



UNIVERSIDADE FEDERAL DO RIO GRANDE DO NORTE  
CENTRO DE CIÊNCIAS SOCIAIS APLICADAS  
DEPARTAMENTO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS  
**CURSO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS**

THAYSE GRAZIELLE LOPES VIEIRA

**ANÁLISES DO ENCAMINHAMENTO DAS CONTAS PELOS MUNICÍPIOS DO  
ESTADO DO RIO GRANDE DO NORTE (RN) PARA CONSOLIDAÇÃO (2010 A  
2017)**

Orientador: Prof. Dr. Maurício Corrêa da Silva

Natal/RN  
2018

THAYSE GRAZIELLE LOPES VIEIRA

**ANÁLISES DO ENCAMINHAMENTO DAS CONTAS PELOS MUNICÍPIOS DO  
ESTADO DO RIO GRANDE DO NORTE (RN) PARA CONSOLIDAÇÃO (2010 A  
2017)**

Monografia apresentada à Banca Examinadora do Trabalho de Conclusão do Curso de Ciências Contábeis, em cumprimento às exigências legais como requisito parcial à obtenção do título de Bacharel em Ciências Contábeis.

Orientador: Prof. Dr. Maurício Corrêa da Silva

Natal/RN  
2018

## FICHA CATALOGRÁFICA

Universidade Federal do Rio Grande do Norte - UFRN  
Sistema de Bibliotecas - SISBI  
Catalogação de Publicação na Fonte.  
UFRN - Biblioteca Setorial do Centro Ciências Sociais Aplicadas – CCSA

Vieira, Thayse Grazielle Lopes.

Análises do encaminhamento das contas pelos municípios do estado do Rio Grande do Norte (RN) para consolidação (2010 a 2017) / Thayse Grazielle Lopes Vieira. - 2018.

36f.: il.

Monografia (Graduação em Ciências Contábeis) - Universidade Federal do Rio Grande do Norte, Centro de Ciências Sociais Aplicadas, Departamento de Ciências Contábeis. Natal, RN, 2018.

Orientador: Prof. Dr. Maurício Corrêa da Silva.

1. Consolidação - Monografia. 2. Transparência das contas públicas - Monografia. 3. Controle Social - Monografia. I. Silva, Maurício Corrêa da. II. Universidade Federal do Rio Grande do Norte. III. Título.

RN/UF/Biblioteca do CCSA

CDU 657.4:35

## **FOLHA DE APROVAÇÃO**

THAYSE GRAZIELLE LOPES VIEIRA

### **ANÁLISES DO ENCAMINHAMENTO DAS CONTAS PELOS MUNICÍPIOS DO ESTADO DO RIO GRANDE DO NORTE (RN) PARA CONSOLIDAÇÃO (2010 A 2017)**

Monografia apresentada à Banca Examinadora do Trabalho de Conclusão do Curso de Ciências Contábeis, em cumprimento às exigências legais como requisito parcial à obtenção do título de Bacharel em Ciências Contábeis.

Aprovada em 28 de novembro de 2018.

#### **BANCA EXAMINADORA**

---

Prof. Dr. Maurício Corrêa da Silva - Orientador

---

Prof. Dr. Edmilson Jovino de Oliveira – Membro da Banca

---

Prof. Msc. Égon José Mateus Celestino – Membro da Banca

## **AGRADECIMENTOS**

Agradeço em primeiro lugar a Deus pelo dom da vida, por me conceder saúde e determinação para a realização deste trabalho.

Aos meus pais, Jair e Patrícia, que me forneceram toda a estrutura e o apoio necessário para que eu pudesse chegar até esse momento.

Ao meu orientador, Prof. Dr. Maurício Corrêa da Silva, por todo o apoio, correções, ensinamentos, e pela sua excelente orientação.

Aos meus colegas de curso que foram essenciais durante esses cinco anos de graduação.

Ao meu namorado, pelo apoio e incentivo a todo momento.

Aos professores do Departamento de Ciências Contábeis da Universidade Federal do Rio Grande do Norte e a equipe de apoio da secretaria do curso de Ciências Contábeis.

A todos os meus agradecimentos.

Dedico aos meus pais, Jair e Patrícia, em agradecimento a todo o apoio que me forneceram durante esses cinco anos de graduação. Ao meu irmão, Michael, como forma de incentivá-lo e de demonstrar o quanto é possível à realização desse sonho que foi idealizado por toda nossa família.

"Consulte não a seus medos, mas a suas esperanças e sonhos. Pense não sobre suas frustrações, mas sobre seu potencial não usado. Preocupe-se não com o que você tentou e falhou, mas com aquilo que ainda é possível a você fazer." (Papa João XXIII).

## RESUMO

Esta pesquisa tem o objetivo de identificar quais são os municípios do Estado do Rio Grande do Norte (RN) que não encaminharam os seus dados para a consolidação das contas públicas realizadas pela Secretaria do Tesouro Nacional (STN), no período de 2010 a 2017. A análise foi desenvolvida a partir do suporte da Teoria da Agência, dos estudos correlatos, bem como, da consolidação e transparência das contas públicas. Como principal resultado destaca-se que dos 167 municípios do Rio Grande do Norte, os municípios que mais deixaram de encaminhar os dados foram Carnaubais, Caraúbas, Felipe Guerra, Guamaré e Serra Caiada. Foi verificado que em média, por ano, 25% dos municípios deixaram de enviar os seus dados. Conclui-se que a falta de envio das informações pode ter comprometido a realização de obras e serviços em prol da população destes municípios, haja vista que não puderam ser realizadas transferências voluntárias. Como principal contribuição desta investigação destaca-se o avanço da literatura acerca da consolidação das contas públicas.

**Palavras-chave:** Consolidação. Transparência. Controle Social. Assimetria Informacional.



## ABSTRACT

This research aims to identify which municipalities of Rio Grande do Norte (RN) did not send their data for consolidation of public accounts held by the National Treasury Secretariat (NTS) from 2010 to 2017. The analysis was developed based on the Agency Theory, related studies, as well as the consolidation and transparency of the public accounts. As a main result, we highlight that among the 167 municipalities of Rio Grande do Norte, the municipalities that did not send the data were Carnaubais, Caraúbas, Felipe Guerra, Guamaré and Serra Caiada. It was observed that, on average, 25% of municipalities do not send their data annually. It is concluded that the failure to send the information may have affected the construction of works and services for the population of these municipalities since voluntary transfers could not be made. As the main contribution of this research, we highlight the progress of the literature on the consolidation of public accounts.

**Keywords:** Consolidation. Transparency. Social Control. Informational Asymmetry.

## LISTA DE QUADROS

Quadro 1 – Relação dos municípios do Rio Grande do Norte analisados.....	23
Quadro 2 – Relação dos municípios que não encaminharam suas contas no período de 2010 a 2012.....	25
Quadro 3 - Relação dos municípios que não encaminharam suas contas no período de 2013 a 2015.....	26
Quadro 4 - Relação dos municípios que não encaminharam suas contas no período de 2016 a 2017.....	28

## LISTA DE ABREVIATURAS E SIGLAS

Art.	Artigo
CF	Constituição Federal
EC	Emenda Constitucional
IBGE	Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística
LRF	Lei de Responsabilidade Fiscal
SERPRO	Serviço Federal de Processamento de Dados
SIAFI	Sistema Integrado de Administração Financeira
SIASG	Sistema Integrado de Administração de Serviços Gerais
SICONFI	Sistema de Informações Contábeis e Fiscais do Setor Público Brasileiro
STN	Secretaria do Tesouro Nacional
UF	Unidades Federativas

## SUMÁRIO

<b>1 INTRODUÇÃO</b> .....	12
1.1 CONTEXTUALIZAÇÃO E PROBLEMA .....	12
1.2 OBJETIVOS .....	14
1.2.1 Geral .....	14
1.2.2 Específicos .....	14
1.3 JUSTIFICATIVA DO ESTUDO .....	14
<b>2 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA</b> .....	16
2.1 TEORIA DA AGÊNCIA APLICADA AO SETOR PÚBLICO	16
2.2 CONSOLIDAÇÃO E TRANSPARÊNCIA DAS CONTAS PÚBLICAS	17
2.3 ESTUDOS CORRELACIONADOS.....	20
<b>3 PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS</b> .....	22
3.1 MÉTODO DA PESQUISA .....	22
3.2 POPULAÇÃO, AMOSTRA E COLETA DE DADOS .....	22
<b>4 RESULTADOS DA PESQUISA E ANÁLISES</b> .....	25
<b>5 CONSIDERAÇÕES FINAIS</b> .....	30
<b>REFERÊNCIAS</b> .....	32

## 1 INTRODUÇÃO

### 1.1 CONTEXTUALIZAÇÃO E PROBLEMA

A Lei Complementar nº 101, de 04 de maio de 2000, Lei de Responsabilidade Fiscal – LRF estabelece no Art. 48º que são instrumentos de transparência de gestão fiscal: os planos, os orçamentos, as leis de diretrizes orçamentárias, as prestações de contas e o respectivo parecer prévio, o relatório resumido da execução orçamentária e o relatório de gestão fiscal, bem como as versões simplificadas desses documentos. Esses instrumentos deverão ter ampla divulgação, inclusive em meios eletrônicos de acesso público (BRASIL, 2000).

