria na existência de órgãos do Estado com capacidade, legal e de fato, para realizar ações, sejam estas de monitoramento de rotina, quanto à imposição de sanções. Assim, a horizontal se refere ao exercício da fiscalização dos poderes (*checks and balances*) e aos seus órgãos fiscalizatórios (Tribunais de Contas, Corregedorias, Ouvidorias, Controladorias e etc.). (O'Donnell, 1998, p. 40).

Portanto, para O'Donnell, a *accountability* deve enquadrar tanto a *accountability* vertical, isto é, a perspectiva política do uso do poder delegado e do cumprimento das promessas dos representantes eleitos, quanto à *accountability* horizontal, ou seja, a perspectiva institucional do controle administrativo da ação dos governantes e da consequente prestação de contas, bem como a sua sujeição às sanções.

Para Rocha (2013, p. 52), a verificação de aspectos formais que envolvem, obrigatoriamente, o processo de *accountability*, seria a dimensão formal, ao passo que o conteúdo daquilo que se fiscaliza, isto é, atestar a forma com que o agente público vem executando sua atividade e como tem respondido ou atendido às necessidades e interesses da sociedade é a dimensão substantiva da *accountability*.

Ademais, para o autor, “é possível apontar a distinção entre a forma e a substância no processo de *accountability* - a forma, consubstanciada na obrigação de fiscalizar e de punir nos exatos limites e na forma da lei, e a substância, na importância e no conteúdo daquilo que se fiscaliza. Forma e substância, portanto, caracterizam as dimensões que permitem analisar esses processos.” (Rocha, 2013, p. 53).

Schedler (1999) distinguiu dois sentidos para o termo *accountability*: a) a obrigação dos agentes de informar ao público sobre as atividades e as justificarem (*answerability*); e b) a capacidade das agências de controle de fazer cumprir a lei e aplicar sanções aos que violaram determinadas regras de conduta (*enforcement*).

Rocha (2013), ao analisar as premissas apresentadas por Schedler (1999), conclui que o autor apresenta uma concepção radial identificando três formas básicas para prevenir o abuso do poder: a) obrigar que seu exercício ocorra de forma transparente (informação); b) forçar que os agentes públicos justifiquem seus atos (justificação); e c) sujeitar o detentor do poder a sanções (punição). Estes três elementos – informação, justificação, punição – são, portanto, caracterizadores do conceito de *accountability*.

Ao analisar o que Schedler propõe, é possível distinguir a *accountability* por duas óticas distintas: a) *answerability*: obrigação ou responsabilidade do agente público de agir e prestar contas; b) *enforcement*: obrigação do agente público em aplicar as leis e sanções.

Assim, para Rocha (2013), considerando os elementos de Schedler e levando em conta um contexto de estado democrático de direito, pode-se caracterizar as dimensões da *accountability* a partir dos seguintes componentes: a) formal: publicidade, justificação e sanção; b) substantiva: conformação; desempenho; atuação ética; compromisso com os princípios democráticos e defesa do interesse público. E assim, formular uma síntese desses componentes e seus indicadores, o que permite analisar a dimensão formal da *accountability*.

Ainda, continua o autor em sua análise, sobre a importância de se analisar as duas dimensões da *accountability*, formal e substantiva. Primeiro, pela necessidade

de verificar se tais processos seguem os estritos limites da lei, característicos do Estado de Direito. Segundo, para não se cair na armadilha comum de privilegiar os aspectos formais do processo e deixar de analisar aquilo que é, no fundo, a essência da *accountability*.

2.2 Accountability – Elemento da Democracia, Transparência e Controle

De acordo com Bobbio (1986, p. 146), um regime democrático deve contemplar um conjunto de regras, primárias ou fundamentais, de procedimentos para a formação de decisões conjuntas, em que está prevista e facilitada a participação mais ampla possível dos cidadãos interessados. Assim, a democracia pode ser entendida como um método para a constituição de governo e para a formação das decisões, que abrangem toda a sociedade.

Segundo Chauí (2004), para que um regime seja considerado, realmente democrático, deve-se encontrar nele algo além de eleições livres e partidos políticos estruturados, disputando o voto do eleitor. É indispensável que haja, também, uma clara representação política da vontade popular, ou seja, que a sociedade democrática ofereça aos seus partícipes direitos sociais de maneira a determinar, dirigir, controlar, limitar e modificar a ação estatal e o poder dos governantes.

Ainda, nessa mesma direção, Moraes e Teixeira (2016, p. 82), ao citar Baquero (2008), argumenta que “a democracia contemporânea requer uma cidadania ativa, que se envolva na arena política via discussões, deliberações, referendos e plebiscitos, ou seja, por meio de mecanismos formais e informais, sem que isso comprometa as convencionais de mediação política. Nesse sentido, espera-se que os cidadãos decidam o futuro dos seus países através de seus representantes que por sua vez, devem prestar contas à sociedade de como e onde os recursos públicos são aplicados. Assim, a reflexão que se apresenta vincula democracia a *accountability*. ”

Para Rocha (2013), todo o processo de democratização que a sociedade moderna foi submetida fez com que surgissem problemas a serem resolvidos, sendo que uma das tarefas mais importantes das sociedades, nos regimes democráticos atuais, consiste na construção de mecanismos de formas e de instrumentos de *accountability*, ou seja, processo de avaliação e de responsabilização contínuo dos

agentes públicos, permitindo ao cidadão controlar o exercício do poder concedido aos representantes.

É certo que nos regimes democráticos, as ações dos governantes têm que estar pautadas no estrito limite da lei e interesses do povo. Contudo, é plenamente possível que os interesses daqueles que escolheram seus governantes sejam violados. Assim, neste raciocínio, Arato (2002, p. 91) argumenta que: “a única conexão que a lei positiva (ou seja, criando sanções) pode oferecer é a *accountability*, baseada na capacidade dos eleitores, individuais ou grupais, de exigir que os representantes expliquem o que fazem.” E complementa dizendo que ao se valorizar a conexão entre representantes e representados, a *accountability* é um importante meio de reforçar a norma democrática.

De acordo com Campos (1990), em sociedades democráticas modernas é aceitável e natural que os governos, bem como o serviço público sejam os responsáveis perante os cidadãos e que *accountability* não seja apenas uma questão de desenvolvimento organizacional ou de reforma administrativa, uma vez que transcende os meios formais, assim, requer a emergência de valores culturais para que sejam, portanto, incorporados os meios formais dos quais dependem a *accountability*.

Resgatando a discussão inicial do trabalho é importante trazer à tona os conceitos apresentados por Schedler ao definir *accountability* sob duas óticas: *answerability* (responsabilidade) e *enforcement* (obrigação), mas com a visão de Mainwaring (2003).

Para o autor, a *accountability*, ou o ato de ter um agente público que, formal e legalmente, presta contas a outro ator possui três principais elementos de formação. Primeiro: *answerability*, que surge na língua inglesa no sentido de transparência, ou seja, divulgação de informações, uma postura de transparência na divulgação de informações. Segundo: em inglês, *responsiveness*, que seria a obrigação legal de responder a questionamentos e demandas de informações, com responsabilização pelos próprios atos e, por fim, a capacidade de sanção e coerção, também originada do inglês *enforcement*, o que significa a capacidade, também legal e institucional, de

o agente que exige as informações e as contas de outro agente fazer valer essa exigência.

Heald (2007) defende que o conceito de transparência está intrínseco e vinculado à qualidade da democracia e ao exercício da *accountability*, sendo que a transparência do governo nacional e subnacional surgem como uma forma de abertura nas relações entre governos.

Serra e Carneiro (2011), ao analisarem as conexões existentes entre o controle social, o controle interno e o externo na administração pública brasileira, ressaltam que a CF/88 consigna quatro canais básicos pelos quais o exercício do controle da administração pública pode ocorrer: a) o primeiro, pela via judicial, através da qual o Judiciário é chamado a examinar a legalidade da ação administrativa questionada; (b) o segundo, por meio do controle interno, realizado no seio da própria administração; (c) o terceiro pela via do controle externo, a cargo do Poder Legislativo e Tribunais de Contas; (d) quarto, e por fim, ocorre através do controle social, realizado pelo cidadão, ou sociedade.

Ainda, segundo os autores, a função do controle na administração pública é complexa, mas essencial para assegurar a legitimidade e legalidade dos atos e o cumprimento das metas e planos, bem como para fazer retornar à situação de normalidade, quando ocorrerem desvios nas ações da organização.

Para Siraque (2009, p. 83): “o controle social da função administrativa do Estado é consequência necessária, imediata e inafastável do princípio republicano”. Assim, estaria este controle diretamente ligado à noção de *accountability* democrática. Ainda, nessa linha de raciocínio, Campos (1990) afirma que o interesse dos cidadãos pela *accountability* é proporcional aos avanços do estágio democrático da nação.

Portanto, sendo a *accountability* um instrumento da democracia e uma ferramenta fundamental no controle das ações dos governantes é natural que esse termo surja a partir da Constituição Federal, que apesar de ter previsto os quatro canais básicos, pelos quais o exercício do controle da administração pública pode ocorrer, sendo citados nesta pesquisa por Serra e Carneiro (2011), quais sejam:

controle judicial, controle interno, controle externo e controle social, para o objetivo da pesquisa a ferramenta de *accountability*, que será estudada é a do controle externo, em sentido estrito.

Conforme Guerra (2011): o controle externo, em sentido estrito, é entendido apenas como aquele exercido diretamente pelo Poder Legislativo e por meio do Tribunal de Contas sobre as administrações dos outros poderes.

Dentre todas as teorias vistas na revisão de literatura sobre o conceito de *accountability*, a que será aplicada na análise dos pareceres prévios é a que foi apresentada por Schedler (1999), que propõe ser possível distinguir a *accountability* por duas óticas distintas: a) *answerability*: obrigação ou responsabilidade do agente público de agir e prestar contas; b) *enforcement*: obrigação do agente público em aplicar as leis e sanções, em conjunto com o defendido por Rocha (2013) que, as dimensões da *accountability* se caracteriza a partir dos seguintes componentes: a) formal: publicidade, justificação e sanção; b) substantiva: conformação; desempenho; atuação ética; compromisso com os princípios democráticos e defesa do interesse público.

Ainda, sustenta o autor, sobre a importância de se analisar as duas dimensões da *accountability*, formal e substantiva. Primeiro, pela necessidade de verificar se tais processos seguem os estritos limites da lei, característicos do Estado de Direito. Segundo, para não se cair na armadilha comum de privilegiar os aspectos formais do processo e deixar de analisar aquilo que é, no fundo, a essência da *accountability*.

3 TRIBUNAL DE CONTAS

3.1 Tribunal de Contas no Brasil

Os tribunais de contas, conforme as discussões levadas até o momento, podem ser classificados no conceito de *accountability* horizontal, pois retornando aos conceitos já citados de O'Donnell a *accountability horizontal* consiste na existência de órgãos do Estado com capacidade, legal e de fato, para realizar ações de monitoramento de rotina quanto à imposição de sanções. Assim, a horizontal se refere ao exercício da fiscalização dos poderes (*checks and balances*) e aos seus

órgãos fiscalizatórios (tribunais de contas, corregedorias, ouvidorias, controladorias e etc.).

Assim, a Constituição Federal de 1988 torna possível e constitucional a capacidade para os tribunais de contas exercerem o poder fiscalizatório, dando cumprimento ao conceito de *accountability* horizontal e, conseqüentemente, exercerá também a *accountability* vertical (mecanismos de controles).

Para um melhor entendimento do papel dos tribunais de contas na *accountability* necessário se faz discorrer sobre esse órgão para depois, se analisar, por meio da literatura, se de fato o mesmo tem utilizado todo o potencial da *accountability* ao emitir o parecer prévio.

No Brasil, o primeiro ato legal que institui o tribunal de contas é o Decreto n.º 966-A, assinado pelo Marechal Manoel Deodoro da Fonseca, então Chefe do Governo Provisório da República dos Estados Unidos do Brasil.

Segundo Jacoby (2012), já em sua primeira Constituição de 1891, o Brasil eleva o tribunal de contas à estrutura constitucional. Nesta oportunidade lhe fora atribuída as funções de liquidar as contas da receita e da despesa e verificar sua legalidade.

A Constituição de 1934 ampliou a competência do Tribunal de Contas, incluindo entre suas atribuições o julgamento das contas dos responsáveis por dinheiros ou bens públicos, o acompanhamento da execução do orçamento, e o registro dos contratos de interesse da receita ou da despesa, que só assim seriam considerados perfeitos ou acabados. Estabeleceu ainda que seus membros gozariam das mesmas garantias dos ministros do Supremo Tribunal Federal.

Ainda, segundo Jacoby (2012), a Constituição de 1937 definiu o Tribunal de Contas no capítulo reservado ao Poder Judiciário, o que justificaria sua feição judicial. No entanto, a partir da Constituição de 1946, até a atual, Constituição de 1988, esse Órgão consta no capítulo do Poder Legislativo.

A Carta Magna de 1967, pela Emenda Constitucional nº 1, de 1969, alterou os sistemas de registro prévio e controle externo que eram exercidos pelos Tribunais de

Contas. A emenda extinguiu o registro prévio, determinando novos procedimentos para atos de natureza orçamentária e financeira. Em compensação, conferiu aos Tribunais competência para realizar inspeções e auditorias financeiras e orçamentárias em todos os órgãos e entidades da Administração Pública. Essa descentralização trouxe benefícios para a evolução do Tribunal, pois significou o aprimoramento técnico de seus quadros e a concentração de suas atividades fiscalizadoras no controle simultâneo e a posteriori, uma vez que o registro prévio ou a priori seguia critérios formais de avaliação da legalidade dos atos administrativos financeiros.

Em 1988, a atual Constituição refletiu a tendência mundial de preocupação com a melhoria do desempenho da Administração Pública, conferindo aos Tribunais de Contas competência para fiscalizar aspectos operacionais e patrimoniais, inclusive, no tocante à legitimidade e à economicidade.

Sobre as competências das Cortes de Contas, a Constituição, em seu artigo 71², estabelece as atribuições e competências do Tribunal de Contas da União –

² Art. 71. O controle externo, a cargo do Congresso Nacional, será exercido com o auxílio do Tribunal de Contas da União, ao qual compete:

I - apreciar as contas prestadas anualmente pelo Presidente da República, mediante parecer prévio que deverá ser elaborado em sessenta dias a contar de seu recebimento;

II - julgar as contas dos administradores e demais responsáveis por dinheiros, bens e valores públicos da administração direta e indireta, incluídas as fundações e sociedades instituídas e mantidas pelo Poder Público federal, e as contas daqueles que derem causa a perda, extravio ou outra irregularidade de que resulte prejuízo ao erário público;

III - apreciar, para fins de registro, a legalidade dos atos de admissão de pessoal, a qualquer título, na administração direta e indireta, incluídas as fundações instituídas e mantidas pelo Poder Público, excetuadas as nomeações para cargo de provimento em comissão, bem como a das concessões de aposentadorias, reformas e pensões, ressalvadas as melhorias posteriores que não alterem o fundamento legal do ato concessório;

IV - realizar, por iniciativa própria, da Câmara dos Deputados, do Senado Federal, de Comissão técnica ou de inquérito, inspeções e auditorias de natureza contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial, nas unidades administrativas dos Poderes Legislativo, Executivo e Judiciário, e demais entidades referidas no inciso II;

V - fiscalizar as contas nacionais das empresas supranacionais de cujo capital social a União participe, de forma direta ou indireta, nos termos do tratado constitutivo;

VI - fiscalizar a aplicação de quaisquer recursos repassados pela União mediante convênio, acordo, ajuste ou outros instrumentos congêneres, a Estado, ao Distrito Federal ou a Município;

VII - prestar as informações solicitadas pelo Congresso Nacional, por qualquer de suas Casas, ou por qualquer das respectivas Comissões, sobre a fiscalização contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial e sobre resultados de auditorias e inspeções realizadas;

VIII - aplicar aos responsáveis, em caso de ilegalidade de despesa ou irregularidade de contas, as sanções previstas em lei, que estabelecerá, entre outras cominações, multa proporcional ao dano causado ao erário;

IX - assinar prazo para que o órgão ou entidade adote as providências necessárias ao exato cumprimento da lei, se verificada ilegalidade;

X - sustar, se não atendido, a execução do ato impugnado, comunicando a decisão à Câmara dos Deputados e ao Senado Federal;

XI - representar ao Poder competente sobre irregularidades ou abusos apurados.

