

EFEITOS DA LEI DE RESPONSABILIDADE FISCAL SOBRE A PRESTAÇÃO DE CONTAS EM PREFEITURAS BAIANAS

Jeronimo Rosario Tanan Pereira
UNIVERSIDADE FEDERAL DA BAHIA

Vandenir Albuquerque Silva
UNIVERSIDADE FEDERAL DA BAHIA

RESUMO

Este artigo tem como objetivo analisar até que ponto a aprovação da Lei de Responsabilidade Fiscal - LRF contribuiu para o aumento de aprovação de prestação de contas de prefeituras baianas. Nos Estados Democráticos, como no Brasil, o controle e fiscalização social sobre as contas públicas são fortemente baseadas em legislação. O caráter controlador e fiscalista da LRF soma-se a outros estatutos jurídicos objetiva minimizar o desperdício e desvio de recursos públicos ao tempo que busca torná-lo mais eficiente. O artigo toma a Teoria da Agência com base teórica. O gestor público – *agente* – deve cumprir as determinações (legais) do Principal – *cidadão/legislador* – para não sofrer sanções/punições. Assim formula-se a hipótese de que após a aprovação da LRF ocorreria um aumento de aprovação de prestação de contas de prefeituras pelo TCM/Ba. O universo da pesquisa analisa as decisões do TCM/Ba sobre a prestação de contas dos 417 municípios do Estado e utiliza as variáveis conforme o tipo de decisão deste Tribunal que são: contas aprovadas, aprovadas com ressalva, rejeitada e outros. Adota-se a regressão linear segmentada para estudar os efeitos da aprovação da LRF sobre as decisões do TCM/Ba nos dois períodos considerados na regressão, pré e pós aprovação da LRF. A hipótese foi confirmada, apenas para a variável “contas aprovadas”. O modelo estatístico utilizado ajustou a regressão apenas para esta variável. Para as demais variáveis a aprovação da LRF não impacto significativo.

Palavras-chave: Lei de Responsabilidade Fiscal – LRF, Contas Públicas, Regressão linear segmentada, Teoria da Agência.

1 INTRODUÇÃO

Em maio do ano 2000 foi aprovada uma lei que obteve uma das maiores atenção midiática nos últimos anos. A edição da Lei de Responsabilidade Fiscal – LRF naquele ano chamou a atenção de todos os envolvidos com contas públicas no país.

O apelido dado à Lei tinha o propósito de responder à sociedade a graves problemas em relação em relação a decisões tomadas por gestores ao que se refere à utilização de recursos públicos. O descontrole com o dinheiro público resultava em desvio e gasto ineficiente deste dinheiro. A idéia do equilíbrio das contas públicas, ou seja, gastar com base naquilo que se arrecada, norteou a idéia da criação dessa Lei Complementar.

A má gerência dos recursos públicos resulta em desvio de dinheiro público, superfaturamento de obras, entre outras irregularidades que podem ser cometidas nos três níveis de governo, nas três esferas de poder. Diante disso, chegou-se a classificar a corrupção como endêmica no Brasil.

A LRF trouxe em seus artigos diversas obrigações a serem cumpridas por todos aqueles gestores que ela define como responsável por dinheiro público. O objetivo da lei é limitar gastos, ao mesmo tempo que exige dos entes públicos a efetiva arrecadação de seus respectivos tributos, taxas e contribuições.

A organização deste artigo traz inicialmente o contexto relacionado aos normativos de controle, no que se refere à legislação, para em seguida relatar os antecedentes e a proposta da LRF. Na continuidade aborda-se a teoria que relaciona o tema aos atores envolvidos, como os gestores públicos, órgãos e entidades fiscalizadoras daqueles. Apresenta-se a metodologia utilizada no item seguinte. Os achados, análise e resultados da pesquisa são tratados no item 4, seguido das conclusões e referências utilizadas.

1.1 Contexto

Em um país extremamente regulamentado, uma pequena cronologia nos mostra a evolução da legislação desde o Código de Contabilidade da União (Decreto nº 4.536/22) até a LRF aprovada em 2000.

- Decreto nº. 4.536/22, 28 de fevereiro de 1922;
- Lei nº. 4.320, de 17 de março de 1964.
- Decreto-Lei nº. 200/67
- Lei nº. 9.496, de 11 de setembro de 1997.
- Lei Complementar nº. 101, de 4 de maio de 2000.

Estas legislações foram elaboradas com o propósito de salvaguardar os recursos públicos sob a responsabilidade de agentes políticos, empregados e servidores públicos. Especificamente relacionado a este trabalho, o preâmbulo da LRF afirma: “Estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal e dá outras providências”.

Acrescente-se às referidas leis a de nº. 8.429/92 que trata sobre improbidade administrativa de todos aqueles que estejam responsáveis por dinheiro e recursos públicos. Mais uma lei que tem como objetivo impor temor aos usuários e responsáveis por dinheiro público da sua obrigação de bem usá-lo, sem desperdício ou desvios de qualquer ordem.