A Lei Complementar nº 101/2000, alterada pela Lei Complementar de nº 131 de 27 de maio de 2009, determina que sejam disponibilizadas informações pormenorizadas, em tempo real, sobre a execução orçamentária e financeira da gestão pública (BRASIL 2000, 2009a). Com esse advento, a população pode acompanhar, a qualquer tempo, informações referentes à sua cidade, seu estado e até mesmo do seu país.

A Constituição Federal de 1988 (BRASIL, 1988), no Art. 37º prevê que a administração pública direta e indireta de qualquer dos Poderes da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios obedecerá aos princípios da legalidade, impessoalidade, moralidade, eficiência e publicidade. O Art. 70º da CF/88 determina que qualquer pessoa física ou jurídica, pública ou privada, que utilize, arrecade, guarde, gerencie ou administre dinheiros, bens e valores públicos ou pelos quais a União responda, ou que, em nome desta, assumas obrigações de natureza pecuniária, deve prestar contas (BRASIL, 1988). Logo, é possível observar que são vários os dispositivos que o ordenamento jurídico dispõe acerca da prestação de contas.

A Lei nº 4.320/64 em seu Art. 111º determina que sejam realizadas as consolidações das contas públicas dos Municípios, Estados, União e Distrito Federal. Para o cumprimento do disposto, os entes Federados remeterão até 30 de abril, os orçamentos do exercício, e até 30 de junho, os balanços do exercício anterior (BRASIL, 1964).

Leruth e Paul (2006) afirmam que a corrupção seria o fruto da assimetria informacional entre a sociedade e seus gestores, isso por causa da ausência de informação ou pela ineficiência da prestação de contas. Para Lima (2007, apud BERTOLIN et al, 2008), a Teoria da Agência enfatiza a tendência natural de gestores deterem mais informações do que os cidadãos, isso por causa da função que ocupam. Dessa maneira, a assimetria da informação

concede espaço para ações oportunistas, pois se pressupõe que o agente pode utilizar as informações em benefício próprio e a qualquer tempo.

A LRF estabelece no Art. 51º, que os municípios e estados devem encaminhar suas contas anuais até os dias 30 de abril e 01 de maio, respectivamente, do ano subsequente ao do exercício de consolidação (BRASIL, 2000). A LRF também determina que a edição de normas gerais para consolidação das contas públicas caberá ao órgão central de contabilidade da União, enquanto não implantado o conselho de gestão fiscal. Esse encargo foi atribuído à Secretaria do Tesouro Nacional – STN (BRASIL, 2009b). Neste sentido, desde o ano de 2001, a STN edita portarias divulgando as contas públicas consolidadas. A STN disponibiliza uma ferramenta denominada SICONFI (Sistema de Informações Contábeis e Fiscais do Setor Público Brasileiro) utilizada para o recebimento de informações contábeis, financeiras e de estatísticas fiscais oriundas de um universo que compreende todos os entes federados, ou seja, 5.570 Municípios, 26 Estados, o Distrito Federal e a União.

O descumprimento dos prazos previstos na LRF impedirá, até que a situação seja regularizada, que o ente da Federação receba transferências voluntárias e contrate operações de crédito, exceto as destinadas ao refinanciamento do principal atualizado da dívida mobiliária (BRASIL, 2000). De acordo com Silva *et al.* (2011), no ano de 2000, o primeiro ano em que foram adotadas as diretrizes da LRF quanto ao envio das contas dos entes para fins de consolidação, o percentual dos municípios que efetivamente as entregaram foi de 57%. Até o ano de 2008, o maior percentual de envio registrado foi no ano de 2003, 84,8%, já a média do período de 2000 a 2008 foi de 70,92%.

Para Souza *et al.* (2010), deveriam existir regras mais rígidas para os entes da federação que descumprirem as determinações previstas no Art. 51º, pois não havendo a entrega no prazo, ou até mesmo a não entrega, os demonstrativos contábeis não representarão fielmente a situação dos estados e municípios que constituem o Brasil. Esse fato irá comprometer a principal função da consolidação das contas: o fornecimento de informações para tomada de decisão por parte dos usuários.

Diante do exposto, surge o seguinte questionamento: **Quais são os municípios do Estado do Rio Grande do Norte (RN) que não encaminharam os seus dados para a consolidação das contas públicas realizadas pela Secretaria do Tesouro Nacional (STN), no período de 2010 a 2017?**

## 1.2 OBJETIVOS

### 1.2.1 Geral

Identificar quais são os municípios do Estado do Rio Grande do Norte (RN) que não encaminharam os seus dados para a consolidação das contas públicas realizadas pela Secretaria do Tesouro Nacional (STN), no período de 2010 a 2017.

### 1.2.2 Específicos

Com vista a atender o objetivo geral que foi estabelecido, fez-se necessário elencar objetivos específicos, os quais são:

- Apresentar aspectos conceituais relacionados com a consolidação das contas públicas;
- Analisar as Portarias da Secretaria do Tesouro Nacional (STN) emitidas sobre a consolidação das contas públicas;
- Enumerar estudos relacionados com a consolidação das contas públicas.

## 1.3 JUSTIFICATIVA DO ESTUDO

A pesquisa justifica-se pela importância do tema para a sociedade. Faz-se necessário que a população saiba quais os municípios do Rio Grande do Norte não estão cumprindo a Lei de Responsabilidade Fiscal. Através do portal de transparência qualquer cidadão pode fiscalizar o seu gestor e, dessa forma, verificar se a aplicação dos recursos disponíveis está sendo realizada de maneira eficiente.

Segundo Platt Neto *et al.* (2007), extrai-se do princípio da publicidade que o povo tem o direito de conhecer os atos praticados na administração pública, passo a passo, para o exercício do controle social, derivado do exercício do poder democrático. Rosenblatt e Shidlo (1996) argumentam que os eleitores devem buscar informações sobre as receitas e despesas de seus governos estaduais e/ou municipais na comparação com outras regiões em relação à capacidade financeira para realizar os serviços públicos.

A transparência na gestão fiscal é tratada na LRF como um princípio de gestão, que tem por finalidade, entre outros aspectos, franquear ao público acesso às informações relativas

às atividades financeiras do Estado e deflagrar, de forma clara e previamente estabelecida, os procedimentos necessários à divulgação dessas informações (CRUZ et al., 2011).

Nesse sentido, esse estudo pode contribuir para que os potiguares, assim como qualquer cidadão que tenha interesse nas contas dos municípios do Rio Grande do Norte possam identificar quais os municípios que não enviaram as suas contas no período de 2010 a 2017. Pode também, estimulá-los a exercer o controle social, isto é, fiscalizar, monitorar e participar efetivamente da gestão pública dos municípios.



## 2 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA

### 2.1 TEORIA DA AGÊNCIA APLICADA AO SETOR PÚBLICO

A Teoria da Agência é uma adição útil às teorias organizacionais, visto que as ideias que ela traz sobre risco, incerteza dos resultados e sistemas de informação são contribuições inovadoras para o pensamento organizacional (EISENHARDTE, 2015). Para Ross (1973), a Teoria da Agência contribui para a teoria governamental, pois os exemplos de agência são universais.

