

O Papel (não exercido) pelas Comissões de Orçamento e Finanças das Câmaras Municipais

FERNANDO DEODATO DOMINGOS

Universidade de São Paulo

ANDRÉ CARLOS BUSANELLI DE AQUINO

Universidade de São Paulo

Resumo

O artigo discute o papel das Comissões de Orçamento e Finanças nas Câmaras Municipais como especialistas sensíveis à informação contábil no rito do controle legislativo nas matérias orçamentárias e fiscais. Foram conduzidas entrevistas com vereadores, membros de comissões de orçamento e finanças, e assessores de vereadores de 3 municípios dos estados de São Paulo e Minas Gerais. O entendimento de matérias fiscal e orçamentária, que envolve contabilidade e finanças, em geral depende de conhecimento técnico específico. Tal conhecimento é usado no momento de assumir um voto contrário ou favorável a questões apreciadas pela câmara ou para propor emendas ao orçamento. A atuação de vereadores seria suportada pelos pareceres emitidos pelas Comissões de Orçamento e Finanças (COF), previstas constitucionalmente. Porém, quando a COF deixa de atuar, o vereador exercerá sua escolha baseada na sua própria leitura da matéria. Considerando o perfil dos vereadores brasileiros, a COF é de vital importância para embasamento do voto, objetivando *accountability* em governos locais. Nos casos analisados as COFs são passivas, com emissão de pareceres para constar dos processos, muitas vezes superficiais. Em um dos casos, a COF sequer emite parecer em qualquer assunto na atual gestão. Portanto, a comissão na estrutura legislativa que teria mais condições para interpretar as informações contábeis no apoio ao controle legislativo, não é sensível à informação contábil e não a usa em profundidade para embasar o voto dos vereadores nas questões orçamentárias e fiscais. Os achados nos casos, apesar de restritos à eles, mostram a realidade de cidades de médio e grande porte, e abrem nova fonte de explicação para eventual baixa efetividade do controle legislativo no processo orçamentário.

Palavras-chave: Comissões parlamentares, Contabilidade, Municípios, *Accountability*, Parecer Prévio.

1. Introdução

O uso da informação contábil por políticos e gestores públicos ganhou recente atenção na literatura de contabilidade e administração pública. A questão ganhou impulso com a convergência das normas contábeis aplicadas ao setor público para padrões internacionais (ex. *International Public Sector Accounting Standards*, IPSAS) em diversos países. Um dos pontos debatidos é a preferência por regime de competência ou de caixa (Liguori, Sicilia, Steccolini, 2009), e os incentivos de políticos e gestores para uso da informação contábil.

A adoção da contabilidade em regime de competência (*accrual-based accounting*) foi rápida, sobretudo na Europa Ocidental, América do Norte e Oceania, sem debate ou controvérsia. Contudo, posteriormente passou a ser questionada (Carlin, 2006; Arnaboldi & Lapsley, 2009; Lapsley, Mussari, Paulsson, 2009; Liguori, Sicilia, Steccolini, 2009, 2012, 2014; Ahn, Jacobs, Lim, Moon, 2014). O tema não deve ser analisado pelo ponto de vista apenas técnico, pois a adoção de um padrão contábil por um regime de competência depende da sensibilidade do agente político e seus incentivos. A adoção do regime de competência em governos centrais e locais não impacta apenas a forma da prestação de contas, mas também a dinâmica das finanças (Carlin, 2006; Arnaboldi & Lapsley, 2009; Lapsley et al, 2009; Liguori et al, 2009). O Brasil iniciou o processo de convergência às Normas Internacionais de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público (IPSAS) em 2008, os governos locais já adotaram um novo plano de contas (PCASP) padronizado para todos entes da federação, que têm pela frente uma agenda de adoção das normas que se estende até 2022. Portanto a mudança de padrão das informações contábeis já começou, a questão em discussão é em relação ao uso de tais informações, e conseqüentemente o impacto de tal informação na relação legislativo-executivo no nível local. Alguns estudos apontam que políticos e gestores públicos preferem usar informação não-financeira para suas decisões, sendo a informação orçamentária (regime de caixa) a segunda opção, evitando o uso de informação em regime de competência (Liguori et al, 2012, 2014).

Recente chamada da revista *Public Money & Management* reforça a necessidade de estudos relacionados ao uso da informação contábil por políticos, buscando entender obstáculos e oportunidades do uso (PMM, 2015). Contudo, o foco da chamada é essencialmente no executor de políticas públicas, ou seja, no poder executivo. Existe restrita pesquisa em administração pública que trate de colegiados legislativos em governos locais (*local governing bodies, city council, commission, ou legislature municipal*) (Gabris & Nelson, 2013). Em relação à informação contábil, nossas buscas na literatura não identificaram estudos associados ao legislador, ou quanto parlamentares, em governos centrais ou locais os mesmos teriam suas preferências informacionais afetadas pela mudança do regime de caixa para o de competência, ou estudos que tratassem do uso da informação contábil no exercício de suas funções. No Brasil, são raros os estudos com foco na relação entre executivo e legislativo no nível subnacional (Castro, Anastasia, Nunes, 2009), e até onde identificamos, não existem discussões sobre o uso da informação contábil nesta relação.

O foco do presente artigo então é dado no uso da informação contábil pelo político em funções legislativas. Não se trata do uso da informação contábil na execução orçamentária, na gestão de desempenho ou patrimonial da organização “câmara de vereadores”, pois ainda assim seria o político ou gestor como executivos de uma organização do legislativo. O interesse é no exercício da função legislativa de controle sobre o executivo.

Cabe às câmaras municipais no Brasil, entre outras incumbências, apreciar o plano plurianual, a lei de diretrizes orçamentárias, e o orçamento anual, propor emendas a estes,

acompanhar a execução do orçamento, e fiscalizar e julgar as contas do prefeito, com o auxílio dos Tribunais de Contas dos Estados, dos Municípios ou do próprio Município. Assim, no exercício de suas funções, vereadores exerceriam seu voto em matérias de finanças públicas, cujo amplo entendimento das relações de causalidade (fatos geradores do desempenho financeiro e patrimonial, suas implicações e associações com o interesse público local) dependem do quanto os termos, conceitos, símbolos, fórmulas e métodos de cálculo presentes nas informações fiscais e contábeis são entendidos e processados pelo vereador. Para cada item de pauta que compõe a agenda do vereador nas sessões da câmara, nas quais ele é chamado a exercer sua representação, o conteúdo da matéria contábil varia. Questões de fundo de previdência incluem conhecimentos atuariais, as razões e as implicações da necessidade de recomposição do fundo, indo até assuntos mais próximos à sua realidade material, como a construção de creches e seus impactos na despesa corrente.

A legislação brasileira não impõe qualquer restrição de conhecimento técnico à elegibilidade para vereador, exceto alfabetismo. Observada a relação de candidatos eleitos em 2012 nos estados de São Paulo e Minas Gerais, a proporção de vereadores com ensino superior completo é de 25%, e cerca de 40% dos eleitos nestes estados não completaram o ensino médio. Exceto os casos em que vereadores são para técnicos em contabilidade, a aprenderam como ofício, ou são autodidatas, não é esperado que estes tenham conhecimento dos elementos conceituais e da mecânica presentes na contabilidade. Por mais que se invista na implantação de novas normas de contabilidade, e apesar dos efeitos diretos na melhoria da informação para decisão e controle nos entes, e maior qualidade e comparabilidade da informação para fins de processo de controle externo e de consolidação das contas públicas nacionais, o entendimento dos agentes políticos pode não acompanhar tal mudança. Pareceres de Tribunais de Contas, Leis Orçamentárias, e Audiências Públicas podem ser textos áridos ou ambientes inóspitos para vereadores sem apoio técnico das comissões.