1.2 A Lei de Responsabilidade Fiscal

Tratando especificamente da LRF, ela veio para atender especificamente a dispositivos constitucionais quais sejam os artigos 163, 165, 169 e 250

Não obstante os ditames constitucionais a LRF não surgiu exclusivamente por esta exigência. Além da existência da corrupção no Brasil, em grau elevado, de acordo com pesquisa da *Transparence International*, divulgada em 2008, em que o Brasil obteve nota 3,5 no *índice de percepção da corrupção*, em uma escala de 0 (zero) a 10 (dez) - quanto menor pior, outros fatores contribuíram para a discussão e aprovação da lei. Organismos internacionais, como o *Found Monetary International* - FMI e o *International Bank for Reconstruction Development* – BIRD, exigiam que países em desenvolvimento como o Brasil, que tinham ou desejavam solicitar empréstimos, ajustassem suas contas públicas, no sentido de evitar déficits orçamentários buscando o controle de gastos públicos. No ano da aprovação da LRF o Brasil obteve nota 3,9 do índice referenciado.

Na elaboração propriamente dita da Lei, o legislador brasileiro tomou como referência normas internacionais em vigência com o mesmo objetivo do que se propunha a lei brasileira.

Normas do FMI sobre gestão pública, *Fiscal Responsibility Act*, da Nova Zelândia, de 1994, o Tratado de Maastricht, da Comunidade Econômica Européia e a *Budget Enforcement Act* dos Estados Unidos, foram os principais documentos utilizados para nortear a LRF no Brasil.

A legislação internacional concentra-se nos aspectos da eficiência dos gastos, limitação de despesas, aumento de receitas e transparência do gasto público. A lei brasileira buscou estes objetivos.

A Lei de Responsabilidade Fiscal atingiu todos os órgãos, poderes e entidades públicas, além de empresas estatais, fundos e responsáveis por recursos públicos. Dos entes afetados, as prefeituras foram os mais atingidos devido à sua responsabilidade direta em executar programas e prestar uma gama de serviços públicos. Tópicos da Lei como restos a pagar e limite de despesas com pessoal fizeram várias prefeituras “apertarem os cintos”, pois estes tipos de despesas as afetavam diretamente.

Além disto, executam em convênio programas de governos estaduais e federais e recebem repasses consideráveis de recursos “carimbados” para áreas como saúde e educação. Por conta disto, são fiscalizadas sistematicamente pelos órgãos de controle legislativo, Tribunais de Contas, quanto ao cumprimento da legislação fiscal e financeira e cumprimento de programas.

A edição da Lei nº. 9.496/97 significou uma etapa preliminar necessária à criação da LRF. Esta lei autorizou a União a assumir dívidas públicas mobiliária de Estados e do Distrito Federal com a contrapartida de assumirem compromisso de “Reestruturação e ajuste fiscal” além de outras medidas. Tal autorização foi estendida para municípios com a edição da Medida Provisória nº. 2.118/01, obrigando a estes apenas à adoção de metas com gastos de pessoal e a criação de fundos de aposentadorias e pensões para inativos.

Esta ação do governo federal foi para garantir condições mínimas de administração financeira e fôlego para a gestão das contas públicas das esferas estadual e municipal, evitando posteriores argumentos de incapacidade de cumprimento da LRF pela existência de dívidas.

No estado da Bahia, as prefeituras municipais sofrem fiscalização dos três tipos de órgãos de controle existentes no país, nos respectivos âmbitos de atuação: O Tribunal de Contas da União – TCU, o Tribunal de Contas do Estado – TCE e o Tribunal de Contas dos Municípios – TCM, além de controle de sistemas próprios de controle interno. Outro elemento que induz os gestores a uma postura de responsabilidade fiscal é a edição de leis de teor punitivo nos âmbitos administrativo, político e financeiro. A nova realidade quanto à necessidade da gestão fiscal responsável pelos prefeitos municipais, devido à imposição legal, permite inferir a hipótese de que após a edição da LRF ocorreu uma diminuição da reprovação das contas dos gestores dos municípios do Estado da Bahia pelo TCM/Ba.

Se a LRF tem como objetivo garantir/promover a responsabilidade na gestão fiscal conforme seus normativos e as medidas de Governos adotadas, conforme se mencionou, e dada a estrutura de fiscalização pelos órgãos de controle de Estado das contas dos gestores públicos com base na referida lei, questiona-se: A aprovação da Lei de Responsabilidade Fiscal – LRF contribuiu para o aumento de aprovação da prestação de contas de prefeituras baianas?

