

*Temas Livres*

## Mudança institucional em instituições de controle: o caso do Tribunal de Contas dos municípios de Goiás

DOI: <https://doi.org/10.14244/agenda.2023.1.5>

 **Leonardo Morais**

Graduação em Ciências Contábeis pela Universidade Estadual de Goiás (2004). Graduação em Direito pela Uni Evangélica (2016). Contabilista com experiência em Contabilidade Pública.

E-mail: lejaragua@gmail.com

Orcid: <https://orcid.org/0000-0002-3605-0638>

 **Wendy Silva de Andrade**

Mestre em Políticas Públicas e Governo (EPPG-FGV), com Bacharelado em Ciência Política (UnB), especialização em Gestão Pública (UEG) e Gestão Metropolitana (ENAP).

E-mail: a.wendysilva@gmail.com

Orcid: <https://orcid.org/0000-0002-1103-448X>

 **Lizandro Lui**

Professor da Escola de Políticas Públicas e Governo da Fundação Getúlio Vargas, Brasília.

E-mail: lizandrolui@gmail.com

Orcid: <https://orcid.org/0000-0002-9276-247X>

**RESUMO:** Este trabalho tem como objetivo compreender o processo de mudança institucional a partir da análise de estudo de caso de uma instituição de controle no Brasil, o Tribunal de Contas dos Municípios do Estado de Goiás (TCM-GO). Para isso, realizou-se uma análise documental do processo da mudança do entendimento acerca da forma como os municípios devem fazer o pagamento de débitos previdenciários e quais punições estão reservadas para os gestores que descumprem a regra. Para tal, mobilizamos a teoria que versa sobre mudança institucional e órgãos de controle no Brasil. Identificamos que as mudanças acontecem de forma endógena e que diferentes padrões de decisão são tomados a depender de fatores cognitivos, vinculados aos membros em posições de decisão.

**PALAVRAS-CHAVE:** Órgãos de controle; Mudança institucional; Tribunal de contas; Mudança endógena.

Recebido em: 23/09/2022

Aprovado em: 20/09/2023



Este é um artigo publicado em acesso aberto (Open Access) sob a licença *Creative Commons Attribution*, que permite uso, distribuição e reprodução em qualquer meio, sem restrições desde que o trabalho original seja corretamente citado.

## 1 Introdução

Ao longo dos últimos anos cresceu o número de estudos preocupados em compreender o desenvolvimento institucional das burocracias de controle no Brasil (Lino; Aquino, 2020; Rocha, Zuccolotto e Teixeira, 2020; Schabbach; Garcia, 2021; Teixeira, 2020). Além da criação de canais participativos, nesse mesmo período o Brasil assistiu a um crescimento de órgãos responsáveis por estabelecer o controle sobre a Administração Pública, configurando o que Filgueiras (2018) chama de “ecologia das burocracias de controle”. No Brasil, existe uma gama de agências responsáveis pelo controle institucional e da ordem política, pela fiscalização dos representantes eleitos e da burocracia com responsabilidade decisória, as quais formam uma densa rede de instituições (Schabbach; Garcia, 2021).

Conforme indicam Rocha e Zuccolotto (2017), a Constituição Federal de 1988 (CF/88) sinalizou um novo marco no que diz respeito à condução da coisa pública, o que fez com que algumas instituições de *accountability* horizontal vissem suas competências ampliadas para o desempenho das novas funções que se faziam necessárias.

É preciso destacar que, para além de fiscalizar o Governo Federal, a discussão sobre *accountability* também se voltou para os entes subnacionais, com destaque para estados e municípios. Dentre as instituições que se interessam em fiscalizar e acompanhar a gestão pública nesta dimensão, destacam-se os Tribunais de Contas (TCs), dado que estes gozam de competências constitucionais privativas, independência em relação aos demais órgãos do Estado e autonomia de atuação.

Ainda sobre os TCs, Rocha e Zuccolotto (2017) apontam aspectos de resistência desses órgãos aos avanços institucionais, muitos deles advindos de pressões externas devido às associações de categorias dos próprios TCs, tais como a Associação dos Membros dos Tribunais de Contas do Brasil e o Instituto Rui Barbosa, bem como traços consideráveis de clientelismo e patrimonialismo. Contudo, argumenta-se que as instituições de controle, como os Tribunais de Contas, não são estanques ao longo do tempo, e o desafio de explicar a mudança no padrão institucional sempre esteve presente no campo das políticas públicas. Assim, entende-se que, se por um lado a explicação do processo de mudança institucional se pauta em fatores exógenos, por outro, o fenômeno pode ser explicado, também, por fatores endógenos, em que os elementos causais da mudança decorrem do comportamento dos agentes internos às instituições quanto ao contexto e às formas institucionais (Mahoney; Thelen, 2009).

No presente artigo propomos o estudo do Tribunal de Contas dos Municípios de Goiás a fim de compreender o processo de mudança institucional de um aspecto específico, relativo ao entendimento acerca da gestão contábil dos seus municípios. A estratégia de pesquisa concentra-se em um estudo de caso com base em análise documental. A temática da mudança endógena está no centro dos debates dos estudos institucionais. A contribuição do presente estudo é lançar luz à questão de que as organizações não são blocos monolíticos, mas compostas por grupos/facções que defendem

determinados pontos de vista. A interação entre esses grupos internos às instituições e a forma como estes se relacionam com outros, externos à mesma, pode ser um fator explicativo de mudança institucional. Escolheu-se a referida dimensão de estudo pela disponibilidade de dados documentais e pela relevância do objeto empírico dado. O desenho de estudo adotado permite identificar que as divergências entre os setores internos das organizações podem ser um importante fator de mudança institucional.

Aprofundaremos a análise em torno das controvérsias contidas no processo de controle dos gestores municipais no que concerne à gestão dos parcelamentos de dívidas previdenciárias, à responsabilização desses gestores, bem quanto aos valores a eles imputados sobre os juros, multas e atualização monetária referentes a essas dívidas. A análise proposta se soma a outros estudos existentes (Nunes, Marcelino e Silva, 2019; Viegas *et al.*, 2022), os quais também se preocuparam em entender a mudança institucional dentro de uma instituição de controle.

### 1.1 Atores e desenho institucional do TCM-GO

Os Tribunais de Contas, no plano institucional e burocrático, configuram-se como órgãos auxiliares dos poderes legislativos, os quais atuam no controle e fiscalização externa das ações dos poderes executivos. As formas de controle são de caráter administrativo-procedimental, as quais acentuam o predomínio da característica burocrática, bem como reforçam o papel republicano do órgão frente aos outros poderes (Rocha; Zuccolotto e Teixeira, 2020). Cabe frisar que os Tribunais de Contas (TCs) surgiram no país no período de transição entre a Monarquia e a República, cujas competências foram reforçadas e ampliadas a partir da Constituição Federal de 1988 e da Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF) (Loureiro; Teixeira; Moraes, 2009).

Atualmente, existem no Brasil 33 Tribunais de Contas. Desse total, 27 são Tribunais de Contas do Estado (TCEs), destinados aos entes subnacionais e ao Distrito Federal; 3 são Tribunais de Contas dos Municípios (TCMs), dedicados apenas aos entes locais de seus respectivos estados: o TCM-Bahia, o TCM-Goiás e o TCM-Pará, havendo outro órgão para o respectivo governo estadual; 2 de Capitais: TCM-SP e TCM-RJ; e 1 Tribunal de Contas da União (TCU), para o ente federal. Nesta pesquisa, observamos um estudo de caso específico: o Tribunal de Contas dos Municípios do Estado de Goiás (doravante, TCM-GO), a fim de discutir sobre a mudança institucional da dimensão do entendimento do órgão em relação à forma como os municípios realizam pagamentos previdenciários.