O apoio ao exercício da fiscalização pelo vereador vem da atuação das comissões permanentes em cada câmara, sobretudo a Comissão de Orçamento e Finanças (COF), e pelo Tribunal de Contas, que entre outras ações emite o “parecer prévio” sobre as contas do prefeito. O parecer emitido pelo Tribunal de Contas, assim como relatórios de auditorias e análise dos atos do executivo, seria usado para embasar o voto do vereador. Sem prejuízo à natureza política do voto, a existência de análises prévias que embasem o voto permite que eventual falta de conhecimento técnico não prejudique a compreensão da matéria em questão.

Dado este contexto, o presente artigo teve como objetivo analisar a atuação da COF nas câmaras de vereadores, e a sua interação com os vereadores em questões fiscais e orçamentárias. Ainda, procurou entender a contribuição da COF na minoração da falta de conhecimento de contabilidade dos vereadores. Foram realizadas entrevistas com vereadores, membros de comissões de orçamento e finanças, e assessores de vereadores de 3 municípios de 200 a 600 mil habitantes de São Paulo e Minas Gerais.

A seguir é apresentada a literatura de uso da informação contábil por políticos. Após a metodologia, fazemos breve discussão do rito legislativo e o momento em que a informação contábil seria utilizada, assim como o papel da COF e de vereadores. Por fim, apresentamos a análise baseada nas entrevistas realizadas e fazemos considerações finais.

2. Literatura em reforma da contabilidade e preferência informacional de agentes políticos

A contabilidade pelo regime de competência assumiu um papel central nas discussões do ciclo de gestão financeira no setor público (PFM *Public Financial Management*). No movimento da harmonização das normas internacionais de contabilidade na última década, surgiu a discussão acadêmica dos benefícios e dificuldades do uso do regime de caixa (*cash-based-accounting*) vs. regime por competência (*accrual-based accounting*) no setor público. O que muda na informação com a reforma contábil? De forma simplificada, a informação orçamentária em regime de caixa compreende despesas (por natureza e função) quando pagas, receitas por fontes de recursos quando recebidas, resultado orçamentário (superávit/déficit) e disponibilidades. O principal relatório é o balanço orçamentário. Com a mudança, a informação patrimonial é por competência, receitas são reconhecidas quando geradas, despesas quando incorridas, os relatórios são o balanço patrimonial e variações patrimoniais.

Os benefícios do regime de competência são permitir atenção à gestão de ativos, mais informação sobre passivos, dar ênfase às questões intergerações, a possibilidade de determinação de custos de serviços, programas, gestão por eficiência, entre outros. Contudo, tais argumentos favoráveis (como maior qualidade da informação) passaram a ser questionados pelo fato de atores importantes, especificamente políticos e gestores públicos anunciarem sua preferência pela informação em regime de caixa. Na Itália, os governos locais preparam informações de desempenho baseadas em contabilidade, mas políticos italianos não usam tais informações seja para prestação de contas, tomada de decisão, e raramente usam tal informação para elaborar o orçamento ou estabelecer programas eleitorais (Rossi & Aversano, 2015). Ainda na Itália, Ligouri et al (2012, 2014) identificaram que políticos e gestores preferem informação não financeira à financeira, e orçamentária preferencialmente à por competência.

Mesmo que algumas pesquisas apontem que a implantação de tais reformas seria mais fácil do que implantar uma reforma típica NPM (*New Public Management*) em governos locais de países europeus, (Pina, Torres, Yetano, 2009), em alguns países a reforma tem enfrentado problemas. Em 14 países da Europa comparados em Brusca, Caperchione, Cohen, & Rossi (2015), 8 países não estão convergindo para IPSAS, entre eles Alemanha, Itália e Reino Unido. Outros países têm mais de um padrão sendo utilizado em diferentes regiões. A pouca capacitação em contabilidade por competência por políticos e servidores públicos é uma realidade na Itália e na Grécia, em outros a diferença de capacitação se observa entre níveis de governo, na Áustria, na Dinamarca, e dentro do mesmo nível de governo, como na Alemanha e na Bélgica (Brusca et al, 2015, p.248). Em geral estas capacitações dizem respeito à geração da informação contábil, incluindo a elaboração dos relatórios contábeis, como balanço patrimonial, demonstração das Variações Patrimoniais, Demonstração dos Fluxos de Caixa, etc. Outra evidência da incerteza acerca dos padrões vem a União Europeia que desenvolve seu próprio padrão EPSAS, inspirado nas criticadas IPSAS. A questão não está resolvida.

Estudos na área de desenvolvimento internacional tratam da eficiência de reformas impostas pela busca de legitimação internacional. Países em desenvolvimento em geral tem dificuldades na implantação de reformas de contabilidade, e acabam tendo um descolamento entre toda parte legal anunciada e a prática realmente adotada (Andrews, 2013: 35-64).

Destaca-se que a rápida adoção do padrão não significa sucesso da reforma, pois estas podem ter fracassado ou estarem paradas por problemas de implantação (Carlin, 2006;

Arnaboldi & Lapsley, 2009; Lapsley et al, 2009). Na Coréia do Sul, país em situação de desenvolvimento semelhante à do Brasil, as duas primeiras cidades a adotarem o novo padrão foram Bucheon e Gangnam. Ambas fizeram a reforma durante o mesmo contexto político de escândalos locais enquanto o país enfrentava uma crise financeira. Em 2004, o projeto foi estendido para 7 outras jurisdições, em 2007 se transformou em uma obrigação para governos locais e provinciais, e de 2009 em diante para todas entidades de governo sul coreanas. Para Ahn et al (2014), a primeira motivação para essa mudança não foi a funcionalidade proveniente do novo regime, mas estratégias usadas por atores importantes num ponto de vista político mais amplo. Nas duas primeiras cidades a aderirem o padrão, o autor ainda evidencia fortes interesses políticos individuais para a reforma, como interesses de reeleição da plataforma política, imagem dos então prefeitos perante ao seu partido, motivações pessoais e estruturas das cidades que permitiram tal reforma acontecer. Portanto, o uso e a preferência pela informação estão em segundo plano.

Em resumo, as reformas da contabilidade não são um consenso. Governos são pressionados a adotar padrões originados no setor privado (Lapsley et al, 2009; Brunsson, Jacobsson, and Associates, 2000), gerando o que Brunsson et al chamam de “um mundo de padrões”. Por sua vez, o *International Federation of Accountants* (IFAC, 2000) relata inúmeros benefícios para a adoção do regime de competência pelo setor público, como sendo essencial para relatórios financeiros demonstrarem informação relevante na avaliação de desempenho dos governos. Mesmo com o aumento do número de países que adotaram o padrão, não há evidências da eficácia desse sistema, e a utilidade da informação para políticos e gestores está sendo questionada (Carlin & Guthrie, 2003; Hodges & Mellet, 2003; Nasi & Steccolini, 2008).