TCU, as quais, por simetria, devem ser aplicadas, no que couber, aos Tribunais de Contas de Estados e, no caso, se houver, de municípios.

A propósito, assim ensina Flávio Régis (1983), ao discorrer sobre as competências institucionais das Cortes de Contas brasileiras:

Essas competências institucionais não podem ser desprezadas por nenhum órgão de controle externo, dado que materializam o princípio fundamental da prestação de contas.

Forçoso é concluir que as atribuições institucionais constam em todas as leis orgânicas das Cortes de Contas brasileiras já que representam as vigas mestras da fiscalização da Administração Pública. (MOURA E CASTRO, 1983, p. 140)

Ainda nessa linha, Jacoby (2012, p. 777) ensina que o Tribunal de Contas da União deve ser o paradigma do controle externo, *“devendo as normas constitucionais pertinentes serem aplicadas, no que couber, aos Tribunais de Contas dos Estados e do Distrito Federal, bem como aos conselhos de contas municipais”*

Ademais, a Suprema Corte, em Recurso Extraordinário³, assim decidiu sobre o assunto:

Se o Estado-membro decide à luz de seus próprios critérios e interesses, instituir um Tribunal de Contas para auxiliar o legislativo na fiscalização financeira e orçamentária, deverá seguir, nas suas linhas fundamentais, o modelo federal.

No tocante ao controle exercido pelo Tribunal de Contas, segundo Delmondes (2005), o Tribunal de Contas da União exerce um controle que tem por objetivo verificar se as ações do governo foram e estão sendo executadas, conforme as normas e padrões técnicos e jurídicos preestabelecidos.

Nessa mesma linha de raciocínio, Meirelles (2009) tem que o controle externo se caracteriza por ser um controle político de legalidade contábil e financeira, com a finalidade de comprovar: probidade dos atos da administração, a regularidade dos gastos públicos, do emprego, dos bens, valores e dinheiro público e a fiel execução do orçamento.

³ BRASIL, Supremo Tribunal Federal. Recurso Extraordinário nº 78.568-AM. Disponível em <<http://www.stf.jus.br>>. Acesso em 24 jun. 2017.

No Brasil, existem 33 tribunais de contas, de acordo com as diferentes esferas da Federação, além do Tribunal de Contas da União, o Tribunal de Contas dos Estados e do Distrito Federal: órgão estadual (ou distrital) responsável pela fiscalização financeira dos Estados (ou Distrito Federal) e, regra geral, dos Municípios nele situados; o Tribunais de Contas dos Municípios (existentes em Estados como Ceará, Bahia e Goiás): órgão estadual competente para a fiscalização financeira de todos os municípios do Estado e os Tribunais de Contas do Município (existentes nos municípios de São Paulo/SP e Rio de Janeiro/RJ): órgão municipal competente para a fiscalização financeira do município.

Ainda, as cortes de contas são integradas por Ministros (Tribunal de Contas da União) ou conselheiros (Tribunais de Contas dos Estados e municípios), cujas decisões, em sua maior parte, são colegiadas (AGUIAR; ALBUQUERQUE; MEDEIROS, 2011).

3.2 Tribunal de Contas do Distrito Federal

O Tribunal de Contas do Distrito Federal – TCDF foi criado por meio da Lei Federal nº 3.751 de 13 de abril de 1960, sancionada pelo então presidente Juscelino Kubitschek, mas somente em 15 de setembro de 1960 foi devidamente instalado, pelo prefeito Israel Pinheiro, que designou cinco ministros que vieram a compor a primeira Corte de Contas da nova capital.

Em 1990, foi aprovada a atual Lei Orgânica do Distrito Federal, dedicando uma seção para o TCDF e, em 1994, foi promulgada a Lei Complementar nº 01-1994, que é a Lei Orgânica do Tribunal. O Regimento Interno foi aprovado pela Resolução nº 38, de 30 de outubro de 1990, vigorando até o ano de 2016, ano este em que passou por uma grande reformulação, dando origem ao Novo Regimento Interno, em vigor por meio da Resolução nº 296, de 15 de setembro de 2016.

Assim, o TCDF é órgão de controle externo, independente com jurisdição em todo o território do Distrito Federal, com sede na cidade de Brasília, quadro próprio de pessoal, exercendo, as atribuições previstas nos artigos 77 a 81 da Lei Orgânica do Distrito Federal, que trata da fiscalização contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial do Distrito Federal e das entidades da administração

direta, indireta e das fundações instituídas ou mantidas pelo Poder Público, quanto à legalidade, legitimidade, economicidade, aplicação de subvenções e renúncia de receitas.

Segundo a Lei Orgânica do TCDF, o Tribunal é composto por sete conselheiros, nomeados pelo governador do Distrito Federal, dentre eles um presidente, um vice-presidente e um corregedor. Os conselheiros têm os mesmos direitos, garantias, prerrogativas, impedimentos, vencimentos e vantagens dos Desembargadores do Tribunal de Justiça do Distrito Federal.

Além dos sete conselheiros, o TCDF possui em sua estrutura três auditores substitutos de conselheiro⁴ e quatro procurados de contas, além de quadro de pessoal dos serviços auxiliares, composto de auditores de controle externo, analistas e técnicos de administração pública, todos com origem em concurso público.

Ao Tribunal não cabe o julgamento das contas do Chefe do Executivo Distrital que, segundo os ditames da Lei Orgânica do DF, fica a cargo da Câmara Legislativa do DF - CLDF, mas tem a missão de emitir o parecer prévio, que dará suporte para que o legislativo faça o julgamento.

No entanto, segundo a Lei Orgânica do Tribunal, o TCDF tem poder de julgar: a) administradores e demais responsáveis por dinheiros, bens e valores; b) dos que derem causa a perda, extravio ou outra irregularidade de que resulte prejuízo ao erário ou ao patrimônio público e c) dos que assumam obrigações de natureza pecuniária em nome do Distrito Federal ou de entidades da administração indireta, incluídas as fundações. (Artigo 1º, Lei Complementar nº 01/1994).

Em cumprimento ao princípio da publicidade e transparência, combinado com o dever institucional de prestação de contas o Tribunal encaminhará à Câmara Legislativa, trimestral e anualmente, relatório circunstanciado e demonstrativo das atividades internas e de controle externo realizados. No relatório anual, o TCDF apresentará análise da evolução dos custos de controle e de sua eficiência, eficácia e economicidade.

⁴ Lei Orgânica do TCDF:

Art. 62, parágrafo 3º: O Auditor, quando em substituição a Conselheiro, terá as mesmas garantias, prerrogativas e impedimentos do titular e, no exercício das demais atribuições da judicatura, as de Juiz de Direito da Justiça do Distrito Federal e Territórios.

4 PARECER PRÉVIO

4.1 Conceito

De acordo com Jacoby (2012), o parecer prévio é indispensável, sendo nulo o julgamento pelo Poder Legislativo das contas de governo, sem a prévia e formal análise e manifestação do Tribunal de Contas. Ainda segundo o autor, mesmo que vencido o prazo para a emissão do parecer prévio, não pode o parlamento julgar diretamente as contas.

Ademais, o Supremo Tribunal Federal⁵ considerou inconstitucional norma da Constituição do Estado de Santa Catarina, em que estabelecia que o Poder Legislativo pudesse julgar as contas diretamente se o Tribunal de Contas não emitisse o parecer prévio.

Diante disso, o parecer prévio emitido pelo Tribunal de Contas, no Brasil, tem força constitucional, isso demonstra o alto grau de importância que os constituintes conferiram no julgamento das contas prestadas pelos chefes dos poderes executivos. Assim, está previsto no artigo 71, inciso I, da CF/88:

*Art. 71. O controle externo, a cargo do Congresso Nacional, será exercido com o auxílio do Tribunal de Contas da União, ao qual compete:
I - apreciar as contas prestadas anualmente pelo Presidente da República, mediante parecer prévio que deverá ser elaborado em sessenta dias a contar de seu recebimento; (grifo acrescido)*

No Distrito Federal, alicerçada na Constituição Federal, a previsão legal está na Lei Orgânica, artigo 78, inciso I: “apreciar as contas anuais do Governador, fazer sobre elas relatório analítico e emitir parecer prévio no prazo de sessenta dias, contados do seu recebimento da Câmara Legislativa”.

Ainda discorrendo sobre as legislações, a Lei de Responsabilidade Fiscal – LRF prevê, em seu artigo 56, que a prestação de contas do chefe do executivo receberá parecer prévio do respectivo tribunal de contas e acrescenta no artigo 58 o que deverá ser evidenciado na prestação de contas: desempenho da arrecadação em relação à previsão, destacando as providências adotadas no âmbito da

⁵ BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Ação Direta de Inconstitucionalidade n.º 261.9-SC. Relator: Ministro Neri da Silveira. Brasília, 14 de novembro de 2002. Disponível em <<http://www.stf.jus.br>>. Acesso em 24 jun. 2017.

fiscalização das receitas e combate à sonegação, as ações de recuperação de créditos nas instâncias administrativa e judicial, bem como as demais medidas para incremento das receitas tributárias e de contribuições. (BRASIL, 2000).

É importante destacar que o §2º do art. 31 da CF/88, que trata do parecer prévio do controle de municípios, não se aplica do Distrito Federal, devido a proibição constitucional de divisão em municípios⁶ para este ente:

O parecer prévio, emitido pelo órgão competente, sobre as contas que o Prefeito deve anualmente prestar, só deixará de prevalecer por decisão de dois terços dos membros da Câmara Municipal.

Em análise das expressões constitucionais sobre parecer prévio, Aguiar (1999, p.40) assim entende:

Da apreciação resulta uma opinião provisória que pode, ou não, ser mantida pelo Legislativo, enquanto do julgamento nasce um juízo de valor definitivo, imodificável por outro órgão do Poder Público. Na apreciação para fins de parecer prévio, o Tribunal de Contas atua como auxiliar do Parlamento; no julgamento, age calcado em competência própria e intransferível.

Partindo para uma análise do conceito de parecer, Celso Antônio Bandeira de Mello (2009) enxerga o parecer como uma “opinião” de um órgão consultivo, que verifica uma análise de cunho técnico sobre uma matéria que lhe foi submetida e que prévio é pelo fato do parecer ser emitido antes do julgamento do legislativo. Nessa mesma linha de raciocínio, Hely Lopes Meireles (2009) sustenta que pareceres administrativos são manifestações de órgãos técnicos sobre assuntos submetidos a sua apreciação e com caráter opinativo.

Para Guerra (2005), o parecer prévio emitido pelo Tribunal de Contas, quando da apreciação das contas anuais do chefe do executivo: "é uma peça técnica, instrumento de apreciação das contas que dará suporte para o julgamento delas pelo Poder Legislativo"

Ainda nesta linha de raciocínio, Andrada e Barros (2010) assim definiram o parecer prévio emitido por tribunal de contas:

o Parecer Prévio pode ser definido como um documento que contém a análise técnica e, a priori, formal, feita pelo Tribunal de Contas da União, por Tribunal de Contas Estadual ou por Tribunal de Contas dos Municípios

⁶ CF-88, art. 32, O Distrito Federal, vedada sua divisão em Municípios (...)

sobre determinados aspectos das contas prestadas anualmente pelos chefes dos Poderes Executivos Federal, Estaduais ou Municipais, análise esta que orientará o Poder Legislativo no julgamento dessas contas.

Verifica-se que apesar dos doutrinadores administrativos, Mello e Meirelles apresentarem conceitos amplos de parecer, tal análise vai ao encontro da mesma definição atribuída por Guerra (2005), Andrada e Barros (2010) que apresentam uma colocação estrita do parecer prévio de Tribunal de Contas.

Partindo da análise da importância do parecer prévio, Castro (2003) enfatiza que:

A apreciação das contas anuais da chefia do executivo constitui uma das **mais elevadas atribuições do Tribunal de Contas**, a quem compete examiná-las de forma global, mediante parecer prévio, no que concerne aos seus aspectos de legalidade, legitimidade e economicidade. (Grifo acrescido)

Para Andrada e Barros (2010, p. 58), “o Parecer Prévio, emitido pelos Tribunais de Contas, pode ser percebido como uma importante e imprescindível peça de natureza técnica que orienta o Poder Legislativo no julgamento das contas prestadas anualmente pelo Poder Executivo; esse julgamento, por sua vez, é uma das formas de efetivação do mecanismo de equilíbrio entre esses Poderes e de fiscalização de um Poder sobre o outro, mecanismo chamado de ‘freios e contrapesos’ ou ‘checks and balances’.

Assim, o parecer prévio permite uma harmonização entre o poder político, representado na figura do julgamento realizado pelo Poder Legislativo e o controle técnico, por meio do parecer prévio do Tribunal de Contas. Conclui o autor que o parecer prévio é uma importante peça de impedimento de subjetividades de caráter político partidário, cumprindo assim, o papel da imparcialidade ao julgamento a ser feito pelo Poder Legislativo.

Portanto, pode-se destacar que o parecer prévio é o produto final de uma corte de contas no exercício do controle externo das contas do executivo, pois todos os esforços aplicados no controle da gestão pública serão demonstrados nessa importante peça técnica e ferramenta de *accountability*, assim, conforme será demonstrado no capítulo seguinte, o parecer prévio transpassa por todas as áreas

de governo, efetuando verificações de legalidade, conformidade, eficiência, eficácia, transparência e responsividade.

4.2 Estrutura do Parecer Prévio do Tribunal de Contas do Distrito Federal

Interessante destacar que o primeiro parecer prévio emitido pelo TCDF se refere às contas do ano de 1960, ano de inauguração de Brasília, o jurisdicionado foi o prefeito Israel Pinheiro, e o relator o Ministro Taciano Gomes de Mello. No capítulo destinado a conclusão, o Relator assinala algumas falhas encontradas para que o Congresso Nacional julgue as contas.