Essa teoria surgiu a partir de um estudo entre economistas nas décadas de 60 e 70, em que se buscou analisar o compartilhamento de risco entre diversos grupos. Jensen e Meckling (1976) afirmam que a Teoria da Agência ampliou o estudo sobre compartilhamento de riscos, a fim de incluir o chamado problema da agência, que ocorre quando partes cooperantes têm objetivos diferentes e divisão do trabalho.

Segundo Eisenhardt (2015), a Teoria da Agência está preocupada em resolver dois problemas que podem ocorrer no relacionamento principal-agente. O primeiro é o de agência, que surge quando os desejos ou objetivos de ambos se conflitam, já o segundo se manifesta quando o principal e o agente têm diferentes atitudes em relação ao risco.

Nessa perspectiva, é possível fazer alusão à teoria da agência e o serviço público de uma maneira geral. Os gestores públicos são escolhidos pela população para que sejam representantes do povo e, dessa forma, realizem ações em busca do bem-estar da população. Com isso, é possível observar o surgimento de uma relação de agência entre sociedade e gestores públicos (SUZART, 2012). Entretanto, ainda segundo o autor, é comum notícias acerca do desvio de finalidade dos gestores públicos, o que ocasiona um conflito de agência na relação sociedade-gestor. Por exemplo, quando um servidor público age com abuso de poder na modalidade desvio de finalidade, isto é, quando ele busca uma finalidade individual, não observando o interesse público.

O servidor público ainda fere um princípio expresso no Art. 37 da Constituição Federal de 1988 (o princípio da impessoalidade), em que o agente público deve ser impessoal, visando à coletividade e não seus interesses pessoais (BRASIL, 1988). Segundo Leruth e Paul (2006), outro problema de agência no setor público é a corrupção. Ela abrange tanto o desvio de finalidade como a ineficiência na gestão dos recursos públicos. Os autores ainda afirmam que a corrupção seria o fruto da assimetria informacional entre a sociedade e seus gestores, isto é, devido à ausência ou ineficiência na prestação de contas. Para Peres (2007), a estrutura

de governança e de regras formais e informais podem assegurar o controle do gasto público e a proteção dos interesses da sociedade como forma de reduzir a incerteza e o oportunismo político no conflito de agência.

Nesse sentido, a Teoria da Agência trata a informação como mercadoria, pois é possível que se invista em sistemas de informação, a fim de controlar o agente oportunista (EISENHARDTE, 2015). De acordo com Pinto *et al.* (2014), um dos principais mecanismos para fiscalizar a relação de agência sociedade-gestor é o controle social.

Para Jensen e Meckling (1976), existem instrumentos que tornam o monitoramento de escolhas dos gestores públicos eficiente, a aplicação de sanções e a realização de auditorias são as alternativas mais utilizadas. Dessa forma, será possível que exista um controle por parte da sociedade em relação aos seus gestores. O lado positivo desse controle pode ser, por exemplo, a popularidade do gestor e a continuidade de seu mandato.

Portanto, a teoria da agência possibilita que sejam demonstradas situações de conflito entre os gestores públicos e a sociedade, a fim de que seja exigida a transparência como forma de participação no controle social. Dessa forma, a eficiência e o desempenho na gestão pública tende a aumentar, e a assimetria informacional tende a diminuir.

## 2.2 CONSOLIDAÇÃO E TRANSPARÊNCIA DAS CONTAS PÚBLICAS

O princípio da publicidade está explícito desde a promulgação da Constituição Federal, no Art. 37º. O Art. 5º, inciso XXXIII, da CF/88 ressalta que todos têm direito a receber dos órgãos públicos informações de seu interesse particular, ou de interesse coletivo, ou geral, sob pena de responsabilidade, ressalvadas as informações cujo sigilo seja imprescindível para a segurança da sociedade (BRASIL, 1988).

Para Souza *et al.* (2010), a transparência é um dos princípios fundamentais da Lei de Responsabilidade Fiscal para o controle das despesas e do déficit público, pois adota medidas na aplicação e na divulgação dos resultados alcançados. Para os autores, também é importante deixar claro que essa transparência mencionada não está relacionada apenas com a divulgação das contas, mas também com a compreensão por parte da sociedade. Por isso, é necessário que a linguagem seja clara e objetiva, sem maiores dificuldades. No entanto, consoante Platt Neto *et al.* (2007), são verificadas diversas limitações na divulgação das contas públicas com o uso da Internet, tais como: informações incompletas e desatualizadas; dados em séries históricas descontinuadas; links inexistentes (quebrados); carência de gráficos; identificação

parcial (incompleta) de demonstrativos e tabelas; ausência de notas explicativas; ausência de glossário de termos técnicos; não utilização da Homepage Contas Públicas, do TCU; e ausência de explicações metodológicas para apuração de custos. Ou seja, observa-se que é um processo que necessita de ajustes consideráveis.

O termo “*accountability*”, que significa prestação de contas, está em crescente demanda, pois tem sido visto como elemento fundamental a democratização do estado. O conceito desse termo permite consolidar uma diferenciação entre o público e o privado, proporcionando, dessa forma, possibilidades de gestão pública aberta à participação da sociedade. A demanda mencionada está motivando a defesa da transparência das instituições e das políticas públicas que são implementadas com a visão de tornar os governos mais responsáveis diante do público (FILGUEIRA, 2011). O Governo Federal com a finalidade de atender a demanda da sociedade consoante a LRF desenvolveu os sistemas informatizados para registros: o Sistema Integrado de Administração Financeira (SIAFI) e o Sistema Integrado de Administração de Serviços Gerais (SIASG).

Os objetivos mais relevantes acerca da criação do SIAFI são: promover mecanismos adequados ao controle diário da execução orçamentária, financeira e patrimonial aos órgãos da Administração Pública; permitir que a contabilidade pública seja fonte segura e tempestiva de informações gerenciais; permitir o registro contábil dos balancetes dos estados e municípios e de suas supervisionadas; integrar e compatibilizar as informações no âmbito do Governo Federal; permitir o acompanhamento e a avaliação do uso dos recursos públicos; E, proporcionar a transparência dos gastos do Governo Federal. Já o SIASG foi desenvolvido para ser utilizado como forma de facilitar os processos de compra e aquisição de matérias e serviços do Governo Federal, dessa forma, ao divulgar informações sobre os processos licitatórios, promove a transparência dos atos do governo (BRASIL, 2018a).

A partir das prestações de contas elaboradas por cada ente da federação, através dos respectivos instrumentos fornecidos, é possível que se realize o acompanhamento e a fiscalização. No caso do município, o acompanhamento da execução orçamentária compete ao Tribunal de Contas, bem como ao Ministério Público. Conforme o Art. 59 da LRF, os órgãos de controle deverão informar ao executivo e ao legislativo a respeito do cumprimento das normas legais instituídas pela Lei de Responsabilidade Fiscal (BRASIL, 2000).

Para Zorzal e Rodrigues (2015), a relação da prestação de contas está relacionada:

A informação sob a tutela do Estado é um bem público e sua evidenciação deve ser por iniciativa da administração pública, de forma espontânea, proativa, independentemente de qualquer solicitação, ou seja, transparência ativa, como definido em lei. Cabe, portanto, a essas instituições identificar aquilo que é mais demandado pela sociedade e anteciparem-se para disponibilizar isso proativamente

na Internet e/ou outros meios, a fim de facilitar que os stakeholders (partes interessadas) encontrem essa informação evitando custos tanto para as instituições, quanto para os stakeholders. (ZORZAL; RODRIGUES, 2015, p. 116).

No Brasil, essa proatividade citada não é comum, e um grave problema da sociedade e do sistema político é a corrupção. Para Matias-Pereira (2010), a transparência ganhou destaque tendo em vista a corrupção que, de certa forma, enfraquece a democracia, a confiança no Estado, a legitimidade dos governos e a moral pública. Segundo Giacometti, Cavalcante e Ventura (2000), o grau de prestação de contas e de transparência das decisões governamentais depende da capacidade dos cidadãos de participar, acompanhar e mesmo controlar a atividade governamental.