3. Controle legislativo e o auxílio do Tribunal de Contas

Uma das discussões recorrentes na literatura de *accountability* horizontal (O'Donnell, 2000) é o controle legislativo, ou seja, a fiscalização que o legislativo deveria exercer sobre o executivo. A mesma literatura de ciências políticas parece chegar em um consenso de que *accountability* horizontal não é efetiva em alguns sistemas presidencialistas, por exemplo na América Latina, pois dependeria do efeito da *accountability* vertical que é fraca (Figueiredo, 2001). Este consenso sempre se refere a governos centrais, mas não deve ser diferente em governos locais e regionais. Ainda, enquanto o executivo está sujeito à fiscalizado pelo legislativo, dado que *accountability* vertical é fraca, sobretudo no período intermediário dos mandatos, os vereadores são fiscalizados por quem? (Gabris & Nelson, 2013).

Para o funcionamento de qualquer reforma de orçamento, e de forma geral do ciclo PFM, o apoio do legislativo é fundamental, não apenas na aprovação da reforma, mas na atuação dentro do mecanismo. Entre os problemas na atuação do legislativo estão a fragmentação da tomada de decisão (com o executivo e dentro da própria casa com o aumento dos partidos), o baixo nível de reponsabilidade na tomada de decisão do orçamento, pouca disponibilidade de tempo para assimilar a informação, a baixa profissionalização do legislativo, e a baixa capacitação do staff. Todos estes irão reduzir o engajamento dos legisladores (Bourdeaux, 2006).

Entre as atividades do controle legislativo sobre a prefeitura e suas autarquias estão: (i) fiscalizar e julgar as contas do prefeito, (ii) acompanhar a execução orçamentária, além de uma miríade de questões que a Constituição Federal imputa aos vereadores, expostas no tópico a seguir. O legislativo deveria então dispor plenamente de meios para acessar dados do

executivo afim de executar seu controle continuamente. Essas atividades podem ser vistas em relação ao momento do ano e a recursividade em que são realizadas: (i) em momentos específicos no ano em que o executivo cumpre o rito do planejamento orçamentário (PPA, LDO e LOA), (ii) no acompanhamento quadrimestral do orçamento com audiências públicas, (iii) na prestação de contas anuais, (iv) em toda proposta colocada pelo executivo para alterações de orçamento, (v) em casos de denúncias. Se a câmara tem uma postura passiva de fiscalização, a levaria a atuar nos pontos mencionados sempre *ex post facto*, enquanto uma postura ativa poderia evitar algumas ocorrências.

A Câmara, neste processo de controle do legislativo, é auxiliada por outras fontes de coerção. A regulação de finanças públicas prevê uma composição de fontes de coerção sobre os municípios para que sejam cumpridos por exemplo os preceitos da Lei 4.320/64, LRF/2000, LAI/2011 entre outras. Em resumo, os aliados das Câmaras neste processo são a Secretaria do Tesouro Nacional (STN), os Tribunais de Contas (principalmente), Ministério Público, Controladoria Geral da União (CGU) e Ministérios (que repassam fundos).

Em especial no caso de municípios, é a atuação de Tribunais de Contas que aumenta a coerção das instituições sobre governos locais (Verbruggen, Christiaens, Milis, 2010). Pela própria Constituição, os Tribunais de Contas atuam em auxílio ao poder legislativo, no caso às Câmaras Municipais. E fazem isto emitindo alertas de não-regularidades identificadas nos atos e contas do prefeito, auditorias específicas, e emitindo anualmente um parecer prévio sobre as contas do prefeito. Porém a força de coerção alcança os sistemas de informação contábil dos entes. Como exemplo da força dos Tribunais de Contas pode-se citar o processo de adoção do novo plano de contas em 2013/2014. A STN, a partir da LRF em 2000, recebeu nova força para realizar a consolidação das contas anuais da União, incluindo os municípios e estados. Para tanto, municípios enviam dados pelos sistemas informatizados na STN periodicamente. O processo de adoção do novo plano de contas, como parte da reforma da contabilidade aplicada ao setor público no Brasil, passou por resistências, e a adesão dos tribunais de contas ao novo plano foi fundamental para esta etapa, pois a coerção da STN sobre a adoção do plano de contas por municípios está limitada ao impedimento de recebimento de transferências voluntárias. A atuação dos Tribunais de Contas adotando o novo plano de contas (PCASP) no processo de tomada de contas a partir de 2013/2014, aumenta a coerção para a adoção pelos próprios municípios, adicionalmente à coerção dada pela STN.

Nas condições apresentadas em que se dá o controle legislativo no Brasil, o Parecer Prévio do TC tem papel central. O Parecer Prévio materializa a condição de legalidade da administração municipal na opinião do Tribunal de Contas. É uma peça de natureza técnica que orienta o legislativo no julgamento das contas – colaborando com o mecanismo de “freios e contrapesos” entre poderes (Andrada, Barros, 2010). Os autores complementam destacando que é um instrumento de transparência, controle social e fortalecimento da cidadania.

O Parecer Prévio reduz subjetividades de caráter político-partidário no julgamento, à medida que instrumentalizará todo rito na Câmara, iniciando a atuação da Comissão de Orçamento e Finanças, que emitirá seu parecer próprio a respeito do Parecer Prévio do Tribunal de Contas, e ambos irão instrumentalizar o voto do vereador. Destaca-se que a opinião do Tribunal no parecer só deixará de prevalecer por decisão de dois terços dos membros da Câmara Municipal (Art.31 CF88).

O TCE-MG, na apreciação do Recurso de Revisão da Prefeitura Municipal de Ibiá (no Processo de 2006 n. 652.562), expôs seu entendimento de que o Parecer Prévio “representa muito mais que um mero instrumento técnico-opinativo que se presta unicamente a subsidiar o

juízo político por parte do Poder Legislativo [...]”, possuindo “características próprias e singulares [...]”; dessa forma, o Parecer Prévio revela a sua natureza *sui generis*, que comporta características tanto opinativas quanto decisórias.

Não obstante o importante papel dos pareceres, observa-se inexistência de padrões específicos para a emissão do Parecer Prévio pelos diversos Tribunais. Cada qual possui seu padrão, e mesmo no mesmo Tribunal, a diversidade dificulta a interpretação adequada e a comparação entre as informações sobre os diferentes entes da federação, em termos de desempenho tanto dos governos quanto dos governantes (Andrada & Barros, 2010). Considerando que a auditoria do setor público apresenta atributos de qualidade de auditoria alternativos aos do setor privado (Clark, Martinis, Krambia-Kapardis, 2007), o setor público deveria se organizar, sobretudo os Tribunais de Contas, para desenvolver padrões de auditoria de contabilidade (e não apenas fiscal e financeira) que orientasse as diversas cortes de contas, sobretudo no momento de convergência às novas normas de contabilidade.

4. O papel do vereador, as comissões e a instrumentalização do voto

Vereador. O vereador é o parlamentar, representante da população no governo local. A literatura de atuação legislativa é ampla. Interesse específico para este estudo é o impacto da dinâmica entre membros da mesma casa e perfil profissional. Hoffman (2006), testando atuação de parlamentares na Califórnia não confirmou sua hipótese de que parlamentares jovens ou menos expressivos poderiam ser influenciados pelos mais experientes, na tomada de decisão orçamentária. Contudo mostra que ciclos eleitorais dificultam a construção de experiência dado que o mandato alcança 3 processos completos. Ainda mostra que regiões que profissionalizam mais o parlamento, alguns estados ou maior cidades por exemplo, terão mais atuação de seus parlamentares no processo. Ainda trata que legisladores que se expõem formalmente ao processo, por emitirem relatórios, interagem em audiências, desenvolvem mais competências na matéria e têm uma participação qualificada. Por fim, Hoffman (2006) mostra que a opinião especializada sobre o orçamento afeta a formação do voto do parlamentar.