Ainda sobre o primeiro parecer prévio emitido pelo TCDF, é oportuno destacar um trecho citado pelo Ministro Relator, em seu voto:

⁷Não se trata de um relatório passivo, em que este órgão apenas considere as cifras e verifique a exatidão. Quer a lei que o parecer prévio contenha uma apreciação geral sobre o exercício e a execução do orçamento, assinalando omissões, denunciando infrações, apontando falhas, pronunciando-se, enfim, sobre a regularidade e a legalidade na obtenção e no manuseio dos fundos públicos. Assim, **longe de ser uma peça passiva, o parecer é, pela vontade do legislador, uma peça analítica e opinativa**, onde ressaltam não apenas os desencontros sobre cifras mas, concomitantemente, os erros ou abusos praticados, as infrações da lei, através de um processo crítico, que, devidamente estruturado pelo Congresso, juiz supremo, **pode servir não apenas para apurar responsabilidades e punir transgressões, mas, principalmente, para promover aprimoramento dos meios de controle financeiro e a melhor prática do regime democrático**, no que concerne à aplicação dos dinheiros públicos. (grifos acrescentados)

Verifica-se que o Ministro Relator, de forma brilhante, explana sobre o parecer prévio das Contas de Governo do ano de 1960, que apesar de ser datado em 10 de abril de 1961, há 56 anos, continua atual e consistente ao conceito de *accountability* apresentado neste estudo, qual seja, ser um instrumento além da apuração de execução do orçamento, mas de melhoramento dos controles financeiros e melhor prática do regime democrático.

A competência do TCDF para emitir parecer prévio das contas do Chefe de Governo do Distrito Federal está prevista na Lei Orgânica do TCDF, Lei Complementar nº 01, de 09 de maio de 1994:

⁷ Parecer prévio sobre as contas do Prefeito do Distrito Federal, exercício 1960, disponível em: <http://www.tc.df.gov.br/ice5/digitalizadas/Contas%20de%20Governo%201960.pdf>. Acesso em 11 de abr. de 2017

Art. 37. **Ao Tribunal de Contas compete**, na forma estabelecida no Regimento Interno, **apreciar as contas** prestadas anualmente pelo Governador, **mediante parecer prévio** a ser elaborado em sessenta dias, a contar de seu recebimento da Câmara Legislativa. (grifos nosso)

O Regimento Interno do TCDF - RI/TCDF, Resolução nº 296, de 15 de setembro de 2016, artigo 220, em cumprimento ao artigo 37 da Lei Orgânica do TCDF, dispôs que:

O Tribunal de Contas fará relatório analítico e emitirá parecer prévio sobre as contas anuais prestadas pelo Governador, no prazo de sessenta dias, contado do seu recebimento.

Parágrafo único. Até a última sessão ordinária do mês de setembro, o Plenário designará, entre os Conselheiros efetivos, o relator das contas a serem prestadas pelo Governador, relativas ao exercício subsequente.

Ademais, prevê o RI/TCDF que o Tribunal emitirá parecer no sentido de não serem aprovadas as contas no caso de irregularidades graves, em especial, quando:

I - as aplicações em ações e serviços públicos de saúde ou em manutenção e desenvolvimento do ensino não observarem os limites mínimos estabelecidos nos arts. 198, § 2º, e 212 da Constituição Federal e nas demais normas correlatas;

II - não forem atingidas as metas fiscais ou cumpridos quaisquer dos limites máximos de despesas com pessoal, da dívida e do endividamento públicos, incluindo-se a contratação de operação de crédito e a concessão de garantias, exigidos na Constituição Federal, na Lei Complementar nº 101/00, e em demais normas afetas à matéria;

III - forem constatadas falhas ou impropriedades que comprometam gravemente a correção e exatidão de que devem estar revestidos os procedimentos de natureza orçamentária, financeira, patrimonial e contábil referentes às contas prestadas, inclusive no que se refere à elaboração dos balanços orçamentário, financeiro e patrimonial, das demonstrações das variações patrimoniais e das demais demonstrações contábeis integrantes da prestação de contas, em conformidade com as normas aplicáveis à matéria;

IV - as contas não forem organizadas e encaminhadas pelo Governador do Distrito Federal com os elementos previstos na Lei Complementar nº 1/94, e no artigo anterior deste Regimento, de modo que tal inobservância venha obstaculizar as análises necessárias à elaboração do relatório analítico e emissão do parecer prévio pelo Tribunal;

V - constatados outros fatores que, pela gravidade e repercussão negativa que venham a ter sobre os resultados das gestões orçamentária, financeira, patrimonial, contábil e fiscal realizadas, possam enquadrar-se na hipótese prevista no caput deste artigo.

Parágrafo único. O parecer, favorável ou não à aprovação das contas, conforme o caso, quanto às falhas, omissões, infrações e outras irregularidades, poderá conter ressalvas, determinações e recomendações, que as justifiquem.

Observa-se que o RI/TCDF não destaca todas as irregularidades consideradas graves para emissão de parecer prévio no sentido de não aprovação das contas de governo, ou seja, não esgota os motivos, pois o inciso V apresenta discricionariedade para outros fatores que pela gravidade e repercussão negativa que venham a ter sobre os resultados das gestões orçamentária, financeira, patrimonial, contábil e fiscal realizadas, possam enquadrar-se na hipótese de não favorável.

Quanto a organização e composição das contas de governo, o TCDF, por meio do RI/TCDF⁸, estabeleceu os elementos que devem constar nas contas apresentadas pelo governador do Distrito Federal, são dezesseis documentos, dentre eles demonstrações contábeis, relatório e atividades dos órgãos da estrutura administrativa do DF, relatório das dívidas internas e externas do DF, demonstrativo das isenções, anistias, remissões, subsídios e outros benefícios de natureza financeira, creditaria e tributária concedidos, conciliações e saldos bancários e informações exigidas pela Lei Complementar n.º 101, de 04 de maio de 2000.

A Lei Orgânica do TCDF e o RI/TCDF são omissos sobre a forma que o Tribunal deve analisar as documentações apresentadas pelo governador. No entanto, a estrutura do relatório anual analítico de cada conta de governo é submetida a plenário para aprovação, nela consta além da estrutura, o planejamento e o cronograma de execução das atividades.

O Relatório Analítico, que dá suporte ao parecer prévio, apresenta pequenas variações, mas em geral é composto da seguinte estrutura, como exemplo, destaco Decisão n.º 6114/2013⁹ - TCDF, que aprovou a estrutura das contas de governo do DF do ano de 2013, que é similar a estrutura das contas de 2010, 2011 e 2012 que serão analisadas neste estudo: Avaliação de Controles Internos; Gestão Fiscal; Gestão Orçamentária e Financeira; Gestão Patrimonial; Resultado por Áreas de Governo; Demonstrações Contábeis; Ressalvas, Determinações e Recomendações de Exercícios Anteriores e Síntese.

⁸ Artigo 138 do RI/TCDF

⁹ O Tribunal, por unanimidade, de acordo com o voto do Relator, decidiu: I. tomar conhecimento da Informação n.º 19/2013-DICOG e aprovar a estrutura do Relatório Analítico e Parecer Prévio sobre as Contas do Governo do Distrito Federal, exercício 2013 (...)

Na Avaliação de Controles Internos são verificados os procedimentos adotados pelo GDF na gestão dos contratos administrativos, tendo por referência a metodologia COSO II – *The Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission*.

A Gestão Fiscal trata da análise do cumprimento da Lei Complementar nº 101/2000 pelo Poder Executivo, Tribunal de Contas e Câmara Legislativa, a exemplo dos Relatórios de Gestão Fiscal, que contêm informações relativas à despesa com pessoal, dívida consolidada, concessão de garantias e contra garantias, bem assim operações de crédito.

No tópico Gestão Orçamentária e Financeira, a análise é pautada no planejamento governamental, inclusive nas alterações promovidas no orçamento do exercício, e na avaliação da execução da receita e da despesa dos Orçamentos Fiscal, da Seguridade Social, de Investimento e do Fundo Constitucional do DF.

No item Gestão Patrimonial são abordadas a dívida ativa e a dívida pública, itens que, por sua representatividade, repercutem sobre a gestão distrital.

Em Resultados por Áreas de Governo são contempladas as programações e respectivas realizações físico-financeiras para Educação e Cultura, Saúde, Segurança, Infraestrutura e Meio Ambiente e Assistência Social. São analisados também os resultados alcançados e indicadores socioeconômicos sobre essas temáticas. Ainda, nessa seção, são apresentadas sínteses dos resultados de auditorias conduzidas pelo TCDF nas áreas mencionadas.

Em Demonstrações Contábeis são avaliados, de modo consolidado, os Balanços Orçamentário, Financeiro e Patrimonial, bem como a Demonstração das Variações Patrimoniais das unidades da administração direta, autárquica e fundacional e das empresas públicas dependentes dos Orçamentos Fiscal e da Seguridade Social. Nessa análise estão excluídos os recursos do Fundo Constitucional do Distrito Federal e incluídas as contas do Instituto de Previdência dos Servidores do DF – Iprev/DF.

No capítulo Ressalvas, Determinações e Recomendações de Exercícios Anteriores aborda-se o atendimento das medidas preconizadas pela Corte de

Contas para a correção de falhas identificadas, em relatórios analíticos de exercícios precedentes.

Ainda, segundo o RI/TCDF¹⁰, até a última sessão ordinária do mês de setembro, o plenário designará, entre os conselheiros efetivos, o relator das contas a serem prestadas pelo Governador, relativas ao exercício subsequente. O parecer prévio será redigido pelo relator e assinado por todos os conselheiros, auditores e representante do ministério público presentes.

Sobre o fluxo do processo de prestação de contas anual do governador do Distrito Federal, apesar de não estar regulamentado, sinteticamente, este obedece às seguintes etapas: o primeiro passo é o sorteio do Conselheiro Relator para que, em seguida, seja autorizada a análise técnica, pelo corpo instrutivo do tribunal, posteriormente, o relatório é enviado aos membros: conselheiros, auditores e ministério público de contas. Ao retornar, são avaliadas as eventuais considerações apontadas pelos membros.

Assim, abre-se prazo para manifestação do chefe do poder executivo. Ao findar o prazo são feitas as avaliações das considerações do governador. O relatório é novamente distribuído aos membros do Tribunal e levado ao plenário para julgamento das contas e emissão do parecer prévio.

5 ANÁLISE DOS PARECERES PRÉVIOS

A questão relacionada ao presente estudo é saber se as análises contidas nos pareceres prévios produzidas pelo TCDF contemplam as dimensões abordadas por Rocha (2013).

Para tanto, o método a ser aplicado na pesquisa é a análise de conteúdo, com a utilização das técnicas de análise por categoria:

Um conjunto de técnicas de análise das comunicações visando obter, por procedimentos sistemáticos e objetivos de descrição do conteúdo das mensagens, indicadores (quantitativos ou não) que permitem a interferência de conhecimentos relativos às condições de produção/recepção (variáveis inferidas) destas mensagens (BARDIN, 2009, p.44)

¹⁰ RI/TCDF, artigos 67 e 220.

Serão adotados os procedimentos de categorização criados por Rocha (2013), para que os pareceres possam ser analisados objetivamente, optando-se pela categorização semântica (categorias temáticas), a partir de um sistema preestabelecido (RICHARDSON et. al., 1999, p. 239).

A unidade de registro, segundo Bardin (2009, p. 130), “é a unidade de significação a codificar e corresponde ao segmento de conteúdo a considerar como unidade de base”. Entre as unidades de registro mais utilizadas na análise de conteúdo, o “tema” é predominante quando se trata do estudo de motivações, opiniões, atitudes, crenças, etc. (RICHARDSON et. al., 1999). Como afirma Bardin (2009, p. 131), “o tema é a unidade de significação que se libera naturalmente de um texto analisado segundo certos critérios relativos à teoria que serve de guia à leitura.”

A unidade de contexto, por sua vez, “serve de unidade de compreensão para codificar a unidade de registro” (BARDIN, 2009, p. 133). É a referência mais ampla que permite compreender e caracterizar com maior precisão o conteúdo da unidade de registro (RICHARDSON et. al., 1999).

Assim, considerados os objetivos da pesquisa e seu objeto, procedeu-se, inicialmente, ao recorte das unidades de referência. O referido recorte tomou como fundamento a própria estrutura dos RAPPs e sua divisão em itens e subitens, fixando, assim, os dois elementos de análise:

- a) unidades de registro: constituídas pelos parágrafos relativos à conclusão de cada item, no qual se expressam os resultados da análise do tribunal; e
- b) unidades de contexto: constituídas pelo inteiro teor do item que contém a unidade de registro objeto da análise.

A pesquisa envolvida no presente estudo se concretiza a partir dos seguintes procedimentos:

- a) leitura atenta de cada capítulo do RAPP e por meio do Apêndice, verificou se o TCDF fez menção nas análises das dimensões criadas por Rocha (2013);
- b) identificação das dimensões da *accountability* presentes nos PPs, verificando se cada um deles apresenta os componentes que permitem conferir se a dimensão formal e a substantiva da *accountability* estão neles presentes;

c) caracterização cada um dos PPs objeto de análise, segundo as dimensões da *accountability* neles identificadas, mediante a verificação e a explicitação da ocorrência ou não dos indicadores/componentes das dimensões da *accountability*;

d) avaliação da realização do potencial de *accountability* nos PPs, pela constatação da presença e da ausência dos diferentes indicadores/componentes em cada um deles; e

e) evidenciação da realização do potencial de *accountability* dos PPs, explorando as possibilidades contidas no conjunto dos REPPs analisados.

A caracterização de cada parecer prévio ocorre pela constatação ou não dos componentes e indicadores das dimensões da *accountability*, a presença de todos os indicadores, independentemente da sua frequência, caracteriza o atendimento da dimensão, a ausência de um ou mais indicadores de uma mesma dimensão poderá caracterizar tanto a condição de atendimento parcial, quanto a condição de não atendimento:

Quadro 1 Escala de caracterização do parecer prévio

- Presença de todos os indicadores:	▪ Contempla plenamente a dimensão
- Ausência de indicador, sem prejuízo da presença do respectivo componente:	▪ Contempla parcialmente a dimensão
- Ausência de um ou mais componentes:	▪ Não contempla a dimensão

Fonte: Rocha (2013)

Quanto à verificação da realização do potencial dos pareceres prévios será utilizada a seguinte escala:

Quadro 2 Escala de potencialidade dos pareceres prévios

- A maioria dos pareceres prévios contempla todos os componentes de ambas as dimensões.	▪ Realizam o seu potencial de <i>accountability</i>
- A maioria dos pareceres prévios contempla todos os componentes de uma das dimensões, mas não da outra.	▪ Realizam parcialmente o seu potencial de <i>accountability</i>
-A maioria dos pareceres prévios não contempla todos os requisitos em ambas as dimensões.	▪ Não realizam o seu potencial de <i>accountability</i>

Fonte: Rocha (2013)

O modelo de análise, proposto por Rocha (2013), representa como qualquer modelo, “uma construção que visa dar conta do real” e, embora não contenha “todos os aspectos da realidade em questão exprime o essencial dessa realidade”. O modelo foi dividido em duas dimensões de *accountability*: formal, tendo como

componentes: publicidade, justificação e sanção e substantiva, tendo como componentes: conformação, desempenho, atuação ética, compromisso com os princípios democráticos e defesa do Interesse público. Salieta-se que os componentes do modelo assumem categorias temáticas, com significados específicos, que serão objeto da verificação mediante o seu detalhamento em indicadores.

Resumo do modelo de análise, para melhor esclarecer e evidenciar as dimensões, componentes e os indicadores apresentados na pesquisa.

