



Revista de Ciências Contábeis | RCiC-UFMT |

homepage do periódico: <http://periodicoscientificos.ufmt.br/ojs/index.php/rcic>



Características dos municípios e as irregularidades apontadas pelo controle externo estadual:
evidências empíricas para o Estado de Mato Grosso

Characteristics of municipalities and the irregularities pointed out by state external control:
empirical evidence for the State of Mato Grosso

Características de los municipios y las irregularidades señaladas por el control externo estatal:
prueba empírica para el Estado de Mato Grosso

José Barbosa do Prado Neto
Tribunal de Contas do Estado de Mato Grosso (TCEMT), Brasil
joseneto@tce.mt.gov.br
ORCID: <https://orcid.org/0000-0000-000-0000>

Charline Dassow
Universidade Federal de Mato Grosso (UFMT), Brasil
charline.dassow@ufmt.br
ORCID: 0000-0001-5388-9219

Mathias Schneid Tessmann
Escola de Gestão, Economia e Negócios (IDP), Brasil
mathias.tessmann@idp.edu.br
ORCID: <https://orcid.org/0000-0001-9320-0340>

Cláudia Regina Heck
Universidade Federal de Mato Grosso (UFMT), Brasil
claudia.heck@ufmt.br
ORCID: <https://orcid.org/0000-0002-1581-3333>

Histórico do artigo:
Recepção: 1º semestre de 2021
Aprovação e revisão: 1º semestre de 2021
Publicação: 1º semestre de 2021

Resumo

Este artigo busca identificar empiricamente a relação entre características socioeconômicas e demográficas dos municípios e de seu gestor e a probabilidade do ente federado apresentar anotações de irregularidades apontadas pelo órgão estadual que controla as contas. A discussão teórica parte do papel desempenhado pelos Tribunais de Contas no exercício da *accountability* horizontal e, especialmente, do Tribunal de Contas do Estado de Mato Grosso. Para isso, estimou-se um modelo Probit utilizando dados levantados por meio dos Relatórios do TCE/MT para municípios Mato-grossenses. Identificou-se que as principais irregularidades apontadas estão relacionadas às falhas de Gerenciamento Fiscal, Financeiro e Planejamento Orçamentário. Ademais, percebeu-se que a probabilidade de apresentar irregularidades aumenta para os municípios com maior população e IDH e menor PIB. Por fim, a ênfase nos aspectos legais do modelo de auditoria adotado, somada à presença de controle interno em todos os municípios, pode explicar, em parte, a falta de correlação das irregularidades com as demais variáveis.

Palavras-chave: *Accountability*; Irregularidades fiscais; Gestão municipal.

Abstract

This article seeks to empirically identify the relationship between socioeconomic and demographic characteristics of the municipalities and their manager and the probability of the federated entity presenting notes of irregularities pointed out by the state agency that controls the accounts. The theoretical discussion starts from the role played by the Courts of Auditors in the exercise of horizontal accountability and, especially, by the Court of Auditors of the State of Mato Grosso. For this, a Probit model was estimated using data collected through the Technical Reports of the Annual Accounts of Municipal Government of TCE/MT for municipalities in Mato Grosso. It was identified that the main irregularities pointed out are related to failures in Fiscal, Financial and Budget Planning Management. Furthermore, it was noticed that the probability of presenting irregularities increases for municipalities with larger population and HDI and smaller GDP. Finally, the emphasis on the legal aspects of the adopted audit model, added to the presence of internal control in all municipalities, can partially explain the lack of correlation between irregularities and other variables.

Keywords: Accountability; Tax irregularities; Municipal management.

Resumen

Este artículo busca identificar empíricamente la relación entre las características socioeconómicas y demográficas de los municipios y su administrador y la probabilidad de que la entidad federativa presente notas de irregularidades señaladas por el organismo estatal que controla las cuentas. La discusión teórica parte del papel jugado por los Tribunales de Cuentas en el ejercicio de la rendición de cuentas horizontal y, en especial, por el Tribunal de Cuentas del Estado de Mato Grosso. Para ello, se estimó un modelo Probit utilizando datos recolectados a través de los Informes TCE / MT para los municipios de Mato Grosso. Se identificó que las principales irregularidades señaladas están relacionadas con fallas en la Gestión Fiscal, Financiera y de Planificación Presupuestaria. Además, se notó que la probabilidad de presentar irregularidades aumenta para los municipios con mayor población e IDH y menor PIB. Finalmente, el énfasis en los aspectos legales del modelo de auditoría adoptado, sumado a la presencia de control interno en todos los municipios, puede explicar parcialmente la falta de correlación entre irregularidades y otras variables.

Palabras clave: Cuentas; Irregularidades fiscales; Gestión municipal.

1. Introdução

O Estado tem modificado sua atuação, especialmente após a Segunda Guerra Mundial, com a ascensão do estado de bem-estar social, quando se tornou mais ativo na realização de ações consideradas essenciais para o desenvolvimento socioeconômico como a oferta de bens e serviços públicos de saúde, educação entre tantos outros. Tais mudanças foram acompanhadas também pela valorização de princípios democráticos na tomada de decisão sobre a alocação desses bens públicos e, ao mesmo tempo, da necessidade de mecanismos de *accountability* capazes de tornar os agentes políticos mais responsáveis perante a sociedade pela efetividade no uso de recursos e das políticas públicas.

No Brasil, a retomada da democracia na década de 1980, culminou com a aprovação da Constituição da República, em 1988, que além de assegurar direitos a população como a universalidade de acesso a saúde, educação e habitação, também instituiu importantes mecanismos de controle da gestão pública. A Constituição brasileira, em seus artigos 70 e 71, estabeleceu o primado da obrigação de prestação de contas, bem como a necessidade de controlar, supervisionar, apreciar e julgar toda pessoa, individual ou coletiva, de direito público ou privado, que tiveram acesso, manuseio ou gerenciamento de dinheiro, bens e valores públicos.

Especificamente, no que se refere à avaliação e julgamento das contas anuais prestadas pelo gestor público, além dos artigos constitucionais acima mencionados, devem ser destacadas as disposições do artigo 31 do mesmo diploma legal, que se referem aos municípios. Tais requisitos devem ser observados simetricamente pelas constituições estaduais e leis orgânicas dos municípios. A síntese constitucional sobre o assunto, portanto, é bastante clara e precisa, pois, segundo a Magna Carta, cabe ao Legislativo julgar as contas do governo do chefe do Poder

Executivo, após a realização necessária e indispensável do Tribunal de Contas, emitindo parecer prévio.

Isso ocorre porque nessas contas são analisados os planos governamentais e a respectiva execução, sob as abordagens orçamentárias e financeiras, aspectos contábeis e patrimoniais da gestão, bem como o cumprimento das despesas com saúde, educação e pessoal que possuem a proporção mínima de arrecadação definida pelo legislador brasileiro. Por outras palavras, este processo permite ao Tribunal de Contas avaliar, do ponto de vista técnico e jurídico, a regularidade da macrogestão de recursos públicos sob a responsabilidade do Chefe do Executivo (Governador e Prefeitos), em particular as funções de planejamento, organização, direção e controle de políticas públicas.

Sob esse prisma, visando melhorar o controle, o Tribunal de Contas do Estado de Mato Grosso, com base nas Constituições Federal e Estadual e em sua Lei Orgânica - passou a disciplinar regras e padrões idênticos para a avaliação e julgamento das Contas Anuais do Governo fornecidas pelos prefeitos dos municípios que integram sua jurisdição.

Entende-se que apesar do disciplinamento das avaliações e julgamentos o estado possui profundas diferenças regionais e características geopolíticas singulares, próprias de sua formação socioeconômica. O terceiro estado com maior território do país, Mato Grosso possui uma população de 3,484 milhões de habitantes distribuídos em 141 municípios, sendo que 73,8% deles (ou 104 municípios) possuem população inferior a 20.000 habitantes.

Desta forma, o objetivo deste estudo é verificar se as variáveis socioeconômicas e demográficas que representam as especificidades de cada jurisdicionado - mais especificamente o Índice de Desenvolvimento Humano Municipal (IDH-M), Índice de Gestão Fiscal Municipal (IGFM), Produto Interno Bruto (PIB), população, área geográfica, gastos com campanhas eleitorais e características do gestor como: nível de escolaridade, sexo e se concorreu à reeleição - têm a capacidade de explicar a incidência de irregularidades apontadas pelo órgão de controle.