2 REFERENCIAL TEÓRICO

Para sustentar a hipótese, o trabalho está fundamentado na Teoria da Agência, que afirma a existência de uma relação de conflito entre um *Principal* e um *Agente*. Esta teoria explica que existe um conflito entre estes dois agentes quando cada um busca seu benefício próprio. Uma definição completa e original é encontrada em Jensen e Meckling *apud* SLOMSKI (2008, p. 32), onde inserem a idéia da separação entre proprietários e administradores:

Definimos uma relação de agência como um contrato sob o qual uma ou mais pessoas (o principal) contrata outra pessoa (o agente) para desempenhar algum serviço em nome do principal, envolvendo a delegação de algum poder de tomada de decisão ao agente. Se ambas as partes da relação são maximizadoras de utilidade, existe uma boa razão para acreditar que o agente nem sempre agirá de acordo com os melhores interesses do principal.

Afirmam Jensen e Meckling (1976, p. 308) que o agente dificilmente toma uma decisão que aos olhos do principal seja considerada ótima. Para Roza *apud* SLOMSKI (2008, p. 33) o conflito entre *principal* e *agente* emerge de uma relação de contrato, que tem necessariamente assimetria de informação. Para o autor o contrato serve para minimizar os custos associados aos problemas de informação assimétrica e incerteza, ou seja, custos de agência. Para Hitt, Ireland e Hoskisson (1999 *apud* SLOMSKI, 2008, p. 32) a “relação de agência existe quando uma parte delega a responsabilidade de tomada de decisão a segunda parte por uma compensação”.

Outra ótica de observação quanto aos “atores” envolvidos na Teoria da Agência é entre os acionistas majoritários e os minoritários. Segundo Shleifer e Vishny *apud* SLOMSKI (2008, p. 34) o que se verifica em grandes corporações em vários países é a existência de conflito entre os acionistas controladores com os não controladores.

Segundo Lopes (2004, p. 171) “a assimetria de informação é fato”. A relação de conflito entre agente e principal ratifica esta afirmação. Hendriksen e Breda (2007, p. 139) informam-nos que a assimetria informacional é condição necessária na Teoria da Agência. As partes envolvidas dispõem de informações incompletas. O principal não conhece plenamente o que faz o agente e vice-versa. Existe uma estreita e necessária relação entre a Teoria da Agência e assimetria de informação. Slomski (2008, p. 36) afirma que a posse de informações privilegiadas pelos agentes em relação ao principal configura a assimetria de informação. Para o autor, os administradores conhecem mais sobre os custos, oportunidades de investimentos, entre outras informações de difícil conhecimento do que o principal.

No escopo desta pesquisa, o primeiro representa o Estado como detentor do capital da organização, enquanto que o segundo representa o gestor, ou seja, o agente, servidor ou empregado público. A Teoria de Agência não trata apenas da relação entre um proprietário de capital e o gestor do mesmo, mas trata de delegação de poder de decisão. Segundo Nossa, Kassai e Kassai (2000) o principal tem o papel de sujeito ativo enquanto o agente exerce o papel de sujeito passivo. Portanto, independe da existência de capitalista, pode ser coerente a existência de relação de agência em um ambiente que não o empresarial. Nessa perspectiva o principal é aquele que delega poderes, enquanto que o agente será sempre quem recebe poderes para agir em nome daquele em troca de um benefício. Portanto, na perspectiva da Teoria da Agência, a Administração Pública é um ambiente que admite-se a existência da Teoria da Agência. Slomski (2005, p. 30) faz a seguinte afirmação: “Baseando-se na premissa de que o Agente dispõe de mais informações que o Principal para o processo de tomada de decisões, o Agente poderá procurar atingir seus próprios objetivos, mesmo que incorram em menos lucro para o Principal”.

Slomski (2005) considera a existência da assimetria informacional no Estado e apresenta quatro níveis possíveis de existência da Teoria da Agência, ou seja, níveis que relaciona delegação de poder. Exemplifica com o caso de uma prefeitura, tendo como primeiro estágio a relação de agência entre o prefeito eleito (agente) e o cidadão (principal). Em estágio seguinte pode ser verificado a relação de agência entre o gestor de uma empresa estatal (agente) e o prefeito que o nomeou (principal). Dito desta maneira, transpõe-se a idéia para a discussão deste artigo e verifica-se a existência da relação de agência entre os gestores e o cidadão representado politicamente pelos poderes legislativos.

3 METODOLOGIA

Segundo Beuren (2008, p. 80) o delineamento de uma pesquisa pode ser quanto aos objetivos, quanto aos procedimentos e quanto ao problema. Quanto ao objetivo esta pesquisa será descritiva. Conforme afirma Beuren (2008, p. 81):

[...] a pesquisa descritiva configura-se como um estudo intermediário entre a pesquisa exploratória e a explicativa, ou seja, não é tão preliminar como a primeira [exploratória] nem tão profunda como a segunda [explicativa]. Nesse contexto, descrever significa identificar, relatar, comparar, entre outros aspectos”.