Quadro 3 Modelo de análise

Dimensões da Accountability	Componentes (temas)	Indicadores (conceitos chaves)	Definição dos indicadores (unidades de significação)
Dimensão Formal da Accountability	Publicidade	Disponibilidade	Atendimento à determinação legal de "ser público"; de estar à disposição do público;
		Divulgação	Publicação dos pareceres prévios em mídia de amplo acesso e/ou circulação;
	Justificação	Ampla Defesa	Oportunidade dada ao prefeito de apresentar explicações e justificativas antes da emissão da decisão pelo tribunal, mediante o conhecimento do inteiro teor do REPP;
		Contraditório	Registro e análise das explicações e justificativas apresentadas pelo prefeito, bem como da contra argumentação e das conclusões apontadas pelo tribunal;
	Sanção ¹¹	Decisão	Ato declaratório formal prolatado pelo plenário do tribunal, vinculado ao REPP, propondo a aprovação ou rejeição das contas anuais;
Dimensão Substantiva da Accountability	Conformação	Conformidade	Verificação do cumprimento das normas, regulamentos e procedimentos administrativos na prática dos atos de gestão e das ações de governo;
		Legalidade	Verificação do cumprimento das determinações legais na prática dos atos de gestão e das ações de governo;
	Desempenho	Eficiência	Análise/avaliação da relação custo-benefício na prática dos atos de gestão e das ações de governo;
		Eficácia	Análise/avaliação da consecução de objetivos e metas na prática dos atos de gestão e das ações de governo;

¹¹ O ato declaratório formal prolatado, pelo Plenário do Tribunal, em relação ao Relatório Analítico do Parecer Prévio – RAPP pode se dar: a) a indicação do RAPP e a decisão do Plenário são convergentes; b) o RAPP indica pela rejeição e o Plenário pela aprovação; c) o RAPP indica a aprovação e o Plenário pela rejeição, porém pelas mesmas razões e d) o RAPP indica pela aprovação e o Plenário é pela rejeição, porém as razões são diversas.

	Efetividade	Análise/avaliação dos efeitos e impactos advindos na prática dos atos de gestão e das ações de governo;
Atuação Ética	Imputação	Divulgação sistemática e sistematizada das sanções imputadas aos administradores, advindas do conjunto dos procedimentos de fiscalização realizados nos municípios;
Compromisso com os Princípios Democráticos	Participação	Análise/avaliação das circunstâncias e resultados da participação da população na distribuição e destinação dos recursos públicos, quando da realização de audiências públicas, assembleias etc., em cumprimento às determinações legais;
Defesa do Interesse Público	Responsividade	Análise/avaliação sobre a vinculação entre a execução orçamentária e os objetivos e metas constantes do PPA aprovado pelo município;
	Transparência	Análise/avaliação sobre a vinculação entre a execução orçamentária e as funções de governo afetas ao município, conforme planejado no orçamento aprovado.

Fonte: Rocha (2013)

Em que pese, Rocha (2013), ter utilizado o termo “sanção” para o componente da dimensão formal da *accountability*, parece mais adequado a palavra opinião, dado que o indicador “decisão” se trata de ato declaratório formal prolatado pelo plenário da Corte de Contas propondo a aprovação ou rejeição das contas anuais.

Entretanto, ao aplicar o modelo de análise, nenhuma alteração será efetuada, a análise será testada na forma apresentada por Rocha (2013).

O protocolo de pesquisa a ser aplicado será o de Rocha (2013), com adaptações à realidade do TCDF, constituindo-se das seguintes etapas:

- I. Identificação do parecer prévio objeto da análise:
 - a) Identificar o exercício a ser examinado;
 - b) Identificar a Ata de Sessão Especial que consubstancia o parecer prévio;
 - c) Identificar o número do processo do parecer prévio;
 - d) Identificar o Relatório Analítico;
 - d.1) conteúdo do Relatório Analítico;
 - d.1.1) identificar os itens de análise;
 - d.1.2) identificar o total de unidades de contexto consideradas;

d.1.3) identificar o total de unidades de registro consideradas.

II. Registro dos itens não incluídos na análise

- e) Identificar o item não incluído na análise;
 - e.1) registrar e comentar o conteúdo de cada item.

III. Identificação no parecer prévio dos indicadores da dimensão formal:

- f) Verificar se está disponível ao público;
- g) Verificar se foi amplamente divulgado;
- h) Verificar se foi garantida a ampla defesa;
- i) Verificar se foi promovido o contraditório;
- j) Verificar a forma e o teor da decisão que consubstancia o parecer prévio

IV. Identificação no parecer prévio dos indicadores da dimensão substantiva:

- k) Identificar a unidade de contexto nº 1;
 - k.1) identificar de forma individualizada cada uma das unidades de registro desta unidade de contexto;
 - k.1.1) registrar o conteúdo, analisar e classificar cada uma das unidades de registro da unidade de contexto;
 - k.2) identificar a unidade de contexto nº2.

(obs.: as demais verificações das unidades de registro das respectivas unidades de contexto seguem a mesma ordem).

V. Caracterização do parecer prévio segundo indicadores da dimensão formal:

- l) assinalar a ocorrência dos componentes e indicadores da dimensão formal no parecer prévio;
 - l.1) caracterizar o parecer prévio segundo indicadores da dimensão formal.

VI. Caracterização do parecer prévio segundo indicadores da dimensão substantiva:

- m) relacionar as unidades de registro e seus respectivos indicadores relativos à dimensão substantiva;
- n) quantificar a incidência dos indicadores e componentes.

VII. Avaliação da realização do potencial de *accountability* dos pareceres prévios:

- o) relacionar os pareceres prévios analisados e suas caracterizações;
- p) avaliar o conjunto dos pareceres prévios.

Oportuno destacar que os quadros intitulados de “incidência dos indicadores da dimensão substantiva” apresentados por Rocha (2013), não foram aplicados neste estudo, esses quadros indicam a incidência absoluta e percentual de cada indicador.

Essa análise apresenta uma visão incorreta de que um indicador com baixa incidência é um indicador que precisa ser melhorado, assim tal afirmação na maioria dos casos é errada, dado que nem todas as sessões do parecer prévio é possível ou necessário medir todos os indicadores. A título de exemplo, no capítulo 1.3.4 do parecer prévio do TCDF, ano 2010, “balanço patrimonial” não é possível aplicar o componente “compromisso com os princípios democráticos” que se desdobra no indicador “participação”, haja vista que tal seção não é necessária a participação da população na elaboração desta demonstração contábil.

Diante do exposto, este capítulo está dividido em quatro subtítulos, sendo um para cada ano da amostra da pesquisa, que vai desde o ano de 2010 ao ano de 2013, enquanto, o capítulo seguinte é dedicado à apresentação dos dados consolidados da pesquisa e à análise do conjunto dos pareceres prévios.

No primeiro momento se faz a identificação de cada um dos quatro pareceres prévios e se procede à identificação dos indicadores, que compõem a dimensão formal da *accountability*, de acordo com o modelo de análise.

Em seguida, identificam-se os indicadores que consubstanciam a dimensão substantiva da *accountability*, também de acordo com o modelo de análise. Assim, utilizando o apêndice procede-se à identificação de cada unidade de contexto a ser analisada e à identificação das unidades de registros correspondentes, procedendo-

se, então, à análise do seu conteúdo e de sua classificação de acordo com os indicadores do modelo de análise.

Aplicando-se o apêndice desta pesquisa foi possível identificar se o corpo técnico do TCDF analisou os componentes (temas), apresentado no quadro 3 (modelo de pesquisa) do parecer prévio abordando a conformidade, legalidade, eficiência, eficácia, efetividade, imputação, participação, responsividade e transparência.

Assim, relacionam-se os pareceres prévios e as caracterizações específicas, segundo as dimensões previamente identificadas por Rocha (2013). A seguir se analisa o conjunto dos dados, segundo escala de potencialidade dos RAPP, de modo a se obter a avaliação da realização do potencial de *accountability* desses documentos.

O estudo possui limitações, pois trata de um tema complexo e em constante evolução, dado que a *accountability* está em desenvolvimento e sua progressão depende das condições sociais de cada momento histórico, assim, as conclusões deste estudo limitam-se, obrigatoriamente, ao seu universo temporal.

Não obstante, o resultado dessa pesquisa pode ser extrapolado para além do TCDF, ou seja, replicar o modelo de análise e o protocolo da pesquisa em pareceres prévios produzidos por outros tribunais de contas considerando que, conforme fica evidenciado nas pesquisas empíricas, os tribunais de contas se comportam de maneira semelhante no país, assim, esta pesquisa pode servir de referencial para estudos semelhantes.

5.1- Análise do parecer prévio do TCDF – 2010

I. Identificação do parecer prévio objeto da análise:

- a) Exercício examinado: 2010;
- b) Número da Ata: Ata de Sessão Especial nº 517;
- c) Número do processo do parecer prévio: 1.622/2011;
- d) Relatório Analítico: RAPP/2010
 - d.1) conteúdo do Relatório Analítico;

I – Apresentação	4
II – Relatório Analítico	10
1- Controles Internos	11
1.1 – Planejamento, Programação e Orçamentação	12
1.2 – Patrimônio Público	22
1.3 – Demonstrações Contábeis	24
1.3.1 – Auditoria de Encerramento do Exercício de 2010	24
1.3.2 – Balanço Orçamentário	28
1.3.3 – Balanço Financeiro	30
1.3.4 – Balanço Patrimonial	31
1.3.5 – Demonstrações das Variações Patrimoniais	44
1.3.6 – Quadros (1 A 4)	46
2- Atendimento de Normas Legais	53
2.1 - Gestão Fiscal	53
2.1.1 – Relatórios de Gestão Fiscal	54
2.1.1.1 – Poder Executivo	54
2.1.1.2 – Poder Legislativo	58
2.1.2 – Avaliação do Cumprimento de Metas Fiscais	62
2.2 – Gestão Orçamentária e Financeira	66
2.2.1 – Receita	66
2.2.1.1 – Receita Própria	68
2.2.1.1.1 – Receita Corrente Líquida	70
2.2.1.1.2 – Renúncia de Receita	71
2.2.1.2 – Receita de Terceiros	77
2.2.1.3 – Dependência da Administração Indireta de Recursos do Tesouro	78
2.2.1.4 – Quadros (5 A 9)	80
2.2.2 – Despesa	79
2.2.2.1 – Alterações Orçamentárias	95
2.2.2.2 – Limite Mínimo de Aplicação em Pesquisa	100
2.2.2.3 – Despesa com Pessoal	102
2.2.2.4 – Despesa por Código de Licitação	118
2.2.2.5 – Publicidade e Propaganda	125
2.2.2.6 – Quadros (10 A 23)	131
2.2.3 – Programação Financeira	155
2.2.3.1 – Quadro (24)	158
2.3 - Gestão Patrimonial	161
2.3.1 – Dívida Ativa	161
2.3.2 – Dívida Pública	164
3 – Resultados por Área de Governo	178
3.1 – Segurança	181
3.2 – Saúde	194
3.3 – Infraestrutura e Meio Ambiente	217
3.4 – Educação	239
3.5 – Assistência Social	263
4 – Constatações Relevantes em Relatórios Analíticos e Pareceres Prévios de Exercícios Anteriores	269
III. Síntese	285
IV. Análise Técnica das Considerações Apresentadas	310
V. Conclusão	330
VI. Projeto de Parecer Prévio sobre as Contas do Governo do Distrito Federal – Exercício de 2010	336
VII. Parecer Prévio sobre as Contas do Governo do Distrito Federal – Exercício de 2010	342

VII. Ata da Sessão Especial	347
ANEXOS – Manifestações Apresentadas	387

d.1.1) Itens objeto da análise:

Unidades de Contexto (Item do RAPP/2010)	Unidades de Registro (Itens do RAPP/2010)
1	1.1, 1.2, 1.3.1, 1.3.2, 1.3.3, 1.3.4, 1.3.5;
2	2.1.1, 2.1.2, 2.2.1.1, 2.2.1.1.1, 2.2.1.1.2, 2.2.1.2, 2.2.1.3, 2.2.2.1, 2.2.2.2, 2.2.2.3, 2.2.2.4, 2.2.2.5, 2.2.3, 2.3.1, 2.3.2;
3	3.1, 3.2, 3.3, 3.4, 3.5;
4	4

d.1.2) Total de Unidades de Contexto consideradas: 4

d.1.3) Total de Unidades de Registro consideradas: 28

II. Registro dos itens não incluídos na análise

Não foram incluídas na análise as partes do RAPP/2010 registradas como: Apresentação; Síntese, Conclusão; Projeto de Parecer Prévio; Parecer Prévio; Ata da Sessão Especial; Anexos – Manifestações Apresentadas.

A “apresentação” sintetiza o dever institucional do TCDF na elaboração do relatório analítico e a emissão do parecer prévio para posterior julgamento pela Câmara Legislativa do Distrito Federal – CLDF. Esta informa sobre a composição da prestação de contas enviada pelo Governador do Distrito Federal à CLDF, que por sua vez, enviou ao TCDF para análise. Por fim, apresenta a estrutura do relatório analítico e os critérios de atualização monetária utilizados, bem como a manifestação prévia do Ministério Público de Contas e do Poder Executivo.

Na Unidade de Contexto “Síntese” é apresentada um resumo de todos os itens, que compõem o Parecer Prévio.

Nos itens “Projeto de Parecer e Parecer Prévio” o Conselheiro Relator acolhe o parecer analítico e o projeto de parecer prévio e conclui que as contas estão aptas a receber a aprovação da CLDF com ressalvas, determinações e recomendações.

Consta da “ata da sessão especial”, o relatório detalhado da apreciação das contas de governo, onde cada conselheiro apresenta seu voto, e a decisão do

Plenário em aprovar o envio à CLDF do inteiro teor do parecer prévio para julgamento.

Por fim, são apresentados, em anexo, todos os ofícios que o Chefe do Poder Executivo enviou ao TCDF para justificativas e informações sobre as contas de governo.

III. Identificação no parecer prévio dos indicadores da dimensão formal:

- f) O parecer prévio está disponível ao público? Sim;
- g) O parecer prévio foi amplamente divulgado? Não;
- h) Foi dada a oportunidade da ampla defesa ao governador? Sim;
- i) Estabeleceu-se o contraditório? Sim;
- j) O ato declaratório da condição das contas foi formalmente prolatado pelo Plenário do Tribunal e guarda relação com o relatório analítico? Sim;

Ao se analisar a dimensão formal, verifica-se que o parecer prévio está disponível ao público no sítio do TCDF, cabe destacar a ausência de ampla divulgação, isto é, além do sítio do TCDF, mídia de amplo acesso ou circulação. Contudo, a ausência de publicação ocorre apenas em relação ao Relatório Analítico, uma vez que a Ata da Sessão Especial é publicada do Diário Oficial do Distrito Federal – DODF.

Todavia, considerando que foi obedecida a determinação legal de ser público, isto é, de estar disponível ao público, e que a Ata da Sessão Especial é publicada, a ausência de publicação específica quanto ao Relatório Analítico do Parecer Prévio, ainda que isto dificulte a busca por informações e não contribua para a transparência, não é um fato suficiente, isoladamente, para descaracterizar o atendimento à dimensão formal da *accountability*.

Oportuno destacar que, o exercício de 2010, de forma inédita para o TCDF, traz a apreciação das contas de quatro Chefes do Poder Executivo no Distrito Federal, sendo eles: José Roberto Arruda, que governou do início do exercício até 19 de fevereiro; Paulo Octávio Alves Pereira, que geriu o DF de 19.02 a 24.02.11; Wilson Ferreira de Lima, que assumiu temporariamente o Executivo, em

cumprimento à Lei Orgânica do DF, devido à renúncia de Paulo Octávio Pereira, permanecendo até 18 de abril; e, finalmente, Rogério Schumann Rosso que, eleito indiretamente, governou de 19 de abril a 31 de dezembro.