A funções dos vereadores no Brasil são atribuídas diretamente pela CF88. A forma de atuação, participação esperada e o processo legislativo, são mais detalhados nos regimentos internos das câmaras. As funções atribuídas a eles são de 4 tipos: legislativas, de julgamento, de fiscalização e de controle (Meirelles, 2008). As mais presentes no imaginário popular são as duas primeiras. Na função legislativa vereadores elaboram leis que são de competência do município, e discutem e votam projetos que serão transformados em leis, como é o caso dos projetos de LDO e LOA propostos pelo executivo.

Já na função judiciária, vereadores julgam o prefeito e os próprios vereadores por infrações político-administrativas, com pena de perda de mandato. Porém, também cabe aos vereadores fiscalizar o executivo, em diversas questões, como a manutenção de sistema de controle interno e se a gestão é transparente, se as aquisições de bens, conservação e utilização do patrimônio são apropriadas, a legalidade da gestão de caixa e as contas bancárias, a política de gestão fiscal e atendimento à LRF, gestão da dívida pública, processos de licitação e concursos públicos, entre outros. A CGU, na sua cartilha para vereadores de 2011, apresenta diversas funções de fiscalização a serem exercidas pelos vereadores, entre elas as de orçamento e finanças. Reconhecendo a dificuldade da matéria, a Câmara dos Deputados divulgou manual para Fiscalização Financeira que expõe os principais tipos de irregularidade e como identifica-las.

Comissões legislativas. Apesar do claro papel de fiscalização do legislativo, que induz disciplina fiscal, reduz corrupção, entre outros, pouca atenção tem sido dada no papel das comissões (Wehner, 2003), e ao impacto da organização da função legislativa em políticas fiscais (Wehner, 2007). Exceção é estudo de Crain e Muris (1995) que discute o impacto da estrutura dos comitês. Para decisões de alocação de orçamento por exemplo, para evitar que cada grupo de interesse aumente as despesas na sua área, gerando um efeito *free-rider*, e piorando a disciplina fiscal, a solução tem sido responsabilizar um comitê que deve entregar uma proposta única para ser votada. Wehner (2007) realizou experimento na Suécia e mostrou que a reorganização do processo legislativo, iniciando o processo de proposição do orçamento pelo total de despesas autorizado, é aprimorado caso a alocação seja feita pela comissão. Naquele país o orçamento é proposto pelo parlamento. Coube então à comissão apresentar uma proposta justificada para embasar o voto, o que levou à queda nas emendas parlamentares contrárias à disciplina fiscal.

No Brasil, Comissões Legislativas (permanentes e temporárias), previstas na CF88, se reproduzem nos governos regionais e locais, e têm caráter consultivo. Diferente de outros modelos, elas são formadas exclusivamente por membros com mandato no parlamento local, ou seja, vereadores com mandatos vigentes. Dessa forma, os vereadores atuam no debate e exercício do voto em plenário, propondo projetos e emendas, mas também nas comissões, que nada mais são que órgãos fracionários do plenário. As atribuições e forma de atuação são dadas pelo Regimento Interno de cada Câmara. Cada comissão tem uma competência específica, e dada esta especialização contribuem emitindo pareceres que instrumentalizam o voto do plenário.

No processo legislativo brasileiro, as comissões são acionadas antes da matéria ser votada no plenário para dar seu parecer sobre o assunto. Este parecer irá instrumentalizar o voto do vereador no plenário. Enquanto a proposição (emendas ao orçamento corrente, proposta de LDO, LOA, parecer prévio do TCE, etc) está sendo analisada nas comissões, por exemplo de Constituição e Justiça e Orçamento e Finanças, estas comissões deveriam se ater ao mérito técnico, e não político (Wehner, 2003). Rosa (2009) aponta que o uso do mérito político também ocorre nas Comissões de Constituição e Justiça, enquanto deveria ser alvo de debate no Plenário.

Apesar de muitas vezes a atuação da COF e o parecer como base do voto estarem previstos no Regimento Interno, o *modus operandi* do processo legislativo não reflete o regimento, e a COF cumpre sua função apenas parcialmente. Sartorelli e Pires (2012) tratam da atuação insatisfatória da COF em Olímpia/SP, como a aprovação indiscriminada de créditos adicionais, e ineficientes audiências públicas. Para os autores a explicação para fraca atuação é falta de instrumentos regimentais claros, recursos materiais, humanos e tecnológicos. Apontam ainda que inexistente acesso a dados que possam lhes dar autonomia na opinião, dependendo de colaboração do poder executivo que fornece informação para todas as análises. A fraca atuação também é observada nas Comissões de Constituição e Justiça nos municípios. Rosa (2009) observou a fraca atuação destas comissões e alerta que isto tem levado à baixa qualidade do processo legislativo municipal.

Para algumas matérias, a COF depende mais de como a questão é conduzida na casa. Das funções que cabem à COF, algumas fazem parte de um ciclo periódico, em que, independente do interesse do grupo de vereadores, a questão deverá ser colocada na pauta da Câmara pelo seu presidente. É o caso da apreciação do PPA, LDO e LOA. Outras matérias, apesar de claramente previstas sua discussão na Câmara, correm o risco de não serem postas

em pauta pelo presidente, como a apreciação do parecer prévio das contas anuais do Tribunal de Contas. E ainda, outras serão executadas apenas por iniciativa própria dos vereadores ou comissões. Exemplo de matérias de pauta incerta, é o julgamento das contas após o envio do Parecer Prévio do TCE. Em vários municípios do estado de São Paulo a análise das contas de vários anos se acumulam sem julgamento. Como consta em comunicado nº029/2014 do Secretário-Diretor Geral do TCE-SP, em outubro de 2014, no período de 2002 a 2010, Campinas tinha suas contas julgadas apenas para 2007, e há vários municípios com contas não julgadas para metade ou mais dos anos desse período (TCE-SP, 2015). O prazo legal para o julgamento das contas, definido pelo regimento interno da Câmara, seria de 60 a 120 dias a contar da data do recebimento do processo do TCE. Mas este prazo em geral é ignorado pela câmara.

Instrumentalização do voto. O parecer é a principal entrega material da COF, e de toda comissão permanente. Ele é o material objetivo sobre a matéria em questão, que será base para o voto do vereador. As comissões são órgãos de esclarecimento técnico ao Parlamento em suas decisões. Manuais como do MPMO, o Manual do Vereador do Senado de 2005, a Cartilha da CGU, todos claramente destacam que cabe às comissões na área de sua competência, oferecer parecer às proposições antes do julgamento no plenário. Quanto ao parecer prévio do Tribunal, o MPMO adverte que “inexistirá efetiva fiscalização se a Câmara se limitar a aprovar ou rejeitar o Parecer Prévio”.

A questão de instrumentalizar o voto é o quanto uma opinião qualificada (parecer da COF) pode contribuir para a escolha do parlamentar em uma questão orçamentária e fiscal. Sabatier & Whiteman (1985), baseados na literatura de escolhas por voto, apresentam que uma das fontes de informação ao legislador são as dicas dos colegas especialistas que são de sua confiança, que em geral são o presidente ou membro seniores das comissões. A mesma literatura distingue “informação política” de “informação para políticas públicas”, sendo a segunda a informação técnica que propõe alternativas, que tratam e discutem os impactos na sociedade. Esta seria a natureza da informação do parecer das comissões permanentes.