Quanto aos procedimentos adota-se a pesquisa documental e bibliográfica como suporte ao referencial teórico. Em relação ao problema de estudo a abordagem é quantitativa e qualitativa.

A coleta e tratamento dos dados tomam por base como variável o tipo de decisão tomada pelo Tribunal de Contas dos Municípios – TCM em relação à prestação de contas dos 417 municípios do Estado da Bahia no período de 14 anos (1993 a 2006).

As conseqüências peculiares que a edição da LRF causaram motivou a utilização da ferramenta estatística regressão linear segmentada para o estudo do problema e hipótese da pesquisa e de acordo com os dados disponíveis e utilizados.

A base de dados utilizada para este trabalho são os Pareceres Prévios do Tribunal de Contas dos Municípios do Estado da Bahia - TCM encontrados no site oficial do Tribunal dos exercícios de 1993 até 2007 os quais consignam o tipo de manifestação tomada por esse Tribunal. As decisões do TCM são de cinco tipos: a) aprovada; b) aprovada com ressalvas; c) rejeitada, d) outra decisão e e) não julgada. Verificado um número pequeno de situações em que o Tribunal decidiu pelas letras “d” e “e” e considerando o escopo deste artigo, agregamos em um, estes dois tipos de decisão.

Segundo Stevenson (1981) análise de regressão pode ser aplicada em diversos tipos de análise considerando a existências de duas ou mais variáveis. Aplica-se a regressão em situações em que a variável dependente sofre mudanças súbitas no processo ou trajetória da equação construída no modelo (HOFFMANN e VIEIRA, 1983, p. 203). Para fins deste artigo e conforme descrição no item seguinte, a aprovação da LRF em 2000 é o fato considerado para fins de aplicação de variáveis binárias. A regressão segmentada estabelece dois estágios para servir de observação do comportamento da variável na equação de regressão antes do fato e depois dele.

3.1 Regressão linear segmentada

Algumas vezes a regressão de Y em X pode seguir uma certa relação linear até um ponto $X = X_p$ e, após este ponto a inclinação pode mudar devido a alguma interferência atípica no processo.

Considere o caso de apenas uma variável independente X e a ocorrência de uma mudança de comportamento da relação num ponto $X = X_p$. Então, o modelo de regressão linear pode ser escrito como:

$$Y_i = \beta_0 + \beta_1 X_{1i} + \beta_2 (X_{1i} - X_p) X_{2i} + \varepsilon_i$$

onde X_1 é uma variável quantitativa e X_2 uma variável indicadora definida como:

$$\begin{aligned} X_{2i} &= 1 \text{ se } X_{1i} > X_p \\ &= 0 \text{ se } X_{1i} \leq X_p \end{aligned}$$

O modelo anterior fornece uma regressão linear em dois estágios, que pode ser verificado da forma seguinte:

Considere a função de resposta:

$$E(Y) = \beta_0 + \beta_1 X_1 + \beta_2 (X_1 - X_p) X_2.$$

Para $X_1 \leq X_p$, $X_2 = 0$ e a função de resposta resultante é: $E(Y) = \beta_0 + \beta_1 X_1$.

Quando $X_1 > X_p$, $X_2 = 1$ e a função de resposta passa a ser:

$$E(Y) = (\beta_0 - \beta_2 X_p) + (\beta_1 + \beta_2) X_1$$

Assim, β_1 e $\beta_1 + \beta_2$ são as inclinações e β_0 e $(\beta_0 - \beta_2 X_p)$ são os interceptos para as duas linhas de regressão de Y em X_1 .

Neste estudo avaliou-se através do modelo de regressão segmentada, a hipótese de mudança de tendência de algumas variáveis referentes a prestação de contas dos governos municipais das 417 prefeituras do Estado da Bahia, considerando-se como ponto de mudança o ano de 2000 quando se deu a aprovação da LRF. Foram usados os dados do TCM/Ba do período de 1993 a 2006.

4 RESULTADOS DA PESQUISA

Todos os órgãos públicos são obrigados a prestar contas à sociedade. Estas prestações de contas são sintetizadas em demonstrativos contábeis, como os balanços patrimoniais e financeiros. No papel de principal na relação de agência, o cidadão deve fiscalizar o gestor dos recursos públicos que são seus por natureza. No entanto, a incapacidade técnica e operacional impede que cada cidadão se ocupasse à investigação permanente das prestações de contas dos responsáveis por dinheiro e recursos públicos.

Dado estas circunstâncias é que se faz necessário a existência de órgãos especializados para a verificação e análise da prestação de contas destes gestores que, em nome do cidadão, analisa e decide sobre a regularidade ou não das despesas realizadas em serviços e obras públicas com o dinheiro arrecadado por meio de impostos. O resultado destas análises são os pareceres, ou outros estatutos semelhantes, que relatam e descrevem documentos e fatos da gestão do administrador público.