IV. Identificação no parecer prévio dos indicadores da dimensão substantiva

As análises dos itens do “parecer prévio do Tribunal de Contas do Distrito Federal - 2010”, relativas à identificação dos indicadores da dimensão substantiva foram colhidas, conforme o estruturado no apêndice B (f. 70).

V. Caracterização do parecer prévio segundo indicadores da dimensão formal

Em relação aos indicadores da dimensão formal deu-se de acordo com a escala constante com o quadro 1 do capítulo 3. Na análise se verifica a ausência de ampla divulgação em mídia de amplo acesso ou circulação.

O quadro abaixo resume a situação detectada:

Quadro 4 Presença dos componentes da dimensão formal do parecer prévio 2010

Dimensão	Componente	Indicador	Ocorrência
Formal	Publicidade	Disponibilidade	Presente
		Divulgação	Ausente
	Justificação	Ampla defesa	Presente
		Contraditório	Presente
	Sanção	Decisão	Presente

Fonte: Rocha (2013)

Assim, verifica-se que a questão de como se caracteriza o Parecer Prévio referente ao exercício financeiro de 2010 do TCDF, no que se refere à dimensão formal, pode ser assim respondida: o Parecer Prévio contempla parcialmente a dimensão formal da *accountability*, na medida em que todos os componentes da dimensão estão presentes, embora ausente o indicador “divulgação”.

VI. Caracterização do parecer prévio segundo indicadores da dimensão substantiva:

No que diz respeito à dimensão substantiva, observa-se que das 28 Unidades de Registros apenas uma não recebeu nenhuma classificação referente ao quadro 3 do capítulo 3: “participação”. As maiores concentrações estão nos indicadores Conformidade e Legalidade, com 28 e 21 ocorrências, respectivamente, das 28 possíveis. Por outro lado, a “eficácia” e “eficiência” são as unidades com as menores ocorrências, apenas três ocorrências, cada uma.

O quadro abaixo relaciona as Unidades de Registro com as classificações, quanto aos indicadores da dimensão substantiva:

Quadro 5 Relação das Unidades de Registro e suas classificações quanto aos indicadores da dimensão substantiva relativa ao Parecer Prévio 2010

Unidades de Registro	Classificação
1.1	Conformidade, Legalidade, Imputação, Responsividade e Transparência
1.2	Conformidade e Imputação
1.3.1	Conformidade e Imputação
1.3.2	Conformidade e Legalidade
1.3.3	Conformidade e Legalidade
1.3.4	Conformidade e Legalidade
1.3.5	Conformidade e Legalidade
2.1.1	Conformidade e Legalidade
2.1.2	Conformidade, Legalidade e Imputação
2.2.1.1	Conformidade
2.2.1.1.1	Conformidade e Legalidade
2.2.1.1.2	Conformidade, Legalidade e Imputação
2.2.1.2	Conformidade
2.2.1.3	Conformidade
2.2.3	Conformidade, Legalidade, Imputação, Responsividade e Transparência
2.3.1	Conformidade
2.3.2	Conformidade e Transparência
2.2.2.1	Conformidade, Legalidade e Transparência
2.2.2.2	Conformidade, Legalidade e Transparência
2.2.2.3	Conformidade e Legalidade
2.2.2.4	Conformidade, Legalidade e Imputação
2.2.2.5	Conformidade, Legalidade, Responsividade e Transparência
3.1	Conformidade, Legalidade, Responsividade e Transparência
3.2	Conformidade, Legalidade, Eficiência, Eficácia, Efetividade, Imputação, Responsividade e Transparência
3.3	Conformidade, Legalidade, Eficiência, Eficácia, Efetividade, Imputação, Responsividade e Transparência
3.4	Conformidade, Legalidade, Eficiência, Eficácia, Efetividade,

	Imputação, Responsividade e Transparência
3.5	Conformidade, Legalidade, Responsividade e Transparência
4	Conformidade, Legalidade e Imputação

Fonte: Rocha (2013)

Assim, observa-se que a questão de como se caracteriza o Parecer Prévio referente ao exercício financeiro de 2010 do TCDF, no que se refere à dimensão substantiva, pode ser assim respondida: o Parecer Prévio não contempla a dimensão substantiva da *accountability*, na medida em que há a ausência de um componente: “compromisso com os princípios democráticos”. Esta dimensão é composta por um indicador: participação, que tem a seguinte definição: análise/avaliação das circunstâncias e resultados da participação da população na distribuição e destinação dos recursos públicos, quando da realização de audiências públicas, assembleias etc., em cumprimento às determinações legais.

5.2- Análise do parecer prévio do TCDF – 2011

I. Identificação do parecer prévio objeto da análise:

- a) Exercício examinado: 2011
- b) Número da Ata: Ata de Sessão Especial nº 523;
- c) Número do processo do parecer prévio: 37.291/2011;
- d) Relatório Analítico: RAPP/2011
- d.1) conteúdo do Relatório Analítico;

I – Apresentação	4
II – Relatório Analítico	9
1. Avaliação de Controles Internos	10
1.2 – Plano de Transparência e Combate à Corrupção	24
2- Gestão Fiscal	29
2.1 – Relatórios de Gestão Fiscal	29
2.1.1 – Poder Executivo	29
2.1.2 – Poder Legislativo	34
2.2 – Avaliação do Cumprimento de Metas Fiscais	38
3 – Gestão Orçamentária e Financeira	41
3.1 – Planejamento, Programação e Orçamentação	41
3.2 – Alterações Orçamentárias	50
3.3 – Receita	56
3.3.1 – Receita Própria	57
3.3.1.1 – Receita Corrente Líquida	61
3.3.1.2 – Renúncia de Receita	62

3.3.2 – Receita de Terceiros	71
3.3.3 – Quadros (1 a 5)	73
3.4 – Despesa	79
3.4.1 – Despesa com pessoal	89
3.4.2 – Limite de Aplicação em Pesquisa	105
3.4.3 – Limite de Aplicação em Cultura	107
3.4.4 – Despesa por Código de Licitação	109
3.4.5 – Publicidade e Propaganda	126
3.4.6 – Quadros (6 a 19)	133
4 – Gestão Patrimonial	157
4.1 – Dívida Ativa	157
4.2 – Dívida Pública	164
5 – Resultados por Área de Governo	176
5.1 – Segurança	179
5.2 – Saúde	196
5.3 – Infraestrutura e Meio Ambiente	211
5.4 – Educação	259
5.5 – Assistência Social	277
6 – Demonstrações Contábeis	289
6.1 – Avaliação de Registros Contábeis	290
6.1 – Balanço Orçamentário	292
6.2 – Balanço Financeiro	294
6.3 – Balanço Patrimonial	296
6.4 – Demonstração das Variações Patrimoniais	311
6.5 – Quadros (20 a 23)	313
7 – Ressalvas, Determinações e Recomendações de Exercícios Anteriores	320
8 – Síntese	330
9 – Análise das Manifestações Apresentadas	361
III – Conclusão	375
IV – Projeto de Parecer Prévio	377
V - Parecer Prévio	381
V - Ata da Sessão Especial	385
ANEXOS – Manifestações Apresentadas	418

d.1.1) Itens objeto da análise:

Unidades de Contexto (Item do RAPP/2011)	Unidades de Registro (Itens do RAPP/2011)
1	1.2;
2	2.1, 2.2;
3	3.1, 3.2, 3.3.1, 3.3.1.1, 3.3.1.2, 3.3.2, 3.4.1, 3.4.2, 3.4.3, 3.4.4, 3.4.5;
4	4.1, 4.2;
5	5.1, 5.2, 5.3, 5.4, 5.5;
6	6.1, 6.2, 6.3, 6.4, 6.5;
7	7

d.1.2) Total de Unidades de Contexto consideradas: 7

d.1.3) Total de Unidades de Registro consideradas: 27

II. Registro dos itens não incluídos na análise

Não foram incluídas na análise as partes do RAPP/2011 registradas, como: Apresentação; Conclusão; Projeto de Parecer Prévio; Parecer Prévio; Ata da Sessão Especial; Anexos – Manifestações Apresentadas.

A “apresentação” sintetiza o dever institucional do TCDF na elaboração do relatório analítico e a emissão do parecer prévio para posterior julgamento pela Câmara Legislativa do Distrito Federal – CLDF. Informa sobre a composição da prestação de contas enviada pelo Governador do Distrito Federal à CLDF, que por sua vez, enviou ao TCDF para análise. Por fim, apresenta a estrutura do relatório analítico e os critérios de atualização monetária utilizados, bem como a manifestação prévia do Ministério Público de Contas e do Poder Executivo.

Nos itens “Projeto de Parecer e Parecer Prévio”, o Conselheiro Relator acolhe o parecer analítico e o projeto de parecer prévio e conclui que as contas estão aptas a receberem a aprovação da CLDF com ressalvas, determinações e recomendações.

Consta da “ata da sessão especial”, o relatório detalhado da apreciação das contas de governo, onde cada conselheiro apresenta seu voto, e a decisão do Plenário em aprovar o envio à CLDF do inteiro teor do parecer prévio para julgamento.

Por fim, são apresentados, em anexo, todos os ofícios que o Chefe do Poder Executivo enviou ao TCDF para justificativas e informações sobre as contas de governo.

É oportuno destacar que, a estrutura do RAPP 2011 sofreu alterações em comparação ao RAPP 2010. As mudanças foram decorrentes de readequação dos temas por capítulos, não sendo afetada a forma de apresentação dos relatórios.

III. Identificação no parecer prévio dos indicadores da dimensão formal:

f) O parecer prévio está disponível ao público? Sim;

- g) O parecer prévio foi amplamente divulgado? Não;
- h) Foi dada a oportunidade da ampla defesa ao governador? Sim;
- i) Estabeleceu-se o contraditório? Sim;
- j) O ato declaratório da condição das contas foi formalmente prolatado pelo Plenário do Tribunal e guarda relação com o relatório analítico? Sim;

Ao se analisar a dimensão formal é possível verificar que o parecer prévio está disponível ao público no sítio do TCDF, cabe destacar a ausência de ampla divulgação, isto é, além do sítio do TCDF, mídia de amplo acesso ou circulação. Contudo, a ausência de publicação ocorre apenas em relação ao Relatório Analítico, uma vez que a Ata da Sessão Especial é publicada do Diário Oficial do Distrito Federal – DODF.

Todavia, considerando que foi obedecida a determinação legal de ser público, isto é, de estar disponível ao público, e que a Ata da Sessão Especial é publicada, a ausência de publicação específica quanto ao Relatório Analítico do Parecer Prévio, ainda que isto dificulte a busca por informações e não contribua para a transparência, não é um fato suficiente, isoladamente, para descaracterizar o atendimento à dimensão formal da *accountability*.

Aspecto que merece destaque é quanto a hipótese de Decisão. No caso destas contas, a hipótese consignada pelo Plenário foi relativa ao item “a”: a indicação do RAPP e a decisão do Plenário são convergentes, do quadro 3, item Sansão da Dimensão Formal da *Accountability*. O Ministério Público de Contas - MPC opinou na Ata de Sessão Especial nº 523, aprovação das contas, em conformidade com o Relatório Analítico do Parecer Prévio. No entanto, deve-se considerar que o Parecer do MPC não compõe o Parecer Prévio, apenas é destacado na Ata. Ademais, as contas de 2011 foram aprovadas por unanimidade pelo Plenário do TCDF.

IV. Identificação no parecer prévio dos indicadores da dimensão substantiva

As análises dos itens do “parecer prévio do Tribunal de Contas do Distrito Federal - 2011”, relativas à identificação dos indicadores da dimensão substantiva, foram colhidas conforme o estruturado no apêndice B (f. 70).

V. Caracterização do parecer prévio segundo indicadores da dimensão formal

Em relação aos indicadores da dimensão formal, estes ocorreram de acordo com a escala constante com o quadro 1, do capítulo 3. Na análise se verifica a ausência de ampla divulgação em mídia de amplo acesso ou circulação.

O quadro abaixo resume a situação detectada:

Quadro 6 Presença dos componentes da dimensão formal do Parecer Prévio 2011

Dimensão	Componente	Indicador	Ocorrência
Formal	Publicidade	Disponibilidade	Presente
		Divulgação	Ausente
	Justificação	Ampla defesa	Presente
		Contraditório	Presente
	Sanção	Decisão	Presente

Fonte: Rocha (2013)

Assim, verifica-se que a questão de como se caracteriza o Parecer Prévio referente ao exercício financeiro de 2011 do TCDF, no que se refere à dimensão formal, pode ser assim respondida: o Parecer Prévio contempla parcialmente à dimensão formal da *accountability*, na medida em que todos os componentes da dimensão estão presentes, embora ausente o indicador “divulgação”.

VI. Caracterização do parecer prévio segundo indicadores da dimensão substantiva:

No que diz respeito à dimensão substantiva se observa que as 27 Unidades de Registros receberam uma ou mais classificações referentes ao quadro 3 do capítulo 3. As maiores concentrações estão nos indicadores Conformidade e Legalidade, com 27 e 23 ocorrências, respectivamente, das 27 possíveis. Por outro lado, o indicador “participação” é a unidade com a menor ocorrência, apenas uma vez, na unidade de contexto “Avaliação dos Controles Internos”.

O quadro abaixo relaciona as Unidades de Registro com as classificações, quanto aos indicadores da dimensão substantiva:

Quadro 7 Relação das Unidades de Registro e suas classificações quanto aos indicadores da dimensão substantiva relativa ao Parecer Prévio 2011

Unidades de Registro	Classificação
----------------------	---------------

1.2	Conformidade, Legalidade, Eficácia, Eficiência, Imputação e Transparência
2.1	Conformidade, Legalidade e Imputação
2.2	Conformidade, Legalidade, Imputação, Responsividade e Transparência
3.1	Conformidade, Legalidade, Eficácia, Eficiência e Transparência
3.2	Conformidade, Legalidade e Responsividade
3.3.1	Conformidade
3.3.1.1	Conformidade e Legalidade
3.3.1.2	Conformidade, Legalidade e Eficiência
3.3.2	Conformidade e Responsividade
3.4.1	Conformidade, Legalidade e Imputação
3.4.2	Conformidade, Legalidade, Imputação, Responsividade e Transparência
3.4.3	Conformidade, Legalidade e Imputação
3.4.4	Conformidade, Legalidade, Imputação e Responsividade
3.4.5	Conformidade, Legalidade, Imputação e Responsividade
4.1	Conformidade, Legalidade e Imputação
4.2	Conformidade, Legalidade e Imputação
5.1	Conformidade, Legalidade, Eficácia, Efetividade, Imputação e Transparência
5.2	Conformidade, Legalidade, Eficiência, Eficácia, Efetividade, Imputação, Responsividade e Transparência
5.3	Conformidade, Legalidade, Eficiência, Eficácia, Imputação e Responsividade
5.4	Conformidade, Legalidade, Eficiência, Eficácia, Efetividade, Imputação, Responsividade e Transparência
5.5	Conformidade, Legalidade, Eficiência, Eficácia, Efetividade, Responsividade e Transparência
6.1	Conformidade e Imputação
6.2	Conformidade e Legalidade
6.3	Conformidade e Legalidade
6.4	Conformidade e Legalidade
6.5	Conformidade e Legalidade
7	Conformidade e Imputação

Fonte: Rocha (2013)

Assim, observa-se que a questão de como se caracteriza o Parecer Prévio referente ao exercício financeiro de 2011 do TCDF, no que se refere à dimensão substantiva, esta pode ser assim respondida: o Parecer Prévio contempla plenamente a dimensão substantiva da *accountability*, na medida em que todos os componentes da dimensão estão presentes.