Nossos resultados são úteis para a literatura que investiga o desempenho dos órgãos de controle público, trazendo evidências empíricas sem precedentes para os formuladores de políticas que consideram a incidência das notas ao tomar suas decisões. Para atendermos ao objetivo proposto, este trabalho será apresentado em mais quatro seções, além desta introdução. A segunda seção traz o referencial teórico da *accountability*, que reforça a necessidade de mecanismos de fiscalização e de responsabilização na gestão pública e explícita, brevemente, a atuação do Tribunal de Contas do Mato Grosso; na seção três são explicados o banco de dados e a metodologia utilizados, a seção quatro demonstra os resultados e, por fim, a seção cinco traz a conclusão do estudo.

2. Revisão da Literatura

2.1 Accountability na Gestão Pública e o Papel dos Tribunais de Contas

O termo *accountability* tem se difundido na literatura nacional, apesar de não possuir uma tradução para o português (CAMPOS, 1990; PINHO; SACRAMENTO, 2009). No entanto, sua compreensão é ampla e representa o processo de responsabilização de uma pessoa ou organização perante outras (CAMPOS, 1990). Na gestão pública, reflete o compromisso que políticos e gestores assumem e pelo qual devem ser fiscalizados e responsabilizados (SCHIEDLER, 1999), quando empregam de recursos públicos, mas principalmente, quando elaboram políticas públicas e devem zelar pela sua boa gestão e eficiência. Campos (1990) e Rocha (2011) destacam o caráter

de obrigação presente no conceito de *accountability*, o que implica em responsabilidade objetiva dos agentes públicos.

A *accountability* está diretamente associada ao exercício da democracia (BEHN, 1998). Para Campos (1990, p. 33) “a *accountability* governamental tende a acompanhar o avanço de valores democráticos, tais como igualdade, dignidade humana, participação, representatividade”. Tal relação pode ser explicada, pelo sentido que democracia assume ao ser caracterizada como um “conjunto de regras (primárias ou fundamentais) que estabelecem quem está autorizado a tomar as decisões coletivas e com quais procedimentos” (BOBBIO; NOGUEIRA, 1997, p. 17). Para o autor, em uma sociedade democrática, um grupo de indivíduos, independentemente do número, será chamado a manifestar-se para participar de escolhas coletivas, que devem ser amparadas em regras à base da qual serão realizadas tais decisões. No entanto, para Bobbio e Nogueira (1997), esse processo só será democrático se for assegurado aos indivíduos, diante das regras e procedimentos, a liberdade de escolha e de expressão.

Quando, através do processo político, esse poder de realizar escolhas é delegado a outro indivíduo, passamos a chamar esse processo de “democracia representativa”. No caso brasileiro, especificamente, a Constituição de 1988, traz a representação partidária como forma de acesso os espaços de decisão política (MEZZAROBÀ, 2012). Todavia, neste processo os representantes do povo fazem as escolhas e, apesar do compromisso com aqueles que o elegeram, esses podem não estar isentos de conflitos e da possibilidade de corrupção. Segundo Miguel (2005) os conflitos entre a sociedade e seus representantes podem ser de naturezas distintas, como: a) decisões tomadas por um pequeno grupo em detrimento da decisão da maioria; b) a formação de uma elite política que se distancia da população e exercer permanentemente o poder; c) a ruptura do vínculo entre os representantes e representados, pela diferenciação social e funcional que se estabelecem entre eles. Assim, quando os conflitos e/ou a corrupção acontecem é através da *accountability* que os representantes serão chamados a cumprir com o seu papel e responder por seus atos (MIGUEL, 2005).

Essa responsabilização pode acontecer de dois meios, pela *accountability* vertical ou horizontal. A primeira refere-se ao poder exercido pelos cidadãos que controlam de forma ascendente os governos, de modo a punir ou premiar o candidato ou seus apoiadores nas eleições, através do voto ou por mecanismos de controle social que resultem em denúncias dos atos das autoridades públicas (O'DONNELL, 1998; ROCHA, 2011). Miguel (2005), lembra que para se tornar efetiva a *accountability* vertical depende da existência de sanções efetivas sobre os representantes, da provisão de informações adequadas e plurais e do interesse político disseminado em diferentes grupos da população.

Por sua vez, a *accountability* horizontal, refere-se à existência de agências estatais com direito e poder legal de exercer a fiscalização entre Poderes, mas que não se restringe a ela, pois essas agências devem estar capacitadas para aplicar sanções, até as mais severas, como o impeachment, quando se depararem com situações delituosas (O'DONNELL, 1998; ROCHA, 2011). Essas duas formas de *accountability* estão relacionadas, uma vez que as agências fiscalizadoras podem repassar informações importantes aos eleitores, que exercem o controle social, na avaliação de desempenho da gestão pública. Pó e Abrúcio (2006) destacam que o conceito amplo da *accountability* inclui a participação dos cidadãos na definição e avaliação de políticas públicas e, para tanto, deve-se contar com a disponibilidade de informações sobre os governos e seus resultados, bem como, instituições em que permitam contestar as ações do poder público.

Acompanhar o desempenho da gestão pública e divulgar essas informações é uma importante função desempenhada pelos Tribunais de Contas brasileiros, que diante da instituição de regras claras de gestão democráticas, são responsáveis pela supervisão, controle, retificação e/ou punição de ações ilícitas de autoridades de outras agências e/ou Poderes governamentais. Pilatti (2016), destaca a atuação dos Tribunais, no suporte ao controle parlamentar, através da emissão de parecer prévio sobre as contas anuais prestadas pelo Executivo. Para Rocha (2013), a atuação dos Tribunais de Contas “expressa a própria essência da *accountability*, na medida em que reduz a assimetria de informações entre governo e sociedade”. Da mesma forma, o autor reforça que essas informações devem ser acessíveis à sociedade, para que essa exerça o controle social, porém conclui que no Brasil apesar do discurso da *accountability* ter sido incorporado, a atuação dos Tribunais ainda está muito restrita a um olhar sobre a conformidade das despesas públicas.

Sem eximir o papel fiscalizador como função primordial do Tribunais, o autor sugere que eles possam desenvolver uma visão formal, que se enquadre na legislação vigente, e outra substantiva, que permita produzir um variado conjunto de análises e informações que permitam diferentes olhares sobre a gestão pública. Pilatti (2016) também reforça que é crucial para fortalecer a legitimidade dos Tribunais de Conta a sua aproximação com a sociedade civil e a sujeição, deles próprios, com maior intensidade à *accountability*.

Neste sentido, o presente artigo se propõe a ampliar o espaço de discussão sobre a atuação dos Tribunais, buscando entender como fatores socioeconômicos e demográficos podem influenciar o registro de irregularidades pelo Tribunal de Contas. Tal discussão se torna necessária, especialmente, quando se entende que tais características são relevantes para a compreensão das informações geradas pelo Tribunal.

2.2 A atuação do Tribunal de Contas do Estado de Mato Grosso

Por Contas Anuais de Governo Municipal entende-se aquele processo de contas que demonstra a conduta do Prefeito Municipal no exercício das funções políticas de planejamento, organização, direção e controle das políticas públicas. Tais análises representam o exercício das funções políticas dos governantes, consubstanciando-se no conjunto de informações que abrangem, de forma consolidada: o planejamento, a organização, a direção, a execução e o controle dos orçamentos de todos os poderes, órgãos, fundos e entidades da administração indireta integrantes de cada ente federado.

Em cada exercício financeiro, período compreendido entre o dia 01 de janeiro a 31 de dezembro, o Tribunal de Contas (TCE) emitirá um Parecer Prévio sobre as contas dos respectivos governantes municipais que poderá ser favorável ou contrário à aprovação das contas, e o encaminhará ao respectivo órgão do Poder Legislativo para julgamento (nos termos do artigo 176, parágrafo 3º do Regimento Interno do TCE/MT).

