

UNIVERSIDADE DE MARÍLIA

FABIANO MACHADO GAGLIARDI

O CONTROLE DAS CONTAS DO MUNICÍPIO POR SUA CÂMARA LEGISLATIVA

MARÍLIA

2017

FABIANO MACHADO GAGLIARDI

O CONTROLE DAS CONTAS DO MUNICÍPIO POR SUA CÂMARA LEGISLATIVA

Dissertação apresentada ao Programa de Mestrado em Direito da Universidade de Marília, como exigência parcial para a obtenção do grau de Mestre em Direito.

Orientadora: Prof.^a Dr.^a Maria de Fátima Ribeiro.

MARÍLIA

2017

FABIANO MACHADO GAGLIARDI

O CONTROLE DAS CONTAS DO MUNICÍPIO POR SUA CÂMARA LEGISLATIVA

Dissertação apresentada ao Programa de Mestrado em Direito da Universidade de Marília, área de concentração Empreendimentos Econômicos, Desenvolvimento e Mudança Social, sob orientação da Prof.^a Dr.^a. Maria de Fátima Ribeiro.

Aprovado pela Banca Examinadora em ____/____/____

Orientadora Prof.^a Dr.^a. Maria de Fátima Ribeiro

Prof.^o Dr.^o Jonathan Barros Vita

Prof.(a) Dr.(a)

O CONTROLE DAS CONTAS DO MUNICÍPIO POR SUA CÂMARA LEGISLATIVA

RESUMO: O presente estudo visa abordar a natureza e a efetividade da atuação dos membros do Poder Legislativo, ao julgar as contas do Executivo Municipal, sob a égide dos mecanismos dispostos na Constituição Federal de 1988 e da Lei de Responsabilidade Fiscal. A fundamentação teórica aborda os conceitos da Administração Pública no Brasil, relacionados à prática e fiscalização orçamentária, notadamente no âmbito Municipal, os princípios e abrangências da Lei de Responsabilidade Fiscal, a atuação e a competência dos Tribunais de Contas, bem como do processo orçamentário no Brasil. A Metodologia utilizada foi hipotética dedutiva por meio da coleta de dados por pesquisa em banco de dados públicos disponibilizados por Prefeituras Municipais, Câmaras legislativas Municipais e Estaduais, bem como pela análise Jurisprudencial que permeia a matéria. É caracterizada como pesquisa descritiva e explicativa quanto aos objetivos; bibliográfica e documental quanto aos procedimentos e quantitativa quanto à abordagem do problema. Nos estudos realizados por meio de vários indicadores se analisou o pacto federativo e a separação de poderes, em que se verifica que o Poder legislativo, no uso das suas atribuições exerce o controle externo sobre as contas do Chefe do Poder Executivo, com o auxílio do Tribunal de Contas. Em se tratando das Cortes de Contas, pormenorizou-se a natureza de seus pareceres, bem como sua vinculação no julgamento das contas do Executivo. Tal contexto fora também trabalhado sobre as premissas da Lei de Responsabilidade, atrelados aos instrumentos de política pública. Por fim, culmina a presente pesquisa no apontamento da natureza e efetividade da atuação das Câmaras Legislativas Municipais nos julgamentos das contas dos Municípios, apesar de suas atribuições e obrigações instituídas legalmente. Cabe ressaltar ainda que, proveniente do estudo realizado, a prática não padronizada quanto à linguagem contábil exarada dos órgãos que auxiliam na fiscalização orçamentária, acarreta, entre outros apontamentos, uma conduta passiva dos Julgadores do Legislativo local, prolatando seu voto sob a luz de interesses políticos e pessoais, não se restringindo ao resultado do impacto financeiro que permeia toda a questão.

Palavra-chave: Controle externo do Legislativo. Orçamento Municipal. Responsabilidade fiscal.

THE CONTROL OF MUNICIPAL ACCOUNTS BY ITS LEGISLATIVE CHAMBER

ABSTRACT: The present study aims to address the nature and effectiveness of the work of the members of the Legislative Branch, judging the Municipal Executive's record, under the aegis of the mechanisms established in the Federal Constitution of 1988 and the Fiscal Responsibility Law. The theoretical basis addresses the concepts of public administration in Brazil, related to practice and budgetary supervision, notably in the Municipal scope, the principles and scope of the Fiscal Responsibility Law, the performance and competence of the Audit Courts, as well as the budget process in Brazil. The methodology used was hypothetical deductive through the collection of data through research of public data provided by City Halls, Municipal and State Legislative Chambers, as well as by the Jurisprudential analysis that around the matter. It is characterized as a descriptive and explanatory research regarding the objectives; Bibliographical and documentary as to the procedures and quantitative regarding the approach of the problem. In the studies carried out through several indicators, it can be seen that the Municipal Legislative Chambers still play a passive role in the municipal accounts' judgments, despite their legally established duties and obligations. It should also be pointed out that, as a result of the study carried out, the non-standardized practice regarding accounting language by of the bodies that assist in the process of external budget control, entails, in turn, a passive conduct of the Local Legislative Judges, often directing their vote under In the light of political and personal interests, and is not restricted to the result of the financial impact of the situation.

Keyword: External control of the Legislative. Municipal Budget. Fiscal responsibility

LISTA DE AVREVIATURAS

ARO	Antecipação De Receita Orçamentária
BEA	Budget Enforcement Act
BNDES	Banco Nacional De Desenvolvimento Econômico E Social
CF	Constituição Federal
CGM	Controladoria Geral Do Município
CN	Congresso Nacional
DAF	Documento De Arrecadação Financeira
DARF	Documento De Arrecadação De Receitas Federais
DASP	Departamento Administrativo Do Serviço Público
EC	Emenda Constitucional
EUA	Estados Unidos Da América
FMI	Fundo Monetário Internacional
FPM	Fundo De Participação Dos Municípios
FRA	Fiscal Responsibility Act
FUNDEB	Fundo De Manutenção E Desenvolvimento Da Educação Básica E De Valorização Dos Profissionais Da Educação
GHRA	Gramm-Rudman-Hollings Act
ICMS	<i>Imposto Sobre Circulação De Mercadorias E Serviços.</i>
IFAC	<i>International Federation Of Accountants</i>
IPI	Imposto Sobre Produtos Industrializados
IPTU	Imposto Predial E Territorial Urbano
IPVA	Imposto Sobre A Propriedade De Veículos Automotores
IR	Imposto De Renda
ISSQN	Imposto Sobre Serviços De Qualquer Natureza
ITBI	Imposto Sobre Transmissão De Bens Imóveis
ITIV	Imposto Sobre A Transmissão Inter Vivos
ITR	Imposto Territorial Rural
LAI	Lei De Acesso À Informação
LC	Lei Complementar
LDO	Lei De Diretrizes Orçamentárias
LOA	Lei Orçamentária Anual
LOM	Lei Orgânica Do Município
LOTCU	Lei Orgânica Do Tribunal De Contas Da União
LRF	Lei De Responsabilidade Fiscal
MCASP	Manual De Contabilidade Aplicada Ao Setor Público
MPOG	Ministério Do Desenvolvimento, Planejamento E Gestão
PEF	Programa De Estabilidade Fiscal
PIB	Produto Interno Bruto
PPA	Plano Plurianual
SIAFEM	Sistema Integrado De Administração Financeira Para Estado E Municípios
SOF	Secretaria De Orçamento Federal
STF	Supremo Tribunal Federal
TCU	Tribunal De Contas Da União

SUMÁRIO

INTRODUÇÃO	8
1 DA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA	11
1.1 CONCEITO	11
1.2 EVOLUÇÃO HISTÓRICA DA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA NO BRASIL	12
1.3 ADMINISTRAÇÃO DIRETA E INDIRETA	16
1.4 DOS PRINCÍPIOS INERENTES À ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA	18
1.4.1 <i>Princípios Constitucionais</i>	19
1.4.2 <i>Princípios Infraconstitucionais</i>	24
1.5 DA TRIPARTIÇÃO DOS PODERES	25
1.5.1 <i>Do Pacto Federativo após a Constituição de 1988</i>	26
1.5.2 <i>Como são constituídos os Estado Membros</i>	29
1.5.2.1 A Administração Federal	31
1.5.2.2 A Administração Estadual	36
1.5.2.3 A Administração Municipal	40
2 DA LEI DE RESPONSABILIDADE FISCAL	54
2.1 ORIGENS	56
2.2 OBJETIVOS	58
2.3 DOS PRINCÍPIOS NORTEADORES DA LRF	61
2.3.1 <i>Do Controle</i>	62
2.3.2 <i>Transparência</i>	68
2.3.3 <i>Da Fiscalização</i>	69
2.4 ABRANGÊNCIA INSTITUCIONAL DA LRF	72
2.4.1 <i>Nível Federal</i>	74
2.4.2 <i>Nível Estadual</i>	76
2.4.3 <i>Nível Municipal</i>	76
2.5 O TRIBUNAL DE CONTAS NA LEI DE RESPONSABILIDADE FISCAL	86
3 DO TRIBUNAL DE CONTAS	87
3.1 ATRIBUIÇÕES	89
3.2 NATUREZA JURÍDICA	92
3.2.1 <i>Jurisdição</i>	94
3.2.2 <i>Competência</i>	96
3.2.2.1 Federal	98
3.2.2.2 Estadual	101
3.2.2.3 Municipal	105
3.3 DOS JULGAMENTOS	107
3.3.1 <i>Eficácia de suas decisões</i>	109
3.4 VINCULAÇÃO COM O PODER LEGISLATIVO	113
4 DA POLÍTICA PÚBLICA ORÇAMENTÁRIA	117
4.1 DO ORÇAMENTO PÚBLICO	118
4.1.2 <i>Princípios orçamentários</i>	119

4.2 DO PROCESSO ORÇAMENTÁRIO	122
4.2.1 Fases do processo orçamentário público	123
4.2.2.1 Elaboração	123
4.2.2.2 Aprovação	124
4.2.2.3 Execução	127
4.2.2.4 Controle	129
4.2.2.5 Controle Interno	130
4.2.2.6 Controle Externo	133
4.1 DOS INSTRUMENTOS LEGAIS	135
4.1.1 <i>Plano Diretor</i>	137
4.1.2 <i>Plano Plurianual</i>	140
4.1.3 <i>Lei de Diretrizes Orçamentárias</i>	142
4.1.4 <i>A Lei Orçamentária Anual</i>	143
5 A CAMARA LEGISLATIVA MUNICIPAL E AS CONTAS DO MUNICÍPIO	146
5.1 FUNÇÕES E ATRIBUIÇÕES ESPECÍFICAS DAS CÂMARAS LEGISLATIVAS DO MUNICÍPIO.....	149
5.1.1 <i>Papel do Vereador no Controle Orçamentário do Município</i>	151
5.2 CÂMARA MUNICIPAL E O TRIBUNAL DE CONTAS.....	155
5.2.1 <i>Vinculação entre julgamento do Tribunal de Contas e os agentes do Poder legislativo Municipal</i>	157
CONCLUSÃO	169
REFERÊNCIAS.....	174

INTRODUÇÃO

Estruturada com base em um novo cenário econômico, político e social do país, a Constituição de 1988, em um novo paradigma de redemocratização, criou distinções das relações entre o poder central e os Municípios, sendo atribuído a este último maior autonomia como Ente Federativo, bem como maior participação na arrecadação fiscal.

Em contrapartida, face à autonomia política e ao aumento de suas receitas, os Municípios passaram a ter mais atribuições e responsabilidades, principalmente quanto à prestação e custeio dos serviços públicos essenciais à população local, exigindo-lhes maior controle administrativo e operacional do orçamento Municipal.

Nesse contexto, há de se destacar a existência de um sistema derivado da separação dos Poderes, pelo qual um fiscaliza o outro, como em um programa de cooperação entre eles.

Assim, no transcorrer da pesquisa bibliográfica se busca abordar todas as vertentes inerentes à administração orçamentária pública, salientando que o enfoque do presente estudo decorreu exatamente da falta de percepção da atuação do Poder Legislativo Municipal no que diz respeito ao seu efetivo papel no controle orçamentário e financeiro do Município, bem como as razões de tal apontamento.

Cabe salientar ainda que, de forma secundária, mas não menos importante, a curiosidade acerca da temática discutida na presente pesquisa provém também da falta de estudo e material doutrinário a respeito da relação entre o Poder Executivo e Legislativo, no que concerne ao uso das informações contábeis.

Nestas condições, o primeiro capítulo traça uma explanação panorâmica da Administração Pública no Brasil, explorando os princípios que a regem, bem como a tripartição de poderes, com a respectiva elucidação das atribuições direcionada a todas as instâncias de Governo.

Em razão do princípio da simetria constitucional, as diretrizes elencadas nos artigos 70, 71, *caputs*, da Constituição Federal, estabelece que a fiscalização contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial das contas públicas será exercida não só pelo controle interno de cada Poder, mas também pelo externo, que no presente trabalho é discutido em âmbito Municipal, com o controle dos membros das Câmaras Legislativas Municipais, através do auxílio do Tribunal de contas do Estado, ou Cortes de Contas próprias.

Não obstante tais colocações Constitucionais, almejando a designação de atribuição e responsabilidades específicas, leis complementares foram surgindo progressivamente às

margens da Carta Magna. Por sua vez, no que tange ao orçamento municipal, destaca-se principalmente a Lei Complementar nº. 101, de 04 de maio de 2000, chamada de Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF), apresentando maior impacto aos Municípios. Tal legislação introduziu mecanismos mais rígidos de controle gerencial da Administração Pública, estabelecendo parâmetros para a gestão de recursos públicos, bem como importantes regras e instrumentos que visam à transparência, ao planejamento e à prestação de contas por parte do Executivo.

Por sua vez, no âmbito Municipal o princípio do Planejamento instituído pela LRF é o de maior importância ao cerne da problemática a ser trabalhada no presente estudo, posto que é por meio dele que ocorre o acompanhamento responsável da gestão pública individualizada, bem como esclarece a qualidade dos gastos públicos, utilizando-se como mecanismos, os instrumentos legais orçamentários como o Plano Plurianual (PPA), a Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO) e a Lei Orçamentária Anual (LOA).

Diante desse contexto é que a temática do presente estudo se desenvolve. Inicialmente, a pesquisa discute a efetividade da aplicação das diretrizes da Lei de Responsabilidade Fiscal, no âmbito da gestão orçamentária Municipal, questionando se a interpretação de tal Legislação complementar segue um padrão, ou deixa aberta a possibilidade de interpretações diversas ocasionando situações favoráveis para ocultação de irregularidades.

Por sua vez, ao se restringir o enfoque do estudo ao controle do Poder Legislativo sobre o orçamento do Município, depara-se com a análise técnica dos Tribunais de Contas, que auxilia o Legislativo por meio de um parecer prévio sobre as contas do Chefe do Poder Executivo, para posterior julgamento da Câmara dos Vereadores, nos termos dos incisos I e II do artigo 70 da Constituição Federal.

Com efeito, aborda-se a sistemática de funcionamento dos Tribunais de Contas, em razão das suas atribuições e competências, mas principalmente quanto a sua interação com o Poder Legislativo, como auxílio no julgamento das contas do Poder Executivo e, ainda, se discute a vinculação e eficácia de seus pareceres na instrumentalização dos votos dos membros do Legislativo, quando do julgamento das contas dos Municípios.

Tais apontamentos são relevantes para se concluir quanto à natureza das decisões proferidas por tais Cortes de Contas, notadamente se há caráter vinculativo de seus pareceres aos Julgamentos proferidos pelo Poder Legislativo Municipal, destacando-se inclusive posicionamento jurisprudenciais nesse sentido.

Não obstante, como instrumento para melhor elucidação do papel do Legislativo no que diz respeito aos instrumentos de políticas públicas, o presente estudo discute, em seu 4º

capítulo, os princípios e fases do orçamento, notadamente no âmbito Municipal, no intuito de demonstrar a existência do controle orçamentário exercido pelos Vereadores, também quando da apreciação e aprovação das leis orçamentárias pertinentes ao Município.

Por fim, almejados tais questionamentos, com o presente estudo proposto, busca-se demonstrar a real efetividade no controle financeiro do Município por sua Câmara de Vereadores, apontando eventuais falhas e lacunas encontradas, no intuito de se constituir respostas suficientes para a construção de um aprimoramento contínuo, na busca da melhoria da gestão orçamentária e fiscal dos Municípios.

1 DA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA

1.1 CONCEITO

O Estado Brasileiro organiza-se em um conjunto de órgãos e serviços de gestão dos interesses públicos, com a finalidade de satisfazer as necessidades da sociedade. Essa gestão ocorre por meio da Administração Pública, responsável pelo gerenciamento dos recursos arrecadados, cuja aplicação deverá ser efetivada de acordo com as regras estabelecidas na Constituição Federal, bem como as demais legislações infraconstitucionais correspondentes ao assunto.

Dentre os elementos articulados no conceito de Administração, há de se destacar o de Moreira Neto:

São, portando, cinco elementos articulados neste conceito de Administração: atividades, pessoas, recursos, objetivos e interesses. Por (1), atividades, deve-se entender a de planejamento, a de decisão, a de execução e a de acompanhamento de atos racionalmente articulados atingindo o resultado planejado; (2) as pessoas, são os indivíduos ou entes de qualquer natureza que manifestam a vontade geradora das atividades desenvolvidas; (3) os recursos são os bens e serviços a serem empregados para a realização das atividades; (4) os objetivos são alterações que essas atividades devendo introduzir na realidade para que, em consequência; (a) os interesses, que constituem as finalidades da ação administrativa a serem satisfeitas, uma vez alcançados os seus resultados.¹

Já na visão de Di Pietro², a Administração Pública pode ser compreendida em diversos sentidos:

- a) em sentido subjetivo, formal ou orgânico, ela designa os entes que exercem a atividade administrativa; compreende pessoas jurídicas, órgãos e agentes públicos incumbidos de exercer uma das funções em que se triparte a atividade estatal: a função administrativa;
- b) em sentido objetivo, material ou funcional, ela designa a natureza da atividade exercida pelos referidos entes; nesse sentido, a Administração Pública é a própria função administrativa que incumbe, predominantemente, ao Poder Executivo.

¹ MOREIRA NETO, Diogo de Figueiredo. *Curso de Direito Administrativo*, 16ª ed. Rio de Janeiro, editora Forense. 2014, p. 190

² DI PIETRO, Maria Sylvia Zanella. *Direito administrativo*. 25 ed. São Paulo. Atlas. 2012. p. 50.

Em um sentido mais amplo e atual, pode-se destacar que, por ser derivada da prática de um Ente ou sujeito que pratica ato em nome do Estado, a Administração pública, na assunção de ato, encontra-se vinculada aos princípios da legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade e eficiência.

Nesse contexto é que se destaca a suma importância do estudo da Administração Pública no país, com o intuito de se demonstrar a necessidade de seu rotineiro aprimoramento, a fim de buscar um Estado brasileiro mais eficiente e enxuto, cuja evolução esteja atrelada às mudanças ocorridas em sua volta.

1.2 EVOLUÇÃO HISTÓRICA DA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA NO BRASIL

Os interesses da sociedade moderna estão vinculados às atividades de responsabilidades do Estado que, por sua vez, tem como premissa básica prestar serviços que supram as necessidades coletivas de forma eficaz e eficiente aos cidadãos.

Os sistemas administrativos, também denominados mecanismos de controle, compreendem os regimes adotados pelos Estados para a correção dos atos administrativos ilegais ou ilegítimos, praticados pelo Poder Público em qualquer de suas áreas de governo. Dessa maneira, a doutrina arrola mecanismos de controle da Administração Pública. Face às mudanças organizacionais ocorridas no setor público decorrentes, sobretudo, da forte influência do setor privado e economia nas últimas décadas, o setor governamental passou a necessitar de mecanismos de controle aplicados aos seus gestores, tal qual no setor privado, resultando na precisão em propiciar maior transparência e segurança nos procedimentos internos do governo.

Com relação à história da Administração Pública no Brasil, verifica-se que tem como um dos ícones o Departamento Administrativo do Serviço Público (DASP), que se tornou necessário, segundo Hilario³, em razão das funções do estado terem se ampliado e, por consequência, os problemas sociais e econômicos em razão dos governos instáveis. Assim, restando à Administração Pública no Brasil, dividir-se em 3 fases: 1) Estado Administrativo

³ HILARIO, Márcia Augusta de Souza. *Gestão por Resultados na Administração Pública*. Trabalho de Conclusão de Curso apresentado à Universidade do Estado do Amazonas. 2009. Disponível em: <http://www.gestaopublica.net>. Acesso em 01 Fev. 2017.

(1930-1945), no qual as organizações não seguiam leis rígidas e sim humanas, sendo uma fase que apresenta elementos de funcionalismo estrutural, comportamentalismo e sistemas teóricos; 2) Estado para o desenvolvimento (1946-1964), que restou influenciado pelos países ricos, os quais buscavam criar pré-condições para investimento nos países pobres. Os países desenvolvidos financiavam escolas de governo e de Administração Pública, além de ceder mão-de-obra emprestada e; finalmente; 3) Estado Intervencionista (1965-1979), cuja fase apresentou um governo centralizado e desenvolvimentista, num contexto em que o Estado deveria prover o bem-estar econômico e social.

Nesse sentido, observa-se o porquê da necessidade de estudos bibliográficos a fim de entender a funcionalidade da evolução da Administração Pública no Brasil, que passou por três modelos diferentes.

Inicialmente, a Administração Patrimonialista, que perdurou até a constituição de 1934, com característica dos Estados absolutistas europeus do século XVIII, em que o aparelho do Estado é a extensão do próprio poder do governante e os funcionários são considerados como membros da nobreza, caracterizando que o patrimônio do Estado confunde-se como sendo do soberano e os cargos são considerados ocupações rendosas e de pouco trabalho, imperando corrupção e o nepotismo que são inerentes a esse tipo de administração. É o mesmo modelo das antigas monarquias que tiravam os tributos do povo e pouco ou nada faziam em seu benefício. O resultado era insatisfação popular total, corrupção e nepotismo.

Surge, posteriormente, a Administração Burocrática para combater a corrupção e o nepotismo do modelo anterior, com fundamento em princípios inerentes a este tipo de administração, a saber, a impessoalidade, o formalismo, a hierarquia funcional, agregando a ideia de carreira pública e a profissionalização do servidor, implantando o poder racional legal, objetivando a corrupção, levando à desconfiança prévia dos administradores públicos e dos cidadãos que procuravam o Estado.

Por tais fatos, foi necessária a implementação de controles mais rígidos em todos os processos, como na admissão de pessoal, nas contratações do Poder Público e no atendimento às necessidades da população.

A Administração Burocrática, em que pese o fato de possuir o mérito de ser efetiva no controle dos abusos, acabou por transformar tal controle em verdadeiro fim do Estado, e não o simples meio para atingir seus objetivos.

Na tentativa de combater essas injustiças e a corrupção, bem como o surgimento do Estado de Direito, originou-se então o modelo de administração pautado pela burocracia, cuja

característica acabou por ser contrariamente a sua finalidade, configurando-se pela utilização de excesso de regras; formalismo exagerado; individualismo; excesso de hierarquia; foco nos processos e não nos resultados; uma gestão voltada para si em ambientes de constante mutação.

Com isso, a máquina administrativa volta-se para si, distanciando-se de sua missão básica que é servir à sociedade. O grande problema, portanto, foi a possibilidade de se tornar ineficiente, autorreferente e incapaz de atender adequadamente aos anseios dos cidadãos.

Por último, a Administração Pública Gerencial, considerada modelo pós-burocrático, surgiu com a promulgação da Constituição Federal de 1988 como solução aos problemas da burocracia, priorizando a eficiência da Administração, o aumento da qualidade dos serviços e a redução dos custos.

Conforme se observa, a Administração Pública Gerencial tem por finalidade o desenvolvimento de uma cultura gerencial nas organizações, com ênfase nos resultados, aumentando a governança do Estado, isto é, a capacidade de gerenciar com efetividade e eficiência, paradigma gerencial fundamentado nos princípios da confiança e da descentralização da decisão, exigindo-se formas flexíveis de gestão, horizontalização de estruturas, descentralização de funções, incentivos à criatividade etc.

Dessa maneira, tal característica se contrapõe à ideologia do formalismo e do rigor técnico da burocracia tradicional. À avaliação sistemática há recompensa pelo desempenho e há capacitação permanente, que já eram características da boa Gestão Burocrática, acrescentando-se os princípios da orientação para o cidadão-cliente, do controle por resultados e da competição administrada.

Nesse contexto, o cidadão passa a ser visto com outros olhos, tornando-se peça essencial para o correto desempenho da atividade pública, por ser considerado seu principal beneficiário, o cliente dos serviços efetivamente prestados pelo Estado de forma organizada e eficaz.

Tal premissa decorre do princípio de que o povo é o titular legítimo do poder estatal, cujo exercício pode ser direto ou por meio de representantes. O povo brasileiro, na vanguarda da história sociopolítica mundial, decidiu que o Brasil deve ser um Estado Democrático de Direito. Essa decisão está impressa no Preâmbulo e no art. 1º da Constituição Federal, promulgada em 5 de outubro de 1988, nos incisos I, II e III, cujo parágrafo único finaliza,

consagrando o princípio da soberania popular: "todo poder emana do povo, que o exerce por meio de seus representantes eleitos ou diretamente, nos termos desta Constituição"⁴.

A partir dessa norma legal, surgem uma multiplicidade de novos direitos, como os difusos e um reforço à mobilização social por meio dos novos movimentos sociais e do envolvimento do setor privado nas questões públicas.

Por conseguinte, a partir da segunda metade dos anos de 1990, surge uma maior consolidação democrática legislativa, com forte influência das ideias do Novo Serviço Público, tendo como umas principais mudanças a ampliação da descentralização entre as esferas de governo, notadamente um movimento de Municipalização, que se observa por meio da criação de novos espaços de participação da sociedade civil na esfera pública, pelos plebiscitos, audiências públicas, conselhos públicos etc.

Por sua vez, com todos os fatores sócios-econômicos que emergiram nas duas últimas décadas, o Brasil consolidou o compromisso com o regime democrático, gerando um clima favorável a novos arranjos políticos e institucionais, refletindo-se na necessidade de ampliação dos estudos que visam compreender tais avanços e limites dos novos arranjos institucionais na esfera pública.

No entanto, apesar de tais melhorias, no que tange à distribuição Administração Pública, pode-se observar que, ante a resistência dos agentes públicos, não houve uma mudança substancial nos padrões de relação entre Estado e sociedade, permanecendo ainda a existência de um alto grau de centralização de poder no executivo e o isolamento dos gestores públicos.

Denota-se, ainda, forte influência dos padrões patrimonialistas, sobretudo na esfera municipal, caracterizada por baixo poder de implementação das políticas públicas, considerando a proliferação dos municípios a partir de critérios políticos, sem planejamento estratégico regional e de sustentabilidade, gerando o caos na resolução dos conflitos pleiteados pelos cidadãos.

Por outro lado, quanto à implementação das políticas públicas, há uma clara incompletude no processo de constituição de cidadania, resultando em importantes lacunas quanto aos direitos civis. Restando, dessa forma, um amplo contingente populacional que permanece totalmente fora da cobertura do Estado no Brasil, resultado da incapacidade da

⁴ BRASIL. *Constituição da República Federativa*: Promulgada em 05.10.1988. Coleção Saraiva de legislação. 39 ed. São Paulo: Saraiva 2010.

Administração Pública em implementar os meios necessários para se garantir a efetividade do princípio da universalidade.

Para superar tais entraves, necessário se faz explorar a contribuição de novos paradigmas dirigidos não apenas por uma concepção funcionalista, mas sim àqueles intrínsecos à matriz de pensamento de uma nova administração e serviço público.

1.3 ADMINISTRAÇÃO DIRETA E INDIRETA

A Administração Pública, quanto às pessoas jurídicas que integram o seu aspecto formal ou orgânico, pode ser dividida em direta ou indireta, assim discorridas.

A Administração Pública Direta, ou centralizada, realiza-se por meio de órgãos das pessoas jurídicas de direito público políticas, definidas pela Constituição como entidades constitutivas da Federação: a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios.

Nesse sentido, interessante a orientação de Marçal Justem Filho⁵, ao advertir que a expressão “Administração Direta foi usada para se referir aos entes instituídos diretamente pela Nação, por ocasião do exercício de poder constituinte originário.” A sede jurídica desses entes é a própria Constituição. Mais ainda os poderes atribuídos constitucionalmente à Administração Direta não comportam ampliação por qualquer via infraconstitucional.

Portanto, o Estado e a Administração Direta são um dos meios pelos quais aquele se torna presente na vida social; sem deixar de referendar que é possível e necessário que alguma lei infraconstitucional disponha sobre a Administração Direta, indicando sua composição, seus órgãos e outros temas, mas na essência o núcleo está determinado e delimitado constitucionalmente.

Os órgãos das pessoas políticas não possuem personalidade jurídica própria, ou seja, é atributo específico da entidade a que pertencem e sua atuação deverá realizar a vontade da pessoa jurídica à qual estão subordinados.

De acordo com a doutrina de Celso Antônio Bandeira de Mello⁶, “nada mais significam que círculos de atribuições, os feixes individuais de poderes funcionais repartidos no interior da personalidade estatal e expressados através dos agentes nele providos”.

⁵ JUSTEN FILHO, Marçal. *Curso de direito administrativo*, 1ª ed. São Paulo: Saraiva, 2005, p.92 e 93.

⁶ BANDEIRA DE MELO, Celso Antônio. *Curso de Direito Administrativo*. 26 ed. São Paulo. Malheiros, 2009, p. 100.

Desta feita, a Administração Pública Indireta, ou descentralizada, é o exercício da atividade administrativa por meio de pessoas jurídicas distintas da pessoa política, isto é, composta por entidades que possuem personalidade jurídica própria e são responsáveis de forma descentralizada, ocorrendo, então, a transferência da titularidade do serviço para uma nova pessoa jurídica ou para empresas particulares.

Ademais, os órgãos que compõem a Administração Pública Indireta são as entidades autárquicas, fundacionais e paraestatais, tais como sociedade de economia mista e empresas públicas. Nas pesquisas literárias, esta é a forma conhecida como descentralizada de administração que resta analisar, uma vez que, sem constituir a contabilidade do governo de forma direta, a ela está vinculada. Sem descartar as empresas públicas que não se enquadram no conceito de setor público para a aferição do superávit público. As entidades que integram a Administração Indireta, ou descentralizada são: 1) As autarquias que possuem personalidade jurídica de direito público interno, prevista no inciso IV do art.41 da lei 10.406/02; 2) As empresas públicas que possuem personalidade jurídica de direito privado com capital 100% público que pode adotar, como forma, quaisquer daquelas admitidas pelo direito privado, como exemplo: Caixa Econômica Federal, BNDES e Agência Financiadora de Estudos e Projetos que possuem controle exclusivo do Tesouro Nacional; 3) As Sociedades de economia mista que possuem personalidade jurídica de direito privado com capital votante, sob a forma de sociedade anônima, na sua maioria, ou seja, mais de 50%, pertencente ao Poder Público, citamos, Banco do Brasil S.A. e PETROBRÁS, e 4) As Fundações possuem personalidade jurídica de direito privado, entretanto, alguns doutrinadores admitem fundações com personalidade jurídica de direito público

Quanto à responsabilidade de seus agentes, nos termos do § 6º do art. 37 da Constituição Federal, as entidades da Administração Indireta responderão pelos danos que seus agentes, nessa qualidade, causarem a terceiros, assegurado o direito de regresso contra o responsável nos casos de dolo ou culpa. Além do que, referido em seu caput ainda estabelece que a Administração Pública obedecerá aos princípios da legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade e eficiência, sendo que a legalidade e a eficiência são princípios, descritos nos tópicos seguintes.

1.4 DOS PRINCÍPIOS INERENTES À ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA

Os princípios são as proposições básicas que informam as ciências, orientando-as, pois são como vigas ou alicerces que dão sustentação ao ordenamento jurídico, moral, religioso ou político em determinados períodos da sociedade.

A Administração Pública tem como propósito a gestão de bens e interesses qualificados da comunidade no âmbito dos três níveis de governo, Federal, Estadual e Municipal, sob a primazia dos preceitos legais e morais, visando prioritariamente ao bem comum.

Nesse contexto, perfilhando o caminho do Novo Serviço Público, Gomes (2005)⁷ aponta que até a década de 1930, a administração estava entendida como parte da ciência jurídica e se fazia valer por meio do excessivo formalismo que potencializava uma rigidez.

Ainda à luz de Gomes⁸, o rompimento com estes paradigmas influenciou para “a administração se desvencilhar do profundo e secular direito romano, abrindo caminho para um novo perfil de administração, ganhando nessa fase espaço também um ramo da Administração, chamado Administração Pública”, em que a gestão pública passa a ter a necessidade de elaborar suas contas públicas de forma transparente, com abertura pública de suas receitas, despesas e planejamento dos gastos de forma ordenada, suficientes para suprir a sociedade local.

Por conseguinte, normatizando tais premissas em um contexto mais atual, com a promulgação, à época considerada inovadora, da Constituição Federal de 1988, veem-se os gastos públicos passarem por um processo de regulamentação por legislação específica, a exemplo da Lei de Responsabilidade Fiscal.

A carta maior deixa claro que, no âmbito da Administração Pública, reza principalmente o princípio da publicidade, em que se insere a necessidade da transparência e eficácia na utilização do dinheiro público, sobretudo àqueles que exercem a função administrativa pública.

⁷ GOMES. Margarete Gomes de Oliveira Silva. *Terceirização no âmbito do serviço público federal*. Universidade do Legislativo Brasileiro, 2005.

⁸ Idem, p. 15.

1.4.1 Princípios Constitucionais

Com efeito, tais premissas constitucionais se encontram encartadas no artigo 37, *Caput*,⁹ da atual Constituição Federal, a qual, ao normatizar a Administração Pública, institui diversos princípios inerentes, como se dispõem os principais:

a) **Princípio da Legalidade:** A Lei do processo Administrativo Federal exige que a Administração Pública atue conforme a lei e o Direito, ou seja, só pode fazer o que a lei autoriza.

b) **Princípio da Impessoalidade:** Exige que a Administração Pública seja impessoal, tanto na maneira como se manifesta perante a sociedade, quanto em relação ao mundo pelo qual deve tratar os particulares. Relaciona-se com o princípio da finalidade, uma vez que a lei está sempre em consonância com o da isonomia.

c) **Princípio da Moralidade:** Exige que a Administração Pública atue segundo padrões éticos de probidade, decoro e boa-fé, dentro de um critério formal de legalidade, praticando atos vinculados a critérios de honestidade, justiça, equidade e lealdade para, assim, atender à moralidade.

d) **Princípio da Publicidade:** Os atos praticados pela Administração Pública devem ser acessíveis aos particulares, merecendo ampla divulgação de modo a permitir que a sociedade possa ter deles ciência e controlar as ações do Poder Público. Considerando que público é o ato que qualquer interessado tem acesso, sendo a publicação apenas uma das formas de publicidade, que deve ser obrigatoriamente àquele de interesse geral da coletividade, assim sendo, os atos meramente internos não precisam sair publicados em jornais ou mídias eletrônicas. A exceção à essa regra é quando envolver segurança do Estado ou da sociedade.

e) **Princípio da Eficiência:** Visa que a Administração Pública possa atingir os melhores resultados na prestação do serviço público. Esse princípio foi incorporado à Constituição Federal por meio da Emenda à Constituição de número 19/98, também como Reforma Administrativa. Seu objetivo é a melhoria do serviço público, ou seja, rapidez, qualidade e rendimento funcional, por parte do servidor público.

A razão de tais princípios é devolver ao cidadão a participação na administração pública, significando a necessidade de fiscalizar a aplicação dos recursos no processo de

⁹ BRASIL, op. cit.

transparência como forma de controlar e aplicar de maneira correta o dinheiro público, fortalecendo a prevenção da corrupção e enaltecendo a cidadania.

Considerando ainda que, no âmbito da administração pública, o legislador garantiu na atual Constituição Federal, o direito à publicidade, à transparência e à fiscalização dos atos e contratos do Estado, passa-se a existir a necessidade de um maior controle por parte da sociedade civil no direcionamento das receitas públicas, uma vez que o Estado possui entes federativos com autonomia em sua gestão.

Assim, a transparência pública e o controle social são tão importantes que o governo, em todos os âmbitos, Federal, Estadual e Municipal, vem emitindo diversas normas que visam garantir à população o acesso às informações públicas e criando diversos mecanismos de controle dos seus próprios atos.

Além do que a referida Constituição, em seu artigo 5º, inciso XIV¹⁰, estabelece que “é assegurado a todos o acesso à informação e resguardado o sigilo da fonte, quando necessário ao exercício profissional”, da mesma sorte em seu inciso XXXIII, que:

todos têm direito a receber dos órgãos públicos informações de seu interesse particular, ou de interesse coletivo ou geral, que serão prestadas no prazo da lei, sob pena de responsabilidade, ressalvadas aquelas cujo sigilo seja imprescindível à segurança da sociedade e do Estado.

No mesmo passo, estabeleceu ainda a Constituição Federal a publicidade como um dos princípios norteadores da Administração Pública, ao prescrever em seu art. 37 que "a administração pública direta e indireta de qualquer dos Poderes da União obedecerá aos princípios de legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade e eficiência"¹¹.

Com base nos ensinamentos de José Eduardo Martins Cardozo¹², sobre o princípio da publicidade, verifica-se que:

Entende-se princípio da publicidade, assim, aquele que exige, nas formas admitidas em Direito, e dentro dos limites constitucionalmente estabelecidos, a obrigatória divulgação dos atos da Administração Pública, com o objetivo de permitir seu conhecimento e controle pelos órgãos estatais competentes e por toda a sociedade.

¹⁰ BRASIL, op. cit., p. 102.

¹¹ Idem, p. 123.

¹² CARDOZO, José Eduardo Martins. Princípios Constitucionais da Administração Pública (de acordo com a Emenda Constitucional nº 19/98). In: MORAES, Alexandre. *Os 10 anos da Constituição Federal*. São Paulo: Atlas, 1999, p. 159.

Vinculado ao princípio da publicidade, há, igualmente, a obrigação dos gestores públicos na prestação de contas, tal como estabelecido pela Carta Maior, mais precisamente, em seu art. 70, parágrafo único¹³ no qual se versa que:

prestará contas 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, assuma obrigações de natureza pecuniária.

Entretanto, embora estivesse previsto na citada Constituição, não havia mecanismos específicos e eficazes de controle na gestão de recursos públicos, pelos administrados e demais órgãos da Administração, o que ocorreu apenas com o advento da Lei Complementar nº 101, de 4 de maio de 2000, mais conhecida como Lei de Responsabilidade Fiscal, que estabeleceu normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal e financeira de cada Ente Federativo, controlando as contas públicas e responsabilizando diretamente seus gestores quando configurado descontrole.

Por conseguinte, com a aprovação e vigência da Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF), a publicidade na gestão de recursos públicos passou a ser vinculada também com a transparência e ambas passaram a ser vistas como preceito fundamental para uma gestão fiscal responsável.

No mesmo passo, posteriormente surgiu a Lei nº 12.527/2011, de 18 de novembro de 2011, a qual regulamenta o direito constitucional de acesso às informações públicas (LAI). Essa norma entrou em vigor em 16 de maio de 2012 e criou mecanismos que possibilitam, a qualquer pessoa, física ou jurídica, sem necessidade de apresentar motivo, o recebimento de informações públicas dos órgãos e entidades.

A Lei nº 12.527 (LAI), que regula o acesso à informação, encontra-se em conformidade com o previsto no inciso XXXIII do artigo 5º, no inciso II do § 3º, do artigo 37 e no § 2º do artigo 216 da Constituição Federal, os quais estabelecem que os órgãos públicos devem prestar informações sobre suas atividades a qualquer cidadão interessado.

Nesse sentido, as únicas informações que devem ser sigilosas, segundo a lei, são os assuntos considerados secretos do Estado, ou assuntos que possam colocar em risco a segurança nacional ou que comprometam atividades de investigação policial.

Destaca-se aqui o artigo 3º, no qual se tem:

13 BRASIL, op. cit., 203.

Os procedimentos previstos nesta Lei destinam-se a assegurar o direito fundamental de acesso à informação e devem ser executados em conformidade com os princípios básicos da administração pública e com as seguintes diretrizes:

- I - observância da publicidade como preceito geral e do sigilo como exceção;
- II - divulgação de informações de interesse público, independentemente de solicitações;
- III - utilização de meios de comunicação viabilizados pela tecnologia da informação;
- IV - fomento ao desenvolvimento da cultura de transparência na administração pública;
- V - desenvolvimento do controle social da administração pública¹⁴.

Há de se destacar que, no âmbito da história política recente, a Lei de acesso à informação se fez necessária em razão dos crescentes escândalos de corrupção que assolam o país e a sociedade que, por sua vez, conscientiza-se mais de seu papel fiscalizador dos gastos públicos, em que antes era comum a falta de transparência na prestação de contas e gestão públicas.

Tal qual a Lei de Responsabilidade Fiscal, a Lei de acesso à Informação vale para os três Poderes da União, Estados, Distrito Federal e Municípios, inclusive aos Tribunais de Conta e Ministério Público. Entidades privadas sem fins lucrativos também são obrigadas a dar publicidade a informações referentes ao recebimento e à destinação dos recursos públicos por elas recebidos.

Ambos regramentos legais citados acima buscam priorizar a efetividade do princípio da publicidade e o acesso às informações aos cidadãos, por meio da divulgação em diferentes meios de comunicação dos relatórios públicos para possibilitar e facilitar o acesso da população, como forma de se constituir mecanismos facilitadores do controle e responsabilização dos gestores públicos.

Cabe ainda lembrar que a própria Constituição Federal já prevê em seus diversos artigos a necessidade de transparência nos gastos públicos, como por exemplo, o art. 168, § 3º, ao mencionar que: “o Poder Executivo publicará, até trinta (30) dias após o encerramento de cada bimestre, relatório resumido da execução orçamentária”¹⁵.

De certo que a Lei de Responsabilidade Fiscal trouxe regras no sentido de dar maior transparência aos gastos públicos, ao estabelecer no Capítulo IX o controle e a fiscalização na gestão fiscal dos Administradores, definindo ferramentas de transparência da gestão que deverão ser divulgadas amplamente, inclusive em meios eletrônicos de acesso público, bem

¹⁴ BRASIL. LEI Nº 12.527, DE 18 DE NOVEMBRO DE 2011. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/ato2011-2014/2011/lei/112527.htm Acesso 19 mai. 2017.

¹⁵ BRASIL, op. cit. p. 243.

como o incentivo à participação dos cidadãos e necessidade de realização de audiências públicas durante os processos de elaboração e discussão dos planos, Lei de Diretrizes Orçamentárias e orçamentos, como estabelecem seus artigos 48 e 49 da LDO¹⁶.

Considerando que a Lei de Responsabilidade Fiscal estabelece, em seu §1º do Artigo 1., que “a responsabilidade na gestão fiscal pressupõe a ação planejada e transparente, que se previnem riscos e corrigem desvios capazes de afetar o equilíbrio das contas”¹⁷. Resta, portanto, a responsabilidade e incumbência dos órgãos e gestores públicos de iniciar um processo de divulgação de seus dados, disponibilizando-os a todos os cidadãos, com o fito de avaliar seus gastos, medidos sob a égide da eficácia e resultado efetivo social, visando sempre aos interesses da coletividade.

Cabe ainda salientar com relação a LRF que, no âmbito da atuação do princípio da transparência, em maio de 2009, foi sancionada a Lei Complementar 131/2009, que acrescentou dispositivos à referida Lei Complementar reforçando a figura da transparência orçamentária, obrigando o gestor público a levar ao conhecimento público o lançamento e o recebimento de toda a receita de unidade gestora, inclusive os referentes a recursos extraordinários, bem como as despesas empenhadas, liquidadas e pagas, discriminando o bem ou serviço adquirido, o valor da aquisição e o fornecedor que transacionou com a entidade pública. A Lei 131/2009 traz importantes modificações como acréscimos de sanção para o Ente Federativo que não disponibilizar as informações, além de reafirmar a participação popular no ciclo orçamentário.

16 Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/LCP/Lcp101.htm, Lei de Diretrizes Orçamentárias, acesso em 03 jan. 2017. Art. 48. São instrumentos de transparência da gestão fiscal, aos quais será dada ampla divulgação, inclusive em meios eletrônicos de acesso público: os planos, orçamentos e 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; e as versões simplificadas desses documentos. [...] Art. 49. As contas apresentadas pelo Chefe do Poder Executivo ficarão disponíveis, durante todo o exercício, no respectivo Poder Legislativo e no órgão técnico responsável pela sua elaboração, para consulta e apreciação pelos cidadãos e instituições da sociedade.

¹⁷ BRASIL. *Lei de Responsabilidade Fiscal* Disponível em: http://www.tesouro.fazenda.gov.br/pt_PT/lei-de-responsabilidade-fiscal Acesso 19 mai. 2017.

1.4.2 Princípios Infraconstitucionais

É notório que os princípios infraconstitucionais são também chamados de 2º grupo, pois estão contidos ou não na Constituição Federal, além dos que estão no art. 37 (LIMPE) e os que derivam de outras legislações esparsas e específicas.

Recebem essa nomenclatura, pois não estão previstos na Constituição Federal, vez que se encontram presentes na Lei de Licitações Públicas, Lei de Improbidade Administrativa e Lei de Processo Administrativo Federal. Assim citados:

Princípio do Interesse Público: O princípio da supremacia do interesse público sobre o interesse privado é intimamente unido em toda e qualquer sociedade organizada. Segundo a própria CF, todo o poder emana do povo, por isso, o interesse público irá trazer o benefício e bem-estar à população.

Princípio da Finalidade: É dever do administrador público buscar os resultados mais práticos e eficazes. Esses resultados devem estar ligados as necessidades e aspirações do interesse do público.

Princípio da Igualdade: O art. 5º da CF prevê que todos têm direitos iguais sem qualquer distinção. Para o administrador, não é diferente. Ele não pode distinguir as situações, sendo obrigado, por lei, a agir de maneira igual em situações iguais e desigual em situações desiguais.

Princípio da Lealdade e boa-fé: resume-se que o administrador não deve agir com malícia ou de forma astuciosa para confundir ou atrapalhar o cidadão no exercício de seus direitos. Sempre deve agir de acordo com a lei e com bom senso.

Princípio da Motivação: Para todas as ações dos servidores públicos deve existir uma explicação, um fundamento de base e direito. O princípio da motivação é o que vai fundamentar todas as decisões que serão tomadas pelo agente público.

Princípios da Razoabilidade e da Proporcionalidade: O princípio da razoabilidade tem o objetivo de proibir o excesso, com a finalidade de evitar as restrições abusivas ou desnecessárias realizadas pela Administração Pública. Esse princípio envolve o da proporcionalidade, assim as competências da Administração Pública devem ser feitas proporcionalmente, sendo ponderadas, segundo as normas exigidas para o cumprimento da finalidade do interesse público.

Entende-se que, diante das considerações tecidas, resta claro ter sido demonstrado não haver nenhuma hierarquia entre os princípios constitucionais estabelecidas no artigo 37, caput

da CF, segundo o ordenamento jurídico, ou seja, no plano teórico que considera que todas as normas constitucionais são iguais em sua importância e coexistem entre si, permitindo a interpretação de valores e de interesses, de acordo com seu peso e ponderação, dependendo da necessidade de sua utilização, pois a adoção de um princípio implica o afastamento do outro. Porém, este último não desaparece do sistema legal.

1.5 DA TRIPARTIÇÃO DOS PODERES

A atual Constituição Federal, em seu Título IV, “Da Organização dos Poderes”, pressupõe a existência de diversos Poderes, mas para alguns doutrinadores, o poder político do Estado é uno e indivisível, mas o que se divide não é ele, mas sim as funções estatais básicas, que são atribuídas a órgãos independentes e especializados. Dessa forma, o ordenamento normativo pressupõe um sistema de separação de Poderes que é a divisão funcional do poder político do Estado, com a atribuição de cada função governamental básica a um órgão independente e especializado.

Dentro desse sistema, a referida Constituição Federal reconhece 3 (três) poderes, quais sejam: Legislativo, Executivo e Judiciário, ocorrendo o equilíbrio entre eles de modo que cada um exerça uma fiscalização sobre os demais. Tal separação de Poderes foi intuída ainda na Antiguidade pelo filósofo Aristóteles. Entretanto, veio a ser aplicada somente no século XVIII pelo filósofo Montesquieu, em sua célebre obra *O Espírito da Lei*, visando assim assegurar a liberdade dos homens e conter o poder absoluto de alguns monarcas.

Parafraseando Montesquieu, tudo estaria perdido se o mesmo homem ou o mesmo corpo dos princípios, ou dos nobres, ou do povo, exercesse esses três poderes: o de fazer leis, o de executar as resoluções públicas e o de julgar os crimes ou as divergências dos indivíduos¹⁸.

O sistema de separação de Poderes é a divisão funcional do poder político do Estado¹⁹, com a atribuição de cada função governamental básica a um órgão independente e especializado, cuja denominação de cada órgão varia segundo a destinação que lhe é

¹⁸ MONTESQUIEU, Charles Louis de Secondat, baron de la Brède et de. *O Espírito das Leis*. Tradução de Fernando Henrique Cardoso. Brasília: Universidade de Brasília, 1995.

¹⁹ BRASIL, op. cit., p. 280.

atribuída, assegurando assim a garantia de direitos individuais, reconhecida na tripartição desses Poderes.

Referida denominação é considerada incorreta por muitos doutrinadores, já que, como analisado, o poder político do Estado é um só, sendo de caráter absoluto e indivisível, fazendo apenas a divisão das funções estatais básicas, atribuindo-se a cada uma delas um órgão independente e especializado.

Todavia, como caminho alternativo a tal independência, surge o sistema do *Checks and Balances*, popularmente conhecido como sistema de freio e contrapeso, em que um Poder político instituído (Executivo, Legislativo ou Judiciário) se encontra legalmente autorizado a analisar os atos do outro, como forma de se equilibrarem entre si, evitando abusos distintos.

Pela Doutrina majoritária, esse sistema de freios e contrapeso é considerado harmônico e independente, haja vista que ocorre por exercício das prerrogativas instituídas legalmente aos outros Poderes, com a finalidade de coibir a exorbitância alheia, por meio de uma ação fiscalizadora.

É nesse contexto que se encaixa a temática trabalhada no presente estudo, pois em matéria de gestão orçamentária pública no âmbito municipal, o controle *Checks and Balances* se traduz exatamente na premissa constitucionalmente instituída no fato do Chefe do Poder Executivo do Município ter suas contas examinadas e julgadas pelo Poder Legislativo local, utilizando-se como Órgão intermediário e auxiliar, o Tribunal de Contas.