A forma como os membros do TCM-GO é recrutada merece destaque, visto que será a partir da atuação desses agentes que se desenvolverá a atuação do referido órgão de controle. Conforme apontam Loureiro, Teixeira e Moraes (2009), existe uma correspondência entre o nível da federação em que atuam os dirigentes dos Tribunais de Contas e a carreira política exercida, predominantemente, no período anterior à nomeação. Mesmo que a CF/88 tenha promovido mudanças na forma de nomeação desses agentes, reduzindo a possibilidade de indicação de correligionários políticos próximos aos 70 anos (a fim de obter aposentadoria integral), ainda há, segundo os autores, um percentual

elevado de ex-vereadores ou políticos com carreira local nos tribunais municipais, de políticos com projeção estadual nos tribunais estaduais e, no TCU, de nomeados que tiveram projeção nacional, como deputados federais ou senadores. Nesse contexto, a temática do recrutamento dos dirigentes é relevante quando o assunto é discutir a mudança dessas instituições de controle ao longo do tempo. A seguir, nos debruçaremos no tema.

No caso específico do nosso estudo, os Conselheiros do TCM-GO são escolhidos da seguinte forma: três pelo Governador do Estado, com aprovação da Assembleia Legislativa, sendo o primeiro deles de livre escolha e os outros dois alternadamente entre Auditores e membros do Ministério Público junto ao Tribunal, os quais serão indicados em lista tríplice pelo Tribunal Pleno, segundo os critérios de antiguidade e merecimento; e os outros quatro, que irão compor o Tribunal Pleno, serão escolhidos pela Assembleia Legislativa do Estado de Goiás.

Em relação ao organograma do TCM-GO, é preciso apontar a figura do Ministério Público de Contas, que tem em sua missão a guarda da lei e a fiscalização de sua execução, além de outras funções estabelecidas no Regimento Interno, como a de promover a defesa da ordem jurídica, requerendo, perante ao Tribunal de Contas dos Municípios, as medidas de interesse da Justiça, da Administração e do Erário, e comparecer às sessões do Tribunal e dizer de direito, verbalmente ou por escrito, em todos os assuntos sujeitos à decisão do Tribunal, sendo obrigatória sua audiência nos processos de tomada ou prestação de contas concernentes aos atos de admissão de pessoal, contratos convênios e concessões de aposentadorias e pensões (TCM-GO, s.d.).

123

O Ministério Público de Contas é composto por 4 Procuradores de Contas, nomeados pelo Governador do Estado, entre brasileiros, bacharéis em Direito, aprovados em concurso público de provas e títulos, realizado e homologado pelo Tribunal, observada a ordem de classificação. O Ministério Público, junto ao Tribunal, tem como órgão a Procuradoria Geral de Contas e por chefe o Procurador-Geral, que será nomeado pelo Governador, dentre os Procuradores de Contas e integrantes da carreira, para exercer o mandato de dois anos, indicados em lista tríplice pelo Plenário do Tribunal, permitida uma recondução (TCM-GO, s.d.).

## 1.2 Mudança institucional e sua pertinência para análise dos órgãos de controle

As instituições são objetos de estudo muito valorizados no campo da análise das políticas públicas no Brasil. Vistas, no primeiro momento, como algo estanque, elas passaram a ser percebidas também como objetos que sofrem mudanças gradativas ao longo do tempo. Nesse caso, o tema da mudança institucional tem se constituído como elemento crucial do *policy studies* no Brasil contemporâneo (Lima *et al.*, 2020). Desde os anos 1950, as instituições exercem um papel primordial na análise das políticas públicas, principalmente na forma com que influenciam os resultados de políticas e ações de governo. De modo geral, as instituições representam as regras do jogo, podendo elas serem formais ou informais.

A ideia inicial de observar o aspecto da incrementalidade na mudança institucional filia-se às ideias de Lindblom (1959). Segundo o autor, mudanças bruscas acarretam em altos custos institucionais dada a incerteza que provocam entre os atores políticos. Contudo, mudanças incrementais valorizam o conhecimento acumulado e buscam assentar os interesses dos atores de forma gradual ao longo do processo, sem o custo da incerteza proveniente de uma ruptura institucional.

Paul Pierson (2004) contribui para o campo ao trazer novos elementos teóricos para a análise da mudança institucional. A mudança institucional é objeto de reflexão no campo da análise das políticas públicas. Contudo, há distintas formas de abordar o processo. Conforme indica Pierson (2004), a dependência de trajetória é uma das principais vias explicativas para análise de mudança institucional. Além disso, o autor reserva atenção especial ao papel dos atores políticos e das ideias na medida que estes conseguem influenciar o jogo político, quando significam problemas e desenham soluções. Pierson (2004) também reconhece que fatores exógenos, ou seja, aqueles que se originam fora das instituições em análise, também desempenham um papel importante na mudança institucional. Fatores exógenos podem incluir eventos, crises, pressões internacionais, mudanças tecnológicas, entre outros. Esses fatores podem criar oportunidades ou desafios que afetam o funcionamento e a trajetória das instituições.

O aspecto que merece destaque para o presente estudo reside na ideia de conjunturas críticas e choques exógenos e na forma que eles funcionam como variável causal da mudança. Assim, crises externas podem favorecer o enfraquecimento do arranjo institucional existente e, com isso, propiciar um cenário propício a novas estratégias de engajamento e mudança.

Complementando a teoria de Pierson (2004), a proposta de Mahoney e Thelen (2009) promove um novo olhar à explicação do processo de mudança institucional quanto à pauta de fatores endógenos, argumentando que elementos explicativos da mudança derivam também do comportamento dos agentes sociais internos às instituições, além do contexto externo. Conforme indicam Mahoney e Thelen (2009), as instituições não são necessariamente estáveis, estando sempre sujeitas às mudanças. Os agentes atuam internamente nas instituições para modificá-las, importando, nesse caso, o modo como o contexto político define as suas estratégias. Um ponto importante da teoria proposta é o papel voltado à ambiguidade. Mahoney e Thelen (2009) argumentam que a ambiguidade é uma característica comum das instituições e pode ser uma fonte de mudança institucional. Assume-se que as instituições são frequentemente ambíguas em seus objetivos, funções e mecanismos, o que permite a interpretação e a contestação por parte dos atores. Essa ambiguidade pode levar a disputas e negociações que, por sua vez, podem resultar em mudanças institucionais. Nesse sentido, os interesses dos atores, seus recursos e capacidade de mobilização podem fazer com que haja mudança institucional. Assim, a mudança seria explicada pela ação dos atores, em resposta à ambiguidade e às oportunidades que surgem.

Nesse sentido, o olhar dentro desse contexto se volta para as estratégias dos agentes sociais e suas habilidades. Assim, conforme indicam os autores, compreender as estratégias dos agentes significa compreender duas dimensões: (1) se o poder de veto dos envolvidos no processo de mudança é forte

ou fraco; (2) o grau de discricionariedade dos agentes para interpretar regras e procedimentos e aplicá-los.