Os Pareceres Prévios, instruídos por meio dos Relatórios Técnicos elaborados pela equipe auditora, deverão ser emitidos pelo Tribunal de Contas dentro do prazo constitucional que se manifestará sobre: a) elaboração, aprovação e execução das peças de planejamento; b) previsão, fixação e execução das receitas e despesas públicas; c) adequação e aderências das Demonstrações Contábeis apresentadas na prestação de contas às normas brasileiras e aos princípios fundamentais de contabilidade aplicados à Administração Pública; d) gestão financeira, patrimonial, fiscal e previdenciária no exercício analisado; e) cumprimento dos limites constitucionais e legais na execução das receitas e despesas públicas; f) observância ao princípio da transparência no incentivo

à participação popular; e, g) as providências adotadas com relação às recomendações, determinações e alertas sobre as contas anuais de governo dos exercícios anteriores.

Dessa forma, serão abordados nas referidas peças técnicas para fins de subsídio na emissão do Parecer Prévio análises quanto: a) ao planejamento e orçamento: com a previsão e a arrecadação de receitas; as disponibilidades por fonte de recursos; a abertura de créditos adicionais; a execução das despesas orçamentárias; a aplicação dos mínimos constitucionais; a execução de restos a pagar e a desvinculação de recursos do superávit financeiro; b) à gestão fiscal com a previsão e arrecadação das receitas: a execução das despesas primárias, a programação orçamentária e financeira e contingenciamento, as disponibilidades de caixa e a inscrição em restos a pagar e o resultado primário.

Dito isto, é por meio do processo de contas de governo que se verifica e se analisa a eficácia, eficiência e efetividade da gestão em relação a padrões administrativos e gerenciais, expressos em metas e resultados definidos e previstos na Lei Orçamentária Anual, no Plano Plurianual e na Lei de Diretrizes Orçamentárias, bem como a capacidade de o controle interno minimizar os riscos para evitar o não atingimento das aludidas metas, além da observância dos limites constitucionais e legais para execução de orçamentos e o respeito ao princípio da transparência. Não se pode olvidar que tal análise consiste no trabalho do controle externo destinado a avaliar, dentre outros aspectos, a suscetibilidade de ocorrência de eventos indesejáveis, tais como falhas e irregularidades em atos e procedimentos governamentais, ou insucesso na obtenção dos resultados esperados, devido às falhas ou deficiências administrativas.

O TCE do Mato Grosso elaborou a partir de 2006, a Classificação Padronizada de Irregularidades (TCE/MT, 2006) para a apreciação das Contas Anuais de Governo, prestadas pelos chefes do Poder Executivo Estadual e Municipal, e para o julgamento das Contas de Gestão dos administradores e demais responsáveis por dinheiros, bens e valores públicos dos órgãos e entidades jurisdicionados. Essa classificação tem por finalidade harmonizar, otimizar e estruturar os critérios de análise das equipes técnicas sobre as contas públicas e é elaborado à luz dos princípios da legalidade, equidade e justiça, na medida em que, ao subsidiar a formação de convicção do Conselheiro Relator, assegura uniformidade nas decisões do Tribunal Pleno.

Assim, num esquema de codificação, os achados de auditoria são agrupados por Assunto (1º dígito) e pela Natureza da Irregularidade (2º dígito), conforme se extrai da Resolução Normativa nº 2/2015, apresentada no Quadro 1. Dessa forma, as equipes técnicas das Secretarias de Controle Externo, na conclusão do relatório de auditoria, deverão classificar as irregularidades constatadas em gravíssimas, graves ou moderadas, utilizando-se do texto padrão aprovado na referida Resolução.

Frisa-se, que a modulação destes efeitos, isoladamente, não possui o condão de sugerir ou indicar a emissão de Parecer Prévio contrário às contas de governo, devendo tal ocorrência ser fruto da análise global de todo o contexto do orçamentário/fiscal municipal. Em significativa medida, a gravidade da irregularidade reveste-se de subjetividade por parte das equipes técnicas que podem sobrevalorizar determinada questão da prestação de contas em detrimento de outras tantas que mereceriam igual importância. Na prática, tem-se tornado um balizador para sugestão de aplicação de multas (TCE/MT, 2010).

Quadro 1 - Classificação das Irregularidades

1º DÍGITO – ASSUNTO (indica a matéria da irregularidade classificada)		2º DÍGITO – NATUREZA DA IRREGULARIDADE	
CÓDIGO	ASSUNTO	CÓDIGO	NATUREZA
A	Limites Constitucionais/Legais	A	Gravíssimas
B	Gestão Patrimonial	B	Graves
C	Contabilidade	C	Moderadas
D	Gestão Fiscal/Financeira		
E	Controle Interno		
F	Planejamento/Orçamento		
G	Licitação		
H	Contrato		
I	Convênio		
J	Despesa		
K	Pessoal		
L	RPPS		
M	Prestação de Contas		
N	Diversos		

Fonte: TCE/MT (2015)

3. Metodologia

3.1 Dados da Pesquisa

Os dados utilizados consideram a totalidade dos municípios mato-grossenses. Para a coleta das evidências, foram analisados 141 Relatórios Conclusivos produzidos pelas equipes técnicas do TCE por ocasião das Contas Anuais de Governo municipal no exercício de 2016, disponibilizadas no Sistema Control-P (Sistema informatizado de gestão de processos do TCE/MT). A razão da utilização destes documentos reside no fato de que é neles que são apontadas as falhas de gestão que serão objeto de discussão até a emissão do Parecer Prévio.

O exercício financeiro em questão foi escolhido em razão de ser o último ano de aplicação de uma metodologia de auditoria que havia lançado suas bases em 2008. A partir do ano seguinte, o Tribunal de Contas iniciou um amplo processo de readequação e aprimoramento de seu modelo de fiscalização com formulação de novas medidas que estão e continuam sendo implementadas e testadas por etapa, ano a ano, o que poderia trazer maiores dificuldades na compreensão dos resultados dos próprios relatórios técnicos ante a ausência de uniformização.

O período escolhido também coincide com o último ano de mandato para o executivo municipal em todo o país. Esta informação torna-se oportuna a medida em que alguns dispositivos da Lei de Responsabilidade Fiscal estabelecem regras especificadamente relacionadas ao ano eleitoral, com reflexos orçamentários na gestão pública como um todo.

O levantamento de dados foi realizado por meio de consulta aos sítios eletrônicos da Secretaria de Estado de Planejamento do Estado de Mato Grosso – SEPLAN (Área Geográfica e Índice de Desenvolvimento Humano Municipal), do Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística - IBGE (Produto Interno Bruto, População Total, Nível de Escolaridade e Sexo do Prefeito), dos sistemas informatizados do Tribunal de Contas do Estado do Mato Grosso – TCE/MT (Indicador de Gestão Fiscal Municipal e Relatórios Conclusivos) e do sítio eletrônico do Tribunal Superior Eleitoral brasileiro (Reeleição e Despesa de Campanha).

As variáveis explicativas escolhidas e suas respectivas hipóteses a serem testadas são apresentadas individualmente abaixo:

- a) **IGFM/MT:** É uma ferramenta construída pelo TCE/MT para aferição do desempenho fiscal de seus jurisdicionados (TCE/MT, 2014), elaborada nos mesmos moldes conceituais adotados pelo Índice Firjan, porém: a) composta por um número maior de indicadores (Receita Própria, Gastos com Pessoal, Investimentos, Liquidez, Custo da Dívida e Regime Próprio da Previdência Social – RPPS); b) outras fontes de dados: Sistema de Auditoria Pública Informatizada de Contas – APLIC e o Business Intelligence – BI e, c) classificação dos municípios por agrupamento populacional. A pontuação varia de zero (mínimo) a 1 ponto (máximo), sendo que, quanto mais próximo de 1, melhor é o desempenho fiscal. Em pesquisa, Duque (2017) observou fortes evidências estatísticas que mostram relação entre pareceres favoráveis e boa gestão fiscal, medida pelo índice. Ainda, outros estudos como De Sousa et al. (2013), Leite Filho e Fialho (2015) e Passos et al. (2018) apontaram uma relação positiva entre os índices de desenvolvimento municipal e o Índice de Gestão, reforçando que aspectos da gestão pública interferem no desenvolvimento. Sendo assim, a hipótese é: H1 - O Índice de Gestão Fiscal dos Municípios influencia negativamente na probabilidade de ocorrer apontamentos de irregularidades no Relatório Técnico do Tribunal de Contas do Estado do Mato Grosso.
- b) **IDH-M:** Este indicador criado a partir do IDH, representa uma medida do grau desenvolvimento humano dos municípios, reunindo três requisitos fundamentais da expansão da liberdade: saúde, educação e renda. Para os autores Rezende, Slomski e Corrar (2005) e Silva Neto et al. (2017), o IDH-M calculado à nível local, ao refletir ações fundamentais dos governos, é um indicador relevante para determinar o nível de eficiência da gestão pública nos municípios. Importante destacar que o IDH-M e suas componentes não é um indicador anual, sendo que o último Índice publicado é relativo ao ano de 2010. Sendo assim, a hipótese é: H2 - O Índice de Desenvolvimento Humano Municipal é uma característica que influencia negativamente na probabilidade de ocorrer apontamentos de irregularidades no Relatório Técnico do Tribunal de Contas do Estado do Mato Grosso.
- c) **Gestora Mulher (mulher):** O estudo de Chattopadhyay e Duflo (2004), demonstrou a nível local, que a atuação das mulheres na gestão pública alterou o desenho das políticas públicas na Índia, sobretudo na composição dos gastos públicos, refletindo necessidades próprias necessidade de gênero, como maior investimento em água potável. Lautenschlag (2016), ao estudar os ciclos políticos no Brasil, verificou que estados governados por mulheres, mantidas iguais as demais variáveis de sua pesquisa, apresentam maiores despesas orçamentárias e correntes. Sendo assim, a hipótese é: H3 – O fato de o gestor ser mulher influencia negativamente na probabilidade de ocorrer apontamentos de irregularidades no Relatório Técnico do Tribunal de Contas do Estado do Mato Grosso.
- d) **Gestor Nível Superior:** Estudos sobre escolaridade do gestor, entendido a partir da teoria dos recursos cognitivos e do capital humano, apontam que pessoas mais qualificadas são mais propícias a tomarem melhores decisões, levando assim, a condução de melhores resultados financeiros. Trabalhos de Da Silva e Queiroz (2018), Da Silva e Sales Filho (2018), Gallina, Junior e Ferreira (2019) constataram uma relação positiva entre educação, gestão e desempenho financeiro, visto que o score de aprovação versus nível de escolaridade indicou que quanto maior a formação acadêmica, maior a propensão de crescimento do score. Sendo assim, a hipótese é: H4 – O fato de o gestor possuir graduação influencia negativamente na probabilidade de ocorrer apontamentos de irregularidades no Relatório Técnico do Tribunal de Contas do Estado do Mato Grosso.

- e) **Reeleição:** O indicador de Reeleição procurou investigar se gestores municipais que concorreram à reeleição são mais cautelosos com as finanças públicas do que seus pares. Nessa perspectiva, Marciniuk e Bugarin (2019) concluíram que a expectativa da reeleição municipal influi positivamente em aspecto da política fiscal do Ente municipal. Da mesma forma, Macieira (2016) identificou que ano eleitoral contribui para aumentar a probabilidade de um parecer de contas favorável. Sendo assim, a hipótese é: H5 – O gestor ter se candidatado a reeleição, no ano analisado, influencia negativamente na probabilidade de ocorrer apontamentos de irregularidades no Relatório Técnico do Tribunal de Contas do Estado do Mato Grosso.
- f) **Despesa de Campanha (desp. camp.):** Este indicador considera os gastos de campanha declarados por cada candidato durante a campanha eleitoral. Considerando apontamentos da literatura no sentido de que há uma relação entre gastos de campanha e votos, ou seja, gastar mais significa ter mais votos (LEMONS; MARCELINO; PEDERIVA, 2010; BOLOGNESI; CERVI, 2011; PEIXOTO, 2016), o que pode levar a escolhas de gestores despreparados ou inábil administrativamente, tendo como consequência prática e lógica uma gestão ruínoza do ponto de vista do controle. Todavia, registra-se que os estudos realizados não têm posicionamento definido quanto à influência do gasto de campanha nos achados de auditoria. As despesas de campanha são as realizadas no ano de suas candidaturas (2002). Sendo assim, a hipótese é: H6 – O volume das Despesas na Campanha está associado positivamente na probabilidade de ocorrer apontamentos de irregularidades no Relatório Técnico do Tribunal de Contas do Estado do Mato Grosso.
- g) **Produto Interno Bruto (PIB):** O PIB por representar a soma de todos os bens e serviços finais produzidos por um país, estado ou cidade, é um indicador econômico bastante utilizado em análises estatísticas. No trabalho de Kronbauer, Kruger e Nascimento (2011) em que se analisou a natureza das inconsistências apontadas pelo TCE/RS verificou-se que quanto maior o PIB, maior o número de irregularidades do município. Para a análise foi utilizado o PIB municipal no ano de 2016. Assim, espera-se que: H7 – O nível de atividade econômica (PIB) é uma característica que influencia positivamente na probabilidade de ocorrer apontamentos de irregularidades no Relatório Técnico do Tribunal de Contas do Estado do Mato Grosso.
- h) **População e Área Geográfica (área):** Os autores argumentam que o tamanho da população exerce influência no resultado da gestão das receitas e despesas em decorrência da dimensão do orçamento. Nos estudos elaborados por Kronbauer, Kruger e Nascimento (2011) concluiu-se que os municípios com mais irregularidades de gestão apontadas pelo TCE/RS, em relação ao ano de 2004, foram aqueles que possuíam maior extensão territorial e número de habitantes. Assim, espera-se que: H8 e H9 – Municípios maiores (maior população e área geográfica) estão positivamente associados a probabilidade de ocorrer apontamentos de irregularidades no Relatório Técnico do Tribunal de Contas do Estado do Mato Grosso.

Definiu-se o evento a ser estudado como a data da divulgação através de fato relevante da Oferta Pública de Aquisição de Ações para fechamento do capital. A janela do evento abrange o dia do evento e os 15 dias anteriores ao evento em que ocorreram negociações das ações das empresas, no pregão da BM&FBovespa. A partir da definição do evento foi verificado no site da CVM que 40 empresas fecharam o capital durante os anos de 2007 a 2013.

3.2 O Modelo Empírico

Para verificar a relação entre as variáveis socioeconômicas e as irregularidades apontadas nas Contas Anuais de Governo municipal elaboradas pelo órgão estadual de controle, estimou-se o modelo econométrico binário Probit.

De acordo com Oliveira (1998), no modelo Probit a variável Y apresenta duas possibilidades ($Y = 1$) e ($Y = 0$), empregando-se o valor 1 para a ocorrência do evento e 0 para a ausência dele. Deste modo, se a variável dummy for igual a 1, o município apresenta irregularidades, caso contrário, não foi apontada nenhuma irregularidade.

Assim, o modelo Probit é estimado da seguinte maneira:

$$Y_i^* = \beta_{1i}X_{1i} + \dots + \beta_{ki}X_{ki} + u_i \quad (1)$$

$$Y_i = \begin{cases} 1 & \text{se } Y_i^* \geq 1 \\ 0 & \text{se } Y_i^* < 1 \end{cases}$$

Em que, a variável Y_i^* mensura a probabilidade do município i possuir irregularidades apontadas nos relatórios técnicos; Y_i é a quantidade de irregularidades apontadas no município i; as variáveis X_{ki} são as variáveis explicativas: Índice de Gestão Fiscal Municipal (X1i); Índice de Desenvolvimento Humano Municipal (X2i); Gestora Mulher (X3i); Gestor com Nível Superior (X4i); Reeleição (X5i); Despesas de Campanha (X6i); PIB (X7i); População (X8i); e Área Geográfica (X9i); u_i é o erro aleatório; os β 's os parâmetros a serem testados e k é o número de parâmetros e variáveis explicativas do modelo.