1.5.1 Do Pacto Federativo após a Constituição de 1988

Em seu artigo 1º, a Constituição Federal²⁰ aduz que a República do Brasil é formada pela união indissolúvel dos Estados, Municípios e do Distrito Federal, adotando o federalismo como forma instituída na organização política do país, sendo este demarcado pela coexistência de duas ou mais instâncias de governo, qual seja, a União e as unidades federadas.

Na literatura pesquisada e, em termos institucionais, delimitou-se que o Estado Federado se originou da divisão entre unidades territoriais, sendo estabelecido por meio de um Pacto expresso, previsto na Constituição Federal, a qual reconheceu suas garantias e

²⁰ Art. 1º A República Federativa do Brasil, formada pela união indissolúvel dos Estados e Municípios e do Distrito Federal, constitui-se em Estado Democrático de Direito e tem como fundamentos.

participações de forma equânime a todos os Entes Federados. Assim, a Forma de Estado é a organização interna da soberania. O Estado brasileiro é composto da reunião de vários Estados, que formam a federação, sob a égide da Constituição Federal e dela não se podem desligar, havendo apenas a distribuição de competências, podendo instituir e impor tributos para fazer face a seus encargos.

Denota-se que a nova Carga Magna determinou um arranjo federativo marcado pela alteração de forças intergovernamentais, ou repartição de competência entre governo e os Estados-Membros, por meio do aumento do poder destes e do enfraquecimento do Poder da União, cuja pretensão é um arranjo institucional que de maiores atribuições e de receitas para os Estados e Municípios.

Caracterizando-se, dessa maneira, que o princípio geral da repartição de competência é a predominância de interesses, geral e nacional, cuja competência é atribuída à União, em que se pode preponderar o interesse regional, a competência é concedida aos Estados, podendo ainda preponderar o interesse local, a competência é dada aos Municípios.

O Federalismo pressupõe uma divisão de poder entre o governo central e os demais níveis de governo, por meio da qual diferentes instâncias de poder moldam as relações intergovernamentais. A compatibilização da autonomia e a interdependência de cada Ente Federativo busca um relacionamento intergovernamental, evidenciando a natureza de conflito inerente aos sistemas federativos.

Contudo, ressalta-se aqui que o processo de descentralização foi pautado pela ausência de um modelo claro de coordenação federativa, sendo que, de um lado, tem-se a União tentando manter o controle político e financeiro, ao mesmo tempo em que procura transferir as responsabilidades para os governos subnacionais; de outro, estes tentando extrair recursos da União, sem, entretanto, assumir maior responsabilidade pelos gastos.

Assim, entrando em conflito tais Poderes, por não estar definida claramente na Constituição a competência de cada um dos níveis de governo, concorrentes entre si, possibilitado, pela ausência de mecanismos, por meio dos quais a União pudesse fiscalizar e punir aqueles que não cumprissem as regras.

Para tanto, cita-se:

O aperfeiçoamento da conversão de um Território Federal em Estado-membro, na plenitude do seu status constitucional, não é um fato instantâneo – unico *actu perficiuntur*: é o resultado de um processo mais ou menos complexo, que se inicia com o ato de criação, mas somente se exaure quando o novo Estado puder exercer por órgãos próprios a plenitude dos poderes que lhe confere a Constituição da República, no que se traduz a

plena e efetiva assunção de sua autonomia. [AO 97 MC, rel. min. Sepúlveda Pertence, j. 26-9-1991, P, DJ de 2-4-1993.]²¹

Nesse sentido, a natureza de conflito está relacionada ao fato de todo arranjo federal enfrentar o risco de ter um governo centralizador muito forte a intimidar os demais níveis de governo, desrespeitando sua autonomia e, em contrapartida, o risco de um governo central muito fraco possibilitar o comportamento oportunista e a falta de cooperação dos demais níveis de governo.

Com vistas ao fato de que a organização político-administrativa da República Federativa do Brasil compreende a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios, todos autônomos, nos termos da Carta Magna, previsto no artigo 18²², isso quer dizer que a autonomia desses Entes é determinada de acordo com o que for apenas disposto na norma maior.

A abrangência do estudo elaborado permite distinguir a reforma do Estado como um projeto amplo que diz respeito a várias áreas do governo e, ainda, ao conjunto da sociedade brasileira, enquanto que a reforma do aparelho do Estado tem escopo mais restrito, pois está orientada para tornar a Administração Pública mais eficiente e mais voltada para a cidadania.

Ainda se deve considerar que a reforma do Estado carece de ser entendida dentro do contexto da redefinição do papel do Estado, que deixa de ser o responsável pelo desenvolvimento econômico e social pela via da produção de bens e serviços, para fortalecer-se na função de promotor e regulador desse desenvolvimento, que foi transferido aos estados-membros.

Já no plano econômico, o Estado é essencialmente um instrumento de transferência de renda necessária, dada a existência de bens públicos e de economia externas, que limitam a capacidade de alocações de recursos do mercado. Assim, para a realização da função redistribuidora ou realocadora, o Estado coleta impostos e os destina aos objetivos clássicos de garantia da ordem interna e da segurança externa, aos objetivos sociais de maior justiça ou de igualdade e, ainda, aos objetivos econômicos de estabilização e desenvolvimento.

Para garantir a realização desses dois últimos objetivos, foi preciso transferir ao setor privado, ante as distorções e ineficiências na execução direta pelo Estado, daí porque as grandes privatizações.

²¹ Disponível em: <http://www.stf.jus.br/portal/constituicao/artigoBd.asp?item=271>, acesso 28 abr. 2017.

²² Art. 18. A organização político-administrativa da República Federativa do Brasil compreende a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios, todos autônomos, nos termos desta Constituição.

Cada um desses Poderes tem sua atividade principal e outras secundárias. Por exemplo, ao Legislativo, cabe, principalmente, a função de produzir leis e fiscalizá-las, administrar e julgar em segundo plano. Ao Judiciário cabe a função de dizer o direito ao caso concreto, pacificando a sociedade, em face da resolução dos conflitos, sendo sua função atípica de administrar e julgar. Ao Executivo cabe a atividade administrativa do Estado, é dizer, a implementação do que determina a lei, atendendo às necessidades da população, como infraestrutura, saúde, educação, cultura, sendo sua função secundária de legislar e julgar.

1.5.2 Como são constituídos os Estado Membros

Na leitura dos doutrinadores brasileiros, tem-se que os Estados brasileiros surgiram em 1889, com a Proclamação da República e a adoção do federalismo como forma de Estado, assunto já mencionado.

As antigas províncias foram elevadas à condição de Estados, dotados de autonomia política e integrantes da Nova Federação Brasileira, pouco importando a denominação, mas deixa claro que é de suma importância que o Estado Federal seja dotado de autonomia política e soberania.

Uma das características fundamentais do Estado Federal é justamente a autonomia das unidades federativas, dos Estados-Membros que compõem a Federação. Conquanto que a soberania seja poder de fato, absoluto, ou seja, a capacidade plena de autodeterminação, de decidir em última instância. Outra característica, de suma importância é a autonomia é o poder de direito, capacidade de autodeterminação dentro de regras preestabelecidas pela própria Constituição Federal. Por meio desta, os Estados federados são dotados somente de autonomia político e administrativa, não possuindo soberania, não mantendo relações de competência internacional, restringindo-se aos aspectos internos de delimitação territorial com outros Estados e Municípios.

Assim, já que a Federação é uma aliança de Estados para a formação de um Estado único, esse federalismo possibilita a coexistência de diferentes coletividades públicas, havendo diversas esferas políticas dentro de um único Estado, com atribuições fixadas pela própria Constituição, cuja soberania pode ser entendida como a capacidade de autodeterminação plena, não condicionada a nenhum outro poder, externo ou interno. Por

outro lado, a autonomia poder ser definida como a capacidade de autodeterminação dos Estados-Membros da Federação dentro da esfera de atribuições fixadas pela Constituição Federal.

Assim, entende-se como autonomia política a auto-organização, prevista no artigo 25 da CF²³, em que se tem que compete a cada Estado elaborar a sua própria Constituição Estadual. Além do que dispõe o artigo 11, do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias²⁴, evidenciando as características desse poder constituinte decorrente como subordinação e condicionado, a referida Constituição do Estado, a qual deve obediência ao modelo federal em aspectos da organização dos Estados, como forma e sistema de governo, bem como processo legislativo.

Diante da característica de que os entes da federação são dotados de autonomia, a qual se expressa na auto-organização, autogoverno e autoadministração, fica definido que a auto-organização se relaciona às competências legislativas conferidas aos Entes.

Diante dessa definição, à União compete a regulamentação da Constituição Federal e leis federais; os estados federados, a Constituição Estadual e leis estaduais, aos municípios, a Lei Orgânica do Município e leis municipais e ao Distrito Federal, a Lei Orgânica do Distrito Federal e leis distritais.

Já em relação ao autogoverno, cada Ente elege seus próprios governantes, ou seja, é o povo do município que elege seu prefeito e os vereadores, o povo do Distrito Federal que elege o governador e os deputados distritais.

No tocante à autoadministração, entende-se que as competências tributárias e administrativas conferidas aos Entes considera que a Carta Magna de 1988 adotou como princípio geral, para fins de repartição de competências entre os entes da Federação, a predominância de interesses e, como técnicas principais, a enumeração de poderes da União; o estabelecimento de poderes remanescentes para os Estados; e a definição, por indicação, dos poderes definidos dos Municípios.

²³ Art. 25. Os Estados organizam-se e regem-se pelas Constituições e leis que adotarem, observados os princípios desta Constituição. § 1º - São reservadas aos Estados as competências que não lhes sejam vedadas por esta Constituição. § 2º - Cabe aos Estados explorar diretamente, ou mediante concessão, os serviços locais de gás canalizado, na forma da lei, vedada a edição de medida provisória para a sua regulamentação. (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 5, de 1995) § 3º - Os Estados poderão, mediante lei complementar, instituir regiões metropolitanas, aglomerações urbanas e microrregiões, constituídas por agrupamentos de municípios limítrofes, para integrar a organização, o planejamento e a execução de funções públicas de interesse comum.

²⁴ Art. 11. Cada Assembleia Legislativa, com poderes constituintes, elaborará a Constituição do Estado, no prazo de um ano, contado da promulgação da Constituição Federal, obedecidos os princípios desta. Parágrafo único. Promulgada a Constituição do Estado, caberá à Câmara Municipal, no prazo de seis meses, votar a lei orgânica respectiva, em dois turnos de discussão e votação, respeitado o disposto na Constituição Federal e na Constituição estadual.

Em outras palavras, acabou-se criando um modelo que valoriza a fragmentação da União e, conseqüentemente, amplia o número de entes políticos e de possíveis contestadores de decisões. Restando, assim, a construção de subgovernos (entes) que avocam para si, como governadores e prefeitos, o papel político de primeira grandeza, sem, contudo, anular ou diminuir o poder da União.

Resultando o fortalecimento dos governos subnacionais que impede que o governo federal reúna sozinho as condições para propor e efetivar políticas que objetivem a solução de problemas nacionais. Em razão desse paradigma, há inevitável tensão entre os interesses nacionais e subnacionais, com a prevalência destes últimos, sem que os nacionais se calem, isso tudo gerado pelo federalismo de todo singular, culminando com a disputa de prefeitos, governadores e do presidente e seus ministros por recursos fiscais.

Tal batalha tem comprometido o conjunto da política econômica, particularmente depois da explosão fiscal provocada pela política do real forte, mudança da Presidente do país, os escândalos provenientes do Congresso Nacional e das Empresas Privadas, em conluio com representantes de diversas entidades governamentais, autarquias e empreiteiras.

Finalmente, o Estado é a reunião de pessoas numa sociedade política e jurídica organizada, dotada de soberania, dentro de um território, sob o governo, para a realização do bem comum do povo. Face ao estudo realizado, entende-se que bem comum é o conjunto de todas as condições de vida social que consistam e favoreçam o desenvolvimento integral da personalidade humana, dentro dos princípios constitucionais previsto no artigo 5º da CF.

1.5.2.1 A Administração Federal

A função do Poder Executivo é administrar e implementar políticas públicas nas mais diversas áreas de atuação do Estado, de acordo com as leis elaboradas pelo Poder Legislativo.

Em sua origem, o Poder Executivo, dentro do modelo clássico adotado pelo liberalismo político, de menor intervenção possível do Estado na ordem econômica e social, possuía a dupla missão, qual seja, a defesa externa e segurança interna.

Destaque-se que, com a passagem do Estado liberal para o Estado social e a maior intervenção do Estado na ordem econômica, o Poder Executivo passou a acumular cada vez mais tarefas. Dentre elas, o comando da atividade econômica, a realização de obras de

infraestruturas e de atividades de assistência social, bem como uma ampla iniciativa legislativa nos mais variados temas.

Segundo a Constituição Federal de 1988²⁵, é de atribuição do Poder Executivo o Governo, aqui entendido como conjunto de órgãos que tomam decisões fundamentais e a administração do Estado, que é o conjunto de órgãos que implementam as decisões fundamentais.

No Brasil, se adotou o presidencialismo como sistema de governo, o Poder Executivo assim é exercido pelo Presidente da República, auxiliado pelos Ministros de Estado, conforme artigo 76 da CF²⁶, que acumula a função de Chefe de Estado, externa e internamente, e Chefe de Governo, na liderança política e administrativa dos órgãos do Estado.

Assim, com relação à gestão pública, pode-se afirmar que ela existe desde a origem do homem na Terra, uma vez que a satisfação da necessidade da população deve ser a preocupação principal do governante. Ao estudar a Administração Pública, percebeu-se tratar de assunto fascinante, pois envolve temas deveras interessantes, complexos e nem sempre absolutos em sua divisão de poderes.

Contudo, entende-se que a Constituição atual passa a ser extremamente complexa em razão de sua distribuição econômica, que pode ser compreendida como conjunto de preceitos constitucionais que buscam nortear a intervenção do Estado para determinada direção e para prestação de determinadas funções. Dessa forma, é preciso reconhecer que a economia apresenta conotação política indelével, uma vez que a inversão dos termos parece ser verdadeira, pois a política parece sempre realizar a leitura econômica de suas opções e encaminhamentos, já que, na verdade, política e economia se condicionam.

Conforme comenta Oscar Dias Correa²⁷,

a realidade de hoje é tal que não é possível estudar os problemas econômicos sem analisar a organização do Estado, nem compreender e apreciar a estrutura e o funcionamento dos órgãos deste sem que se debruce sobre os problemas econômicos.

Em suma, a atuação do Estado no domínio econômico vem sendo a tônica das civilizações, a partir dos diversos regimes dotados pelos Governos, o que, de certa forma,

²⁵ BRASIL, op. cit.

²⁶ Art. 76. O Poder Executivo é exercido pelo Presidente da República, auxiliado pelos Ministros de Estado.

²⁷ CORRÊA, Oscar Dias. *O sistema político-econômico do futuro: societarismo*. Rio de Janeiro: Forense Universitária, 1994, p. 123.

demonstra que o Estado é fator determinante nas políticas públicas implementadas, uma vez que dele partirá o modelo que deverá reger as relações econômicas na sociedade.

Ainda discorrendo um pouco sobre a questão econômica e política, no Brasil, o texto constitucional é que consolida e legitima a ação do Estado, atuando na economia, na intervenção/atuação no domínio econômico nacional por intermédio do planejamento, fomento e do poder de polícia.

Como já descrito anteriormente e retomado mais adiante, há limites impostos à atuação do Estado na ordem econômica e tais restrições estão consagradas na parte da carta política denominada Constituição Econômica, que se encontra a partir do artigo 170, para tanto, apresenta-se a colação jurisprudência sobre o assunto:

A possibilidade de intervenção do Estado no domínio econômico não exonera o Poder Público do dever jurídico de respeitar os postulados que emergem do ordenamento constitucional brasileiro. Razões de Estado – que muitas vezes configuram fundamentos políticos destinados a justificar, pragmaticamente, ex parte principis, a inaceitável adoção de medidas de caráter normativo – não podem ser invocadas para viabilizar o descumprimento da própria Constituição. As normas de ordem pública – que também se sujeitam à cláusula inscrita no art. 5º, XXXVI, da Carta Política (RTJ 143/724) – não podem frustrar a plena eficácia da ordem constitucional, comprometendo-a em sua integridade e desrespeitando-a em sua autoridade. [RE 205.193, rel. min. Celso de Mello, j. 25-2-1997, 1ª T, DJ de 6-6-1997.]

O estatuto constitucional das franquias individuais e liberdades públicas, ao delinear o regime jurídico a que estas estão sujeitas – e considerado o substrato ético que as informa –, permite que sobre elas incidam limitações de ordem jurídica (RTJ 173/807-808), destinadas, de um lado, a proteger a integridade do interesse social e, de outro, a assegurar a coexistência harmoniosa das liberdades, pois nenhum direito ou garantia pode ser exercido em detrimento da ordem pública ou com desrespeito aos direitos e garantias de terceiros. A regulação estatal no domínio econômico, por isso mesmo, seja no plano normativo, seja no âmbito administrativo, traduz competência constitucionalmente assegurada ao Poder Público, cuja atuação – destinada a fazer prevalecer os vetores condicionantes da atividade econômica (CF, art. 170) – é justificada e ditada por razões de interesse público, especialmente aquelas que visam a preservar a segurança da coletividade. A obrigação do Estado, impregnada de qualificação constitucional, de proteger a integridade de valores fundados na preponderância do interesse social e na necessidade de defesa da incolumidade pública legitima medidas governamentais, no domínio econômico, decorrentes do exercício do poder de polícia, a significar que os princípios que regem a atividade empresarial autorizam, por efeito das diretrizes referidas no art. 170 da Carta Política, a incidência das limitações jurídicas que resultam do modelo constitucional que conforma a própria estruturação da ordem econômica em nosso sistema institucional.(...) Diploma legislativo local que condiciona determinadas atividades empresariais à estrita observância da cláusula de incolumidade destinada a impedir a exposição da coletividade a qualquer situação de dano. Vedação

da edificação e instalação "de postos de abastecimento, lavagem e lubrificação nos estacionamentos de supermercados e hipermercados e similares, bem como de teatros, cinema, shopping centers, escolas e hospitais públicos" (Lei Complementar distrital 294/2000, art. 2º, § 3º).[RE 597.165 AgR, rel. min. Celso de Mello, j. 4-11-2014, 2ª T, DJE de 9-12-2014.]²⁸

Tecidas tais considerações sobre política e economia, volta-se aos Elementos Fundamentais do Estado: Governo, Povo, Território e Soberania.

Já se viu que o conceito de Estado moderno está estritamente vinculado à noção de poder institucionalizado, isto é, o Estado se forma quando o poder se assenta em uma instituição e não em um indivíduo. Assim, pode-se dizer que no Estado moderno, não há poder absoluto, pois até mesmo os governantes devem se sujeitar ao que está estabelecido na Lei.

Culmina-se a tarefa básica da Administração que é a de fazer se fazer cumprir as normas explicitadas na Constituição Federal e nas leis esparsas, por meio das pessoas de maneira eficiente e eficaz. Um contraponto a ser analisado é que a Administração Pública está em constante mutação, em razão das alterações de cargos ao bel prazer e de acordos políticos existentes em todas as esferas de governo, restando ao gestor público estar preparado para esse desafio.

Por outro lado, na atualidade, ser cidadão é fazer valer seus direitos e cumprir seus deveres, considerando que a cidadania expressa um conjunto de direitos que dá à pessoa a possibilidade de participar ativamente da vida e do governo de seu povo, já que os elegeu.

Analisando a parte conceitual, chega-se à conclusão de que Administração é uma ciência que, por meio de suas técnicas, permite planejar, organizar, dirigir, coordenar e controlar os recursos, visando atingir os objetivos propostos pelo ordenamento jurídico. É a Administração Pública uma ramificação da Administração, que se utiliza de suas técnicas, porém de uma forma mais adequada às suas peculiaridades estatais.

Com o passar do tempo e respeitando as características locais, como aspectos sociais, costumes, cultura, legislação, recursos financeiros e restrições ambientais, a Administração se mostra como uma poderosa ferramenta para que o governo atinja seus objetivos institucionais.

Podem-se citar as quatro funções da Administração que são: Planejamento, Organização, Direção e Controle. Tais funções são tão importantes que estão presentes em toda a legislação que norteia a Administração Pública, seja com o nome de Planejamento, Orçamento, seja com algum outro nome técnico utilizado para traduzir a preocupação do

²⁸ Disponível em: <http://www.stf.jus.br/portal/constituicao/artigobd.asp?item=%201663>, acesso em 15 jan. 2017.

governo com a previsão de utilização de recursos para o desempenho da difícil missão de gerir os recursos públicos.

É implícito que toda política orçamentária tem como objetivos corrigir as falhas de mercado e as distorções, visando manter a estabilidade, melhorar a distribuição de renda e alocar os recursos com mais eficiência. Da mesma forma o Orçamento tem a função de regular o mercado e coibir abusos, reduzindo falhas de mercado, assim como o Orçamento Público funciona como um balizador na Economia, tendo em vista que atinge diretamente a economia e a população, regulando a inflação e índices de preços, demonstrando que se há elevados investimentos governamentais no Orçamento, provavelmente, o número de empregos aumentará, assim como a renda agregada melhorará. Em contrapartida, um orçamento restrito em investimentos provocará desemprego, desaceleração da economia e decréscimo no produto interno bruto.

Entre as funções destacadas no Orçamento Público, podem ser citadas:

a) **Função alocativa**, que é a oferta de bens e serviços públicos que não seriam oferecidos pelo mercado ou seriam em condições ineficientes. Além de criar condições para que bens privados sejam oferecidos no mercado, por investimentos ou intervenções, corrigir imperfeições no sistema de mercado e corrigir os efeitos negativos da produção.

b) **Função distributiva**, que é tornar a sociedade menos desigual em termos de renda e riqueza, mediante a tributação e transferências financeiras, subsídios, incentivos fiscais, alocação de recursos em camadas mais pobres da população.

c) **Função estabilizadora**, visa ajustar o nível geral de preços, nível de emprego, estabilizar a moeda, mediante instrumentos de política monetária, cambial e fiscal, ou outras medidas de intervenção econômica (controles por leis, limites).

Para Santos, a principal utilização da função estabilizadora dos gastos públicos é refletiva com a política de investimentos do governo:

Em períodos de recessão econômica, tais políticas aumentam os gastos públicos e os investimentos, diretamente ou pelos incentivos à iniciativa privada, com o intuito de inverter o ciclo depressivo da economia de mercado. O Governo intervém de várias formas no mercado. Por intermédio da política fiscal e da política monetária, por exemplo, é possível controlar preços, salários, inflação, impor choques na oferta ou restringir a demanda²⁹

²⁹ SANTOS, Clézio Saldanha dos. *Introdução à Gestão Pública*. São Paulo: Saraiva, 2006, p. 79.

Discorrido sobre tais aspectos, finalmente se pode concluir que a divisão político-administrativa é apresentada na Constituição Federal de 1988, em seu artigo 18³⁰, em que se tem que a organização político-administrativa da República Federativa do Brasil compreende a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios, todos autônomos, nos termos desta Constituição.

Diante dessa norma aplicada na Carta Magna, verifica-se que há para cada um dos níveis de administração há atribuições gerais e específicas. No que se refere ao nível Federal, é competência da Administração Pública da União, pessoa jurídica de direito público que representa o governo federal. O segundo nível, Estadual, compete a Administração Pública realizada pelos Estados e o Distrito Federal, pessoas jurídicas de direito público. E, finalmente em Nível Municipal, a Administração pública é realizada pelos poderes Legislativo, Executivo e Judiciário, constituídos no Município pela lei orgânica.

Por fim, o modelo gerencial se tornou realidade no mundo atual quando, mediante a definição clara de seus objetivos para cada unidade da administração, a descentralização, a mudança de estruturas organizacionais e a adoção de valores e de comportamentos modernos no cerne do Estado, revelou-se mais capaz de promover o aumento da qualidade e da eficiência dos serviços sociais oferecidos pelo setor público.

1.5.2.2 A Administração Estadual

A Federação é uma aliança de Estados-Membros, todos dotados de autonomia política, podendo incorporar-se, subdividir-se ou desmembrar para se anexar a outros ou forma de novos Estados e Territórios Federais, mediante aprovação por plebiscito da população diretamente interessada, além do que os conflitos judiciais entre União e os Estados, ou somente entre estes, são de competência do Supremo Tribunal Federal, conforme dispõe o artigo 102, I, f da CF³¹.

Em assim sendo, pode-se discorrer que a Administração Pública Estadual é o conjunto de órgãos, serviços e agentes do Estado que procuram satisfazer as necessidades da sociedade,

³⁰ Art. 18. A organização político-administrativa da República Federativa do Brasil compreende a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios, todos autônomos, nos termos desta Constituição. § 1º - Brasília é a Capital Federal. (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 15, de 1996).

³¹ Art. 102. Compete ao Supremo Tribunal Federal, precipuamente, a guarda da Constituição, cabendo-lhe: I - processar e julgar, originariamente: [...] f) as causas e os conflitos entre a União e os Estados, a União e o Distrito Federal, ou entre uns e outros, inclusive as respectivas entidades da administração indireta.

tais como: educação, cultura, segurança, saúde, ou seja, em outras palavras, Administração Pública é a gestão dos interesses públicos por meio da prestação de serviços públicos, sendo dividida em administração direta e indireta.

Considerando que Estados-Membros, no Brasil, são constituídos de 26 Estados e um Distrito Federal, a Constituição da República expressa quatro tipos de autonomias, aqui citadas: a) **auto-organização**, está prevista no art. 25³², de forma que a organização do território do Estado-Membro fica à cargo da Constituição Estadual e de Leis estaduais; b) **autogoverno**, artigos. 27, 28³³ e 125³⁴, refere-se à estruturação dentro do Estado-Membro dos Poderes Executivo (Governador), Legislativo (Assembleias Legislativas Estaduais) e Judiciário (Tribunais e Comarcas); c) **autoadministração**, que está na competência artigo 24, do Estado-Membro de editar normas sobre tributos, finanças, orçamento, economia, educação, ensino, cultura, entre outros. Com base nessas normas, ao Estado está assegurada a autonomia perante o Governo Central para gerir seus recursos segundo as necessidades de sua população, e d) **autolegislação**: por meio de Leis criadas pela Assembleia Legislativa, podendo legislar sobre as matérias específicas da Constituição da República, ou, em caso de ausência de Lei Federal, legislar de forma complementar³⁵.

Assim, o processo de transformação do município, de subordinado a ente autônomo, em condições de igualdade com a União e os Estados, tornou-se efetivo a partir da Constituição de 1988, que na série de leis complementares passou a atribuir aos municípios as responsabilidades de planejar, formular, implementar e avaliar políticas públicas, abrangendo

³² Art. 25. Os Estados organizam-se e regem-se pelas Constituições e leis que adotarem, observados os princípios desta Constituição. § 1º São reservadas aos Estados as competências que não lhes sejam vedadas por esta Constituição. § 2º Cabe aos Estados explorar diretamente, ou mediante concessão, os serviços locais de gás canalizado, na forma da lei, vedada a edição de medida provisória para a sua regulamentação. (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 5, de 1995) § 3º Os Estados poderão, mediante lei complementar, instituir regiões metropolitanas, aglomerações urbanas e microrregiões, constituídas por agrupamentos de municípios limítrofes, para integrar a organização, o planejamento e a execução de funções públicas de interesse comum.

³³ Art. 27. O número de Deputados à Assembléia Legislativa corresponderá ao triplo da representação do Estado na Câmara dos Deputados e, atingido o número de trinta e seis, será acrescido de tantos quantos forem os Deputados Federais acima de doze. [...] Art. 28. A eleição do Governador e do Vice-Governador de Estado, para mandato de quatro anos, realizar-se-á no primeiro domingo de outubro, em primeiro turno, e no último domingo de outubro, em segundo turno, se houver, do ano anterior ao do término do mandato de seus antecessores, e a posse ocorrerá em primeiro de janeiro do ano subsequente, observado, quanto ao mais, o disposto no art. 77. (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 16, de 1997).

³⁴ Art. 24. Compete à União, aos Estados e ao Distrito Federal legislar concorrentemente sobre: I - direito tributário, financeiro, penitenciário, econômico e urbanístico; II - orçamento;

³⁵ Art. 24. Compete à União, aos Estados e ao Distrito Federal legislar concorrentemente sobre: [...]. 1º - No âmbito da legislação concorrente, a competência da União limitar-se-á a estabelecer normas gerais. § 2º - A competência da União para legislar sobre normas gerais não exclui a competência suplementar dos Estados. § 3º Inexistindo lei federal sobre normas gerais, os Estados exercerão a competência legislativa plena, para atender a suas peculiaridades.

uma série de atribuições de natureza e complexidade até então estranhas a eles, como desenvolvimento social, humano, ambiental, econômico, tecnológico e organizacional.

Desta feita, pode-se inferir que a reforma do Estado envolveu múltiplos aspectos, desde o ajuste fiscal que devolve a este, a capacidade de definir e implementar políticas públicas, por meio da liberação comercial. O Estado abandona a estratégia, até então, protecionista da substituição de importações, para o programa de privatizações em razão da gravidade da crise fiscal e da correlata limitação da capacidade do Estado de promover poupança forçada. Por outro lado, essa transferência para o setor privado é tarefa de produção que se realizou de forma mais eficiente, aliada ao programa de publicização, transferindo-se ao setor público não-estatal a produção dos serviços competitivos ou não exclusivos de Estado, estabelecendo-se um sistema de parceria entre Estado e a sociedade para seu financiamento e controle.

Finalmente a partir das articulações políticas implantadas de 1988 até o Plano Real em 1993³⁶, o país vivia junto com o primeiro momento de implantação das novas diretrizes de fortalecimento e aumento das atribuições dos municípios uma situação inflacionária. Essa situação, além de mascarar os resultados financeiros das contas públicas, forjando um falso equilíbrio, servia como irrefutável justificativa para a falta de planejamento e desorganização das políticas públicas municipais.

Com a aplicação do Plano Real, a estabilização monetária que a ele se sucedeu deixou patente que, além de agirem sem planejamento e organização, os municípios sofriam de graves desequilíbrios recorrentes em suas contas. Para que os municípios assumissem de fato sua nova condição de entes autônomos, a qual é prevista na Constituição de 1988, e fizessem *jus* aos recursos ganhos com a instituição da nova divisão dos tributos arrecadados, era preciso que cumprissem as novas responsabilidades a eles atribuídas, o que não vinha sendo feito na maioria dos casos.

Este quadro é o resultado de como é formado o estado federativo, que se comporta como estado único no gerenciamento dos recursos, mas nas atribuições é uma federação sem autonomia econômica.

Delimita-se que transferência de receita diz respeito a todo e qualquer repasse que o Estado faz de recursos (dinheiro) a terceiros, como a outros entes da federação, tais como,

³⁶ Programa brasileiro de estabilização econômica é considerado o mais bem-sucedido de todos os planos lançados nos últimos anos para combater casos de inflação crônica. Resultou no fim de quase três décadas de inflação elevada e na substituição da antiga moeda pelo Real, a partir de primeiro de julho de 1994. Disponível em: <http://www.fazenda.gov.br/portugues/real/planreal.asp> Acesso em: 12 out. 2016.

municípios, outros estados, União, pessoas jurídicas da iniciativa privada, organismos internacionais, fundos etc.

Sob este título "transferência de recursos" vai mais além, que é a transferência de impostos que são arrecadados pelo Estado, mas que a Constituição Federal determina que seja repassada uma parte para os municípios, quais sejam, o ICMS e o IPVA. São as chamadas transferências constitucionais a municípios, sem deixar de citar que as transferências voluntárias são os recursos financeiros repassados pelo Estado aos Municípios e Entidades, em decorrência da celebração de convênios ou outros instrumentos similares, cuja finalidade é a realização de obras e/ou serviços de interesse comum. Entende-se, então, que a Transferência Voluntária é a entrega de recursos a outro ente da Federação, a título de cooperação, auxílio ou assistência financeira, que não decorra de determinação constitucional ou legal.

Para tanto, é possível acessar no Portal da Transparência, em primeiro plano, as "Transferências Voluntárias" que são repasses de recursos estaduais a municípios ou pessoas jurídicas da sociedade civil sem fins lucrativos (as chamadas entidades do Terceiro Setor) por meio de convênios firmados ou outro tipo de contrato, para que sejam aplicados na prestação de serviços públicos, na realização de obras e demais tipos de investimentos necessários à ampliação ou melhoria do atendimento à população. Por exemplo: repasse de recursos a um município para a realização de obras de construção de rede de escoamento de águas pluviais ou repasse de recursos para uma organização social administrar um hospital público do Estado.

A partir de elaborada pesquisa no site do governo do Estado de São Paulo, pode-se citar que os órgãos e entidades do Governo do Estado são responsáveis pela gestão das ações governamentais ligadas à sua área de atuação: a) A Secretaria de Economia e Planejamento é a responsável pela aplicação dos recursos destinados as obras de infraestrutura urbana nos Municípios, e b) a Secretaria de Assistência e Desenvolvimento Social tem como responsabilidade a aplicação dos recursos nos programas assistenciais.

Dessa forma, os dados divulgados, no Site das Transferências Voluntárias, são de responsabilidade das Secretarias e das Entidades a elas vinculadas, por serem os executoras dos programas e ações de governo. A Secretaria da Fazenda do Estado de São Paulo, por meio do SIAFEM/SP, por sua vez, consolida e disponibiliza as informações sobre a aplicação desses recursos estaduais.

Ademais, a atualização do Site é feita diariamente, com os dados extraídos do Sistema Integrado de Administração Financeira para Estado e Municípios – SIAFEM/SP, em que são efetuados os registros dos convênios: cadastro, empenho, liquidação e pagamento.

As informações aqui divulgadas foram obtidas junto ao SIAFEM/SP - Sistema Integrado de Administração Financeira para Estados e Municípios e são de responsabilidade das Secretarias e Entidades Estaduais executoras dos convênios.

Cabe lembrar que 70% dos impostos estão nas mãos da união, 30%, nos Estados e Municípios e nas obrigações de Estado se investe, ficando a cargo dos Estados e Municípios apesar de poucos recursos e autonomia econômica para suprir as demandas dos seus cidadãos.

Considerando que um sistema federativo no qual os entes federados não têm autonomia econômica, por consequência nem política e administrativa, e ao mesmo tempo lhe são cobrados os serviços de Estado, senão é a maior, figura entre os maiores problemas que a nação deve superar.

Verifica-se que a forma injusta, sem transparência, de como os recursos do estado brasileiro é aplicada produz grandes desigualdades entre os entes federados, esta falta de clareza da aplicação dos recursos produz um clima de desconfiança e desunião na federação.

Consubstanciado nesse cenário que, em 1997, o Governo Federal, por meio do BNDES, organizou um grupo de trabalho incumbido da tarefa de criar uma lei que disciplinasse a matéria, daí surgindo em 2000, a Lei de Responsabilidade Fiscal - LRF.

1.5.2.3 A Administração Municipal

Com a implantação desse novo segmento na organização dos Estados-Membros pela Constituição Federal, referindo-se ao conceito de autonomia dos municípios brasileiros, deveu-se fazê-lo considerando sua capacidade de se autogovernar, segundo aos anseios e necessidades de sua população, nesse caso, a Autonomia envolve os aspectos: político, administrativo e financeiro, referindo-se respectivamente ao poder de decidir o que e quem fazer, como fazer e com que recursos. Restando o entendimento de que Município é a entidade federativa voltada para assuntos de interesse local.

Se os municípios do Brasil são uma circunscrição territorial dotada de personalidade jurídica e com certa autonomia administrativa, sendo as menores unidades autônomas da Federação, resta claro que a sede do município é categorizada como cidade, de forma que se

faz necessário que cada um tenha sua própria Lei Orgânica que define a sua organização política, mas limitada pela Constituição Federal. Lembrando que os municípios dispõem apenas dos poderes Executivo, exercido pelo prefeito, e Legislativo, sediado na câmara Municipal, também chamada de Câmara de Vereadores. Com referência ao Poder Judiciário, organiza-se em forma de comarcas que abrangem vários municípios ou parte de um município muito populoso, restando claro que não há Poder Judiciário específico de cada município

Para tanto, a Lei Orgânica age como uma Constituição Municipal, sendo considerada a lei mais importante que rege os municípios e o Distrito Federal, assim, cada município brasileiro pode determinar as suas próprias leis orgânicas, contanto que estas não infrinjam a constituição e as leis federais e estaduais.

A aprovação deve ser feita pela maioria dos membros da Câmara Municipal (dois terços, no mínimo), sendo que as votações são divididas em dois turnos, com intervalos de dez dias entre cada. Após a aprovação da Lei Orgânica, fica a cargo do prefeito do município fazer com que esta seja cumprida, sempre com a fiscalização da Câmara dos Vereadores.

De um ponto de vista geral, as leis orgânicas também estão presentes em outros organismos e instituições públicas, como o Ministério Público, a Previdência Social, da Assistência Social, da Segurança Pública etc.

Nestes casos, entende-se como Lei Orgânica aquela que apresenta uma importância que fica entre a da lei ordinária e a constitucional, devendo ser profundamente estudada e analisada antes de ser votada, pois apresenta uma rigidez na sua regulamentação, sendo que a sua alteração após a aprovação é bastante difícil.

Diante de tais fatos, inicialmente o município foi concebido como um instrumento de dominação e controle das populações residente em seu território e, mais tarde, com o crescimento do comércio e o surgimento de rentáveis atividades econômicas, mostrou-se eficiente também para a arrecadação de tributos e executor de suas normas municipais implantadas pela Câmara Municipal.

A falta de autonomia dos municípios por anos foi sentida pelos seus administradores, diga-se, aqui, Prefeitos e Câmara Municipal, por conveniência e utilidade, tendo suas consequências presentes até os dias atuais, em que ainda impera a corrupção e conchavos políticos. Perdura esse processo, principalmente, no controle pelo poder central das receitas municipais e das atribuições que lhes são delegadas.

Discorrer sobre as atribuições municipais é debater sobre algo conceitualmente polêmico e impreciso nas definições. Segundo Leal³⁷, este reporta “que deve caber ao município as tarefas de natureza local, ou do seu peculiar interesse”, da mesma forma definir “natureza local” e “peculiar interesse” é tarefa de grande imprecisão, considerando a sua variação no tempo. O que hoje é, ou ontem foi, matéria de interesse do município pode em outra dimensão temporal ser da alçada de interesse do Estado, da União ou mesmo de nenhum deles.

Destaque-se que a Constituição de 1988 promoveu grandes mudanças no que diz respeito à situação dos municípios em termos de autonomia, atribuições e receitas, desse modo os elevou à condição de “entes autônomos, equiparando-os à União e aos Estados”³⁸, conforme explícito no artigo 18 “A organização política administrativa da República Federativa do Brasil compreende a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios, todos autônomos, nos termos desta Constituição”.

Garantindo, assim, *status* e atribuições delegadas pela Constituição de 1988, salvo raras e pontuais exceções, um município despreparado estrutural e administrativamente para exercê-las. Tais dificuldades se tornaram mais evidentes à medida que foram surgindo as leis complementares à Carta Magna com a atribuição de responsabilidades específicas, prevendo critérios, prazos e sanções, no que tange ao equilíbrio fiscal, planejamento e controles. Dessas leis regulatórias, a que mais impactou sobre os municípios foi a Lei de Responsabilidade Fiscal.

Desta forma, o município deixou de ser tutelado pelos Estados e União, restando aos prefeitos e vereadores em todo território nacional serem eleitos simultânea e diretamente pela população. Da mesma forma, passaram a ter a competência de elaborar a lei Orgânica e Plano Diretor municipais, saindo da dependência das constituições estaduais no que diz respeito a sua organização e definição das suas políticas públicas. Até as possibilidades de intervenção estadual e federal previstas na Constituição foram disciplinadas para casos específicos com a obrigatoriedade de deixar claro sua amplitude, prazos e condições de execução³⁹

Segundo Pinheiro:

É preciso, para firmar competência legislativa do Município sobre assuntos de "interesse local", termo de cunho claramente inclusivo, condizente com o status de ente federado autônomo, podendo, ainda, exercer atividade

³⁷ LEAL, Victor Nunes. *Coronelismo Enxada e Voto*. Rio de Janeiro: Ed. Nova Fronteira, 2003. p. 79 e 80.

³⁸ ANDRADE, Luis Aureliano Gama de. O município na política brasileira: revisitando Coronelismo enxada e voto. In: AVELAR, Lúcia; CINTRA Luiz Antônio. *Sistema Político Brasileiro*. São Paulo: UNESP, 2004.

³⁹ BRASIL, op. cit., Art 29, alíneas I a IV. Idem nota 31, Art 29, alíneas I a IV. Idem nota 31, Art 182, § 1.º. Idem nota 31, Art. 35, alíneas I a IV e Art. 36 alíneas I a IV e §1º, §2º, §3º e §4º.

legislativa complementar aos estados e à União. No exercício de sua competência legislativa, o Município deverá, em primeiro lugar, elaborar Lei Orgânica Municipal, que disciplinará sua organização e estabelecerá normas sobre o Poder Executivo e o Poder Legislativo municipal. A Constituição de 1988, além de declarar a autonomia da Municipal, prevê as hipóteses excepcionais de intervenção da União nos Estados e, destes, nos Municípios. Portanto, não resta dúvida quanto à competência legislativa do Município, decorrente de sua autonomia político-administrativa, que é constitucionalmente reconhecida.⁴⁰

Por outro lado, citando Barreto, este afirma em sua teoria:

[...] parte da Constituição que trata das finanças, pela primeira vez, coloca o município em condições de igualdade com os demais entes federados que passam todos a terem nesse aspecto seus direitos e autonomia de ação claramente definidos. A União e Estado continuam basicamente com os impostos que estavam sob sua competência com variações pouco significativas, e os municípios mantêm imposto territorial e predial urbano (ITPU), imposto sob serviços de qualquer natureza (ISSQN), imposto de transmissão intervivos (ITIV) e passam a poder cobrar imposto sobre a venda de combustível no varejo, exceto óleo diesel, com alíquota máxima de 3%, até regulamentação definitiva. As transferências de impostos da União e Estados para os Municípios são muito favoráveis aos mesmos. Quanto às transferências de impostos da União e do Estado pertence aos municípios: 22,5% do IR/IRPF que compõem o Fundo de Participação dos Municípios, 50% de Imposto Territorial Rural, 100% do Imposto de Renda retido na fonte, 25% do Fundo Estadual sobre Produtos industrializados exportados, composto de 10% do IPI pertencente aos Estados, proporcionalmente ao valor das respectivas exportações de produtos industrializados. As alterações que mais beneficiam os municípios são o aumento de 20% para 25% no ICM, e de 17% para 20% no FPM, a partir da promulgação da Constituição, mais 0,5% anualmente, até atingir 22,5% em 1993. As únicas medidas que prejudicam as prefeituras são a redução de 100% para 50% no Imposto Territorial Rural e a exclusão da participação de 50% no ITBI Causa Mortis.⁴¹

Assim, com o advento de novas fontes de receitas, o município ficou imbuído de novas atribuições com a passagem para órbita local da competência pela execução da prestação dos serviços de saúde e de parte das tarefas educacionais, além das questões ambientais, de segurança e sociais. Transferiu também a criação do Sistema Único de Saúde, encartadas na Constituição de 1988, que municipalizou a saúde e fez do prefeito parceiro dessa política até então afeta aos governos estadual e federal.

⁴⁰ PINHEIRO, Pedro A. Fernando. *O Licenciamento Ambiental e a autonomia municipal*. Disponível em: http://www.pinheiropedro.com.br/biblioteca/artigos_publicacoes/temas_ambientais/10_licenciamento_ambiental_autonomia_municipal.php e <http://www.pinheiropedro.com.br/>. - Pinheiro Pedro Advogados, 2007. Acesso em 18 fev. 2017.

⁴¹ BARRETO, Otávio. *Finanças Municipais*. Disponível em: <http://nutep.adm.ufrgs.br/pesquisas/munis2.htm> [Online] // <http://nutep.adm.ufrgs.br/>. - Universidade Federal do Rio Grande do Sul, 2006. Acesso 18 fev. 2008.

Com a descentralização prevista na Carta Magna 1988, restou claro que esta não trouxe apenas autonomia, recursos e atribuições, criou, implementou e tornou obrigatórios também instrumentos de planejamento e execução das políticas públicas, instituindo o Plano Plurianual (PPA); a Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO) e a Lei Orçamentária Anual (LOA), que, em 2000, foram tornados obrigatórios para os Municípios pela Lei de Responsabilidade Fiscal.

Uma parte da doutrina, os chamados modernistas, acredita e defende a eficiência e a eficácia administrativa como fator preponderante na definição e implantação das políticas públicas, uma vez que essas características suplantariam naturalmente todas as outras, inclusive as de ordem puramente políticas.

Consubstanciado na fala de Campos & Costa,

Seguindo a tônica modernista, a política pública baseia-se no método científico e estabelece passos sequenciais em seu planejamento: definição de objetivos, exame das possíveis alternativas de ação, seleção dos caminhos mais adequados para alcançar as metas e, por fim, avaliação dos resultados⁴².

Assim, os Municípios, além das normas constitucionais, ficaram adstritos também ao conteúdo da LRF que versa e regulamenta procedimentos de controle dos gastos públicos e dita a obrigatoriedade, mediante sanções do equilíbrio financeiro/fiscal dos órgãos públicos em todos os níveis. Além do que, a LRF também contempla questões referentes ao planejamento, controles e transparência das gestões municipais.

Na ordem jurídica, os municípios, despreparados com a falta de limites e controles de seus gastos, via de regra, eram também desorganizados e incompetentes para atender as exigências da LRF. Sem entender o paradigma de tais atos legais advindos com a norma legal, as gestões municipais, inicialmente, pressionaram para derrubar ou, pelo menos amenizar, as exigências da LRF, em sendo reconhecida a sua necessidade, a partir de então, houve a implantação e busca de meios para atender as exigências da LRF.

Na sua maioria, em especial nos municípios de médio e pequeno porte, ocorre a necessidade de cumprir os ditames da LRF e direcionar esforços nesse sentido, especialmente no que se refere ao equilíbrio fiscal, relegando há um segundo plano as ações de planejamento e controle, e o que deveria ser sua função principal que é desenvolver e programar políticas públicas.

⁴² CAMPOS, Anna Maria e COSTA, Isabel de Sá Affonso. Política pública e diversidade. In: *Revista Gestão & Tecnologia*. V. 7, nº 2. 2006, p. 28.

Um fator, em especial, que contribuiu para esse comportamento foi o peso das sanções previstas na legislação complementar à LRF, as quais adequam somente o que se refere ao descumprimento das exigências de equilíbrio fiscal. A própria LRF demonstra seu foco prioritário no equilíbrio fiscal quando apenas oito de seus 79 artigos (do 3º ao 10º) tratam das questões referentes ao planejamento das políticas públicas e controles de sua implementação, deixando o seu não-cumprimento, ou mal cumprimento, sem sanções.

Ainda com base na literatura estudada, nota-se que a transparência das contas públicas municipais permite que o cidadão acompanhe e analise os procedimentos de seus representantes quanto à gestão pública, favorecendo o crescimento da cidadania por meio do acesso das informações que, anteriormente, eram veladas nos arquivos públicos. Demonstrado que qualquer das esferas de governo que trabalhe de forma transparente, possibilitando a redução dos desvios de verbas, mantém-se mais eficiente ao cumprimento das políticas públicas, por certo, outro não pode ser o resultado, senão a maior disponibilização de benefícios para a sociedade local, bem como a constituição de uma boa imagem ao Gestor respectivamente responsável, seja em âmbito Federal, Estadual ou mesmo Municipal.

Nesse contexto é que se enquadra o mecanismo da Contabilidade Pública Gerencial, cuja pretensão é traduzir toda a contabilidade envolvida na gestão pública, com a produção de informações para auxiliar os gestores e gerentes nas alocações de recursos, identificação de processos ineficientes, avaliação do desempenho das unidades ou secretarias, maximização do retorno dos recursos alocados. Enfim, auxiliar na tomada de decisões dos gerentes de cada secretaria, gabinete ou órgão, de acordo com as suas necessidades específicas.

Com vistas a conceituar, toma-se o que ensina Padoveze (1997)⁴³ sobre a contabilidade gerencial como aquela intitulada pela Federação Internacional dos Contadores (*International Federation of Accountants – IFAC*):

Contabilidade Gerencial é o processo de identificação, mensuração, acumulação, análise, preparação, interpretação e comunicação de informações financeiras utilizadas pela administração para planejamento, avaliação e controle dentro de uma organização e para assegurar e contabilizar o uso apropriado de seus recursos.

Em consonância com o objeto do presente trabalho, importante restringir a conceptualização da Contabilidade Gerencial àquela aplicada ao setor Público. Nesse sentido,

⁴³ PADOVEZE, Clovis Luís. *Contabilidade Gerencial: um enfoque em sistema de informações contábil*. 2.ed São Paulo: Atlas, 1997.

há de se destacar o Manual de Contabilidade Aplicada ao setor Público (MCASP - BRASIL, 2014)⁴⁴, o qual conceitua da seguinte forma:

A Contabilidade aplicada ao Setor Público é o ramo da ciência contábil que aplica, no processo gerador de informações, o princípio da Contabilidade e as Normas contábeis direcionadas ao controle patrimonial das entidades do setor público. Tem como objetivo fornecer aos usuários informações sobre os resultados alcançados e os aspectos de natureza orçamentária, econômica, financeira e física do patrimônio da entidade do setor público, em apoio ao processo de tomada de decisão, à adequada prestação de contas e ao necessário suporte para a instrumentalização do controle social.

Tecnicamente, segundo o MCASP⁴⁵ (BRASIL, 2014), na Contabilidade Gerencial Pública, são aplicados os seguintes regramentos legais:

A Lei nº 4.320, de 17 de março de 1964, a Lei Complementar nº 101, de 04 de Maio de 2000, e também as disposições do Conselho Federal de Contabilidade, relativas aos Princípios de Contabilidade, bem como as Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público (NBCT 16).

Importante ainda destacar que, como principal finalidade da contabilidade, encontra-se configurado “planejar e colocar em prática um sistema de informação para uma organização com ou sem fins lucrativos”⁴⁶. Todavia, cabe ressaltar que, há uma grande diferença entre a contabilidade financeira e a contabilidade gerencial. Enquanto a primeira tem como destinatário os seus usuários externos, a segunda fornece elementos para os administradores dentro da própria organização.

Nota-se desta feita que, com relação à Administração Pública configuram-se vários sistemas de informações gerenciais, inclusive de maior amplitude; porém que se interagem, estando presentes em todos os atos ou fatos administrativos por meio de sistemas internos de orçamento e contabilidade.