Considerando a Teoria da Agência e a existência da assimetria informacional o agente (gestor público/prefeito) possui muito mais informação que o principal no setor público (SLOMSKI, 2005, p. 33).

Este artigo analisou os tipos de decisão do Tribunal de Contas dos Municípios em 5.838 prestações de contas municipais. Em termos percentuais, as contas rejeitadas ou aprovadas com ressalva foi o resultado de 90% das contas nos exercícios considerados para a pesquisa.

A tabulação das decisões do TCM quanto às contas dos gestores no período analisado, está assim representado na Tabela 1, consolidando todos os tipos de decisão.

Os dados apresentam as variações ocorridas ao longo dos quatorze exercícios analisados quanto ao tipo de decisão adotada pelo TCM para as respectivas contas apresentadas pelas prefeituras municipais do Estado da Bahia.

Tabela 1 – Tipo de decisão do TCM das prefeituras por ano

ANO	APROVADA	APR C/ RES	REJEITADA	OUTRA
1993	42	339	34	2
1994	35	346	32	4
1995	37	332	38	10
1996	9	344	56	8
1997	5	393	17	2
1998	3	380	29	5
1999	5	313	96	3
2000	0	287	121	9
2001	4	365	47	1
2002	5	343	67	2
2003	3	312	94	9

2004	3	250	148	16
2005	1	340	70	6
2006	1	315	96	5

Fonte: BAHIA. Tribunal de Contas dos Municípios

O que se verifica são oscilações muito acentuadas para as decisões *aprovadas com ressalvas e rejeitadas*.

Em seguida trataremos os dados para cada tipo de decisão e aplicaremos a regressão linear segmentada para verificação de tendência de cada grupo de dados e a influência da existência da LRF aprovada e de observância para o exercício de 2000.

4.1 CONTAS APROVADAS

Verifica-se queda contínua das contas do tipo aprovadas pelo TCM em todo o período analisado. Uma queda abrupta é verificada entre o ano de 1995 e 1996. No ano de 1996 foram aprovadas 9 (nove) contas enquanto em 1995 foram aprovadas 37 (trinta e sete). O quantitativo de contas aprovadas estão representadas no gráfico 1 abaixo. A tendência é de queda no período de tempo analisado. Apesar de uma recuperação a partir do ano de 2000, quando nenhuma prestação de conta fora aprovada, não há um retorno aos números de 1993 a 1995.

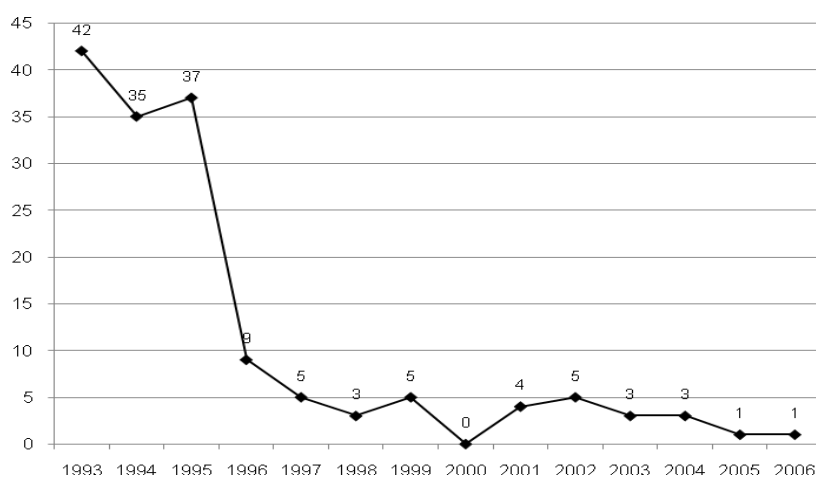


Gráfico 1 – Prestação de Contas de prefeituras aprovadas pelo TCM/Ba

A decisão pela aprovação de uma prestação de contas representa o atendimento às orientações do TCM e da legislação em vigor no que concerne a finanças e prestação de contas públicas, especificamente à Lei de Responsabilidade Fiscal. A utilização da ferramenta estatística da regressão segmentada ajustou os dados na seguinte equação:

$$(1) \hat{y}_i = 47,571 - 6,857\text{Ano}_i + 7,393(\text{Ano}-7)x_2;$$

sendo $x_2 = 0$ para ano ≤ 7 (1999) e $x_2 = 1$ para ano > 7 (1999). Para ano ≤ 7 (1999), ($x_2 = 0$) o modelo resulta em $\hat{y}_i = 47,571 - 6,857\text{Ano}_i$, e para ano > 7 , ($x_2 = 1$) $\hat{y}_i = -4,18 + 0,536\text{Ano}_i$.

Aplicada a equação do modelo resulta o gráfico 2 de regressão segmentada para “contas aprovadas”. O gráfico apresenta a “quebra” entre o primeiro estágio, referente até o exercício de aprovação da LRF e o segundo, que refere-se aos exercício em que a lei estava em vigor.