Conforme apontam Mahoney e Thelen (2009), os fatores endógenos são aqueles que se originam dentro do sistema institucional em estudo. Eles incluem interesses dos atores envolvidos (podem ser indivíduos, grupos ou mesmo organizações); capacidades, recursos de poder alocados; normas, trajetória, valores e ideias presentes na instituição; e conflitos e alianças entre os atores e facções internas.

É preciso ressaltar que, na teoria de Mahoney e Thelen (2009), a mudança institucional é entendida como um processo complexo no qual fatores endógenos e exógenos interagem. É preciso, ainda, levar em consideração fatores como permeabilidade institucional (Silva; Oliveira, 2011), ou seja, os mecanismos que permitem o trânsito de atores sociais para dentro e fora da instituição. Apesar dessa dimensão não estar clara na teoria institucional, é preciso tê-la em mente no processo de análise de um processo de mudança.

Nesse trabalho, adotamos a premissa definida por Mahoney e Thelen (2009) e reforçada no Brasil pelos estudos de Nunes, Marcelino e Silva (2019) e Filgueiras e Lui (2022) de que a força motriz da mudança incremental não é necessariamente exógena, mas decorrente das relações de poder entre os agentes sociais. Essas relações são frutos de aprendizados institucionais, conflitos de poder em torno da reinterpretação das regras do jogo. Ainda que as instituições representem regras que perduram ao longo do tempo, garantir a continuidade/descontinuidade delas requer apoio político. Podemos também sinalizar que as instituições são suscetíveis à troca de atores sociais em posições de comando e controle, o que também gera possibilidade de mudança e reinterpretação das regras do jogo postas.

Conforme indicam Nunes, Marcelino e Silva. (2019), embora as instituições representem compromissos duradouros, garantir a continuidade das mesmas requer a mobilização contínua de apoio político e, desse modo, se as dinâmicas de coalizão mudam, as instituições podem ser contestadas e tornam-se vulneráveis a mudanças. Há também dinâmicas de resistências a novas regras que podem ser colocadas. Caso o grupo que interpreta as regras seja dominante, esse pode fazer com que as mesmas funcionem de acordo com suas preferências. Contudo, caso haja dissonâncias e conflitos entre grupos internos à organização, o resultado pode ser ambíguo. Os aspectos cognitivos e as interpretações que os atores sociais dão às regras se tornam elementos explicativos para a mudança institucional.

A proposta de Mahoney e Thelen (2009) fornece conceitos taxonômicos para a compreensão do processo histórico de mudança institucional. Os atores reforçam que as mudanças não acontecem apenas pela via legislativa e em momentos de crise, mas em longos períodos de estabilidade política e organizacional, pela via interpretativa. Vários estudos discutem como combinações de políticas, como instituições, evoluem ao longo do tempo através de cinco modos de mudança: estratificação, *drift*, conversão, substituição e exaustão (Filgueiras; Lui, 2023; Mahoney; Thelen, 2009; Van Geet, Lenferink e Leendertse. 2019). Vários estudos empíricos mostram que os projetos de políticas geralmente evoluem por meio de uma combinação desses modos (Lima, Aguiar e Lui, 2021; Rosa; Lima, 2022).

A estratificação (*layering*) envolve o processo de adicionar objetivos e/ou instrumentos sem substituir ou ajustar os elementos de *design* existentes. Consequentemente, as combinações de políticas geralmente se desenvolvem em configurações cada vez mais complexas de elementos que são baseados em vários entendimentos conceituais. O *drift* descreve uma situação em que os objetivos da política mudam, sem alterar os instrumentos para implementá-los (Capano; Howlett, 2020). A conversão refere-se a uma situação em que um instrumento existente é usado de forma diferente em resposta às metas alteradas (Mahoney; Thelen, 2008). A substituição ocorre quando novos elementos do desenho institucional são deliberadamente colocados no lugar dos antigos, o que pode acontecer de forma abrupta ou gradual, dependendo da rigidez dos elementos existentes (Streeck; Thelen, 2005). As iniciativas de substituição são muitas vezes impedidas por elementos do desenho que já estão em vigor e que criaram dependência de trajetória (Peters, 2018). Finalmente, a exaustão refere-se a um processo de colapso ou desvanecimento em vez de uma mudança real. Howlett e Rayner (2013) argumentam que o último conceito, exaustão, pode ser usado para descrever situações em que elementos de *design* mais antigos são prejudicados porque não funcionam satisfatoriamente à luz de elementos de políticas mais recentes.

O foco do presente estudo é contribuir com a agenda de pesquisas voltadas à mudança institucional e sua aplicação ao estudo das burocracias de controle no Brasil. Conforme apontam Nunes, Marcelino e Silva (2019), o modelo de Mahoney e Thelen (2009) discute acerca da possibilidade de mudança incremental, usualmente deixada de lado na maioria das análises institucionalistas (sociológica, de escolha racional e histórica). Nessas abordagens, o foco de análise é a mudança radical por choques exógenos que rompem a inércia da continuidade de instituições dependentes de trajetórias e não por mudanças internas às próprias ordens institucionais, sobretudo provocadas pelos atores.

Para tal, o presente estudo busca entender a mudança gerada, no âmbito do TCM-GO, na gestão dos parcelamentos e responsabilização dos gestores quanto aos valores imputados sobre os juros, multas e atualização monetária dos valores referentes. Argumenta-se que o processo pelo qual ocorre a mudança importa para compreendermos a mesma.

Durante o processo de mudança pode haver debates e confrontos entre os atores sociais, bem como espaços de concertação e de busca por entendimento. Os dados apresentados mostram um elemento novo em relação à teoria. Houve duas mudanças incrementais em um curto período de tempo, mudanças essas provocadas por setores diferentes do mesmo órgão. Esse fato faz com que o presente estudo de caso tenha potencial para contribuir com o campo de pesquisa que se dedica ao tema da mudança institucional.

## 2 Metodologia

Para esta pesquisa, lançamos mão da metodologia de estudo de caso (Yin, 2001). Conforme indicam Sátyro e D’Albuquerque (2020), um estudo de caso é de grande utilidade para compreender fenômenos sociais complexos, os quais demandam uma investigação que preserve suas características holísticas e desvende os processos e mecanismos significativos, separando-os de um grande conjunto de fatores e processos secundários ao processo central da análise.

No primeiro semestre de 2022, solicitou-se ao TCM-GO os documentos relativos à mudança da jurisprudência quanto aos créditos previdenciários dos municípios. A partir da disponibilidade dos documentos, foi construída uma linha do tempo de forma a acompanhar a evolução da controvérsia, os argumentos lançados e as deliberações oriundas a partir do caso. Nesse sentido, realizou-se uma análise do conteúdo do documento, orientado pelas categorias analíticas: vetores da mudança, ambiguidade das instituições e fatores contextuais.

Vetores de mudança: referem-se aos atores envolvidos no processo de transformação institucional, os quais podem incluir indivíduos, organizações, grupos sociais e políticos. Nesse caso, além de identificá-los, é importante entender como esses atores influenciam o processo de mudança e qual é o seu grau de poder e influência na estrutura institucional.

Grau de ambiguidade institucional: trata-se da compreensão de como a ambiguidade das regras e normas institucionais afeta a mudança. Entende-se que a ambiguidade pode criar oportunidades para que os atores reinterpretem e modifiquem as regras do jogo, levando a mudanças graduais ou mesmo radicais. Esse processo também se relaciona com a distribuição de poder dentro da organização.