São tais sistemas que constituem a Contabilidade Gerencial que, por sua vez, constitui a base sobre o qual os administradores públicos se apoiam para tomar decisões econômicas e financeiras, configurando-se como o material norteador para a tomada de decisões envolvendo a aplicação de cada recurso público.

⁴⁴ *MANUAL de Contabilidade Aplicada ao Setor público*, 2011, 6ª Edição – Portaria nº 700, 10 de dezembro de 2014. Secretaria do tesouro Nacional.

⁴⁵ *Idem.*

⁴⁶ CREPALDI, Silvio Aparecido. *Contabilidade Gerencial*. 4. ed. São Paulo: Atlas, 2008.

Por conseguinte, como unidade da estrutura administrativa da entidade responsável pela concepção e operacionalização dos sistemas de informações gerenciais, a Controladoria fica responsável pela otimização e gerenciamento das ferramentas oferecidas no âmbito da atuação da Contabilidade Pública Gerencial, definindo as técnicas a serem aplicadas na produção de tais informações de acordo com as entidades fim.

Dentre as principais técnicas aplicadas, podem-se destacar as seguintes: a) **Análise de Custos** - com enfoque nos sistemas de acumulação; custo padrão e análise de variações de custos, objetivando a formação competitiva de preços; subsidiar decisões como produzir ou comprar; estabelecer indicadores de ponto de equilíbrio de serviços ou produtos; indicadores de margens de contribuição visando subsidiar decisões referentes ao monitoramento de fatores limitantes e rentabilidade de serviços e produtos; identificar gastos que não agregam valor aos serviços ou produtos a fim de eliminar atividades ineficientes; estimar itens de custos visando ao planejamento do lucro da empresa para subsidiar decisões sobre alternativas de mercado e políticas de promoção de produtos; b) **Orçamento Empresarial** - com ênfase na disponibilidade do orçamento; de investimentos; de compras, cujos objetivos visam: estabelecer cenários prospectivos e possíveis impactos futuros sobre o resultado da prefeitura; níveis de responsabilidades sobre alocação de recursos com o intuito de parametrizar comportamentos nos centros de resultado; caracterizar metas a serem alcançadas com o intuito de subsidiar decisões sobre política de incentivos e elaboração de alternativas; verificar o comportamento desejado de fornecedores de produtos e serviços visando subsidiar decisões na política de compras; c) **Análise de Investimentos** - com enfoque no cálculo da taxa interna de retorno (IRR); cálculo de séries de pagamentos, valores presente e futuro; cálculo de taxas de juros; cálculo do retorno sobre o investimento (ROI); análise de fluxo de caixa de investimentos, cujo interesse é subsidiar decisões na escolha de investimentos mais atrativos financeiramente; d) **Análise Financeira** - com enfoque no cálculo de índices de liquidez, estrutura de capital, rentabilidade; análise vertical e horizontal; do ciclo financeiro; alavancagem financeira; relatório de análise; e) **Mensuração do Resultado** - com ênfase na mensuração do lucro ou prejuízo nas decisões tomadas; consideração da teoria contábil do lucro com alternativas de avaliação a custo histórico, tratamento da contabilidade a nível geral de preços. O interesse é: orientar os gerentes quanto ao resultado passível de distribuição sem afetar a manutenção do capital físico e financeiro do orçamento previsto; traduzir a eficiência e eficácia da secretaria através de medida única.

Nestas condições, decorrente de tal conjunto de técnicas, coloca-se a disposição à continuidade organizacional do respectivo Ente Federativo, na medida em permite um

monitoramento constante entre as relações entre o público e o privado, no que diz respeito a suas transações.

Por conseguinte, o sucesso e a eficiência na realização das obras e prestação de serviços públicos municipais estarão contidos nas as informações produzidas no transcorrer do processo mencionado, sendo lançadas em relatórios gerenciais, confeccionados sob medida para seu tomador, que, por exemplo, se utilizará de tais informações para melhor avaliar decisões quanto a novas contratações de serviços em obras públicas e licitações.

Assim, entende-se que a Administração Pública Municipal agora fica obrigada a utilização de métodos de gestão que proporcionem transparência para os cidadãos. Além disso, a atual competitividade da economia do país está intimamente ligada à qualidade e eficácia da gestão pública e, considerando as mudanças no cenário econômico mundial, exigem-se instituições e gestão cada vez mais ágeis e preparadas para enfrentar um futuro incerto e cheio de situações imprevisíveis.

Como o resultado econômico representa o valor arrecadado e transferido à sociedade pela Administração Pública, trata-se de um indicador que permite aos gestores e à sociedade avaliar com clareza se o capital público empregado em um determinado programa governamental está sendo aplicado de forma adequada, ou seja, se o retorno está sendo superior aos recursos consumidos, não podendo ser utilizado exclusivamente para decisões. Porém, é fundamental para indicar as atividades ou serviços que agregam maior valor à sociedade, em sua continuidade ou não.

Considerando a aprovação das alterações da Lei de Responsabilidade Fiscal vigentes a partir de janeiro de 2017, ainda restou sem normatizar algumas normas de funcionalidade específicas, estando os Estados e Municípios às cegas. Para alinhar-se a esta realidade, as instituições públicas precisam de informações provenientes da contabilidade Gerencial, como: juros, mercados financeiros e consumidores, restrições comerciais, impostos, concorrentes, entre outros, de forma a se protegerem e se resguardarem de mudanças repentinas que podem ser altamente nocivas a gestão municipal.

Por fim, observe-se ainda que a contabilidade gerencial ao se utilizar do princípio da transparência, fornece mecanismos também à sociedade para avaliar em que medida as organizações públicas estão utilizando seus recursos com eficiência no atendimento das necessidades sociais e quanto de valor é agregado ao recurso arrecadado, como já mencionado tributo, taxas e demais receitas, que foi repassada à entidade, pois a visão do valor agregado que a sociedade recebe dos serviços públicos pode dar maior relevância na gestão dos recursos que os contribuintes recolhem ao erário público.

Diante desse novo paradigma, em que a eficiência, produtividade e qualidade constituem metas a serem alcançadas pelas instituições, a Administração Pública Municipal necessita adequar-se, objetivando seguir também aos referidos modelos, como forma de proporcionar condições adequadas para a população, alcançando as expectativas dos serviços públicos oferecidos.

Nesse contexto, em sendo o Município o ente federativo mais próximo da população e, por sua vez, o mais cobrado diretamente pela eficácia da aplicação de seus recursos, passa-se a direcionar o presente trabalho para o ambiente gerencial Municipal, o qual sempre deve prezar pela regularidade e transparências de suas contas.

Nessa perspectiva, necessário se faz a existência de um sistema em âmbito local, capaz de mensurar os resultados econômicos daquela administração, com o objetivo de garantir a eficiência e economia na aplicação de seus recursos públicos.

Em assim sendo, tal sistema deve traduzir a operacionalização de tal serviço ou obra pública a um custo possível, com a execução, cumprimento e eficiência dentro das metas e objetivos previamente estabelecidos, de maneira a minimizar os custos operacionais; porém sem afetar a qualidade e disponibilidade oferecidos pela Administração Pública.

Nesse sentido, como forma de proporcionar um maior comprometimento por parte daqueles que participam direta e indiretamente da prestação pública, notadamente quanto ao seu cumprimento efetivo dos controles internos adotados, fundamental é a criação de uma função denominada *Compliance* dentro das organizações, com a finalidade de definir normas e políticas internas, no âmbito das legislações e regulamentações vigentes, zelando especialmente pelo cumprimento das diretrizes estabelecidas na Lei de Responsabilidade Fiscal, bem como da Lei Anticorrupção, adequadas e adaptadas conforme a complexidade e risco envolvendo tal relação jurídica.

Compliance vem do termo inglês *to comply*, que para a Língua Portuguesa significa cumprir, executar, observar, satisfazer o que foi imposto. Há uma relação direta com o cumprimento de programas que visam à gestão de determinada instituição. Em muitos casos, os programas estão relacionados com provimentos elaborados para identificar ações prejudiciais internas, sendo um referencial para estratégias de prevenção e controle dos mesmos⁴⁷.

Os programas de *compliance*, ou também denominados de Governança, incorporaram-se não apenas como uma importante ferramenta de organização para as Instituições obterem

⁴⁷ LA FUENTE LIÑÁN, Alfredo. *Cumplimiento normativo*. Compliance. Madrid, La Ley, 2012, p.68.

êxito em sua estrutura administrativa, com a prevenção de fraudes, corrupção pública/privada, gestão de custos operacionais, gestão de riscos etc, e mesmo no âmbito público, delimitar as responsabilidades de seus administradores, gerentes, e demais funcionários.

Por conseguinte, a liderança de *Compliance* deve atuar com independência e autonomia na definição e cumprimento das políticas internas estabelecidas, devendo dispor de recursos suficientes, ter exposição interna e externa, ser reconhecida como autoridade para fazer cumprir as regras estabelecidas. Face a isso, a função de *Compliance* é peça fundamental para o controle efetivo dos riscos na sua organização e para o cumprimento de normas internas e externas.

Trata-se de um programa no qual seja necessária a criação de políticas e procedimentos, com diretrizes que guiam a atuação da instituição pública, tanto no âmbito da pessoa jurídica, como também na atuação individual de todos os envolvidos com a operação do negócio.

Por isso, a ferramenta importante é o Código de Conduta Ética, que deve conter regras claras, concisas e acessíveis sobre o relacionamento entre as partes da sua organização, formalizando o comportamento esperado das diversas partes envolvidas no negócio, além do que essa norma e a sua organização deve ser único levando em consideração a realidade e a cultura da empresa e sua a construção deve ser coletiva.

Desta feita, o Código de Conduta Ética contempla regras específicas quanto ao recebimento de presentes, doações, brindes, patrocínios, dentre outros, para não citar o terno propina, na tentativa de se evitar que as relações se construam e permitam o favorecimento de fornecedores ou terceiros.

Como parte do gerenciamento de riscos de empresas públicas, Políticas Anticorrupção devem ser tomadas, incluindo a proibição clara de atos de corrupção e a disponibilização de meios confiáveis para que atos ilícitos sejam comunicados ao responsável pelo setor ou departamento público. Daí porque o último passo de um Programa de *Compliance* efetivo, é necessário que as empresas públicas disponham de ferramentas para captar denúncias e mecanismos de investigação para identificar e apurar possíveis infrações.

Por isso, a Administração Pública Municipal possui um Canal de Denúncias independente, que garanta o anonimato e a confidencialidades das informações recebidas, para a identificação de infrações que possam ser enquadradas dentro da nova Lei Anticorrupção (Lei nº12.846/13).

Nesse sentido, não apenas se inteirar do recebimento das denúncias, as entidades públicas e privadas devem estar preparadas para tratá-las, com programas efetivos de como

tratar denúncias de diferentes naturezas, para garantir que problemas sejam sanados em tempo hábil, e os responsáveis sejam identificados e as penalidades de suas consequências, aplicadas.

Este fato se faz necessário, considerando que a Lei de Responsabilidade Fiscal vai além de normas de finanças públicas, pois a Lei abarca procedimentos de natureza técnico/econômico, ou seja, análise do custo-benefício, do fluxo de caixa, contabilidade financeira melhor planejada e contabilidade gerencial, possibilitando assim, uma avaliação de desempenho sob os enfoques de eficiência, da eficácia, da economicidade, e da efetividade.

Daí porque a Lei de Responsabilidade Fiscal reforça os mecanismos de responsabilidade dos gestores na administração dos recursos públicos, aumentando a quantidade e qualidade do controle financeiro de bens e gastos dos governos, disciplinando sob diversos aspectos a Administração Pública, dentre os quais destacam-se os principais: a) **Despesa com pessoal** - não poderá sofrer aumento nos últimos quinze meses de mandato, vetando-se contratações nesse período. Caso tal despesa ultrapasse 50% da receita corrente líquida, no caso da União, ou 60%, dos estados e municípios, o ente federado em situação irregular deverá reduzi-la, em pelo menos 20%, das despesas com cargos em comissão e funções de confiança e a exoneração de servidores não estáveis; b) **Despesa pública** - é aquela da qual se ocupa a Administração, por meio do critério político da decisão de gasto, objetiva atender ao interesse público, de forma direta ou indireta. Segundo o artigo 16 da Lei de Responsabilidade Fiscal, toda criação, expansão ou aperfeiçoamento de ação da Administração que aumente a despesa deverá ser acompanhado de “estimativa do impacto orçamentário financeiro no exercício em que deva entrar em vigor e nos dois subsequentes”, além da declaração daquele de quem o ato emanou de que o aumento é compatível com o Plano Pluri-Anual (PPA), a Lei de Diretrizes Orçamentária (LDO) e a Lei Orçamentária Anual (LOA); c) **Despesas com a dívida e o endividamento** - a lei determinou critérios a serem estabelecidos, para a denominada Dívida Pública Consolidada, cabendo ao Congresso Nacional criar um projeto de lei estabelecendo limites para o montante da dívida mobiliária; d) **Transparência** - Segundo os preceitos da mesma lei de responsabilidade, os agentes públicos, tanto na administração direta quanto na indireta, são obrigados a emitirem e divulgar relatórios, para que as formas de controle sejam mais abrangentes e tornem os gestores cada vez mais responsáveis pelos atos praticados nas atividades desenvolvidas sob seu comando, além de tornar esses e decisões acessíveis à sociedade em geral; e) **Empenho** - significa vincular dotação de créditos orçamentários para o pagamento da referida despesa, como

demonstra o artigo 58 da Lei 4.320/64⁴⁸, “o ato emanado de autoridade competente que cria para o Estado obrigação de pagamento pendente ou não de implemento de condição”.

Desta forma, quanto ao empenho, por exemplo, a Lei de Responsabilidade Fiscal restringe e impõe limitações aos prefeitos no último ano de mandato, fazendo com que a nova administração possa iniciar uma gestão, executando o novo plano de governo, não sendo necessário o tempo de um a dois anos para se recuperar do saldo de dívidas deixado, conforme a gravidade da herança financeira deixada pela gestão anterior.

Portanto, necessário se faz a implementação de sistemas de *compliance* em âmbito público e principalmente Municipal, sendo ainda da responsabilidade de seu gestor as iniciativas pela instauração e sindicância de todos os processos relacionados à prática de corrupção pela Controladoria Geral do Município (CGM), os quais poderão ter início de ofício ou a partir de representação ou denúncia, devidamente fundamentadas. Assim, quaisquer agentes públicos que tiverem conhecimento de atos ilícitos deverão comunicar a CGM.

Por conseguinte, nos programas de *compliance*, insta imprescindível também a existência de mecanismos e procedimentos internos de integridade, auditoria e incentivo à denúncia de irregularidades, incluindo-se a efetividade dos sistemas adotados, a utilização de códigos de ética e conduta para funcionários e colaboradores, a proteção ao anonimato em caso de denúncias e a realização periódica de treinamentos.

Ademais, não é por acaso que as empresas que possuem, de forma direta ou indireta, negócios com a Administração Pública Municipal, mostram preocupação em atualizar ou criar sua própria política de *compliance* adaptada à nova tendência de combate à corrupção em razão da LRF, além da fiscalização efetuada pelos órgãos internos e externos na Administração Pública.

Por sua vez, examinadas as peculiaridades e divisões da Administração Pública no Brasil, observa-se que, tanto no âmbito da administração direta, quanto na administração indireta, há a necessidade de grande controle e transparência no exercício das políticas públicas nacionais.

Nesse contexto, há de se destacar a promulgação da Lei Complementar nº 101 no ano de 2000, conhecida como Lei de Responsabilidade Fiscal, surgindo como um grande e essencial instrumento de controle das políticas públicas, cujas diretrizes traçaram disciplina à

⁴⁸ BRASIL. LEI Nº 4.320, DE 17 DE MARÇO DE 1964. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L4320.htm Acesso em 19 mai. 2017.

conduta dos administradores públicos de todo o país, notadamente no âmbito Municipal, como adiante será demonstrado.

2 DA LEI DE RESPONSABILIDADE FISCAL

Conforme discorrido no capítulo anterior, a Administração Pública pode ser entendida como a atividade derivada do Poder Executivo ou, então, de todos os órgãos pertencentes a esse poder.

Por outro lado, evidente que a ausência ou ineficácia da Administração Pública acarreta imensuráveis prejuízos a toda nação. Citando Marcus Abraham (2016):

Políticas populistas e eleitoreiras, despesas desprovidas de qualidade e de legitimidade, desequilíbrio entre receitas e despesas públicas, geração de déficits impagáveis, ciclo orçamentário irreal, desconexo e desprovido de efetividade são práticas que não podem mais perdurar numa ação que pretenda o bem-estar dos seus integrantes e a criação de uma sociedade mais digna e justa.⁴⁹

Nesta antítese, a exigência pela eficiência e eficácia da Administração Pública se torna cada vez mais premente nos governos de todo o mundo, refletindo na forma de imposição de evolução do Estado no sentido de controlar seus gastos públicos, bem como demonstrar transparência em sua respectiva aplicação.

Assim, a Lei Complementar n. 101, de 04 de maio de 2000, veio para estabelecer normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade da gestão fiscal, constituindo requisitos essenciais da responsabilidade na gestão fiscal a instituição, a previsão e a efetiva arrecadação de todos os tributos da competência constitucional do ente da federação, conforme preceitua o artigo 11⁵⁰.

Conforme se verifica adiante, a Administração Pública no Brasil, antes da vigência da Lei Complementar nº 101/2000 (Lei de Responsabilidade Fiscal), não se atentava com o devido cuidado ao controle orçamentário, resultando constantemente em déficit público resultante de desequilíbrio fiscal, gerando grandes dificuldades na gestão direta dos Federativos, União, Estados e Municípios.

Neste contexto político/administrativo que surge a Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF), caracterizada como um código de boa conduta fiscal aos administradores públicos de

⁴⁹ ABRAHAM, Marcus. *Orçamento ou caos fiscal*. 20.04.2016. Disponível em: <http://oglobo.globo.com/opiniao/orcamento-ou-caos-fiscal-19128702>. Acesso em 10 fev. 2017.

⁵⁰ Art. 11. Constituem requisitos essenciais da responsabilidade na gestão fiscal a instituição, previsão e efetiva arrecadação de todos os tributos da competência constitucional do ente da Federação. Parágrafo único. É vedada a realização de transferências voluntárias para o ente que não observe o disposto no caput, no que se refere aos impostos.

todo o país. Com as novas regras instituídas, os administradores públicos, sejam eles da União, dos Estados, do Distrito Federal ou dos Municípios, terão de manter o equilíbrio das contas públicas, sob pena de responder por tal responsabilidade que lhe cabia.

A Administração Pública direta e indireta e qualquer dos Poderes da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, desde a promulgação da Constituição Federal de 1988, já se encontravam disciplinados a obedecer aos princípios da legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade e eficiência. Conforme prescreve o artigo 37⁵¹ do referido regramento maior, a Lei de Responsabilidade Fiscal (Lei complementar nº 101/2000), surgiu como mecanismo especial na administração das contas públicas, estabelecendo limites para os gastos públicos, bem como impor controle e transparências na aplicação dos recursos públicos.

Nesse sentido, cabe destacar que a lei de Responsabilidade Fiscal vem por regular os princípios inerentes ao artigo 163, inciso I e 165, § 9º da Constituição Federal, inserido em seu Capítulo II, vez que trata das finanças públicas.

Para Carlos Valder do Nascimento, a Lei de Responsabilidade Fiscal:

Constituiu, pois, um código de conduta gerencial a ser observado, doravante na condução da coisa pública. Traça limites, estabelece controle e oferece elementos balizadores acerca dos gastos públicos, bem como sobre o fluxo de recursos financeiros necessários à sua efetiva realização.⁵²

No mesmo passo, Angela Cristina Pelicoli⁵³ aponta que:

A LRF dá suporte à criação de um sistema de planejamento, execução orçamentária e disciplina fiscal, até então inexistente no cenário brasileiro. Tem o objetivo de controlar o déficit público, para estabilizar a dívida em nível compatível com o status de economia emergente. Seu aspecto inovador reside no fato de responsabilizar o administrador público pela gestão financeira, criando mecanismos de acompanhamento sistemático (mensal, trimestral, anual e plurianual) do desempenho.

⁵¹ Art. 37. A administração pública direta e indireta de qualquer dos Poderes da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios obedecerá aos princípios de legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade e eficiência e, também, ao seguinte: (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 19, de 1998).

⁵² NASCIMENTO, Carlos Vader. *Comentários à Lei de Responsabilidade Fiscal*. Ed. Saraiva. São Paulo, 2001. p.11.

⁵³ PELICOLI, Angela Cristina. A lei de responsabilidade na gestão fiscal. In: *Revista de Informação Legislativa*. Brasília, ano 37 n. 146, abr/jun, 2000, p. 109-117.

2.1 ORIGENS.

A LRF não surgiu inexoravelmente em 2000, ela é consequência de um conjunto de medidas e ações já preestabelecidas, provenientes de diversas outras leis ao longo da recente história Brasileira.

Visando reeducar os gestores públicos quanto ao uso devido do dinheiro público, foi instituída a Lei complementar nº101, de 04/05/2000, denominada Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF), sendo elaborada pelo Poder Executivo, com respaldo no artigo 165 § 9º da Constituição Federal e complementada pela lei nº 10.028, de 19-10-2000.

Segundo Pelicoli⁵⁴, a LRF dá suporte “à criação de um sistema de planejamento, execução orçamentária e disciplina fiscal até então inexistente no cenário brasileiro”. Com sua vigência, passou a regulamentar uma série de questões relacionadas à Administração Pública, visando estabelecer regras e limites precisos, que buscam auxiliar os governantes a lidar com os recursos públicos.

Feitas tais considerações, importante esboçar as contribuições das circunstanciais e legislativas anteriores para a construção da LRF, para se ter condições de melhor identificar as inovações que surgiram a partir de tal regramento legal.

Inicialmente cabe destacar que, no ambiente político/institucional do Brasil, passível apontar que a administração pública, por meio do Plano Diretor da Reforma do Aparelho do Estado de 1995, já buscavam a redução do tamanho da máquina estatal e estabelecer padrões de eficiência, como instrumento fundamental para futuros programas de ajuste e controle.

Por conseguinte, em aprofundado estudo realizado por Marcos Nóbrega⁵⁵ sobre as influências externas e internas da LRF, aponta-se que esta representa mais um capítulo do ajuste fiscal que o governo federal começou a implantar em 1995. A LRF é mais um instrumento que se adapta a diversas outras medidas empreendidas nesse período, como o fundo de estabilização fiscal (EC 10, de 1996), a Lei Kandir (LC 87, de 1996), as emendas da reforma administrativa (EC 19, de 1998) e previdenciária (EC 20, de 1998) e o acordo com o FMI.

⁵⁴ PELICOLI, Angela Cristina. A lei de responsabilidade na gestão fiscal. In. *Revista Informação Legislativa*. Brasília, ano 37, n. 146, abr/jun,2000, p.109-117. Disponível em: <http://jus.uol.com/revista/texto/4006/lei-de-responsabilidade-fiscal-e-democratizacao-da-gestao-publica/2>. Acesso em: 05 mai. 2016.

⁵⁵ Cf. Lei de Responsabilidade Fiscal e leis orçamentárias. São Paulo: Editora Juarez de Oliveira, 2002, p. 43-82.

Celso de Barros Correia Neto⁵⁶ colaciona que a LRF é um produto da conjuntura econômica, política e legislativa. A sua crítica se faz na posição de que a LRF seria pura e simplesmente uma “lei moralizadora” voltada para regular a conduta dos agentes públicos e erradicar a corrupção e a ineficiência na aplicação dos recursos públicos no Brasil.

Em um contexto econômico da época, precederam e influenciaram a criação da LRF a queda da inflação, que era utilizada como instrumento de financiamento do gasto público, bem como o elevado déficit do setor público.

Deve-se ressaltar que as previsões de receita precisam observar as normas técnicas legais, considerando os efeitos das alterações na legislação, da variação do índice de preços, do crescimento econômico ou de qualquer outro fator relevante, conforme preceitua o artigo 12 da RF⁵⁷

Com referência ao quadro político, há um antagonismo entre União que, preocupada em aumentar sua arrecadação tributária por meio de contribuições, bem como em conter o déficit público e novos refinanciamentos da dívida dos demais Entes Federativos, e, de outro lado, os Estados e Municípios, que buscavam constantemente a expansão de seus gastos públicos e maior participação na arrecadação tributária.

No âmbito legislativo da época que antecedeu à LRF, observa-se um ambiente de relativa anomia jurídica em termos de normas de direito financeiro. Todos esses quadros influenciaram na edição da LRF.

Dentro do contexto internacional, pode-se citar como importantes influências a Comunidade Europeia com o tratado de Maastricht, de 1992, em que se estabeleceram regras rígidas aos países que pretendiam adentrar a comunidade, como metas de manutenção da relação dívida/PIB e do equilíbrio fiscal; os EUA com o *Gramm-Rudman-Hollings Act* (GRH 1985), o qual previa redução do déficit público e o *Budget Enforcement Act* (BEA 1990), o qual estabeleceu limitações de empenho e compensação, utilizadas também em nossa LRF; por fim, influências da Nova Zelândia, com o *Fiscal Responsibility Act* (FRA), o qual nos forneceu o modelo de transparência, tais como informes públicos periódicos sobre as finanças dos Entes federativos.

⁵⁶ Cf. “As razões da Lei de Responsabilidade Fiscal”. In: Revista Tributária e de Finanças Públicas. São Paulo, v. 18, n. 95, pp. 63-94, nov./dez. 2010. Disponível em <http://www.revistadostribunais.com.br>. Acesso em 19 ago. 2011.

⁵⁷ Art. 12. As previsões de receita observarão as normas técnicas e legais, considerarão os efeitos das alterações na legislação, da variação do índice de preços, do crescimento econômico ou de qualquer outro fator relevante e serão acompanhadas de demonstrativo de sua evolução nos últimos três anos, da projeção para os dois seguintes àquele a que se referirem, e da metodologia de cálculo e premissas utilizadas (...).

Ainda com relação à influência externa, pode-se destacar a do FMI com a exigibilidade na transparência da Administração Pública, como o acesso às informações das estruturas de governo e o Código de Boas Práticas para a Transparência Fiscal.

Conforme afirma Marcos Nóbrega⁵⁸, importante destacar que, apesar da influência internacional para a constituição da LRF, não houve no Brasil uma adoção um modelo idêntico imposto, mas sim a soma de diversas experiências positivas que resultaram em nosso modelo aplicado na LRF.

Com o passar do tempo, ocorrendo a evolução da democracia, advinda da nova Constituição Federal, veio o controle voltado para a Administração Pública e, nesse contexto, o controle assumiu uma função essencial na administração, colocando limites à atuação do governo e servindo como base para melhor utilização dos recursos públicos.

Portanto, com relação às influências externas e internas da LRF, conclui-se tratar de produto resultante da conjuntura brasileira da década de 1990, crise fiscal e a necessidade do Estado em aplicar um controle e ajuste fiscal, notadamente quanto ao endividamento dos entes subnacionais.

2.2 OBJETIVOS

Constituem requisitos da responsabilidade na gestão fiscal a instituição, a previsão e a efetiva arrecadação de todos os tributos da competência constitucional do Ente da Federação. Para falar a esse respeito, cita-se o artigo 11 da LRF⁵⁹, vedada a realização de transferências voluntárias para o ente que de desobedeça ao que se refere a tributos.

Desta feita, a Constituição Federal e a Lei de Responsabilidade Fiscal estabeleceram normas de finanças públicas voltadas a responsabilidade na gestão fiscal, direcionadas a um modelo gerencial, com ação planejada, transparente, prevenindo riscos e corrigindo desvios capazes de afetar o equilíbrio das contas públicas. Trata-se de um novo paradigma dentro da Administração Pública, uma vez que trouxe novas incumbências aos Tribunais de Contas, ao

⁵⁸ NÓBREGA, Marcos. O Controle do Gasto Público pelos Tribunais de Contas e o Princípio da Legalidade: Uma Visão Crítica. In: *REDE Edição*: 26 abr/mai/jun., 2011.

⁵⁹ Art. 11. Constituem requisitos essenciais da responsabilidade na gestão fiscal a instituição, previsão e efetiva arrecadação de todos os tributos da competência constitucional do ente da Federação. Parágrafo único. É vedada a realização de transferências voluntárias para o ente que não observe o disposto no caput, no que se refere aos impostos.

Legislativo, notadamente aos gestores públicos, fixando inclusive a estes severas sanções e punições que anteriormente não existia.

Nestas condições, o controle e planejamento na Administração Pública passou a se tornar premissa indispensável na rotina de trabalho dos Gestores Públicos, com a finalidade de garantir a eficiência na aplicação dos recursos arrecadados, evitando-se déficit.

Historicamente, a palavra controle sempre esteve ligada às finanças. Em francês *controler* significa registrar, inspecionar, examinar, na verdade é originária de *contre-rôle*, registro efetuado em confronto com o documento original, com a finalidade de verificação da fidedignidade dos dados. No italiano, *controllo* significa o mesmo que registro ou exame. Consagrou-se o vocábulo, na técnica comercial, para indicar inspeção ou exame que se processa nos papéis ou nas operações registradas nos estabelecimentos comerciais.

Já para a Língua Portuguesa, o vocábulo controle tem sentidos diversos, mas ao ser empregado no setor público significa a fiscalização exercida sobre as atividades de pessoas, órgãos, departamentos, ou sobre produtos etc., para que tais atividades, ou produtos, não se desviem das normas preestabelecidas.

Daí porque referido termo controle na administração não é novidade, considerando que é um dos cinco princípios básicos da referida área, de modo que a sua falta ou deficiência tem reflexos negativos nas outras funções, planejamento, organização, direção e coordenação, resultando na ineficácia e ineficiência da organização.

A LRF regulamenta o art. 163⁶⁰ da Constituição Federal e estabelece as normas disciplinadoras das finanças públicas no país, aprimorando a gestão dos recursos públicos por meio de ações planejadas, transparentes e corrigindo desvios.

Assim, referida Lei constitui os requisitos essenciais da responsabilidade na gestão fiscal a instituição, previsão e efetiva arrecadação de todos os tributos da competência constitucional do ente da Federação (art. 11).

Com o propósito de definição de critérios, condições e limites à gestão orçamentária, financeira e patrimonial, implantando novos mecanismos de controle dos gastos públicos, uma postura responsável de parte dos administradores, há muito reclamada por alguns segmentos mais esclarecidos da sociedade, nada mais é do que a aplicação de um preceito

60 Art. 163. Lei complementar disporá sobre: I - finanças públicas; II - dívida pública externa e interna, incluída a das autarquias, fundações e demais entidades controladas pelo Poder Público; III - concessão de garantias pelas entidades públicas; IV - emissão e resgate de títulos da dívida pública; V - fiscalização das instituições financeiras; V - fiscalização financeira da administração pública direta e indireta; (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 40, de 2003) VI - operações de câmbio realizadas por órgãos e entidades da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios; VII - compatibilização das funções das instituições oficiais de crédito da União, resguardadas as características e condições operacionais plenas das voltadas ao desenvolvimento regional.

lógico, oriundo da necessidade de qualquer empresa ou indivíduo de sobreviver com seus próprios recursos e meios.

Além do que, entre outros objetivos, impõe restrições à obtenção de financiamentos e à geração de despesas, o que representa uma importante ferramenta no intuito do saneamento das finanças públicas, bem como a extensão da obrigatoriedade de aplicação por parte dos Estados e, principalmente, dos Municípios, de muitos procedimentos que há algum tempo vinham sendo praticados pelo Governo Federal, tais como: a) inclusão no orçamento de todas as despesas e receitas relativas à dívida pública; b) destaque em separado na lei de orçamento do montante de refinanciamento da dívida pública; c) estabelecimento de programação e cronograma de desembolso logo após a publicação do orçamento; d) obtenção de resultados primários positivos para aplicação na redução da dívida; e) segregação das disponibilidades financeiras dos regimes de previdência social, geral e próprio dos servidores; f) publicação bimestral do relatório resumido da execução orçamentária.

Com isso, acarreta uma mudança de cultura no trato da coisa pública, mais especificamente, do dinheiro público (receita), que estabelece normas orientadoras das finanças públicas em todo território nacional e rígidas punições aos seus administradores que não mantiverem o equilíbrio de suas contas.

Em uma breve comparação, anteriormente à LRF existia a prática comum que o gestor público administrasse sem observar o controle orçamentário, e, conseqüentemente, promover um déficit público resultante do desequilíbrio, gerando graves dificuldades para o país quanto ao plano econômico. Por outro lado, a atual Lei faz as previsões de receita que deverão observar as normas técnicas legais e os efeitos das alterações na legislação, da variação do índice de preços, do crescimento econômico ou de qualquer outro fator relevante e sempre acompanhadas de demonstrativos de sua evolução, conforme previsto no artigo 12, já citado.

Assim, da leitura que se faz da LRF, os objetivos da Lei de Responsabilidade Fiscal são: instituir uma gestão fiscal responsável, com ênfase no controle do gasto continuado e no endividamento; prevenir desvios e estabelecer mecanismos de correção e, dessa forma, punir administradores pelos desvios graves e por eventual não adoção de medidas corretivas; modificar profundamente o regime fiscal brasileiro, dando um “choque” de transparência no setor público, com maior divulgação das contas públicas e, ao mesmo tempo, tornando-as mais inteligíveis.

Em leitura atenta do texto da LRF, conclui-se que seu principal objetivo é o equilíbrio fiscal, que se quer alcançar pela imposição de restrições para o crescimento da despesa e pela fixação de limites para gastos com pessoal e endividamento. As condições estabelecidas para

início de novos projetos e a contenção de despesas exigirão melhor planejamento de novos investimentos públicos.

2.3 DOS PRINCÍPIOS NORTEADORES DA LRF

Considerando que a Constituição Federal estabelece os seguintes princípios para a administração pública brasileira: legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade e eficiência, da mesma forma a LRF explicita regras de gestão fiscal, assenta-se, ainda, nos seguintes princípios: **Planejamento**, instrumento indispensável para racionalizar a ação do Estado, posto que evidencia os meios necessários ao alcance dos objetivos almejados. Está previsto em diversos dispositivos da LRF, como: inovações na lei de diretrizes orçamentárias e leis orçamentárias anuais (arts. 4º e 5º) e programação financeira (art. 8º); **Equilíbrio das contas públicas**, são exemplos da aplicação deste princípio: equilíbrio entre receitas e despesas e metas de superávit primário (art. 4º, I, a); regras pertinentes a renúncias de receitas (art. 14, I), a aumento de despesas (arts. 16 e 17) e aos sistemas previdenciários dos entes da Federação (art. 69); **Controle**, a Lei estabelece novas atribuições ao Legislativo e, em especial, às Cortes de Contas, como: mecanismo de emissão de alerta, verificação dos limites de gastos com pessoal, atingimento das metas fiscais, limites e condições para realização de operações de crédito (art. 59); **Responsabilidade**, submete os atos de gestão e o próprio gestor público a sanções, caso infrinja a LRF (arts. 1º, 15, 16, 17, 21, 34, 35, 37, 39, 40 e 42); **Transparência**, o legislador, por intermédio da LRF, inovou ao estabelecer, além do consagrado princípio da publicidade, o da transparência, ao inserir no Capítulo IX a Seção I, intitulada “Da Transparência da Gestão Fiscal”. Esta distingue-se daquela, por exemplo, por exigir: o incentivo à participação popular e a realização de audiências públicas, durante os processos de elaboração e de discussão dos planos, leis de diretrizes orçamentárias e orçamentos (art. 48); o franqueamento das contas apresentadas pelo Chefe do Poder Executivo para consulta e apreciação pelos cidadãos e instituições da sociedade (art. 49); a ampla divulgação da apreciação das contas públicas (art. 56, § 3º) e a manutenção de sistema de custos, que permita a avaliação e acompanhamento da gestão (art. 50, § 3º), que serão discutidos adiante.

Ainda, vale lembrar que a LRF estabelece os princípios de equilíbrio fiscal um dos elementos que somente passou a fazer parte dos programas de alguns governos com a edição

da Lei de Responsabilidade Fiscal, planejamento e transparência, estabelecendo regras de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão de receitas, despesas, dívidas

Com relação ao planejamento, entende-se como na necessidade de se aplicar os recursos públicos com maior responsabilidade e com melhor formulação das políticas sociais, consistindo em uma dimensão gerencial desenvolvida pela Administração Pública, estabelecendo rotinas adequadas ao perfeito funcionamento da máquina pública e do desenvolvimento das políticas sociais.

Anteriormente à LRF já existia a Lei nº 4.320/64, que instituiu normas gerais de direito financeiro para a elaboração e controle dos orçamentos e balanços da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal, preocupou-se com o equilíbrio das finanças públicas, reforçando a obrigatoriedade, já expressa na Constituição Federal, da elaboração de instrumentos de planejamento representados pelo plano plurianual, diretrizes orçamentárias e orçamento anual, sendo, este último, o principal mecanismo para o controle das finanças públicas. Entretanto, o gestor público, principalmente o administrador do Município, via no orçamento outras funções.

De modo geral, o orçamento era elaborado apenas para atender ao dispositivo legal, não chegando a ser utilizado como ferramenta de planejamento. Dessa forma, era comum a ocorrência de gastos acima dos valores arrecadados, o que levava ao aumento do endividamento.

2.3.1 Do Controle.

De acordo com Souza⁶¹, o controle no âmbito da Administração Pública pode ser conceituado como sendo:

Poder-dever de inspeção, registro, exame, fiscalização pela própria Administração, pelos demais poderes e pela sociedade, exercidos sobre conduta funcional de um poder, órgão ou autoridade com o fim precípua de garantir a atuação da Administração em conformidade com os padrões fixados pelo ordenamento jurídico.

⁶¹ SOUZA, Patrícia Cardoso Rodrigues de. Controle da Administração Pública. In: MOTTA, Carlos Pinto Coelho. *Curso Prático de Direito Administrativo*. 2ª ed. rev. atual. ampl. Belo Horizonte: Del Rey, 2004, p. 560.

Por sua vez, o controle passou a ser pressuposto da Responsabilidade Fiscal, conforme disposto no art. 1º §1º da Lei Complementar Federal número 101/2000, transcrito a seguir.

Art. 1º Esta Lei Complementar estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal, com amparo no Capítulo II do Título VI da Constituição Federal

§1º A responsabilidade da gestão fiscal pressupõe a ação planejada e transparente, em que se previnem riscos e convergem desvios capazes de afetar o equilíbrio das contas públicas, mediante o cumprimento de metas de resultados entre receita e despesas e a obediência a limites e condições no que tange a renúncia de receita, geração de despesas com pessoal, da seguridade social e outras, dívidas consolidada e mobiliária, operação de garantias e inscrição em resto a pagar.

O Estado brasileiro tem se modernizado em sua estrutura organizacional, alcançando resultados imprevisíveis. A crescente abrangência das obrigações do Poder Público tornou imprescindível a dinamização e incrementos nos serviços prestados pelo Estado, por meio de um processo organizacional – administrativo capaz de atender aos interesses coletivos.

Assim, segundo Correia⁶²:

O controle Interno se faz necessário na medida em que uni organização e evolui atingindo um determinado porte, e o seu administrador percebe que não tem mais condições de acompanhar de perto todos os negócios da empresa com a mesma eficiência. Uma vez que uma empresa cresce aumentando sua área de atuação cria setores com recursos próprios, existe a necessidade de criação de controles que possam garantir que as diversas operações definidas pela política da empresa continuem sendo executadas conforme o planejado pela sua administração.

Já para Citadini (1998)⁶³, afirma que:

O controle interno integra o conjunto dos instrumentos utilizados para o controle do setor público e realiza tarefa de suma importância para o administrador, pois se assemelha a uma fotografia que lhe permite conhecer o estado em que se encontra o órgão que dirige, seja ele maior, ou menor com a vantagem de possibilitar-lhe, empreender ações que visem a corrigir eventuais práticas e também dar novos rumos a sua gestão, evitando, assim, a repetição ou continuidade de falhas indesejáveis.

Por sua vez, o artigo 59 da Lei da Responsabilidade Fiscal⁶⁴ ressaltou exclusividade do controle interno quanto a fiscalização, aqui transcrito:

⁶² CORREIA, Alberto. Controle interno. São Paulo: USP, 1999, p. 98. In: *Dicas sobre a Lei de Responsabilidade Fiscal*. Disponível: <http://www.cg.ufa.br/arquivos/dicas_irf.htm>. Acesso: 17 out. 2016.

⁶³ CITADINI, Antonio Roque. Palestra proferida no dia 08.10.1988, no seminário Nacional *O Controle Interno no contexto da Modernização do Estado*, promovido pela Secretaria da Fazenda do Estado de São Paulo. Disponível em <<http://www.citadini.com.br/palestras/afersp9810>>. Acesso: 12 out. 2016.

Art. 59. O Poder Legislativo, diretamente ou com o auxílio dos Tribunais de Contas, e o sistema de controle interno de cada Poder e do Ministério Público, fiscalizarão o cumprimento das normas desta Lei Complementar, com ênfase no que se refere a:

- I - atingimento das metas estabelecidas na lei de diretrizes orçamentárias;
- II - limites e condições para realização de operações de crédito e inscrição em Restos a Pagar;
- III - medidas adotadas para o retorno da despesa total com pessoal ao respectivo limite, nos termos dos arts. 22 e 23;
- IV - providências tomadas, conforme o disposto no art. 31, para recondução dos montantes das dívidas consolidada e mobiliária aos respectivos limites;
- V - destinação de recursos obtidos com a alienação de ativos, tendo em vista as restrições constitucionais e as desta Lei Complementar;
- VI - cumprimento do limite de gastos totais dos legislativos municipais, quando houver.

Deste modo, o controle de cada um dos Poderes tem, entre outras, a finalidade de proteger e salvaguardar os seus bens e outros ativos contra fraudes, perdas ou erros não intencionais, além de garantir o grau de confiabilidade das informações contábeis e financeiras.

Ao tratar o controle, as normas constitucionais ainda obrigam que devam prestar contas 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, assuma obrigações de natureza pecuniária.

As finalidades do Controle, que impulsionam os objetivos específicos que precisam ser atingidos são: a) Observar as normas legais, instruções normativas, estatutos e regimentos; b) Assegurar, nas informações contábeis, financeiras, administrativas e operacionais, sua exatidão, confiabilidade, integridade e oportunidade; c) Evitar o cometimento de erros, desperdícios, abusos, praticas antieconômicas e fraudes; d) Salvaguardar os ativos financeiros e físicos e assegurar a legitimidade do passivo; e) Permitir a implementação de programas, projetos, atividades, sistemas e operações, para a utilização dos recursos de forma eficaz, eficiente e com maior economia, e f) Assegurar a aderência das atividades às diretrizes, planos, normas e procedimentos do órgão ou unidade.

Elencam-se entre as principais características do controle no órgão público: a) Ter, prioritariamente caráter preventivo; b) Proceder, permanentemente, a correções de eventuais desvios em relação aos parâmetros estabelecidos; c) Prevalecer como instrumentos auxiliares

de gestão; d) Subsidiar informações para o devido trabalho dos demais controles, e) Atender a todos os níveis hierárquicos da administração.

Por sua vez, a Administração Pública, além de possuir a obrigação de se autocontrolar, ainda é controlada externamente pelos poderes Legislativo e Judiciário, com a finalidade de assegurar a sua atuação em consonância com os princípios que lhe são impostos pela Lei de Responsabilidade Fiscal.

Segundo Culau e Fortis⁶⁵, a fiscalização deve ser feita por órgãos internos e externos, contando inclusive com a participação da sociedade. A Carta Magna garante que o cidadão possa recorrer ao Tribunal de Contas para denunciar irregularidades ou ilegalidades, tal previsão legal garante a assistência do órgão especializado do Estado para auxiliar a sociedade no combate à corrupção de ao desvio de dinheiro público.

Quanto à natureza jurídica de tal controle, pode ocorrer de forma interna ou externa. O controle interno propriamente dito pode ser exercido por meio de um agente interno daquele ente Federativo, ou integrado àquela entidade da Administração Pública.

Por sua vez, quando o controle é efetuado por órgão, ente ou instituição exterior à estrutura da Administração qualifica-se como controle externo, situando-se nesta espécie o controle realizado por instituições políticas, Poder Legislativo, por instituições técnicas, Tribunais de Contas e por instituições precipuamente jurídicas e Judiciário.

O Controle Interno é uma exigência legal, mas acima disto, sua existência se justifica principalmente para promover a otimização dos escassos recursos públicos, sendo um instrumento de promoção da defesa do patrimônio público, em especial no tocante à vigilância dos índices da dívida pública.

Um adequado Sistema de Controle Interno viabiliza a demonstração do desempenho das entidades públicas, além de garantir uma efetiva transparência, que analisa a legalidade em geral, a legalidade contábil-financeira, o mérito, que é a verificação da conveniência e oportunidade de medidas e decisões no atendimento do interesse público, e aspectos ligados à eficiência, produtividade e gestão.

Já quanto ao controle externo, a fiscalização do orçamento ocorre por meio das correspondentes Câmaras Legislativas, com o auxílio de seu respectivo Tribunal de Contas, na forma do artigo 59 da LRF e da CF, em seu artigo 31 e parágrafos seguintes.

⁶⁵ CULAU, A & FORTIS, M. Transparência e Controle Social na Administração Pública Brasileira: avaliação das principais inovações introduzidas pela Lei de Responsabilidade Fiscal. In: *XI Congresso Internacional del CLAD*, Ciudad da Guatemala, 2006.

Ademais, quanto às normas gerais que permeiam a fiscalização financeira e orçamentária, destacam-se os regramentos contidos nos artigos 75 a 81 da Lei 4.320/1964, sob o título controle da execução orçamentária, bipartido em controle interno e controle externo, em conformidade com a Constituição Federal, nos artigos 31, 70 e 71, bem como na LRF, no artigo 59, preveem o exercício do controle externo e interno, nos incisos e parágrafos os principais pontos que são enumerados de forma sucinta, aqui a título de complementação.

Considerando que no presente capítulo o objetivo é de se restringir a natureza axiológica das diretrizes trazidas pela LRF, há de se esclarecer que as formas de controle orçamentário serão tratadas de forma minuciosa em seção à frente, quando se aborda as fases orçamentárias, notadamente as do Município.

Tecidas tais considerações, e retomando a axiológica da LRF quanto ao controle financeiro e orçamentário, há de se destacar que esta veio para regulamentar e moralizar as demandas públicas, por meio de suas limitações e designações, servindo como base para que o administrador público possa gerir os recursos oriundos públicos de forma eficiente e honesta, caracterizando novo paradigma na relação da administração pública gerencial, servindo como ferramenta para gestão.

A partir da LRF se iniciou a obrigatoriedade da prestação de contas sobre gestão da coisa pública, instituindo-se novos mecanismos e instrumentos de controle dos gestores públicos, notadamente no âmbito dos Municípios, não só de forma finalística, mas também de forma preventiva, posto que exerce um controle na execução orçamentária, e não somente sobre os resultados finais da execução orçamentária.

Para Hely Meirelles⁶⁶, o controle é exercitável em todos e por todos os Poderes do Estado, estendendo-se a toda a Administração e abrangendo todas as suas atividades e agentes.

Todavia, devido às mais diferentes formas de estruturas administrativas adotadas pelos diversos Estados brasileiros, nota-se certa discrepância no exercício das atividades do Controle nos variados órgãos e Entes Federativos da administração pública.

A LRF busca atingir exatamente essa vertente política fiscal, restituindo o controle propriamente dito sobre orçamento, com a definição de objetivos e metas de forma comparativa, buscando sempre o equilíbrio entre despesas e receitas, frente os anseios da sociedade.

⁶⁶ MEIRELLES, Hely Lopes. *Direito Administrativo Brasileiro*. 34 ed. São Paulo: Malheiros Editores, 2008, p. 232.

Destaque-se que a preocupação com o gasto público somente adquiriu relevo após a promulgação da Lei Complementar 101/2000, que dedica um capítulo ao controle, fiscalização e transparência. Assim, a referida lei é um elemento orientador, constituindo-se em uma ferramenta gerencial a serviço da Administração Pública, a qual proporciona às finanças públicas um tratamento zeloso e enfatiza o planejamento da ação governamental, para que o orçamento tenha o papel que ele de fato deve ter numa sociedade democrática: o de peça de controle do gasto público e de definição das prioridades sociais e insere uma composição de reformas, como a previdenciária, administrativa, a criação da lei de crimes fiscais, estatuto da cidade, que também surgiram como meio de assegurar um eficiente gerenciamento da atividade pública.

Há de se destacar ainda a questão democrática exercida também no controle orçamentário. A LRF fortaleceu tal questão, ao disponibilizar mecanismos ao cidadão brasileiro acompanhar, analisar e exigir uma atuação eficaz e competente por parte do Gestor público, notadamente quanto à aplicação dos recursos públicos de forma ampla em todas as esferas de governo.

Além do que, para que haja o exercício de um poder político legitimado por uma ordenação de direito escrita, rudimentar ou complexa, cuja amplitude se estabelece em relação a outras organizações análogas por força de ordenação superior, ou seja, os fundamentais objetivos da vereança e LRF são a construção de uma sociedade livre, justa e solidária, que garanta o desenvolvimento, erradicando a pobreza e a marginalização, reduzindo as desigualdades sociais regionais.

Diante de tais fatos, faz-se necessário ter à frente da Administração Pública pessoas comprometidas com a ética e moral, considerando que não cabe apenas aos políticos ou donos de empresas possuir atitudes anticorrupção, mas todos os servidores públicos e pessoas ligadas aos setores sociais, pois somente dessa forma haverá o processo de mudança almejada pelo cidadão, haja vista que a gestão pública está em processo de transformação, em razão da normalização estabelecida pela LRF, concebendo nova filosofia na estrutura organizacional e conceitos na resolução de problemas.

2.3.2 Transparência

O princípio da transparência impõe ao governante a obrigação de divulgar, de forma clara e objetiva, o que tem sido feito com a verba pública. O dever de prestar contas com o cidadão e o direito deste de ter acesso às contas públicas constitui ponto essencial referente ao estado democrático de direito. A LRF, em seu art. 48, dispôs como a transparência será efetivada, assim como a participação popular, valendo acrescentar ainda que outros dispositivos (por exemplo, art. 49, art. 9º, § 4º) reforçam a necessidade de divulgar as contas públicas. Acrescenta Carlos Maurício Figueiredo⁶⁷,

[...] o grande fator diferenciador da LRF é o de estabelecer um novo padrão fiscal no País, sobretudo do ponto de vista comportamental. Infelizmente, a experiência brasileira tem convivido, muitas vezes, com o despreparo dos governantes, aliado à acomodação e a aprovação tácita da população, gerando muitos casos, que permeiam o imaginário popular, em que o bom político é o tocador de obras ou, em situação mais extrema, o administrador eficaz é aquele que rouba, mas faz. A LRF procura mudar esse estado de coisas, estabelecendo o que para muitos significa um choque de moralidade na gestão pública, ensejando a responsabilização pelos gastos efetuados e buscando conscientizar governos, políticos e sociedade da importância desse tipo de mudança de padrão fiscal.