O legislador usa diferentes canais para obter ambas as informações. As informações técnicas viriam das comissões, considerando a neutralidade política das mesmas (Wehner, 2003). Assim uma das principais preocupações dos autores das reformas orçamentárias é evitar que decisões orçamentárias sejam tomadas em aspectos estritamente políticos e passem a considerar dimensões de eficiência e efetividade. Goodman & Clynech (2004), comparando a decisão de alocação orçamentária entre políticos do executivo e do legislativo, identificaram que apesar do legislativo estar menos sujeito ao mandatário do executivo (no caso do governador), ambos usavam dimensões políticas na decisão.

Por fim, o critério para escolha dos canais de informação é a acessibilidade e a habilidade de prover informação concisa, relevante e tempestivamente (Sabatier & Whiteman, 1985). Portanto, se a escolha do legislador em usar a informação produzida pela comissão for a mesma relatada na Califórnia (diferenças culturais à parte), o conteúdo do parecer da comissão afeta o uso do mesmo, e o quanto o político será influenciado pela opinião qualificada da comissão.

5. Metodologia

Foram realizados estudos de casos múltiplos em 3 câmaras municipais nas cidades de Ribeirão Preto/SP, Araraquara/SP e Uberaba/MG. Os municípios escolhidos possuem propositalmente diferentes portes, de 200 a 600 mil habitantes, forte presença universitária, e

atividade industrial e de serviços na economia. Nos 3 casos pode-se dizer que são importantes centros de serviços, logístico ou comercial na região. Enquanto Araraquara tem maior proximidade e intercâmbio econômico com Ribeirão Preto, pela proximidade logística, Uberaba tem características próprias do Triângulo Mineiro. A dinâmica econômica e a interação política entre os casos não são relevantes e não afetam o resultado do estudo, conquanto é natural que façamos aqui algumas observações de contexto. As características centrais dos casos são expostas na tabela 1.

A Câmara enquanto organização do setor público opera em torno da rotina das sessões plenárias, comissões específicas, ou seja, em torno da dinâmica legislativa e de seus vereadores. Existem muitas similaridades entre as diversas câmaras municipais, sobretudo de mesmo porte, que operam dentro de um mesmo grau de complexidade. O estudo em questão compara câmaras de 18 a 22 vereadores, parte deles com ensino superior completo.

Como base de comparação a Câmara de Olímpia/SP (50 mil habitantes, com vocação turística), estudada por Sartorelli e Pires (2012), atualmente possui 10 vereadores, 3 deles compondo a COF.

Em relação ao histórico de aprovação das contas do prefeito, Ribeirão Preto, nos últimos 8 anos recebeu apenas dois pareceres favoráveis do TCE-SP (2009 e 2011). Recorrentemente recebe alertas de não-conformidade por questões fiscais e índices de aplicação em Educação e Saúde. Araraquara e Uberaba tem tido suas contas aprovadas regularmente.

Tabela 1: Casos comparados

Câmara municipal estudada	Ribeirão Preto/SP	Uberaba/MG	Araraquara/SP
População (milhares de habitantes, 2012)	620	303	213
Partido do prefeito eleito em 2012	PSD	PMDB	PMDB
Número de vereadores com superior completo/Total de vereadores em 2012	16/22	7/14	7/18
Número de vereadores na COF	5	4	3
Histórico de aprovação das contas anuais	Desfavorável	Favorável	Favorável
Principais atividades econômicas do município	Serviços e indústria	Serviços e indústria	Serviços e indústria

As Comissões de Orçamento e Finanças (COF) dos 3 casos são análogas, são definidas na lei orgânica dos municípios (LOM), a qual também prevê que a composição das comissões coincide com o ciclo da presidência da câmara. Contudo, as atribuições da Câmara são colocadas de forma ampla na LOM, a organização e o funcionamento detalhados da casa serão especificados no Regimento Interno da Câmara.

Foram analisados documentos de normatização das câmaras, quanto à regulação das comissões. Em seguida realizadas 14 entrevistas, sendo 9 vereadores, 2 assessores, 3 servidores (controladora geral da câmara, diretor do departamento legislativo e diretor financeiro). Entre os vereadores foram contemplados diversos níveis de escolaridade, mas todos assessores e servidores entrevistados tinham nível superior completo. Entre os vereadores entrevistados estão membros e presidentes das COFs dos 3 casos. A seleção dos entrevistados foi por disponibilidade em participar da pesquisa. Foram enviados convites para participação a todos os vereadores do atual mandato (2012-2016) dos 3 municípios, extensivos

aos seus assessores e demais funcionários das câmaras. As entrevistas buscaram cobrir duas frentes: (i) atuação da COF e o seu subsídio para os demais vereadores, visando o controle legislativo; (ii) condição dos demais vereadores, dada a sua percepção, de utilizarem-se do parecer da COF buscando também o controle legislativo.

6. A realidade das câmaras entrevistadas

As questões colocadas na entrevista objetivaram observar duas questões específicas: (i) grau de atividade das COFs, (ii) grau de atenção de vereadores às matérias fiscais e orçamentárias e como a informação contábil é associada à estas questões. A atividade das comissões pode ser pró-ativa, estruturada, formalizada e se responsabilizar pela emissão de opiniões e pareceres, ou uma legitimação passiva dos processos que circulam pelo rito de fiscalização.

A tabela 2 apresenta alguns parâmetros a respeito da operação das COFs definidos nos Regimentos Internos das Câmaras analisadas, e compara com as capitais dos estados de São Paulo e Minas Gerais.

Os regimentos internos refletem os diferentes níveis de força de atuação das comissões nas câmaras. Enquanto Ribeirão Preto, Araraquara, e as capitais, detalham como devem ser realizadas as reuniões das comissões, e dão detalhes do conteúdo do parecer, Uberaba demanda o parecer, mas não dá detalhes de como operacionalizá-lo, da periodicidade da reunião da COF, nem qualquer registro e posterior publicidade das reuniões da comissão.

Tabela 2: Modus operandi das COFs em 5 câmaras municipais

Em relação à COF, o Regimento Interno define:	Ribeirão Preto/SP	Araraquara/SP	Uberaba/MG	Belo Horizonte/MG	São Paulo/SP
Ano do Regimento Interno	2015	2012	2006	1996	2013
Impedimento de votação de proposição sem parecer	S (1)	S	S	S	S
Prazo para designação de relator, votação e emissão de pareceres	S	S	S	S	S
Obrigatório relator e parecer	S	S	S	S	S
Cada membro assina e declara o voto no parecer	S	S	S	S	S
Conteúdo do parecer (descrição, justificativa, opinião do relator)	S	S	N	S	S
Reunião não pode coincidir com a sessão plenária	S	S	-	S	S
Registro da reunião em ata	S	S	N	S	S
Periodicidade fixa da reunião	Semanal	N	N	Semanal	Semanal
Ata de reunião é pública	Internet	N	N	N	N
Reuniões da COF são públicas	S	N	N	N	N

Notas: (1) Em Ribeirão Preto, qualquer vereador pode solicitar (por escrito e justificado) audiência à COF, caso ela não tenha sido formalmente acionada em uma proposição. O regimento interno da Câmara, porém, prevê a dispensa de parecer por regime de urgência, desde que assinado por maioria

absoluta dos vereadores.