Fatores contextuais: são aqueles cujas análises podem moldar a mudança institucional, como as condições socioeconômicas, políticas e culturais. Esses fatores podem influenciar a disposição e a capacidade dos atores de promover mudanças, bem como afetar a trajetória e o ritmo das mudanças.

Para a construção do desenho do presente estudo, observou-se duas importantes pesquisas. A primeira foi o estudo conduzido por Nunes, Marcelino e Silva. (2022), que investiga as diferentes interpretações atribuídas à Lei de Responsabilidade Fiscal ao longo dos 19 anos desde sua implementação. Considerando o papel dessa norma como reguladora da gestão fiscal em todo o país, os autores argumentam que uma parcela significativa da aplicação da Lei nos âmbitos regional e local é de responsabilidade dos Tribunais de Contas Estaduais e Municipais. Desse modo, para compreender as mudanças incrementais na legislação, os pesquisadores adotaram o modelo teórico de mudança institucional proposto por Mahoney e Thelen (2009), coletando evidências por meio de questionários. O estudo conduzido oferece uma abordagem para explicar como essas mudanças evoluem ao longo do tempo, contudo, depende da coleta primária de dados e da disponibilidade dos atores em colaborar com a pesquisa.

A outra pesquisa fundamental a este estudo é a realizada por Viegas *et al.* (2022), que aborda o impacto das mudanças no espaço formal de atuação do Ministério Público (MP) desde 1989, tanto na instituição como em seus membros. O estudo emprega métodos como estatística descritiva e análise de

conteúdo das leis e seus tópicos nos períodos de 1989 a 2002 e de 2003 a 2016. Esses intervalos de tempo englobam dois contextos político-ideológicos distintos. Identifica-se que tanto o estudo de Nunes, Marcelino e Silva (2019) quanto o estudo de Viegas *et al.* (2022) estão preocupados com mudanças macroestruturais que aconteceram em um amplo conjunto de instituições ao longo de décadas. O presente artigo oferece uma perspectiva mais focalizada, que permite ganhar em profundidade.

A presente investigação propõe um olhar mais atento à dinâmica de um órgão de controle específico, observando não a sua correspondência com mudanças políticas estruturais do país, como faz o estudo de Viegas *et al.* (2022), mas lançando um olhar sobre a forma pela qual os atores políticos inseridos nas instituições fazem uso das regras e se aproveitam de ambiguidades a fim de promover seus interesses. No caso em tela, o TCM-GO configura-se como objeto de estudo principal em que se visa compreender a mudança institucional em uma determinada organização a partir das etapas de definição do problema e escolha da unidade-caso, quais sejam: as resoluções, acórdãos e processos a respeito de como os municípios devem lidar com seus respectivos débitos previdenciários.

Além disso, para a execução desse estudo foram utilizados dados provenientes da pesquisa documental. Eis que utilizamos fontes de pesquisa de natureza diversa, disponibilizadas, em sua maioria, no *site* do TCM-GO, que dispõe de diversos documentos públicos em formato digital, como Resoluções, Instruções Normativas, Acórdãos, entre outros (TCM-GO, s.d.).

### **3 A origem do conflito: ambiguidade e vetores da mudança institucional**

As mudanças na forma de atuação do TCM-GO, investigadas neste artigo, ocorreram ao longo do espaço temporal entre 2010 e 2015. O passo inicial se deu por meio de uma representação feita pelo Ministério Público de Contas no sentido de determinar providências a fim de uniformizar a jurisprudência do Tribunal de Contas dos Municípios do Estado de Goiás. Tratava-se de uma controvérsia apresentada pelo Ministério Público de Contas ao TCM-GO através do processo nº 16591/2010, autuado em 13 de agosto de 2010, relativa à forma como este realizava o julgamento das contas municipais no que tange a temática dos repasses devidos aos respectivos fundos previdenciários municipais.

Os fatos que motivaram tal manifestação ocorreram por força de duas decisões divergentes à temática do parcelamento previdenciário. A primeira diz respeito à decisão proferida pelo acórdão nº 01798/2010, oriunda do processo nº 17615/2009, cuja decisão se refere ao Embargo de Declaração manifestado pelo município de Planaltina para solicitar aprovação das contas do gestor à época referente ao Balancete de dezembro de 2004, em que teve suas contas julgadas como regulares, reformando assim a decisão anterior (que era pela rejeição) contida no Acórdão nº 00871/09.

[é] importante observar que esta Casa tem acatado o Termo de Confissão e Parcelamento de Débitos Previdenciários como instrumento hábil ao saneamento da irregularidade alusiva ao não repasse de contribuições.

[...] entendimento que leva esta **RELATORIA** a opinar pelo provimento dos presentes Embargos, bem assim, pela **REGULARIDADE** das contas neles tratadas (grifos no original) (TCM-GO. TCM-GO, 2009, p. 7).

Em sentido oposto, no julgamento do processo nº 03200/2010 do Município de Vicentinópolis, por força do Acórdão nº 03762/2010, negou-se provimento ao recurso ordinário e manteve-se o julgamento pelas irregularidades das contas reexaminadas em face da falha apontada pelo gestor requerente, ou seja, do parcelamento de débitos previdenciários.

Em regra, a confissão e o parcelamento não exime o gestor da responsabilidade pelo descumprimento da lei. Nos casos onde toda a dívida assumida e parcelada era da gestão que negociou a dívida, e a negociação foi feita no último ano de mandato do Prefeito, as contas devem ser julgadas irregulares, uma vez que houve descumprimento da LRF (TCM-GO, 2010, p.3).

129 Cabe ressaltar que a aprovação ou reprovação de Contas e Balancetes é parte de uma das atribuições dos Conselheiros dos Tribunais de Contas. As sanções derivadas são aplicáveis à figura dos gestores públicos, representados nas figuras dos prefeitos ou nomeados para gerirem outros fundos municipais, como o Fundo Municipal de Saúde ou Fundo Municipal de Educação. Assim, aos gestores municipais há a incumbência de realizar os repasses de obrigações constitucionais, de modo que o eventual descumprimento imputa a eles, enquanto pessoas físicas, as multas e demais sanções previstas.

Do ponto de vista prático, o conflito girava em torno do fato de que em um conjunto de municípios goianos os gestores municipais não depositavam os valores referentes às contribuições previdenciárias dos funcionários. A primeira decisão, vinculada ao município de Planaltina, conforme apontado pela auditoria, evidenciou que não foram recolhidos e repassados integralmente as obrigações patronais, ou seja, a parte do ente em relação à contribuição sobre as remunerações de sua folha de pagamento dos servidores efetivos (concurados) junto ao Regime Próprio de Previdência Social (RPPS), comumente conhecidos como Fundos Previdenciários Municipais. Outro ponto destacado no mesmo caso se refere ao Termo de Confissão de Dívidas, ou seja, o parcelamento de débito junto ao RPPS. Em ambas as situações houve inadimplência e parcelamento da dívida por parte dos gestores municipais. O parecer final do TCM-GO foi pela aprovação da situação em Planaltina a despeito dos problemas identificados. Enquanto isso, a decisão do município de Vicentinópolis, também apontado pela auditoria, veio em sentido oposto, pela falta de cumprimento com as obrigações previdenciárias, tendo seu parecer pela rejeição das contas.