5.3- Análise do parecer prévio do TCDF – 2012

I. Identificação do parecer prévio objeto da análise:

- a) Exercício examinado: 2012
 - b) Número da Ata: Ata de Sessão Especial nº 525;
 - c) Número do processo do parecer prévio: 3.723/2013;
 - d) Relatório Analítico: RAPP/2012
- d.1) conteúdo do Relatório Analítico;

I – Relatório Analítico	4
1. Apresentação	5
2 Gestão Fiscal	8
2.1 – Relatórios de Gestão Fiscal	8
2.1.1 – Poder Executivo	8
2.1.2 – Poder Legislativo	12
2.2 – Avaliação do Cumprimento de Metas Fiscais	16
3 – Gestão Orçamentária e Financeira	20
3.1 – Planejamento, Programação e Orçamentação	20
3.2 – Alterações Orçamentárias	29
3.3 – Receita	34
3.3.1 – Receita Própria	36
3.3.1.1 – Receita Corrente Líquida	38
3.3.1.2 – Renúncia de Receita	39
3.3.2 – Receita de Terceiros	47
3.3.3 – Quadros (1 a 5)	48
3.4 – Despesa	54
3.4.1 – Despesa com pessoal	68
3.4.2 – Limite de Aplicação em Pesquisa	86
3.4.3 – Despesa por Código de Licitação	88
3.4.5 – Quadros (6 a 19)	100
4 – Gestão Patrimonial	122
4.1 – Dívida Ativa	122
4.2 – Dívida Pública	126
5 – Resultados por Área de Governo	137
5.1 – Segurança	140
5.2 – Saúde	151
5.3 – Infraestrutura e Meio Ambiente	165

5.4 – Educação e Cultura	200
5.5 – Assistência Social	223
6 – Demonstrações Contábeis	235
6.1 – Balanço Orçamentário	235
6.2 – Balanço Financeiro	238
6.3 – Balanço Patrimonial	241
6.4 – Demonstração das Variações Patrimoniais	252
6.5 – Quadros (20 a 23)	253
7 – Síntese	262
8 – Análise das Manifestações Apresentadas	283
II – Conclusão	289
III – Projeto de Parecer Prévio sobre as Contas do Governo do Distrito Federal – Exercício de 2012	291
IV - Parecer Prévio sobre as Contas do Governo do Distrito Federal – Exercício de 2012	295
V - Ata da Sessão Especial	299
ANEXOS – Manifestações Apresentadas	326

d.1.1) Itens objeto da análise:

Unidades de Contexto (Item do RAPP/2012)	Unidades de Registro (Itens do RAPP/2012)
2	2.1, 2.2,
3	3.1, 3.2, 3.3.1, 3.3.1.1, 3.3.1.2, 3.3.2, 3.4.1, 3.4.2, 3.4.3;
4	4.1, 4.2;
5	5.1, 5.2, 5.3, 5.4, 5.5;
6	6.1, 6.2, 6.3, 6.4,
8	8

d.1.2) Total de Unidades de Contexto consideradas: 6

d.1.3) Total de Unidades de Registro consideradas: 23

II. Registro dos itens não incluídos na análise

Não foram incluídas na análise as partes do RAPP/2012 registradas como: Apresentação; Conclusão; Projeto de Parecer Prévio sobre as Contas do Governo do Distrito Federal – Exercício de 2012; Parecer Prévio sobre as Contas do Governo do Distrito Federal – Exercício de 2012; Ata da Sessão Especial; Anexos – Manifestações Apresentadas.

A “apresentação” sintetiza o dever institucional do TCDF na elaboração do relatório analítico e na emissão do parecer prévio para posterior julgamento pela

Câmara Legislativa do Distrito Federal – CLDF. Esta informa sobre a composição da prestação de contas enviada pelo Governador do Distrito Federal à CLDF, que por sua vez, enviou ao TCDF para análise. Por fim, apresenta a estrutura do relatório analítico e os critérios de atualização monetária utilizados, bem como a manifestação prévia do Ministério Público de Contas e do Poder Executivo.

Nos itens “Projeto de Parecer Prévio sobre as Contas do Governo do Distrito Federal – Exercício de 2012 e Parecer Prévio sobre as Contas do Governo do Distrito Federal – Exercício de 2012”, o Conselheiro Relator acolhe o parecer analítico e o projeto de parecer prévio e conclui que as contas estão aptas a receberem a aprovação da CLDF com ressalvas, determinações e recomendações.

Consta da “ata da sessão especial”, o relatório detalhado da apreciação das contas de governo, onde cada conselheiro apresenta seu voto, e a decisão do Plenário em aprovar o envio à CLDF do inteiro teor do parecer prévio para julgamento.

Por fim, são apresentados, em anexo, todos os ofícios que o Chefe do Poder Executivo enviou ao TCDF para justificativas e informações sobre as contas de governo.

III. Identificação no parecer prévio dos indicadores da dimensão formal:

- f) O parecer prévio está disponível ao público? Sim;
- g) O parecer prévio foi amplamente divulgado? Não;
- h) Foi dada a oportunidade da ampla defesa ao governador? Sim;
- i) Estabeleceu-se o contraditório? Sim;
- j) O ato declaratório da condição das contas foi formalmente prolatado pelo Plenário do Tribunal e guarda relação com o relatório analítico? Sim;

Ao se analisar a dimensão formal se verifica que o parecer prévio está disponível ao público no sítio do TCDF, cabe destacar a ausência de ampla divulgação, isto é, além do sítio do TCDF, mídia de amplo acesso ou circulação. Contudo, a ausência de publicação ocorre apenas em relação ao Relatório Analítico,

uma vez que a Ata da Sessão Especial é publicada do Diário Oficial do Distrito Federal – DODF.

Todavia, considerando que foi obedecida a determinação legal de ser público, isto é, de estar disponível ao público, e que a Ata da Sessão Especial é publicada, a ausência de publicação específica quanto ao Relatório Analítico do Parecer Prévio, ainda que isto dificulte a busca por informações e não contribua para a transparência, não é um fato suficiente, isoladamente, para descaracterizar o atendimento à dimensão formal da *accountability*.

Aspecto que merece destaque se relaciona à hipótese de Decisão. No caso destas contas, a hipótese consignada, pelo Plenário, foi relativa ao item “a”: a indicação do RAPP e a decisão do Plenário são convergentes, do quadro 3, item Sansão da Dimensão Formal da *Accountability*. Contudo, o Ministério Público de Contas - MPC opinou, na Ata de Sessão Especial nº 525, pela rejeição das contas pelo motivo das ressalvas determinadas no Relatório Analítico do Parecer Prévio. No entanto, deve-se considerar que o Parecer do MPC não compõe o Parecer Prévio, apenas é destacado na Ata. Ademais, um Conselheiro votou pela rejeição das contas de 2012, mas foi vencido pela maioria.

IV. Identificação no parecer prévio dos indicadores da dimensão substantiva

As análises dos itens do “parecer prévio do Tribunal de Contas do Distrito Federal - 2012” relativas à identificação dos indicadores da dimensão substantiva foram colhidas, conforme o estruturado no apêndice B (f. 69).

V. Caracterização do parecer prévio segundo indicadores da dimensão formal

Em relação aos indicadores da dimensão formal, esta ocorreu de acordo com a escala constante com o quadro 1 do capítulo 3. Na análise se verifica a ausência de ampla divulgação em mídia de amplo acesso ou circulação.

O quadro abaixo resume a situação detectada:

Quadro 8 Presença dos componentes da dimensão formal do Parecer Prévio 2012

Dimensão	Componente	Indicador	Ocorrência
Formal	Publicidade	Disponibilidade	Presente
		Divulgação	Ausente
	Justificação	Ampla defesa	Presente

	Contraditório	Presente
Sanção	Decisão	Presente

Fonte: Rocha (2013)

Assim, verifica-se que a questão de como se caracteriza o Parecer Prévio referente ao exercício financeiro de 2012 do TCDF, no que se refere à dimensão formal, pode ser assim respondida: o Parecer Prévio contempla parcialmente à dimensão formal da *accountability*, na medida em que todos os componentes da dimensão estão presentes, embora ausente o indicador “divulgação”.

VI. Caracterização do parecer prévio segundo indicadores da dimensão substantiva:

No que diz respeito à dimensão substantiva se observa que as 23 Unidades de Registros receberam uma ou mais classificações referentes ao quadro 3 do capítulo 3. As maiores concentrações estão nos indicadores Conformidade e Legalidade, com 22 ocorrências cada, das 23 possíveis.

O quadro abaixo relaciona as Unidades de Registro com as classificações quanto aos indicadores da dimensão substantiva:

Quadro 9 Relação das Unidades de Registro e suas classificações quanto aos indicadores da dimensão substantiva relativa ao Parecer Prévio 2012

Unidades de Registro	Classificação
2.1	Conformidade, Legalidade, Imputação e Transparência
2.2	Conformidade e Legalidade, Imputação e Responsividade
3.1	Conformidade, Legalidade, Imputação, Participação, Responsividade e Transparência
3.2	Conformidade e Legalidade
3.3.1	Conformidade, Legalidade e Responsividade
3.3.1.1	Conformidade e Legalidade
3.3.1.2	Conformidade, Legalidade, Eficiência e Responsividade
3.3.2	Conformidade
3.4.1	Conformidade e Legalidade
3.4.2	Conformidade, Legalidade e Responsividade
3.4.3	Conformidade, Legalidade e Imputação
4.1	Conformidade e Legalidade
4.2	Conformidade e Legalidade

5.1	Conformidade, Legalidade, Eficácia, Efetividade, Imputação, Responsividade e Transparência
5.2	Conformidade, Legalidade, Eficácia, Efetividade, Imputação, Responsividade e Transparência
5.3	Conformidade, Legalidade, Eficiência, Eficácia, Efetividade, Imputação, Responsividade e Transparência
5.4	Conformidade, Legalidade, Eficiência, Eficácia, Efetividade, Imputação, Responsividade e Transparência
5.5	Conformidade, Legalidade, Eficácia, Efetividade, Responsividade e Transparência
6.1	Conformidade e Legalidade
6.2	Conformidade e Legalidade
6.3	Conformidade e Legalidade
6.4	Conformidade e Legalidade
6.5	Conformidade e Legalidade
8	Legalidade

Fonte: Rocha (2013)

Assim, observa-se que a questão de como se caracteriza o Parecer Prévio referente ao exercício financeiro de 2012 do TCDF, no que se refere à dimensão substantiva, pode ser assim respondida: o Parecer Prévio contempla plenamente a dimensão substantiva da *accountability*, na medida em que todos os componentes da dimensão estão presentes.

5.4- Análise do parecer prévio do TCDF – 2013

I. Identificação do parecer prévio objeto da análise:

- a) Exercício examinado: 2013
- b) Número da Ata: Ata de Sessão Especial nº 528;
- c) Número do processo do parecer prévio: 36480/2013;
- d) Relatório Analítico: RAPP/2013

d.1) conteúdo do Relatório Analítico:

I – Apresentação	1
II – Relatório Analítico	6
1. Avaliação de Controles Internos	7

1.1 – Gestão dos Contratos Administrativos do GDF	7
2 Gestão Fiscal	11
2.1 – Geração de Despesas – Arts. 15, 16 e 17 da LRF	11
2.2 – Relatórios de Gestão Fiscal	13
2.2.1 – Poder Executivo	13
2.2.2 – Poder Legislativo	20
2.3 – Avaliação do Cumprimento de Metas Fiscais	26
3 – Gestão Orçamentária e Financeira	30
3.1 – Planejamento, Programação e Orçamentação	30
3.2 – Alterações Orçamentárias	39
3.3 – Receita	45
3.3.1 – Receita Própria	47
3.3.1.1 – Receita Corrente Líquida	51
3.3.1.2 – Renúncia de Receita	52
3.3.2 – Receita de Terceiros	55
3.3.3 – Quadros	57
3.4 – Despesa	63
3.4.1 – Despesa com pessoal	78
3.4.2 – Limite de Aplicação em Pesquisa	92
3.4.3 – Despesa por Código de Licitação	94
3.4.5 – Quadros	110
4 – Gestão Patrimonial	135
4.1 – Dívida Ativa	139
4.2 – Dívida Pública	150
5 – Resultados por Área de Governo	153
5.1 – Segurança	165
5.2 – Saúde	176
5.3 – Infraestrutura e Meio Ambiente	201
5.4 – Educação e Cultura	223
5.5 – Assistência Social	242
6 – Demonstrações Contábeis	252
6.1 – Nova Contabilidade	252
6.2 – Balanço Orçamentário	255
6.3 – Balanço Financeiro	258
6.4 – Balanço Patrimonial	261
6.5 – Demonstração das Variações Patrimoniais	271
6.6 – Quadros	274
7 – Ressalvas, Determinações e Recomendações de Exercícios Anteriores	283
8 – Síntese	290
III – Conclusão	313
IV – Projeto de Parecer Prévio sobre as Contas do Governo do Distrito Federal – Exercício de 2013	316
V - Parecer Prévio sobre as Contas do Governo do Distrito Federal – Exercício de 2013	320
VI – Ata da Sessão Especial	324
VII – Manifestação do Chefe do Poder Executivo	361

d.1.1) Itens objeto da análise:

Unidades de Contexto (Item do RAPP/2013)	Unidades de Registro (Itens do RAPP/2013)
--	---

1	1.1;
2	2.1, 2.2, 2.3;
3	3.1, 3.2, 3.3.1, 3.3.1.1, 3.3.1.2, 3.3.2, 3.4.1, 3.4.2, 3.4.3;
4	4.1, 4.2;
5	5.1, 5.2, 5.3, 5.4, 5.5;
6	6.1, 6.2, 6.3, 6.4, 6.5
7	7

d.1.2) Total de Unidades de Contexto consideradas: 7

d.1.3) Total de Unidades de Registro consideradas: 26

II. Registro dos itens não incluídos na análise

Não foram incluídas na análise as partes do RAPP/2013 registradas como: Apresentação; Síntese; Conclusão; Projeto de Parecer Prévio sobre as Contas do Governo do Distrito Federal – Exercício de 2013; Parecer Prévio sobre as Contas do Governo do Distrito Federal – Exercício de 2013; Ata da Sessão Especial; Manifestação do Chefe do Poder Executivo.

A “apresentação” sintetiza o dever institucional do TCDF na elaboração do relatório analítico e a emissão do parecer prévio para posterior julgamento pela Câmara Legislativa do Distrito Federal – CLDF. Este documento informa sobre a composição da prestação de contas enviada pelo Governador do Distrito Federal à CLDF, que por sua vez, enviou ao TCDF para análise. Por fim, apresenta a estrutura do relatório analítico e os critérios de atualização monetária utilizados, bem como a manifestação prévia do Ministério Público de Contas e do Poder Executivo.

Em relação à “síntese”, o Tribunal apresenta um resumo de todos os itens que compõem a análise do relatório analítico.