Com relação à corrupção, para Freire (2014), a ausência de transparência proporciona alta oportunidade para a propagação de fraudes e atos de corrupção no ambiente público. Ainda afirma que, é dever do Estado promover o aperfeiçoamento e o fortalecimento contínuo de mecanismos cujo objetivo seja a prevenção e a promoção da transparência pública como um determinante para esse fim.

Segundo Stiglitz (1999), a transparência significa a redução de assimetrias informacionais entre cidadãos e agentes estatais, a fim de reduzir as falhas de gestão e permitir maior controle sobre atos ilícitos. O autor ainda afirma que com mais informação o público será capaz de discernir melhor o valor adicionado pela ação pública. Portanto, segundo Filgueira (2011), o conceito de *accountability* não se refere apenas ao processo contábil de prestação de contas, mas também a um processo político e democrático de exercício da autoridade por parte dos cidadãos.

Portanto, é possível observar que o processo de transparência está sendo bastante discutido. Tendo em vista que, o poder público, ao longo dos anos, emite normas e leis acerca do assunto. Pode-se citar a Lei Complementar nº 101, de 4 de maio de 2000, Lei de Responsabilidade Fiscal (BRASIL, 2000); a Lei Complementar nº 131, de 27 de maio de 2009 (BRASIL, 2009); e a Lei nº 12.527, de 18 de novembro de 2011, Lei de Acesso à Informação (BRASIL, 2011). Dessa forma, a transparência das contas públicas será cada vez maior e as apresentações das demonstrações consolidadas representarão maior fidedignidade, a fim de que o objetivo maior seja alcançado: fornecer informações fidedignas para tomada de decisões.

### 2.3 ESTUDOS CORRELACIONADOS

Os estudos que serão apresentados a seguir tratam da consolidação das contas públicas.

Em estudo relacionado à consolidação das contas públicas dos municípios do estado do Rio Grande do Norte no período de 2000 a 2008, Silva *et al.* (2011) puderam constatar que o maior índice de municípios que cumpriram o prazo ocorreu no ano de 2005, com quase 45% do total. Já o menor índice ocorreu em 2001, em que apenas 11 municípios cumpriram o determinado pelo Art. 51 da LRF.

Os autores ainda afirmam que em geral a grande maioria encaminhou suas contas no máximo até o dia 31 de maio. A pesquisa ainda registrou que 20 municípios, dos 167 municípios potiguares, possuíam pelo menos um dos exercícios em aberto, destacando-se o município de Tibau que figura como o que apresentou maior falta em relação ao cumprimento do dispositivo legal, deixando de enviar suas contas por cinco anos.

Segundo Silva *et al.* (2011), para a efetiva consolidação das contas públicas é necessário que todos os entes federados cumpram o disposto no Art. 51 da LRF, pois, dessa forma, será possível obter uma visão global do resultado a fim de que haja a instrumentalização do controle social.

Souza e Silva (2010) analisaram o encaminhamento das contas públicas referente ao ano de 2008 dos municípios do estado do Rio Grande do Norte. Puderam observar que mesmo havendo o impedimento legal para se receba transferências voluntárias e que sejam contratadas operações de crédito, exceto as destinadas ao refinanciamento do principal atualizado da dívida mobiliária, apenas 19% encaminharam suas contas no prazo para devida consolidação, 74% enviaram depois do prazo, e, por fim, 7% não enviaram até a coleta de dados da pesquisa, o que demonstra um claro descumprimento da LRF.

Ainda de acordo com os autores, pouco mais de 80% das informações dos municípios do Rio Grande do Norte não estão inseridas na consolidação nacional do ano de 2008. Com isso, é possível afirmar que uma parcela pequena dos municípios desse estado possui, de fato, o comprometimento de encaminhar suas contas anuais para consolidação.

Silva *et al.* (2010) verificaram que 25,75% dos municípios do Estado do Rio Grande do Norte não fizeram nenhum registro de contas públicas no sítio contas públicas do Tribunal de Contas da União (TCU). Dos que fizeram algum registro, 92 municípios os links não estavam disponíveis.

Em pesquisa realizada, Loureiro, Teixeira e Prado (2008), observaram que a maioria dos estados brasileiros publicam suas contas, ou seja, cumprem a LRF, por outro lado, uma parcela menor de capitais o faz. Observou ainda que a relação socioeconômica, de certa forma, não influencia tanto, tendo em vista que a prestação de contas foi realizada tanto em cidades mais desenvolvidas como em cidades menos desenvolvidas. Logo, foi possível observar que a variável política influencia mais nesse quesito, uma vez que, exista um comprometimento por parte dos gestores públicos para com a sociedade.

### **3 PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS**

#### **3.1 MÉTODO DA PESQUISA**

A pesquisa em questão utiliza o método de Análise de Conteúdo. Segundo Bardin (2011), essa análise compreende três etapas fundamentais: a pré-análise, a descrição analítica e a interpretação inferencial.

Neste sentido, no primeiro momento, foram reunidos artigos e legislações acerca dos seguintes temas: Teoria da Agência, Consolidação e transparência das contas públicas e estudos correlacionados com a finalidade de formar base para fundamentar o estudo em questão. Num segundo momento foi realizada a descrição analítica, que ainda segundo o autor, é um conjunto de técnicas de análise das comunicações em que se utilizam procedimentos sistemáticos e objetivos de descrição do conteúdo das mensagens. Por fim, a interpretação inferencial está relacionada com os conhecimentos relativos às condições de recepção, que podem recorrer a indicadores (quantitativos ou não) (BARDIN, 2011).

#### **3.2 POPULAÇÃO, AMOSTRA E COLETA DE DADOS**

A população desta pesquisa envolve todos os municípios brasileiros, que totalizam 5.570 (Cinco mil, quinhentos e setenta), de acordo com o Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística (IBGE) do ano de 2017 (BRASIL, 2018b). Todavia, por conveniência a amostra é composta pelos 167 municípios do Rio Grande do Norte.

A coleta de dados foi realizada nas portarias da Secretaria do Tesouro Nacional, no período de 2011 a 2018, que tratam da consolidação das contas públicas. O período de análise foi escolhido tendo em vista que as portarias emitidas pela Secretaria do Tesouro Nacional (STN) até o ano de 2009 não dispuseram da relação dos municípios que efetivamente entregaram ou não entregaram suas contas públicas. Dessa forma, impossibilitando a análise detalhada dos anos mencionados.

Os municípios analisados estão expostos no Quadro 1:

**Quadro 1 – Relação dos municípios do Rio Grande do Norte analisados**

Acari	Jandaíra	Rafael Godeiro
Afonso Bezerra	Janduís	Riacho da Cruz
Água Nova	Japi	Riacho de Santana
Alexandria	Jardim de Angicos	Riachuelo
Almino Afonso	Jardim de Piranhas	Rio do Fogo
Alto do Rodrigues	Jardim do Seridó	Rodolfo Fernandes
Angicos	João Câmara	Rui Barbosa
Antônio Martins	João Dias	Santa Cruz
Apodi	José da Penha	Santa Maria
Areia Branca	Jucurutu	Santana do Matos
Arez	Jundiá	Santana do Seridó
Assu	Lagoa D'Anta	Santo Antônio
Baia Formosa	Lagoa de Pedras	São Bento do Norte
Baraúna	Lagoa de Velhos	São Bento do Trairi
Barcelona	Lagoa Nova	São Fernando
Bento Fernandes	Lagoa Salgada	São Francisco do Oeste
Boa Saúde	Lajes	São Gonçalo do Amarante
Bodó	Lajes Pintada	São José do Campestre
Bom Jesus	Lucrécia	São João do Sabugi
Brejinho	Luís Gomes	São José de Mipibu
Caiçara do Norte	Macaíba	São José do Seridó
Caiçara Rio do Vento	Macau	São Miguel
Caicó	Major Sales	São Miguel de Touros
Campo Grande	Marcelino Vieira	São Paulo do Potengi
Campo Redondo	Martins	São Pedro
Canguaretama	Maxaranguape	São Rafael
Caraúbas	Messias Targino	São Tomé
Carnaúba dos Dantas	Montanhas	São Vicente
Carnaubais	Monte Alegre	Senador Elói de Souza
Ceará-Mirim	Monte das Gameleiras	Senador Georgino Avelino
Coronel Ezequiel	Mossoró	Serra Caiada
Coronel João Pessoa	Natal	Serra de São Bento
Cerró Cora	Nísia Floresta	Serra do Mel
Cruzeta	Nova Cruz	Serra Negra do Norte
Currais Novos	Olho D'Água Dos Borges	Serrinha
Doutor Severiano	Ouro Branco	Serrinha dos Pintos
Encanto	Paraná	Severiano Melo
Equador	Paraú	Sítio Novo
Espírito Santo	Parazinho	Tabuleiro Grande
Extremoz	Parelhas	Taipu
Felipe Guerra	Parnamirim	Tangará
Fernando Pedroza	Passa e Fica	Tenente Laurentino Cruz
Florânia	Passagem	Tenente Ananias
Francisco Dantas	Patu	Tibau