Este posicionamento divergente, por consequência, provocou efeitos de insegurança jurídica perante os gestores, uma vez que a definição de realizar ou não parcelamentos deveria ser inerente ao

poder discricionário dos gestores, mediante análise de oportunidade e conveniência da administração. Esse imbróglio, por divergência de posicionamento, foi o estopim para a proposição da representação do Ministério Público de Contas acima mencionada. Assim, ficou evidenciado pelo documento apresentado pela Procuradoria do Tribunal, em 2010, que era imprescindível a uniformização da jurisprudência do TCM-GO, tendo em vista a existência de decisões contemporâneas em sentidos completamente opostos. O objetivo maior da presente representação foi garantir coerência nas decisões desta corte de contas, privilegiando, dessa forma, a segurança jurídica.

De tal modo, pela relevância da propositura, no dia 16 de agosto de 2010, através do despacho nº 2253/2010, a presidência do Tribunal de Contas dos Municípios de Goiás, encaminhou os autos ao Coordenador da Auditoria de Contas Mensais de Gestão, departamento este responsável pelos pareceres de cunho técnico que subsidiam as análises dos conselheiros. A Coordenadoria de Contas de Gestão é um departamento que faz a análise das contas de maneira técnica dos atos (por meio de balancetes), levando em consideração se os atos administrativos dos prefeitos, estes exercendo a função de gestor, estão de acordo com as normas legais.

Em resposta, no dia 30 de agosto de 2010, por meio do Despacho nº 1526/2010, a Auditoria de Contas Mensais em Gestão prestou informações que sempre tem adotado o entendimento consolidado no Grupo Técnico, o qual postula que o parcelamento não exime o gestor da responsabilidade pelo descumprimento da lei e as contas devem ser julgadas irregulares. Ou seja, na prática prevalecia o entendimento dado ao município de Vicentinópolis no ano anterior.

130

Ainda em face dessa manifestação, o gabinete da presidência encaminhou os autos ao Grupo Técnico para estudo da matéria. Por meio do Ofício nº 001/11, de 08 de fevereiro de 2011, o Grupo Técnico manteve seu entendimento sobre o assunto já consolidado na Ata de 31 de maio de 2007. Em suma, a regularização previdenciária mediante parcelamento da dívida dentro do mandato do prefeito gera a regularidade das contas. Caso o parcelamento ultrapasse o mandato, regulariza-se a situação do município, mas não afasta a responsabilização do prefeito causador da dívida. Nesse mesmo documento de 2007, entendeu-se ainda que, por ocasião do parcelamento de dívidas do Regime Próprio de Previdência Social (RPPS) e/ou Regime Geral de Previdência Social (RGPS), deve ser responsabilidade do gestor causador do atraso, mediante imputação de débito, o valor correspondente aos juros e multas pelo atraso do recolhimento. Ou seja, esse entendimento de 2007, retificado em 2011, penaliza diretamente a pessoa do gestor municipal pelos juros e encargos do parcelamento dos débitos.

Em 31 de agosto de 2012, o Procurador Geral do referido Tribunal de Contas manifestou-se por meio do Ofício nº 120/2012/PGC, pela possibilidade de incluir o processo de unificação de jurisprudência na pauta de julgamento do Tribunal Pleno, haja vista que o mesmo se encontrava sem nenhuma movimentação nos últimos 18 meses, ou seja, desde a data de 23/03/2011. É interessante observar a relativa demora que o TCM teve no sentido de unificar a jurisprudência.

No dia 08 de outubro de 2012, o Grupo Técnico encaminhou excerto da Ata de reunião do dia 03 de outubro de 2012, reforçando as manifestações anteriores (relativa ao parecer de 2007 e 2011,

citados anteriormente) e colocando adendos, em especial em relação aos parcelamentos das obrigações previdenciárias com referência aos débitos oriundos da própria gestão e que terá sido concluída dentro da mesma gestão, ou seja, o prefeito que parcelar seus próprios débitos e fizer o pagamento dentro da própria gestão deverá ser responsabilizado com a imputação de débitos dos encargos decorrentes<sup>1</sup>. Por sua vez, na manifestação do Acórdão nº 03364/2011, da Segunda Câmara do Tribunal de Contas dos Municípios do Estado de Goiás, a Secretaria de Contas Mensais e Gestão, por meio do Certificado nº 0049/2011, fls.92/104, se manifestou no sentido de considerar as irregularidades das contas, evidenciando que a contribuição patronal é de despesa do ente público empregador e deve ser empenhada e inscrita contabilmente de acordo com o ano de competência. A regra geral é que juros e multas não devem ser arcados pela administração pública. Na prática, a decisão apontava que os valores relativos aos débitos previdenciários foram “maquiados” contabilmente, uma vez que os débitos previdenciários não estariam contabilizados como “restos a pagar” do município de Planaltina. Nesse caso, a decisão ia no sentido de julgar como improcedente as contas do município de Planaltina.

Contudo, após o novo entendimento no TCM instaurado no Acórdão nº 03364/2011, os gestores municipais se viram em uma situação extremamente desfavorável, visto que tiveram suas contas julgadas irregulares pelo TCM-GO. Isso significa, na prática, que os parcelamentos previdenciários seriam objetos de irregularidades no julgamento das contas. Nesse sentido, o Grupo Técnico do TCM se posicionou separando os parcelamentos em duas situações: (i) os que são feitos dentro do período da própria gestão referente aos débitos do próprio gestor que não cumpriu com suas obrigações fiscais; e (ii) dos gestores que herdaram débitos e estes comprometem o bom desempenho de sua gestão, como também débitos referentes ao Poder Legislativo Municipal. Com isso, o Grupo Técnico do TCM-GO deliberou na seguinte forma, separando em um parâmetro de linha temporal: se o parcelamento das obrigações previdenciárias tiver como base os meses referentes ao próprio mandato do prefeito, e mesmo que o parcelamento finde dentro de sua gestão, o mesmo deverá ser responsabilizado com a imputação de débitos dos encargos decorrentes. Em relação aos parcelamentos das obrigações previdenciárias que tiveram como referência períodos anteriores ao seu mandato, e mesmo que este parcelamento adentre a mandatos posteriores, a decisão indica que não haverá responsabilidade ao prefeito.

No caso em análise, após 802 (oitocentos e dois) dias culminou a edição da Decisão Normativa nº 15, de 23 de outubro de 2012, em que o TCM-GO uniformizou o entendimento de que os parcelamentos que ocorrem dentro do próprio mandato geram a regularização das contas. Em situação oposta, o gestor deverá ser responsabilizado com a imputação de débitos dos encargos decorrentes. Importante observar que, até então, o TCM produzia pareceres técnicos sobre o assunto e que a

---

<sup>1</sup> É preciso apontar, conforme indicam Gonçalves e Camurça (2021), que esse tipo de parcelamento é muito comum entre os gestores, pois, no final do exercício financeiro, a arrecadação tende a ter uma redução nos últimos meses do ano, e geralmente essas obrigações previdenciárias não são pagas e se lança mão dos parcelamentos para amenizar as despesas a fim de cumprir com as demais despesas, principalmente com a folha de pessoal e demais repasses constitucionais.

Decisão Normativa possui uma maior força vinculativa em relação ao entendimento do órgão, já que ela é proveniente da aprovação do Plenário, composto por todos os conselheiros do TCM. Destaca-se que esse entendimento penaliza fortemente os gestores. Na mesma decisão ficou deliberado, em relação aos débitos ocorridos por outros gestores e que possam adentrar em mandatos futuros, que não caberá responsabilidade ao gestor que o negociou, mas se a negociação tiver dívida de mais de uma gestão, esta deverá ser analisada com a responsabilidade individualizada do gestor causador da dívida.