Cabe lembrar que o modelo Probit fornece apenas o sentido da correlação entre as variáveis, sendo necessário a realização de cálculos adicionais para quantificar a suas grandezas (OLIVEIRA, 1998). Neste sentido, de acordo com Coelho, Aguiar e Fernandes (2009) para estimar os efeitos marginais de cada variável explicativa nas probabilidades de Y é primordial diferenciar as variáveis contínuas das variáveis binárias. Assim, considerando X uma variável contínua, o efeito marginal é calculado na média amostral por:

$$EM_x = f(X\beta)\beta \quad (2)$$

onde EM_x é o efeito marginal da variável X, $f(X\beta)$ é a função densidade de probabilidade e β é o coeficiente de variação. Por outro lado, se X for uma variável binária o efeito marginal é mensurado como:

$$EM_x = P[Y_i^* = 1/X = 1] - P[Y_i^* = 0/X = 0] \quad (3)$$

em que $P[Y_{ij} = 1/X = 1]$ é a probabilidade de ocorrer apontamentos de irregularidades quando $X = 1$ e $P[Y_{ij} = 0/X = 0]$ é a probabilidade de ocorrer apontamentos de irregularidades se $X = 0$.

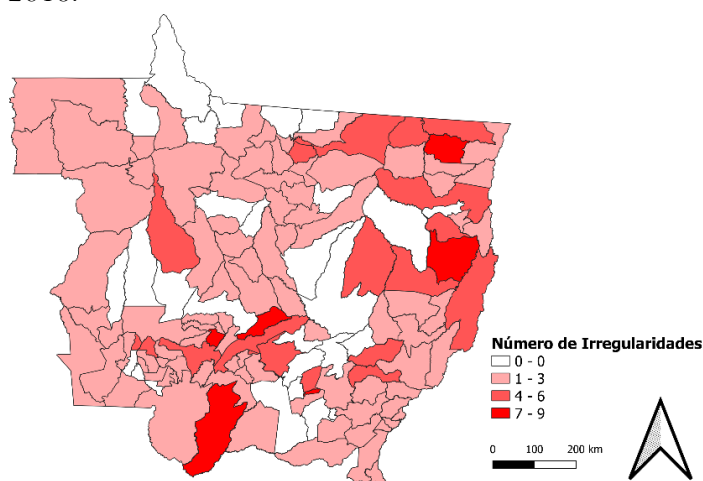
4. Resultados

4.1 Análise das Estatísticas Descritivas

A partir do exame do produto das equipes técnicas, foram identificadas um total de 280 irregularidades apontadas nos 141 Relatórios Conclusivos das Conta Anuais de Governo no exercício financeiro de 2016. Levando em consideração a Classificação de Irregularidades do TCE/MT, dentre os 14 (quatorze) tipos possíveis, identificou-se 06 (seis) com maior incidência no período, sendo mencionados por ordem de ocorrências: D - Gestão Fiscal/Financeira (102 ocorrências); F - Planejamento/Orçamento (70 ocorrências); A - Limites Constitucionais/Legais (32 ocorrências); NB - Diversos (26 ocorrências); C - Contabilidade (26 ocorrências) e; M - Prestação de Contas (21 ocorrências) (TCE/MT, 2016).

Espacialmente, verificamos que as irregularidades estão distribuídas conforme a Figura 1. Dos municípios mato-grossenses, 28 não apresentaram nenhuma irregularidade; 90 municípios apresentaram entre 1 e 3 irregularidades, 17 registraram entre 4 e 6 irregularidades e, outros 6 municípios registraram entre 7 e 9 irregularidades. Não se pode afirmar um padrão espacial nas ocorrências registradas pelo TCE. Porém, observamos um número maior de ocorrências nos municípios próximos à capital estadual, a cidade de Cuiabá, na área conhecida como Baixada Cuiabana como Nobres (9), Poconé (7), Chapada dos Guimarães (5), Barão de Melgaço (3). Da mesma forma, verificamos um maior número de irregularidades na região Nordeste do estado, como municípios de Ribeirão Cascalheira (7), Gaúcha do Norte (5), Canarana (4), que correspondem a uma região de expansão da produção agrícola (Heck, 2019).

Figura 1 – Distribuição Espacial das Irregularidades Apontadas pelo TCE/MT nos Municípios Mato-grossenses, em 2016.



Fonte: Elaborado pelos autores.

Na Tabela 1, são apresentadas as estatísticas descritivas das variáveis em estudo. A partir da análise, verifica-se que os municípios mato-grossenses possuem, em média, duas irregularidades apontadas nos Relatórios de Contas Anuais de Governo em 2016.

No tocante a variável IGFM, que analisa o desempenho fiscal dos municípios Mato-grossenses, esta apresentou uma média de 0,592, praticamente igual a sua mediana. Este índice varia numa escala de 0 a 1, sendo que quanto mais próximo de 1, maior a sua efetividade fiscal, o que demonstra que os entes municipais se encontram numa situação fiscal longe do ideal parametrizado, espelhando a realidade das demais municipalidades brasileiras.

Tabela 1 - Estatísticas descritivas das variáveis

Variáveis	Média	Desvio- Padrão	Mínimo	25° Percentil	Mediana	75° Percentil	Máximo
Irregularidades totais	1,986	1,912	0,000	1,000	2,000	3,000	9,000
Irregularidades	0,801	0,400	0,000	1,000	1,000	1,000	1,000
IGFM Geral	0,592	0,140	0,000	0,517	0,594	0,685	0,928
IDHM 2010	0,684	0,038	0,538	0,661	0,686	0,707	0,785
Mulher	0,135	0,343	0,000	0,000	0,000	0,000	1,000
Nível superior	0,447	0,499	0,000	0,000	0,000	1,000	1,000
Reeleição	0,511	0,502	0,000	0,000	1,000	1,000	1,000
Desp. camp.	299.120,99	1.156.102,51	6.059,40	49.471,97	112.490,71	230.040,43	13.463.343,00
PIB (mil)	878.257,11	2.215.107,15	18.483,59	132.290,60	352.306,80	688.188,90	22.203.168,44
Área	6.615,614	6.129,772	345,770	2.198,160	4.741,100	9.117,410	27.964,590
População	23.443	58.194	953	5.028	10.639	19.395	585.367

Fonte: Elaborado pelos autores.

No que se refere ao indicador IDH-M, o índice calculado para o Estado, em 2010, apresenta valor de 0,725, muito próximo ao IDH-M do Brasil que é de 0,727, classificado como alto pelos parâmetros do PNUD (PNUD, 2020). No entanto, quando analisado a nível dos municípios a média foi de 0,684 e mediana de 0,686, que classificaria muitos municípios na faixa de desenvolvimento médio. Os cinco municípios com menor IDH-M: Campinápolis (0,538), Nova Nazaré (0,595), Porto Estrela (0,599), Barão de Melgaço (0,600) e Cotriguaçu (0,601), tem em comum uma participação muito baixa do índice de educação (média de 0,416) no total do indicador.

Quanto a dimensão política, verifica-se que no período examinado, apenas 13% dos gestores eram do sexo feminino e que 45% dos prefeitos, em média, possuíam nível superior completo. Também se verificou que aproximadamente metade dos gestores (51%) concorreu à reeleição no último pleito eleitoral. Chama a atenção a disparidade dos gastos de campanha, uma vez que a candidatura de menor custo foi de pouco mais de 6 mil reais, em Gaúcha do Norte, ao passo que a mais custosa ultrapassou os 13 milhões de reais, em Cuiabá.

O PIB apresentou uma média de R\$ 878.257,11 (em mil) e uma mediana de R\$ 352.306,76 (em mil), o que também denota a grande diferença na distribuição do PIB entre os entes federados locais. Isso é explicado quando se constata que a municipalidade com o PIB mais baixo Araguainha (R\$ 18,48 milhões) é 12 vezes menor que o do município com maior PIB, Cuiabá (R\$ 22.203,16 milhões), capital do estado.

A população do município é um indicador importante neste estudo porque é uma forma de olhar o tamanho do município, e sua relação diretamente na variável PIB. Verifica-se que, em média, os municípios Mato-grossenses possuem 23.443 habitantes, entretanto pela mediana observa-se que metade dos municípios possui até 10.639 habitantes. O município com menor número de habitantes no estudo é Araguainha, o qual possui 953 pessoas. Já o município com maior população é a capital do Estado, com 585.367 habitantes. Depreende-se desta análise que apesar da extensão territorial estadual, sua população e renda, estão bastante concentrados em poucos municípios. Apenas 11 municípios possuem 52,5% do PIB e 51,6% da população (IBGE, 2019).