Frutuoso Gomes	Pau dos Ferros	Tibau do Sul
Galinhos	Pedra Grande	Timbaúba dos Batistas
Goianinha	Pedra Preta	Touros
Governador Dix Sept Rosado	Pedro Avelino	Triunfo Potiguar
Grossos	Pedro Velho	Umarizal
Guamaré	Pendências	Upanema
Ielmo Marinho	Pilões	Várzea
Ipanguaçu	Poço Branco	Venha Ver
Ipueira	Portalegre	Vera Cruz
Itajá	Porto do Mangue	Viçosa
Itaú	Pureza	Vila Flor
Jaçanã	Rafael Fernandes	

Fonte: Dados da pesquisa.

Observa-se no Quadro 1 que são os 167 municípios do Estado do Rio Grande do Norte.

#### 4 RESULTADOS DA PESQUISA E ANÁLISES

Os dados coletados nas portarias emitidas pela Secretaria do Tesouro Nacional (STN) no período de 2010 a 2017 apresentam a relação dos municípios, por ano, que não entregaram suas contas para a devida consolidação.

O Quadro 2 destaca quais são os municípios que ficaram inadimplentes com relação ao envio das contas públicas no período de 2010 a 2012.

**Quadro 2 - Relação dos municípios que não encaminharam suas contas no período de 2010 a 2012**

2010	2011	2012
Afonso Bezerra, Barcelona	Água Nova, Alexandria	Almino Afonso, Alto do Rodrigues
Campo Grande, Caraúbas	Baraúna, Caiçara do Norte	Antônio Martins, Areia Branca
Carnaubais, Felipe Guerra	Caiçara do Rio do Vento, Campo Grande	Arez, Baraúna, Caiçara do Norte
Florânia, Galinhos	Caraúbas, Carnaubais, Ceará-Mirim, Extremoz	Campo Grande, Canguaretama
Guamaré, Jardim de Angicos	Felipe Guerra, Canquaretama	Caraúbas, Carnaubais, Espírito Santo
Paraú, Patu, Pilões	Fernando Pedroza, Galinhos	Felipe Guerra, Fernando Pedroza
São Francisco do Oeste	Governador Dix-Sept Rosado, Guamaré	Florânia, Frutuoso Gomes, Galinhos
São Paulo do Potengi	Jardim de Angicos, Jardim de Piranhas	Governador Dix-Sept Rosado
São Pedro, São Rafael	João Câmara, João Dias	Grossos, Guamaré, Ipanguaçu, Itaú
São Tomé, São Vicente	José da Penha, Lagoa de Pedras	Jandaíra, Janduís, Jardim de Angicos
Serra Caiada, Severiano Melo	Lagoa Salgada, Luís Gomes	João Câmara, Lagoa Danta
Tibau	Macau, Marcelino Vieira, Montanhas	Lagoa de Velhos, Lagoa Salgada
	Monte das Gameleiras, Paraú, Patu	Macau, Montanhas
	Pedro Avelino, Pilões, Poço Branco	Monte das Gameleiras, Paraú
	Rafael Godeiro, Rodolfo Fernandes	Parazinho, Parnamirim
	Santa Maria, São Bento do Trairi	Pau dos Ferros, Pedra Preta
	São Francisco do Oeste	Pilões, Portalegre, Rafael Fernandes
	São Gonçalo do Amarante	Rafael Godeiro, Rio do Fogo,
	São José do Campestre	Santa Maria, Santo Antônio
	Senador Georgino Avelino	São Bento do Norte
	Serra Caiada, Serra de São Bento	São Bento do Trairi
	Severiano Melo, Sítio Novo,	São Francisco do Oeste
	Taboleiro Grande, Tibau	São José do Campestre
	Timbaúba dos Batistas	Senador Georgino Avelino,
	Triunfo Potiguar, Vila Flor	Serra Caiada, Serra de São Bento
		Serrinha, Severiano Melo
		Sítio Novo, Taboleiro Grande

		Taipu, Tangará
		Tenente Laurentino Cruz, Tibau
		Triunfo Potiguar, Upanema
		Vera Cruz, Viçosa, Vila Flor
22 Municípios	50 Municípios	64 Municípios

Fonte: Dados da Pesquisa

Observa-se que entre os anos de 2010 e 2012 o que teve maior índice de inadimplência foi o ano de 2012 com quase 40%. Também é possível inferir que nos três primeiros anos da pesquisa houve um aumento progressivo, ano a ano, no descumprimento dos prazos previstos.

No período, dos 167 municípios, 33 não enviaram suas contas para devida consolidação em pelo menos dois anos: Caiçara do Norte, Campo Grande, Canguaretama, Caraúbas, Carnaubais, Felipe Guerra, Fernando Pedroza, Galinhos, Governador Dix-Sept Rosado, Guamaré, Jardim de Angicos, João Câmara, Lagoa Salgada, Macau, Montanhas, Monte das Gameleiras, Paraú, Patu, Pilões, Rafael Godeiro, Santa Maria, São Bento do Trairi, São Francisco do Oeste, São José do Campestre, Senador Georgino Avelino, Serra Caiada, Serra de São Bento, Severiano Melo, Sítio Novo, Taboleiro Grande, Tibau, Triunfo Potiguar e Vila Flor. O que demonstra pouco interesse dos municípios em relação ao cumprimento do Art. 51 da LRF.

O Quadro 3 apresenta quais são os municípios que ficaram inadimplentes com relação ao envio das contas públicas no período de 2013 a 2015.

### **Quadro 3 - Relação dos municípios que não encaminharam suas contas no período de 2013 a 2015**

<b>2013</b>	<b>2014</b>	<b>2015</b>
Afonso Bezerra, Alto do Rodrigues	Afonso Bezerra, Almino Afonso	Afonso Bezerra, Alexandria
Angicos, Arez, Baraúna, Barcelona	Alto do Rodrigues, Arez	Almino Afonso, Alto do Rodrigues
Bodó, Caiçara do Norte, Caraúbas	Baraúna, Barcelona, Bodó	Areia Branca, Arez, Baraúna
Carnaubais, Equador, Felipe Guerra	Bom Jesus, Caiçara do Norte	Barcelona, Caiçara do Norte
Frutuoso Gomes, Galinhos	Canguaretama, Caraúbas	Campo Redondo, Canguaretama
Guamaré, Ipangaçu	Carnaubais, Felipe Guerra	Caraúbas, Carnaubais, Ceará-Mirim
Jardim de Piranhas, João Câmara	Florânia, Francisco Dantas	Felipe Guerra, Fernando Pedroza
Lagoa Nova, Lajes, Luís Gomes	Governador Dix-Sept Rosado	Francisco Dantas, Galinhos
Macau, Marcelino Vieira, Nova Cruz	Guamaré, João Câmara, João Dias	Grossos, Guamaré, Ielmo Marinho

Paraíba, Parnamirim, Pedra Preta	Lagoa Danta, Macau, Messias Targino	Itaú, Janduís, João Câmara
Portalegre, Rafael Godeiro	Olho d'Água do Borges	João Dias, Lagoa Nova, Lajes
São Bento do Norte, São Vicente	Parnamirim, Pedra Preta	Macau, Messias Targino, Nova Cruz
Serra Caiada, Touros	Rafael Fernandes, Rafael Godeiro	Olho d'Água do Borges
Triunfo Potiguar, Viçosa	Rodolfo Fernandes	Parnamirim, Passa e Fica
	São Bento do Norte	Portalegre, Rafael Fernandes
	São José do Campestre	Rafael Godeiro
	São Miguel do Gostoso	São Bento do Norte
	São Tomé, Serra Caiada, Sítio Novo	São José do Campestre
	Tenente Laurentino Cruz	São Miguel do Gostoso
	Touros, Triunfo Potiguar	São Paulo do Potengi
	Viçosa, Vila Flor	São Pedro, São Vicente
		Senador Elói de Souza
		Serra Caiada, Sítio Novo
		Tenente Ananias
		Tenente Laurentino Cruz
		Triunfo Potiguar, Umarizal
		Várzea, Viçosa
35 Municípios	39 Municípios	51 Municípios

Fonte: Dados da Pesquisa

Observa-se que o maior índice de inadimplência do período de 2013 a 2015 foi no ano de 2015 com aproximadamente 30%. Também é relevante destacar que nesse período ocorreu um aumento em relação à inexecução da LRF no que diz respeito aos prazos previstos para entrega das contas públicas.