Nos itens: “Projeto de Parecer Prévio sobre as Contas do Governo do Distrito Federal – Exercício de 2013 e Parecer Prévio sobre as Contas do Governo do Distrito Federal – Exercício de 2013”, o Conselheiro Relator acolhe o parecer analítico e o projeto de parecer prévio e conclui que as contas estão aptas a receberem a aprovação da CLDF com ressalvas, determinações e recomendações.

Consta da “ata da sessão especial”, o relatório detalhado da apreciação das contas de governo, onde cada conselheiro apresenta seu voto, e a decisão do Plenário em aprovar o envio à CLDF do inteiro teor do parecer prévio para julgamento.

Por fim, são apresentados todos os ofícios que o Chefe do Poder Executivo enviou ao TCDF para justificativas e informações sobre as contas de governo.

III. Identificação no parecer prévio dos indicadores da dimensão formal:

- f) O parecer prévio está disponível ao público? Sim;
- g) O parecer prévio foi amplamente divulgado? Não;
- h) Foi dada a oportunidade da ampla defesa ao governador? Sim;
- i) Estabeleceu-se o contraditório? Sim;
- j) O ato declaratório da condição das contas foi formalmente prolatado pelo Plenário do Tribunal e guarda relação com o relatório analítico? Sim;

Ao se analisar a dimensão formal se verifica que o parecer prévio está disponível ao público no sítio do TCDF, cabe destacar a ausência de ampla divulgação, isto é, além do sítio do TCDF, mídia de amplo acesso ou circulação. Contudo, a ausência de publicação ocorre apenas em relação ao Relatório Analítico, uma vez que a Ata da Sessão Especial é publicada do Diário Oficial do Distrito Federal – DODF.

Todavia, considerando que foi obedecida a determinação legal de ser público, isto é, de estar disponível ao público, e que a Ata da Sessão Especial é publicada, a ausência de publicação específica quanto ao Relatório Analítico do Parecer Prévio, ainda que isto dificulte a busca por informações e não contribua para a transparência, não é um fato suficiente, isoladamente, para descaracterizar o atendimento à dimensão formal da *accountability*.

Aspecto que merece destaque se vincula com a hipótese de Decisão. No caso destas contas, a hipótese consignada pelo Plenário foi relativa ao item “a”: a indicação do RAPP e a decisão do Plenário são convergentes, do quadro 3, item Sansão da Dimensão Formal da *Accountability*. Contudo, o Ministério Público de

Contas - MPC opinou, na Ata de Sessão Especial nº 528, pela rejeição das contas pelo motivo das ressalvas determinadas no Relatório Analítico do Parecer Prévio. No entanto, deve-se considerar que o Parecer do MPC não compõe o Parecer Prévio, apenas sendo destacado na Ata. Ademais, um Conselheiro votou pela rejeição das contas de 2013, mas foi vencido pela maioria.

IV. Identificação no parecer prévio dos indicadores da dimensão substantiva

As análises dos itens do “parecer prévio do Tribunal de Contas do Distrito Federal - 2013” relativas à identificação dos indicadores da dimensão substantiva, foram colhidas, conforme o estruturado no apêndice B (f. 70).

V. Caracterização do parecer prévio segundo indicadores da dimensão formal

Em relação aos indicadores da dimensão formal, estes ocorreram de acordo com a escala constante no quadro 1 do capítulo 3. Na análise se verifica a ausência de ampla divulgação em mídia de amplo acesso ou circulação.

O quadro abaixo resume a situação detectada:

Quadro 10 Presença dos componentes da dimensão formal do Parecer Prévio 2013

Dimensão	Componente	Indicador	Ocorrência
Formal	Publicidade	Disponibilidade	Presente
		Divulgação	Ausente
	Justificação	Ampla defesa	Presente
		Contraditório	Presente
	Sanção	Decisão	Presente

Fonte: Rocha (2013)

Assim, verifica-se que a questão de como se caracteriza o Parecer Prévio referente ao exercício financeiro de 2013 do TCDF, no que se refere à dimensão formal pode ser assim respondida: o Parecer Prévio contempla parcialmente à dimensão formal da *accountability*, na medida em que todos os componentes da dimensão estão presentes, embora ausente o indicador “divulgação”.

VI. Caracterização do parecer prévio segundo indicadores da dimensão substantiva:

No que diz respeito à dimensão substantiva se observa que as 26 Unidades de Registros receberam uma ou mais classificações referentes ao quadro 3 do

capítulo 3. As maiores concentrações estão nos indicadores Conformidade e Legalidade, respectivamente 25 e 24 das 26 possíveis.

O quadro abaixo relaciona as Unidades de Registro com as classificações quanto aos indicadores da dimensão substantiva:

Quadro 11 Relação das Unidades de Registro e suas classificações quanto aos indicadores da dimensão substantiva relativa ao Parecer Prévio 2013

Unidades de Registro	Classificação
1.1	Conformidade, Legalidade e Participação
2.1	Conformidade e Legalidade
2.2	Conformidade, Legalidade, Imputação e Transparência
2.3	Conformidade, Legalidade, Imputação e Responsividade
3.1	Conformidade, Legalidade, Eficácia, Imputação, Participação, Responsividade e Transparência
3.2	Conformidade e Legalidade
3.3.1	Conformidade, Legalidade e Responsividade
3.3.1.1	Conformidade, Legalidade e Responsividade
3.3.1.2	Legalidade, Eficiência, Imputação e Responsividade
3.3.2	Conformidade e Responsividade
3.4.1	Conformidade, Legalidade e Responsividade
3.4.2	Conformidade, Legalidade e Responsividade
3.4.3	Conformidade, Legalidade, Imputação e Responsividade
4.1	Conformidade e Legalidade
4.2	Conformidade e Legalidade
5.1	Conformidade, Legalidade, Eficiência, Eficácia, Efetividade, Imputação, Responsividade e Transparência.
5.2	Conformidade, Legalidade, Eficiência, Eficácia, Efetividade, Imputação, Responsividade e Transparência
5.3	Conformidade, Legalidade, Eficiência, Eficácia, Efetividade, Imputação, Responsividade e Transparência
5.4	Conformidade, Legalidade, Eficiência, Eficácia, Efetividade, Imputação, Responsividade e Transparência
5.5	Conformidade, Legalidade, Eficiência, Eficácia, Efetividade, Responsividade e Transparência
6.1	Conformidade, Legalidade, Imputação e Transparência

6.2	Conformidade e Legalidade
6.3	Conformidade e Legalidade
6.4	Conformidade e Legalidade
6.5	Conformidade e Legalidade
7	Conformidade e Imputação

Fonte: Rocha (2013)

Assim, observa-se que a questão de como se caracteriza o Parecer Prévio referente ao exercício financeiro de 2013 do TCDF, no que se refere à dimensão substantiva pode ser assim respondida: o Parecer Prévio contempla plenamente a dimensão substantiva da *accountability*, na medida em que todos os componentes da dimensão estão presentes.

6. RESULTADOS DA PESQUISA

Este capítulo se destina à análise dos relatórios analíticos dos pareceres prévios dos anos 2010, 2011, 2012 e 2013 realizados em uma forma conjunta. Assim, no quadro a seguir será demonstrado o total de unidades de contextos e unidades de registros examinados.

Quadro 12 Quantitativo de Unidades de Contextos e Unidades de Registros analisadas

Ano do RAPP	Unidades de Contexto	Unidades de Registro
2010	4	28
2011	7	27
2012	6	23
2013	7	26
Totais	24	104

Fonte: Elaboração do autor.

Da análise formal da *accountability* foi possível verificar que todos os RAPP analisados contemplam, de forma parcial, essa dimensão, em nenhum caso se verificou a contemplação plena.

Quadro 13 Presença dos componentes e indicadores da dimensão formal e caracterização

Ano do RAPP	Componentes/Indicadores					Caracterização da Dimensão Formal
	Publicidade		Justificação		Sanção	
	Disponibilidade	Divulgação	Ampla Defesa	Contraditório	Decisão	
2010	Presente	Ausente	Presente	Presente	Presente	Contempla parcialmente a dimensão
2011	Presente	Ausente	Presente	Presente	Presente	Contempla parcialmente a dimensão

2012	Presente	Ausente	Presente	Presente	Presente	Contempla parcialmente a dimensão
2013	Presente	Ausente	Presente	Presente	Presente	Contempla parcialmente a dimensão

Fonte: Rocha (2013), com adaptações.

Percebe-se a ausência em todos os pareceres prévios do indicador divulgação, pelo fato dos mesmos não estarem disponíveis em mídia de amplo acesso e/ou circulação, pois estão disponíveis apenas no sítio do TCDF. Ainda que a disponibilidade na página virtual do órgão atendesse à determinação legal de “ser público”, isto é, de estar disponível ao público, pois o mesmo pode ser consultado por qualquer pessoa, não bastaria para atender plenamente o componente “publicidade”, resta ausente, a publicação em mídia de amplo acesso ou circulação além do sítio.

Ademais, em que pese o parecer prévio está disponível no site do TCDF, o seu acesso não é de fácil percepção pelo usuário, pois não há um destaque para as contas de governo na página eletrônica, o que demonstra uma falta de transparência ideal.

Entretanto, o TCDF cumpre a legislação pertinente, mesmo não publicando o RAPP em mídia de amplo acesso e/ou circulação, pois assim determina a Lei Orgânica do Distrito Federal, no artigo 80, parágrafo 2º:

As contas públicas do Distrito Federal ficarão, durante sessenta dias, anualmente, em local próprio da Câmara Legislativa à disposição de qualquer contribuinte para exame e apreciação e serão disponibilizadas de maneira permanente, atualizadas mensalmente, nos sítios oficiais na internet do Poder Legislativo, do Poder Executivo e do Tribunal de Contas do Distrito Federal, recomendando-se a criação de sítios específicos na internet para a publicação permanente das contas públicas, de forma clara e compreensível ao cidadão.

No que se relaciona à análise, segundo a dimensão substantiva da *accountability*, com exceção de um ano, todos os outros pareceres prévios contemplam plenamente esta dimensão.

Como se pode verificar, no que se refere à dimensão substantiva, com exceção do ano de 2010, todos os demais contemplam tal dimensão. O ano de 2010 se vê prejudicado pela falta do indicador “participação” do componente

“compromisso com os princípios democráticos”. Assim, no que se refere a esse exercício, ele não contempla a dimensão, pois há ausência de um ou mais componentes.

O quadro abaixo mostra a caracterização dos RAPP's como instrumentos de *accountability* quanto à dimensão substantiva.

Quadro 14 Caracterização dos componentes e indicadores da dimensão substantiva

Ano do RAPP	Caracterização da Dimensão Substantiva
2010	Não contempla a dimensão
2011	Contempla plenamente a dimensão
2012	Contempla plenamente a dimensão
2013	Contempla plenamente a dimensão

Fonte: Rocha (2013), com adaptações.

Da análise conjunta dos quadros 13 (Presença dos componentes e indicadores da dimensão formal e caracterização) e 14 (Caracterização dos componentes e indicadores da dimensão substantiva) se tem:

Quadro 15 Caracterização dos RAPP's como instrumento de *accountability*

Ano do RAPP	Dimensão Formal	Dimensão Substantiva	Como instrumento de <i>Accountability</i>
2010	Contempla parcialmente a dimensão	Não contempla a dimensão	Realizam parcialmente o seu potencial de <i>accountability</i>
2011	Contempla parcialmente a dimensão	Contempla plenamente a dimensão	Realizam o seu potencial de <i>accountability</i>
2012	Contempla parcialmente a dimensão	Contempla plenamente a dimensão	Realizam o seu potencial de <i>accountability</i>
2013	Contempla parcialmente a dimensão	Contempla plenamente a dimensão	Realizam o seu potencial de <i>accountability</i>

Fonte: Rocha (2013), com adaptações.

Por tudo isso, e diante das análises a que foram submetidos os RAPP's, se torna possível responder a indagação: “O Tribunal de Contas do Distrito Federal – TCDF utiliza o potencial de *accountability*, nos moldes propostos por Rocha (2013), ao produzir os pareceres prévios das contas de governo do Distrito Federal? ”A resposta, ao analisar e aplicar o modelo Rocha, é sim, os pareceres prévios emitidos pelo TCDF utilizam o potencial de *accountability*, pois com exceção do primeiro ano analisado (2010), os últimos anos atendem o potencial.

Tal afirmação é relativa, pois embora os pareceres prévios, analisados neste estudo, atenderam o potencial de *accountability*, conforme o modelo Rocha (2013), não é possível afirmar que o TCDF cumpre em toda a potencialidade a

accountability, pois o estudo é complexo e inicial, demandando um aprofundamento do tema.

O pressuposto formulado no início da pesquisa de que, em caso afirmativo, a Administração Pública e a sociedade utilizam esses instrumentos? Pode assim ser respondido, em que pese, o TCDF ter atendido os requisitos de *accountability* proposto por Rocha (2013), em uma análise pessoal, sem estudo empírico, denota-se que a população do Distrito Federal e nem o complexo administrativo de Brasília utiliza a ferramenta para exercer a *accountability*, pois a falta de transparência ideal pelo Tribunal na divulgação parecer prévio, apresenta dificuldade ao acesso a informação. Ainda, as informações são apresentadas em linguagem técnica, de difícil compreensão para a população.

Ademais, apesar dos pareceres prévios, emitidos pelo TCDF, atenderem o potencial de *accountability*, segundo o modelo de Rocha, verifica-se que o tema é complexo e o estudo e o modelo apresentado podem e devem ser aperfeiçoados.

Não obstante, contata-se que este é o único modelo conhecido na área acadêmica, assim sendo, o estudo se mostra adequado para uma visão inicial e superficial do comportamento dos pareceres prévios, segundo os requisitos de *accountability* apresentados pela literatura e como o início de novas pesquisas.

7. CONCLUSÃO

A discussão de autores nacionais e estrangeiros têm contribuído na tentativa de tradução e compreensão da *accountability*. A partir da análise crítica desses autores que classificaram o conceito, e ainda que o termo não tenha tradução para o português, no Brasil ele é amplamente empregado como responsabilização dos agentes públicos, em razão dos atos praticados no uso do poder outorgado pela sociedade.

Ainda, segundo os autores nacionais, a *accountability* é uma questão central de garantia dos ideais democráticos e de afirmação das democracias representativas, nas quais os governantes são cobrados por suas promessas e instados a prestar contas de seus atos.

No âmbito do controle institucional, particularmente, em relação ao controle administrativo, os Tribunais de Contas receberam da Constituição Federal de 1988 amplas condições legais e instrumentais para o exercício e promoção da *accountability*.

Neste contexto, por meio da produção de parecer prévio, as cortes de contas têm cumprido ano a ano essa importante obrigatoriedade constitucional, o que torna possível que o Poder Legislativo julgue as contas de Governo, não restando dúvidas de que os Tribunais de Contas exercem seu papel constitucional de emissores de peças técnicas, exercendo papel fundamental de promotores da *accountability*.

Entretanto, algumas indagações se mostram pendentes, dado que o tema *accountability* é complexo e pouco explorado, por meio de estudos acadêmicos. Todo o potencial da *accountability* é explorado pelos Tribunais de Contas na emissão do parecer prévio? Sabendo que os pareceres prévios são instrumentos de fomento da democracia, transparência e controle, surge a proposta de investigação deste estudo: O Tribunal de Contas do Distrito Federal – TCDF - utiliza o potencial de *accountability*, nos moldes propostos por Rocha (2013) ao produzir os pareceres prévios das contas do Governo do Distrito Federal?