Na análise do presente processo de mudança institucional, identifica-se que o vetor da mudança foi um órgão interno à instituição em tela, e isso se deu precisamente porque estavam diante do fato de ambiguidade institucional. Esse primeiro movimento de mudança é bastante coerente com a proposta de Mahoney e Thelen (2009). Em relação à taxonomia de mudança institucional, identifica-se que houve uma mudança por substituição (remoção de regras existentes e introdução de novas).

### 3.1 A reconfiguração da decisão e a mudança do entendimento institucional

O processo abordado não se findou com a decisão estabelecida em outubro de 2012. No dia 30 de março de 2015, por meio de memorando nº 12/2015, a presidência do TCM-GO solicitou reabertura do referido processo.

Aqui vemos outra mudança institucional, mas provocada por um setor diferente do anterior, agora por meio de seu presidente, não por um órgão técnico. No caso em tela, o questionamento a ser abordado na presente minuta é a consolidação do entendimento do Tribunal quanto à regularidade ou não da gestão nos casos em que ocorre parcelamento de contribuições previdenciárias ao RGPS e RPPS. Oriunda dessa manifestação feita pela Presidência da Casa, o então Conselheiro Relator relatou e colocou em votação a Decisão Normativa nº 004/2015, que altera a Decisão Normativa nº 0015/2012, em sessão plenária onde foi aprovada no dia 27 de maio de 2015.

Passa-se agora à análise sobre as mudanças ocorridas nessa nova Decisão Normativa e qual seria o novo posicionamento do Tribunal perante a regularidade das contas de gestão nos casos em que os gestores fazem a confissão de débitos, sejam estes junto ao RGPS ou ao RPPS.

Primeiramente, se reafirmou o entendimento de que a regularização previdenciária mediante parcelamento da dívida, cujo termo final ocorra dentro do mandato do prefeito, gera a regularidade das contas; também reafirmou-se o entendimento relativo aos casos em que o parcelamento das obrigações previdenciárias tem como referência as competências de outros mandatos, mesmo que este parcelamento adentre o mandato dos próximos prefeitos, ocasião a qual não caberá responsabilidade do gestor que realizou tal parcelamento. A mudança em relação à antiga normativa refere-se ao fato de que, agora, não mais haverá imputação dos valores de juros e multas à figura do gestor público (no caso, o/a prefeito/a). Nesse sentido, o parcelamento dos débitos previdenciários não acarretaria mais reprovação das contas do gestor.

A primeira mudança significativa na nova decisão normativa veio na questão dos parcelamentos que ultrapassem o mandato. Na decisão antiga era afirmativo que os parcelamentos que

adentrassem os mandatos posteriores, ou seja, que deixassem dívida para os próximos gestores, a análise destas contas seria com o parecer pela irregularidade. Nessa nova decisão, o posicionamento mudou no sentido que o parcelamento, mesmo que ultrapasse o mandato, regulariza a situação do município, mas não afasta a responsabilização do causador da dívida. Ou seja, o prefeito que fizer parcelamento que venha a adentrar em outros mandatos conseguirá regularizar a situação do ente perante os regimes de previdência, sejam estes do Regime Geral de Previdência Social (agenciado pelo INSS - Instituto Nacional do Seguro Social) ou Regime Próprio de Previdência Social (RPPS). Todavia, quanto à análise das contas, poderá acarretar na irregularidade. Note-se que, na primeira decisão estava explícito quanto à irregularidade, e, agora, a redação fala que pode acarretar na irregularidade, salvo demonstrada força maior ou grave queda de arrecadação. Nesse sentido, identifica-se que o novo entendimento permite que os gestores parcelam o pagamento de débitos previdenciários a longo prazo sem o prejuízo de ter a conta rejeitada.

Em relação aos parcelamentos de dívidas das gestões de mandatos anteriores, ficou decidido que, independentemente dos critérios estabelecidos nos dispositivos anteriores, os parcelamentos de débitos previdenciários deverão ser avaliados diante do conjunto de irregularidades verificadas no caso concreto. Nesse sentido, o prefeito que assumiu um mandato e a dívida anterior já estava dada, pode aderir a novas formas de parcelamentos sem responsabilização de novas atualizações monetárias da dívida e sem risco de ter as contas rejeitadas pelo TCM em função do parcelamento.

Quanto aos juros e multas decorrentes dos parcelamentos, estas só podem ensejar débito nos casos de parcelamento em desacordo com os critérios estabelecidos nos dispositivos anteriores, devendo ser analisados caso a caso os fatos e as circunstâncias que acarretaram a incidência dos encargos e, desde que seja possível, identificar e individualizar a responsabilidade do gestor que deu causa ao atraso.

Em suma, a nova decisão de 2015 definiu que parcelamentos feitos e pagos pelo mesmo gestor geram a regularidade das contas, do mesmo modo que parcelamentos de dívidas de gestões anteriores que adentrem novas gestões não responsabilizarão o gestor que deu início à regularização e as negociou. Entendeu-se, nesse sentido, que a dívida é do município e a responsabilidade é do gestor inadimplente que deu causa à dívida e não do gestor que assumiu a negociação e assinou o Termo de Confissão de Dívida, dando origem ao parcelamento. Assim, os efeitos sobre o gestor municipal que realiza o parcelamento vão além da questão de pagar ou não pagar tais débitos com juros e correções.

Desse modo, o Tribunal decidiu que a análise será feita avaliando todo o conjunto de irregularidades, não apenas o gestor que aderiu ao parcelamento e quando o mesmo terminou. A partir da promulgação do entendimento será considerado uma visão macro dos fatos e suas circunstâncias, levando sempre em consideração os princípios constitucionais da razoabilidade e proporcionalidade.

A nova posição do Tribunal buscou segregar as responsabilidades e os responsáveis pela dívida parcelada, como também analisar cada caso de forma individual, percebendo quando, quem e de que forma foram realizados tais parcelamentos.

Analisando a segunda mudança institucional, identifica-se que o vetor de mudança mudou em relação à primeira ocasião. Se na primeira o vetor foi um órgão técnico (Procuradoria de Contas), na segunda foi o órgão que possui mais contato com os gestores públicos municipais (alvos das consequências das decisões) – a alta cúpula de conselheiros e presidência do Tribunal. A mudança do vetor fez com que, por exemplo, o processo fosse feito de forma mais célere.

É importante ressaltar que, na ocasião em que a iniciativa partiu de um membro do próprio órgão de controle (Procuradoria de Contas), ficou clara a forma do processamento dos dados pelos departamentos, como também a dinâmica da análise de tal provocação. No primeiro caso, a interferência feita com base nas próprias decisões divergentes do tribunal teve seu trâmite bem mais moroso e passando por diversos departamentos. Contudo, no segundo processo estudado, originado dos próprios conselheiros em 2015, por meio de uma minuta da presidência da corte, todo o trâmite ocorreu entre os gabinetes dos conselheiros com uma aprovação mais célere. Ou seja, as mudanças tiveram origens e celeridades processuais distintas, a depender do órgão que provocou.

Do ponto de vista analítico, identifica-se que a mudança concernente ao entendimento do TCM-GO foi originada, inicialmente, pela própria procuradoria do órgão, reforçando a tese de que a mudança institucional pode ocorrer por forças endógenas à organização, dado que regras ambíguas tendem a aumentar pontos de conflitos entre os agentes.