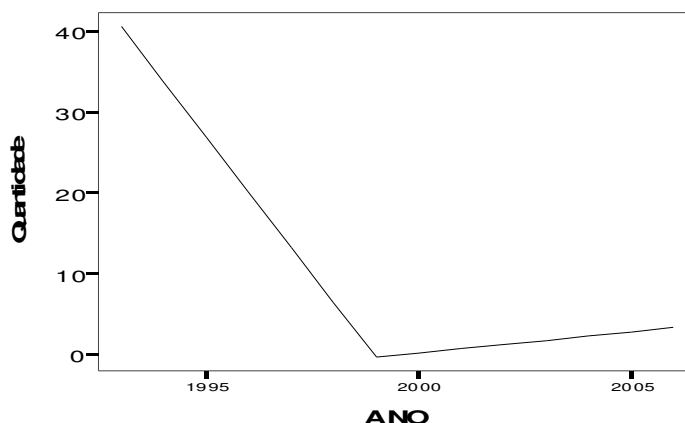


Gráfico 2 – Regressão linear segmentada – contas aprovadas

O gráfico 2 apresenta uma mudança na tendência significativa estatisticamente das aprovações de contas quando da ocorrência da situação demarcadora dos dois momentos em análise neste artigo. Até o exercício de 1999 a regressão linear indica queda na quantidade de contas aprovadas pelo TCM. A partir de 2000, ano de entrada em vigor da Lei, altera-se a direção da regressão em sentido positivo.

O coeficiente de determinação, r^2 , que verifica a qualidade do ajuste da (equação de) regressão deu-nos um valor de 0,871 o que nos leva a uma conclusão que o ajuste é, portanto, satisfatório, ou seja, 87,1% das variações são explicadas pelo modelo.

Demonstra o gráfico que, apesar do ajuste da regressão e da significância do modelo, o impacto da aprovação da Lei sobre a aumento de aprovação de contas dos gestores públicos foi pequeno.

4.2 CONTAS APROVADAS COM RESSALVA E REJEITADAS

A decisão de *aprovar com ressalva* contas apresentadas pelas prefeituras tem por base um elevado número de infrações à legislação e aos normativos do TCM. Neste aspecto pode-se citar a não reserva de caixa para pagar dívidas de restos a pagar do exercício anterior; descumprimento ao limite de gastos com pessoal; contratação de serviços e compra de materiais por meio de inexigibilidade de licitação quando não caberia tal procedimento, entre outros. Além destes descumprimentos, se somados a outros a prestação de contas não é aprovada, ou seja, será rejeitada pelo TCM/Ba. O gráfico 3 abaixo traz as variações das decisões do TCM/Ba conforme dados da pesquisa.

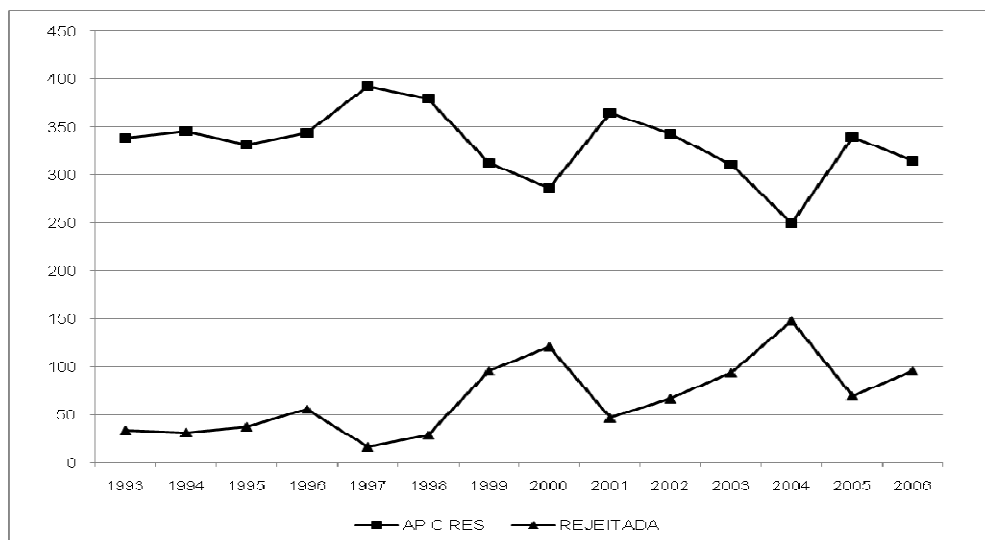


Gráfico 3 – Prestação de Contas de prefeituras aprovadas com ressalva e rejeitadas pelo TCM/Ba

O Gráfico 4 que segue apresenta a regressão linear segmentada com os dados das contas aprovadas com ressalva.