No período entre 2013 e 2015, dos 167 municípios do Rio Grande do Norte, 36 municípios não enviaram suas contas em pelo menos dois anos, são eles: Afonso Bezerra, Almino Afonso, Alto do Rodrigues, Arez, Baraúna, Barcelona, Bodó, Caiçara do Norte, Canguaretama, Caraúbas, Carnaubais, Felipe Guerra, Galinhos, Guamaré, João Câmara, João Dias, Lagoa Nova, Lajes, Macau, Messias Targino, Nova Cruz, Olho d'Água do Borges, Parnamirim, Pedra Preta, Portalegre, Rafael Fernandes, Rafael Godeiro, São Bento do Norte, São José do Campestre, São Miguel do Gostoso, São Vicente, Serra Caiada, Sítio Novo, Tenente Laurentino, Triunfo Potiguar e Viçosa.

O Quadro 4 apresenta quais são os municípios que ficaram inadimplentes com relação ao envio das contas públicas nos anos de 2016 e 2017.

**Quadro 4 - Relação dos municípios que não encaminharam suas contas no período de 2016 a 2017**

2016	2017
Alto do Rodrigues, Angicos, Apodi	Afonso Bezerra, Alto do Rodrigues
Areia Branca, Arês, Baraúna	Areia Branca, Baraúna, Barcelona
Barcelona, Bodó, Bom Jesus	Ceará-Mirim, Fernando Pedroza
Brejinho, Caiçara do Norte, Canguaretama	Francisco Dantas, Frutuoso Gomes
Carnaubais, Ceará-Mirim, Encanto	Galinhos, Grossos, Ipanguaçu
Extremoz, Felipe Guerra, Francisco Dantas	Ipueira, Itaú, Lagoa Salgada, Lajes
Frutuoso Gomes, Grossos, Ipueira	Macau, Nova Cruz, Pilões
Itaú, Jaçanã, Jandaira	Presidente Juscelino
Japi, Jardim de Angicos, João Câmara	Rafael Fernandes, Santa Maria
João Dias, José da Penha, Jucurutu	Santana do Matos
Lagoa de Pedras, Macau, Maxaranguape	São Bento do Trairi
Messias Targino, Monte das Gameleiras, Nisia Floresta	São Vicente, Serra Caiada
Olho D'água do Borges, Ouro Branco, Paraú	Taipu, Touros, Umarizal, Viçosa
Pau dos Ferros, Pedra Preta, Pedro Avelino	
Pedro Velho, Pendências, Pilões	
Poço Branco, Presidente Juscelino, Rafael Fernandes	
Rafael Godeiro, Santa Maria, Santana do Matos	
São Bento do Norte, São Bento do Trairi, São José de Mipibu	
São José do Campestre, São Miguel do Gostoso, São Rafael	
São Vicente, Senador Georgino Avelino, Serra Caiada	
Serrinha, Severiano Melo, Sítio Novo	
Tenente Laurentino Cruz, Tibau do Sul, Touros	
Triunfo Potiguar, Venha-Ver, Viçosa	
69 Municípios	30 Municípios

Fonte: Dados da Pesquisa

Observa-se que nos anos de 2016 e 2017, 20 municípios não entregaram suas contas em ambos os anos, são eles: Alto do Rodrigues, Areia Branca, Baraúna, Barcelona, Ceará-Mirim, Frutuoso Gomes, Grossos, Ipueira, Itaú, Macau, Pilões, Presidente Juscelino, Rafael Fernandes, Santa Maria, Santana dos Matos, São Bento do Trairi, São Vicente, Serra Caiada, Touros e Viçosa.

O maior índice de inadimplência do período de 2010 a 2017 ocorreu no ano de 2016, com pouco mais de 40%. No ano de 2017, ocorreu o inverso do que o histórico apresentava: a redução no percentual de inadimplência para aproximadamente 18%.

A partir da análise realizada foi possível constatar que o município com maior índice de inadimplência com relação aos oito anos pesquisados foi o de Serra Caiada, em que deixou

de apresentar suas contas em todos os anos mencionados. O município em questão possui uma população de 9.958 habitantes segundo o IBGE. Consoante a Lei de Acesso a Informação, Art. 6º, parágrafo 4º, o município está desobrigado a apresentar um site na internet divulgando suas informações, tendo em vista que possui menos de 10.000 habitantes, no entanto deverá prestar contas sempre que for solicitado (BRASIL, 2011).

O município de Carnaubais é o segundo no *ranking* de inadimplência, visto que dos oito anos analisados deixou de remeter suas contas por sete anos. Possui população de 10.592 habitantes segundo o IBGE.

Os municípios de Caraúbas, Felipe Guerra e Guamaré estão em terceiro lugar no *ranking* de inadimplência, com população de 20.636, 6.052 e 14.975, respectivamente. Para o município de Felipe Guerra também se aplica o Art. 6º, parágrafo 4º da Lei de Acesso a Informação (2011).

Na pesquisa realizada por Silva *et al.* (2011), no período entre 2000 e 2008, é possível observar que os municípios de Felipe Guerra e Guamaré foram recorrentes no que diz respeito a não entrega de suas contas públicas, o que demonstra, ao longo dos anos, o completo descaso por parte dos gestores públicos em relação ao cumprimento da Lei de Responsabilidade Fiscal.

O estudo mencionado anteriormente ainda afirmou que o município de Tibau, com cinco ocorrências de inadimplência, teria sido o que menos declarou suas contas no período entre 2000 e 2008. Porém, na pesquisa em questão, o município deixou de apresentar suas contas por um período de três anos (2010 a 2012), o que pode apresentar uma melhora no que diz respeito ao cumprimento dos prazos.

Portanto, a partir dessa pesquisa é possível inferir que a Teoria da Agência está presente na relação sociedade-gestor. O que se verifica é a falta de comprometimento por parte de muitos gestores em relação à entrega das contas públicas, dessa forma, o gestor está agindo com desvio de finalidade.

Para Leruth e Paul (2006), outro problema de agência no setor público é a corrupção, tendo em vista que ela abrange tanto o desvio de finalidade quanto a ineficiência na gestão. Os autores ainda afirmam que a corrupção seria o fruto da assimetria informacional entre a sociedade e seus gestores. Por isso, segundo Pinto *et al.* (2014), controle social é uma das maiores ferramentas para fiscalizar a relação sociedade-gestor.

## 5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

A consolidação das contas públicas é elemento fundamental para a democratização do estado, visto que torna mais transparente os procedimentos realizados no ambiente público. Com isso, o cidadão terá a informação de que necessita para fiscalizar o seu município, exercendo, dessa forma, o controle social.

Neste sentido, esta pesquisa tem o objetivo de analisar os 167 municípios do Rio Grande do Norte, no período entre 2010 e 2017, no que diz respeito à entrega das suas contas públicas no prazo previsto pela Lei de Responsabilidade Fiscal.

Quanto aos objetivos específicos desse trabalho, observa-se que foram cumpridos. O primeiro objetivo de apresentar aspectos conceituais relacionados à consolidação das contas públicas pode ser observado no subtópico seguinte: consolidação e transparência das contas públicas. O segundo objetivo específico de analisar as portarias da Secretaria do Tesouro Nacional (STN) emitidas sobre a consolidação das contas públicas pode ser analisado nos quadros 2, 3 e 4. Já o terceiro objetivo específico, enumerar estudos relacionados com a consolidação das contas públicas foi abordado no subtópico estudos correlacionados.