Ao se analisar as áreas territoriais dos municípios mato-grossenses, também é perceptível as diferenças existentes. Em média, os municípios possuem 6.615,614 m² de extensão territorial e um desvio-padrão de 6.129,772, sendo o menor município São Pedro da Cipa, com 345,770 m² e o maior Colniza, com 27.964,590 m². Reforça-se que alguns municípios estão distantes mais de 1.000 km da capital como o Santa Cruz do Xingu, Vila Rica e Confresa, que estão na divisa estadual com Amazonas e Tocantins e, onde também se verificou um número maior de irregularidades, conforme Figura 1.

4.2 Resultado das Estimações

Para identificar os fatores socioeconômicos e demográficos que estão associados com a ocorrência de irregularidades no município, levantadas através dos Relatórios Técnicos do Tribunal de Contas do Estado do Mato Grosso, foi estimado o modelo Probit, conforme resultados apresentados na Tabela 2.

Tabela 2 - Resultados do modelo *Probit*

Variável	Coefficiente	Erro-padrão	P-valor
IDH-M	5,198	25,925	0,045
IGFM	-0,048	0,939	0,959
Mulher	0,042	0,372	0,909
Graduação	-0,398	0,275	0,148
Reeleição	0,085	0,258	0,742
PIB (em log)	-1,184	0,542	0,029
População (em log)	1,307	0,600	0,029
Despesas de Campanha (em log)	-0,278	0,337	0,410
Área territorial (em log)	0,038	0,308	0,902

Fonte: Elaborado pelos autores.

Nota: N° de observações = 141; $\chi^2 = 51,35$ (chi2); Prob (χ^2) = 0,0000

As primeiras variáveis analisadas referem-se as características socioeconômicas e demográficas dos municípios, como: a) Índice de Gestão Fiscal dos Municípios – IGFM Geral 2016; b) Índice de Desenvolvimento Humano Municipal – IDH-M; c) Produto Interno Bruto; d) População; e, e) Área Geográfica. Os dados levantados revelaram que:

- num intervalo de confiança de 95%, as variáveis IFGM Geral 2016 e área territorial não foram estatisticamente significativas e isto se confirma pelos valores-P de 0,959 e 0,902, ou seja, não possuem correlação com a existência de irregularidades no município;
- as variáveis IDH-M, PIB e População foram estatisticamente significativas a 5%, identificando que há correlação positiva entre o IDH e a população e a existência de irregularidades no município, e uma correlação negativa com o PIB e a probabilidade de apontamentos de irregularidades.

Uma explicação possível para a falta de representatividade do IGFM talvez possa ser encontrada no próprio modelo dos relatórios de auditoria, essencialmente legalista. Este resultado coaduna com a pesquisa realizada por Revorêdo e Silva (2005) ao verificar que as decisões emanadas pelo TCE de Pernambuco para o exercício de 2000 não retratam os indicadores

socioeconômicos dos municípios em razão da legalidade ser a principal dimensão presente nos processos de contas daquela Corte.

No que se refere a Área Geográfica, os resultados coadunam com o que foi apurado na dissertação de Albuquerque (2016) que analisou as inconsistências apontadas pelo Tribunal de Contas do Estado do Amazonas – maior estado brasileiro em território – nas prestações de Contas Anuais dos Executivos municipais no exercício de 2012, onde se verificou que a variável Área Geográfica não possui correlação estaticamente significativa com as irregularidades apontadas no período de análise.

Quanto as variáveis População Total e IDH-M, os resultados indicaram que quanto maior a População e IDH do município, maior será a probabilidade de ocorrer irregularidades apontadas nas Contas Anuais de Governo dos municípios Mato-grossenses. A variável população teve resultado compatível com estudos que apontam que a maior população municipal implica em maiores irregularidades. No entanto, para a IDM-H registrou-se um comportamento diverso, conforme apontado em H2. Tal resultado pode ser explicado pela composição do IDH-M, que considera variáveis de saúde e educação, sendo que esses serviços são ofertados nas cidades maiores. Dito de outra forma, IDH-M maiores são registrados justamente em municípios com populações maiores. Por sua vez, os municípios com menor população – a maioria do municípios mato-grossenses - possuem atividade econômica voltada para a agropecuária, maior população rural e menor índice de desenvolvimento.

Os resultados do modelo apontaram ainda que municípios mais ricos (maior PIB) possuem uma probabilidade menor de ter apontamentos de irregularidades. Krüger, Kronbauer e Souza (2012) também encontraram uma relação em que o PIB per capita elevados ensejam um menor número de falhas de gestão e de apontamentos pelo TCE/RS. No entanto, compreendendo o processo de formação do produto nos dois estados, chama-se atenção, novamente para as questões regionais mato-grossenses. No estado, apesar de alguns municípios com PIB elevado possuírem também maior população como Cuiabá, Várzea Grande e Rondonópolis, a produção agroindustrial fortaleceu a economia de cidades médias como os municípios de Sorriso, Sinop entre outros, que possuem uma população menor, porém um PIB bastante elevado e, esses municípios obtiveram, em geral, de 1 a 3 apontamentos, conforme Figura 1.

O segundo conjunto de variáveis analisadas referem-se à dimensão política, ou seja, características e informações relacionadas aos gestores municipais. Estas variáveis foram representadas como: a) ser do sexo Feminino; b) possuir Nível Superior; c) ter concorrido a Reeleição em 2016, e; d) suas Despesas com a Campanha Política em 2012. Todos estes fatores não apresentaram correlação com a existência de irregularidades no município, ou seja, as variáveis não foram estatisticamente significativas a um nível de 10% de significância.

Considerando a Teoria dos Ciclos Políticos orçamentários, espera-se que, em anos eleitorais, a gestão fiscal tenha pior desempenho. Isso porque, em período eleitoral, os gestores municipais tendem a praticar políticas que diminuem a arrecadação e aumentam as despesas (COVRE, 2016). Porém, o que se observou no presente estudo é que, tanto as variáveis Reeleição quanto as Despesas de Campanha não possuíram influência estatística sobre os apontamentos identificados pelas equipes técnicas. Isto pode ocorrer devido aos ciclos eleitorais estarem acompanhando as regras estabelecidas pela Lei de Responsabilidade Fiscal.

Em relação as variáveis referentes aos atributos pessoais do gestor, quais sejam, Gênero e Nível Superior, é possível extrair que, em razão da totalidade dos municípios Mato-grossenses contarem com Unidades de Controle Interno, esta atuação pode estar relativizando o nível de

conhecimento e a margem de discricionariedade do prefeito sobre aspectos inerentes à elaboração, gestão e execução orçamentária, foco das Contas Anuais de Governo. O TCE elaborou uma avaliação por requisitos por meio de auditoria nas Unidades de Controle Interno de todos os municípios Mato-grossenses, no ano de 2013, classificando os resultados por meio dos indicadores Deficiente; Insatisfatório; Satisfatório e Adequado (TCE, 2013). O resultado apontou que mais da metade das unidades de Controle Interno estão adequadas, ou seja, estão estruturadas em todos os quesitos e 21% estão satisfatórias. Registra-se que não houve no período analisado qualquer apontamento relativo a falhas do Controle Interno.

Por fim, analisando os resultados dos efeitos marginais após a estimação do Probit, conforme Tabela 3, verifica-se que a probabilidade de ocorrer apontamentos de irregularidades nos Relatórios Técnicos Municipais é de 81,34%, no ponto médio. Quanto as variáveis explicativas que foram estatisticamente significativas, notam-se que:

- o aumento de 0,01 ponto no indicador do IDH-M, aumenta em 1,395% a probabilidade de o município possuir apontamentos de irregularidades;
- o aumento de 1% da população, eleva em 0,00351% a probabilidade de o município possuir apontamentos de irregularidades;
- o aumento de 1% do PIB, reduz em 0,00318% a probabilidade de o município possuir apontamentos de irregularidades;

Tabela 3 – Efeitos marginais das variáveis

Variável	dy/dx	Erro-padrão	P-valor	X
IDHM	1,395	0,684	0,042	0,684
IGFM	-0,013	0,252	0,959	0,592
Mulher	0,011	0,097	0,908	0,135
Graduação	-0,109	0,075	0,150	0,447
Reeleição	0,023	0,069	0,742	0,511
PIB (em log)	-0,318	0,145	0,029	5,510
População (em log)	0,351	0,160	0,028	4,036
Despesas de Campanha (em log)	-0,074	0,090	0,408	5,034
Área territorial (em log)	0,010	0,083	0,902	3,631

Fonte: Elaborado pelos autores.