A segunda mudança ocorrida no ano de 2015 também foi aprovada por um órgão interno ao Tribunal, no caso, a alta cúpula dos conselheiros e presidência do órgão. Como a segunda decisão visava amenizar as penalidades que recaiam sobre os atores políticos e a mesma foi tomada de modo muito mais célere se comparado à primeira, depreende-se que o TCM é um órgão que possui alta permeabilidade, ou seja, o órgão permite que atores externos influenciem os atores sociais internos à instituição. Dessa forma, ambas as mudanças institucionais se deveram a fatores endógenos, contudo, o vetor da segunda mudança pode ser mais permeável aos interesses externos do que o vetor que originou a primeira. Além disso, não se pode afirmar que havia ambiguidade institucional quando foi feita a segunda decisão, mas conflitos e resistências à ordem vigente.

Segundo Nunes, Marcelino e Silva (2019), garantir a continuidade dos compromissos acordados internamente às instituições requer a mobilização contínua de apoio político. No caso da primeira mudança na instituição, depreende-se que houve um conjunto de resistências ao invés de apoio político, dado que foi deflagrada uma segunda tentativa de mudança institucional, esta menos dura em relação à penalização dos gestores municipais. Conforme afirmado por Filgueiras (2018), os órgãos de controle ganharam intensa visibilidade nos anos recentes no Brasil, contudo, ainda é necessário entender de que forma os mesmos tomam suas decisões. Parece claro que os fatores cognitivos importam muito na forma como os atores situados na gestão desses órgãos entendem as regras e constroem estratégias de controle da administração pública.

Os documentos analisados não permitem identificar as visões de mundo e as relações dos membros do TCM-GO com os demais atores políticos, tal como os prefeitos, o governador do estado e a Assembleia Legislativa. Conforme apontam Loureiro, Teixeira e Moraes. (2009), os órgãos

decisores dos Tribunais de Contas no Brasil são compostos por políticos com trajetória estadual e, por isso, atentos às demandas de seus correligionários. Nesse sentido, pode-se descrever que as altas cúpulas (Presidência e conselheiros) dos TCMs são permeáveis aos fatores externos ao órgão. Portanto, quando a mudança institucional parte desse órgão, pode-se considerá-la como endógena (dado que partiu de um órgão interno à instituição), mas também exógena, dado o seu caráter de permeabilidade.

Contudo, futuros estudos poderão se dedicar a entender de que forma os fatores cognitivos e as relações políticas influenciam na tomada de decisão dos Tribunais de Contas quando estes estão formulando as regras que terão impacto sobre a administração pública.

#### 4 Conclusão

Mahoney e Thelen (2009) contribuem de forma significativa ao campo de estudos sobre análise institucional ao chamarem atenção ao fato de que a força motriz da mudança incremental não é necessariamente exógena, mas pode ser decorrente das relações de poder entre os agentes sociais.

A partir da pesquisa realizada, identificou-se que a mudança institucional relativa à consolidação do entendimento dos parcelamentos previdenciários foi realizada de forma endógena, a partir da identificação de falhas e inconsistências dos próprios atores sociais. Em relação à taxonomia das mudanças propostas por Mahoney e Thelen (2009), e discutida em outros estudos como de Filgueiras e Lui (2022) e Van Geet, Lenferink e Leendertse (2019), identifica-se que há uma ideia de *drift*, ou seja, descreve uma situação em que os objetivos da política mudam, sem alterar os instrumentos para implementá-los. Os fatores que causaram o segundo *drift*, em 2015, ainda precisam ser mais bem identificados.

Importantes dimensões escaparam à análise feita e constituem limitações da pesquisa. Uma delas é o aspecto relacional dos prefeitos junto ao Tribunal para que este tome decisões favoráveis aos seus interesses. Para isso, contudo, seria necessária uma pesquisa que buscasse dados além dos documentais utilizados nesta pesquisa, tal como entrevistas e observação participante de reuniões entre os agentes sociais em questão. Futuros estudos poderão se preocupar com essa dimensão analítica.

Por fim, ressaltamos que essa pesquisa avança no entendimento da mudança institucional, observando um aspecto cognitivo da mudança, ou seja, de que forma os órgãos de controle constroem entendimentos acerca da forma como a gestão pública atua. Observou-se que esses entendimentos não são estanques, mas sujeitos à constante mudança. O próprio processo dessa mudança pode ser acelerado ou lento, a depender do interesse dos atores sociais na situação em questão.

## 5 Referências

CAPANO, G.; HOWLETT, M. The knowns and unknowns of policy instrument analysis: Policy tools and the current research agenda on policy mixes. **SAGE Journals**, v. 10, n. 1, jan. 2020.

FILGUEIRAS, F. Going beyond management: the agenda of democratic governance and the silenced change in Brazil. **Revista de Administração Pública**, v. 52, n. 1, p. 71-88, 2018.

FILGUEIRAS, F.; LUI, L. Designing data governance in Brazil: an institutional analysis. **Policy Design and Practice**, v. 6, n. 1, p. 41-56, abril. 2023.

GOIÁS. **Lei nº 15.958, de 18 de janeiro de 2007**. Dispõe sobre a Lei Orgânica do Tribunal de Contas dos Municípios do Estado de Goiás e dá outras providências. Goiânia: Gabinete Civil da Governadoria, 2019. Disponível em: <<https://www.tcm.go.gov.br/corregedoria/wp-content/uploads/2016/08/LEI-15958-07-TCM-LEI-ORG%C3%82NICA-Atualizada-at%C3%A9-a-Lei-19426-16.pdf>>. Acesso em: 1 set. 2022.

GONÇALVES, F.; CAMURÇA, L. Da celebração do Acordo de Não Persecução Penal nos Crimes de Apropriação Indébita Previdenciária Cometidos por Prefeitos Municipais. **Revista Acadêmica Escola Superior do Ministério Público do Ceará**, Fortaleza, v. 13, n. 2, p. 35–58, 2021.

HOWLETT, M.; RAYNER, J. Patching vs packaging in policy formulation: Complementary effects, goodness of fit, degrees of freedom, and feasibility in policy portfolio design. **Annual Review of Policy Design**, v. 1, n. 1, p. 1-19, 2013.

LIMA, L. L.; AGUIAR, R. B. de; LUI, L. Conectando problemas, soluções e expectativas: mapeando a literatura sobre análise do desenho de políticas públicas. **Revista Brasileira de Ciência Política**, n. 36, p. 1-41, 2021.

LIMA, L. L.; LUI, L.; RUIZ, K. P. B.; DIAS, G. V. R. S.; PAPI, L. P.; DEMARCO, D. J. Plano Plurianual como proxy para medir capacidades estatais: um estudo sobre o planejamento governamental nos municípios da região metropolitana de Porto Alegre. **Revista Brasileira de Gestão Urbana**, n. 12, 2020.

LINDBLOM, C. E. The Science of “Muddling Through”. **Public Administration Review**, Nova Iorque, v. 19, n. 2, p. 79-88, 1959.

LINO, A. F.; AQUINO, A. C. B. de. Práticas não adequadas nos tribunais de contas. **Revista de Administração Pública**, Rio de Janeiro, v. 54, n. 2, p. 220-242, mar/abril. 2020.