A principal limitação encontrada foi em relação ao período da pesquisa. Inicialmente a análise seria dos anos de 2000 a 2017, porém por falta de informações no site da Secretaria do Tesouro Nacional (STN), bem como por ausência de dados, não foi possível. Assim, a pesquisa abrangeu o período de 2010 a 2017.

Observa-se que essa pesquisa contribui para que os potiguares, assim como, qualquer pessoa que tenha interesse pelas contas dos municípios do Rio Grande do Norte, possa identificar quais os municípios não estão cumprindo o determinado por lei. Dessa forma, a sociedade poderá exercer o controle social, e, conseqüentemente, irá diminuir a assimetria informacional. Contribui também, sobre o avanço da literatura no que diz respeito à consolidação das contas públicas ao ampliar o período de análise em relação a outros estudos.

Recomenda-se que sejam realizados outros estudos relacionados ao tema, em populações diferentes, com a finalidade de analisar o comportamento de outros entes da federação. De modo que seja possível ampliar a comparabilidade e as análises em relação ao cumprimento do disposto no Art. 51 da Lei de Responsabilidade Fiscal.

Finalizando, observa-se que o problema de pesquisa foi solucionado. Dos 167 municípios do Estado do Rio Grande do Norte, os municípios que mais deixaram de encaminhar os dados foram Serra Caiada, Carnaubais, Caraúbas, Felipe Guerra e Guamaré. Foi verificado também que em média, por ano, 25% dos municípios deixaram de enviar os

seus dados. Conclui-se que a falta do envio das informações pode ter comprometido a realização de obras e serviços em prol da população destes municípios, haja vista que não puderam ser realizadas transferências voluntárias.



## REFERÊNCIAS

BARDIN, Laurence (Ed.). **Análise de Conteúdo**. Lisboa: Almedina, 2011. 229 p.

BRASIL. Constituição Federal de 1988. **Constituição da República Federativa do Brasil**, Brasília, DF: Senado Federal: Centro Gráfico, 1988, 292 p.

BRASIL. Lei nº 4320, 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. **Diário Oficial [da] República Federativa do Brasil**, Brasília-DF, 17 de março de 1964. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/Ccivil\\_03/leis/L4320.htm](http://www.planalto.gov.br/Ccivil_03/leis/L4320.htm)>. Acesso em: 15 set. 2018.

BRASIL. Lei Complementar nº 101, de 04 de maio de 2000 (Lei de Responsabilidade Fiscal – LRF). Estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal e dá outras providências. **Diário Oficial [da] República Federativa do Brasil**, Brasília-DF, 05 de maio de 2000. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/Leis/LCP/Lcp101.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/LCP/Lcp101.htm)>. Acesso em: 18 set. 2018.

BRASIL. Lei Complementar nº 131, de 27 de maio de 2009a. Acrescenta dispositivos à Lei Complementar nº 101, de 04 de maio de 2000, que estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilização na gestão fiscal. **Diário Oficial [da] República Federativa do Brasil**, Brasília-DF, 27 de maio de 2009. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/lcp/lcp131.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp131.htm)>. Acesso em: 18 set. 2018.

BRASIL. Lei nº 12.527 de 18 de novembro de 2011. Regula o acesso a informações previsto no inciso XXXIII do art. 5º, no inciso II do § 3º do art. 37 e no § 2º do art. 216 da Constituição Federal; altera a Lei no 8.112, de 11 de dezembro de 1990; revoga a Lei no 11.111, de 5 de maio de 2005, e dispositivos da Lei no 8.159, de 8 de janeiro de 1991; e dá outras providências. **Diário Oficial [da] República Federativa do Brasil**, Brasília. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/\\_ato2011-2014/2011/lei/l12527.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2011-2014/2011/lei/l12527.htm)>. Acesso em: 01 out. 2018.

BRASIL. Ministério da Fazenda – Secretaria do Tesouro Nacional. Sistema Integrado de Administração Financeira do Governo Federal (SIAFI): <http://www.stn.fazenda.gov.br/siafi> ou <https://acesso.serpro.gov.br>. Acesso em: 07 de out. 2018a.

BRASIL. Ministério do Planejamento, Orçamento e Gestão (MPOG). Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística (IBGE). **Cidades**. Disponível em: Acesso em: 07 out. 2018b.

BRASIL. Ministério da Fazenda. Secretaria do Tesouro Nacional. Portaria BSPN 2010. Divulga a consolidação, nacional e por esfera de governo, das contas dos entes da Federação relativas ao exercício encerrado em 31 de dezembro de 2010. **Diário Oficial [da] República Federativa da União**. Brasília – DF. Disponível em: <[http://www.tesouro.fazenda.gov.br/documents/10180/113505/Balanco\\_Setor\\_publico\\_Nacional2010.pdf](http://www.tesouro.fazenda.gov.br/documents/10180/113505/Balanco_Setor_publico_Nacional2010.pdf)>. Acesso em: 18 set. 2018.

BRASIL. Ministério da Fazenda. Secretaria do Tesouro Nacional. Portaria BSPN 2011. Divulga a consolidação, nacional e por esfera de governo, das contas dos entes da Federação relativas ao exercício encerrado em 31 de dezembro de 2011. **Diário Oficial [da] República**

**Federativa da União.** Brasília – DF. Disponível em: <  
[http://www.tesouro.fazenda.gov.br/documents/10180/205525/Balanco\\_do\\_Setor\\_Publico\\_Nacional.pdf](http://www.tesouro.fazenda.gov.br/documents/10180/205525/Balanco_do_Setor_Publico_Nacional.pdf)>. Acesso em: 18 set. 2018.

BRASIL. Ministério da Fazenda. Secretaria do Tesouro Nacional. Portaria BSPN 2012. Divulga a consolidação, nacional e por esfera de governo, das contas dos entes da Federação relativas ao exercício encerrado em 31 de dezembro de 2012. **Diário Oficial [da] República Federativa da União.** Brasília – DF. Disponível em: <  
[http://www.tesouro.fazenda.gov.br/documents/10180/205525/Balanco\\_do\\_Setor\\_Publico\\_Nacional2012.pdf](http://www.tesouro.fazenda.gov.br/documents/10180/205525/Balanco_do_Setor_Publico_Nacional2012.pdf)>. Acesso em: 18 set. 2018.

BRASIL. Ministério da Fazenda. Secretaria do Tesouro Nacional. Portaria nº 365, de 25 de junho de 2014. Divulga o Balanço do Setor Público Nacional do exercício de 2013. **Diário Oficial [da] República Federativa da União.** Brasília – DF. Disponível em: <  
[http://www.tesouro.fazenda.gov.br/documents/10180/390400/CPU\\_BSPN\\_2013\\_Republicacao.pdf/3cfdeb76-cd2a-44f0-9913-8e9cf412f691](http://www.tesouro.fazenda.gov.br/documents/10180/390400/CPU_BSPN_2013_Republicacao.pdf/3cfdeb76-cd2a-44f0-9913-8e9cf412f691)>. Acesso em: 20 set. 2018.

BRASIL. Ministério da Fazenda. Secretaria do Tesouro Nacional. Portaria nº 339, de 29 de junho de 2015. Divulga o Balanço do Setor Público Nacional do exercício de 2014. **Diário Oficial [da] República Federativa da União.** Brasília – DF. Disponível em: <  
[http://www.tesouro.fazenda.gov.br/documents/10180/383803/CPU\\_BSPN\\_2014/4743914f-45bb-468f-8eae-89154f241824](http://www.tesouro.fazenda.gov.br/documents/10180/383803/CPU_BSPN_2014/4743914f-45bb-468f-8eae-89154f241824)>. Acesso em: 20 set. 2018.

BRASIL. Ministério da Fazenda. Secretaria do Tesouro Nacional. Portaria nº 402, de 28 de junho de 2016. Divulga a consolidação das contas públicas dos entes da Federação do exercício de 2015 conforme art. 51 da Lei Complementar nº 101, de 4 de maio de 2000. **Diário Oficial [da] República Federativa da União.** Brasília – DF. Disponível em: <  
<http://www.tesouro.fazenda.gov.br/documents/10180/390400/BSPN+2015-+%28republica%C3%A7%C3%A3o%29.pdf/16e3cf75-af25-4759-b818-38953475ce71>>. Acesso em: 21 set. 2018.