Para César Guimarães Pereira⁶⁸, a transparência na gestão fiscal é um dos pilares em que se assenta o sistema instituído pela LRF. A lei determina que o orçamento seja realizado de forma planejada e que haja a divulgação de informações, a partir de relatórios minuciosos que os entes públicos devem remeter aos órgãos de controle. Deve, dessa forma, representar um fator de estímulo ao controle social das finanças públicas. Além disso, há reforço ao papel desses órgãos de controle, principalmente os Tribunais de Contas, dos quais se exige participação ativa e atenta e acompanhamento minucioso da conduta dos entes controlados.

Pode-se afirmar que o princípio da transparência busca franquear ao público o acesso às informações relativas à política fiscal, divulgando-as, segundo padrões de confiabilidade, abrangência e comparabilidade.

67 FIGUEIREDO, Carlos Maurício; NOBREGA Marcos. *Lei de Responsabilidade Fiscal para concursos*. 3ª ed. Rio de Janeiro: Impetus. 2002, p. 17.

68 PEREIRA, Cesar Guimarães. O endividamento da lei da responsabilidade fiscal. In ROCHA, Valdir de Oliveira (Coord). *Aspectos Relevantes da Lei de Responsabilidade Fiscal*. São Paulo. Dialética, 2001.

Analisando o art. 48⁶⁹, da LRF, observa-se a ideia que esse dispositivo tenta operacionalizar os sistemas de controle institucionais, frágeis e carentes, possibilitando serem apoiados pela fiscalização da sociedade, mediante a facilitação e o maior acesso possível do público às informações e discussões relativas à aplicação da totalidade dos recursos orçamentários e financeiros. Cabe ao poder público proporcionar com os instrumentos de publicidade existentes, meios que assegurem ao povo o acesso às informações imprescindíveis da política fiscal, a fim de garantir o direito à informação, como base do Estado Democrático de Direito.

A transparência buscada pela LRF tem por objetivo permitir um controle social mais efetivo, partindo do pressuposto de que, conhecendo a situação das contas públicas, o cidadão terá muito mais condições de cobrar, exigir, fiscalizar. Com esse objetivo, a própria lei estabelece alguns instrumentos importantes para incrementar o controle social.

2.3.3 Da Fiscalização

Em razão do exposto acima, o objetivo da LRF é melhorar a Administração Pública, por meio da busca de melhor qualidade da gestão fiscal e o equilíbrio das finanças públicas, além de assegurar a estabilidade e a retomada do desenvolvimento sustentável do país, restando o maior beneficiário para o contribuinte/cidadão, que passa a contar com a transparência na administração e a garantia de boa aplicação das contribuições pagas.

Assim, com a aprovação da LRF, determinou-se a implementação direcionadas para a reforma do Estado, como o ajustamento fiscal mais duradouro, reformas econômicas orientadas para o mercado, reforma da previdência social, inovação dos instrumentos de política social, se configurando como mais um passo na modernização da Administração Pública.

Dentre os fundamentos e princípios legais instituídos nessa norma legal, o da transparência assegura o incentivo à participação da população e pela realização de audiências públicas no processo de elaboração, como no curso da execução dos planos da lei de diretrizes orçamentárias e dos orçamentos. O orçamento deve ser participativo, ou seja, a abertura do

69Art. 48. São instrumentos de transparência da gestão fiscal, aos quais será dada ampla divulgação, inclusive em meios eletrônicos de acesso público: os planos, orçamentos e 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; e as versões simplificadas desses documentos (...).

processo orçamentário à participação da população com base no preceito contido no inciso XII, do art. 29⁷⁰, da Constituição Federal, que estabelece a cooperação das associações representativas no planejamento municipal, envolvendo os cidadãos na tomada das decisões sobre a melhor forma de aplicar os recursos públicos.

Diante de tais fatos, a LRF impõe a divulgação ampla em veículos de comunicação, inclusive via internet, dos relatórios com informações que tratam das receitas e das despesas, possibilitando verificar sua procedência e a autenticidade das informações prestadas.

São considerados instrumentos de transparência pela LRF, os planos, orçamentos e a Lei de diretrizes orçamentárias, as prestações de contas e o respectivo parecer prévio dos órgãos de controle externo, os relatórios de gestão fiscal e sua versão simplificada e os relatórios resumidos da execução orçamentária e sua versão simplificada.

Consubstanciado no artigo 165, parágrafo 3º da CF⁷¹, determina-se que o Poder Executivo o publicará, até trinta dias após o encerramento de cada bimestre, o Relatório Resumido da Execução Orçamentária (RREO), cujo objetivo dessa periodicidade é permitir que, cada vez mais, a sociedade, por meio dos diversos órgãos de controle, conheça, acompanhe e analise o desempenho da execução orçamentária dos governos.

A Lei de Responsabilidade Fiscal especifica os parâmetros necessários à elaboração do Relatório Resumido da Execução Orçamentária e sua elaboração. A publicação é de responsabilidade do Poder Executivo, cujas informações deverão ser elaboradas a partir da consolidação de todas as unidades gestoras, no âmbito da administração direta e indireta.

O Relatório Resumido da Execução Orçamentária abrangerá os órgãos da administração direta, dos Poderes e entidades da administração indireta, constituídas pelas autarquias, fundações, fundos especiais, empresas públicas e sociedades de economia mista que recebem recursos dos orçamentos fiscais e da seguridade social, inclusive sob a forma de subvenção para pagamento de pessoal e de custeio, ou de auxílio para pagamento de despesas de capital, excluídas, neste caso, aquelas empresas lucrativas que recebem recursos para o aumento de capital.

Da mesma forma, a LRF estabelece que, ao final de cada quadrimestre, será emitido o Relatório de Gestão Fiscal pelos titulares dos Poderes Executivo, Legislativo (incluído o

⁷⁰ Art. 29. O Município reger-se-á por lei orgânica, votada em dois turnos, com o interstício mínimo de dez dias, e aprovada por dois terços dos membros da Câmara Municipal, que a promulgará, atendidos os princípios estabelecidos nesta Constituição, na Constituição do respectivo Estado e os seguintes preceitos: XII - cooperação das associações representativas no planejamento municipal; (Renumerado do inciso X, pela Emenda Constitucional nº 1, de 1992).

⁷¹ Art. 165. Leis de iniciativa do Poder Executivo estabelecerão: (...) § 3º O Poder Executivo publicará, até trinta dias após o encerramento de cada bimestre, relatório resumido da execução orçamentária.

Tribunal de Contas), Judiciário e Ministério Público, prestando contas sobre a situação de tudo que está sujeito a limites e condições como despesas com pessoal, dívida, operações de crédito, ARO, e as medidas corretivas implementadas se os limites forem ultrapassados. Se não forem observados os prazos para divulgação do Relatório Resumido de Execução Orçamentária e do Relatório de Gestão Fiscal, o órgão público ficará impedido de receber transferências voluntárias e contratar operações de crédito.

Necessária se faz a interação desses documentos a qual permite a maior transparência na gestão dos recursos públicos, pois tais instrumentos postos à disposição do Legislativo, do Tribunal de Contas e, especialmente, dos cidadãos e dos contribuintes possibilitam o conhecimento do que ocorre com as contas do Município e a responsabilização dos responsáveis, gerando uma maior fiscalização.

Em conformidade com a Constituição da República Federativa do Brasil, a qual dispõe em seu art. 70⁷², a fiscalização contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial da União e das entidades da administração direta e indireta, quanto à legalidade, legitimidade, economicidade, aplicação das subvenções e renúncia de receitas, será exercida pelo Congresso Nacional, mediante controle externo, e pelo sistema de controle interno de cada Poder (EC nº 19/98), nos termos já discutidos anteriormente em item específico.

Quanto aos Estados e Municípios poderá haver previsões diferentes em suas Constituições Estaduais e nas Leis Orgânicas dos Municípios, sendo que o parecer prévio das contas prestadas pelos Municípios que não sejam capitais e que tenham menos de duzentos mil habitantes será emitido no prazo de 180 dias (Artigos. 56, 57 e 58 da LRF).

Resumindo, os planos, os orçamentos e a lei de diretrizes orçamentárias, as prestações de contas e o respectivo parecer prévio exarado pelo Tribunal de Contas respectivo, os Anexos de metas Fiscais e de Riscos Fiscais e os Relatórios da Execução Orçamentária e de Gestão Fiscal, acrescidos de suas versões simplificadas, devem estar disponíveis para consulta e exame, inclusive por meio eletrônico e serão obrigatoriamente, a cada quatro meses.

Deverá ser realizada, no Legislativo, audiência pública a respeito do cumprimento das metas fiscais, conforme previsto na Lei de Responsabilidade Fiscal, sendo de fundamental importância a participação da população, inclusive através de representantes com

⁷² Art. 70. A fiscalização contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial da União e das entidades da administração direta e indireta, quanto à legalidade, legitimidade, economicidade, aplicação das subvenções e renúncia de receitas, será exercida pelo Congresso Nacional, mediante controle externo, e pelo sistema de controle interno de cada Poder. Parágrafo único. Prestará contas 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, assumo obrigações de natureza pecuniária. (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 19, de 1998).

conhecimento técnico em condições de discutir o conteúdo das informações apresentadas nos relatórios. Considerando que, por meio destas informações, é que a população terá condições de fiscalizar a aplicação dos recursos públicos por seus gestores.

2.4 ABRANGÊNCIA INSTITUCIONAL DA LRF

Segundo Figueiredo ⁷³ a LRF determina normas de finanças públicas que apontam para a responsabilidade na Gestão Fiscal com amparo no capítulo II, do Título VI, da Constituição Federal e artigo 1º da LRF, já citado anteriormente.

Nesse sentido, destaca-se o artigo 1º da Lei de Responsabilidade Fiscal:

Art. 1º Esta Lei Complementar estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal, com amparo no Capítulo II do Título VI da Constituição.

(...)

§ 2º As disposições desta Lei Complementar obrigam a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios.

§ 3º Nas referências:

I - à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios, estão compreendidos:

a) o Poder Executivo, o Poder Legislativo, neste abrangidos os Tribunais de Contas, o Poder Judiciário e o Ministério Público;

b) as respectivas administrações diretas, fundos, autarquias, fundações e empresas estatais dependentes;

II - a Estados entende-se considerado o Distrito Federal;

III - a Tribunais de Contas estão incluídos: Tribunal de Contas da União, Tribunal de Contas do Estado e, quando houver, Tribunal de Contas dos Municípios e Tribunal de Contas do Município.

Com efeito, a abrangência dos efeitos da Lei de Responsabilidade Fiscal ocorre em cada Ente Federativo, referindo-se, no caso do Brasil, a todos os partícipes da administração pública, estando estes também disciplinados, pois possuem responsabilidade decorrente do exercício da atividade pública proveniente do Ente a que se encontram vinculados.

Nestas condições, além da União, os Estados, o Distrito Federal, e Municípios, tal abrangência também atinge os órgãos ligados a cada Ente Federativo, conforme já discorrido ao se tratar da Administração Direta, ou seja, seus Poderes: Executivo, Legislativo, Judiciário, Ministério Público.

⁷³ FIGUEIREDO, & NOBREGA, op. cit., 2002.

Por sua vez, quanto à administração indireta, há de se destacar que A Lei Complementar 101, de 2000, alcança as Autarquias, Fundações e Empresas Estatais, excetuando-se as Empresas Estatais que possuem contabilidade e orçamento independente do Tesouro Central. Convém destacar, ainda, que os consórcios públicos, regulados pela Lei nº 11.107, de 2005, também se submetem a tal legislação.

A título exemplificativo, não se submetem a Lei de Responsabilidade fiscal, Empresas Estatais que, por sua própria atividade arrecada recursos para seu custeio, mesmo que tais recursos sejam provenientes da venda de produtos ou serviços a algum órgão Público.

Considerando tais premissas, no âmbito da abrangência da Lei de Responsabilidade Fiscal, destaca-se a divisão dos órgãos da administração pública susceptíveis: a) Administração federal, composta pelo Presidente da República que dirige a administração federal, auxiliado por gabinetes, ministérios e outros funcionários; b) Administração estadual, composta pelos governadores dos Estados que dirigem a administração estadual, auxiliados por secretários e outros órgãos; c) Administração municipal, composta pelo prefeito que dirigem as prefeituras, auxiliados por secretários e outros órgãos.

Nestas condições, estando a Federação brasileira dividida em União, Estados, Distrito Federal e Municípios, e cada um deles em sua esfera de poder, sendo ambos autônomos para o desenvolvimento de práticas administrativas, instituição de tributos próprios, arrecadação e aplicação de suas rendas.

Por sua vez, cada Ente Público assume suas respectivas competências notadamente a prestação de serviços públicos e a capacidade de legislar sobre os assuntos de seu interesse, desde que respeitadas às regras constantes da Constituição da República e das diretrizes da Lei de Responsabilidade Fiscal, destacando-se apenas que nos casos dos Municípios, respeitam ainda a Constituição de seu Estado,

Desta feita, a elaboração e a execução das leis de diretrizes orçamentárias, orçamento anual e plurianual de investimentos obedecerão não só aos preceitos da LRF, mas também às regras estabelecidas na Constituição Federal, na Constituição do Estado de São Paulo, nas normas de Direito Financeiro e nos preceitos da Lei Orgânica do Município. Bem como as dotações das Câmaras Legislativas para inclusão no Orçamento, observada as diretrizes orçamentárias daquele Ente Federativo.

Diante desse contexto, verifica-se que a abrangência de tal Legislação em seus princípios basilares, transparência e responsabilidade, atingem as esferas de Poder, no âmbito da gestão dos recursos públicos por seus administradores. Para tanto, necessária se faz uma explanação distinta por cada esfera de poder, sob a égide de suas competências e obrigações,

subordinadas às diretrizes da LRF; porém, recebendo maior destaque a Administração Municipal, em que se encontra o foco da discussão da presente pesquisa.

2.4.1 Nível Federal

Na Carta Magna, verifica-se que os entes da federação são dotados de autonomia, a qual se expressa na auto-organização, autogoverno e autoadministração, como já dito anteriormente. Ademais a auto-organização relaciona-se às competências legislativas conferidas aos entes.

No autogoverno, cada ente elege seus próprios governantes, é o povo do município que elege seu prefeito e os vereadores, o povo do Distrito Federal que elege o governador e os deputados distritais.

No tocante à autoadministração, tem-se as competências tributárias e administrativas conferidas aos entes, já que a Constituição de 1988 adotou como princípio geral, para fins de repartição de competências entre os entes da Federação, a predominância de interesses e como técnicas principais: a enumeração de poderes da União; o estabelecimento de poderes remanescentes para os Estados; e a definição, por indicação, dos poderes definidos dos Municípios.

Demonstra ainda que a União é a pessoa jurídica de direito público, componente da Federação Brasileira e autônoma, na medida em que possui capacidade de auto-organização, autogoverno e autoadministração, exercendo as competências atribuídas pela própria Constituição Federal e internacionalmente representa a República Federativa do Brasil, exercendo a soberania do Estado Federal.

Os Poderes Executivo, Legislativo e Judiciário são assim exercidos: Poder Executivo: Presidente da República, Vice-Presidente, Ministros, Conselho da República e Conselho de Defesa Nacional (art. 76 a 91). Poder Legislativo: Congresso Nacional (bicameral), formado pela Câmara dos Deputados e pelo Senado Federal (art. 44 a 75). Poder Judiciário: Justiça Federal (art. 101 a 124). Capital Federal: Brasília (art. 18 § 1º). Brasília não é um Município, distinguindo-se do Distrito Federal, que é ente da federação, ao qual foi vedada a divisão em municípios. Brasília fica localizada no Distrito Federal, é uma cidade que foi designada para ser a capital federal. A capital, contudo, pode ter sua sede transferida (artigo 48, VII).

Assim como são divididas as Competências administrativas: a) Exclusiva, enumeradas no artigo 21 (ex.: manter relações com Estados estrangeiros e participar de organizações internacionais; autorizar e fiscalizar a produção e o comércio de material bélico; manter o serviço postal e o correio aéreo nacional; emitir moeda). b) Comum, expressas no artigo 23: É competência comum da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios (ex.: zelar pela guarda da Constituição, das leis e das instituições democráticas e conservar o patrimônio público; cuidar da saúde e assistência pública, da proteção e garantia das pessoas portadoras de deficiência; proporcionar os meios de acesso à cultura, à educação e à ciência; preservar as florestas, a fauna e a flora; promover programas de construção de moradias e a melhoria das condições habitacionais e de saneamento básico).

Por outro lado, as Competências legislativas: a) Privativa, expressa no artigo 22: “Compete privativamente à União legislar sobre” (ex.: direito civil, comercial, penal, processual, eleitoral, agrário, marítimo, aeronáutico, espacial e do trabalho; desapropriação; serviço postal; trânsito e transporte; organização judiciária, do Ministério Público e da Defensoria Pública do Distrito Federal e dos Territórios, bem como organização administrativa destes; seguridade social; registros públicos; atividades nucleares de qualquer natureza). No parágrafo único deste artigo 22, está previsto que uma lei complementar poderá autorizar os Estados a legislar sobre questões específicas das matérias relacionadas neste artigo; por força do art. 32, § 1º esta possibilidade estende-se ao Distrito Federal.

Ademais, com relação à Competência concorrente, conforme artigo 24⁷⁴: “Compete à União, aos Estados e ao Distrito Federal legislar concorrentemente sobre”, direito tributário, financeiro, penitenciário, econômico e urbanístico; juntas comerciais; custas dos serviços forenses; educação, cultura, ensino e desporto; previdência social, proteção e defesa da saúde; proteção e integração social das pessoas portadoras de deficiência; proteção à infância e à juventude.

Acrescenta-se que, conforme estabelecido nos parágrafos 1º a 4º, do artigo 24, no âmbito da legislação concorrente, a competência da UNIÃO fica limitada a estabelecer **NORMAS GERAIS**, o que não exclui a **COMPETÊNCIA SUPLEMENTAR DOS ESTADOS**. Inexistindo lei federal sobre normas gerais, os Estados exercerão a competência **legislativa plena**, para atender a suas peculiaridades. Mas, a **superveniência de lei federal sobre normas gerais SUSPENDE A EFICÁCIA** da lei estadual, no que lhe for contrário.

⁷⁴ BRASIL, op. cit., p. 201.

Caso essa lei federal com normas gerais seja revogada a lei estadual volta a ter plena eficácia, não incluindo o Município, art. 153⁷⁵.

2.4.2 Nível Estadual

Com relação ao Estados Membros, são pessoas jurídicas de direito público interno, autônomos, sendo que um tem capacidade de auto-organização, expressa no poder de elaborar sua Constituição e normas estaduais, autogoverno, em que existe a eleição de seu governador e deputados estaduais e autoadministração, com competências administrativas e tributos próprios. Consoante já visto, podem incorporar-se entre si, subdividir-se ou desmembrar-se para se anexarem a outros, ou formarem novos Estados, mediante aprovação da população diretamente interessada, através de plebiscito e do Congresso Nacional, por lei complementar (art.18, § 3º)⁷⁶.

Ademais, organizam-se e regem-se pelas Constituições Estaduais, poder constituinte derivado decorrente e leis que adotarem, observados os princípios da Constituição Federal. Já com relação ao Poder Executivo: Governador e Vice-Governador (art. 28), Assembleia Legislativa com seus deputados estaduais (art. 27) e o Poder Judiciário, pela Justiça Estadual (art. 125 e 126)

2.4.3 Nivel Municipal

Em se tratando do fato de que o presente estudo é aplicado especificamente ao Município, torna-se necessário restringir a temática à abrangência da LRF aos Municípios.

No caso dos Municípios, na essência, serão regidos por suas leis orgânicas, as quais disciplinarão todas as regras locais para a sua administração, desde que não infrinjam regramentos legais de hierarquia superior.

⁷⁵ Art. 153. Compete à União instituir impostos sobre:

⁷⁶ Art. 18. A organização político-administrativa da República Federativa do Brasil compreende a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios, todos autônomos, nos termos desta Constituição. § 3º Os Estados podem incorporar-se entre si, subdividir-se ou desmembrar-se para se anexarem a outros, ou formarem novos Estados ou Territórios Federais, mediante aprovação da população diretamente interessada, através de plebiscito, e do Congresso Nacional, por lei complementar.

Por sua vez, importante destacar que na Constituição Federal restou fixada a autonomia para que o Município tenha a legitimidade para providenciar a arrecadação por meio de taxas, impostos, contribuição de melhoria, sobre renda e proventos de qualquer natureza, incidente na fonte, sobre rendimentos pagos, a qualquer título, por eles, suas autarquias e pelas fundações que instituïrem e mantiverem.

A gestão fiscal e financeira acerca da utilização dos recursos arrecadados é de suma importância. Nesse ponto, entram em destaque os mecanismos, parâmetros e harmonização instituïdos com a promulgação da LRF.

Cabe inicialmente destacar que a Câmara de Vereadores tem como função típica a legislativa que consiste em elaborar, apreciar, alterar ou revogar as leis de interesse para a vida do município.

Como funções atípicas, a Câmara tem também competência administrativa e judiciária e, em tais funções, no caso, administrativa, a Câmara gerencia seu próprio orçamento, seu patrimônio e seu pessoal, organiza seus serviços, como a composição da Mesa Diretora, a organização e o funcionamento das Comissões etc.

Nesse aspecto administrativo é que a Câmara Municipal passa a desenvolver seu papel fiscalizador, passando a acompanhar e controlar a atuação do gestor público na administração das finanças do município, atentando principalmente para o cumprimento da legislação acerca da contabilidade pública e da responsabilidade fiscal, a correta utilização do dinheiro no atendimento das necessidades sociais e o equilíbrio entre receitas e despesas.

Da mesma forma, é incumbida da função judiciária, porque cabe a ela processar e julgar o Prefeito por crime de responsabilidade, além de julgar os próprios Vereadores, inclusive o Presidente da Câmara, em caso de irregularidades, desvios éticos ou falta de decoro parlamentar.

Considerando assim que a função fiscalizadora está relacionada com o controle parlamentar, isto é, a atividade que o Poder Legislativo exerce para fiscalizar o Executivo e a burocracia, demonstrando que o controle parlamentar diz respeito ao acompanhamento, por parte do Legislativo, das decisões tomadas no âmbito do governo e da administração.

Ademais, a função de controle da Câmara de Vereadores está prevista na Constituição Federal de 5 de outubro de 1988, no seu art. 31⁷⁷:

⁷⁷ BRASIL, op. cit., p. 203.

Art. 31. A fiscalização do Município será exercida pelo Poder Legislativo Municipal, mediante controle externo, e pelos sistemas de controle interno do Poder Executivo Municipal, na forma da lei.

§1º – O controle externo da Câmara Municipal será exercido com o auxílio dos Tribunais de Contas dos Estados ou do Município ou dos Conselhos ou Tribunais de Contas dos Municípios, onde houver.

Isso significa que é responsabilidade do Vereador fiscalizar e controlar as contas públicas. Restando à Câmara Municipal a obrigatoriedade determinada pela Constituição Federal de acompanhar a execução do orçamento do Município e verificar a legalidade e legitimidade dos atos do Poder.

A gestão financeira adequada e legítima é uma condição fundamental para que os governos possam realizar o seu programa e efetivar suas políticas, sustentando-as no longo prazo. É o equilíbrio e interação entre planejamento estratégico e saúde financeira que possibilitam o melhor desempenho das organizações públicas. A atividade financeira do Estado pode ser definida como a procura de meios econômicos por receitas, para satisfazer as necessidades públicas, uma vez que as ações governamentais necessitam de dinheiro para serem implementadas.

O orçamento é compreendido não apenas como uma ferramenta de controle dos gastos públicos, mas, sobretudo, como um instrumento de planejamento das políticas de governo, já que o orçamento pode ser entendido como um plano, expresso em termos financeiros, que vincula o gasto público à obtenção de determinados objetivos ou metas.

Nessas condições, a fiscalização e zelo da gestão financeira e orçamentária do Município ocorrerão por meio dos responsáveis constitucionalmente pré-concebidos, os quais atuarão por mecanismos de controle externos e internos do Município, buscando a transparência e eficácia nas suas contas.

Assim, se tal zelo não ocorrer, ficará o Município sem recursos para adquirir material, pagar servidores, realizar obras, promover melhorias nos serviços públicos. Aos vereadores consiste em fiscalizar a atuação do gestor público na administração das finanças do Município, atentando, sobretudo, para o cumprimento da legislação acerca da contabilidade pública e da responsabilidade fiscal, a correta utilização do dinheiro no atendimento das necessidades sociais e o equilíbrio entre receitas e despesas.

No capítulo dedicado à organização dos municípios, a Constituição prevê que a fiscalização dos municípios será exercida pelo Poder Legislativo Municipal, mediante controle externo e pelos sistemas de controle interno do Poder Executivo Municipal na forma da Lei.

Para tanto, o artigo 31 da Carta Magna⁷⁸ reporta:

A fiscalização do Município será exercida pelo Poder Legislativo Municipal, mediante controle externo, e pelos sistemas de controle interno do Poder Executivo Municipal, na forma da lei.

§ 1º O controle externo da Câmara Municipal será exercido com o auxílio dos Tribunais de Contas dos Estados ou do Município ou dos Conselhos ou Tribunais de Contas dos Municípios, onde houver.

§ 2º O parecer prévio, emitido pelo órgão competente sobre as contas que o Prefeito deve anualmente prestar, só deixará de prevalecer por decisão de dois terços dos membros da Câmara Municipal.

§ 3º As contas dos Municípios ficarão, durante sessenta dias, anualmente, à disposição de qualquer contribuinte, para exame e apreciação, o qual poderá questionar-lhes a legitimidade, nos termos da lei.

§ 4º É vedada a criação de Tribunais, Conselhos ou órgãos de Contas Municipais.

Consubstanciada na norma legal, é o município quem cuida diretamente de vários aspectos práticos da vida da população, como registro de imóveis, de logradouros públicos menos importantes, como ruas, asfaltamento das vias locais, a fiscalização do trânsito nos logradouros sob sua jurisdição, embora a legislação do trânsito seja federal. Prevê também o ensino básico em suas escolas, além do que mantém postos de saúde para a sua população, controla e fiscaliza o transporte público municipal, dentre eles táxis, ônibus urbanos e outros meios de transporte coletivo, assim como provê e/ou fiscaliza a coleta de lixo domiciliar e controla e fiscaliza as feiras livres.

Da mesma forma, as subdivisões administrativas do município, os distritos, são circunscrições submetidas ao poder da Prefeitura. Em muitos municípios, estes possuem pouca importância e, às vezes, nem mesmo existem. Em geral, um município só se subdivide em distritos quando dentro dele existem povoados expressivos em termos populacionais, mas que estão afastados da área urbana principal.

Assim, controlar significa verificar se a realização de uma determinada atividade não se desvia dos objetivos ou das normas e princípios que a regem, que no caso na Administração Pública chama-se ato de controlar, na medida em que pressupõe examinar se a atividade governamental atendeu à finalidade pública, à legislação legal e aos princípios básicos aplicáveis ao setor público.

Desse modo, o controle externo deve ser realizado pelo Poder Legislativo com o auxílio dos tribunais de contas, devendo se atentar para o cumprimento da obrigação instituída no artigo 48 da LRF, o qual estabelece publicação e ampla divulgação, inclusive em meio

⁷⁸ Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicaocompilado.htm Acesso em 10 nov. 2016.

eletrônico, do Relatório Resumido da Execução Orçamentária e do Relatório de Gestão Fiscal, bem como suas versões resumidas, nos prazos estabelecidos.

O citado dispositivo assinala o seguinte:

São instrumentos de transparência da gestão fiscal, aos quais será dada ampla divulgação, inclusive em meios eletrônicos de acesso público: os planos, orçamentos e 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; e as versões simplificadas desses documentos.

Parágrafo único. A transparência será assegurada também mediante incentivo à participação popular e realização de audiências públicas, durante os processos de elaboração e de discussão dos planos, lei de diretrizes orçamentárias e orçamentos.

Considerando que as Câmaras de Vereadores representam o Poder Legislativo em âmbito municipal, fica caracterizada que aos vereadores, entre outras funções, cabe a elaboração e aprovação de leis que atendam às necessidades locais dos cidadãos. Contudo, aqui se destacam as fragilidades inerentes à atuação legislativa nos municípios brasileiros, embora seja independente do Executivo, observa-se que, na prática, o Legislativo municipal tende a atuar de forma subserviente em relação às prefeituras, depreendem-se que o controle social possui um papel fundamental na atuação legislativa, mediante o acesso às informações fornecidas pelas Câmaras de Vereadores, os cidadãos, no papel de usuários das informações, podem avaliar se o Legislativo está, de fato, cumprindo com suas funções.

Além disso, o artigo 70 da Constituição Federal⁷⁹, prescreve:

A fiscalização contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial da União e das entidades da administração direta e indireta, quanto à legalidade, legitimidade, economicidade, aplicação das subvenções e renúncia de receitas, será exercida pelo Congresso Nacional, mediante controle externo, e pelo sistema de controle interno de cada Poder.

Parágrafo único. Prestará contas 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, assumia obrigações de natureza pecuniária.

Desta forma, quando a Carta Federal disciplina a fiscalização externa nos artigos 70 a 74, especificamente o faz para o Tribunal de Contas da União, sendo que não instituiu, diretamente, os Tribunais de Contas nos Estados, no Distrito Federal e nos Municípios.

⁷⁹ BRASIL, op. cit., p. 233.

Entretanto prevê a sua criação nos artigos 31, § 1º e 75. Cabe ressaltar que as Cortes de Contas estaduais e municipais foram criadas, ora por meio das Constituições estaduais, ora por via de leis complementares, leis ordinárias, decretos e decretos-lei. Todavia, todas elas foram regulamentadas, posteriormente, por Leis Orgânicas, sejam elas leis complementares ou ordinárias.

O primeiro dispositivo citado, conforme se viu, determina que a fiscalização do Município seja exercida pela Câmara Municipal com o auxílio dos Tribunais de Contas dos Estados ou do Município ou dos Conselhos ou Tribunais de Contas dos Municípios, onde houver.

Por seu turno o artigo 75, caput, preceitua que as normas estabelecidas para a organização, composição e fiscalização pelo Tribunal de Contas da União aplicam-se, no que couber, aos Tribunais de Contas dos Estados e do Distrito Federal, bem como aos Tribunais e Conselhos de Contas dos Municípios. Dessa forma, a Constituição impôs, obrigatoriamente, a instituição desses órgãos.

Ademais, além de determinar a criação dos demais Tribunais, o mencionado artigo 75, aqui citado:

As normas estabelecidas nesta seção aplicam-se, no que couber, à organização, composição e fiscalização dos Tribunais de Contas dos Estados e do Distrito Federal, bem como dos Tribunais e Conselhos de Contas dos Municípios.

Parágrafo único. As Constituições estaduais disporão sobre os Tribunais de Contas respectivos, que serão integrados por sete Conselheiros.

Observa-se que carrega consigo um princípio da maior relevância para a configuração do sistema de controle externo no Brasil, qual seja, o da simetria concêntrica, também chamado da simetrização.

Nestas condições, observa-se a implantação progressiva de uma sistema que funciona como um *Compliance* no Município de prática inerente ao que se é exigido pela Lei de Responsabilidade Fiscal, no que se diz respeito a sua gestão Fiscal, com a divulgação não só dos planos, orçamentos e leis de diretrizes orçamentárias, mas principalmente a prestação de contas, com parecer prévio do Tribunal de Contas competente, do relatório resumido da execução orçamentária e do relatório de gestão fiscal, com suas versões simplificadas.

Ao lado da Lei Orçamentária do município, existe a Lei de Responsabilidade Fiscal que é essencial na administração das contas públicas ao estabelecer um limite para os gastos

que podem ser feitos pelas prefeituras, impondo controle e transparência às despesas municipais.

Culmina-se, assim, com o que se reveste de caráter notadamente construtivo, denominada no setor público de auditoria governamental ou integrada e, no setor privado de auditoria operacional ou de desempenho ou de gestão, considerando sua ampla esfera de atuação, vem sendo implantada nos Tribunais de Contas, visando a uma avaliação objetiva da extensão em que os recursos financeiros, humanos e materiais são administrados com o devido respeito à economia, à eficiência e à eficácia e ao grau de cumprimento das normas legais, contábeis e profissionais pelos entes sujeitos ao seu controle.

Isto porque, nos dias atuais, torna-se indispensável que os órgãos de controle externo se valham da auditoria operacional ou governamental como ferramenta de fiscalização da Administração Pública, acrescentando à sua missão institucional a prestação de um serviço útil à administração da entidade, ao governo como um todo e, em última análise, à sociedade, diretamente beneficiária das ações do governo.

Ainda nesse sentido, há de se destacar a enorme contribuição advinda com a LRF ao institucionalizar o Conselho de Gestão Fiscal, previsto no artigo 67⁸⁰, com o auxílio do Tribunal de Contas, passou a ser possível o estabelecimento de tetos/limites para a dívida pública, bem como o estabelecimento de padrões e harmonizações conceituais inerentes a devida aplicação e efetividade da respectiva norma.

Neste contexto, observa-se que imbuído pelo direito e dever de controlar externamente a administração pública, o poder legislativo passa ter um papel primordial na fiscalização fiscal do poder executivo a ele vinculado diretamente, cuidando para que a administração local não se desvie de seus objetivos e normas que a regem.

No mesmo passo, há de se destacar que a LRF também vem a complementar o conjunto de medidas do Programa de Estabilidade Fiscal (PEF), cujo objetivo é a drástica e veloz redução de déficit público e a estabilização do montante da dívida em relação ao produto interno bruto da econômica que atinge aos municípios. No que se refere à questão de metas fiscais, a lei em comento permite ao governante que consiga planejar as receitas e

⁸⁰ Art. 67 da LF.O acompanhamento e a avaliação, de forma permanente, da política e da operacionalidade da gestão fiscal serão realizados por conselho de gestão fiscal, constituído por representantes de todos os Poderes e esferas de Governo, do Ministério Público e de entidades técnicas representativas da sociedade, visando a: I - harmonização e coordenação entre os entes da Federação; II - disseminação de práticas que resultem em maior eficiência na alocação e execução do gasto público, na arrecadação de receitas, no controle do endividamento e na transparência da gestão fiscal; III - adoção de normas de consolidação das contas públicas, padronização das prestações de contas e dos relatórios e demonstrativos de gestão fiscal de que trata esta Lei Complementar, normas e padrões mais simples para os pequenos Municípios, bem como outros, necessários ao controle social.; IV - divulgação de análises, estudos e diagnósticos.

despesas, podendo corrigir os problemas que possam surgir, efetuando as manobras necessárias e legais para o cumprimento de suas metas.

Sobre tais aspectos, não só a Constituição Federal de 1988, mas principalmente a LRF vieram a se tornar significativas quanto à tomada de decisões dos gestores Municipais, em decorrência da imposição aos administradores a seguir com coerência no que diz respeito à situação financeira apresentada, não sendo permitidos excessos que possam vir a prejudicar o andamento dos serviços dispostos à sociedade no Município, resultando em uma aplicação correta dos recursos públicos em um plano de governo equilibrado, evitando, assim, os fatos relacionados aos desvios de verbas para fins diversos daqueles que foram projetados.

Conforme fartamente destacado nos capítulos anteriores, pode-se resumir o controle à Administração Pública, como sendo o ato de examinar se determinada atividade atendeu o seu objetivo final, nos termos da legislação e princípios legais vigentes.

No mesmo passo, ao se restringir a pesquisa no âmbito do controle institucional, conclui-se que tal controle é denominado externo, quando ocorre por meio do acompanhamento do Poder legislativo local, utilizando-se do auxílio do Tribunal de Contas a que se encontra vinculado, passa a exercer sua função parlamentar fiscalizadora.

Por sua vez, em se considerando que a natureza jurídica da democracia é participativa, há de se destacar que o Poder Legislativo representa o povo também na gestão e controle do Estado brasileiro, pois são por ele instituídos por votação direta nas urnas.

Nesse sentido, em se tratando o objeto da presente pesquisa a atuação da Câmara Legislativa Municipal no controle da gestão Municipal, intuitivo é o questionamento de como que os Vereadores se inserem no controle dos gastos públicos municipais.

Para tanto, fez-se necessário destacar todas as vertentes que envolvem a administração pública municipal, notadamente quanto aos elementos partícipes da fiscalização de seus gastos públicos.

Instituído tal controle, analisa-se a atuação dos responsáveis por tal fiscalização no âmbito da gestão do Município. Por conseguinte, sobre o controle da administração pública em âmbito Municipal, ao lado da Lei Orçamentária do município, destaca-se que a Lei de Responsabilidade Fiscal, Lei Complementar nº101/2000, é essencial na administração das contas públicas ao estabelecer um limite para os gastos que podem ser feitos pelas prefeituras, impondo controle e transparência às despesas municipais, obrigando os políticos dos municípios brasileiros respeitarem três (03) normas do dinheiro público: a Lei orçamentária, metas fiscais e a Lei de Responsabilidade Fiscal.

Nesse sentido, considera-se que, ao lado da Lei Orçamentária do município, a LRF reforça o controle sobre a Administração das contas públicas das cidades, posto que, além de estabelecer limites para os gastos, ajudou a garantir a transparência por meio da obrigatoriedade imposta às Prefeituras em disponibilizar informações sobre receitas e despesas, a qualquer cidadão.

Por sua vez, a LRF contribuiu para modelar a atividade de Gestor Público com dinheiro público e permite que a população tenha acesso a essas informações, sejam elas nos Tribunais de Contas Municipais ou na Câmara Municipais onde o prefeito exerça o mandato. Esta lei foi alterada em janeiro de 2017, pelo Presidente da República em exercício Michel Temer, cuja funcionalidade ainda não se estabeleceu, por isso não será caso de abordagem no presente estudo, por ainda não se encontrar definida por Lei Complementar ainda a ser promulgada.

A conduta do controle implantada pela LRF passou abranger sua influência também no aspecto comportamental, no que diz respeito à mudança de postura no trato da coisa pública.

O Brasil nunca cuidou da gestão fiscal com o devido zelo e a LRF veio estabelecer práticas de boa governança, como proibir que obras novas sejam iniciadas sem o cumprimento de etapas de obras em andamento, coibir que gestores realizem uma quantidade muito grande de despesas ao final do mandato sem dinheiro em caixa para os sucessores etc.

Acrescente-se que a Lei Orçamentária do município é essencial para a administração das contas públicas, estabelecendo limites para referidos gastos que podem ser efetuados pelas prefeituras, gerando punições e sanções previstas na Lei n. 8.429/1992, conhecida como Improbidade Administrativa e no Decreto Lei n. 201/1967, que tipifica os crimes de responsabilidade dos vereadores e prefeitos.

Sendo certo que a Lei Orçamentária Municipal, aprovada no final de cada ano, define as diretrizes de investimentos e gastos a serem utilizadas no exercício seguinte e a Lei de Responsabilidade Fiscal fixa o teto máximo para tais despesas de responsabilidade das prefeituras, amarradas à arrecadação de tributos.

A norma determina ao prefeito anualmente que apresente uma proposta orçamentária a ser analisada e votada pelos vereadores e, após aprovada pela Câmara Municipal, torna-se a norma que define onde serão aplicados os recursos provenientes dos impostos pagos pelos cidadãos do município no ano seguinte.

Na Lei de Responsabilidade Fiscal, por sua vez, também foram agregados elementos com o objetivo de transparência das ações permitindo uma melhor avaliação dos resultados,

dentre essas inovações, destaca-se a instituição de relatórios ao Poder Executivo, como relatório de gestão fiscal, que conterà a apuração da Receita Corrente Líquida, a Despesa com Pessoal, Dívida Consolidada Líquida, Garantia e Contra garantias de Valores, operações de Crédito e Restos a Pagar.

Relativamente ao Relatório de Gestão Fiscal, cabe registrar que trouxe a determinação de ser assinado pelo controle interno, entendendo que todos os municípios devem instituir o seu departamento, com jurisdição sobre suas unidades orçamentárias, incluindo autarquias e fundações.

Referida norma impede que o prefeito aumente a despesa com pessoal nos cento e oitenta (180) dias anteriores ao final de seu mandato e que referido gasto não exceda 60% da receita corrente líquida, em que o gasto do Executivo não pode superar meta de 54% e, do Legislativo 6%, incluindo o Tribunal de Contas do município.

Por fim, traçadas tais assertivas, observa-se que após o advento da LRF, surgiu um novo paradigma no que se diz respeito à gestão orçamentária e fiscal de forma responsável, regulamentando e moralizando os atos da administração pública por meio de suas limitações e designações.

Em que pese tais especificações, importante salientar que a fiscalização tem um caráter político-administrativo e compreende contábil, financeira, orçamentária, operacional, patrimonial, além de outras, por meio do detalhamento e aprovação das contas do Prefeito e suas infrações políticas-administrativas, que serão exercidas pelo Controle Externo exercido pelo Poder Legislativo, que tem a função de auxílio do Tribunal de Contas.

Esse controle externo se traduz, em âmbito municipal, por meio do julgamento pela Câmara Municipal das contas do Município, com o auxílio do Tribunal de Contas, que, pela elaboração de um parecer prévio, posiciona de forma técnica, apontando a possibilidade ou não da aprovação das contas, para o posterior julgamento, nos termos dos incisos I e II do artigo 71 da Constituição Federal de 1988.

Contudo, apesar de todas as diretrizes instituídas pela Lei de Responsabilidade Fiscal, permanece a sensação comum de passividade no ato de julgamento das contas do Município por sua Câmara legislativa, necessitando à frente um maior aprofundamento no presente estudo a respeito dos mecanismos de funcionamento de controle envolvendo as finanças e orçamento do Município.

2.5 O TRIBUNAL DE CONTAS NA LEI DE RESPONSABILIDADE FISCAL

Considera-se que o papel dos Tribunais de Contas, na aplicação das disposições da LRF, é extremamente importante para auxiliar a responsabilidade na gestão fiscal dos três poderes, cuja responsabilização de autoridades públicas não só existia antes da edição da LRF. A Lei 1.079/50 (Lei dos Crimes de Responsabilidade), O Decreto-Lei 201/67 (dispõe sobre a responsabilidade dos Prefeitos e Vereadores) e o Código Penal (Decreto-Lei 2.848/40), e a Lei 8.429/92 (Lei da Improbidade Administrativa) já previam a responsabilidade por atos de gestão durante o mandato popular, tendo os Tribunais de Contas papel fundamental na instrução processual.

Para explicitar melhor o papel dos Tribunais de Contas na aplicação da Lei de Responsabilidade Fiscal, o Tribunal de Contas da União editou a Resolução nº 142/01, considerando que as diretrizes estabelecidas pela Lei Complementar nº 101/00 competem diretamente ao Tribunal de Contas da União, segundo o art 1º, da Resolução Nº 142/01.

Finalmente, entende-se que a relação entre o Tribunal de Contas e a LFR é essencial e imprescindível no auxílio dos parlamentares e comissões do Congresso Nacional, sendo um Tribunal com funções constitucionalmente estabelecidas, as quais devem se integrar ao máximo com os representantes do povo na busca do caminho de ajudar na fiscalização dos gastos públicos. Tutelando o patrimônio público de forma preventiva e não a repressiva, cuja forma de tutela tem sido muito bem exercida pelos Tribunais de Contas.

A aplicabilidade dos conceitos de “legitimidade” e “economicidade”, inseridos na Constituição de 1988, foram determinantes para a fixação do atual papel dos Tribunais de Contas, que passaram a introduzir um novo mecanismo de controle do patrimônio público.

Finalizando, é fundamental que os Tribunais de Contas possam utilizar os melhores recursos disponíveis para promover a investigação e o estudo sobre a gestão fiscal e, com isso, formular recomendações adequadas ao governo. Este, conseqüentemente, terá mais condições de prover as necessidades dos cidadãos.

Diante desse contexto, necessário se faz uma explanação esmiuçada sobre as peculiaridades legais e funcionamento dos Tribunais de Contas, principalmente no que se diz respeito a sua vinculação com o Poder Legislativo, sendo ao final direcionado o estudo no âmbito Municipal quanto a tal vinculação.

3 DO TRIBUNAL DE CONTAS

Entendem-se como Tribunais de Contas as "Cortes" responsáveis por analisar as contas públicas em todos os graus de Governo, cuja atividade é enquadrada como parte integrante do controle externo, tendo como objetivos a fiscalização e análise em todo o território nacional.

A efetividade do controle externo, por sua vez, é realizada em conjunto com o Poder Legislativo, em todas as esferas de poder, ou seja, o Senado Federal, a Câmara dos Deputados, as Assembleias Legislativas e as Câmaras de Vereadores, exercendo este controle frente aos representantes do Poder Executivo e Judiciário, possuindo tal atividade uma natureza administrativa de cunho contábil.

Destacam-se como funções básicas do Tribunal de Contas: a fiscalização, consulta, informação, judicção, sanção, correção, normativa e de ouvidoria.

A Fiscalização se refere à forma de atuação pela qual são alocados recursos humanos e materiais com o objetivo de avaliar a gestão dos recursos públicos. Ademais, compreende a realização de auditorias e inspeções, por iniciativa própria, por solicitação do Poder Legislativo ou para apuração de denúncias.

Considerada como a de maior importância, a função fiscalizadora do Tribunal de Contas merece destaque, em especial os cinco instrumentos por meio dos quais se realiza: a) **levantamento**, instrumento utilizado para conhecer a organização e funcionamento de órgão ou entidade pública, de sistema, programa, projeto ou atividade governamental, identificar objetos e instrumentos de fiscalização e avaliar a viabilidade da sua realização; b) **auditoria**, por meio desse instrumento verifica-se in loco a legalidade e a legitimidade dos atos de gestão, quanto aos aspectos contábil, financeiro, orçamentário e patrimonial, assim como o desempenho operacional e os resultados alcançados de órgãos, entidades, programas e projetos governamentais; c) **inspeção**, serve para a obtenção de informações não disponíveis no Tribunal, ou para esclarecer dúvidas; também é utilizada para apurar fatos trazidos ao conhecimento do Tribunal por meio de denúncias ou representações; d) **acompanhamento**: destina-se a monitorar e a avaliar a gestão de órgão, entidade ou programa governamental por período de tempo predeterminado; e) **monitoramento**, é utilizado para aferir o cumprimento das deliberações do Tribunal e dos resultados delas advindos.

Possui ainda a função consultiva, que consiste na elaboração de pareceres prévios, anuais, individualizados e técnicos, acerca das contas prestadas pelos chefes dos poderes

Executivo, Legislativo e Judiciário, além do chefe do Ministério Público da União, a fim de subsidiar o julgamento a cargo do Congresso Nacional.

De outra forma, a função informativa é a prestação de informações solicitadas pelo Congresso Nacional, pelas suas Casas ou por qualquer das respectivas Comissões, a respeito da fiscalização exercida pelo Tribunal ou sobre os resultados de inspeções e auditorias realizadas pelo TCU, aliada à função judicante se traduz no julgamento das contas dos administradores públicos e demais responsáveis por dinheiros, bens e valores públicos federais, os quais devem submeter suas contas ao TCU anualmente, sob a forma de tomada ou prestação de contas.

Compreende-se ainda por função normativa o poder do TCU de expedir instruções e atos normativos, de cumprimento obrigatório, sob pena de responsabilização do infrator, por meio da ouvidoria o Tribunal que recebe denúncias e representações relativas a irregularidades ou ilegalidades, as quais lhe sejam comunicadas por responsáveis, autoridades ou por qualquer cidadão, partido político, associação ou sindicato.

Inobstante as demais funções acima, verifica-se ainda a possibilidade da aplicação de sanções aos responsáveis por irregularidades de contas ou ilegalidade de contas, nos termos do artigo 71, inciso VIII da CF, bem como das sanções previstas na Lei Orgânica do Tribunal (Lei nº 8.443/92), viabilizando inclusive a fiscalização intitulada na LRF.

Tal função sancionadora já fora consolidada em nossos Tribunais, conforme se observa na decisão do Tribunal de Justiça do Rio Grande do Sul, o qual se destaca:

TJ-RS - Apelação Cível AC 70046897492 RS (TJ-RS). Data de publicação: 01/12/2015. Ementa: APELAÇÃO. DIREITO PÚBLICO NÃO ESPECIFICADO. EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL BASEADA EM DECISÃO DO TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO. O TCE detém legitimidade para impor as sanções cabíveis, nos termos do art. 71 da Constituição Federal - previsão estendida aos Tribunais de Contas dos Estados e Tribunais e Conselhos de Contas dos Municípios, a teor do que dispõe o artigo 75 da Carta Magna. Não há como o Judiciário adentrar no mérito propriamente dito dos atos administrativos, a menos que eivado de ilegalidade. A questão posta em juízo acerca da situação fática, origem da discussão administrativamente travada, não encontra respaldo. Trata-se, na verdade, de alegação genérica, que não indica, de forma pontual, eventuais impropriedades existentes na condenação imposta a ensejar revisão da decisão por possível violação dos direitos e princípios regentes. RECURSO DESPROVIDO. (Apelação Cível Nº 70046897492, Vigésima Segunda Câmara Cível, Tribunal de Justiça do RS, Relator: Maria Claudia Cachapuz, Julgado em 26/11/2015)⁸¹.

⁸¹ Disponível em: <https://www.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/busca?q=Tribunal+de+Contas+do+Estado&p=3>, acesso em 29 abr. 2017.

Finalmente, mas não menos importante, o Tribunal de Contas da União atua de forma também educativa, quando orienta e informa sobre procedimentos e práticas eficazes de gestão, mediante publicações e realização de seminários, reuniões e encontros de caráter educativo ou, ainda, quando recomenda a adoção de providências, em auditorias de natureza operacional.

Por conseguinte, considerando que a melhor forma de tutela do patrimônio público é a preventiva e não a repressiva, pois esta tem sido exercida pelos Tribunais de Contas e os conceitos de “legitimidade” e “economicidade”, inseridos na Constituição de 1988, foram determinantes para a fixação do atual papel dos Tribunais de Contas, que passaram a introduzir um novo mecanismo de controle do patrimônio público.