Nota: $y = \text{Pr}(\text{Irregularidades}) = 0,8134$

5. Considerações Finais

A atuação dos Tribunais de Contas estaduais tem desempenhado papel relevante no exercício da *accountability* horizontal no Brasil, apesar de haver a necessidade de qualificar sua atuação para além do legalismo da análise de contas públicas e avançar para análise de gestão de forma mais completa. O processo de Contas de Governo consiste no trabalho de controle externo destinado a avaliar, dentre outros aspectos, a suscetibilidade de ocorrência de eventos indesejáveis, tais como falhas e irregularidades em atos e procedimentos governamentais, ou insucesso na obtenção dos resultados esperados, devido às falhas ou deficiências administrativas. Neste sentido, o objetivo deste trabalho foi identificar quais fatores políticos, sociais e econômicos que eventualmente se correlacionam com os achados de auditoria nestes específicos processos de contas.

Os resultados revelam que as principais irregularidades observadas pelo TCE de Mato Grosso nas Contas Anuais de Governo municipal no exercício de 2016, referem-se às falhas de Gestão Fiscal/Financeira, com 102 ocorrências e de Planejamento Orçamentário, com 70 impropriedades. Por meio do modelo estimado, concluiu-se que há uma correlação positiva entre a existência de irregularidades e as características socioeconômicas dos municípios de Mato Grosso, tais como IDH-M e População e negativa com o PIB. Em outras palavras, quanto maior o IDH e o número de habitantes do ente federado, maior a probabilidade de falhas na gestão apontadas nas auditorias do *controller*, contrariando a hipótese H2 e confirmando H8. Por outro lado, quanto maior o PIB do município, menor a probabilidade de falhas na gestão, contrariando a hipótese H7. Tais resultados podem ser explicados pelas características regionais mato-grossenses, de um lado, os municípios com maiores IDH-M são aqueles com maiores populações, o que justifica o comportamento das duas variáveis e, de outro lado, o estado possui municípios com menor população, mas com elevado PIB, pelas características da produção agroindustrial e de commodities agrícolas.

No campo socioeconômico, verificou-se também que a variável Índice de Gestão Fiscal Municipal não se mostrou como diferenciadora na apuração das irregularidades. O apego aos estritos aspectos das formalidades legais pode ser a principal dimensão presente nos relatórios de auditoria produzidos pelo TCE do Mato Grosso, explicando a ausência de correlação entre as decisões emanadas e tal variável socioeconômica.

No tocante à dimensão política, os dados revelaram que características e informações do gestor não apresentaram correlação com as irregularidades. As possíveis explicações para estes remates podem estar no fato de que os ciclos políticos estejam respeitando as regras fiscais em anos eleitorais além da circunstância dos municípios contarem com o apoio de unidades próprias de controle interno, o que pode relativizar aspectos pessoais do gestor, como alto nível de escolaridade, vez que a atuação tempestiva do controle interno corrige preventivamente falhas na elaboração e execução das peças orçamentárias.

O resultado do trabalho demonstrou que a construção de um olhar subjetivo na atuação do Tribunal de Contas, conforme proposto por Rocha (2013), está sujeito ao entendimento das questões regionais e espaciais, de tal forma, que é necessária uma aproximação com os municípios, especialmente, quando se pensa na dimensão territorial dos estados brasileiros e nas suas diferentes características socioeconômicas. Neste sentido, esse trabalho se mostra inovador por trazer a análise do Centro-Oeste brasileiro, uma região que ainda carece de análises empíricas.

Ainda, ficou evidente a necessidade de aprofundar o tema, considerando aspectos espaciais na análise e de realizar novos estudos considerando a relação que há entre as variáveis socioeconômicas dos municípios e seus apontamentos por irregularidades a partir da utilização de dados em painel, permitindo uma maior amplitude em relação ao número de exercícios financeiros, para investigar se as relações entre as variáveis estudadas permanecem as mesmas.

Referências

ALBUQUERQUE, M. D. G. D. **Análise das inconsistências apontadas pelo TCE-AM nas prestações de contas anuais dos executivos municipais: uma abordagem ao controle externo.** Dissertação (Mestrado em Contabilidade e Controladoria). Universidade Federal do Amazonas, Manaus, 2016.

- BEHN, R. D. O novo paradigma da gestão pública e a busca da *accountability* democrática. **Revista do Serviço Público**, 49(4), 5-45, 1998.
- BOBBIO, N.; e NOGUEIRA, M. A. **O futuro da democracia: uma defesa das regras do jogo.** (6a ed.) Rio de Janeiro. Paz e Terra. 1997.
- BOLOGNESI, B.; e CERVI, E. U. Distribuição de recursos e sucesso eleitoral nas eleições de 2006. **Working Paper**, (35), 2011.
- BRASIL. Constituição da República Federativa do Brasil de 1988.
- CAMPOS, A. M. Accountability: quando poderemos traduzi-la para o português? **Revista de Administração Pública**, 24(2), 30-50, 1980.
- CHATTOPADHYAY, R.; e DUFLO, E. Women as policy makers: Evidence from a randomized policy experiment in India. **Econometrica**, 72(5), 1409-1443, 2004.
- COELHO, A. B.; e AGUIAR, D. R. D. D.; FERNANDES, E. A. Padrão de consumo de alimentos no Brasil. **Revista de Economia e Sociologia Rural**, 47(2), 335-362, 2009.
- COVRE, J.; e DE MATTOS, L. B. A Situação Fiscal e os Ciclos Políticos nos Municípios Brasileiros: Uma análise a partir de dados em painel espacial. In **Anais do 44º Encontro Nacional de Economia**. ANPEC-Associação Nacional dos Centros de Pós-Graduação em Economia, 2018.
- DA SILVA, E. J.; e SALES FILHO, M. A. A Influência do Grau de Instrução do Gestor Público no Desempenho Financeiro dos Municípios. In **Anais do XVIII USP International Conference in Accounting**, 2018.
- DA SILVA, J. L. M.; e QUEIROZ, M. D. F. M. Eficiência na gestão da saúde pública: uma análise dos municípios do Estado do Rio Grande do Norte (2004 e 2008). **Planejamento e Políticas públicas**, (50), 2018.
- DA SILVA NETO, A. F.; GOMES DA SILVA, J. D.; e CÔRREA DA SILVA, M. Análise da Eficiência da Gestão Pública das Capitais Brasileiras. **REUNIR: Revista de Administração, Contabilidade e Sustentabilidade**, 7(2), 2017.
- DE SOUSA, P. F. B.; LIMA, A. O.; DO NASCIMENTO, C. P. S.; PETER, M. D. G. A.; MACHADO, M. V. V.; e DE OLIVEIRA GOMES, A. Desenvolvimento municipal e cumprimento da Lei de Responsabilidade Fiscal: uma análise dos municípios brasileiros utilizando dados em painel. **Revista Evidenciação Contábil & Finanças**, 1(1), 58-70, 2013.
- DUQUE, L. L. V. **Isenção ou influência política no processo decisório dos tribunais de contas: um estudo do Tribunal de Contas de Minas Gerais.** Tese (Doutorado em Administração). Fundação Getúlio Vargas, 2017.
- INSTITUTO BRASILEIRO DE GEOGRAFIA E ESTATÍSTICA. Pesquisa de Informações Básicas Municipais – MUNIC, 2019.
- INSTITUTO BRASILEIRO DE GEOGRAFIA E ESTATÍSTICA. Produto Interno Bruto dos Municípios, 2019.
- GALLINA, A. S.; JUNIOR, A. E. S. R.; e FERREIRA, J. C. Teoria dos recursos cognitivos e capital humano: a influência do grau de instrução formal na gestão dos municípios da região sul do Brasil. **Revista Catarinense da Ciência Contábil**, 18, 2828, 2019.