LOUREIRO, M. R.; TEIXEIRA, M. A. C.; MORAES, T. C. Democratização e reforma do Estado: o desenvolvimento institucional dos tribunais de contas no Brasil recente. **Revista de Administração Pública**, Rio de Janeiro, v. 43, n. 4, p. 739-772, jul/ago, 2009.

MAHONEY, J.; THELEN, K. (Eds.). **Explaining institutional change: Ambiguity, agency, and power**. Nova Iorque: Cambridge University Press, 2009.

NUNES, S. P. P.; MARCELINO, G. F.; SILVA, C. A. T. Os Tribunais de Contas na interpretação da Lei de Responsabilidade Fiscal. **Revista de Contabilidade e Organizações**, v. 13, p. 1-15, 2019.

PETERS, B. Guy. The challenge of policy coordination. **Policy design and practice**, v. 1, n. 1, p. 1-11, 2018.

PETERS, B. The challenge of policy coordination. **Policy Design and Practice**, v. 1, n. 1, p. 1-11, 2018.

137

PIERSON, Paul. *Politics in time. History, institutions, and social analysis*. Princeton: Princeton University Press, 2004.

ROCHA, D. G. da; ZUCCOLOTTO, R. A modernização dos tribunais de contas do Brasil: avaliação da implantação do PROMOEX nos tribunais de contas subnacionais. **Enfoque: Reflexão Contábil**, v. 36, n. 3, p. 70-88, 2017.

ROCHA, D. G. da; ZUCCOLOTTO, R.; TEIXEIRA, M. A. C. Insulados e não democráticos: a (im)possibilidade do exercício da social accountability nos Tribunais de Contas brasileiros. **Revista de Administração Pública**, v. 54, n. 2, p. 201-219, 2020.

ROSA, J. G. L. da.; LIMA, L. L. Muda o governo, mudam as políticas? O caso da política nacional de educação especial. **Revista Brasileira de Educação**, v. 27, p. 1-21, 2022.

SÁTYRO, N. G. D.; D'ALBUQUERQUE, R. W. O que é um Estudo de Caso e quais as suas potencialidades. **Revista Sociedade e Cultura**, v. 23, 2020.

SCHABBACH, L. M.; GARCIA, K. C. Novos atores nas políticas educacionais: o Ministério Público e o Tribunal de Contas. **Civitas - Revista de Ciências Sociais**, v. 21, n. 1, p. 130-143, 2021.

SILVA, M. K.; OLIVEIRA, G. de L. A face oculta(da) dos movimentos sociais: trânsito institucional e intersecção Estado-Movimento-uma análise do movimento de economia solidária no Rio Grande do Sul. **Sociologias**, Porto Alegre, v. 13, n. 28, p. 86-124, 2011.

STREECK, W.; THELEN, K. (Eds). **Beyond continuity**: Institutional change in advanced political economies. Oxford: Oxford University Press, 2005.

TEIXEIRA, M. de S. Courts of accounts divergent methodologies and its impacts on personnel expenditure rules. **Revista de Administração Pública**, v. 54, n. 6, p. 1747-1759, 2020.

TRIBUNAL DE CONTAS DOS MUNICÍPIOS DE GOIÁS (TCM-GO). Acórdão nº 03364/2011. Goiânia. 2011. Acesso em: 1 jul.2022.

TRIBUNAL DE CONTAS DOS MUNICÍPIOS DE GOIÁS (TCM-GO). Decisão Normativa nº 15. Goiânia. 2012. Acesso em: 1 jul.2022.

TRIBUNAL DE CONTAS DOS MUNICÍPIOS DE GOIÁS (TCM-GO). **Despacho 1526**. Goiânia. 2010. Disponível em: <<https://www.tcmgo.tc.br/site/legislacao/>>. Acesso em: 1 jul.2022.

TRIBUNAL DE CONTAS DOS MUNICÍPIOS DE GOIÁS (TCM-GO). **Despacho 2253**. Goiânia. 2010. Disponível em: <<https://www.tcmgo.tc.br/site/legislacao/>>. Acesso em: jul.2022.

TRIBUNAL DE CONTAS DOS MUNICÍPIOS DE GOIÁS (TCM-GO). **Legislação**: Compilação da legislação aplicável à atuação do TCMGO. Goiânia. S.d. Disponível em: <<https://www.tcmgo.tc.br/site/legislacao/>>. Acesso em: 1 jul.2022.

TRIBUNAL DE CONTAS DOS MUNICÍPIOS DE GOIÁS (TCM-GO). **Ofício 001/2011**. Goiânia. 2011. Acesso em: 1 jul.2022.

TRIBUNAL DE CONTAS DOS MUNICÍPIOS DE GOIÁS (TCM-GO). **Ofício 120/2012**. Goiânia. 2012. Acesso em: 1 jul.2022.

TRIBUNAL DE CONTAS DOS MUNICÍPIOS DE GOIÁS (TCM-GO). **Regimento Interno**, Goiânia, 21 out. 2009. 2.ed. Goiânia: TCM-GO, 2019, 168 p. Disponível em: <<http://www.tcm.go.gov.br>>. Acesso em: 1 mai. 2022.

VAN GEET, M. T.; LENFERINK, S.; LEENDERTSE, W. Policy design dynamics: Fitting goals and instruments in transport infrastructure planning in the Netherlands. **Policy Design and Practice**, v. 2, n. 4, p. 324-358, 2019.

VIEGAS, R. R.; BERLATTO, F.; MONGELÓS, S. A. A.; LIMA, D. D. de. O Espaço Formal de Ação do Ministério Público entre 1989 e 2016: Mudanças Incrementais e Ativação Estratégica. **Revista Direito Público**, Brasília, v. 19, n. 101, p. 428 – 449, 2022.

YIN, R. K. **Estudo de Caso**: Planejamento e métodos. 2ª Ed. Porto Alegre: Bookman, 2001.

## ***Institutional change in institutions of control: the case of the Court of Auditors the of municipalities of Goiás***

**ABSTRACT:** This work aims to understand the process of institutional change from the analysis of a case study of a control institution in Brazil, the Court of Auditors of the Municipalities of the State of Goiás (TCM-GO). For this, a documental analysis of the change process was carried out, which must understand the approach of the way in which social security municipalities and what are the punishments reserved for managers who do not comply with the rule. To this end, we mobilize the theory that deals with institutional change and control bodies in Brazil. We identified how endogenously different changes and changes became dependent on cognitive factors, linked to the members they represented in decision-making places.

**KEYWORDS:** control bodies; institutional change; audit office; endogenous change.

## ***Cambio institucional en instituciones de control: el caso del Tribunal de Cuentas de los municipios de Goiás***

**RESUMEN:** Este trabajo tiene como objetivo comprender el proceso de cambio institucional a partir del análisis de un estudio de caso de una institución de control en Brasil, el Tribunal de Cuentas de los Municipios del Estado de Goiás (TCM-GO). Para ello, se realizó un análisis documental del proceso de cambio, centrándose en cómo los municipios abordan la seguridad social y cuáles son las sanciones reservadas para los administradores que no cumplen con las normas. En este análisis, aplicamos la teoría que aborda el cambio institucional y los organismos de control en Brasil. Identificamos cómo los cambios se volvieron endógenamente diferentes y dependientes de factores cognitivos, que estaban relacionados con los miembros que tenían representación en los procesos de toma de decisiones.

**PALABRAS CLAVE:** órganos de control; cambio institucional; Tribunal de Cuentas; cambio endógeno.