Demonstrando ser de fundamental importância que os Tribunais de Contas possam utilizar os melhores recursos disponíveis para promover a investigação e o estudo sobre a gestão fiscal e, com isso, apresentar recomendações adequadas aos governantes, que por sua vez, terão maiores condições de minimizar as necessidades do cidadão inserido em todo território nacional.

3.1 ATRIBUIÇÕES

O percurso percorrido até aqui permite apontar que os Tribunais de Contas têm como função/atribuição fundamental: opinativa, consultiva e informativa; investigatória; corretivas e cautelares, jurisdicionais, declaratórias e punitivas, além de realizar a fiscalização contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial dos órgãos federativos e federados da Administração Pública direta e indireta, estando sujeitas a esta fiscalização as empresas públicas e sociedades de economia mista.

Entretanto, deve-se observar quais os parâmetros que distinguem as funções do Tribunal de Contas da União e dos Tribunais de Contas dos Estados, do Tribunal de Contas do Distrito Federal e do Tribunal de Contas dos Municípios, embora exerçam funções correlatas e análogas, cada qual atuará dentro da sua competência e funções, de acordo com que orienta a legislação, conforme as palavras de Melo⁸², a seguir:

⁸² MELO, Verônica Vaz de. Tribunal de Contas, história, principais características e importância na proteção do patrimônio público brasileiro. In: *Âmbito Jurídico*, Rio Grande, XV, n. 98, mar. 2012. Disponível em:

[...] As funções do Tribunal de Contas são expressas no Texto Constitucional, já havendo manifestação do Supremo Tribunal Federal, quanto ao tema: 'O Tribunal não é preposto do Legislativo. A função, que exerce, recebe-a diretamente da Constituição, que lhe define as atribuições (STF - Pleno - j. 29.6.84, in RDA 158/196).

Considerando que a filosofia institucional do Tribunal de Contas é prestar apoio técnico ao exercício de vigilância sobre os bens e patrimônios estatais, tendo circunscritas suas competências de acordo com as deliberações inscritas na Constituição Federal de 1988, bem como nas leis infraconstitucionais e outros institutos jurisprudenciais, que serão postos em prática por sua Secretaria. Por sua vez, tais Secretarias serão compostas de diversas unidades, dentre as quais, a **Secretaria-Geral das Sessões**, a **Secretaria-Geral de Administração** e a **Secretaria-Geral de Controle Externo**, sendo que o gerenciamento da área técnico-executiva do controle externo encontra-se sob o comando da Secretaria-Geral de Controle Externo (Segecex), às quais estão subordinadas as unidades técnico-executivas sediadas em Brasília e nos 26 (vinte e seis) Estados da Federação, cabendo as estas últimas a fiscalização sobre a aplicação dos recursos federais repassados para Estados e Municípios, por meio de convênios ou outros instrumentos legais.

Diante de tais perspectivas, pode-se alegar que as funções dos Tribunais de Contas são: Função Fiscalizadora, Consultiva, Informativa, Judicante, Sancionadora, Corretiva, Normativa e de Ouvidoria e, em alguns casos, assumem o caráter Educativo ou Orientador, tais funções muitas vezes são chamadas ou denominadas de competências.

Na verdade, a análise do Tribunal de Contas é eminentemente técnica, sendo realizada por meio de verdadeira subsunção do fato e da pessoa responsável às normas administrativas, de sorte a ensejar reparação ao erário, quando apurado descumprimento aos preceitos legais.

Além destas previsões, as “Cortes de Contas” tiveram reconhecida pelo STF, por meio da súmula nº 347⁸³, a competência para apreciar a constitucionalidade de leis e atos do Poder Público. Daí dizer que as atribuições dos Tribunais de Contas ultrapassam as discussões sobre a legalidade no controle orçamentário, financeiro, contábil, operacional e patrimonial, baseados na sua legitimidade orgânica e no princípio da economicidade.

http://www.ambito-juridico.com.br/site/?n_link=revista_artigos_leitura&artigos_id=11198 Acesso em: abr. 2017.

83 Súmula 347: O Tribunal de Contas, no exercício de suas atribuições, pode apreciar a constitucionalidade das leis e dos atos do Poder Público.

Embora houvesse divergência sobre essa Súmula em razão da CF de 1988, como uniformização, o Ministro Marco Aurélio do Supremo Tribunal Federal, em recente decisão, posicionou-se pela validade da referida Súmula 347:

Descabe a atuação precária e efêmera afastando do cenário jurídico o que assentado pelo Tribunal de Contas da União. A questão alusiva à possibilidade de este último deixar de observar, ante a óptica da inconstitucionalidade, certo ato normativo há de ser apreciada em definitivo pelo Colegiado, prevalecendo, até aqui, porque não revogado, o Verbete nº 347 da Súmula do Supremo. De início, a atuação do Tribunal de Contas se fez considerado o arcabouço normativo constitucional."

"Assim, a declaração de inconstitucionalidade, pelo Tribunal de Contas da União, do art. 67 da Lei nº 9.478/97, e do Decreto nº 2.745/98, obrigando a Petrobrás, conseqüentemente, a cumprir as exigências da Lei nº 8.666/93, parece estar em confronto com normas constitucionais, mormente as que traduzem o princípio da legalidade, as que delimitam as competências do TCU (art. 71), assim como aquelas que conformam o regime de exploração da atividade econômica do petróleo (art. 177). Não me impressiona o teor da Súmula nº 347 desta Corte, (...). A referida regra sumular foi aprovada na Sessão Plenária de 13.12.1963, num contexto constitucional totalmente diferente do atual. Até o advento da Emenda Constitucional nº 16, de 1965, que introduziu em nosso sistema o controle abstrato de normas, admitia-se como legítima a recusa, por parte de órgãos não-jurisdicionais, à aplicação da lei considerada inconstitucional. No entanto, é preciso levar em conta que o texto constitucional de 1988 introduziu uma mudança radical no nosso sistema de controle de constitucionalidade. Em escritos doutrinários, tenho enfatizado que a ampla legitimação conferida ao controle abstrato, com a inevitável possibilidade de se submeter qualquer questão constitucional ao Supremo Tribunal Federal, operou uma mudança substancial no modelo de controle de constitucionalidade até então vigente no Brasil. Parece quase intuitivo que, ao ampliar, de forma significativa, o círculo de entes e órgãos legitimados a provocar o Supremo Tribunal Federal, no processo de controle abstrato de normas, acabou o constituinte por restringir, de maneira radical, a amplitude do controle difuso de constitucionalidade. A amplitude do direito de propositura faz com que até mesmo pleitos tipicamente individuais sejam submetidos ao Supremo Tribunal Federal mediante ação direta de inconstitucionalidade. Assim, o processo de controle abstrato de normas cumpre entre nós uma dupla função: atua tanto como instrumento de defesa da ordem objetiva, quanto como instrumento de defesa de posições subjetivas. Assim, a própria evolução do sistema de controle de constitucionalidade no Brasil, verificada desde então, está a demonstrar a necessidade de se reavaliar a subsistência da Súmula 347 em face da ordem constitucional instaurada com a Constituição de 1988." (MS 25888 MC, Relator Ministro Gilmar Mendes, julgamento em 22.3.2006, DJ de 29.3.2006)⁸⁴

Ademais, segundo a Constituição Federal de 1988, o Tribunal de Contas enquanto instituição consolidou-se no importante papel de proteção ao bem público, ficando claro que

⁸⁴ Disponível em: <https://conteudojuridico.com.br/artigo,a-superacao-da-sumula-347-do-supremo-tribunal-federal,57133.html>. Acesso em: 19 abr. 2017.

ele não pertence a nenhum dos três poderes, haja vista possuir natureza jurídica institucional autônoma e a serviço de todos os Poderes.

3.2 NATUREZA JURÍDICA

O Tribunal de Contas é assim denominado em razão de sua competência conferida pela Constituição Federal, para julgar contas e aplicar as sanções, sem pertencer ao Poder Judiciário.

Lembrando que, para efeitos orçamentários e de responsabilidade fiscal, tal órgão vincula-se ao Poder Legislativo, com total independência do Congresso e às suas Casas, podendo inclusive fiscalizar e julgar as contas apresentadas por seus gestores.

Nos estudos realizados na doutrina, são apresentadas duas visões acerca da natureza jurídica. A primeira é que o Tribunal de Contas se encontra como órgão do Poder Legislativo, sem autonomia, pois, com base na própria Constituição Federal se encontra discriminada no Capítulo destinado ao Poder Legislativo; no mesmo passo quanto a LRF, referente dotação orçamentária com os gastos com seu pessoal, se encontram incluídas nos limites estabelecidos ao Poder Legislativo, conforme artigo 20 da LRF e, finalmente nas LOAs, as dotações para os Tribunais de Contas, estão incluídos no orçamento também do Poder Legislativo.

Por seu turno, a segunda vertente argumenta contrariamente que o Tribunal de Contas é um órgão autônomo e independente, pois consideram que, em razão da sua fiscalizadora sobre todos os Poderes, não tem subordinação a nenhum deles, além de suas decisões não podem ser reformadas, mas apenas anuladas; e ainda, possuem iniciativa legislativa e autonomia administrativa.

Analisando o caput do artigo 1º da Lei Ordinária do Tribunal de Contas da União, a Corte de Contas é referida como órgão de controle externo e sua missão institucional é a de assegurar a efetiva e regular gestão dos recursos públicos em benefício da sociedade. A expressão auxílio, presente no caput do artigo 71 da CF⁸⁵, define que “o controle externo, a cargo do Congresso Nacional, será exercido com o auxílio do TCU...”, tem provocado extenso debate doutrinário.

⁸⁵ BRASIL, op. cit., p. 302.

Desta feita, de modo geral, os principais autores rejeitam a interpretação de que a Corte seria um órgão do Poder Legislativo, mas sim um órgão independente. Neste sentido, destaca-se o posicionamento no STF, em decisão exarada pelo Ministro Sydney Sanches ao julgar a Adin n. 1.140-5, assim transcreve:

Não são, entretanto, as Cortes de Contas órgãos subordinados ou dependentes do Poder Legislativo, tendo em vista que dispõem de autonomia administrativa e financeira, nos termos do art. 73, caput, da Constituição Federal, que lhes confere as atribuições previstas em seu art. 96, relativas ao Poder Judiciário.

Segundo Dall Pozzo⁸⁶:

O TCU é um tribunal administrativo, dotado de ampla independência e autonomia, mas que não integra o Poder Judiciário. Ele está disciplinado na Seção IV do Capítulo I – Do Poder Legislativo, do Título IV – Da Organização dos Poderes. É um órgão auxiliar do Poder Legislativo na fiscalização orçamentária e financeira. O Tribunal de Contas está dotado das garantias necessárias para o seu regular funcionamento. As garantias objetivas permitem-lhe o autogoverno e concernem ao Tribunal de Contas como instituição (CF, art. 73 c/c o art. 96). As garantias subjetivas são as mesmas garantias atribuídas à magistratura, que se estendem aos seus membros (CF, art. 73, §3º) e os impedimentos que se aplicam aos magistrados também incidem sobre os membros do TCU .

No mesmo passo, Helly Lopes Meirelles⁸⁷ aponta que:

Não exercendo funções legislativas, nem judiciais, o Tribunal de Contas só pode ser classificado como órgão administrativo independente, de cooperação com o Poder Legislativo na fiscalização financeira e orçamentária, consoante suas atribuições constitucionais.

Em síntese, pode-se sublinhar que o Tribunal de Contas não possui subordinada hierárquica a nenhum outro órgão ou Poder, sendo, portanto, inadequada e imprópria a expressão “órgão auxiliar do Poder Legislativo”, mas sim órgão independente e autônomo e sua axiologia.

⁸⁶ DAL POZZO, Gabriela Tomaselli Bresser Pereira. *As funções do Tribunal de contas e o estado de direito*. Belo Horizonte: Fórum, 2010. p. 9.

⁸⁷ MEIRELLES, apud GUALAZZI, Eduardo Lobo Botelho. op. cit., p. 185.

3.2.1 Jurisdição

Considerando pelo que já foi amplamente discorrido, o TCU é como um órgão administrativo autônomo e independente que auxilia o CN no exercício do controle externo dos recursos públicos federais. Além do que, o art. 73 da CF dispõe que o TCU tem sede no Distrito Federal e jurisdição em todo o território nacional.

Por sua vez, a jurisdição mencionada no parágrafo anterior merece uma atenção especial, uma vez que o ordenamento jurídico brasileiro prevê o princípio da jurisdição una em que só o Poder Judiciário tem a competência de estabelecer tal questão de forma definitiva.

Todavia, essa jurisdição deve ser interpretada de forma sistemática, ou seja, de acordo com as normas da CF, especialmente a jurisdição que trata o art. 73 da CF refere-se ao julgamento de contas e não julgamento de pessoas, como faz o Judiciário.

Assim, segundo a norma legal, é atribuição do Tribunal de Contas apreciar as contas do Chefe do Poder Executivo, mediante a expedição de parecer prévio, uma vez que quem julgará definitivamente as contas será a correspondente Câmara Legislativa, configurando o parecer emitido pelo TC, nesse caso, apenas opinativo e não vinculativo.

Além disso, o Tribunal aprecia a legalidade dos atos de admissão de pessoal da Administração Direta e Indireta, excetuadas as nomeações para cargos em comissão, pois esses são de livre nomeação e exoneração.

Da mesma forma, fica a cargo do TCU a apreciação dos atos de concessão de aposentadoria, reforma e pensões, ressalvadas as melhorias posteriores que não alterem o fundamento legal do ato concessório, ou seja, se esse ato tem o mesmo fundamento legal do ato original.

Compete ainda aos TCs realizar auditorias e inspeções, por iniciativa própria, do Senado Federal, da Câmara dos Deputados ou de Comissão técnica ou de inquérito. No âmbito de sua atuação, aplica sanções no caso de ilegalidades de despesa ou irregularidade de contas, sendo que tais sanções têm a eficácia de título executivo extrajudicial.

Cabe ainda destacar que o Tribunal de Contas tem o poder de assinalar prazo para que o órgão ou Entidade tome providências para o exato cumprimento da lei nas áreas contábil, orçamentária, financeira, operacional e patrimonial.

Uma questão muito importante, no que se refere às atribuições do TC, é quando se trata de atos de sustação, pois quando se referir a ato que descumpra a lei, o TC pode sustá-lo

diretamente. No entanto, quando se referir a contrato, a sustação é feita diretamente pela Câmara Legislativa, quando o Poder Executivo não efetivar as medidas saneadoras cabíveis. Notificados a Câmara Legislativa e o Poder Executivo quanto a tal regularidade e assim se mantiverem omissos, em noventa dias, o Tribunal de Contas tem o poder de decidir a respeito.

Por sua vez, a abrangência da jurisdição do Tribunal alcança administradores e demais responsáveis por dinheiro, bens e valores públicos, além das pessoas físicas ou jurídicas, que, mediante convênios, acordos, ajustes ou outros instrumentos congêneres, apliquem auxílios, subvenções ou recursos repassados pelo Poder Público.

O título atribuído a esta função gera algumas controvérsias. É importante destacar que os Tribunais de Contas não exercem função jurisdicional, quando a Constituição de 1988 dispõe, em seu art. 71, II⁸⁸, que lhes compete julgar as contas dos administradores e demais responsáveis por dinheiro, bens e valores públicos, quer dizer que os Tribunais de Contas devem **apreciar, examinar e analisar** estas contas, até porque exercem, neste exame, função eminentemente administrativa.

Há de se destacar ainda que a Corte de Contas deve desempenhar seu papel opinativo por meio da análise das contas em consonância com a lei orçamentária, o plano plurianual, a lei de diretrizes orçamentárias, os princípios da legitimidade, legalidade, economicidade, além do equilíbrio fiscal, o atendimento às metas de desenvolvimento econômico e social e, obviamente, o cumprimento das regras insculpidas na Lei de Responsabilidade Fiscal.

Nesse sentido, pelo fato de serem apresentados os resultados referentes ao exercício anterior, ou macro efeitos do governo, o jurista Flávio Sátiro Fernandes denomina as contas de governo de “contas de resultado”⁸⁹

Com relação ao parecer prévio emitido pela Corte de contas, será pela aprovação, aprovação com ressalvas, desaprovação, ou abstenção de opinião, acerca das contas de governo. Tal opinativo é de fundamental importância ao julgamento realizado pela Câmara, o qual se desenvolve, nitidamente, em bases subjetivas de ponderação de conveniência e oportunidade. Tendo em vista tal interação entre estes dois órgãos, pode ser dito que o julgamento das contas de governo resulta de ato composto, sendo o inicial, desempenhado pelo Tribunal de Contas, instrumental e o segundo, do Poder Legislativo, ato principal.

⁸⁸ Art. 71. O controle externo, a cargo do Congresso Nacional, será exercido com o auxílio do Tribunal de Contas da União, ao qual compete: II - julgar as contas dos administradores e demais responsáveis por dinheiros, bens e valores públicos da administração direta e indireta, incluídas as fundações e sociedades instituídas e mantidas pelo Poder Público federal, e as contas daqueles que derem causa a perda, extravio ou outra irregularidade de que resulte prejuízo ao erário público.

⁸⁹ FERNANDES, Flávio Sátiro. *O Tribunal de Contas e a Fiscalização Municipal*. Revista do Tribunal de Contas do Estado de São Paulo. São Paulo, ° 65, jan/jun 1991.

Qualquer apreciação pelo Tribunal de Contas está sujeita ao controle do Poder Judiciário em casos de vício de legalidade, mas jamais quanto ao mérito, não tendo o caráter definitivo que qualifica os atos jurisdicionais. Essa função, aqui chamada de judicante, em razão de possibilitar a viabilização da imposição de sanções aos autores de irregularidades, como por exemplo, nos casos de infração à LRF.

3.2.2 Competência

A competência dos Tribunais de Contas estará atrelada diretamente à designação constitucional, bem como nas demais legislações pertinentes a sua instituição e funcionamento, derivando em “Cortes de Contas” vinculadas ao nível de Governo a que se atrela, seja o Tribunal de Contas da União (TCU), Tribunal de Contas do Estado e Tribunal de Contas Municipais próprios, atualmente existentes somente como Tribunal de Contas do Município do Rio de Janeiro e Tribunal de Contas do Município de São Paulo.

Há de se destacar que, no Município em que não exista Tribunal de Contas próprio, o Tribunal de Contas do Estado a que se vincula é o competente para apreciar e fiscalizar as contas do Município.

Todavia, destaca-se que a Constituição Federal não estabeleceu expressamente os poderes de fiscalização dos Tribunais de Contas dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios. Seguindo o delineamento sistêmico de funções que adotou para outras atividades, definiu a competência do Tribunal de Contas da União, de forma detalhada, nos artigos 70 e 71, e, 75, mandou aplicar, no que coubesse, as normas dispostas para aquela Corte, pertinentes à organização, composição e fiscalização.

Retomando a matéria em seu sentido axiológico, para melhor elucidação, pode-se destacar que, além das competências constitucionais e privativas do TCU que estão estabelecidas nos artigos 33, §2º, 70, 71, 72, §1º, 74, §2º e 161, parágrafo único, da CF, aliada a outras leis específicas trazem em seu texto atribuições conferidas ao Tribunal, dentre tais estão a Lei de LRF, a Lei de Licitações e Contratos (n. 8666/93) e, anualmente, a Lei de Diretrizes Orçamentárias.

Há ainda de se verificar o inciso IV do art. 71 da Constituição Federal o qual determina que o TCU realize, por iniciativa própria, da Câmara dos Deputados, do Senado Federal, de comissão técnica ou de inquérito, auditorias e inspeções de natureza contábil,

financeira, orçamentária, operacional e patrimonial nos órgãos e entidades da administração direta e indireta, incluídas as fundações e sociedades instituídas e mantidas pelo poder público federal.

Referidas auditorias obedecem ao plano específico e objetivam: obter dados de natureza contábil, financeira, orçamentária e patrimonial; conhecer a organização e o funcionamento dos órgãos e entidades, avaliar, do ponto de vista do desempenho operacional, suas atividades e sistemas; e aferir os resultados alcançados pelos programas e projetos governamentais. Tais inspeções, por sua vez, visam suprir omissões e lacunas de informações, esclarecer dúvidas ou apurar denúncias quanto à legalidade e à legitimidade de atos e fatos administrativos praticados por responsáveis sujeitos à jurisdição do Tribunal.

Já as fiscalizações de natureza operacional têm como objetivo definir padrões de desempenho e avaliar os resultados da gestão à luz de parâmetros de eficiência, eficácia e economicidade, restando ao administrador, respeitar as normas legais, pois, as conclusões atingidas por essa modalidade de fiscalização dão origem a recomendações, que são encaminhadas ao órgão ou entidade fiscalizada.

Por fim, com relação à competência do Tribunal de contas, apesar de muitas vezes ser interpretada de forma equivocada, em nossos Tribunais Judiciais já há posicionamentos consolidados sobre a matéria, conforme se em decisão emanada pelo Supremo Tribunal Federal, das quais se destaca:

As contas públicas dos chefes do Executivo devem sofrer o julgamento – final e definitivo – da instituição parlamentar, cuja atuação, no plano do controle externo da legalidade e regularidade da atividade financeira do presidente da República, dos governadores e dos prefeitos municipais, é desempenhada com a intervenção ad coadjuvandum do Tribunal de Contas. A apreciação das contas prestadas pelo chefe do Poder Executivo – que é a expressão visível da unidade institucional desse órgão da soberania do Estado – constitui prerrogativa intransferível do Legislativo, que não pode ser substituído pelo Tribunal de Contas, no desempenho dessa magna competência, que possui extração nitidamente constitucional.

[Rcl 14.155 MC-AgR, rel. min. Celso de Mello, decisão monocrática, j. 20-8-2012, DJE de 22-8-2012.]⁹⁰

⁹⁰ Disponível em: <http://www.stf.jus.br/portal/constituicao/artigoBd.asp?item=456>, acesso em 02 abr. 2017.

3.2.2.1 Federal

Por ser o Tribunal de Contas da União (TCU) um Tribunal administrativo, sua competência é julgar as contas de administradores públicos e demais responsáveis por dinheiros, bens e valores públicos federais, bem como as contas de qualquer pessoa que der causa a perda, extravio ou outra irregularidade de que resulte prejuízo ao erário, como reza o art. 71 da CF.

No sentido de se esclarecer claramente a competência do TCU, há de se destacar que, além das competências constitucionais e privativas do TCU determinadas nos artigos 33, §2º, 70, 71, 72, §1º, 74, §2º e 161, parágrafo único, da Constituição Federal de 1988, outras lei especiais colacionam atribuições aos Tribunais de Contas da União, dentre as quais se destacam a já citada Lei de Responsabilidade Fiscal, a Lei de Licitações e Contratos (Lei nº 8.666/93) e, anualmente, a Lei de Diretrizes Orçamentárias.

O próprio Tribunal de Contas da União destaca suas competências⁹¹: apreciar as contas anuais do presidente da República; julgar as contas dos administradores e demais responsáveis por dinheiros, bens e valores públicos; apreciar a legalidade dos atos de admissão de pessoal e de concessão de aposentadorias, reformas e pensões civis e militares; realizar inspeções e auditorias por iniciativa própria ou por solicitação do Congresso Nacional; fiscalizar as contas nacionais das empresas supranacionais; fiscalizar a aplicação de recursos da União repassados a estados, ao Distrito Federal e a municípios; prestar informações ao Congresso Nacional sobre fiscalizações realizadas; aplicar sanções e determinar a correção de ilegalidades e irregularidades em atos e contratos; sustar, se não atendido, a execução de ato impugnado, comunicando a decisão à Câmara dos Deputados e ao Senado Federal; emitir pronunciamento conclusivo, por solicitação da Comissão Mista Permanente de Senadores e Deputados, sobre despesas realizadas sem autorização; apurar denúncias apresentadas por qualquer cidadão, partido político, associação ou sindicato sobre irregularidades ou ilegalidades na aplicação de recursos federais; fixar os coeficientes dos fundos de participação dos estados, do Distrito Federal e dos municípios e fiscalizar a entrega dos recursos aos governos estaduais e às prefeituras municipais.

⁹¹ *Tribunal de Contas da União*. Disponível em: <<http://portal.tcu.gov.br/institucional/conheca-o-tcu/competencias/>> Acesso 29 abr. 2017.

Por sua vez, o TCU é composto de 09 (nove) ministros, dos quais 06 (seis) são indicados pelo Congresso Nacional, 01 (um), pelo presidente da República e 02 (dois), escolhidos entre auditores e membros do Ministério Público que funciona junto ao Tribunal.

No âmbito Federal, a fiscalização ocorre em se verificar a forma como são alocados recursos humanos e materiais com o objetivo de avaliar a gestão dos recursos públicos. Esse processo consiste, basicamente, em capturar dados e informações, analisar, produzir um diagnóstico e formar um juízo de valor. Podem ser feitas por iniciativa própria ou em decorrência de solicitação do Congresso Nacional.

Acrescente-se que ainda compreende a representação ao poder competente a respeito de irregularidades ou abusos apurados, assim como o encaminhamento ao Congresso Nacional, trimestral e anualmente, de relatório das atividades do Tribunal. Os responsáveis por dinheiros, bens e valores públicos federais têm de submeter suas contas a julgamento pelo TCU anualmente, sob a forma de tomada ou prestação de contas.

Assim, a função judicante ocorre quando o TCU julga as contas dos administradores públicos e os demais responsáveis por dinheiros, bens e valores públicos da administração direta e indireta Federal, incluindo as fundações e as sociedades instituídas e mantidas pelo Poder Público Federal, bem como as contas daqueles que derem causa a perda, extravio ou outra irregularidade de que resulte prejuízo ao erário. As prestações de contas, as fiscalizações e demais assuntos submetidos à deliberação do Tribunal organizam-se em processos.

De resto, a função sancionadora no nível Federal de governo manifesta-se na aplicação aos responsáveis das sanções previstas na Lei Orgânica do Tribunal (Lei nº 8.443/92), em caso de ilegalidade de despesa ou de irregularidade de contas, em razão de constatar ilegalidade ou irregularidade em ato de gestão de qualquer órgão ou entidade pública Federal, o TCU irá fixar prazo para cumprimento da lei.

Em tais casos, TCU irá exercer a função corretiva e a função normativa, decorrente do poder regulamentar conferido ao Tribunal pela sua Lei Orgânica, que faculta a expedição de instruções e atos normativos, de cumprimento obrigatório sob pena de responsabilização do infrator, acerca de matérias de sua competência e a respeito da organização dos processos que lhe devam ser submetidos.

Por sua vez, a ouvidoria reside na possibilidade de o Tribunal receber denúncias e representações relativas a irregularidades ou ilegalidades ocorridas no âmbito da administração Federal, que lhe sejam comunicadas por responsáveis pelo controle interno, por autoridades ou por qualquer cidadão, partido político, associação ou sindicato. Essa função

tem fundamental importância no fortalecimento da cidadania e na defesa dos interesses difusos e coletivos, sendo importante meio de colaboração com o controle.

Ademais, atua o Tribunal de Contas da União de forma educativa em todas as Instâncias de Governo, inclusive Federal, quando orienta e informa acerca de procedimentos e melhores práticas de gestão, mediante publicações e realização de seminários, reuniões e encontros de caráter educativo, ou, ainda, quando recomenda a adoção de providências, em auditorias de natureza operacional.

Por fim, há de se destacar a existência de certo conflito de competência quanto à competência dos tribunais de contas, sendo esta muitas vezes dirimidas por Tribunais Judiciais, destacando-se alguns julgados nesse sentido:

Agravo regimental em mandado de segurança. Competência do Tribunal de Contas da União. Violação da coisa julgada. Não ocorrência. Agravo regimental não provido. 1. Ao auxiliar o Congresso Nacional no exercício do controle externo, compete ao Tribunal de Contas da União a relevante missão de julgar as contas dos administradores e dos demais responsáveis por dinheiros, bens e valores públicos da administração direta e indireta, incluídas as fundações e sociedades instituídas e mantidas pelo Poder Público federal, e as contas daqueles que derem causa a perda, extravio ou outra irregularidade de que resulte prejuízo ao erário (art. 71, II, da Constituição Federal). 2. Compete à Corte de Contas da União aplicar aos responsáveis, em caso de ilegalidade de despesa ou irregularidade de contas, as sanções previstas em lei, que estabelece, entre outras cominações, multa proporcional ao dano causado ao Erário (art. 71, VIII, da Constituição Federal). 3. A questão referente a existir ou não valores remanescentes a serem pagos pelo Poder Público, bem como descompasso da decisão da Corte de Contas com a realidade fático-jurídica do contrato de locação celebrado entre a impetrante e o DNER, revela discussão alheia ao objeto estreito do writ of mandamus, o qual não comporta dilação probatória. 4. Agravo regimental não provido.

(STF - MS: 30015 DF, Relator: Min. DIAS TOFFOLI, Data de Julgamento: 11/12/2012, Primeira Turma, Data de Publicação: DJe-035 DIVULG 21-02-2013 PUBLIC 22-02-2013).⁹²

CONSTITUCIONAL E ADMINISTRATIVO. TOMADA DE CONTAS. EX-PREFEITO. **REPASSE DE VERBAS FEDERAIS. IRREGULARIDADES. COMPETÊNCIA DO TRIBUNAL DE CONTAS DA UNIÃO. AUSÊNCIA DE VÍCIO NO PROCEDIMENTO ADOTADO. APELAÇÃO IMPROVIDA.** 1. Apelação interposta em face da sentença que julgou improcedente o pleito do Autor (ex-prefeito do Município de Palhano -CE), objetivando a anulação de acórdãos lavrados pelo Tribunal de Contas da União -TCU de nºs 011.989/2002-0; 020723/2004-3; 012.230/2005-4 e 015.382/2005-0, por meio dos quais o TCU julgou irregulares as contas prestadas pelo Autor, condenando-lhe ao pagamento de débito e multa. 2. **O art. 71, da Constituição Federal, determina que compete ao Tribunal de**

⁹² Disponível em: <https://stf.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/23508515/agreg-em-mandado-de-seguranca-ms-30015-df-stf>> Acesso 24 abr. 2017.

Contas da UNIÃO o julgamento das contas dos administradores públicos, quando se trata de recursos repassados pela UNIÃO através de convênio ou instrumento similar. 3. Quadra salientar, ainda, que as decisões emanadas do Tribunal de Contas da União têm natureza jurídica de decisão técnico-administrativa, não estando imunes à apreciação judicial. 4. No caso em apreço, não há como aferir se houve violação ao pretense direito do apelante por ocasião do julgamento pelo Tribunal de Contas da União dos processos administrativos TC nº(s) 011.989/2002-0, 020.723/2004-3, 012.230/2005-4 e 015.382/2005-0, sobretudo porque a parte autora não apontou quaisquer vícios materiais ou ilegalidades formais capaz de comprometer o procedimento adotado pelo TCU no julgamento das contas objeto dos referidos processos administrativos. 5. Ademais, não há nos autos qualquer prova inequívoca que se preste a desconstituir a presunção legal de legitimidade e veracidade de que gozam as decisões emanadas do Tribunal de Contas da União. 6. Apelação improvida.

(TRF-5 - AC: 76652120124058100, Relator: Desembargador Federal Geraldo Apoliano, Data de Julgamento: 05/12/2013, Terceira Turma, Data de Publicação: 10/12/2013)⁹³

3.2.2.2 Estadual

Ao Tribunal de Contas dos Estados compete atuar na fiscalização contábil, financeira orçamentária, operacional e patrimonial de seu Estado em si e de seus Municípios, bem como das respectivas entidades de administração direta ou indireta e na das fundações por eles instituídas ou mantidas, quanto à legalidade, legitimidade, economicidade, aplicação de subvenções e renúncia de receitas, excetuados os Município de São Paulo e Rio de Janeiro, pois conforme já relatado, possuem seus próprios TCs.

Por sua vez, a competência e delimitações dos Tribunais de Contas Estaduais serão delimitadas de acordo com a Constituição Estadual do Estado-membro a que se vincula, tratar da fiscalização dos bens e valores públicos por meio da determinação das diretrizes que norteiam as ações do controle externo, consolidadas e detalhadas de acordo com Legislação Complementar que definem a sua jurisdição e competências.

Nesse sentido, a título exemplificativo, destaca-se a competência do Tribunal de contas do Estado de Minas Gerais, onde restou disciplinado a sua jurisdição e competência de acordo com artigo 76 da Constituição daquele Estado, normatizados por meio da correspondente Lei Complementar nº 102 de 17 de janeiro de 2008:

Art. 3º Compete ao Tribunal de Contas:

⁹³ <https://trf-5.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/24829288/ac-apelacao-civel-ac-76652120124058100-trf5>, acesso em 30.04.2017.

I - apreciar as contas prestadas anualmente pelo Governador do Estado e sobre elas emitir parecer prévio no prazo de sessenta dias contados do seu recebimento;

II - apreciar as contas prestadas anualmente pelos Prefeitos e sobre elas emitir parecer prévio no prazo de trezentos e sessenta dias contados do seu recebimento;

III - julgar as contas dos administradores e demais responsáveis por dinheiro, bens ou valores públicos, de órgão de qualquer dos Poderes do Estado ou de Município ou de entidade da administração indireta estadual ou municipal;

IV - fiscalizar os atos de gestão da receita e da despesa públicas, assim como os de que resulte nascimento ou extinção de direito ou obrigação, no que se refere aos aspectos de legalidade, legitimidade, economicidade e razoabilidade;

V - fixar a responsabilidade de quem tiver dado causa a perda, extravio ou outra irregularidade de que tenha resultado prejuízo ao Estado ou a Município;

VI - promover a tomada das contas devidas ao Tribunal para fins de julgamento, nos casos em que estas não tenham sido prestadas no prazo legal;

VII - apreciar, para o fim de registro, a legalidade dos atos de admissão de pessoal, a qualquer título, por órgão ou entidade da administração direta e indireta dos Poderes do Estado e de Município, excetuadas as nomeações para cargo de provimento em comissão;

VIII - apreciar, para o fim de registro, a legalidade dos atos de concessão de aposentadoria, reforma e pensão de servidores da administração direta e indireta dos Poderes do Estado e de Município, ressalvadas as melhorias posteriores que não tenham alterado o fundamento legal do ato concessório;

IX - realizar, por iniciativa própria ou a pedido da Assembléia Legislativa, de Câmara Municipal ou de comissão de qualquer dessas Casas, inspeção e auditoria de natureza contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial em unidade da administração direta ou indireta dos Poderes do Estado ou de Município;

[...]

§ 2º Para o exercício de sua competência, o Tribunal poderá requisitar a órgãos e entidades estaduais a prestação de serviços técnicos especializados, bem como valer-se de certificado de auditoria passado por profissional ou entidade habilitados na forma da Lei e de notória idoneidade técnica.

§ 3º O titular de cada Poder, no âmbito estadual e municipal, encaminhará ao Tribunal, em cada exercício, o rol dos responsáveis por dinheiro, bens e valores públicos e outros documentos ou informações considerados necessários, na forma estabelecida em atos normativos do Tribunal.

§ 4º O Tribunal poderá solicitar a Secretário de Estado ou de Município, a supervisor de área ou a autoridade de nível hierárquico equivalente outros elementos indispensáveis ao exercício de sua competência⁹⁴.

Nesse sentido, há de se destacar que, apesar da competência dos Tribunais de Contas Estaduais se encontrarem disciplinados distintamente pelas legislações de seus Estados-membros de origem, tais regulamentações têm que se encontrarem de acordo com as diretrizes da Constituição Federal quanto a designação de tal competência.

⁹⁴ Disponível em: http://www.tce.mg.gov.br/?cod_secao=1J Acesso 10 abr. 2017.

Por outro lado, em que pese as atribuições e competências distintas de acordo com os Estados-membros de origem, cita-se a manifestação de J. Cretella Jr⁹⁵, que com propriedade declara: nenhuma Constituição de Estado-Membro pode abrigar uma só regra jurídica constitucional que conflite com a correspondente regra jurídica constitucional federal e complementa: a Constituição Federal é a matriz. Dá os parâmetros a serem seguidos em todo o país. Com sabedoria e senso de Justiça, pudesse equacionar a questão, com respeito ao princípio federativo, de molde a proporcionar uma convivência harmoniosa dos órgãos de controle dessas esferas de governo.

Consustancialmente é possível que eventualmente sejam suscitados conflitos de competência, em razão de tal fato, impõe-se analisar o poder de fiscalização do TCU, dos Tribunais de Contas dos Estados, dando maior elastério ao tema proposto, visando oportunizar possível exame de conflito de competência.

Nesse resumo da legislação e as considerações explanadas permitem entender e definir dois vetores fundamentais, um limitador e, outro expansor, para a ação do controle externo exercido pelos Estados-Membros. O primeiro impõe limite ao poder do controle externo do Estado-membro frente à sociedade dos órgãos e agentes controlados, definidos pelo Direito, e estabelece uma relação de cooperação com o Poder Legislativo. O segundo vetor expande o poder do controle externo dos Estados-Membros em duas grandes áreas: primeiro ao estabelecer limites aos órgãos federais em suas incursões controladoras sobre gestão de recursos administrados pelos Estados; segundo ao ampliar o modelo estrutural da ação de controle externo, permitindo o desenvolvimento de novos paradigmas de sistemas, que, pela criatividade, possa açambarcar em favor do cidadão a mais ampla expressão de uso eficaz e probó de recursos públicos.

Aos Tribunais de Contas dos Estados têm-se limitado a transferir para a esfera dos Entes federados a competência do Tribunal de Contas da União numa simetria exata, mas ainda há muito a ser debatido, em prol do aperfeiçoamento; limites a serem contidos e searas a serem limitadas; fronteiras serem alargadas e restrições a serem repensadas, por tais razões a existência de conflito de competência suscitada no item anterior.

Nesse contexto, ao Tribunal de Contas cabe apreciar contabilmente as constas do governo Estadual e Municipal, por meio de suas respectivas Câmaras Legislativas (municipais ou estaduais), as quais efetuam o exame das contas de governo, analisa a conduta do administrador no exercício das funções políticas, de sorte que o exame da eficiência, eficácia

⁹⁵ CRETELLA JUNIOR, José. *Comentários à Constituição de 1988*, vol. V, – Rio de Janeiro: Forense Universitária, 1997.

e efetividade das ações governamentais substituem o exame formal das contas do gestor. Desta feita, o Poder Legislativo tem o dever de ponderar os resultados da gestão: o planejamento, a organização, direção e o controle das políticas públicas estruturados em observância das leis orçamentárias (PPA, LDO e LOA), as quais já tenham sido previamente submetidas a sua análise.

Tecidas tais considerações, volta-se à análise do disposto nos artigos 71, I, e 49, IX, da CF/88, em que é possível perceber claramente a vontade do constituinte em atribuir ao Tribunal de Contas a função de auxiliar o Poder Legislativo na apreciação das contas anuais prestadas pelo Chefe do Poder Executivo.

Nesse mister, por meio da prestação de contas anual, os Chefes do Poder Executivo, notadamente dos Municípios e Estados Membros da federação, sob a análise dos respectivos Tribunais de Contas quanto aos resultados financeiros do exercício anterior, demonstrando o nível de endividamento público, o comprometimento com os níveis de gastos máximos e mínimos com educação, saúde e gastos com pessoal, demonstrativos contábeis, conforme determina a Lei 4.320/64.

Destaca-se que se deve relembrar a obrigatoriedade da emissão de parecer do Tribunal de Contas, sem o qual o Legislativo não poderá realizar julgamento, além disso, apenas não será aplicado o parecer da corte de contas por decisão de dois terços da Câmara Municipal, nos termos do artigo 31, §2º, da Constituição Federal.

Por fim, é de suma importância frisar que, em decorrência do princípio da independência das instâncias, o julgamento favorável do Prefeito pela Câmara não impede a possibilidade de responsabilização civil, penal ou por atos de improbidade administrativa.

As contas dos ordenadores de despesas ou contas de gestão, prestadas anualmente ou não, refletem a administração dos recursos públicos dos chefes e demais responsáveis, importando atos de arrecadação de receitas e ordenação de despesas, admissão de pessoal, concessão de aposentadoria, licitações, contratações, empenhos e liquidação, concessão de aposentadoria, entre outras atividades inerentes ao desempenho das funções administrativas.

Finalmente, ressalta-se que em casos de apuração de ilegalidade ou irregularidade, podem ser imputadas ao administrador público sanções previstas em lei, como a aplicação de multa; em caso de ilegalidade formal, Tribunal de Contas designará prazo para o cumprimento da lei; pode, ainda, representar ao Ministério Público em casos de responsabilidade penal ou por atos de improbidade ou representará ao Poder competente, acerca de irregularidades.

3.2.2.3 Municipal

Conquanto ao conceito de autonomia dos municípios brasileiros, leva-se em considerando sua capacidade de se autogovernar, segundo os anseios e necessidades de sua população. Essa autonomia deve envolver os aspectos: político, administrativo e financeiro, referindo-se respectivamente em poder decidir o que e quem fazer, como fazer e com que recursos.

Com a promulgação da Carta Magna de 1988, acarretaram-se grandes mudanças no conceito referente à situação dos municípios em termos de autonomia, atribuições e receitas, considerando que os elevou à condição de “entes autônomos, equiparando-os à União e aos Estados”, conforme explícito no artigo 18⁹⁶: A organização política administrativa da República Federativa do Brasil compreende a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios, todos autônomos, nos termos desta Constituição.

Nessas condições, conforme já relatado em seção anterior, o Município deixou de ser tutelado pelos Estados e União, passando aos prefeitos e vereadores em todo território nacional simultânea e diretamente a responsabilidade de elaborar a lei Orgânica do Município e Plano Diretor Municipal, saindo da esfera das constituições estaduais no que diz respeito a sua organização e definição das suas políticas públicas. Da mesma forma, quanto às possibilidades de intervenção estadual e federal previstas na Constituição foram disciplinadas para casos específicos com a obrigatoriedade de deixar claro sua amplitude, prazos e condições de execução, conforme artigo 29 da CF, já citado.

Em complementação ao já exposto, há de se verificar que, no âmbito Municipal a apreciação contábil se encontra vinculada à competência e jurisdição do Tribunal de Contas do Estado Membro a que se encontra atrelado, com exceção dos Municípios do Rio de Janeiro e São Paulo, os quais ainda possuem seus próprios Tribunais de Contas.

Na verdade, tal divisão é conflituosa quanto formação e constituição de novos Tribunais de Contas. De acordo Hélio Saul Mileski ⁹⁷, constitucionalmente, a progressividade da competência dos Tribunais de Contas em relação aos Municípios ocorreram da seguinte sequencia legislativa:

⁹⁶ BRASIL, op. cit., p. 304.

⁹⁷ MILESKI, Hélio Saul. *O Controle da Gestão Pública*, Editora RT, 2011, p. 201.

A primeira regra constitucional dirigida aos Municípios, no que pertine à fiscalização dos Tribunais de Contas, é a do art. 22 da Constituição de 1946:

A administração financeira, especialmente a execução do orçamento, será fiscalizada na União pelo Congresso Nacional, com o auxílio do Tribunal de Contas, e nos Estados e Municípios pela forma que for estabelecida nas Constituições estaduais.

Com o advento da Constituição de 1967, pelo art. 191, poderia continuar em funcionamento apenas o Tribunal de Contas do Município de São Paulo, salvo deliberação em contrário da respectiva Câmara, sendo declarados extintos todos os outros Tribunais de Contas municipais

Posteriormente, com a reforma produzida pela Emenda Constitucional 1/69, art. 16, §§1º ao 3º, a fiscalização financeira e orçamentária dos Municípios, passou a ser exercida mediante controle externo da Câmara Municipal e controle interno do Executivo Municipal, mas somente os municípios com população superior a dois milhões de habitantes e renda tributária acima de quinhentos milhões de cruzeiros novos é que poderiam instituir o seu Tribunal de Contas (§3º). Complementando este regramento, a norma do §1º determinou que o controle externo da Câmara Municipal fosse exercido com o auxílio do Tribunal de Contas do Estado ou órgão estadual a que fosse atribuída essa incumbência.

Nestas condições, verifica-se que os Municípios passaram desde então a não mais terem condições de criar seus próprios Tribunais de Contas, salvo os casos dos Tribunais de Contas do Município de São Paulo e Rio de Janeiro, passando, então, a fiscalização ficar a cargo dos Tribunais de Contas do Estado ou órgão estadual a que fosse atribuída essa incumbência.

Por conseguinte, com a promulgação da Constituição Federal de 1988, em seu artigo 31, §4, restou vedada legalmente a criação de "Tribunais, Conselhos ou órgãos de Contas Municipais", conforme art. 31, §4º, da CF/88, permanecendo somente por força Jurisprudencial, os Tribunais de Contas dos Municípios de São Paulo e do Rio de Janeiro.

Por fim, cabe destacar ainda que, apesar do impedimento quanto a criação dos Tribunais de Contas Municipais, restou permitida a criação de Órgão Estadual configurado na forma de Conselhos ou Tribunal de Contas dos Municípios, como situação já consolidada pelo Supremo Tribunal Federal a respeito:

Municípios e Tribunais de Contas. A Constituição da República impede que os Municípios criem os seus próprios Tribunais, Conselhos ou órgãos de Contas municipais (CF, art. 31, § 4º), mas permite que os Estados-Membros, mediante autônoma deliberação, instituam órgão estadual denominado Conselho ou Tribunal de Contas dos Municípios (RTJ 135/457, Rel. Min. Octavio Gallotti — ADI 445/DF, Rel. Min. Néri da Silveira), incumbido de auxiliar as Câmaras Municipais no exercício de seu poder de controle externo (CF, art. 31, § 1º). Esses Conselhos ou Tribunais de Contas dos Municípios — embora qualificados como órgãos estaduais (CF, art. 31, § 1º) — atuam, onde tenham sido instituídos, como órgãos auxiliares e de

cooperação técnica das Câmaras de Vereadores. A prestação de contas desses Tribunais de Contas dos Municípios, que são órgãos estaduais (CF, art. 31, § 1º), há de se fazer, por isso mesmo, perante o Tribunal de Contas do próprio Estado, e não perante a Assembleia Legislativa do Estado-Membro. Prevalência, na espécie, da competência genérica do Tribunal de Contas do Estado (CF, art. 71, II, c/c o art. 75).” (ADI 687, Rel. Min. Celso de Mello, DJ 10/02/06).⁹⁸

3.3 DOS JULGAMENTOS

Quanto à apreciação dos Tribunais de Contas, reporta-se novamente aos artigos 70 a 75 da CF, em que se especifica os critérios do legislador quanto à fiscalização exercida pelo controle externo, sendo tais diretrizes regulamentada ainda pela Lei 8.443/92 (Lei Orgânica do Tribunal de Contas da União), no que tange à emissão de parecer sobre as contas pelo Legislativo.

Cabe salientar ainda que tais apreciações abrangem ainda as contas dos administradores e demais responsáveis por dinheiros, bens e valores públicos da administração direta e indireta, incluídas as fundações e sociedades instituídas e mantidas pelo Poder Público Federal. Além das contas daqueles que derem causa a perda, extravio ou outra irregularidade de que resulte prejuízo ao erário público; conforme deixa claro o item II do mesmo diploma legal, quando reporta que a competência do Tribunal de Contas é essencialmente a de julgar as contas dos demais ordenadores de despesas, entre elas a dos Presidentes das Câmaras Municipais, e não podendo ser de outra forma, uma vez que deixar a cargo do Legislativo a incumbência de julgar suas próprias contas, em face desse dispositivo, evidente inconstitucionalidade.

Tal pensamento vem ao encontro do que trata ao já citado artigo 31 da Carta Magna que diz:

A fiscalização do Município será exercida pelo Poder Legislativo Municipal, mediante controle externo, e pelos sistemas de controle interno do Poder Executivo Municipal, na forma da lei.

§ 1º O controle externo da Câmara Municipal será exercido com o auxílio dos Tribunais de Contas dos Estados ou do Município ou dos Conselhos ou Tribunais de Contas dos Municípios, onde houver.

⁹⁸ Disponível em: <http://www.stf.jus.br/portal/constituicao/artigoBd.asp?item=456> Acesso 19 mai. 2017.

Aliado ao que dispõe o § 1º, do artigo 1º da LOTCU⁹⁹ que, no julgamento de contas e na fiscalização que lhe compete, o Tribunal decidirá sobre a legalidade, legitimidade e a economicidade dos atos de gestão e das despesas deles decorrentes, bem como sobre a aplicação de subvenções e a renúncia de receitas.

Para tanto, cita-se novamente Mileski¹⁰⁰:

[...] o julgamento realizado pelo Tribunal de Contas, em jurisdição administrativa própria e privativa, baseado em levantamento contábeis, certificados e auditoria do controle interno e pronunciamento das autoridades administrativas, sem prejuízo das inspeções realizadas pelo próprio Tribunal de Contas, é o procedimento, de controle final que avalia a regularidade da gestão contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial, no sentido de dizer se os bens e os recursos financeiros foram convenientemente utilizados pelos administradores públicos, com direcionamento para o atendimento as necessidades coletivas.

Assim, as contas serão julgadas regulares, regulares com ressalvas ou irregulares, sendo que em determinadas situações se poderá determinar o trancamento das contas quando forem consideradas iliquidáveis ou elas poderão ser sobrestadas ou diferidas. Esse critério para julgamento está disposto no artigo 16 da LOTCU¹⁰¹.

Destaca-se que será essencial nas decisões do Tribunal ou de suas Câmaras, o relatório do Ministro-Relator, de que constarão as conclusões da instrução, ou seja, o relatório da equipe de auditoria ou de técnico responsável pela análise do processo, bem como do parecer das chefias imediatas da Unidade Técnica, e do Ministério Público junto ao Tribunal. Além da fundamentação com que o Ministro-Relator analisou as questões de fato e de direitos, aliada ao dispositivo com que o Ministro-Relator decidiu sobre o mérito do processo, como bem posicionado no artigo 16 da LOTCU.

⁹⁹ Art. 1º Ao Tribunal de Contas da União, órgão de controle externo, compete, nos termos da Constituição Federal e na forma estabelecida nesta Lei: I - julgar as contas dos administradores e demais responsáveis por dinheiros, bens e valores públicos das unidades dos poderes da União e das entidades da administração indireta, incluídas as fundações e sociedades instituídas e mantidas pelo poder público federal, e as contas daqueles que derem causa a perda, extravio ou outra irregularidade de que resulte dano ao Erário; § 1º No julgamento de contas e na fiscalização que lhe compete, o Tribunal decidirá sobre a legalidade, a legitimidade e a economicidade dos atos de gestão e das despesas deles decorrentes, bem como sobre a aplicação de subvenções e a renúncia de receitas.

¹⁰⁰ MILESKI, Hélio Saul. *O controle da Gestão Pública*, RT, 2011, p. 289.