Apesar das câmaras observadas preverem que a votação deve ser baseada em um parecer, Uberaba não define no Regimento Interno o conteúdo do parecer, e Araraquara não registra a reunião da COF em ata. A título de comparação no regimento das Câmaras de Belo Horizonte e de São Paulo, o parecer recebe uma sessão no texto, e é definido, como “*o pronunciamento de comissão, de caráter opinativo, sobre proposição sujeita a seu exame*” (art. 85, Regimento Interno da Câmara de Belo Horizonte), ou ainda “*o pronunciamento oficial da Comissão sobre qualquer matéria sujeita ao seu estudo*” (art. 74, Regimento Interno da Câmara de São Paulo). Em ambos os casos a definição expressa de que deve ser escrito, contendo exposição da matéria em exame; a conclusão do relator, emitindo sua opinião sobre “a conveniência da aprovação ou rejeição total ou parcial da matéria” ou oferecendo ementa. Consta ainda no parecer a decisão da Comissão, com a assinatura dos membros que votaram a favor ou contra.

Evidentemente, nem todas câmaras operam no melhor desempenho possível previsto em seu Regimento Interno, como já apontado anteriormente. A Câmara de Ribeirão Preto prevê acesso público às reuniões da comissão, assim como acesso às atas na internet. Não é possível consultar a data da reunião, a ata da reunião ou mesmo o parecer da comissão no portal da Câmara. Tampouco o fato do regimento prever o conteúdo mínimo do parecer não garante que o nível de profundidade do mesmo seja suficiente para instrumentalizar o voto. No caso de Uberaba, atualmente existem 19 comissões permanentes, sendo a COF uma delas, conduzidas

pelos seus 14 vereadores, muitos dividindo seu tempo em três comissões concomitantes. Este mesmo regimento coloca as comissões em uma posição frágil, com pouca definição do processo a ser seguido.

A COF deveria atuar nas 3 fases da fiscalização: (i) aprovação do PPA, LDO e LOA, (ii) acompanhamento da execução orçamentária, na apreciação de mudanças orçamentárias (e.g. créditos adicionais) e audiências públicas de execução orçamentária quadrimestrais, (iii) aprovação das contas anuais. Sendo que, para a última, já haveria o parecer prévio do TCE como base.

Para algumas atividades a COF pode se eximir de emitir um parecer, como quando atende uma audiência pública, ou debate impactos fiscais de políticas públicas específicas. Mas podendo fazê-lo, a título de alerta e recomendação quando julgasse relevante. Em outras, sua atuação antecede o voto do vereador. Nestes casos ela deveria instrumentalizar o voto com seu parecer, como na apreciação de emendas ao orçamento (ex. abertura de créditos adicionais) e do parecer prévio sobre as contas anuais emitido pelo Tribunal de Contas. Portanto, a pró-atividade e participação no debate técnico fiscal e financeiro com a prefeitura e com vereadores, e a quantidade e qualidade emissão de pareceres emitidos são sinais do grau de atuação das COFs.

Nas câmaras estudadas, a COF não possui recursos materiais à sua disposição permanente, como sala específicas, estrutura de secretaria e recursos computacionais. Assim como não há estruturação de base de dados e catalogação de estudos realizados historicamente pela câmara, portanto não existe histórico organizacional, manuais de operação, ritos da comissão. Nestes quesitos, a realidade das COF entrevistadas é similar aos resultados de Sartorelli e Pires (2012) para a Câmara da cidade de Olímpia/SP.

O histórico de realização, de análises, conclusões, das composições passadas da comissão se perdem, não há geração de atas e relatórios de atividades, dada não sistematização do capital intelectual gerado. Portanto, pouco se acumula de conhecimento. O conhecimento fica representando na figura do “vereador experiente” que preside ou participa por longa data a comissão. A personificação da COF se sobrepõe à própria comissão. O *modus operandi* da comissão segue, a partir do mínimo previsto do regimento da câmara, a frequência, formalismo, próatividade, profundidade de análise, colocados pelo presidente da comissão ou por seus membros mais experientes.

As COFs entrevistadas são *passivas* na apreciação da questão orçamentária. Não acompanham a elaboração do projeto da LDO e da LOA, e esperam os projetos entrarem na Câmara para atuarem. Na análise especificamente destes projetos de lei, alguns pontos são costumeiramente observados e apontados, como se: (i) os instrumentos enviados (LDO, LOA, PPA) estão tecnicamente corretos, (ii) se todos os relatórios legais compõem a LDO e a LOA, foram entregues, (iii) se as regras do Tribunal de Contas estão sendo atendidas.

Nestes mesmos projetos algumas questões não abordadas são: (i) se a LDO e a LOA consideram o montante de Restos a Pagar, pois desconsiderar a dívida com fornecedores, seria aceitar o uso da receita sem separar o pagamento dos restos a pagar, (ii) se as fontes de recursos são equilibradas e se não há cruzamento de fonte de recurso (como aprovação de receita de operação de crédito, associado com ações que crescem despesa corrente). A mesma postura mesmo acontece na apreciação das emendas ao orçamento e também na apreciação das contas do governo, as COFs aguardam as propostas entrarem na pauta da câmara sem alertar o executivo e os vereadores (principalmente) de potenciais irregularidades que estão por vir. Por fim, alguns pontos não feitos pelas COFs são: (i) o acompanhamento da

expectativa e do uso de créditos adicionais, (ii) o acompanhamento de endividamento de longo prazo, (iii) o acompanhamento do saldo do regime de previdência próprio.

Quando à quantidade e qualidade dos pareceres, tais comissões nem sempre emitem relatórios e pareceres para questões centrais (LDO, LOA, emendas ao orçamento, parecer prévio TCE, propostas de PPP, etc). E mesmo quando emitem opinião, nem sempre adotam o melhor procedimento (designação de relator, voto do relator, voto do membro, apreciação da comissão), e com profundidade de análise na matéria. Atuam algumas vezes para cumprir uma formalidade processual. Em uma das COFs o membro menciona que o parecer existe, mas *“apenas para dar legalidade ao processo”*, e em outra quando pergunta sobre a atuação da COF no acompanhamento da execução orçamentária, foi exposto que *“a comissão realiza uma análise superficial das contas públicas, para depois abrir as audiências públicas”*. O uso da informação contábil um dos membros resume da seguinte forma: *“a informação da contabilidade do executivo não é usada como forma de controle externo”*.

A falta de pró-atividade pode estar relacionada à eventuais resistências ou rejeições à COF, seja pelo executivo ou pelos próprios vereadores. Um dos presidentes de COF entrevistados, mencionou que há tentativa por parte dos vereadores *“em intervir na atuação do executivo e exercer maior fiscalização, mas que há muito engessamento na estrutura e que os mesmos sofrem forte pressão e não possuem poder de fiscalização efetiva”*. Outro entrevistado pondera que *“os membros da comissão não são técnicos na área, o vereador não considera a opinião da comissão”*. A razão ainda pode estar associada à interesses da coligação do governo. Em uma das câmaras, o vereador mencionou que *“os vereadores da base aliada são mais suscetíveis a aceitação das emendas requeridas pelo executivo”*

Tais resistências podem desincentivar maior atuação da COF. Em relação à LOA, um dos entrevistados justifica que *“a peça orçamentária já vem muito acabada [do executivo], sem margem para a proposição de alterações”*. O vereador define a comissão como uma formalidade, pois não reúne condições para a discussão de políticas públicas da cidade, visa apenas cumprir o regimento e analisando possíveis inconstitucionalidades. Neste município, *“não é prerrogativa da comissão elaborar nenhum parecer para a Câmara”*, entende o vereador. O mesmo acontece com a LDO, cuja questão da margem de alterações a ser permitida no orçamento, que deveria ser debatida e referendada pela Câmara, nos três casos analisados não é um assunto debatido. A LDO em si, ao entrar em pauta, acaba sendo *“apenas para cumprir a legislação”*, e é aprovada sem grande discussão.