- HECK, C. R. **A heterogeneidade socioeconômica como limitante do desenvolvimento do estado de Mato Grosso**. Tese (Doutorado em Desenvolvimento Econômico). Universidade Estadual de Campinas, 2019.
- KRONBAUER, C. A.; KRÜGER, G. P.; OTT, E.; e NASCIMENTO, C. J. Análise de inconsistências apontadas pelo TCE/RS em auditorias municipais: estudo do controle externo da gestão pública. **Revista de Contabilidade e Organizações**, 5(12), 48-71, 2011.
- KRÜGER, G. P.; KRONBAUER, C. A.; e DE SOUZA, M. A. Análise dos fatores explicativos de inconformidades apontadas pelo TCE/RS em auditorias municipais. **ConTexto**, 12(22), 43-58, 2012.
- LAUTENSCHLAGE, J. Impacto da Lei de Responsabilidade Fiscal sobre os ciclos político-orçamentários e os níveis de despesas e receitas nos estados brasileiros. **Economic Analysis of Law Review**, 8(2), 317-350, 2017.
- LEITE FILHO, G. A.; e FIALHO, T. M. M. Relação entre indicadores de gestão pública e de desenvolvimento dos municípios brasileiros. **Cadernos Gestão Pública e Cidadania**, 20(67), 2015.
- LEMO, L. B.; MARCELINO, D.; e PEDERIVA, J. H. Porque dinheiro importa: a dinâmica das contribuições eleitorais para o Congresso Nacional em 2002 e 2006. **Opinião pública**, 16(2), 366-393, 2010.
- MACIEIRA, F. Determinantes do Parecer Prévio do Tribunal de Contas do Estado de São Paulo em Relação às Contas das Prefeituras Municipais. In **Anais do Congresso USP Controladoria e Contabilidade**, v. 13, 2016.
- MARCINIUK, F. L.; e BUGARIN, M. S. A influência da reeleição nas políticas fiscais subnacionais. **Revista Brasileira de Economia**, 73(2), 181-210, 2019.
- MEZZARROBA, O. A democracia representativa partidária brasileira: A necessidade de se (re)pensar o conceito de povo como ator político. Paraná Eleitoral: **Revista Brasileira de Direito Eleitoral e Ciência Política**, 1(1), 2012.
- MIGUEL, L. F. Impasses da *accountability*: dilemas e alternativas da representação política. **Revista de Sociologia e Política**, (25), 25-38, 2005.
- O'DONNELL, G. *Accountability* horizontal e novas poliarquias. Lua nova: **Revista de Cultura e Política**, (44), 27-54, 1998.
- OLIVEIRA, M. D. **Modelos de escolha binária**. Faculdade de Economia do Porto, Portugal, 1998.
- PASSOS, I. C.; GONÇALVES, R. M.; RIBEIRO, F. A.; e MORI, J. S. A Relação entre o Desempenho na Gestão Fiscal e o Desenvolvimento Socioeconômico nos Municípios do Rio De Janeiro de 2006 A 2013. In **Anais do Congresso USP Controladoria e Contabilidade**, 2018.
- PEIXOTO, V. M. **Eleições e Financiamentos de Campanhas no Brasil**. Rio de Janeiro: Saraiva, 2016.
- PILATTI, A. **O desenho institucional dos Tribunais de Contas e sua vocação para a tutela da *accountability* democrática: perspectivas em prol do direito à boa administração**. Tese (Doutorado em Direito), PUC-Rio, 2016.

- PINHO, J. A. G. D.; e SACRAMENTO, A. R. S. *Accountability*: já podemos traduzi-la para o português? **Revista de Administração Pública**, 43(6), 1343-1368, 2009.
- SCHEDLER, A. Conceptualizing *accountability*. The self-restraining state: Power and *accountability* in new democracies, 13, 17, 1999.
- PÓ, M. V.; e ABRUCIO, F. L. Desenho e funcionamento dos mecanismos de controle e *accountability* das agências reguladoras brasileiras: semelhanças e diferenças. **Revista de Administração Pública**, 40(4), 679-698, 2006.
- REWORÊDO, W. C.; e SILVA, C. A. T. Decisões do Tribunal de Contas do Estado de Pernambuco para com as contas Municipais: uma análise focada no reflexo de indicadores socioeconômicos. In **Congresso USP de Iniciação Científica em Contabilidade**, São Paulo, SP, Brasil, 2005.
- REZENDE, A. J.; SLOMSKI, V.; e CORRAR, L. J. A gestão pública municipal e a eficiência dos gastos públicos: uma investigação empírica entre as políticas públicas e o índice de desenvolvimento humano (IDH) dos municípios do Estado de São Paulo. **Revista Universo Contábil**, 1(1), 24-40, 2005.
- ROCHA, A. C. *Accountability* na administração pública: modelos teóricos e abordagens. **Revista Contabilidade, Gestão e Governança**, 14(2), 2011.
- ROCHA, A. C. *Accountability*: dimensões de análise e avaliação no trabalho dos Tribunais de Contas. **Revista Contabilidade, Gestão e Governança**, 16(2), 2013.
- SECRETARIA DE ESTADO DE PLANEJAMENTO DO ESTADO DE MATO GROSSO. Cuiabá, MT. Recuperado, em 05 de setembro de 2019, em <http://www.mt.gov.br/seplan>.
- TRIBUNAL DE CONTAS DE MATO GROSSO. Classificação de Irregularidades: critérios para as decisões sobre as contas anuais. (5ª ed.). Cuiabá, MT, 2015. Recuperado, em 05 de setembro de 2019, em <https://www.tce.mt.gov.br/uploads/flipbook/ClassificacaoIrregularidades5ed/6/index.html#zoom=z>.
- TRIBUNAL DE CONTAS DE MATO GROSSO. Guia de Implantação do Sistema de Controle Interno do TCE/MT. Cuiabá, MT, 2007. Recuperado, em 12 de outubro de 2019, em <https://www.tce.mt.gov.br/publicontas/detalhePublicacao?publicacao=32>.
- TRIBUNAL DE CONTAS DE MATO GROSSO. Indicador IGFMT-MT – TCE. Cuiabá, MT, 2019. Recuperado, em 05 de setembro de 2019, em <https://cidadao.tce.mt.gov.br/igfmtce>.
- TRIBUNAL DE CONTAS DE MATO GROSSO. Instrução Normativa nº 02/2006. Cuiabá, MT, 2006. Recuperado, em 05 de setembro de 2019, em <http://controleexterno.tce.mt.gov.br/legislacao?categoria=3>.
- TRIBUNAL DE CONTAS DE MATO GROSSO. Resolução Normativa TCE-MT nº 2/2015. Cuiabá, MT, 2015. Recuperado, em 12 de outubro de 2019, em <http://controleexterno.tce.mt.gov.br/legislacao?categoria=12>.
- TRIBUNAL DE CONTAS DE MATO GROSSO. Resolução Normativa TCE/MT nº 17/2010. Cuiabá, MT, 2010. Recuperado, em 05 de setembro de 2019, em <https://www.tce.mt.gov.br/legislacao?categoria=12>.

TRIBUNAL DE CONTAS DE MATO GROSSO. Resolução Normativa nº 29/2014 – TP. Cuiabá, MT, 2014. Recuperado, em 05 de setembro de 2019, em <https://www.tce.mt.gov.br/legislacao?categoria=12>.

TRIBUNAL DE CONTAS DE MATO GROSSO. Sistema Business Intelligence-BI. Cuiabá, MT, 2013. Recuperado, em 06 de setembro de 2019, em <https://bi.tce.mt.gov.br/analytics/saw.dll?bieehome&startPage=1>.

TRIBUNAL SUPERIOR ELEITORAL. Repositório de dados eleitorais: Arquivos dos candidatos das eleições de 2016. Brasília, DF, 2019. Recuperado, em 05 de setembro de 2019, em http://www.tse.jus.br/hotsites/pesquisas-eleitorais/candidatos_anos/2016.html.

TRIBUNAL SUPERIOR ELEITORAL. Repositório de dados eleitorais: prestação de contas das eleições de 2012. Brasília, DF, 2019. Recuperado, em 05 de setembro de 2019, em http://www.tse.jus.br/hotsites/pesquisas-eleitorais/prestacao_contas_anos/2012.html.