¹⁰¹ Art. 16. As contas serão julgadas: I - regulares, quando expressarem, de forma clara e objetiva, a exatidão dos demonstrativos contábeis, a legalidade, a legitimidade e a economicidade dos atos de gestão do responsável; II - regulares com ressalva, quando evidenciarem impropriedade ou qualquer outra falta de natureza formal de que não resulte dano ao Erário; III - irregulares, quando comprovada qualquer das seguintes ocorrências: a) omissão no dever de prestar contas; b) prática de ato de gestão ilegal, ilegítimo, antieconômico, ou infração à norma legal ou regulamentar de natureza contábil, financeira, orçamentária, operacional ou patrimonial; c) dano ao Erário decorrente de ato de gestão ilegítimo ao antieconômico; d) desfalque ou desvio de dinheiros, bens ou valores públicos. § 1º O Tribunal poderá julgar irregulares as contas no caso de reincidência no descumprimento de determinação de que o responsável tenha tido ciência, feita em processo de tomada ou prestação de contas. § 2º

Para tanto, apresenta-se o entendimento dos Tribunais:

STF - AÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE ADI 4081 RO RONDÔNIA 0002787-89.2008.0.01.0000 (STF) Data de publicação: 25/11/2015 Ementa: AÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE. INSTRUÇÃO NORMATIVA 09/2003 DO TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE RONDÔNIA. ELABORAÇÃO E FISCALIZAÇÃO DO PLANO PLURIANUAL NOS ÂMBITOS ESTADUAL E MUNICIPAL. LEI COMPLEMENTAR SOBRE NORMAS GERAIS DE DIREITO FINANCEIRO. COMPETÊNCIA LEGISLATIVA DA UNIÃO. 1. A Constituição Federal de 1988 é expressa em seu artigo 165, § 9º, inciso I, no sentido de que cabe à lei complementar de âmbito nacional dispor sobre a elaboração do plano plurianual, de modo que é incabível ao Tribunal de Contas de Estado-membro tratar da matéria por meio de ato infralegal. 2. Segundo a teoria da divisibilidade das leis, em sede de jurisdição constitucional, aqueles dispositivos que não apresentem vício de inconstitucionalidade devem permanecer válidos. Logo, as disposições da instrução impugnada que dispõem acerca de atividades próprias de Tribunal de Contas devem ser mantidos no ordenamento jurídico. 3. Ação direta de inconstitucionalidade a que se dá parcial procedência, para fins de declarar a inconstitucionalidade dos artigos 2º, 3º e 4º, § 1º, da Instrução Normativa 09/2003 do Tribunal de Contas do Estado de Rondônia. Encontrado em: °, da Instrução Normativa nº 09/2003 do Tribunal de Contas do Estado de Rondônia. Ausente, neste julgamento... NORMATIVA DO TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE RONDÔNIA TCERO REQTE.(S) : GOVERNADOR DO ESTADO DE RONDÔNIA...O Tribunal, por unanimidade e nos termos do voto do Relator, julgou parcialmente procedente...¹⁰²

O juízo de mérito será formado a partir da cognição exercida sobre os demonstrativos contábeis, informações prestadas pelos próprios administradores e resultados de verificação de legalidade e de avaliação de desempenho efetuada pelos órgãos de controle interno e pelas próprias unidades técnicas do Tribunal, de tal sorte que é possível, no contexto das contas anuais de um órgão ou entidade, individualizar o julgamento de modo a fixar com maior precisão a responsabilidade de determinado gestor ou responsável.

3.3.1 Eficácia de suas decisões

Quanto à efetividade das Decisões dos Tribunais de Contas, sem embargos das ponderações expostas nos capítulos anteriores, retorna-se a discorrer sobre o artigo 71, § 3º da

¹⁰² STF - AÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE ADI 4081 RO RONDÔNIA 0002787-89.2008.0.01.0000 (STF) Data de publicação: 25/11/2015, acesso em 28 de abril de 2017.

CF, no que tange às decisões do TCU em que resulte imputação de débito ou multa, cujo entendimento é de que terão eficácia de título executivo, em decorrência do princípio da simetria, iguais características serão as decisões dos Tribunais de Contas do Estado e dos TCMs.

Inobstante tais fatos, não compete às Cortes de Contas proceder tal execução de suas decisões, notadamente em âmbito Estadual, conforme posicionamento do Supremo Tribunal Federal já exarado ao decidir pela inconstitucionalidade do inciso XI, do artigo 68 da Constituição do Estado de Sergipe, que atribuía ao Tribunal de Contas estadual a competência para executar suas próprias decisões que implicassem imputação de débito ou multa, assim descrita:

As decisões das Cortes de Contas que impõem condenação patrimonial aos responsáveis por irregularidades no uso de bens públicos têm eficácia de título executivo (CF, art. 71, § 3º). Não podem, contudo, ser executadas por iniciativa do próprio Tribunal de Contas, seja diretamente ou por meio do Ministério Público, que atua perante ele. Ausência de titularidade, legitimidade e interesse imediato e concreto. A ação de cobrança somente pode ser proposta pelo ente público beneficiário da condenação imposta pelo Tribunal de Contas, por intermédio de seus procuradores que atuam junto ao órgão jurisdicional competente. Norma inserida na Constituição do Estado de Sergipe, que permite ao Tribunal de Contas local executar suas próprias decisões (CE, art. 68, XI). Competência não contemplada no modelo federal. Declaração de inconstitucionalidade, incidenter tantum, por violação ao princípio da simetria (CF, art. 75). [RE 223.037, rel. min. Maurício Corrêa, j. 2-5-2002, P, DJ de 2-8-2002.] = AI 765.470 AgR, rel. min. Rosa Weber, j. 18-12-2012, 1ª T, DJE de 19-2-2013103

Conforme se observa em tal decisão, o STF manteve acórdão do Tribunal de Justiça estadual que reconheceu a ilegitimidade ativa do Tribunal de Contas estadual, para propor a ação de execução contra o ex-prefeito municipal, fundada em título executivo extrajudicial oriundo de decisão condenatória proferida pela própria Corte de Contas, restando o entendimento de que o título executivo extrajudicial, oriundo de decisões condenatórias proferidas, deve ser executado pelos órgãos próprios da Administração Pública, como a Advocacia Geral da União e das Procuradorias dos Estados e Municípios.

Ademais, em conjunção com o Supremo Tribunal de Justiça, este reconheceu a legitimidade também do Ministério Público para propor ação de execução de título extrajudicial oriundo do Tribunal de Contas Estadual, conforme jurisprudência aqui citada:

¹⁰³ Disponível em: <http://www.stf.jus.br/portal/constituicao/artigoBd.asp?item=897> Acesso em 28 abr. 2017.

APELAÇÃO CÍVEL. MINISTÉRIO PÚBLICO. EXECUÇÃO DE DECISÃO PROFERIDA PELO TRIBUNAL DE CONTAS. LEGITIMIDADE. O Ministério Público detém legitimidade ativa para propor ação de execução com base em decisão proferida pelo Tribunal de Contas - inteligência do art. 129, III, da Constituição Federal e art. 25, VIII, da Lei n.º 8.625/93. Recurso conhecido e provido. No apelo nobre, aponta-se, além de dissídio jurisprudencial, violação do artigo 25, inciso VIII, da Lei n.º 8.625/93. Aduz que os títulos executivos decorrentes das decisões das Cortes de Contas não podem ser executados diariamente por esse Tribunal, nem por meio do Ministério Público que atua perante ele. Pugna pela legitimidade ativa do Ministério Público do Estado. Nas razões de agravo, pugna pelo processamento do recurso especial, porquanto foram preenchidos os requisitos de admissibilidade. É o relatório. Passo a decidir. Agravo conhecido, pois presentes os requisitos de admissibilidade. O recurso especial também merece acolhida. É que pacificou-se na Primeira Seção desta Corte Superior o entendimento segundo o qual o Ministério Público tem legitimidade para promover execução de título executivo extrajudicial decorrente de decisão do Tribunal de Contas, ainda que em caráter excepcional - i.e., quando o sistema de legitimação ordinária de defesa do erário falha (v. REsp 1.119.377/SP, Rel. Min. Humberto Martins, Primeira Seção, j. 26.8.2009). Nesse sentido: RECURSO ESPECIAL - PROCESSUAL CIVIL EXECUÇÃO DE TÍTULO EXECUTIVO EXTRAJUDICIAL - CERTIDÃO DE DÉBITO EMITIDA PELO TRIBUNAL DE CONTAS - MINISTÉRIO PÚBLICO ESTADUAL. LEGITIMIDADE. 1. Pacificou-se na Primeira Seção desta Corte Superior o entendimento segundo o qual o Ministério Público tem legitimidade para promover execução de título executivo extrajudicial decorrente de decisão do Tribunal de Contas, ainda que em caráter excepcional (v. REsp 1.119.377/SP, Rel. Min. Humberto Martins, Primeira Seção, j. 26.8.2009). 2. Recurso especial conhecido e provido. (REsp 1189576/MG, Rel. Ministra ELIANA CALMON, SEGUNDA TURMA, julgado em 08/06/2010, DJe 18/06/2010) PROCESSUAL ADMINISTRATIVO. EXECUÇÃO EXTRAJUDICIAL. LEGITIMIDADE DO MINISTÉRIO PÚBLICO. 1. O Ministério Público possui legitimidade para a propositura de ação de execução de título extrajudicial oriundo de Tribunal de Contas Estadual. Precedentes: AgRg no REsp 1166977/MG, Rel. Min. Herman Benjamin, DJe de 16.03.10; REsp 1119377/SP, Rel. Ministro Humberto Martins, DJe 04.09.09; REsp 922.702/MG, Rel. Ministro Luiz Fux, DJe 27.05.09; Resp 842546/MG, Rel. Min. Teori Albino Zavascki, DJe de 01.03.10; REsp 1159363/MG, Rel. Min. Mauro Campbell Marques, DJe de 16.12.09; Ag 1124947/RS, Rel. Min. Benedito Gonçalves, DJe de 16.12.09; REsp 111916/MG, Rel. Min. Castro Meira, DJe de 03.11.09. 2. Recurso especial conhecido em parte e provido. (REsp 1148663/SE, Rel. Ministro CASTRO MEIRA, SEGUNDA TURMA, julgado em 04/05/2010, DJe 17/05/2010) ADMINISTRATIVO E PROCESSUAL CIVIL. AGRAVO REGIMENTAL. AÇÃO DE EXECUÇÃO DE TÍTULO FORMADO PELO TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO. MINISTÉRIO PÚBLICO. LEGITIMIDADE EXTRAORDINÁRIA. 1. O Ministério Público possui legitimidade extraordinária para promover Ação de Execução de título formado por decisão do Tribunal de Contas do Estado, com vista a ressarcir o Erário. Precedentes da Primeira Seção do STJ. 2. Agravo Regimental não provido. (AgRg no REsp 1166977/MG, Rel. Ministro HERMAN BENJAMIN.¹⁰⁴

¹⁰⁴ Disponível em: <https://stj.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/18698682/ag-1387129> Acesso em 28 abr. 2017.

Todavia, na prática atual, tal assertiva jurisprudencial não vem se consolidando, uma vez que existe um decréscimo da efetividade das Procuradorias do Estado e Municípios, bem como da Advocacia Geral da União, na cobrança para os cofres públicos dos valores acumulados com os débitos e multas pecuniárias, sendo passível, inclusive, ações de improbidade administrativa pelo decurso praticado com as decisões do Tribunal de Contas, uma vez que este resulta em prejuízo ao erário.

Por outro lado, tomando por base no artigo 5º, XXXV, da CF¹⁰⁵, “a lei não excluirá da apreciação do Poder Judiciário lesão a direito ou ameaça”, cabe ainda destacar a possibilidade de se valer do Poder Judiciário contra as decisões do Tribunal de Contas,

Contudo, aos Tribunais Judiciais cabem apenas a legalidade e a formalidade das decisões dos Tribunais de Contas, não apreciando o mérito, cuja competência é do STF o processo e o julgamento de habeas corpus, mandado de segurança e habeas data contra atos do TCU. Quanto aos demais atos, a competência originária para julgamento de mandados de segurança e habeas data pertence aos Tribunais de Justiça dos Estados e do Distrito Federal, vinculados ao Estado Membro a que pertence a Corte de Contas aplicadora da sanção.

Assim de forma sucinta o julgamento sobre contas, decidindo a regularidade ou irregularidade, é soberano, privativo e definitivo. Soberano, porque não se submete a outra corte revisional. O julgamento dos Tribunais de Contas é privativa, observados os recursos previstos no âmbito dos próprios colegiados. Esgotados os recursos ou os prazos para interposição, a decisão é definitiva e, em matéria de contas especiais, não sujeita a revisibilidade de mérito pelo Poder Judiciário.

As decisões do Tribunal que resulte a imputação de débito ou multa terão eficácia de cunho executivo, segundo a Lei n. 6.430, obviamente que este dispositivo não tem nada de constitucional, não é matéria constitucional, mesmo porque essa lei, por se tratar de execução fiscal, já estabelece como título Executivo a dívida, seja ela decorrente de multa ou de qualquer imputação de débito, uma vez inscrita como dívida ativa do Poder Público, basta que se retire uma certidão do livro próprio e serve então de título executivo formado unilateralmente.

Por sua vez, constitucionalmente, basta uma certidão do ato do Tribunal de Contas ou da decisão do Tribunal de Contas para que se tenha o título Executivo, independentemente de seu lançamento como dívida ativa do Poder Público.

¹⁰⁵ BRASIL, op. cit., p. 345.

Além do que a Constituição eliminou uma fase, não havendo a necessidade de registro em livro próprio para criação ou instituição do título executivo extrajudicial, o unilateral formado pelo Poder Público, destacando que a própria certidão da decisão do Tribunal serve de título Executivo.

Finalmente quanto à eficácia das decisões dos Tribunais de Contas, mais uma vez se enfatiza que as multas aplicadas têm eficácia de título executivo e, quando transitadas em julgado, poderão, nos termos constitucionais e da legislação infraconstitucional, serem executadas pelos órgãos competentes, depois de recebidas as documentações necessárias através da Corte de Contas.

Restando assim a lição fundamental para qualquer dirigente, tanto estadual como o municipal, que deve se atentar para a existência de um Tribunal de Contas como forma de advertência, buscando a não agressão ou má gestão do Patrimônio Público.

3.4 VINCULAÇÃO COM O PODER LEGISLATIVO

Apesar de já ter sido tratada a questão da jurisdição e competência dos Tribunais de Contas, ao se restringir a problemática do presente estudo em torno do controle das contas dos Municípios, importante destacar quais as vinculações que tais Cortes possuem, ou não, com os órgãos públicos.

Por sua vez, cabe esclarecer que há certa divergência de entendimentos quanto à vinculação dos Tribunais de Contas com seus respectivos Poderes da República. É o caso do Tribunal de Contas da União, cujo entendimento não é pacífico no mundo jurídico. Há, na doutrina, posicionamentos diversos. Há os que concebem que o art. 71 da atual Constituição Federal coloca o Tribunal de Contas como órgão integrante do Poder Legislativo, já que a atribuição de fiscalizar faz parte das atribuições típicas do Poder Legislativo.

De tal sorte que outros afirmam que o TCU não pertence a nenhum dos Poderes e entendem que se trata de um órgão independente e autônomo, assim como o Ministério Público e que, ao auxiliar o Poder Legislativo, a ele não se subordina.

Independentemente das várias interpretações constitucionais, o entendimento majoritário é no sentido de ser o Tribunal de Contas um órgão de extração constitucional, independente e autônomo, que auxilia o Congresso Nacional no exercício do controle externo.

Por outro lado, em se tratando de lei municipal ou estadual que contrarie as normas gerais especificadas pela União, faz-se necessário analisar, com a devida cautela, os direitos diretamente infringidos, para se decidir pela aplicação ou não de seus preceitos pela administração pública, sob pena de se infringir dever constitucional a que está submetida.

A Constituição Federal de 1988 dispõe quanto à existência de meios próprios de se realizar o controle de constitucionalidade dos atos normativos e nestas disposições define expressamente as autoridades que possuem legitimidade para instaurar o referido procedimento. Porém, neste rol de legitimados, no artigo 103, CF, o Chefe do Poder Executivo Municipal não está relacionado, ficando este sempre na dependência da exposição e atuação de outrem.

Assim o entendimento do STF:

Competência exclusiva da Assembleia Legislativa para julgar anualmente as contas do Tribunal de Contas do Estado do Pará. Prestação de contas pelo Tribunal de Justiça paraense à Assembleia Legislativa no prazo de sessenta dias contados da abertura da sessão legislativa. Alegação de violação do disposto nos art. 71, I e II, e 75, da CB. Inocorrência. A CB de 1988, ao tratar de fiscalização contábil, financeira e orçamentária, prevê o controle externo a ser exercido pelo Congresso Nacional com o auxílio do TCU. A função fiscalizadora do TCU não é inovação do texto constitucional atual. Função técnica de auditoria financeira e orçamentária. Questões análogas à contida nestes autos foram anteriormente examinadas por esta Corte no julgamento da Rp 1.021 e da Rp 1.179. "Não obstante o relevante papel do tribunal de contas no controle financeiro e orçamentário, como órgão eminentemente técnico, nada impede que o Poder Legislativo, exercitando o controle externo, aprecie as contas daquele que, no particular, situa-se como órgão auxiliar" (Rp 1.021, Rel. Min. Djaci Falcão, julgamento em 25-4-1984). Ação direta de inconstitucionalidade julgada improcedente. [ADI 2.597, rel. p/ o ac. min. Eros Grau, j. 4-8-2004, Plenário, DJ de 17-8-2007.]¹⁰⁶

No mesmo passo, nos termos do artigo 74 da CF, os Poderes Legislativo, Executivo e Judiciário manterão, de forma integrada, sistema de controle interno com a finalidade de avaliar o cumprimento das metas previstas no plano plurianual, a execução dos programas de governo e dos orçamentos da União; além de comprovar a legalidade e avaliar os resultados, quanto à eficácia e eficiência, da gestão orçamentária, financeira e patrimonial nos órgãos e entidades da administração federal, bem como da aplicação de recursos públicos por entidades de direito privado.

106 Disponível em: <http://www.stf.jus.br/portal/constituicao/artigoBD.asp?item=875> Acesso em 28 abr. 2017.

A partir do momento em que a fiscalização contábil é exercida por meio do controle externo, principalmente quando se trata das contas do chefe do Poder Executivo, surge a problemática da interpretação técnica das informações contábeis contidas nos pareceres dos Tribunais de Contas, notadamente por parte dos membros do Poder Legislativo, acarretando muitas vezes a não vinculação de seus votos aos resultados técnicos contidos nos pareceres de Contas.

Por outro lado, cabe ainda destacar o entendimento que os pareceres dos Tribunais de Contas têm apenas uma natureza jurídica opinativa e não vinculativa quanto ao julgamento das contas do chefe do Poder Executivo, restando aos Membros do Legislativo a apreciação e julgamento de contas, conforme já consolidados por nossos Tribunais Judiciais:

DIREITO CONSTITUCIONAL - PRESTAÇÃO DE CONTAS - PODER LEGISLATIVO - PODER FISCALIZATÓRIO - SEPARAÇÃO DE PODERES - SENTENÇA MANTIDA. Compete ao Poder Legislativo municipal o julgamento das contas prestadas pelo Prefeito. Ao Judiciário, dentro da atual sistemática constitucional, só é cabível a verificação das irregularidades de natureza procedimental ocorridas no julgamento das contas. Sabido é que a Câmara Municipal exerce função fiscalizadora da execução contábil, financeira, orçamentária, patrimonial e operacional do Município, preservado o princípio da independência dos poderes pela participação obrigatória do Tribunal de Contas do Estado, ou Conselho de Contas Municipais, que emite parecer em relação às contas prestadas pelo Chefe do Executivo Municipal, meramente opinativo. (TJ-MG 106840700172080011 MG 1.0684.07.001720-8/001(1), Relator: CARREIRA MACHADO, Data de Julgamento: 18/08/2009, Data de Publicação: 26/08/2009)¹⁰⁷

Registro de candidatura. Impugnação. Rejeição de contas de prefeito por Tribunal de Contas estadual. Contas aprovadas pela Câmara Municipal. Decreto legislativo. Recurso Especial que não infirma os fundamentos do Acórdão. Negado seguimento ao recurso. DECISÃO O Sr. RUY TAVERNA DA FONSECA impugnou o registro do Sr. TEODORO MARQUES DE OLIVEIRA, candidato ao cargo de Prefeito, com base no art 1º 1º, I, g, da Lei Complementar nº6464/90, sob a alegação de que as contas relativas ao exercício de 1995 haviam sido desaprovadas pelo Tribunal de Contas do Estado do Paraná, à época em que era prefeito do Município de Adrianópolis/PR. A sentença rejeitou a impugnação, (fl. 2) aplicando a Súmula 1º 1 do TSE que dispõe: "Proposta a ação pa (1993/1996) ra desconstituir a decisão que rejeitou as contas, anteriormente à impugnação, fica su (fl. 60) spensa a inelegibilidade". O Tribunal Regional Eleitoral manteve a decisão, todavia, por fundamento diverso. O Acórdão restou assim ementado: IMPUGNAÇÃO DE REGISTRO DE CANDIDATURA. PARECER DO TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO PELA DESAPROVAÇÃO DAS CONTAS. DECRETO DA CÂMARA MUNICIPAL REJEITANDO O PARECER DO TCE E APROVANDO AS CONTAS. IMPUGNAÇÃO IMPROCEDENTE. O 'órgão competente' a que

¹⁰⁷ Disponível em: <https://tj-mg.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/6008083/106840700172080011-mg-1068407001720-8-001-1> Acesso 04 abr. 2017.

se refere a alínea 'g', do inciso I, do artigo 1º da Lei Complementar nº 64/90, para julgar as contas do Prefeito Municipal é a Câmara Municipal. O parecer do Tribunal de Contas do Estado é meramente opinativo. Se o parecer do Tribunal de Contas é rejeitado pela Câmara Municipal, que decide pela aprovação das contas, aprovadas elas estão.. Irresignado, o Impugna (fl. 83) nte interpôs este Recurso Especial . Sob o título “Das razões para a reforma da sentença” (fl. 93), aduz que “o v. acórdão hostilizado, [...], ao confirmar o registro da candidatura do recorrido, afirmando que a inelegibilidade do mesmo estaria suspensa, face aos [sic] termos da Súmula nº 01 do TSE, incorre em erro [...]”. Após, cita número de acórdão do TRE/PR. O parecer da PGE é pelo não-conhecimento do Recurso com fulcro na Súmula nº 284 do STF . 2.(fl. 112) Observo, primeiramente, que as razões aduzidas no Especial não guardam relação com a decisão proferida pelo TRE, uma vez que a Corte Regional adotou fundamento diverso daquele acolhido pelo juiz de 1º grau. Aplicável, assim, o enunciado descrito na Súmula nº 284 do STF. Ainda que assim não fosse, o TRE consignou que “Os documentos , comprovam que efetivamente o Legislativo Municipal afastou o parecer do Tribunal de Contas e aprovou as contas de sua gestão relativa ao exercício financeiro de 1995. Bem ou mal, não importa, de acordo com a sistemática constitucional, as contas foram aprovadas” (fl. 86). Dessa forma, a decisão do Regional coadunou-se com o entendimento do TSE, uma vez que é da competência da Câmara Municipal o julgamento das contas de prefeito, possuindo o parecer prévio do Tribunal de Contas do Estado caráter meramente opinativo. Nesse sentido, os Acórdãos nºs 18.772, de 31.10.2000, e 18.847, de 24.10.200, ambos de relatoria do Min. Fernando Neves. 3. Pelo exposto, nego seguimento ao Recurso (RITSE, art. 36, § 6º). Brasília, 15 de setembro de 2004. Ministro GILMAR MENDES.
(TSE - RESPE: 21801 PR, Relator: Min. GILMAR FERREIRA MENDES, Data de Julgamento: 15/09/2004, Data de Publicação: PSESS - Publicado em Sessão, Data 15/09/2004)¹⁰⁸

Portanto, a partir do momento que o parecer do Tribunal de Contas passa a ter um caráter apenas opinativo, resta aos Membros do Poder Legislativo local que, em sua grande maioria, são desprovidos de conhecimento técnico contábil, ainda mais quando se trata de finanças públicas, resultando em um Julgamento muitas vezes passivo, eivado de outras intenções, das quais se destacam as políticas.

Tecidas tais considerações, na busca pela eficiência e eficácia da gestão de recursos públicos, notadamente quanto à prevenção de fraudes ou desvios na administração Municipal, necessária se faz a explanação dos seus instrumentos da Política pública orçamentária, para então atacar finalmente a relação problemática existente na sistemática de fiscalização das contas do Município, por sua Câmara Legislativa.

¹⁰⁸ Disponível em: <https://tse.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/14648157/recurso-especial-eleitoral-respe-21801-pr-tse> Acesso 04 abr. 2017.

4 DA POLITICA PUBLICA ORÇAMENTÁRIA

No tocante a políticas públicas, destaca-se inicialmente o pensamento de Max Weber em seu ensaio “A política como vocação” em que define o “Estado moderno sociologicamente em termos dos meios específicos peculiares a ele, como peculiares a todas as associações política, ou seja, o uso da força física”, e apesar de considerar que o uso da força não seja um “meio normal, nem o único”, alegando ainda que “o Estado é uma comunidade humana que pretende, com êxito, o monopólio do uso legítimo da força física dentro de um determinado território”¹⁰⁹

Acompanhando ainda, Weber, quando afirma que não se pode ver a atividade política apenas como a liderança ou influência sobre as lideranças dentro das estruturas do Estado. Na sua visão, a política tem uma dimensão mais ampla e complexa, é a detenção direta do poder coercitivo do Estado ou a influência sobre os detentores desse poder:

O Estado é considerado como a única fonte do ‘direito’ de usar a violência. Daí a ‘política’, para nós, significar a participação no poder ou a luta para influir na distribuição de poder, seja entre Estados ou entre grupos dentro de um Estado”. Daí, quando falamos da atividade política, de uma forma geral estamos falando de “interesses na distribuição, manutenção ou transferência do poder.”¹¹⁰

Na maioria dos autores pesquisados, observou-se uma concordância no sentido que as políticas públicas resultam de decisões feitas por governos e que, tais decisões são para manter o status quo que constituem política pública tanto quanto as tomadas para modificá-las.

Denota-se que, de certa forma, as políticas públicas estão relacionadas a ações propostas e implementadas por governos representativos de Estados organizados, ou entes estruturantes desses Estados, conforme as necessidades e reivindicações da sociedade a quem o governo serve.

Por outro lado, observa-se atualmente que, em todo esse processo das Políticas Públicas, há um momento em que a agenda política coincide com a pública, deflagrando a implantação de ações governamentais que atendem aos legítimos anseios da sociedade, corroborados pelas manifestações populares que se acentuaram em nosso país, as diversas

109 WEBER, Max. *Ensaio de Sociologia*. Rio de Janeiro, LCT, 1982, p. 101.

110 Idem, p. 98.

demandas de setores de nossa sociedade têm encontrado eco parcial na classe política, gerando conflitos de governabilidade e governança.

Por sua vez, as discussões sobre o ajuste fiscal, como a reforma previdenciária, trabalhista, tributária e legislação sobre a Recuperação Fiscal dos Estados são exemplos desse conflito de agendas.

Retomando a questão da legalidade da política pública, envolvendo o orçamento, e já retomando a discussão em torno dos preceitos Constitucionais já destacados, cabe dizer que o controle da Administração Pública no Brasil é regido por várias vertentes de fiscalização e acompanhamento. Por conseguinte, observa-se o Poder legislativo em todos seus âmbitos de Governo tem também como função representar o “povo” na gestão e controle do Estado brasileiro.

Nestas condições, ao se restringir o estudo no âmbito Municipal, notadamente a atividade de fiscalização e controle das contas dos Municípios por suas Câmaras Legislativas, imprescindível se faz a discriminação das principais fases e mecanismos de funcionamento orçamentários, inerentes a política pública no âmbito Municipal.

4.1 DO ORÇAMENTO PÚBLICO.

A princípio, o orçamento público, figurando como uma espécie de contrato público firmado entre a sociedade e o governo, é utilizado como um instrumento para planejar as despesas públicas de acordo com a previsão de arrecadação para aquele exercício, ou seja, é o relatório de planejamento de todas as receitas e a programação de gastos desses recursos, atrelados as respectivas destinações, conforme sua essencialidade.

Aqui se traz o pensamento de Giacometti¹¹¹, “o Orçamento Público é tradução monetária das decisões políticas, ou seja, uma programação do volume de receitas e da fixação da despesa da administração pública durante um período de vigência determinado” e também se caracteriza pela multiplicidade dos aspectos jurídicos, político, administrativo, econômico, financeiro e contábil, em constante evolução técnica.

No entendimento de Andrade,

¹¹¹ GIACOMETTI, Haroldo Clemente, CAVALCANTE, André Bezerra e VENTURA, Vania Nelize. *Orçamento Público: instrumento de Políticas Públicas Fiscal e Econômica*. Disponível em: <http://www.anpada.org.br/2000>, acesso em 02 de maio de 2017 Acesso 04 abr. 2017.

Orçamento Público ou orçamento programa é a materialização do planejamento do Estado, quer na manutenção de sua atividade (ações de rotina), quer na execução de seus projetos (ações com início, meio e fim). Configura o instrumento do Poder Público para expressar seus programas de atuação, discriminando a origem e o montante dos recursos (receitas) a serem obtidos, bem como a natureza e o montante dos dispêndios (despesas) a serem efetuados¹¹²

Considerando que os recursos arrecadados são limitados e o orçamento é feito para o período de um exercício, torna-se necessário planejar como serão aplicados tais recursos, sendo tal atividade acompanhada e monitorada pela sociedade, mas principalmente pelo Poder Legislativo, em todas esferas de Poder.

Na definição de Aliomar Baleeiro, o orçamento é o ato onde o Poder Legislativo: “prevê e autoriza ao Poder Executivo, por certo período e em pormenor, as despesas destinadas ao funcionamento dos serviços públicos e outros fins adotados pela política econômica ou geral do país, assim como a arrecadação das receitas já criadas em lei”.¹¹³

No mesmo passo, aponta Fontenelle¹¹⁴ que o orçamento público é a previsão de receitas e despesas de um governo em um determinado período e deve ser aprovado por lei.

Nestas condições, não se trata apenas de um mero documento que contenha a previsão da arrecadação e destinação dos gastos, mas sim um documento público de cunho legal, discriminando as ações e bases do planejamento público daquele correspondente Ente Federativo.

4.1.2 Princípios orçamentários

Para elaboração e execução do orçamento público, existem princípios básicos que devem ser seguidos, como diretrizes norteadoras na confecção e no controle dos orçamentos, as quais se encontram encartadas nos artigos 165 a 169 da CF, na Lei 4.320/64 e na Lei de Responsabilidade Fiscal.

No âmbito da Carta Magna vigente, o orçamento público é de iniciativa legal do Poder Executivo, seguindo as seguintes diretrizes e determinações:

¹¹² ANDRADE, Nilton Aquino. *Contabilidade pública na gestão municipal*. São Paulo: Atlas. 2002 p. 54.

¹¹³ BALEEIRO, Aliomar. *Uma introdução à ciência das finanças*. 6ªed.Rio de Janeiro. Forense. 1969. p.397.

¹¹⁴ FONTENELE, Alysson Maia. *O orçamento público no Brasil: uma visão geral*. Jus Navigandi, 2003. Disponível em: <<http://jus2.uol.com.br/doutrina/texto.asp?id=373>>. Acesso em: 22 mar. 2017.

Art. 165. Leis de iniciativa do Poder Executivo estabelecerão:

- I - o plano plurianual;
- II - as diretrizes orçamentárias;
- III - os orçamentos anuais.

§ 1º - A lei que instituir o plano plurianual estabelecerá, de forma regionalizada, as diretrizes, objetivos e metas da administração pública federal para as despesas de capital e outras delas decorrentes e para as relativas aos programas de duração continuada.

§ 2º - A lei de diretrizes orçamentárias compreenderá as metas e prioridades da administração pública federal, incluindo as despesas de capital para o exercício financeiro subsequente, orientará a elaboração da lei orçamentária anual, disporá sobre as alterações na legislação tributária e estabelecerá a política de aplicação das agências financeiras oficiais de fomento.

§ 3º - O Poder Executivo publicará, até trinta dias após o encerramento de cada bimestre, relatório resumido da execução orçamentária.

§ 4º - Os planos e programas nacionais, regionais e setoriais previstos nesta Constituição serão elaborados em consonância com o plano plurianual e apreciados pelo Congresso Nacional.

§ 5º - A lei orçamentária anual compreenderá:

I - o orçamento fiscal referente aos Poderes da União, seus fundos, órgãos e entidades da administração direta e indireta, inclusive fundações instituídas e mantidas pelo Poder Público;

II - o orçamento de investimento das empresas em que a União, direta ou indiretamente, detenha a maioria do capital social com direito a voto; I

II - o orçamento da seguridade social, abrangendo todas as entidades e órgãos a ela vinculados, da administração direta ou indireta, bem como os fundos e fundações instituídos e mantidos pelo Poder Público.

§ 6º - O projeto de lei orçamentária será acompanhado de demonstrativo regionalizado do efeito, sobre as receitas e despesas, decorrente de isenções, anistias, remissões, subsídios e benefícios de natureza financeira, tributária e creditícia.

§ 7º - Os orçamentos previstos no § 5º, I e II, deste artigo, compatibilizados com o plano plurianual, terão entre suas funções a de reduzir desigualdades inter-regionais, segundo critério populacional.

§ 8º - A lei orçamentária anual não conterá dispositivo estranho à previsão da receita e à fixação da despesa, não se incluindo na proibição a autorização para abertura de créditos suplementares e contratação de operações de crédito, ainda que por antecipação de receita, nos termos da lei.

§ 9º - Cabe à lei complementar:

I - dispor sobre o exercício financeiro, a vigência, os prazos, a elaboração e a organização do plano plurianual, da lei de diretrizes orçamentárias e da lei orçamentária anual;

II - estabelecer normas de gestão financeira e patrimonial da administração direta e indireta bem como condições para a instituição e funcionamento de fundos.

Art. 169. A despesa com pessoal ativo e inativo da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios não poderá exceder os limites estabelecidos em lei complementar.

§1º A concessão de qualquer vantagem ou aumento de remuneração, a criação de cargos, empregos e funções ou alteração de estrutura de carreiras, bem como a admissão ou contratação de pessoal, a qualquer título, pelos órgãos e entidades da administração direta ou indireta, inclusive fundações instituídas e mantidas pelo poder público, só poderão ser feitas:

I- se houver prévia dotação orçamentária suficiente para atender às projeções de despesa de pessoal e aos acréscimos dela decorrentes;

II- se houver autorização específica na lei de diretrizes orçamentárias, ressalvadas as empresas públicas e as sociedades de economia mista.

§2º Decorrido o prazo estabelecido na lei complementar referida neste artigo para a adaptação aos parâmetros ali previstos, serão imediatamente suspensos todos os repasses de verbas federais ou estaduais aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios que não observarem os referidos limites.

§3º Para o cumprimento dos limites estabelecidos com base neste artigo, durante o prazo fixado na lei complementar referida no caput, a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios adotarão as seguintes providências:

I- redução em pelo menos vinte por cento das despesas com cargos em comissão e funções de confiança;

II- exoneração dos servidores não estáveis.

§4º Se as medidas adotadas com base no parágrafo anterior não forem suficientes para assegurar o cumprimento da determinação da lei complementar referida neste artigo, o servidor estável poderá perder o cargo, desde que ato normativo motivado de cada um dos Poderes especifique a atividade funcional, o órgão ou unidade administrativa objeto da redução de pessoal.

§5º O servidor que perder o cargo na forma do parágrafo anterior fará jus a indenização correspondente a um mês de remuneração por ano de serviço.

§6º O cargo objeto da redução prevista nos parágrafos anteriores será considerado extinto, vedada a criação de cargo, emprego ou função com atribuições iguais ou assemelhadas pelo prazo de quatro anos.

§7º Lei federal disporá sobre as normas gerais a serem obedecidas na efetivação do disposto no § 4º.

Por sua vez, a Lei nº 4.320/64, em seu artigo 2º estabelece os fundamentos da transparência orçamentária: “A Lei do Orçamento conterà a discriminação da receita e despesa, de forma a evidenciar a política econômico-financeira e o programa de trabalho do governo, obedecidos os princípios da unidade, universalidade e anualidade”.¹¹⁵

Conforme explica Motta¹¹⁶, a LRF define os critérios, condições e limites à gestão orçamentária, financeira e patrimonial, implantando novos mecanismos de controle dos gastos públicos. Nestas condições, pode-se dizer que o orçamentário passou a ter um papel mais efetivo no planejamento da administração pública.

Por conseguinte, como exemplo de inovação a LRF traçou novas imposições ao mecanismo orçamentário, tais como: formação de metas fiscais trienais, que ao serem descumpridas, a imposição da previsão de cortes estabelecidos; mecanismos de compensação para renúncia de receita e geração de despesas; proibição ao endividamento entre entes da federação; limites para despesas com pessoal; transparência nos atos orçamentários, incluindo

¹¹⁵ Lei nº 4.320/64, op. cit.

¹¹⁶ MOTTA, C. P. Coelho; SANTANA, J. Eduardo; FERNANDES, J.U. Jacoby; ALVES, L. da Silva. *Responsabilidade Fiscal: Lei Complementar 101. De 04/05/2000*. Belo Horizonte: Del Rey, junho de 2000.

a publicação frequente e o acesso público aos relatórios de cumprimento de metas, e penalizações, inclusive pessoais, aos administradores públicos de descumprirem as regras.

De modo geral, nota-se que em ambos os regramentos legais acima apontados, restam intrínsecos princípios que traçam diretrizes para a elaboração e efetividade do mecanismo orçamentário. De acordo com PESSINI¹¹⁷ há de se destacar os seguintes princípios: a) Unidade: deverá haver um único orçamento para a União, um para cada Estado e um para cada Município; b) Legalidade: os orçamentos deverão se restringir ao rito legislativo próprio; c) Publicidade: ampla e irrestrita divulgação do orçamento; d) Universalidade: englobará todas as receitas e despesas dos Poderes, fundos, órgãos, e entidades da administração direta e indireta; e) Periodicidade: para que se mantenha atualizado à realidade financeira, o orçamento deverá corresponder a um período finito. No Brasil, temos que o período correspondente ao exercício financeiro, iniciando-se no dia 01 de janeiro e encerrando-se no dia 31 de dezembro; f) Exclusividade: no documento produzido poderá conter apenas matéria orçamentária; g) Especificação: discriminação ou especialização, são vedados dispositivos estranhos à previsão de receita e à fixação de despesa, ou ainda autorizações genéricas ou globais no orçamento e h) Equilíbrio: as despesas autorizadas no orçamento não poderão ser superiores a estimativa de receita.

4.2 DO PROCESSO ORÇAMENTÁRIO

O processo orçamentário pode ser definido como um sistema contínuo e consecutivo, por meio do qual se elabora, aprova, executa, avalia a programação dos gastos dos gestores públicos, frente às arrecadações do mesmo período, desde sua concepção até a apreciação final.

Por sua vez, conforme já salientado, no Brasil o planejamento realização por meio do processo orçamentário deriva de uma orientação indicativa das diretrizes constantes da Constituição Federal.

Nesse sentido, verifica-se que tal processo se realizará por um conjunto de instrumentos previstos legalmente, iniciando-se com o Plano Plurianual (PPA), sendo complementado por outros planos de natureza nacional, regionais e por fim, setoriais,

¹¹⁷ PESSINI JÚNIOR, Ângelo Roberto, *A estimativa do impacto orçamentário-financeiro das ações governamentais na lei de responsabilidade fiscal*. Legis Summa. Ribeirão Preto, 2007.

especificando a elaboração e execução de acordo com sua natureza, obedecendo cada etapa de forma sucessiva.

4.2.1 Fases do processo orçamentário público

No Brasil, o processo orçamentário passa por diversas etapas até estar finalizado. Inicia-se com uma proposta na forma de projeto de lei, o qual será analisado, podendo sofrer alterações e emendas, passando para sua sanção e posterior publicidade.

A partir da publicidade começa a fase de levantamento de recursos por meio das arrecadações, bem como a formação das despesas, dentro daquele determinado período financeiro, passando pelo acompanhamento por controles interno e externo do Ente Federativo.

Nesse contexto, e considerando a natureza democrática do regime político em nosso país, o processo orçamentário acaba por refletir a corresponsabilidade entre os poderes em voga no território nacional, configurando-se por meio da existência de quatro fases distintas: 1) Elaboração da proposta, feita no âmbito do Poder Executivo; 2) Apreciação e votação pelo Legislativo - no caso do Município, pela Câmara de vereadores; 3) Execução; e 4) Controle, decorrentes do acompanhamento e avaliação da execução.

Com vistas a não se estender em demasia o assunto, sobre as etapas do orçamento, cita-se a abordagem direta e sucinta do Professor de Finanças Públicas do Centro de Estudos Alexandre Vasconcelos, do Rio de Janeiro, MsC, Alessandro Lopez¹¹⁸, discriminando-as da forma que se apresenta a na seção a seguir.

4.2.2.1 Elaboração

Esta fase é de responsabilidade essencialmente do Poder Executivo, e deve ser compatível com os planos e diretrizes, os quais, a princípio, já foram submetidos ao Legislativo.

¹¹⁸ LOPES, Alessandro. *Novo Compendio de Estudos sobre Orçamento Público* - EAGS/2011. Disponível em: <alessandrolopez.blogspot.com> Acesso 02 abr. 2017.

A elaboração do Orçamento ocorre na forma de um projeto de lei que se inicia em sua Unidade federativa, através de seu Poder Executivo, podendo derivar da reunião de propostas parciais orçamentárias relativas às Unidades setoriais que compõe àquele Órgão.

No caso do Governo Federal, todas as Propostas Setoriais seguirão ao Órgão Central do Sistema de orçamento e gestão (SOF-MPOG), para nova consolidação. A partir de então, surge o Projeto de Lei Orçamentária que, unificado, será enviado e analisado pelo Presidente da República que, por sua vez, o encaminhará internamente o Projeto ao Poder Legislativo (Congresso Nacional), seguindo mecanismos inerentes às práticas de competência privativa, nos termos do art. 84, inciso XXIII, da Constituição Federal de 1988.

Enviada a proposta do projeto de lei orçamentária à Câmara legislativa, de acordo com o artigo 63, inciso I da Constituição Federal, a princípio não se pode admitir emendas que visem aumentar as despesas, posto que os projetos são de iniciativa exclusiva do Chefe do poder executivo, com exceção nos casos de anulação de despesas, já que a própria lei de Responsabilidade fiscal estabelece que só se admitirá reestimativa de despesa no caso da existência de grave erro ou omissão ou omissão técnica ou legal.

4.2.2.2 Aprovação

Na sequência, após a remessa do projeto da lei orçamentária à Câmara Legislativa, inicia-se a sua fase de análise por meio das Comissões de orçamento e finanças, composta por membros e auxiliares do Poder Legislativo correspondente, tendo como função examinar os termos do Projeto de Lei, e ainda acompanhar a Execução do respectivo orçamento.

No âmbito Federal, as Comissões de orçamento serão compostas pela Comissão Mista de Planos, Orçamentos Públicos e Fiscalização, representadas por Deputados e Senadores, os quais ficarão responsáveis por apreciar o texto do projeto e sua execução, emitindo-se ao final um relatório cujo teor será votado pelo Plenário da Câmara dos Deputados, seguindo para votação do Senado Federal e, se aprovado, será encaminhado para veto ou sanção final do Presidente da República (artigos 165 e 166 da Constituição Federal). Havendo a Sanção, deverá ser encaminhado para Publicação.

O mesmo ocorre no âmbito Estadual, seguindo apenas algumas especificações quanto ao seu regimento interno e sua Constituição própria; porém, obedecendo aos mesmos critérios

de apreciação prévia pela Comissão de Finança e orçamento, formada pelos membros do Congresso Estadual (Assembleia Legislativa Estadual).

Com efeito, a título exemplificativo, colacionam-se os apontamentos de competências emanados em Assembleia, da Câmara Legislativa do Estado de São Paulo:

À Comissão de Finanças, Orçamento e Planejamento compete opinar sobre proposições e assuntos, inclusive os de competência de outras Comissões, que concorram para aumentar ou diminuir assim a despesa como a receita pública; sobre a atividade financeira do Estado; sobre a fixação de subsídios e ajuda de custo a Deputados, Governador e Vice-Governador; sobre o projeto de lei orçamentária, em especial os que disponham sobre o Plano Plurianual, as Diretrizes Orçamentárias e o Orçamento Anual, bem como os projetos referentes à abertura de créditos; compete, ainda, fiscalizar a execução orçamentária e emitir parecer sobre comunicação do Tribunal de Contas referente à ilegalidade de despesas decorrentes de contrato; bem como opinar sobre a organização ou reorganização de repartições da administração direta ou indireta aplicadas a esses fins.¹¹⁹

Por sua vez, destaca-se a Ata de reunião Extraordinária da Comissão de Finanças, Orçamento e Planejamento, da segunda sessão legislativa da 18ª legislatura da citada Assembleia Legislativa do Estado de São Paulo, ao apreciar a Receita e fixa a Despesa do Estado do exercício seguinte:

Aos vinte e um dias do mês de dezembro de dois mil e dezesseis, às dezenove horas e zero minutos, no Salão Nobre da Assembleia Legislativa do Estado de São Paulo, realizou-se a Décima Sexta Reunião Extraordinária da Comissão de Finanças, Orçamento e Planejamento, da Segunda Sessão Legislativa da Décima Oitava Legislatura, convocada nos termos da alínea "d", do item III do artigo 18 do Regimento Interno Consolidado, presidida pelo Deputado Estevam Galvão. Presentes a Senhora Deputada Beth Sahão e os Senhores Deputados [...]. o Senhor Presidente declarou aberta a reunião. Dispensada da leitura, a ata da reunião anterior foi aprovada. Em pauta, para deliberação, a redação final proposta ao Projeto de lei nº 750/2016, de autoria do Senhor Governador, que orça a Receita e fixa a Despesa do Estado para o exercício de 2017. Foi relator o Deputado Edson Giriboni, com voto propondo redação final. Aprovado como parecer o voto do relator. Nada mais havendo a tratar, o Senhor Presidente deu por encerrada a reunião que eu, Sonia Maria Oliveira, Assessora Técnica, secretariei, e da qual lavrei a presente ata que, lida e achada conforme, foi dada por aprovada e segue assinada pelo Senhor Presidente e por mim, encerrando-se os trabalhos. Salão Nobre, em 21/12/2016.¹²⁰

¹¹⁹ Site da Assembleia Legislativa do Estado de São Paulo Disponível em: <http://www.al.sp.gov.br/alesp/comissao/?idComissao=12445>> Acesso 03 abr. 2017.

¹²⁰ Site da Assembleia Legislativa do Estado de São Paulo Disponível em: <http://www.al.sp.gov.br/alesp/comissao/?idComissao=12445>> Acesso 03 abr. 2017.

Referentemente ao âmbito Municipal, ocorre o mesmo; porém, seus respectivos projetos de lei orçamentária serão encaminhados às Comissões de Orçamento, Finanças e Tributação, instituídas nos termos dos respectivos regimentos internos de cada Município, tal qual promulgado, mas seguindo as diretrizes instituídas na Constituição Federal.

Nestas condições, o rito de aprovação dos projetos de lei orçamentária no Município segue como nas demais instancias de governo, sendo apreciado inicialmente pelas Comissões de Finanças, Orçamento e Planejamento, cujo parecer se tornará público, para depois seguir para o voto do plenário das Câmaras dos Vereadores, e posterior sanção final do Prefeito do Município.

Consubstanciado nas pesquisas bibliográficas, verifica-se que o apoio ao exercício da fiscalização pelo vereador vem da atuação das comissões permanentes em cada câmara, sobretudo a Comissão de Orçamento e Finanças (COF), e pelo Tribunal de Contas, que entre outras ações emite o “parecer prévio” sobre as contas do prefeito.

Referido parecer deveria embasar sem seu voto na análise dos atos praticados pelo Poder Executivo, sem levar em conta a natureza política do voto, mas a falta de conhecimento técnico, aliada à ausência de assessores com capacidade para tal, acarreta um prejuízo na compreensão da matéria a ser revista.

Lembrando que esse Parecer Prévio materializa a condição de legalidade da Administração Municipal na opinião do Tribunal de Contas, em correspondência com a orientação legal e técnica para julgamento das contas, colaborando com o mecanismo de “freios e contrapesos” entre poderes.

Malgrado que no Brasil as Comissões Legislativas, permanentes e temporárias, previstas na CF, existem em efeito cascata nos governos regionais e locais, exercendo um caráter apenas consultivo e as atribuições a eles delegadas são dadas pelo Regimento Interno de cada Câmara e já como mencionado, os vereadores não são assessorados por especialistas contábeis e não há uma troca de informação entre esses especialistas com os Assessores, o que provoca um desalinho com a norma jurídica considerando que estes não demonstram sensibilidade em relação a questões contábeis, especificamente não se importam ou não conseguem opinar sobre a preferência por regime de caixa ou de competência para uso nas suas funções.

Da mesma sorte, com relação às questões orçamentárias, que simplesmente são tratadas apenas na dimensão da legalidade, sem análise de eficiência ou de seus impactos futuros.

Finalmente em todos os níveis de governo, após a proposta ser recepcionada, as correspondentes Comissões de Finanças e Orçamentos irão verificar a necessidade da adequação orçamentária e financeira do Projeto, utilizando-se como base a situação econômica atual, inclusive o endividamento do Ente Federativo a que se vincula, analisando metas fiscais, metas de arrecadação estipuladas e a programação de despesas ali lançadas, tudo em conformidade com os ditames da LRF, inclusive quanto aos limites ali expressos, por fim, efetuando um comparativo com a execução do projeto orçamentário do exercício financeiro anterior.

4.2.2.3 Execução

Com a aprovação do projeto orçamentário, inicia-se a etapa de sua execução, a qual ocorrerá nos termos e condições expressas no projeto, sendo executadas dentro do exercício ano financeiro estipulado.

No caso do projeto de lei orçamentária, a etapa de execução do orçamento ocorre no decorrer de um exercício financeiro, já nos casos envolvendo a execução do disposto na LDO, LOA e PPA, a execução irá ocorrer no transcorrer de 04 (quatro) anos.

Considerando que o objeto do presente trabalho se restringe ao controle das contas do Município por parte de sua Câmara Legislativa, a execução do orçamento passa a ser a etapa de maior interesse, posto que é nesta fase que o Poder Legislativo efetivamente realiza o acompanhamento e a fiscalização das atividades e deliberações do Poder Executivo envolvendo os gastos públicos.