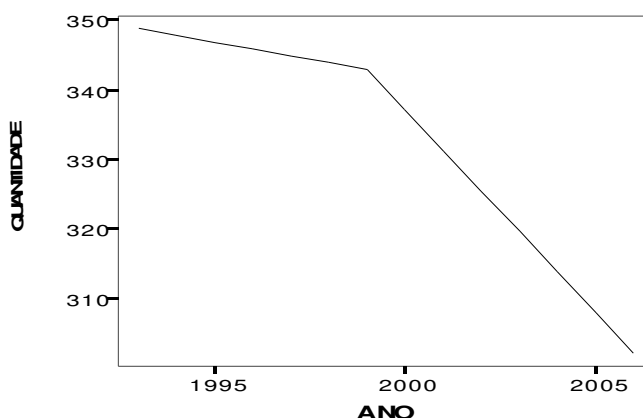


Gráfico 4 – Regressão linear segmentada – contas aprovadas com ressalvas

Menos acentuada que a constatada para as contas aprovadas, a variação do quantitativo de contas aprovadas com ressalva mantém uma constância, exceto para o exercício de 2004, onde ocorre uma queda significativa, advinda de uma tendência de queda desde o ano de 2001. No gráfico 2, onde apresenta-se o modelo da regressão linear segmentada para dois períodos, tem-se que o modelo não explica as variações, pois o r^2 tem um valor de 0,194 e significância acima de 5%. Apesar da “quebra” no período demarcador no modelo (ano 2000) não há uma relação entre as variações dos quantitativos de contas aprovadas com ressalvas e a aprovação da LRF.

As duas situações anteriores, contas “aprovadas” e “aprovadas com ressalvas”, são os dois tipos de decisão mais comum do TCM, visto que representam cerca de 82% dos tipos de decisões tomadas pelo Tribunal. De acordo com a Tabela 1, o quantitativo de contas rejeitadas apresenta uma variação muito grande. Aplicando o modelo da regressão segmentada obtemos o gráfico abaixo:

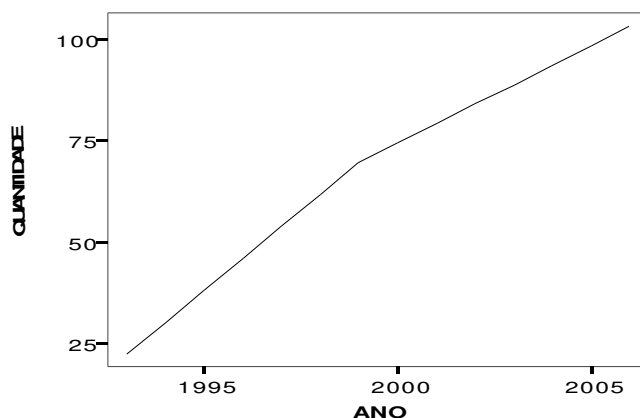


Gráfico 3 – Regressão linear segmentada – contas rejeitadas

O gráfico apresenta uma “quebra” sutil no momento da separação dos períodos sob análise, ou seja, a aprovação da LRF em 2000 quase não interferiu nas variações dos quantitativos de contas rejeitadas conforme decisões do TCM.

Um coeficiente de determinação (r^2) de 0,451 justifica o não ajustamento do modelo para esta variável (contas rejeitadas). O modelo não explica, portanto mais de 50% das variações.

5 CONCLUSÃO

A aprovação da Lei de Responsabilidade Fiscal foi toda revestida de objetivos, quais sejam os de reduzir o mau uso dos recursos públicos por meio de uma legislação orientadora e sancionadora. Do exposto nos resultados da pesquisa, apresentam-se as conclusões que seguem.

A utilização do método estatístico da regressão linear segmentada possibilitou demarcar um ponto de referência para estudar os dois períodos, quais sejam, o pré e pós aprovação da Lei de Responsabilidade Fiscal.

Apenas o gráfico 2 resultou em valores com significância e coeficiente de determinação estatísticos que confirma o ajuste do modelo. Os outros dois gráficos não apresentaram um modelo de regressão ajustado. Ainda que o modelo do gráfico 2 tenha apresentado ajuste, como verificado nos dados, ocorreu redução significativa de contas com decisão *aprovada*, com correspondentes aumentos em decisões do tipo *rejeitada* ou *aprovada com ressalva*.

Dessa forma a hipótese não pode ser confirmada, exceto para “contas aprovadas”. A aprovação da LRF no ano de 2000 não resultou em uma diminuição da quantidade de contas de prefeituras reprovadas, tendo em vista o caráter normatizador e sancionador da Lei.

Para as contas aprovadas o modelo da equação de regressão ajustou-se à variável *contas aprovadas*, ou seja, para esta variável a aprovação da LRF influenciou significativamente a tendência do segundo período analisado (>1999).