Em relação às audiências públicas, os entrevistados dizem que não são realizadas de forma clara, além de não promoverem a participação popular e não auxiliar o controle legislativo. Tal situação acentua-se, pois parece não haver demanda da população por tal.

Por fim, em relação ao grau de atenção dos vereadores, perguntamos a respeito do endividamento e da previdência, duas questões que envolvem níveis diferentes de conhecimento de contabilidade. Todos os entrevistados concordam que em geral os vereadores não são sensíveis ao nível de endividamento da prefeitura, mesmo que este seja elevado. Há certo desinteresse por assuntos de longo prazo, e certo consenso de que obrigações de curto prazo e o *“fechamento das contas do exercício”* recebem muito mais atenção das câmaras. Quanto à previdência própria por exemplo, presente nos municípios de Uberaba e Ribeirão Preto, a atenção também é pontual. Em Ribeirão Preto em 2015, uma ocorrência de interferência do poder executivo no fundo (acusado de obter transferências do saldo do fundo indevidamente) levantou forte questionamento dos vereadores. Porém este cessou após o ocorrido, e não é foco constante e frequente da casa.

Em geral, os vereadores não são assessorados por especialistas contábeis e não há uma troca de informação entre esses especialistas com os não especialistas. Assessores em geral tem formação geral e atuam em questões operacionais e de secretariado. Segundo os assessores destas câmaras, os vereadores não recebem qualquer orientação ou entendimentos que venham dos diretórios dos partidos a respeito de qualquer matéria que tenha impactos das práticas contábeis em assuntos críticos de finanças municipais.

A ausência de assessoria parece não ser um limitante, mas sim algo não percebido como necessidade. A Câmara institucionalmente não pede assistência ao Tribunal de Contas, tampouco vereadores de forma isolada pediram oficialmente que o Tribunal a que estão jurisdicionados tratasse com mais profundidade de demanda de investigação ou verificação de legalidade, originado dele vereador.

Em geral, quando questionados os vereadores não demonstram sensibilidade em relação a questões contábeis, especificamente não se importam ou não conseguem opinar sobre a preferência por regime de caixa ou de competência para uso nas suas funções. As questões orçamentárias também são tratadas apenas na dimensão da legalidade, sem análise de eficiência ou impactos futuros. Os resultados encontrados em Liguori et al (2012) para gestores e políticos do executivo parecem ser válidos para os políticos do legislativo municipal no Brasil. Da mesma forma percebe-se a predominância da informação não financeira e, quando financeira, apenas a orçamentária.

7. Discussões e implicações

O controle legislativo é dado em última instância pelo voto no plenário da Câmara, que é resultando da obtenção da maioria simples ou qualificada dos votos dos vereadores. O vereador, ao dar seu voto, irá fazê-lo segundo sua preferência, seja ela orientada por apoio/oposição política ao executivo dada coligação partidária, orientada pela busca do interesse público, ou por outras razões individuais. Se o conjunto de vereadores não é exposto ao impacto social e econômico da matéria em questão, o debate se restringe ao aspecto político e à toda sorte de interpretações e distorções dos fatos associados. Assim, a instrumentalização do voto pode trazer resultados positivos ao controle legislativo. Sobretudo se as matérias fiscais e orçamentárias foram também acompanhadas pela imprensa local e população, para que possam gerar custo político (*accountability* vertical) ao vereador.

Para tanto o parecer da COF tem função fundamental neste ponto, que é agregar ao conteúdo dos projetos de lei (PPA, LDO e LOA), relatórios de execução orçamentária e Parecer Prévio da prestação de contas anual, um juízo de valor a respeito da discussão dos impactos políticos, sociais e econômicos envolvidos em cada proposição fiscal e orçamentária. Sem um parecer claro da COF, cada vereador deverá tratar por si só de extrair das proposições que entram em pauta do plenário sua própria interpretação. Neste caso, a formação anterior do vereador ou sua assessoria serão fatores determinantes para o exercício do voto. Como identificado, a formação técnica ou assessoria especializada não fazem parte da realidade das câmaras municipais. Portanto, o parecer da COF deveria ser tanto uma base para o voto do vereador, quanto alvo de transparência por constituir no elemento que irá instruir o voto. O mesmo deveria ser sempre colocado, e da forma mais clara possível, pois não se espera formação técnica dos vereadores na Câmara. O fato de não haver um parecer disponível e com informação clara, faz com que não exista qualquer objeto materialmente identificado para ser debatido, o que deixa na mão do vereador a tarefa de identificar no conjunto de informações fiscais e orçamentárias os desvios legais de uma complexa malha legislativa. A

realidade captada nas câmaras observadas, mostra que o vereador não conta com a atuação das COFs para subsidiar sua decisão, pois a atuação é timidamente presente.

A COF ainda mantém certa distância do Tribunal de Contas, e este também não se aproxima das fiscalizações exercidas pela Câmara. Ainda, nota-se baixa tempestividade na análise do parecer prévio na prestação de contas. Apesar da recente informatização dos Tribunais, a partir do Promoex em 2006, a emissão de alertas automatizados de não-conformidade não dispara uma atuação da COF. Esta aguarda com passividade o fechamento do período e a chegada do parecer prévio do Tribunal de Contas, para então iniciar a análise.

Com isto, o ponto final da coerção de todo processo de controle externo, que decorre do julgamento da Câmara é fraco, por ser orientado apenas politicamente, sem maior embasamento do voto do vereador pela COF, deixando frágil todo processo de controle externo.

8. Considerações finais

A organização legislativa proposta pela CF88 prevê a atuação de Comissões Permanentes em dois assuntos, Constituição e Justiça, e Orçamento e Finanças. A primeira com claros ganhos à constitucionalidade e legalidade das proposições emanadas da casa. A segunda, com foco na participação legislativa nas leis orçamentárias propostas pelo executivo, e no papel de fiscalização exercido pela Câmara em questões fiscais, financeiras e contábeis do executivo. Caberia então à COF apoiar o vereador instrumentalizando suas decisões nestas matérias.

Apesar das Câmaras analisadas possuírem instituídos os mecanismos de atuação da COF, como a previsão do mandato, exclusividade de análise antes do voto, e que o parecer deve ser considerado no ato da votação, o colegiado destas câmaras parece não considerar tal relevância. Ainda, as COFs ouvidas não são sensíveis às questões contábeis que permeiam as matérias de sua competência.

Com isto, duas conclusões servem para continuidade da discussão. Primeiro, reforça-se a hipótese de que políticos do legislativo não são sensíveis à informação contábil, e não a consideram no processo legislativo de fiscalização, seja na execução orçamentária, ou na análise do parecer prévio do Tribunal de Contas. O que confirma a literatura de uso da informação contábil por político, e estende a questão para o legislativo. Segundo, a ausência da atuação da COF levanta o risco de que o processo de *accountability* horizontal esteja claramente comprometido. Nestas condições, o controle legislativo quando acontece é uma exceção, e não a regra. Dependeria de iniciativas isoladas de vereadores bem capacitados, ou câmaras mais estruturadas com COFs atuantes.