Nesse sentido, destaca-se que o Poder legislativo tem o dever de efetuar o acompanhamento da execução do orçamento na programação financeira e cronograma de desembolso (LRF); na efetivação das metas do PPA; na realização das metas fiscais (LRF); na fiscalização direta das obras e serviços públicos; nas renúncias de obras e serviços (LRF); e no acompanhamento do endividamento do Município.

De acordo com as diretrizes e princípios orçamentários, a execução do orçamento deverá ser efetivada por seu respectivo órgão ou secretaria, por meio de seus Gestores; porém seguindo as metas previstas no projeto e de acordo com as necessidades pontuadas pelo Chefe do Poder Executivo, a que se vincula.

Quanto ao cronograma dessa fase, após a publicação da lei orçamentária, o Poder Executivo dispõe de 30 dias para estabelecer a programação financeira e o cronograma de execução mensal da liberação dos recursos de forma a as metas previstas no orçamento, ajustando o ritmo da execução do orçamento de acordo com a disponibilidade financeira e regras estabelecidas na LRF e demais legislações pertinentes.

De acordo com programação de execução do orçamento estabelecida, os recursos vão sendo liberados para pagamento essencialmente das despesas públicas, as quais, de acordo com o previsto na Lei nº 4.320/1964 (Lei das Finanças públicas), ocorrem em três sub-etapas distintas: a) **Empenho**: é aquele ato proveniente da contratação do serviço, aquisição de material ou bem, ou ainda decorrente do pagamento de obra ou dívida do Ente federativo, reservando-se de dotação orçamentária para esse fim. É proveniente do artigo 58 da Lei nº 4.320/1964, “o ato emanado de autoridade competente que cria para o Estado obrigação de pagamento pendente ou não de implemento de condição; b) **Liquidação**: ocorre após o recebimento das Notas de Empenho pelo órgão responsável pela Execução, sendo a fase da despesa onde se apura a origem, valor exato e objeto do pagamento, e seu destinatário. Encontra-se elencado no artigo. 63 da Lei nº 4.320/1964, “A liquidação consiste na verificação do direito adquirido pelo credor tendo por base os títulos e documentos comprobatórios do respectivo crédito”; c) **Pagamento**: propriamente dito, corresponde a entrega de numerário ao seu respectivo credor, após a regular transposição das sub etapas antecedentes. Encontra-se encartado no artigo. 64 da Lei nº 4.320/1964, sendo efetivado através dos documentos contábeis: OB (Ordem Bancária), DF (Documento de Arrecadação de Receitas Federais - Darf), DR (Documento de Arrecadação Financeira - Dar), GR (Guia de Recolhimento da União) e NL (Nota de Lançamento) em casos específicos.

Ainda com relação as despesas, importantíssimo destacar que há limites legais impostos aos gastos do Poder executivo, destacando-se que no Município se restringe a um percentual e sua arrecadação, nos seguintes patamares: 25% no mínimo com Educação (artigo 212 da Constituição Federal); 60% mínimo do FUNDEB na remuneração dos professores (art. 22, da Lei nº 11.494/2007 e art. 60, XII, da CF); 15% mínimo da Saúde (Lei Complementar 141/2012); 60% máximo na despesa com pessoal (artigo 19, inciso III da LRF) e de até 7% máximo no repasse ao Legislativo (inciso I a IV do artigo 27-A da CF).

4.2.2.4 Controle

Por fim, inerente à etapa de execução do orçamento, necessário se torna seu acompanhamento e avaliação em todas sub-fases de seu processamento acima apontados que, segundo a legislação em vigor, será denominado de controle interno quando realizado pelos Agentes do próprio Órgão, ou então, de controle externo, quando realizado pelo Poder Legislativo, auxiliado tecnicamente pelo Tribunal de Contas.

Ressalta-se que a ênfase dada a todos os controles exercidos se refere não apenas a quantidades, mas também à relação custo-benefício, isto é, se determinado gasto público trará mais resultados positivos que outro.

A eficiência no serviço público adquiriu status de princípio constitucional a partir da Emenda Constitucional 19/1998. Fundamenta-se tal inclusão no anseio social por bons serviços públicos, com um padrão mínimo de qualidade.

A qualidade, por sua vez, está intrinsecamente ligada à produtividade, mas no serviço público não existem lucros a ser auferido, como na iniciativa privada, o que não impede a preocupação com o cumprimento de metas. Por outro lado, o controle de gestão, trata do acompanhamento simultâneo da atuação, com medidas corretivas, a fim de garantir que os recursos materiais, bem como os humanos sejam aproveitados de forma proficiente.

Porém, certamente, de todos os controles realizados o financeiro é que tem maior destaque. O controlador examina o modo como foram efetuadas as despesas e emite relatório que comporá a prestação de contas que será enviada ao Tribunal de Contas respectivo, servindo como subsídio para a Corte aprovar ou rejeitar as contas daquele ente. Visam ao equilíbrio entre a receita e a despesa pública e o atingimento de metas fiscais e de resultado primário e nominal.¹²¹

Nessas condições, a fiscalização e zelo da gestão financeira e orçamentária dos Entes Federativos ocorrerão por meio dos seus respectivos responsáveis constitucionalmente pré-concebidos, os quais atuarão através de mecanismos de controle externos e internos da administração que vinculam buscando a transparência e eficácia nas suas contas.

Ainda que não se deseje atingir redundância axiológica quanto ao conceito do controle do orçamento, posto que já tratado no capítulo 2, item 2.3.1 do presente trabalho, quando se

¹²¹ BRAGA, Marconi Augusto F. de Castro. Gestão e controle da Administração Pública Municipal Contemporânea e Ciência da Informação. In: *Revista do Tribunal de Contas do Estado de Minas Gerais*, n. 2, 2003, p. 112.

discutiu a respeito da abrangência e princípios da Lei de Responsabilidade Fiscal, principalmente quanto ao controle, em se tratando o objeto do presente estudo o Controle das contas do Município por sua Câmara Legislativa, necessário se faz destacar de forma minuciosa as diferenças do exercício do controle interno e externo sobre o orçamento público, notadamente os voltados às finanças dos Municípios.

4.2.2.5 Controle Interno

Quando o agente controlador integra a própria Administração, se está diante de um controle interno, exercido por ela mesma sobre seus órgãos e suas entidades da Administração Indireta.

Os responsáveis pelo controle interno, ao tomar conhecimento de qualquer irregularidade, ilegalidade ou ofensa aos princípios do artigo 37, da Constituição Federal, dela darão ciência ao Tribunal de Contas a que se vinculam, sob pena de responsabilidade solidária.

Muitas vezes, o Controle Interno é visto erroneamente como mera auditoria, o que não é verdadeiro. A auditoria age de forma esporádica e é mais usual na área privada. Já a Controladoria, além de ser atividade permanente, conta com a vantagem de oferecer alternativas de melhoria na atuação de cada setor da Administração Pública, visando à qualidade, à transparência e, sobretudo, à probidade administrativa.

Fazendo parte da Administração, a controladoria subordina-se ao administrador, tendo por função acompanhar a execução dos atos, indicando, em caráter opinativo, preventiva ou corretivamente, ações a serem desempenhadas com vistas ao atendimento da legislação. Constituindo-se de mecanismo para o processo decisório e direcionamento das ações governamentais, via planejamento.

Todos os entes da Administração Pública direta e indireta devem ter organizado um Sistema de Controle Interno. Segundo o artigo 74 da Constituição Federal, aqui transcrito:

Os Poderes Legislativo, Executivo e Judiciário manterão, de forma integrada, sistema de controle interno com a finalidade de:

- I - avaliar o cumprimento das metas previstas no plano plurianual, a execução dos programas de governo e dos orçamentos da União;
- II - comprovar a legalidade e avaliar os resultados, quanto à eficácia e eficiência, da gestão orçamentária, financeira e patrimonial nos órgãos e

entidades da administração federal, bem como da aplicação de recursos públicos por entidades de direito privado;

III - exercer o controle das operações de crédito, avais e garantias, bem como dos direitos e haveres da União;

IV - apoiar o controle externo no exercício de sua missão institucional.

§ 1º Os responsáveis pelo controle interno, ao tomarem conhecimento de qualquer irregularidade ou ilegalidade, dela darão ciência ao Tribunal de Contas da União, sob pena de responsabilidade solidária.

§ 2º Qualquer cidadão, partido político, associação ou sindicato é parte legítima para, na forma da lei, denunciar irregularidades ou ilegalidades perante o Tribunal de Contas da União.

Esclarecendo que cada Poder terá um Sistema de Controle Interno, cujos responsáveis possuem responsabilidade solidária, pois quando tomarem conhecimento de alguma irregularidade e deixarem de dar ciência ao correspondente Tribunal de Contas, poderão ser responsabilizados até criminalmente.

Não obstante a Lei Maior ter previsto tal atividade, nem a própria União possuía uma Controladoria realmente estruturada, o que foi sanado com o Decreto nº 3.591, de 06 de setembro de 2000. Nas esferas estadual e municipal somente a partir da edição da Lei Complementar 101/2000 (LRF) é que as Controladorias começaram a sair do papel.

O Sistema de Controle Interno é inerente a todos os atos e processos administrativos de um órgão/entidade, de forma que não pode e nem deve ser concebido separadamente. Sua integração é fator decisivo para o perfeito desempenho das atividades a serem implementadas nas diversas unidades administrativas. Desta forma, a sua aceitação pela organização é fundamental, porque se trata de um relacionamento permanente, uma observação contínua.

As propostas sugeridas pela Controladoria ao administrador, no sentido de alterar a prática de determinado ato, se acatadas, diminuirão o risco de falhas e erros, além de estimular a máxima eficiência na realização de tarefas. A grande importância do Controle Interno é exatamente estar muito próximo da realidade do órgão público.

Em se tratando do orçamento Municipal, relativamente à aplicação dos recursos transferidos pela União e pelo Estado, a respectiva prestação de contas será prestada na forma da legislação federal e estadual em vigor, podendo o Município suplementá-las, sem prejuízo de sua inclusão na prestação anual de contas.

No que concerne ao procedimento de apreciação das contas do Município já à mesa da sua Câmara legislativa, em processo já descrito anteriormente, após a emissão do Parecer final por parte do Tribunal de Contas do Estado ou Tribunal de Contas próprio (apenas nas cidades de São Paulo e Rio de Janeiro), aprovando ou rejeitando as mesmas, cópias do parecer serão

encaminhadas no prazo máximo de 15 (quinze) dias, após a publicação no Diário Oficial do Estado, a cada um dos Vereadores, para conhecimento.

As contas do Prefeito devem ser prestadas anualmente e serão julgadas pela Câmara de Vereadores dentro de 60 (sessenta) dias após o recebimento do parecer prévio do Tribunal de Contas, considerando-se julgadas nos termos das conclusões deste parecer, se não houver deliberação dentro desse prazo.

Para emitir o seu parecer, a Comissão de Finanças e Orçamento poderá vistoriar as obras e serviços, examinar processos, documentos e papéis nas repartições da Prefeitura; bem como também poderá solicitar esclarecimentos complementares ao Prefeito, para aclarar partes obscuras.

Ressalta-se que a fiscalização financeira e orçamentária atribuída ao Executivo, por meio do controle interno, compreende os controles da legalidade, da fidelidade e da execução.

O controle interno da legalidade é exercido sobre os atos pertinentes à arrecadação da receita e à realização das despesas, bem como sobre os que acarretem ou possam acarretar nascimento ou extinção de direitos e obrigações; o controle interno da fidelidade visa à conduta funcional dos agentes responsáveis por bens e valores públicos; o controle interno da execução tem por objetivo o cumprimento do programa de trabalho do governo, considerado em seus aspectos financeiros, de realização de obras e prestação de serviços.

Por sua vez, o controle interno compreende o plano de organização, além de todos os métodos e medidas adotados para salvaguardar ativo, maximizar a exatidão e fidelidade dos dados contábeis, desenvolver a eficiência nas operações, estimular o seguimento das políticas administrativas predefinidas e atender as legislações pertinentes.

De outra sorte, no que diz respeito às diretrizes da LRF, estabelece ainda que a União prestará assistência técnica e cooperação financeira aos Municípios para a modernização das respectivas Administrações tributária, financeira, patrimonial e previdenciária dos mesmos, com vistas ao cumprimento das suas normas, conforme disposto em seu artigo 64.

Por conseguinte, no que tange às normas gerais de fiscalização financeira e orçamentária podem ser suplementadas pelos Estados, conforme previsão no artigo 24, § 2º, da Constituição Federal ¹²²e minuciosamente atribuídas nas leis municipais que instituírem os sistemas locais de controle interno. Dentre outras coisas, essas leis deverão indicar os órgãos responsáveis pela fiscalização do cumprimento do programa governamental de trabalho e da liberação das quotas trimestrais, fixando-lhes as atribuições, limites de atuação e

¹²² Compete à União, aos Estados e ao Distrito Federal legislar concorrentemente sobre: § 2º A competência da União para legislar sobre normas gerais não exclui a competência suplementar dos Estados.

responsabilidades. No mais, os encargos do controle interno são do Prefeito municipal, como se depreende do art. 76 da Lei 4.320/1964.

4.2.2.6 Controle Externo

A fiscalização financeira e orçamentária realizada por meio do controle externo será exercida pelas Câmaras Legislativas a que encontram vinculados os Entes Federados, com o auxílio dos seus respectivos Tribunais de Contas (LRF, art. 59)¹²³.

No mesmo passo, como auxílio ao controle externo, a Lei de Responsabilidade Fiscal possibilita ao cidadão que denuncie qualquer irregularidade ou ilegalidade, responsabilizando o denunciante que efetuar denúncia infundada ou inverídica (Lei 10.028, de 19.10.2000, art. 1º).

Por sua vez, o controle contábil, financeiro e orçamentário do Município será exercido pela Câmara Municipal, mediante controle externo e pelos sistemas de controle interno do Executivo, instituídos em lei.

Analisa-se o artigo 163 da Constituição Federal, aqui transcrito:

Lei complementar disporá sobre:

- I - finanças públicas;
- II - dívida pública externa e interna, incluída a das autarquias, fundações e demais entidades controladas pelo Poder Público;
- III - concessão de garantias pelas entidades públicas;
- IV - emissão e resgate de títulos da dívida pública;
- V - fiscalização financeira da administração pública direta e indireta; (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 40, de 2003)
- VI - operações de câmbio realizadas por órgãos e entidades da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios;
- VII - compatibilização das funções das instituições oficiais de crédito da União, resguardadas as características e condições operacionais plenas das voltadas ao desenvolvimento regional.

¹²³ O Poder Legislativo, diretamente ou com o auxílio dos Tribunais de Contas, e o sistema de controle interno de cada Poder e do Ministério Público, fiscalizarão o cumprimento das normas desta Lei Complementar, com ênfase no que se refere a: I - atingimento das metas estabelecidas na lei de diretrizes orçamentárias; II - limites e condições para realização de operações de crédito e inscrição em Restos a Pagar; III - medidas adotadas para o retorno da despesa total com pessoal ao respectivo limite, nos termos dos arts. 22 e 23; IV - providências tomadas, conforme o disposto no art. 31, para recondução dos montantes das dívidas consolidada e mobiliária aos respectivos limites; V - destinação de recursos obtidos com a alienação de ativos, tendo em vista as restrições constitucionais e as desta Lei Complementar; VI - cumprimento do limite de gastos totais dos legislativos municipais, quando houver.

Importante destacar que o processo legislativo municipal é derivado do conjunto de preceitos contidos na Lei Orgânica do Município (LOM), obedecidas às regras constitucionais pelos critérios da simetria e exclusão, que regula o procedimento obrigatório à Câmara de Vereadores e para o Executivo quando no exercício da função legislativa, que tem por finalidade a formação dos atos normativos oriundos da própria Lei Maior do Município.

Assim, o processo legislativo, inclusive o Municipal, desenvolve-se por meio de procedimentos que devem obedecer às regras constitucionais, as quais deverão constar em Lei Orgânica e submeter-se a disposições contidas no Código Interno do Legislativo, sob pena de controle do Judiciário.

Com todo o acontecimento político-econômico a que se assiste, é salutar o controle externo na medida em que o processo democrático está consolidado, sobretudo em decorrência da maior visibilidade imputada às ações governamentais, sendo, portanto, indispensável a modernização dos Tribunais de Contas para garantir que as políticas públicas e as ações governamentais estejam de acordo com o que foi planejado, completando assim o ciclo da gestão pública.

Por sua vez, o controle externo pode estabelecer correções, podendo determiná-las impositivamente de forma a orientar seu jurisdicionado e induzindo-o a uma alteração de atitude, mas não tem condições de atender às particularidades daquele ente.

Encontram-se submetidas ao controle externo exercido pelo TCU pessoas físicas e jurídicas, entidades públicas e privadas que: a) utilizam, arrecadam, guardam, gerenciam, aplicam ou administram dinheiros, bens e valores públicos federais ou pelos quais a União responde; b) assumem, em nome da União, obrigações de natureza pecuniária; c) ocasionam perda, extravio ou outra irregularidade que resulte em dano ao erário; d) recebem contribuições para-fiscais e prestam serviço de interesse público ou social; e) devem, por força da lei, prestar contas ao TCU; e) praticam atos que estão sujeitos à fiscalização do TCU por expressa disposição legal; f) aplicam quaisquer recursos repassados pela União mediante convênio, acordo ajuste ou outros instrumentos semelhantes.

Há de se destacar nesse sentido, aos avanços tecnológicos que permitiram um maior acompanhamento dos Tribunais de Contas e da própria sociedade, que pode verificar as prestações de contas via internet, reforçando o princípio da transparência das ações públicas enaltecido na LRF. Sem a facilidade de transmissão e recepção de dados não seria possível acompanhar de perto a aplicação dos recursos públicos.

Finalmente, pode-se concluir que no âmbito Municipal controlar significa verificar se a realização de uma determinada atividade não se desvia dos objetivos ou das normas e

princípios que a regem, pressupondo examinar se a atividade governamental atendeu à finalidade pública, à legislação e aos princípios básicos aplicáveis ao setor público.

Nestas condições, o Poder Legislativo exerce o controle externo dos procedimentos administrativos do Poder Executivo, com o auxílio do Tribunal de Contas do Estado, na ausência de um tribunal de contas no município, fiscalizando o governo e representando a sociedade em demandas de serviços públicos essenciais, culminando com o fortalecimento e a valorização efetiva da república e da democracia.

Dessa forma, chama para si a responsabilidade racional e coerente na busca de uma boa gestão e fiscalização do erário público temendo as penalidades previstas no Código Penal e na Lei 621/99, a qual prevê crimes relacionados à LRF.

4.1 DOS INSTRUMENTOS LEGAIS

Naturalmente, os Poderes Legislativo e Judiciário e o Ministério Público têm autonomia para a elaboração de suas propostas, dentro das condições e limites já estabelecidos pelos planos e diretrizes, sendo certo que, nos últimos anos, as Leis de Diretrizes Orçamentárias têm definido os parâmetros das despesas dos Poderes Legislativo e Judiciário e Ministério Público, segundo Grupo de Natureza e Despesa (GND).

O Órgão Central do Sistema de Orçamento (MOG/SOF) fixa parâmetros a serem adotados no âmbito de cada Órgão/Unidade Orçamentária. Há dois níveis de compatibilização e consolidação: o primeiro, que decorre das discussões entre as unidades de cada Órgão; o segundo, já no âmbito do Órgão Central do Sistema de Orçamento, entre os vários órgãos da Administração Pública.

Disto resulta a proposta consolidada que o Presidente da República encaminha, anualmente, ao Congresso Nacional.

Entende-se assim porque a iniciativa em matéria orçamentária é do Poder Executivo e a competência é do Legislativo. Esta seria privativa se o projeto de lei não tivesse de retornar à sanção do Presidente da República.

Vale notar que antes da etapa de elaboração da proposta orçamentária, o Órgão Central de Orçamento indica o volume de dispêndios coerentes com a participação do Setor Público no PIB e a previsão de arrecadação elaborada pela Secretaria da Receita Federal. As últimas

Leis de Diretrizes Orçamentárias trazem em seu texto metas de resultados primários, em função do PIB, a serem observadas quando da elaboração da proposta de orçamento.

O processo orçamentário compreende as fases de elaboração e execução das leis orçamentárias –Plano Plurianual (PPA), Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO) e Lei Orçamentária Anual (LOA). Cada uma dessas leis tem ritos próprios de elaboração, aprovação e implementação pelos Poderes Legislativo e Executivo. Entender esses ritos é o primeiro passo para a participação da sociedade no processo decisório, fortalecendo, assim, o exercício do controle social na aplicação dos recursos públicos.

A Constituição determina a elaboração do contrato orçamentário com base em três instrumentos legais, os quais restaram preconizados na LRF para o planejamento do gasto público, que são: o Plano Plurianual (PPA), Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO) e Lei Orçamentária Anual (LOA).

O Projeto de Lei do PPA deve conter as diretrizes, objetivos e metas da administração pública federal para as despesas de capital e outras delas decorrentes e para as relativas aos programas de duração continuada. O PPA para um período de quatro anos estabelece a ligação entre as prioridades de longo prazo e a Lei Orçamentária Anual, ou seja, o planejamento de cada ano (orçamento anual) não pode contrariar as determinações do PPA.

Há um processo, todo especial, de elaboração legislativa em relação ao orçamento, como vimos. O Executivo apresenta a proposta orçamentária ao Legislativo e, ao aprová-la, é remetida novamente ao Chefe do Executivo, que a transforma em lei.

O ciclo orçamentário se inicia com a aprovação do Plano Plurianual (PPA), com vigência de 4 anos, e que estabelece, de forma regionalizada, as diretrizes, objetivos e metas da administração pública federal para as despesas de capital e outras delas decorrentes e para as relativas aos programas de duração continuada. Portanto, trata-se de um plano de médio prazo, contendo os elementos essenciais do programa de governo.

Posteriormente, vem a Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO), a qual compreende as metas e prioridades da administração pública federal, incluindo as despesas de capital para o exercício financeiro subsequente, que orienta a elaboração da lei orçamentária anual, dispõe sobre as alterações na legislação tributária e estabelece a política de aplicação das agências financeiras oficiais de fomento, um instrumento destinado a orientar a elaboração da Lei Orçamentária Anual (LOA), fazendo o elo desta com o PPA. Em outras palavras, a LDO faz a ponte entre o planejamento e o orçamento.

Finalmente, a LOA quantifica a estimativa de receita e a previsão de despesa para o exercício financeiro a que se refere, considerado nível operacional do ciclo orçamentário.

Com base no PPA, que estabelece o plano para o período de quatro anos, e na LDO, que define as metas e prioridade para o ano seguinte, é elaborada a Lei Orçamentária Anual - LOA. É nesta lei que se define a origem, o montante e o destino dos recursos a serem gastos no País.

Por um lado, a LOA traz a previsão da receita, que representa os recursos dos tributos, dos empréstimos e de outras fontes, que devem ser arrecadados durante o ano. Por outro, fixa esse mesmo valor como “teto” para as despesas que poderão ser executadas pelo governo.

No âmbito do planejamento futuro Municipal, há de se destacar o Plano Diretor como o instrumento responsável por projetar orçamentário, com base na realidade financeira e econômica, por meio de indicadores próprios locais, os quais deverão ser muito bem interpretados pelo Poder Executivo.

Com tais multiplicidades de normas, reforça-se a necessidade de compatibilidade entre as peças orçamentárias, de maneira que os programas governamentais e respectivos projetos, ações e operações especiais sejam coerentes no curto e no médio prazo, evitando, assim, a descontinuidade das políticas públicas, em atendimento ao princípio da indisponibilidade do interesse público. Ainda, estabeleceram-se normas rigorosas para despesas de duração limitada, qual seja, aperfeiçoamento, expansão e criação e mais importante ainda de caráter continuado, com a necessidade de elaboração de impacto orçamentário-financeiro.

Tecidas tais considerações sobre a sistemática de interligação e funcionamento existente de tais mecanismos orçamentários legais, necessária se faz a discriminação suscita e individual de tais instrumentos voltados ao exercício e planejamento do orçamento público.

4.1.1 Plano Diretor

Conforme exposto, antes de adentrar na pormenorização nos instrumentos principais instrumentos legais que compõem o processo orçamentário, merece destaque inicial o Plano Diretor.

Definido nos Estatuto das Cidades¹²⁴ como instrumento básico para orientar a política de desenvolvimento e de ordenamento da expansão urbana do Município, o Plano Diretor tem como objetivo orientar as ações do Poder Público, visando compatibilizar os interesses

¹²⁴ LEI nº 10.257, DE 10 DE JULHO DE 2001. Regulamenta os arts. 182 e 183 da Constituição Federal, estabelece diretrizes gerais da política urbana e dá outras providências. Acesso em 30 abr. 2017.

coletivos e garantir de forma mais justa os benefícios da urbanização, garantir os princípios da reforma urbana, direito à cidadania, gestão democrática da cidade.

Caracteriza-se como uma lei municipal elaborada pela prefeitura com a participação da Câmara Municipal e da sociedade civil que visa estabelecer e organizar o crescimento, o funcionamento, o planejamento territorial da cidade e orientar as prioridades de investimentos. O Plano Diretor é obrigatório para Municípios com mais de 20 mil habitantes e integrantes de regiões metropolitanas, áreas de interesse turístico e situado em áreas de influência de empreendimentos ou atividades com significativo impacto na região ou no país, tendo como funções: garantir o atendimento das necessidades da cidade; garantir uma melhor qualidade de vida na cidade; preservar e restaurar os sistemas ambientais; promover a regularização fundiária; consolidar os princípios da reforma urbana.

Além disso, é por meio do estabelecimento dessas funções ou princípios, diretrizes e normas, que o plano deve fornecer orientações para as ações que, de alguma maneira, influenciam no desenvolvimento urbano. Consignando que as ações podem ser desde a abertura de uma nova avenida, até a construção de uma nova residência, ou a implantação de uma estação de tratamento de esgoto, ou a reurbanização de uma favela e no seu conjunto, definem o desenvolvimento da cidade. Diante de tais fatos, necessário se faz que as cidades sejam orientadas segundo uma estratégia mais ampla, para que todos possam trabalhar em conjunto na direção dos objetivos planejados, para a melhoria da cidade e conseqüentemente do cidadão.

Lembrando que, referido planejamento possui fundamento constitucional, elencando como exemplo da obrigatoriedade de planejamento imposta pela Carta Magna os seguintes dispositivos constitucionais: a) art. 21, inc. IX, que reconhece a competência da União para elaborar e executar planos nacionais e regionais de ordenação do território e de desenvolvimento econômico e social; b) art. 174, § 1º, que inclui o planejamento entre os instrumentos de atuação do Estado no domínio econômico; c) arts. 30, inc. VIII, e 182, que atribuem aos Municípios competência para estabelecer o planejamento e os planos urbanísticos para o ordenamento de seu território.

O Plano Diretor estabelece, ainda, objetivos a serem atingidos na ordenação do território municipal, as atividades a serem executadas e quem deve executá-las, fixando as diretrizes do desenvolvimento urbano do Município, e sua existência é condição básica para o Município dispor sobre as limitações urbanísticas à propriedade urbana, determinar as obrigações de fazer ou não fazer de proprietário de imóvel urbano, e de estabelecer comportamentos visando ao cumprimento da função social da propriedade.

Aqui se destaca o entendimento de Hely Lopes Meirelles¹²⁵, no sentido de que o Plano Diretor não pode ser dividido em várias leis esparsas, devendo respeitar ao princípio da unicidade, bem como não pode haver dois planos vigentes para o mesmo município, uma vez que deve sempre englobar todo o território do município.

Conquanto que, dessa forma visa não engessar demais as normas urbanísticas previstas no Plano Diretor e não causar um descompasso prejudicial entre a realidade urbana e as políticas de desenvolvimento, há previsão no Estatuto da Cidade, conforme artigo 40 §3º, para que este seja revisado, pelo menos, a cada 10 (dez) anos, sendo comum, ao mesmo tempo, revisões periódicas pontuais.

Dessa forma, garante-se que o Plano Diretor acompanhará as alterações sociais, econômicas e tecnológicas, bem como o crescimento da cidade e as novas necessidades decorrentes das alterações do perfil de cada município, por se tratar de lei municipal, suas posteriores alterações também deverão vir na forma de lei municipal, observado o competente processo legislativo.

Não podemos deixar de citar que o artigo 8º, da Resolução nº 25, do Conselho das Cidades, define requisitos mínimos para as audiências públicas de debate na etapa de elaboração do plano, enquanto que o artigo 10, do mesmo diploma normativo, define como se dará a participação da população, mediante prévia escolha de representantes de diversos segmentos da sociedade e das divisões territoriais do município, os quais acompanharão a análise da proposta na condição de delegados.

Insta ainda salientar que, a participação da comunidade não deve ser observada pela municipalidade apenas na fase de elaboração do projeto de lei, pelo Poder Executivo, mas também quando de sua análise pelo Poder Legislativo, na Câmara de Vereadores, pois caso contrário, seria viável a possibilidade de ser totalmente alterado o projeto original, fruto de debate entre os representantes da sociedade civil organizada e o Poder Executivo, pelo arbítrio dos membros do Poder Legislativo, o que é totalmente contrário na participação e na elaboração deste instrumento de política urbana, preconizado pelo Estatuto da Cidade, muito bem explicitado no artigo 40, § 4º, do mesmo diploma legal, que deixa definir que a participação da comunidade deverá ser garantida pelos Poderes Executivo e Legislativo municipais.

Finalmente, é de extrema importância acrescentar que, no Plano Diretor, o Gestor Público Municipal que, intencionalmente, deixar de proceder à elaboração do plano diretor nos

¹²⁵ MEIRELLES, Hely Lopes. Direito municipal brasileiro 6ª Ed ed. São Paulo: Malheiros. 1993, p. 394.

casos do artigo 41, incisos. I e II, do Estatuto da Cidade, ou que deixar de proceder à sua revisão, conforme artigo 40, § 3º, do mesmo diploma legal, estará incorrendo nas sanções cominadas no art. 12, inc. III, da Lei nº 8.429/92, por prática de ato de improbidade administrativa previstas no art. 11, inc. II, da Lei nº 8.429/92, combinado com o art. 52, inc. VII, do Estatuto da Cidade.

Restando ao Ministério Público, no exercício de sua atribuição, zelar pela proteção da ordem urbanística, visando assegurar o fiel cumprimento das obrigações impostas pelo Estatuto da Cidade, deve manter rigoroso trabalho de fiscalização junto aos Poderes Legislativo e Executivo municipais.

4.1.2 Plano Plurianual

Com referência ao Plano Plurianual (PPA), destaca-o como o principal instrumento de planejamento de médio prazo no planejamento das ações governamentais, nos termos das diretrizes, objetivos e metas da administração, relativas às despesas.

Denota-se que o PPA estabelece as medidas, gastos e objetivos a serem seguidos pelo governo ao longo de um período de quatro anos, cuja vigência vai do segundo ano de um mandato governamental até o final do primeiro ano do mandato seguinte.

Pelos estudos efetuados, verificou-se que os principais objetivos do PPA são: definir as metas e prioridades do governo; programar as ações que resultem em bens ou serviços; correlacionar as ações com as orientações prévias do governo; proporcionalizar os recursos nos orçamentos anuais em proporcionalidade com as diretrizes e metas do Plano; explicitar a aplicação dos recursos e aos resultados obtidos.

Para que o Poder Público possa desempenhar suas funções com critério, necessário o planejamento orçamentário concreto e objetivo, estabelecendo as prioridades da gestão, estabelecendo limites do quanto gastar em saúde, educação etc, e em caso de se verificar a necessidade de aumento de investimento em determinada área, prever-se de onde virá tais recursos.

Destaca-se que para esse fim a própria Constituição Federal de 1988 introduziu um modelo orçamentário para a gestão do dinheiro público no Brasil, previsto no artigo 165 da CF e regulamentado pelo Decreto 2.829, de 29 de outubro de 1998, com abrangência aos Governos Federal, Estadual ou Municipal ao longo de um período de quatro anos, pelo Poder

Executivo, devendo ser aprovado por lei quadrienal, sujeita a prazos e ritos diferenciados de tramitação, conforme entendimento jurisprudencial já exarado por nossos Tribunais Superiores que aqui se destaca:

A Constituição Federal de 1988 é expressa em seu artigo 165, §9º, inciso I, no sentido de que cabe à lei complementar de âmbito nacional dispor sobre a elaboração do plano plurianual, de modo que é incabível ao Tribunal de Contas de Estado-membro tratar da matéria por meio de ato infralegal. [ADI 4.081, rel. min. Edson Fachin, j. 25-11-2015, P, DJE de 4-12-2015]¹²⁶.

Com a adoção do Plano Plurianual, os Municípios passaram a ser obrigados a planejar todas as suas ações, prevendo seus gastos e entra de recursos, estando liberados somente para novos investimentos quando estes previstos de forma estratégica na redação do PPA para o período vigente, programando suas ações de acordo com as áreas abordadas pelo plano vigente.

A literatura envolvendo a matéria aponta que PPA deverá ser dividido em planos de ações contendo: objetivo, órgão do Município responsável por tal execução, valor, prazo de conclusão, fonte do recurso que custeara tal ação, a efetiva necessidade de tal ação, região atingida por tal ação.

Uma vez definidos planos ou programas, será designado a uma unidade responsável competente, mesmo que durante a execução dos trabalhos várias unidades da esfera pública sejam envolvidas, de sorte que será designado um gerente específico para cada ação prevista no Plano Plurianual, por determinação direta da Administração Pública Federal, Estadual ou Municipal, pois o decreto que regulamentou o PPA prevê que sempre se deva buscar a integração das várias esferas do poder público e também destas com o setor privado.

Além disso, a obrigatoriedade anual de ser realizada uma avaliação do processo de andamento das medidas a serem desenvolvidas durante o período quadrienal, não só apresentando a situação atual dos programas, mas também sugerindo formas de evitar o desperdício de dinheiro público em ações não significativas. Sobre esta avaliação é que serão traçadas as bases para a elaboração do orçamento federal anual, haja vista que a avaliação anual poderá se utilizar de vários recursos para sua efetivação, inclusive de pesquisas de satisfação pública, quando viáveis.

Em análise aos dispositivos legais citados, conclui-se que o Plano Plurianual deriva da política de descentralização emanada da Constituição Federal de 1988, porém para a sua real

¹²⁶ [ADI 4.081, rel. min. Edson Fachin, j. 25-11-2015, P, DJE de 4-12-2015.], Apud fl. 85.

efetivação, necessários se fazem a participação e apoio das demais esferas da administração pública, cuja experiência servirá de suporte para a tomada das melhores ações locais, na busca de um desenvolvimento sustentável local.

4.1.3 Lei de Diretrizes Orçamentárias

Como principal ferramenta para orientar a elaboração dos orçamentos fiscais e da seguridade social e de investimento do Poder Público no Brasil, a Lei de Diretrizes Orçamentárias abrange os orçamentos dos poderes Executivo, Legislativo, Judiciário e as empresas públicas e autarquias, munindo a Lei Orçamentária Anual (LOA) com as diretrizes, objetivos e metas da administração pública Local, exaradas de seu Plano Plurianual.

Nos termos com o art. 165, § 2º da CF, a LDO compreende as metas e prioridades da Administração Pública, incluindo as despesas de capital para o exercício financeiro subsequente; orientar a elaboração da LOA; dispor sobre as alterações na legislação tributária; estabelecer a política de aplicação das agências financeiras oficiais de fomento.

Por sua vez, destaca-se que a iniciativa do projeto da LDO é exclusiva do chefe do Poder Executivo em todos os níveis de Governo, por meio da sua correspondente Secretaria de Orçamento Federal, sendo a seguir encaminhado o projeto à Câmara Legislativa a que se vincula, até o dia 15 de abril de cada ano, para aprovação.

Não se pode deixar de citar e considerar que, desde a promulgação da Constituição Federal de 1988, a demanda pela implantação e expansão dos direitos individuais, coletivos e sociais dos cidadãos brasileiros tem aumentado e desafiado aos limites políticos, orçamentários, financeiros e operacionais do Estado, tornando-se premente a necessidade de modernização do aparato estatal.

Aliada a todos os preceitos constitucionais, bem como as diretrizes elencadas pela Lei de Responsabilidade Fiscal, a Lei de Diretrizes Orçamentárias tornou-se verdadeira ferramenta de gestão, incorporando, inclusive, modernos preceitos gerenciais para o controle de custos e avaliação de resultado, nos artigos 4º, inciso I, letra e c. C. Artigo 50, § 3º.

Importante destacar ainda que tal sistemática acabou por criar dois importantes anexos para fins de gestão fiscal: a) Anexo de Metas Fiscais e de gerenciamento de riscos, b) Anexo de Riscos Fiscais, sendo esse último ainda pouco utilizado pelos Municípios.

Por fim, com vistas a elucidar a engrenagem da LDO no que se diz respeito ao planejamento do orçamento e sua execução, destaca-se de o Ente Federativo instituir, prever e

arrecadar os tributos sob sua égide tributária, culminando com a responsabilidade fiscal tanto na despesa, quanto na receita. Tal assertiva já se encontra inclusive confirmada pelo Supremo Tribunal Federal, em decisão aqui citada:

O art. 100 da Lei 11.514/2007 possui conteúdo normativo comum a qualquer programa orçamentário, que deve conter, obrigatoriamente, a estimativa das receitas, a qual, por sua vez, deve levar em conta as alterações na legislação tributária. **A expressão "legislação tributária", contida no § 2º do art. 165, da CF, tem sentido lato**, abrangendo em seu conteúdo semântico não só a lei em sentido formal, mas qualquer ato normativo autorizado pelo princípio da legalidade a criar, majorar, alterar alíquota ou base de cálculo, extinguir tributo ou em relação a ele fixar isenções, anistia ou remissão. A previsão das alterações na legislação tributária deve se basear nos projetos legislativos em tramitação no Congresso Nacional. [ADI 3.949 MC, rel. min. Gilmar Mendes, j. 14-8-2008, Plenário, DJE de 7-8-2009]¹²⁷. Grifo nosso.

4.1.4 A Lei Orçamentária Anual

Conforme esclarecido acima, a LDO é elaborada anualmente e tem como objetivo apontar as prioridades do governo para o próximo ano. Por sua vez, tal legislação orienta a elaboração da Lei Orçamentária Anual, a qual foi baseada de acordo com as diretrizes traçadas no Plano Plurianual, ou seja, é um dispositivo que liga esses dois documentos.

Face ao exposto, pode-se dizer que a LDO serve como um ajuste anual das metas colocadas pelo PPA, sem deixar de levar em consideração que algumas das disposições da LDO são: reajuste do salário mínimo, quanto deve ser o superávit primário do governo para aquele ano, ajustes nas cobranças de tributos, bem como aquela que define a política de investimento das agências oficiais de fomento, como o BNDES.

No mesmo passo, como estratégia e de planejamento, pode-se dizer que o PPA é a delimitação de uma tática e metas, enquanto que a LDO irá delimitar se a administração terá condições de executar tais metas no ano-exercício seguinte.

Decorrente de sua própria natureza legal, a Lei Orçamentária Anual possui como característica o planejamento operacional de curto prazo, sendo ela periódica, ou seja, produzindo efeitos somente dentro do exercício próprio exercício financeiro a que foi

¹²⁷ ADI 3.949 MC, rel. min. Gilmar Mendes, j. 14-8-2008, Plenário, DJE de 7-8-2009.], <http://www.stf.jus.br/portal/constituicao/artigobd.asp?item=%201596>, acesso em 01 de maio de 2017.

destinada, nos termos com art. 35, LC nº 4.320/64¹²⁸, restando a LOA a responsabilidade por executar a cada ano as metas estabelecidas no PPA.

Por fim, cabe destacar ainda que a LOA consolida vários orçamentos, fiscal, de investimento e da seguridade social, os quais refletem os planos que o governo pretende realizar nas diversas áreas de atuação do ente governamental.

Diante de todo o contexto acima exposto, conclui-se que no âmbito sistemático integrado, o PPA é o instrumento de importância na tríade orçamentária, nos termos do artigo art. 165, § 7º, o qual determina que os orçamentos devem ser compatibilizados com o plano plurianual. Por sua vez, no § 2º do citado artigo, estabelece que a LOA deve ser elaborada conforme dispuser a LDO. Por fim, cabe destacar que nos termos do artigo 166 § 3º, I, eventuais emendas ao orçamento somente poderão ser realizadas se compatíveis com o plano plurianual e com a LDO.

A título de elucidação da sistemática de funcionamento integrado dos citados mecanismos orçamentários legais, colaciona-se gráfico explicativo disponibilizado pelo próprio Congresso Nacional¹²⁹:



Considera-se que essa sistemática legal fora constituída para se efetivar o controle sobre orçamento com a aprovação do Poder Legislativo, resta às Câmaras Legislativas o

¹²⁸ Artigo 35. Pertencem ao exercício financeiro: I- as receitas nele arrecadadas; II- as despesas nele legalmente empenhadas.

¹²⁹ Disponível em: <http://www2.camara.leg.br/atividade-legislativa/orcamentobrasil/cidadao/entenda/cursopo/planejamento.html> Acesso 03 abr. 2017.

controle externo das contas do Município, avaliando de forma geral política fiscal da Administração Local, no âmbito de suas ações e omissões orçamentárias e financeiras.

5 A CAMARA LEGISLATIVA MUNICIPAL E AS CONTAS DO MUNICÍPIO

Já se sabe que o Brasil adotou o regime de democracia, possuindo três poderes: Executivo, Legislativo e Judiciário, também uma federação composta por União, Estados e Municípios e pelo Distrito Federal. Por sua vez, a Constituição Federal determinou a eleição direta para os poderes municipais e estabeleceu as competências de cada um, bem como os procedimentos mínimos a serem adotados em cada esfera de interesse dos habitantes do município, além da competência privativa para legislar¹³⁰ e tributar¹³¹, enumerando os casos de competência comum à União, aos Estados e ao Distrito Federal¹³².

Em contrapartida, às Câmaras de Vereadores, na qualidade dos representantes do Poder Legislativo em âmbito municipal, escolhidos diretamente pelo povo, dentre outras funções, cabe-lhes a elaboração e aprovação de leis que atendam às necessidades locais dos cidadãos. A magnitude da competência legislativa está na promoção de regras que promovam o bem-estar coletivo, a divulgação de informações que confirmem à sociedade que cumpre com suas funções, dentre elas o pressuposto de um governo transparente.

Nessa concepção, entende-se que o Legislativo deve ser transparente quando divulga atos e fatos em seus próprios meios, sem esperar que o Executivo divulgue todo o conteúdo contemplado em legislação, por isso, ao disponibilizar informações como conteúdo de projetos de lei em análise, modificações propostas por meio de emendas, proporciona, assim, chegar a um juízo de valor quanto à atuação tanto do poder executivo, quando do Legislativo local.

Desde que derivada de predeterminação constitucional e regimental, pode-se classificar a função de legislar como: procedimento legislativo ordinário; procedimento legislativo sumário, procedimento sumaríssimo ou regime de urgência e procedimentos especiais.

Denota-se que as leis municipais podem ter origem na própria Câmara ou resultar de projetos de iniciativa do Prefeito, ou da própria sociedade, por meio da iniciativa popular, resultando na função fiscalizadora no controle parlamentar, isto é, a atividade que o Poder Legislativo exerce para fiscalizar o Executivo. O controle parlamentar diz respeito ao acompanhamento por parte do Legislativo, das decisões tomadas no âmbito do governo e da administração.

¹³⁰BRASIL, op. cit.

¹³¹ Idem.

¹³² Idem.

Compete também à Câmara gerenciar seu próprio orçamento, seu patrimônio e seu pessoal, além de sua função administrativa quando na organização de seus serviços internos e o funcionamento das Comissões. Exerce, ainda, uma função judiciária, porque cabe a ela processar e julgar o Prefeito por crime de responsabilidade, além de julgar os próprios Vereadores, inclusive o Presidente da Câmara, em caso de irregularidades, desvios éticos ou falta de decoro parlamentar.

Da mesma forma é assegurada a "iniciativa popular de projetos de lei de interesse específico do Município, da cidade ou de bairros, através de manifestação de, pelo menos, cinco por cento do eleitorado"¹³³.

Por conseguinte, a título exemplificativo, em relação a essa autonomia política, administrativa e financeira, destaca-se a edição da Lei Orgânica do Município de Marília¹³⁴, a qual se encontra em conformidade com o artigo 29 da Constituição Federal, já citado anteriormente.

Ao se restringir tais preceitos que concedem certa autonomia aos Municípios, cita-se o Regimento Interno do Poder Legislativo ainda do Municipal de Marília¹³⁵, pelo qual se verifica que, além de se encontrar em conformidade com a Constituição Federal e Constituição do Estado de São Paulo, bem como com as diretrizes emanadas da Lei de Responsabilidade Fiscal, estabelece a instituição do controle externo orçamentário com o auxílio do Tribunal de Contas do Estado de São Paulo:

TÍTULO VIII

DA FISCALIZAÇÃO CONTÁBIL, FINANCEIRA E ORÇAMENTÁRIA

Art. 184 - A fiscalização contábil, financeira e orçamentária do Município será exercida pela Câmara Municipal, mediante controle externo, e pelos sistemas de controle interno do Executivo, instituídos em lei.

Parágrafo 1º - O controle externo da Câmara será exercido com o auxílio do Tribunal de Contas do Estado e compreenderá a apreciação das contas do Prefeito e da Mesa da Câmara, o acompanhamento das atividades financeiras e orçamentárias do Município, o desempenho das funções de auditoria financeira e orçamentária, bem como o julgamento das contas dos administradores e demais responsáveis por bens e valores públicos.

Parágrafo 2º - As contas do Prefeito, prestadas anualmente, serão julgadas pela Câmara dentro de sessenta dias após o recebimento do parecer prévio do Tribunal de Contas, considerando-se julgadas nos termos das conclusões deste parecer, se não houver deliberação dentro desse prazo. (modificado pela Resolução nº 229/2000).

¹³³ BRASIL, op. cit., p. 259.

¹³⁴ Lei Orgânica do Município de Marília/SP, DE 04 DE ABRIL DE 1990, atualizada até a Emenda nº 44, de 26 de junho de 2012.

¹³⁵ Resolução nº 183, de 07 de Dezembro de 1990.

Parágrafo 3º - Os responsáveis pelo controle interno, ao tomar conhecimento de qualquer irregularidade, ilegalidade ou ofensa aos princípios do artigo 37, da Constituição Federal, dela darão ciência ao Tribunal de Contas do Estado, sob pena de responsabilidade solidária.

Parágrafo 4º - Rejeitadas as contas, serão estas imediatamente remetidas ao Ministério Público para os fins de direito.

Parágrafo 5º - As contas relativas à aplicação dos recursos transferidos pela União e pelo Estado serão prestadas na forma da legislação federal e estadual em vigor, podendo o Município suplementá-las, sem prejuízo de sua inclusão na prestação anual de contas.

Parágrafo 6º - No que se refere às contas anuais da Mesa da Câmara, após a emissão do Parecer final por parte do Tribunal de Contas do Estado de São Paulo, aprovando ou rejeitando as mesmas, cópias do mesmo serão encaminhadas, no prazo máximo de 15 (quinze) dias, após a publicação no Diário Oficial do Estado, a cada um dos Vereadores, para conhecimento. (modificado pela Resolução nº 292/2006).

Com efeito, a legislação do município deverá instituir o sistema de controle interno, poderá prescrever prestação ou tomada de contas anual, mas sem prejuízo de que deva ser feita ao final de gestão, bem como da faculdade de o responsável pela fiscalização da fidelidade funcional exigi-la ou determinar o levantamento das contas a qualquer tempo.

No mesmo passo, observa-se que a Câmara Municipal também deverá promulgar, com a competência de legislar sobre assuntos de interesse local, complementar, no que couber, a legislação federal e estadual, instituir e arrecadar todos os tributos de sua competência e aplicar suas rendas, tendo a obrigação de prestar contas e publicar balancetes nos prazos estabelecidos em lei, como já descrito acima. Ficando de competência do Ente Público Municipal a criação, organização e supressão de distritos, observada a legislação estadual sobre a matéria, a promoção do adequado ordenamento territorial mediante o planejamento e controle do uso, do parcelamento e da ocupação do solo urbano.

Tecidas tais considerações, retomam-se as atribuições da câmara municipal, em que se há de restringir de forma sucinta e genérica tais funções, conceituando-as como:

a) **Legislativa**, exercida dentro do processo legislativo por meio de projetos de lei, resoluções e decretos legislativos sobre matérias da competência municipal.

b) **Fiscalizadora**, exercida por meio de requerimentos sobre fatos sujeitos a fiscalização da Câmara, pelo controle externo da execução orçamentária do Município exercido pela Comissão de Finança e Orçamento.

c) **Julgadora**, exercida pela apreciação do parecer prévio do Tribunal de Contas sobre as contas do Prefeito e da Mesa da Câmara e pelo julgamento do Prefeito e dos Vereadores por infrações político-administrativas.

d) **Administrativa**, exercida apenas no âmbito da Secretaria da Câmara, restrita a sua organização interna, ao seu pessoal e aos Vereadores.

e) **Integrativa**, exercida pela participação da Câmara na solução de problemas da comunidade extravagantes de sua competência privativa e na convocação da comunidade para participar de soluções de problemas municipais.

Dentre as acima expostas, pode-se destacar as funções fiscalizadora e julgadora como sendo as pertinentes à problemática que se busca validar no presente trabalho, qual seja, a manifesta percepção da passividade das Câmaras dos Vereadores, ao controlarem as contas dos Municípios.

5.1 FUNÇÕES E ATRIBUIÇÕES ESPECÍFICAS DAS CÂMARAS LEGISLATIVAS DO MUNICÍPIO

Em que pese todo o contexto já abordado no presente trabalho, cabe ainda destacar que ao Poder Legislativo restam duas funções primordiais, a saber: a função legislativa e a função fiscalizadora.

Sob uma ótica generalista, a primeira função consiste em elaborar, apreciar, alterar ou revogar as leis de interesse do município, sendo que essas leis podem ter origem na própria Câmara ou resultar de projetos de iniciativa do Prefeito, ou da própria sociedade, por meio da iniciativa popular. A segunda função consiste, por sua vez, na atividade que o Poder Legislativo exerce para fiscalizar o Executivo e a burocracia, ou seja, é o acompanhamento da implementação das decisões tomadas no âmbito do governo e da administração.