Pelo pressuposto da Teoria da Agência os benefícios auferidos pelos agentes, que resultam a não aprovação das contas pelo órgão de controle, são maiores que as sanções definidas na Lei e aplicadas por estes órgãos.

A pesquisa apresentou resultados e conclusões que aponta para outras investigações. Explicar as razões da redução do número de contas aprovadas após a LRF pode ser objeto de pesquisa. O levantamento das mais frequentes infrações à LRF também pode ser objeto de investigação por meio de análise de conteúdo. Outro tipo de análise pode explicar por quais motivos as contas dos gestores referentes aos anos eleitorais tem um percentual de reprovação maior que em outros exercícios, sendo que estas sugestões não esgotam as possibilidades de pesquisa sobre este tema.

5 REFERÊNCIAS

BEUREN, Ilse M. (Org. e colaboradora). **Como elaborar trabalhos monográficos em Contabilidade – teoria e prática**. 3ª ed. 2ª reimp. São Paulo: Atlas, 2008.

BAHIA. Tribunal de Contas dos Municípios. **Quadro-geral de prestação de contas por município**. Disponível em: <http://www.tcm.ba.gov.br/resumo/index.html>. Acesso em: 11/10/2008.

BRASIL. Lei Complementar nº 101, de 4 de maio de 2000. Estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal e dá outras providências.

_____. Lei nº 4.320, de 17 de março de 1964. Estatui Normas Gerais de Direito Financeiro para elaboração e controle dos orçamentos e balanços da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal.

_____. Lei nº 8.429, de 2 de junho de 1922. Dispõe sobre as sanções aplicáveis aos agentes públicos nos casos de enriquecimento ilícito no exercício de mandato, cargo, emprego ou função na administração pública direta, indireta ou fundacional e dá outras providências.

_____. Medida Provisória nº 2.118-28, de 23 de fevereiro de 2001. Estabelece critérios para a consolidação, a assunção e o refinanciamento, pela União, da dívida pública mobiliária e outras que especifica, de responsabilidade dos municípios. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/mpv/Antigas_2001/2118-28.htm>. Acesso em: 12/10/2008.

_____. Secretaria do Tesouro Nacional – STN. Entendendo a Lei de Responsabilidade Fiscal. Disponível em: <<http://www.tesouro.fazenda.gov.br/hp/downloads/EntendendoLRF.pdf>>. Acesso: 11/10/2008.

BRUNI, Adriano L. **Estatística aplicada à gestão empresarial**. São Paulo: Atlas, 2007.

GIL, Antonio Carlos. **Métodos e técnicas de pesquisa social**. 6. ed. São Paulo: Atlas, 2008.

HENDRIKSEN, Eldon S; VAN BREDA, Michael F. **Teoria da contabilidade**. Tradução da 5. ed. americana por Antonio Zoratto Sanvicente. São Paulo: Atlas, 2007.

HOFFMANN, Rodolfo; VIEIRA, Sônia. **Análise de regressão – uma introdução à econometria**. 2. ed. São Paulo: HUCITEC, 1977. (Obras didáticas – Coleção Economia e Planejamento).

ÍNDICE de percepção de corrupção – 2008. Disponível em: http://www.transparency.org/news_room/in_focus/2008/cpi2008/cpi_2008_table. Acesso em: 11/10/2008.

JENSEN, Michael C.; MECKLING, William H. **Theory of the firm: managerial behavior, agency cost and ownership structure**. *Journal of Financial Economics*, [S.l.], v. 3, n.º. 4, pp. 305-360, oct. 1976.

MARTINS, Gilberto de A; THEÓPHILO, Carlos R. **Metodologia da investigação científica para ciências sociais aplicadas**. São Paulo: Atlas, 2007.

NETER, J. e WASSERMAN, W. **Applied linear statistical models**. Richard D. Irwin Inc. Homewood, Illinois. 1974.

OSBORNE, David; GAEBLER, Ted. **Reinventando o governo – como o espírito empreendedor está transformando o setor público**. Tradução de Sérgio Fernando Guarischi Bath e Evandro Magalhães Júnior. 3. ed. Brasília: MH Comunicação, 1994.

SÃO PAULO. Comunicado SDG n.º 16/2005. **Municípios - 5 (cinco) anos de Lei de Responsabilidade Fiscal – Tribunal de Contas do Estado de São Paulo e a avaliação de um mandato governamental**. Disponível em: <<http://www.tce.sp.gov.br/fiscalizacao/audesp/relatorio-lrf-2000-2004.pdf>>. Acesso em: 11/10/2008.

SLOMSKI, Valmor; *et al.* **Governança corporativa e governança na gestão pública**. São Paulo: Atlas, 2008.

_____. **Controladoria e governança na gestão pública**. São Paulo: Atlas, 2005.

VERGARA, Sylvia Constant. **Projetos e relatórios de pesquisa em administração**. 5. ed. São Paulo: Atlas, 2004.