Para responder essa questão, foi utilizado o único estudo conhecido sobre o tema. Rocha (2013), em estudo sobre o potencial de *accountability* dos pareceres prévios emitidos pelo Tribunal de Contas do Estado de Santa Catarina, concluiu que os pareceres prévios pouco avançam em relação à *accountability*, não utilizam e nem exploram as possibilidades e o potencial que a legislação lhes coloca à disposição. Assim, o autor construiu uma categorização, que permitiu analisar objetivamente a atuação do Tribunal de Contas de Santa Catarina, a partir dos seus pareceres prévios.

Ao aplicar o modelo proposto por Rocha (2013), nos pareceres prévios emitidos pelo Tribunal de Contas do Distrito Federal nos anos de 2010, 2011, 2012 e 2013, foi possível responder a seguinte pergunta: O Tribunal de Contas do Distrito Federal – TCDF- utiliza o potencial de *accountability*, nos moldes propostos por Rocha (2013) ao produzir os pareceres prévios das contas do Governo do Distrito Federal?

A resposta, ao analisar e aplicar o modelo Rocha, é sim, os pareceres prévios emitidos pelo TCDF utilizam o potencial de *accountability*, pois com exceção do primeiro ano analisado (2010), os últimos anos atendem o potencial.

Tal afirmação é relativa, pois embora os pareceres prévios, analisados neste estudo, atenderam o potencial de *accountability*, conforme o modelo Rocha (2013), não é possível afirmar que o TCDF cumpre em toda a potencialidade a *accountability*, pois o estudo é complexo e inicial, demandando um aprofundamento do tema.

A partir da pergunta inicial foi construído um segundo postulado, caso a resposta tenha sido positiva: a Administração Pública e a sociedade utilizam esse instrumento?

Em que pese não haver pesquisas empíricas sobre a utilização do parecer prévio pela Administração Pública e pela sociedade denota-se que a população do Distrito Federal e nem o Complexo Administrativo de Brasília utiliza a ferramenta para exercer a *accountability*. Embora o TCDF tenha atendido os requisitos de *accountability* proposto por Rocha (2013), em uma análise pessoal, sem estudo empírico, denota-se que a população do Distrito Federal e nem o complexo administrativo de Brasília utiliza a ferramenta para exercer a *accountability*, pois a falta de transparência ideal pelo Tribunal na divulgação parecer prévio, apresenta dificuldade ao acesso a informação. Ainda, as informações são apresentadas em linguagem técnica, de difícil compreensão para a população.

Oportuno destacar que as conclusões deste estudo, quanto à realização do potencial de *accountability* do parecer prévio do TCDF, em relação ao do TCE-SC foram diferentes, enquanto no TCDF se concluiu que o parecer prévio realiza o potencial de *accountability*, no TCE-SC: “pouco avançam em relação à *accountability*; não utilizam nem exploram as possibilidades e o potencial que a legislação lhes coloca à disposição; não contribuem mais amplamente no julgamento político dos chefes de governos municipais, julgamento esse que vai além das questões técnico-legais que compõem a massa das informações ali contidas, além de também não contribuírem para a materialização da *accountability*.” (Rocha, 2013, p. 167).

Ao se focar nas conclusões propiciadas pelo estudo, algumas questões evidenciadas merecem reflexão.

A primeira questão que se impõe é por que o TCDF não publica os seus RAPP's em mídias de amplo acesso e/ou circulação, pois como ficou evidenciado, na pesquisa realizada, estes estão disponíveis apenas no sítio do TCDF. Ainda que se possa discutir se a página eletrônica do Tribunal pode ser considerada mídia de amplo acesso, não resta dúvida que uma publicação em um jornal de grande circulação do Distrito Federal ampliaria em muito a possibilidade de acesso das informações ali contidas. Esta publicação poderia ocorrer de forma resumida e em uma linguagem didática para uma melhor compreensão pela sociedade.

Outra questão é que, por se tratar de um assunto complexo, o estudo e o modelo apresentado podem e devem ser aperfeiçoados, a pesquisa se mostra adequada para uma visão inicial e superficial do comportamento dos pareceres prévios, segundo os requisitos de *accountability* apresentados pela literatura e como o início de novas pesquisas.

Infere-se que, para um grau mínimo de *accountability*, os pareceres prévios emitidos pelo TCDF atendem, devendo apenas buscar uma promoção maior da publicidade dos relatórios, em linguagem de fácil compreensão à sociedade.

A pesquisa realizada por Rocha (2013) e testada neste estudo se mostra como primeiros passos. Há necessidade de mais pesquisas e estudos com vistas a identificar e analisar outras questões sobre a concepção, a análise, a elaboração e a divulgação desses documentos e o seu potencial como instrumentos de *accountability*, e responder a estas.

Por fim, dadas as limitações deste estudo, a complexidade e a dimensão do tema e, também, a sua importância para a sociedade brasileira, seguem-se algumas recomendações que poderão servir como diretrizes em futuras pesquisas, quais sejam, produzir estudos empíricos, que permitem avaliar se a Administração Pública utiliza o parecer prévio como instrumento para tomada de decisões, bem como se a sociedade o utiliza para controle das ações governamentais, investigar se as unidades de registro apresentadas no parecer prévio tiveram a devida análise pelo Tribunal de Contas no conceito a ela vinculado, exemplo, no capítulo 5.2 (saúde) do

parecer prévio do TCDF (2013) foi analisada devidamente os requisitos de eficiência, eficácia e efetividade.

8 BIBLIOGRAFIA

ABRUCIO, Fernando Luiz; LOUREIRO, Maria Rita. **Finanças públicas, democracia e accountability**. In: BIDERMAN, Ciro, ARVATE, Paulo (Org.). Economia no setor público no Brasil. São Paulo: Elsevier, 2005.

AGUIAR, Afonso Gomes. **O Tribunal de Contas na Ordem Constitucional**. Belo Horizonte: Ed. Mandamentos, 1999, p. 40.

AGUIAR, Ubiratan Diniz de; ALBUQUERQUE, Marcio André Santos de; MEDEIROS, Paulo Henrique Ramos. **A administração pública sob a perspectiva do controle externo**. Belo Horizonte: Fórum, 2011.

ANDRADA, Antônio Carlos Doorgal. BARROS, Laura Correa. **O parecer prévio como instrumento de transparência, controle e fortalecimento da cidadania**. Revista do Tribunal de Contas do Estado de Minas Gerais, Belo Horizonte, out-dez/2010, v. 77, n. 4, ano XXVIII.

ARATO, Andrew. Representação, soberania popular e *accountability*. **Revista Lua Nova**. São Paulo, n. 55/56, 2002. p. 85-103.

ARAÚJO, Marcos Valério de - **O Tribunal de Contas da União e a República: uma análise histórica de causas e efeitos**. Revista do Tribunal de Contas da União. Brasília. ISSN 0103-1090. Nº 46 (1990) p. 67.

BAQUERO, M. Democracia formal, cultura política informal e capital social no Brasil. **Opinião Pública**, v. 14, n. 2, p. 380-413, 2008.

BARDIN, Laurence. **Análise de Conteúdo**. 4. ed. rev. atual. Lisboa: Edições 70, 2009.

BOBBIO, N; NOGUEIRA, M. A. **O futuro da democracia: uma defesa das regras do jogo**. Rio de Janeiro: Paz e Terra, 1986.

BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil (1988)**. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constitui%C3%A7ao.htm>. Acesso em: 04 abr. 2017.

CAMPOS, Ana Maria. Accountability: quando poderemos traduzi-la para o português? **Revista de Administração Pública**, FGV, Rio de Janeiro, v. 24, n. 2, mar./abr. p. 30-50, 1990.

CASTRO, José Nilo de. **Julgamento das contas municipais**. 3.ed., rev., atual. ampl. Belo Horizonte: Del Rey, 2003.

CHAUÍ, Marilena. Considerações sobre a democracia e os obstáculos à sua concretização - In: **Os Sentidos da Democracia e da Participação** - Instituto Pólis. São Paulo, jul. 2004.

DELMONDES, Edna Carvalho. **A interação do tribunal de contas com o parlamento**. Bahia. Renovar. 2003.

ETZIONI, Amitai. **Concepções alternativas de accountability: o exemplo da gestão da saúde**. Trad. Francisco G. Heidemann. In: HEIDEMANN, Francisco G.; SALM, José Francisco (Org.). Políticas Públicas e Desenvolvimento – bases epistemológicas e modelos de análise. Brasília: Editora Universidade de Brasília, 2009.

Ferreira Júnior, Adircélio de Moraes. **O Bom controle público e as cortes de contas como tribunal da boa governança**. Editora da UFSC. Santa Catarina. 2015.

GUERRA, Evandro Martins. **Os controles externo e interno da administração pública**. 2.ed. rev. e amp. Belo Horizonte: Fórum, 2005.

MEIRELLES, Hely Lopes. **Direito Administrativo Brasileiro**. 30ª edição. São Paulo. Malheiros Editores. 2009.

MELLO, Celso Antônio Bandeira de. *Curso de direito administrativo*. 26 ed. rev. e atual. até a Emenda Constitucional n. 57 de 18/12/2008. São Paulo: Malheiros, 2009.

MORAES, Leonardo da Silva; TEIXEIRA, Maria Gracinda Carvalho. **Interface da Accountability na Administração Pública Brasileira: Análise de uma experiência da Auditoria Geral do Estado do Rio de Janeiro**. Revista eletrônica de Administração. Porto Alegre, jan-abril/2016, v. 1, n. 83. ISSN 1413-2311. 2016.

MOURA E CASTRO, Flávio Régis Xavier de. **O Novo Tribunal de Contas: visão sistêmica das leis orgânicas dos Tribunais de Contas dos Estados e Municípios do Brasil**. In: Revista do Tribunal de Contas do Estado de Minas Gerais. Belo Horizonte, Ed. 1, n. 10, p. 140, 1983.

O'DONNELL, Guilherme. *Accountability horizontal e novas poliarquias*. **Lua Nova: Revista de Cultura e Política**, São Paulo, n.44, p.27-54. 1998. Disponível em: <[HTTP://www.scielo.br/pdf/ln/n44/a03n44.pdf](http://www.scielo.br/pdf/ln/n44/a03n44.pdf)>. Acesso em: 04 abr. 2017.

PINHO, José Antônio Gomes de; SACRAMENTO, Ana Rita Silva. **Accountability: Já podemos traduzi-la para o português?** Revista de Administração Pública. Rio de Janeiro, nov-dez/2009, v. 43, n. 6. 2009.

PRADO, Otávio; PÓ, Marcos Vinícios. Discursos, **Prestação de Contas e Responsabilização Democrática nas Reformas da Gestão Pública**. Anais do XXXI EnANPAD. Rio de Janeiro, set. 2007.

QUIVY, Raymond; CAMPENHOUDT, Luc Van. **Manual de investigação em Ciências Sociais**. 3. ed. Lisboa: Gradiva, out. 2003.

SCHEDLER, Andreas; Conceptualizing Accountability. In: SCHEDLER, Andreas; DIAMOND, Larry; PLATTNER, Marc F. (Edit.) **Self-Restraining State – Power and Accountability in New Democracies**. Boulder: Lynne Rienner Publishers, 1999.

SERRA, Rita de Cássia Chió Serra. CARNEIRO, Ricardo. **As Interfaces Entre o Controle Social e os Controles Externo e Interno na Administração Pública**

Brasileira. In: ENCONTRO NACIONAL DA ANPAD, 2011, Rio de Janeiro. Anais...Rio de Janeiro: Anpad, 2011.

SIRAQUE, V. **Controle Social da função administrativa do Estado. Possibilidades e limites na Constituição Federal de 1988.** São Paulo: Saraiva, 2009.

RICHARDSON, Roberto Jarry; et. al. **Pesquisa Social: métodos e técnicas.** São Paulo: Atlas, 1999.

ROCHA, Arlindo Carvalho. **Realização do potencial de *accountability* dos pareceres prévios do Tribunal de Contas do Estado de Santa Catarina.** Revista de Administração Pública. Rio de Janeiro, jul-ago/2013, v. 47, n. 4. 2013.

The Oxford English Dictionary, Volume I, A-B. Oxford at the Clarendon Press, 1933 e **The New Oxford American Dictionary**, Second Edition, 2005.

TRAMONTINI, Daiane Sandra. Gestão na Administração Pública, *Accountability* e a garantia de direitos fundamentais: uma reflexão das relações entre os sujeitos e o estado marcado pela globalização. Disponível em: <http://www.publicadireito.com.br/artigos/?cod=51983dde7c26cc63>. Acesso em 30.10.2017.

_____. Concepções alternativas de *accountability*: o exemplo da gestão de saúde. In: HEIDEMANN, Francisco G.; SALM, José Francisco. (Org.). **Políticas Públicas e Desenvolvimento – Bases epistemológicas e modelos de análise.** Brasília: Editora UnB, 2009.

_____. Lei nº 01 de 09 de maio de 1994. **Dispõe sobre a Lei Orgânica do Tribunal de Contas do Distrito Federal e dá outras providências.** Disponível em: <<http://www.tc.df.gov.br>>. Acesso em: 06/04/2017.

_____. Lei nº 01 de 09 de maio de 1994. **Dispõe sobre a Lei Orgânica do Tribunal de Contas do Distrito Federal e dá outras providências.** Disponível em: <<http://www.tc.df.gov.br>>. Acesso em: 06/04/2017.

_____. Lei nº 3.751 de 13 de abril de 1960. **Organização Administrativa da Nova Capital Federal.** Disponível em: <<http://www.senado.gov.br>>. Acesso em: 06/04/2017.

_____. Lei Complementar nº 101 de 04 de maio de 2000. **Estabelece Normas de Finanças Públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal e dá outras providências.** Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/LCP/Lcp101.htm>. Acesso em: 10/04/2017.

_____. Lei Orgânica do Distrito Federal. Disponível em: <<http://www.fazenda.df.gov.br/aplicacoes/legislacao/legislacao/TelaSaidaDocumento.cfm?txtNumero=0&txtAno=0&txtTipo=290&txtParte=>>. Acesso em: 29/05/2017.

_____. Resolução nº 295, de 15 de setembro de 2016. **Aprova o Regimento Interno do Tribunal de Contas do Distrito Federal.** Disponível em: <

http://www.sinj.df.gov.br/sinj/BaixarArquivoNorma.aspx?id_norma=103f06688360405fbd9c5562e47f95a7>. Acesso em: 11/04/2017.

APÊNDICE – Instrumentos de Coleta de Dados

I. Identificação do Parecer Prévio objeto de análise:

a)	Exercício Examinado	
b)	Nº da Ata	
c)	Nº Processo	
d)	Nº RAPP	
e) Conteúdo do RAPP:		
e.1) itens de análise		
e.1.1)	Total de Unidades de Contexto Consideradas	
e.1.2)	Total de Unidades de Registro Consideradas	

II. Identificação no Parecer Prévio dos indicadores da dimensão substantiva:

a)	Unidade de Contexto nº	
b)	Unidade de Registro:	
c) Conteúdo da Unidade de Registro:		
d) Análise:		
d) Indicadores presentes:		
Conformação	Conformidade	() SIM
	Legalidade	() SIM
Desempenho	Eficiência	() SIM
	Eficácia	() SIM
	Efetividade	() SIM
Atuação Ética	Imputação	() SIM
Compromisso com os Princípios Democráticos	Participação	() SIM
Defesa do Interesse Público	Responsividade	() SIM
	Transparência	() SIM