Tais resultados poderiam ser discutidos de forma associada às iniciativas de desenvolvimento do controle externo e social. Deixa-se o alerta para as pesquisas em contabilidade governamental, e reformas em contabilidade pública no Brasil e em países em desenvolvimento. Em geral discute-se que a dificuldade de implantação de reformas está na capacitação da burocracia para gerar informação contábil e elaborar demonstrações. De forma mais ampla, considerando o controle legislativo, o “gargalo” de todo processo pode estar na capacitação do legislativo local, que em última instância impõe o custo político às irregularidades fiscais da gestão. Assim, políticas de melhoria da qualidade da informação contábil, sem desenvolvimento institucional e capacitação das câmaras, pode ser mais um caso de fracasso de reformas no ciclo PFM.

Referências

- Ahn, P.; Jacobs, K.; Lim, D.; Moon, K. (2014). Beyond Self-Evident: Recognising the Problematic Political Context of Accrual Accounting Adoption in South Korea, *Financial Accountability and Management*, v.30, p. 25–48.
- Andrada, C. D. A.; Barros, L. C. (2010). O Parecer Prévio como instrumento de transparência, controle social e fortalecimento da cidadania, *Revista do Tribunal de Contas do Estado de Minas Gerais*, v.77, n.4.
- Andrews, M. (2013). *The Limits of Institutional Reform in Development: Changing Rules for Realistic Solutions*. Cambridge University Press.
- Arnaboldi, M.; Lapsley, I. (2009). On the Implementation of Accrual Accounting: A Study of Conflict and Ambiguity, *European Accounting Review*. 18:4, 809-836.
- Bourdeaux, C. (2006) Do Legislatures Matter in Budgetary Reform?. *Public budgeting & finance*, 26: 1 p.120 – 142.
- Brunsson, N., Jacobsson, B. and Associates (2000). *A World of Standards*. Oxford: Oxford University Press.
- Brusca, I; Caperchione, E.; Cohen, S. & Rossi, F. (2015) Public Sector Accounting and Auditing in Europe: The Challenge of Harmonization. *Palgrave Macmillan*, 280p.
- Carlin, T. M., & Guthrie, J. (2003). Accrual output based budgeting systems in Australia. *Public Management Review*, 5(2), 145-162.
- Carlin, T.M. (2006). Debating the Impact of Accrual Accounting and Reporting in the Public Sector, *Financial Accountability and Management*, 21(3), 0267-4424.
- Castro, M. M. M.; Anastasia, F.; Nunes F. (2009). Determinantes do comportamento particularista de legisladores estaduais brasileiros. *Dados*, v. 52, n. 4.
- Clark, C; Martinis, M. de; Krambia-Kapardis, M. (2007). Audit quality attributes of European Union supreme audit institutions. *European Business Review*, 19 (1), 40-71.
- Crain, M.W. and Muris, T.J. (1995) Legislative organization of fiscal policy. *Journal of Law and Economics* 38 (2): 311 –33.
- Fasone, C. & Lupo, N. (2015) Transparency vs. Informality in Legislative Committees: Comparing the US House of Representatives, the Italian Chamber of Deputies and the European Parliament. *The Journal of Legislative Studies*, 21:3, 342-359
- Figueiredo, A. (2001), Instituições e Política no Controle do Executivo. *Dados*, Vol. 44, n. 4.
- Gabris, G. T., & Nelson, K. L. (2013). Transforming Municipal Boards into Accountable, High-Performing Teams: Toward a Diagnostic Model of Governing Board Effectiveness. *Public Performance & Management Review*, 36(3), 472–495.
- Goodman, D. & Clynch, E. J. (2004), Budgetary Decision Making by Executive and Legislative Budget Analysts: The Impact of Political Cues and Analytical Information. *Public Budgeting & Finance*, 24: 20–37.
- Hodges, R., & Mellet, H. (2003). Reporting public sector financial results. *Public Management Review*, 5(1), 99-113.
- Hoffman, K. (2006). Legislative Fiscal Analysts: Influence in State Budget Development. *State & Local Government Review*, 38 (1), 41–51.
- Lapsley, I.; Mussari, R.; Paulsson, G. (2009). On the Adoption of Accrual Accounting in the Public Sector: A Self-Evident and Problematic Reform. *European Accounting Review*, 18:4, 719-723.

- Liguori, M., Sicilia, M., & Steccolini, I. (2014). Public value as performance: politicians' and managers' perspectives on the importance of budgetary, accruals and non-financial information. *Studies in Public and Non-Profit Governance* (pp. 85–104).
- Liguori, M.; Sicilia, M.; Steccolini, I. (2009). Politicians versus Managers: Roles and Interactions in Accounting Cycles. *International Journal of Public Sector Management*, Vol. 22 Iss 4 pp. 310 – 323.
- Liguori, M.; Sicilia, M.; Steccolini, I. (2012). Some Like it Non-Financial *Public Management Review*, 14:7, 903-922.
- Meirelles, Hely Lopes (2008). *Direito Municipal Brasileiro*, p. 447, Malheiros.
- Nasi, G., & Steccolini, I. (2008). Implementation of accounting reforms. An empirical investigation into Italian local governments. *Public Management Review*, 10 (2), 173-194.
- O'Donnell, G. (1998), Accountability Horizontal e Novas Poliarquias. *Lua Nova*, nº 44, p. 27-54, São Paulo.
- O'Donnell, G. (2000), Further thoughts on Horizontal Accountability. Trabalho apresentado no seminário *Institutions, Accountability, and Democratic Governance in Latin America*. Kellogg Institute for International Studies/University of Notre Dame, Notre Dame.
- Pina, V.; Torres, L.; Yetano, A. (2009), Accrual Accounting in EU Local Governments: One Method, Several Approaches. *European Accounting Review*, 18:4, 765-807.
- Rosa, R. M. da. (2009), O controle de constitucionalidade prévio nas comissões legislativas. *Âmbito Jurídico*, ano XII, n. 67.
- Rossi, F. M., & Aversano, N. (2015). Advancing performance measurement Italian local government vis-à-vis the IPSASB project. *International Journal of Productivity and Performance Management*, 64(1).
- Sabatier, P., & Whiteman, D. (1985). Legislative Decision Making and Substantive Policy Information: Models of Information Flow. *Legislative Studies Quarterly*, 10 (3), 395–421.
- Sarttorelli, F.; Pires, V. (2012) O Controle Externo Orçamentário e Financeiro em Nível Municipal: o Caso da Câmara de Vereadores de Olímpia – SP. *EnAPG (Encontro de Administração Pública e Governo)*.
- Senado Federal (2005). *Manual do Vereador*. Secretaria Especial do Programa Interlegis.
- Steccolini (2008), I; Anessi-Pessina, E; Nasi, G. Accounting Reforms: Determinants of Local Governments' Choices. *Financial Accountability and Management*, 24.
- TCE-SP (2014), *TCESP A SERVIÇO DA CIDADANIA E DO CONTROLE SOCIAL*, comunicado nº029/2014.
- Verbruggen, S., Christiaens, J.; Milis, K. (2010). Can Resource Dependence and Coercive Isomorphism Explain Nonprofit Organizations' Compliance with Reporting Standards? *Nonprofit and Voluntary Sector Quarterly*.
- Wehner, J. (2003) Principles and patterns of financial scrutiny: Public Accounts Committees in the Commonwealth, *Commonwealth & Comparative Politics*, 41:3.
- Wehner, J. (2007) Budget reform and legislative control in Sweden. *Journal of European Public Policy*, 14:2, 313-332.