BRASIL. Ministério da Fazenda. Secretaria do Tesouro Nacional. Portaria nº 582, de 29 de junho de 2017. Divulga a consolidação das contas públicas dos entes da Federação do exercício de 2016 conforme art. 51 da Lei Complementar nº 101, de 4 de maio de 2000. **Diário Oficial [da] República Federativa da União.** Brasília – DF. Disponível em: <  
<https://www.tesouro.fazenda.gov.br/documents/10180/390400/BSPN+2016-+Vers%C3%A3o+Final+-+sem+marca%C3%A7%C3%B5es.pdf/2db4fb40-516e-4d13-8cc8-ee6541e10aa8>>. Acesso em: 21 set. 2018.

BRASIL. Ministério da Fazenda. Secretaria do Tesouro Nacional. Portaria nº 459, de 27 de junho de 2018. Divulga a consolidação das contas públicas dos entes da Federação do exercício de 2017 conforme art. 51 da Lei Complementar nº 101, de 4 de maio de 2000. **Diário Oficial [da] República Federativa da União.** Brasília – DF. Disponível em: <  
[http://www.tesouro.fazenda.gov.br/documents/10180/665291/CPU\\_BSPN\\_2017-v2\\_Diagramado/0c811fe9-d684-4c8e-8b03-fc8834ff9043](http://www.tesouro.fazenda.gov.br/documents/10180/665291/CPU_BSPN_2017-v2_Diagramado/0c811fe9-d684-4c8e-8b03-fc8834ff9043)>. Acesso em: 21 set. 2018.

BRASIL. Decreto nº 6.976, de 7 de outubro de 2009b. Dispõe sobre o Sistema de Contabilidade Federal e dá outras providências. **Diário Oficial [da] República Federativa do Brasil**, disponível em: <  
[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/\\_Ato2007-2010/2009/Decreto/D6976.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_Ato2007-2010/2009/Decreto/D6976.htm)>. Acesso em: 22 out. 2018.

BERTOLIN, R. V.; SANTOS, A. C; LIMA, J.; BRAGA, M. J. Assimetria de informação e confiança em interações cooperativas. **Revista de Administração Contemporânea**, v. 12, n. 1, p.59-81, mar. 2008.

CRUZ, F.; VICCARI JUNIOR, A.; GLOCK, J. O.; HERZMANN, N.; TREMEL, R. **Lei de responsabilidade fiscal comentada: Lei Complementar nº 101, de 4 de maio de 2000**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2001. 346 p.

EISENHARDT, K. M; Teoria da Agência: Uma Avaliação e Revisão. **Revista de Governança Corporativa**, São Paulo, v. 2, n.1, art. esp, pp. 1-36, abr. 2015.

FILGUEIRAS, Fernando. Além da transparência: *accountability* e política da publicidade. **Lua Nova**, São Paulo, p.65-94, 05 set. 2011.

FREIRE, T. S. **Procedimentos Operacionais na Aplicação dos Recursos da Merenda Escolar**: estudo no município de natal no período de 2010 a 2013. Monografia (Graduação em Ciências Contábeis) - Departamento de Ciências Contábeis, Centro de Ciências Sociais Aplicadas, Universidade Federal do Rio Grande do Norte, Natal, 2014.

GIACOMETTI, Haroldo Clemente; CAVALCANTE, André Bezerra. VENTURA, Vânia Nelize. Orçamento público: instrumento de políticas fiscal e econômica. In: ENCONTRO DA ASSOCIAÇÃO NACIONAL DE PÓS-GRADUAÇÃO E PESQUISA EM ADMINISTRAÇÃO, 2000, **Anais [...]** ANPAD, 2000. CD-ROM.

JENSEN, M. C.; MECKLING, W. H. Theory of the Firm: Managerial Behavior, Agency Costs and Ownership Structure. **Journal of Financial Economics**, Harvard, v. 3, n. 4, p. 305-360, out. 1976.

LERUTH, L., PAUL. E.; A Principal-Agent Theory Approach to Public Expenditure Management Systems in Developing Countries. **IMF Working Paper**, 06/204, 1-43. September, 2006.

LOUREIRO, M. R.; TEIXEIRA, M. A. C; PRADO, O; Construção de instituições democráticas no Brasil contemporâneo: transparência das contas públicas. **O&S** - v.15 - n.47 - Outubro/Dezembro – 2008.

MATIAS-PEREIRA, J. A GOVERNANÇA CORPORATIVA APLICADA NO SETOR PÚBLICO BRASILEIRO. 2010. **APGS**, Viçosa, v.2, n.1, pp. 109-134, jan./mar. 2010 Pag.110.

PERES, U. D. Custos de transação e estrutura de governança no setor público. **RBGN**, São Paulo, vol. 9 n. 24, p. 15-30, maio/ago. 2007.

PINTO, D. W.; KOZIKOWSKI, H. P.; PILLATI, J. J.; CHELSKI, W.; SAMAHA, M. J. Teoria da agência e o controle social da gestão pública. **Revista Organização Sistêmica**, vol.5, n.3, jan/jun 2014.

PLATT NETO, O. A.; CRUZ, F.; ENSSLIN, S. R; ENSSLIN, L. Publicidade e Transparência das Contas Públicas: obrigatoriedade e abrangência desses princípios na administração pública brasileira. **Contab. Vista & Rev.**, v. 18, n. 1, p. 75-94, jan./ mar. 2007.

ROSENBLATT, D.; SHIDLO, G. Quem tem mais recursos para governar? Uma comparação das receitas per capita dos estados e dos municípios brasileiros. **Revista de Economia Aplicada**, vol. 16, nº 1 (61), p. 101-106, janeiro-março/1996.

SILVA, M. C.; MOREIRA, L. G; OLIVEIRA, E. J; LIMA, B. B. Consolidação das contas públicas: análise do cumprimento do art. 51 da LRF pelos municípios do Estado do Rio Grande do Norte. **Revista Catarinense da Ciência Contábil – CRCSC – Florianópolis**, v. 10, n. 30, p. 77-89, ago./nov. 2011.

SILVA, M. C.; CÂMARA, J. V. S.; BATISTA, H. M; BATISTA, E. M.; Análise sobre a evidenciação das contas públicas dos municípios do Estado do Rio Grande do Norte. **Boletim de Orçamento e Finanças – Revista do Administrador Público**. Nº 59 – Nº 59, ISSN 1809-6670 – Curitiba. Março de 2010.

SOUZA, F. J. V; ARAÚJO, A. O; SILVA, M.C; SILVA, J. D. G. Uma análise sobre a evidenciação das contas públicas das capitais brasileiras. **Enfoque: Reflexão Contábil**, [s.l.], v. 29, n. 1, p.79-92. Universidade Estadual de Maringá.  
<http://dx.doi.org/10.4025/enfoque.v29i1.10683>. 2010

SOUZA, F. J. V; SILVA, M. C. Uma análise sobre o encaminhamento das contas dos municípios do Estado do Rio Grande do Norte no ano de 2008. **R. Cont. Ufba**, Salvador-Ba, v. 4, n. 3, p. 20-31, setembro-dezembro 2010.

STIGLITZ, J. On liberty, the right to know, and public discourse: the role of transparency in public life. **Oxford: Amnesty Lectures**. 1999.

SUZART, J. A. S. As Instituições Superiores de Auditoria: um estudo do nível de transparência fiscal dos países. **Contabilidade, Gestão e Governança – Brasília**, v. 15, n. 3, p. 107–118, set./dez. 2012.

ROSS, S. The economic theory of agency: The principal's problem. **American Economic Review**, 63, 134-139. 1973.

ZORZAL, L.; RODRIGUES, G. M. Disclosure e transparência no setor público: uma análise da convergência dos princípios de governança. **Inf. Inf.**, Londrina, v. 20, n. 3, p. 113-146, set/dez. 2015. Disponível em:  
<<http://www.uel.br/revistas/uel/index.php/informacao/article/view/19470/17642>>. Acesso em: 20 out. 2018.