Além disso, insta acrescentar que as Câmaras de Vereadores possuem outras funções consideradas pela maioria da literatura como atípicas. São elas, a função administrativa, assim considerada, pois gerencia o seu próprio orçamento, seu patrimônio e seu pessoal, além de organizar suas atividades; e a função judiciária, pois cabe a ela processar e julgar o Prefeito por crime de responsabilidade, além de julgar os próprios vereadores, inclusive o Presidente da Câmara, em caso de irregularidades, desvios éticos ou falta de decoro parlamentar.

Voltando às funções típicas dos vereadores, é importante destacar que todas as leis do Executivo devem ser discutidas em audiências públicas e depois aprovadas pelo Poder Legislativo, visando sempre ao desenvolvimento e ao progresso, anseios fundamentais da sociedade. Mais que isso, na fiscalização da gestão patrimonial, dos recursos humanos, das

atividades financeiras, das questões orçamentárias, das contratações realizadas, dos resultados alcançados e dos próprios controles internos existentes no município, os vereadores zelam pela boa prática da gestão pública com eficiência, eficácia e equidade.

Por outro lado, na literatura estudada, consigna-se que o controle sobre orçamento é a mais tradicional função do Poder Legislativo, sendo esta a atividade originalmente que derivou a instituição. Consiste na atribuição dos membros das Câmaras Legislativas avaliarem a política fiscal da Administração a que se vinculam, zelando pelo dinheiro dos contribuintes, assegurando-se de que o Poder Público o utilizará com parcimônia e naquilo que é, de fato, relevante para a vida daqueles que se encontram sob sua responsabilidade zelar.

Atualmente, como função típica da Câmara dos Vereados, encontra-se, portanto, o controle orçamentário externo, exercido com o auxílio do Tribunal de Contas do Estado e compreenderá, entre outras atribuições, a apreciação das contas do Prefeito e da Mesa da Câmara, o acompanhamento das atividades financeiras e orçamentárias do Município, o desempenho das funções de auditoria financeira e orçamentária, bem como o julgamento das contas dos administradores e demais responsáveis por bens e valores públicos.

Nesse contexto, insta destacar novamente que a Constituição Federal de 1988, em seu artigo 31, assegura que: "A fiscalização do município será exercida pelo Poder Legislativo municipal, mediante controle externo, e pelos sistemas de controle interno do Poder Executivo municipal, na forma da Lei."¹³⁶

Baseado nesse princípio constitucional, no Brasil, a preocupação em se estabelecer um controle permanente do gasto público, ou seja, por meio das instituições incumbidas de tal tarefa, seja pela própria população, ganha contornos fundamentais ao desenvolvimento da nação, em razão da sua extensão territorial e do grande número de municípios que possui.

Por outro lado, buscando evitar a discussão demasiada sobre preceitos doutrinários do processo orçamentário, há de se ressaltar que tais particularidades, já foram tratadas no Capítulo dedicado à Lei de Responsabilidade Fiscal e, sobretudo, no capítulo dedicado às Políticas Orçamentárias, ao se tratar das fases do processo orçamentário.

Por conseguinte, há de se destacar em suma que, no Processo Legislativo, a elaboração da lei orçamentária é etapa que, efetivamente, caracteriza a ideia de processo orçamentário e configura um processo legislativo especial, compreendendo as seguintes fases e respectivas operações: a) Iniciativa: apresentação do projeto de lei orçamentária ao Poder Legislativo. b) Discussão: é propriamente o debate em plenário sobre o que esta em tela. Divide-se em:

¹³⁶ BRASIL, op. cit., p. 350.

Emendas, Voto do Relator, Redação Final e Votação em Plenário. c) Sanção: aprovação final do Chefe do Executivo ao projeto de lei aprovado pelo Poder Legislativo. d) Veto: ocorre quando o chefe do Poder Executivo não estiver de acordo, vetando total ou parcialmente o projeto de lei, no prazo de 15 dias úteis a partir de seu recebimento, notificando ao Poder Legislativo local, os motivos do veto, em até 48 horas.

Considerando que o vereador é membro do Poder Legislativo do Município, incumbelhe a responsabilidade pelo controle externo, referente à gestão orçamentária-financeira do Município, exercendo-a por meio de seu livre acesso às informações acerca das despesas e recursos públicos do Município e, com o auxílio do Tribunal de Contas do Município, devendo sempre seguir as premissas e mecanismos elencados pela LRF, Constituição Federal e demais legislações complementares relativas a matéria.

5.1.1 Papel do Vereador no Controle Orçamentário do Município

Com base na premissa constitucional estabelecida no recentemente citado artigo 31 da Constituição Federal, a preocupação em se estabelecer um controle permanente dos gastos públicos no Brasil se torna ainda mais latente com todos os acontecimentos recentes na história política sobre a má gestão do erário público.

No âmbito municipal tal situação se torna ainda mais insofismável, em razão da grande extensão territorial da Nação, bem como do grande número de municípios existentes. Diante de tal entendimento, a ação do Poder Legislativo municipal na fiscalização dos gastos públicos é fundamental para garantir que a sua aplicação esteja de acordo com os interesses coletivos. Insta salientar que o vereador, quando controla a atuação do gestor público municipal, está, na verdade, cumprindo uma obrigação constitucional, que se trata da fiscalização do município, que é exercida pelo Poder Legislativo municipal, mediante controle externo.

Quanto ao Poder Executivo, este deve praticar atos de chefia de Estado, de chefia de governo e de administração, ficando a cargo do Poder Legislativo legislar e realizar a fiscalização contábil, financeira, orçamentária e patrimonial do Executivo. O Poder Judiciário deve julgar, dizer o direito no caso concreto, como já descrito em capítulos anteriores.

No entanto, nenhum desses poderes é soberano, isto porque o poder popular é uno e indivisível, em razão do povo, ser o único titular legítimo do Estado, que apenas atribui

competências para cada Poder, as quais devem ser exercidas com eficiência e dentro dos parâmetros ético-jurídicos.

Já no que reporta aos artigos 70, 71 e 74 da CF, estes estabelecem que o controle institucional cabe essencialmente ao Congresso Nacional, responsável pelo controle externo, realizado com o auxílio do Tribunal de Contas da União e a cada Poder, por meio de um sistema integrado de controle interno.

Dessa forma, o controle externo deve ser realizado pelo Poder Legislativo com auxílio dos tribunais de contas, no caso do Governo Federal ou Estaduais, conforme o mandamento constitucional. O Tribunal de Contas da União (TCU) é o responsável por auxiliar o Congresso Nacional no exercício do controle externo, atividade que deve ser apoiada pelo sistema de controle interno de cada poder.

De tal sorte que o Poder Legislativo possui então duas funções típicas: a função legislativa e a função fiscalizadora. Consignando que a primeira consiste em elaborar, apreciar, alterar ou revogar as leis de interesse do município, sendo que essas leis podem ter origem na própria Câmara ou resultar de projetos de iniciativa do Prefeito, ou da própria sociedade, por meio da iniciativa popular. Com relação à segunda função, esta consiste na atividade que o Poder Legislativo exerce para fiscalizar o Executivo e a burocracia, ou seja, é o acompanhamento da implementação das decisões tomadas no âmbito do governo e da administração.

Em outras palavras, encampam essas funções, também, a função administrativa, pois gerencia o seu próprio orçamento, seu patrimônio e seu pessoal, além de organizar suas atividades; e a função judiciária, pois cabe a ele processar e julgar o Prefeito por crime de responsabilidade, além de julgar os próprios vereadores, inclusive o Presidente da Câmara, em caso de irregularidades, desvios éticos ou falta de decoro parlamentar.

Consignando que, de acordo com as normas constitucionais e infraconstitucionais, entende-se que vereador é o membro do Poder Legislativo do município e, nessa condição, desempenha, como funções típicas, as tarefas de legislar e de exercer o controle externo do Poder Executivo, isto é, da Prefeitura, da mesma forma, a função legislativa consiste em elaborar, apreciar, alterar ou revogar as leis de interesse para a vida do município, cujas leis podem ter origem na própria Câmara ou resultar de projetos de iniciativa do Prefeito, ou da própria sociedade, pela iniciativa popular

Além do já citado, a função fiscalizadora está relacionada com o controle parlamentar, isto é, a atividade que o Poder Legislativo exerce para fiscalizar o Executivo e a burocracia. Sendo certo que o controle parlamentar diz respeito ao acompanhamento, por parte do

Legislativo, da implementação das decisões tomadas no âmbito do governo e da administração, como funções atípicas, a Câmara tem também competência administrativa e judiciária.

Aqui se expõe o entendimento do STF:

Sendo o julgamento das contas do recorrente, como ex-chefe do Executivo Municipal, realizado pela Câmara de Vereadores mediante parecer prévio do Tribunal de Contas, que poderá deixar de prevalecer por decisão de dois terços dos membros da Casa Legislativa (arts. 31, § 1º, e 71 c/c o 75 da CF), é fora de dúvida que, no presente caso, em que o parecer foi pela rejeição das contas, não poderia ele, em face da norma constitucional sob referência, ter sido aprovado, sem que se houvesse propiciado ao interessado a oportunidade de opor-se ao referido pronunciamento técnico, de maneira ampla, perante o órgão legislativo, com vista a sua almejada reversão. [RE 261.885, rel. min. Ilmar Galvão, j. 5-12-2000, 1ª T, DJ de 16-3-2001.] RE 414.908 AgR, rel. min. Ayres Britto, j. 16-8-2011, 2ª T, DJE de 18-10-2011.¹³⁷

Destaque-se que na função administrativa, a Câmara gerencia seu próprio orçamento, seu patrimônio e seu pessoal, também exerce uma função administrativa quando organiza seus serviços, como a composição da Mesa Diretora, a organização e o funcionamento das Comissões etc., sem deixar de citar que ainda exerce uma função judiciária aqui já explanada.

Percebe-se que a existência de mecanismos de controle interno na Prefeitura e se o seu desempenho é satisfatório, isto é, se asseguram a observância às normas, leis, diretrizes, planos, regulamentos e procedimentos administrativos, com a existência de uma unidade estruturada de controle interno na Prefeitura que atue de forma independente e autônoma, com o objetivo de fortalecer a gestão, avaliando, no mínimo, os seguintes aspectos: o cumprimento das metas previstas; execução das ações de governo; execução do orçamento; gestão dos administradores públicos; operações de crédito, avais, garantias, direitos e haveres da prefeitura e as renúncias de receitas porventura efetivadas; se a unidade de controle interno porventura existente na prefeitura possui pessoal qualificado e infraestrutura suficiente para cumprir as ações necessárias às suas atribuições legais, com o objetivo de avaliar o cumprimento dos princípios básicos da administração pública.

Continuando, ainda, se as decisões dos órgãos de controle interno e externo são respeitadas e se vêm produzindo os resultados esperados, em termos de prevenção ou correção de irregularidades; se os órgãos municipais cumprem o dever de prestar contas; se o fluxo de decisões é transparente: muitos dos casos de corrupção ocorrem porque decisões são

¹³⁷ Disponível em: <http://www.stf.jus.br/portal/constituicao/artigoBd.asp?item=456>, acesso em 02 de mai. de 2017.

tomadas a portas fechadas, em processos obscuros, em que os critérios de decisão não são claros.

Entre os aspectos que podem ser verificados pela Câmara de Vereadores, alguns são especialmente importantes, como a Existência na Prefeitura de um organograma, que permita compreender facilmente as funções e atribuições de cada autoridade municipal, pois assim para cada decisão tomada pela Prefeitura, é possível definir com clareza de quem é a responsabilidade. A existência de manuais de rotinas/procedimentos, claramente determinados, que considerem as funções de todos os setores da Entidades; se o princípio da segregação de funções é observado, como em muitos casos, irregularidades ocorrem porque a mesma pessoa é responsável por todas as etapas de um processo de decisão.

Sendo certo que o princípio da segregação de funções prevê a separação entre as funções de autorização/aprovação de operações, execução, controle e contabilização, de tal forma que nenhuma pessoa detenha cumulativamente estas competências e atribuições e desse princípio também decorre a necessidade do rodízio de funções, com vistas a reduzir/eliminar possibilidades de fraudes.

Cabe ainda como responsabilidade dos Vereadores atestar se foram instituídas legalmente as instâncias de participação popular, como os conselhos de políticas públicas, conforme determina a legislação aplicável, comprovar a existência de mecanismos de transparência das ações governamentais.

Inobstante se ater ao cumprimento da obrigação instituída no art. 48 da LRF, a qual estabelece a publicação e ampla divulgação, inclusive em meio eletrônico, do Relatório Resumido da Execução Orçamentária e do Relatório de Gestão Fiscal, bem como suas versões resumidas, nos prazos estabelecidos, se são adequados os mecanismos gerenciais utilizados para o monitoramento, principalmente no que diz respeito ao acompanhamento e avaliação, das realizações dos órgãos ou entidades descentralizadas da Prefeitura, suas autarquias, empresas públicas.

Portanto, o Poder Legislativo exerce o controle externo dos procedimentos administrativos do Poder Executivo, com o Tribunal de Contas do Estado, na ausência de um tribunal de contas no município, fiscalizando o governo e representando a sociedade em demandas de serviços públicos essenciais, a culminar com o fortalecimento e a valorização efetiva da república e da democracia.

5.2 CÂMARA MUNICIPAL E O TRIBUNAL DE CONTAS

Com vistas ao fato de que a função fiscalizadora esteja relacionada com o controle parlamentar, isto é, a atividade que o Poder Legislativo exerce para fiscalizar o Executivo e a burocracia, demonstra que o controle parlamentar diz respeito ao acompanhamento, por parte do Legislativo, das decisões tomadas no âmbito do governo e da administração.

Ademais, a função de controle da Câmara de Vereadores está prevista na Constituição Federal de 5 de outubro de 1988, no seu art. 31¹³⁸:

Art. 31. A fiscalização do Município será exercida pelo Poder Legislativo Municipal, mediante controle externo, e pelos sistemas de controle interno do Poder Executivo Municipal, na forma da lei.

§1º – O controle externo da Câmara Municipal será exercido com o auxílio dos Tribunais de Contas dos Estados ou do Município ou dos Conselhos ou Tribunais de Contas dos Municípios, onde houver.

Isso significa que é responsabilidade do Vereador fiscalizar e controlar as contas públicas, restando à Câmara Municipal a obrigatoriedade determinada pela Constituição Federal de acompanhar a execução do orçamento do Município e verificar a legalidade e legitimidade dos atos do Poder.

Cita-se, aqui, da mesma forma a decisão do STF:

A Constituição da República impede que os Municípios criem os seus próprios Tribunais, Conselhos ou órgãos de contas municipais (CF, art. 31, § 4º), mas permite que os Estados-membros, mediante autônoma deliberação, instituam órgão estadual denominado Conselho ou Tribunal de Contas dos Municípios (RTJ 135/457, rel. min. Octavio Gallotti – ADI 445/DF, rel. min. Néri da Silveira), incumbido de auxiliar as Câmaras Municipais no exercício de seu poder de controle externo (CF, art. 31, § 1º). Esses Conselhos ou Tribunais de Contas dos Municípios – embora qualificados como órgãos estaduais (CF, art. 31, § 1º) – atuam, onde tenham sido instituídos, como órgãos auxiliares e de cooperação técnica das Câmaras de Vereadores. A prestação de contas desses Tribunais de Contas dos Municípios, que são órgãos estaduais (CF, art. 31, § 1º), há de se fazer, por isso mesmo, perante o Tribunal de Contas do próprio Estado, e não perante a Assembleia Legislativa do Estado-membro. Prevalência, na espécie, da competência genérica do Tribunal de Contas do Estado (CF, art. 71, II, c/c o art. 75). [ADI 687, rel. min. Celso de Mello, j. 2-2-1995, P, DJ de 10-2-2006.]¹³⁹

¹³⁸ BRASIL, op. cit., p. 292.

¹³⁹ Disponível em: <http://www.stf.jus.br/portal/constituicao/artigoBd.asp?item=456>, acesso em 02 de mai. de 2017.

A gestão financeira adequada e legítima é uma condição fundamental para que os governos possam realizar o seu programa e efetivar suas políticas, sustentando-as no longo prazo, caracterizando o equilíbrio e interação entre planejamento estratégico e saúde financeira que possibilitam o melhor desempenho das organizações públicas. Assim, a atividade financeira do Estado pode ser definida como a procura de meios econômicos, pelas receitas, para satisfazer as necessidades públicas, uma vez que as ações governamentais necessitam de dinheiro para serem implementadas.

O orçamento é compreendido não apenas como uma ferramenta de controle dos gastos públicos, mas, sobretudo, como um instrumento de planejamento das políticas de governo, já que pode ser entendido como um plano, expresso em termos financeiros, que vincula o gasto público à obtenção de determinados objetivos ou metas.

O controle sobre o orçamento é a mais tradicional função do Poder Legislativo, de acordo com os historiadores, foi essa atividade que deu origem à instituição. É atribuição da Câmara de Vereadores avaliarem a política fiscal do município, zelando pelo dinheiro dos contribuintes, assegurando-se de que o Poder Público o utilizará com parcimônia, e naquilo que é de fato relevante para a vida dos municípios.

Nessas condições, a fiscalização e zelo da gestão financeira e orçamentária do Município ocorrerão por meio dos responsáveis constitucionalmente pré-concebidos, os quais atuarão pelos mecanismos de controle externos e internos do Município, buscando a transparência e eficácia nas suas contas.

Novamente a colação com o entendimento do STF:

O controle externo das contas municipais, especialmente daquelas pertinentes ao chefe do Poder Executivo local, representa uma das mais expressivas prerrogativas institucionais da Câmara de Vereadores, que o exercerá com o auxílio do Tribunal de Contas (CF, art. 31). Essa fiscalização institucional não pode ser exercida, de modo abusivo e arbitrário, pela Câmara de Vereadores, eis que – devendo efetivar-se no contexto de procedimento revestido de caráter político-administrativo – está subordinada à necessária observância, pelo Poder Legislativo local, dos postulados constitucionais que asseguram, ao prefeito municipal, a prerrogativa da plenitude de defesa e do contraditório. A deliberação da Câmara de Vereadores sobre as contas do chefe do Poder Executivo local há de respeitar o princípio constitucional do devido processo legal, sob pena de a resolução legislativa importar em transgressão ao sistema de garantias consagrado pela Lei Fundamental da República. [RE 682.011, rel. min. Celso de Mello, decisão monocrática, j. 8-6-2012, DJE de 13-6-2012.]¹⁴⁰

¹⁴⁰Disponível

em: accounts.google.com/ServiceLogin?service=mail&passive=true&rm=false&continue=https://mail.google.com/mail/&ss=1&sc=1<mpl=default<mplcache=2&emr=1&osid=1# Acesso 15 mai. 2017.

Nesse sentido, se tal zelo não ocorrer, ficará o Município sem recursos para adquirir material, pagar servidores, realizar obras, promover melhorias nos serviços públicos. Aos vereadores cabe fiscalizar a atuação do gestor público na administração das finanças do Município, atentando, sobretudo, para o cumprimento da legislação acerca da contabilidade pública e da responsabilidade fiscal, a correta utilização do dinheiro no atendimento das necessidades sociais e o equilíbrio entre receitas e despesas.

Não se pode deixar de destacar que os responsáveis pelo controle interno, ao tomar conhecimento de qualquer irregularidade, ilegalidade ou ofensa aos princípios do artigo 37, da Constituição Federal, dela darão ciência ao Tribunal de Contas do Estado, sob pena de responsabilidade solidária.

5.2.1 Vinculação entre julgamento do Tribunal de Contas e os agentes do Poder legislativo Municipal

Aborda-se, nesta seção, o fato de a Constituição Federal não estabeleceu expressamente os poderes de fiscalização dos Tribunais de Contas dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios. Seguindo o delineamento sistêmico de funções que adotou para outras atividades, definiu a competência do Tribunal de Contas da União, de forma detalhada, nos artigos 70 e 71, e, 75, determinando sua aplicabilidade no que coubesse, as normas dispostas para aquela Corte, pertinentes à organização, à composição e à fiscalização.

O poder de fiscalização pode estar ou não associado ao dever de prestar contas, pode-se existir o primeiro independente do segundo e vice-versa, destacando-se que, nas mais variadas vezes, há coincidência entre os órgãos que repassam recursos, os que fiscalizam e os que recebem recursos e ficam sujeitos ao dever de prestar contas. Mais do que isso: ordinariamente, quem recebe os recursos fica sujeito ao dever de prestar contas diretamente ao órgão repassador. Importante examinar, primeiramente, quem está sujeito ao dever de prestar contas.

Em se tratando de vinculação do Tribunal de Contas da União a um dos Poderes da República, não se trata de tema pacífico no mundo jurídico, sendo que há, na doutrina, posicionamentos diversos. Alguns doutrinadores, juristas e professores de Direito Constitucional entendem que o artigo 71 da atual CF coloca o Tribunal de Contas como órgão

integrante do Poder Legislativo, já que a atribuição de fiscalizar faz parte das atribuições típicas do Poder Legislativo.

De tal sorte, que outros afirmam que o TCU não pertence a nenhum dos Poderes e entendem que ele é um órgão independente e autônomo, assim como o Ministério Público e que, ao auxiliar o Poder Legislativo, a ele não se subordina.

Insera-se aqui o julgado do STF no seguinte sentido:

O Tribunal julgou parcialmente procedente pedido formulado em ação direta ajuizada em face de dispositivos da Constituição do Estado de Sergipe que dispõem sobre as competências do Tribunal de Contas estadual (...). Considerou que o inciso V do art. 47, ao conferir competência privativa à Assembleia Legislativa para julgar as contas do Poder Legislativo, usurpou a atribuição típica do Tribunal de Contas para julgar as contas dos administradores e demais responsáveis por dinheiros, bens e valores públicos da administração direta e indireta, prevista no inciso II do art. 71 da Carta Magna. [ADI 3.077, rel. min. Cármen Lúcia, j. 16-11-2016]¹⁴¹

Independentemente das várias interpretações constitucionais, o entendimento majoritário é no sentido de ser o TCU um órgão de extração constitucional, independente e autônomo, que auxilia o Congresso Nacional no exercício do controle externo.

Por outro lado, em se tratando de lei municipal ou estadual que contrarie as normas gerais especificadas pela União, faz-se mister analisar, com a devida cautela, os direitos diretamente infringidos, para se decidir pela aplicação ou não de seus preceitos pela Administração Pública, sob pena de se infringir dever constitucional a que está submetida.

A Constituição Federal de 1988 dispõe quanto à existência de meios próprios de se realizar o controle de constitucionalidade dos atos normativos e nestas disposições define expressamente as autoridades que possuem legitimidade para instaurar o referido procedimento. Porém, neste rol de legitimados pelo artigo 103, CF¹⁴², o Chefe do Poder Executivo Municipal não está relacionado, ficando este sempre na dependência da exposição e atuação de outrem.

Assim se configura o entendimento do STF:

Competência exclusiva da Assembleia Legislativa para julgar anualmente as contas do Tribunal de Contas do Estado do Pará. Prestação de contas pelo

¹⁴¹ Disponível em: <http://www.stf.jus.br/portal/constituicao/artigobd.asp?item=875>. Acesso em 03 de mai. De 2017.

¹⁴² Art. 103. Enquanto os Estados, o Distrito Federal e os Municípios estiverem efetuando o pagamento da parcela mensal devida como previsto no caput do art. 101 deste Ato das Disposições Constitucionais Transitórias, nem eles, nem as respectivas autarquias, fundações e empresas estatais dependentes poderão sofrer sequestro de valores, exceto no caso de não liberação tempestiva dos recursos (Incluído pela EC 94/2016).

Tribunal de Justiça paraense à Assembleia Legislativa no prazo de sessenta dias contados da abertura da sessão legislativa. Alegação de violação do disposto nos art. 71, I e II, e 75, da CB. Inocorrência. A CB de 1988, ao tratar de fiscalização contábil, financeira e orçamentária, prevê o controle externo a ser exercido pelo Congresso Nacional com o auxílio do TCU. A função fiscalizadora do TCU não é inovação do texto constitucional atual. Função técnica de auditoria financeira e orçamentária. Questões análogas à contida nestes autos foram anteriormente examinadas por esta Corte no julgamento da Rp 1.021 e da Rp 1.179. "Não obstante o relevante papel do tribunal de contas no controle financeiro e orçamentário, como órgão eminentemente técnico, nada impede que o Poder Legislativo, exercitando o controle externo, aprecie as contas daquele que, no particular, situa-se como órgão auxiliar" (Rp 1.021, Rel. Min. Djaci Falcão, julgamento em 25-4-1984). Ação direta de inconstitucionalidade julgada improcedente.[ADI 2.597, rel. p/ o ac. min. Eros Grau, j. 4-8-2004, Plenário, DJ de 17-8-2007.]¹⁴³

Nos termos do artigo 74 da CF, os Poderes Legislativo, Executivo e Judiciário manterão, de forma integrada, sistema de controle interno com a finalidade de avaliar o cumprimento das metas previstas no plano plurianual, a execução dos programas de governo e dos orçamentos da União; além de comprovar a legalidade e avaliar os resultados, quanto à eficácia e à eficiência, da gestão orçamentária, financeira e patrimonial nos órgãos e entidades da administração federal, bem como da aplicação de recursos públicos por entidades de direito privado.

Nesse sentido, podem exercer o controle das operações de crédito, avais e garantias, bem como dos direitos e haveres da União, apoiar o controle externo no exercício de sua missão institucional.

Os responsáveis pelo controle interno, ao tomarem conhecimento de qualquer irregularidade ou ilegalidade, dela darão ciência ao Tribunal de Contas da União, sob pena de responsabilidade solidária ou, ainda, qualquer cidadão, partido político, associação ou sindicato é parte legítima para, na forma da lei, denunciar irregularidades ou ilegalidades perante o Tribunal de Contas da União.

Este é o entendimento jurisprudencial:

A Controladoria-Geral da União (CGU) pode fiscalizar a aplicação de verbas federais onde quer que elas estejam sendo aplicadas, mesmo que em outro ente federado às quais foram destinadas. A fiscalização exercida pela CGU é interna, pois feita exclusivamente sobre verbas provenientes do orçamento do Executivo.[RMS 25.943, rel. min. Ricardo Lewandowski, j. 24-11-2010, P, DJE de 2-3-2011.]¹⁴⁴

¹⁴³ Disponível em: <http://www.stf.jus.br/portal/constituicao/artigoBD.asp?item=875>, acesso em 28 abr. 2017.

¹⁴⁴ Disponível em: <http://www.stf.jus.br/portal/constituicao/artigoBD.asp?item=875>. Acesso em 02 mai. 2017.

Dessa maneira, verifica-se que a melhor forma de tutela do patrimônio público é a preventiva e não a repressiva, pois esta tem sido exercida pelos Tribunais de Contas e os conceitos de “legitimidade” e “economicidade”, inseridos na Constituição de 1988, foram determinantes para a fixação do atual papel dos Tribunais de Contas, que passaram a introduzir um novo mecanismo de controle do patrimônio público.

Demonstra-se ser de fundamental importância que os Tribunais de Contas possam utilizar os melhores recursos disponíveis para promover a investigação e o estudo sobre a gestão fiscal e, com isso, apresentar recomendações adequadas aos governantes que, por sua vez, terão maiores condições de minimizar as necessidades do cidadão inserido em todo território nacional.

Na alteração formal recente com a Emenda Constitucional nº 19, de 5 de junho de 1998, que modificou a redação do parágrafo único do art. 70, estratificando o comando legal, tem-se que são sujeitos passivos do dever de prestar contas: a) a pessoa física; b) a pessoa jurídica, pública ou privada, que esteja praticando pelo menos uma das seguintes ações: utilize, arrecade, guarde, gerencie, ou administre dinheiros, bens, e valores públicos ou pelos quais a União responda; ou que em nome desta (da União) assuma obrigações de natureza pecuniária, como o dever de prestar contas é uma obrigação jurídica, entende-se que, para a validade de sua existência, o sujeito deve ser reconhecido como capaz pela ordem jurídica.

É de suma importância evidenciar aqui o conteúdo do art. 71, inc. II, da Constituição Federal¹⁴⁵, *in verbis*:

O controle externo, a cargo do Congresso Nacional, será exercido com o auxílio do Tribunal de Contas da União, ao qual compete: (...) II- julgar as contas dos administradores e demais responsáveis por dinheiros, bens e valores públicos da administração direta e indireta, incluídas as fundações e sociedades instituídas e mantidas pelo Poder Público federal, e as contas daqueles que derem causa a perda, extravio ou outra irregularidade de que resulte prejuízo ao erário público

A primeira parte do inciso, que define a competência, renova o direito de julgar contas das autoridades da administração direta e indireta federais, na mais alta acepção, ao passo que, na segunda parte, e por exceção, o Constituinte submeteu também à jurisdição do Tribunal de Contas da União aqueles que “derem causa a perda, extravio ou outra irregularidade de que

¹⁴⁵ BRASIL, op. cit., p. 305.

resulte prejuízo ao erário público”¹⁴⁶. Denota-se aqui a simetria existente entre essa norma e aquela insculpida no art. 8º da Lei Orgânica do Tribunal de Contas da União¹⁴⁷.

Tal fato leva ao inafastável entendimento de que, somente se ficar apurado em regular processo administrativo, no qual, por óbvio, garanta-se a ampla defesa e o contraditório, o prejuízo ao erário municipal, é que se formará o liame jurídico que atrai a competência do Tribunal de Contas da União sobre agentes repassadores. Desse modo, a avaliação da gestão se faz sobre o órgão repassador, que está sujeito a peculiar jurisdição de legalidade, economicidade e eficiência do Tribunal de Contas da União, não havendo a prestação de contas do convênio, esse órgão repassador instaura a tomada de contas especial e remete ao TCU para julgamento, apontando o responsável.

Em consonância pelo que se entendeu respectivamente, a competência definida no art. 71, inc. VI, da CF, que estabelece, “VI - fiscalizar a aplicação de quaisquer recursos repassados pela União, mediante convênio, acordo, ajuste ou outros instrumentos congêneres, a Estado, ao Distrito Federal ou a Município”¹⁴⁸, garantindo assim maior amplitude ao poder de fiscalização ora referido, sempre, porém, sobre a autoridade repassadora e, por intermédio dessa, sobre o agente receptor do recurso.

Desta feita, pode e deve o Tribunal de Contas da União promover o acompanhamento sistemático dos atos praticados pela autoridade repassadora, fiscalizar o cumprimento das normas em vigor e até promover a fiscalização *in loco*. Somente depois de decorrido o prazo para a prestação de contas, ficando caracterizado o prejuízo, poderá o TCU reportar-se aos agentes públicos não federais, para julgar-lhes as contas, em processo de TCE instaurado pelo órgão repassador. Há que se destacar que não se mostra razoável, estando ainda por vencer esse prazo, ser o agente receptor do recurso submetido à jurisdição do Tribunal para ter sua conduta avaliada.

¹⁴⁶ BRASIL, op. cit., p. 308.

¹⁴⁷ Art. 8º Diante da omissão no dever de prestar contas, da não comprovação da aplicação dos recursos repassados pela União, na forma prevista no inciso VII do art. 5º desta Lei, da ocorrência de desfalque ou desvio de dinheiros, bens ou valores públicos, ou, ainda, da prática de qualquer ato ilegal, ilegítimo ou antieconômico de que resulte dano ao Erário, a autoridade administrativa competente, sob pena de responsabilidade solidária, deverá imediatamente adotar providências com vistas à instauração da tomada de contas especial para apuração dos fatos, identificação dos responsáveis e quantificação do dano. § 1º Não atendido o disposto no caput deste artigo, o Tribunal determinará a instauração da tomada de contas especial, fixando prazo para cumprimento dessa decisão. § 2º A tomada de contas especial prevista no caput deste artigo e em seu § 1º será, desde logo, encaminhada ao Tribunal de Contas da União para julgamento, se o dano causado ao Erário for de valor igual ou superior à quantia para esse efeito fixada pelo Tribunal em cada ano civil, na forma estabelecida no seu Regimento Interno. § 3º Se o dano for de valor inferior à quantia referida no parágrafo anterior, a tomada de contas especial será anexada ao processo da respectiva tomada ou prestação de contas anual do administrador ou ordenador de despesa, para julgamento em conjunto.

¹⁴⁸ BRASIL, op. cit., p. 310.

Igual parecer também não é legal que, tendo prestado contas, consideradas corretas pelo órgão repassador, o Tribunal de Contas da União venha a julgar atos de gestão referente a tais recursos.

Denote-se que, com isso, os Tribunais de Contas têm o dever de prestar contas de sua gestão ao Poder Legislativo, mediante relatórios periódicos e a realização de auditorias e inspeções requeridas, com acatamento da forma regimental pelas casas parlamentares.

Reporta-se aos estudos no Direito comparado em que se verifica que a evolução da sociedade leva ao exaurimento da função legislativa e aprimoramento da função de controle, competindo ao Poder Legislativo estar ciente da atenção que deve dispensar à elaboração da Lei Orçamentária e ao julgamento das Contas do Chefe do Poder Executivo, na medida em que não se desenvolve um Direito Constitucional estadual. Assim, deixa a sociedade de explorar as potencialidades de organização, estruturação e definição de competências próprias e peculiares, passando a exercer o papel menor de acolher matrizes federais.

Em decorrência de tais fatos, na esfera da fiscalização e controle, exige-se maior exercício do controle dos direitos difusos, considerando que a legislação sofre duplamente pela atrofia no exercício, pelo subjugamento ao limitado papel de copiar competências, embora exista muito ainda a ser feito, a exemplo de os Tribunais de Contas criarem sistema de atendimento ao público, não corrompido pelo sentimento de impunidade, buscar quem lhe escute para oferecer uma denúncia ou fazer uma reclamação.

Consignando que possa existir a harmonização com o modelo estabelecido pela Constituição Federal e a impossibilidade de inovar ou o dever de copiar, existe uma longa distância e compete aos operadores do direito vivificar a norma, torná-la fértil, real, concreta, para que a sociedade tenha a presença permanente de exercitar o controle, sem custos pessoais ou financeiros, sem demoras ou objeções, sem timidez ou vergonha.

Além disso, os Tribunais de Contas são objeto de discussões na doutrina, pois dois são os questionamentos mais prementes. Primeiro no que se refere ao aspecto organizacional dos Tribunais, questiona-se sobre qual a natureza jurídica deles. A outra questão, mais relevante, diz respeito ao aspecto funcional, havendo discussão quanto à natureza jurídica das decisões prolatadas pelos Tribunais de Contas.

Lembrando que os julgamentos dos Tribunais de Contas são de caráter objetivo, com parâmetros de ordem técnica-jurídica, ou seja, subsunção de fatos às normas. Já o Poder Legislativo julga com critérios políticos de conveniência e oportunidade, de caráter subjetivo, tendo em vista que nos Tribunais de Contas os processos são de contas, e não judiciais, ou parlamentares ou ainda administrativos.

Destaque-se que nos processos judiciais há função jurisdicional, que é exclusiva do Poder Judiciário, cuja característica é a provocação, participação de advogados e litigantes. Em contrapartida, na Corte de Contas, os advogados não necessariamente participam, não está ela situada no rol do artigo 92 da Constituição, tampouco é órgão essencial à função jurisdicional, embora algumas características da jurisdição permanecem nos Tribunais de Contas, como o critério objetivo, a força ou a irretroatividade das decisões, como as judiciais com trânsito em julgado.

Aqui se traz à baila um trecho da decisão do STJ da 1ª Turma, Recurso Especial 8970/SP – Relator Ministro Humberto Gomes de Barros, Diário da Justiça, datado de 09.03.93, p. 2533¹⁴⁹, “É logicamente impossível desconstituir ato administrativo aprovado pelo Tribunal de Contas, sem rescindir a decisão do colegiado que o aprovou; e para rescindi-la é necessário que nela se constatem irregularidades formais ou ilegalidades manifestas”.

Não se pode deixar de reportar sobre as decisões de natureza constitutiva, em que o julgamento do Tribunal de Contas implica uma inovação e uma criação, podendo ocorrer que uma determinada situação não existente venha a ocorrer após a decisão ou vice-versa, de modo que a situação passa a ter outra configuração após o crivo do Tribunal de Contas. Consignando ainda, que, um exemplo dessa decisão de natureza constitutiva é aquele dado no processo de exame de contratos firmados pelo Poder Público, quando eivados de vícios insanáveis, de modo a não comportar convalidação, que podem ser tornados insubsistentes pelo Tribunal. Além do que as decisões desse gênero não contêm um comando, para que se faça ou se deixe de fazer, porque por meio delas já ocorre desde logo a produção de efeitos que lhes são próprios.

Por outra sorte, verifica-se que, quando da ocorrência de fatos justificadores ou de sua autêntica conformação, insere-se. Segundo a doutrina, no âmbito da legalidade, reveste-se no texto constitucional a figura da expressão "julgamento das contas" e não "apreciação das contas", assim vários autores e integrantes de órgãos de contas conferem a característica de "jurisdicional" a essa atribuição.

Resta, portanto, uma divergência doutrinária quanto à natureza jurídica das decisões dos Tribunais de Contas Brasileiros, que não é recente e continua sendo objeto de significativa discussão entre os juristas. O ponto crucial da discussão encontra-se no caráter jurisdicional ou não do julgamento das contas da Administração Pública. Sem contar que uma

¹⁴⁹ DIÁRIO DA JUSTIÇA, 09.03.93, p. 2533. Disponível em: <https://www.jusbrasil.com.br/topicos/101168059/e-logicamente-impossivel-desconstituir-ato-administrativo-aprovado-pelo-Acesso-05>. Mai. 2017.

pequena parcela da doutrina defende a força judicante das deliberações dos Tribunais de Contas, sendo que a principal causa da divergência entre os doutrinadores ocorre pela disposição, tanto na Constituição vigente como nas anteriores, quanto aos Tribunais de Contas, dos vocábulos como tribunal, julgar e jurisdição.

Inobstante que o termo no Tribunal é empregado na própria denominação do órgão de controle, em que a expressão julgar, por sua vez, surge no inciso II, do artigo 71, da CF, já analisado em capítulo anterior, no qual se descreve que julgar as contas dos administradores e demais responsáveis por dinheiros, bens e valores públicos da administração direta e indireta, incluídas as fundações e sociedades instituídas e mantidas pelo Poder Público Federal, e as contas daqueles que derem causa à perda, extravio ou outra irregularidade de que resulte prejuízo ao erário público.

Volta-se a citar que o Tribunal de Contas é o órgão competente para o julgamento de contas de presidente de Câmara Municipal, nos termos do artigo 71, II, combinado com o artigo 75 da CF, não havendo que se falar em necessidade de julgamento em sede de ação civil pública por ato de improbidade administrativa para a incidência da causa de inelegibilidade da alínea g, inciso I, do artigo 1º, da Lei Complementar Federal nº 64/90.

A jurisprudência é pacificada nos Tribunais no sentido de que os Tribunais de Contas possuem competência para julgar as contas das Casas Legislativas. Eventual disposição em Lei Orgânica Municipal não desloca essa competência para a Câmara Municipal, conforme já decidiu este Tribunal, em caso similar, no Acórdão nº 12.645, relator Ministro Sepúlveda Pertence.¹⁵⁰

Considerando que o Poder Político democratiza o valor fundamental da Constituição, o controle de constitucionalidade dos atos legislativos passa a ser visto como atividade de caráter excepcional e, sob essa ótica a ordem de ideias, passa a ser o controle judicial, em relação a decisões dos órgãos politicamente responsáveis, admissível e possível quando o texto, o elemento genético da interpretação e a delimitação constitucional de competências permitam deduzir uma regra clara que sirva de parâmetro seguro ao controle de constitucionalidade.

Entende-se como uma visão procedimentalista da Constituição, considerada como positivação de procedimentos e competências de órgãos, chamados também de instrumento de governo, e não como definidora de fins ou conteúdos substantivos, que parte das premissas de

¹⁵⁰ Acórdão nº 12.645, relator Min Sepúlveda Pertence. Disponível em: <http://www.stf.jus.br/portal/constituicao/artigobd.asp?item=875>, acesso em 02 mai. 2017.

que a sociedade é pluralista e, portanto, deve confiar as decisões políticas a órgãos politicamente responsáveis, bem como do relativismo dos valores, do que decorre a necessidade de dar mais peso aos valores defendidos por uma maioria democrática do que a do órgão judicial.

Contrapõe-se a essa ótica as posições não-interpretativistas, de cunho substancialista, que defendem a possibilidade e a necessidade de os juízes invocarem e aplicarem ‘valores e princípios substantivos’, princípios da liberdade e da justiça, contra os atos da responsabilidade do poder legislativo em desconformidade com o ‘projeto’ da constituição.

Pode-se ainda dizer que é lugar comum na doutrina a ideia de que a aplicação de um princípio não se dá mediante exclusão de outro que a ele se contrapõe, mas sim mediante ponderação diante de um caso concreto, no qual se conclui pela prevalência de um deles, haja vista que, como já referido, a técnica de positivação de princípios representa quase sempre uma saída conciliatória diante de uma sociedade pluralista e multifacetada, havendo, assim, a coexistência de princípios aparentemente contraditórios que não fornecem a densidade diretiva necessária à delimitação da esfera de atuação estatal.

Sem embargos das ponderações já realizadas nos capítulos anteriores, um dos grandes legados da modernidade foi a proposta de limitação do poder político institucionalizado, uma vez que tem como pilares básicos o princípio da legalidade, a repartição de poderes e a positivação de um rol de direitos de defesa.

Desta feita, no que diz respeito à esfera de independência entre os poderes, há uma particularidade relativamente ao Judiciário, a irreversibilidade externa, uma vez que a Jurisdição, diferentemente do que ocorre em relação aos poderes Legislativo e Executivo, não tem seus atos sujeitos à revisão por entes externos e, de outra parte, pode rever os atos dos outros poderes, ou seja, a irreversibilidade externa consiste simplesmente no fato de que é à jurisdição que cabe dar a última palavra sobre as situações colocadas ao seu exame .

Diante dessa situação, necessária se faz a imposição de limites ao Poder Judiciário, sob pena de transformá-lo em instância revisora dos poderes Executivo e Legislativo, criando um indesejável governo de juízes.

No entanto, esse limite somente é submetido ao autocontrole, em face de irreversibilidade externa dos atos jurisdicionais, do que decorre a necessidade de formação de uma mentalidade na opinião pública e entre os operadores do direito.

Pode-se citar a decisão do STF que provocou divergência entre os ministros, tendo o relator, ministro Luís Roberto Barroso, votado no sentido de reconhecer a competência dos tribunais de contas para julgar em definitivo as contas de gestão dos prefeitos, o que levaria à

inelegibilidade. A maioria dos ministros (6x5), no entanto, divergiu, ficando vencido o relator e prevalecendo a tese de que as contas de prefeito se submetem ao julgamento exclusivo pela Câmara de Vereadores, não sendo possível reconhecer a inelegibilidade em face da decisão do tribunal de contas e, nesse sentido, foi redigido um dos verbetes das teses de repercussão geral:

Para os fins do artigo 1º, inciso I, alínea g, da Lei Complementar 64/1990, alterado pela Lei Complementar 135/2010, a apreciação das contas de prefeito, tanto as de governo quanto as de gestão, será exercida pelas câmaras legislativas, com auxílio dos tribunais de contas, cujo parecer prévio somente deixará de prevalecer por decisão de dois terços dos vereadores¹⁵¹.

Por sua vez, existem ocasiões em que os tribunais de contas, no exercício de atos de fiscalização, em inspeções ou auditorias, constataam condutas que geram dano ao erário, caso em que promovem a tomada de contas especial e julgam as contas do agente público responsável, aplicando as penalidades e tomando as providências cabíveis para ressarcir os cofres públicos.

Assim, não é incomum ser o prefeito o agente público infrator, e a submissão a julgamento exclusivamente pela Câmara de Vereadores, nesse caso, pode reduzir ou mesmo inviabilizar essa ação dos tribunais de contas, o que é extremamente prejudicial ao efetivo controle da gestão das finanças públicas. Não só porque as câmaras de vereadores podem, como efetivamente se tem observado, levar décadas para concluir o julgamento das contas, como serem suscetíveis a influências políticas que levem a uma decisão pouco técnica e não absolutamente isenta, e ainda contrária ao posicionamento das Cortes de Contas.

Nesse sentido, apesar da problemática apresentada e notória contrariedade moral, há de se verificar a atual percepção de legalidade em tal conduta dos membros do poder Legislativo, ao julgar as contas do Chefe do Executivo, mesmo após posicionamento contrário por parte do Tribunal de Contas. Nesse sentido, observa-se que tais condutas vêm sendo corroboradas por nossos Tribunais Judiciais:

IMPUGNAÇÃO DE REGISTRO DE CANDIDATURA. PARECER DO TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO PELA DESAPROVAÇÃO DAS CONTAS. DECRETO DA CÂMARA MUNICIPAL REJEITANDO O

¹⁵¹ Sessão de 17/10/2016 (www.conjur.com.br/2016-ago-17/supremo-volta-discutir-define-tese-rejeicao-contas). A segunda tese de repercussão geral estabeleceu que “parecer técnico elaborado pelo Tribunal de Contas tem natureza meramente opinativa, competindo exclusivamente à Câmara de Vereadores o julgamento das contas anuais do chefe do Poder Executivo local, sendo incabível o julgamento ficto das contas por decurso de prazo”. Acesso em 03 de maio de 2017.

PARECER DO TCE E APROVANDO AS CONTAS. IMPUGNAÇÃO IMPROCEDENTE. O "órgão competente" a que se refere a alínea g, do inciso I, do artigo 1º, da Lei Complementar 64/90, para julgar as contas do Prefeito Municipal é a Câmara Municipal. O parecer do Tribunal de Contas do Estado é meramente opinativo. Se o parecer do Tribunal de Contas é rejeitado pela Câmara Municipal, que decide pela aprovação das contas, aprovadas elas estão.

(TRE-PR - RE: 2272 PR, Relator: MANOEL CAETANO FERREIRA FILHO, Data de Julgamento: 05/08/2004, Data de Publicação: PSESS - Publicado em Sessão, Data 05/08/2004).

INELEGIBILIDADE. INOCORRÊNCIA. CONTAS REJEITADAS PELO TCE. DECRETO DA CÂMARA MUNICIPAL APROVANDO AS CONTAS DO EXECUTIVO MUNICIPAL. O "órgão competente" a que se refere a alínea g, do inciso I, do artigo 1º, da Lei Complementar 64/90, para julgar as contas do Prefeito Municipal é a Câmara Municipal. O parecer do Tribunal de Contas do Estado é meramente opinativo. Se o parecer do Tribunal de Contas é rejeitado pela Câmara Municipal, que decide pela aprovação das contas, aprovadas elas estão.

(TRE-PR - RE: 2492 PR, Relator: MANOEL CAETANO FERREIRA FILHO, Data de Julgamento: 17/08/2004, Data de Publicação: PSESS - Publicado em Sessão, Data 17/08/2004).¹⁵²

Ocorre que, conforme demonstrado no capítulo dedicado exclusivamente aos Tribunais de Contas, não há vinculação direta entre o parecer emitido por este e a decisão do Plenário do Poder Legislativo, já que o parecer de contas é de caráter apenas opinativo, sendo o poder decisório determinado pela Câmara Legislativa Municipal.

Tal assertiva é inclusive confirmada também pelos Tribunais Judiciais, em que se vê:

CONSTITUCIONAL E ADMINISTRATIVO - APELAÇÃO CÍVEL - PARECER DO TRIBUNAL DE CONTAS - NATUREZA MERAMENTE OPINATIVA - IMPOSSIBILIDADE DE ANULAÇÃO POR VIA JUDICIAL - MANUTENÇÃO DA SENTENÇA - APELO NÃO PROVIDO - DECISÃO UNÂNIME. 1.O parecer emitido pelo Tribunal de Contas do Estado, é uma opinião técnica, que não obriga ao órgão deliberativo na decisão, nem ainda está formalizado como título executivo. 2.Diante de tal caráter opinativo, não pode o judiciário declarar sua nulidade, enquanto não for ato constitutivo de direito ou não adquirir força de executóriedade. 3.O Judiciário poderá decidir sobre a legalidade do ato administrativo, limitando-se, porém, nos casos concretos, ao exame da legalidade do ato ou da atividade administrativa. 4.No caso, não houve - ao menos não se deflui dos autos, qualquer vício a contaminar o ato administrativo do Tribunal de Contas de Pernambuco, mesmo porque não está a Câmara Municipal de Lajedo vinculada ao atacado Parecer. 5.Apelo não provido. 6.Decisão Unânime.

(TJ-PE - AC: 92328 PE 9800233284, Relator: Fernando Cerqueira, Data de Julgamento: 26/05/2009, 7ª Câmara Cível, Data de Publicação: 108)¹⁵³

¹⁵²Disponível

em: <https://www.jusbrasil.com.br/busca?q=O+parecer+do+Tribunal+de+Contas+do+Estado+%C3%A9+meramente+opinativo> Acesso 03 mai. 2017.

Deveras interessante lembrar que, na maioria das vezes, as câmaras de vereadores não são dotadas de capacidade técnica que permita uma avaliação adequada das contas. O que impera é que os tribunais de contas têm poderes sancionatórios e instrumentos capazes de promover o ressarcimento de prejuízos causados ao erário, o que não está previsto para as câmaras de vereadores, gerando o receio, a depender dos efeitos da decisão tomada pelo STF, de que a punição dos infratores e a recuperação dos danos possam ser seriamente prejudicadas.

¹⁵³Disponível em: <https://tj-pe.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/16687426/apelacao-civel-ac-92328-pe-9800233284> Acesso em 10 abr. 2017.

CONCLUSÃO

A presente pesquisa buscou examinar o controle da Câmara Legislativa Municipal sobre o orçamento do Município, notadamente quanto à eficácia de funcionamento do controle externo exercido pelo Legislativo, seguindo as premissas do artigo 49, IX da Constituição Federal, não deixando de lado as diretrizes intrínsecas da Lei de Responsabilidade Fiscal.

Nesse sentido, primeiramente há de se destacar que na Administração Pública no Brasil, após a promulgação da Constituição Federal de 1988, houve a divisão mais equânime a todos os Entes Federativos, reconhecendo suas garantias e participações, por fim estabelecendo maiores atribuições e receitas, em especial aos Estados e Municípios.

Nessas condições, contatou-se que, apesar da divisão de poderes e deveres de cada Órgão Público, houve ainda a institucionalização de um sistema integrado de controle entre os Poderes de cada Órgão federativo, em que um Poder fiscaliza o outro. Conhecido como sistema *checks and balances*, proveniente da teoria da separação dos poderes de Montesquieu, traduziu-se, no presente trabalho, no fato do Poder Legislativo controlar os recursos orçamentários do Poder Executivo, ou seja, a Câmara Municipal fiscalizar os gastos públicos do Prefeito Municipal.

Configurada como controle político, tal assertiva se configura no exercício da fiscalização e monitoramento de forma contínua dos atos financeiros do Poder Executivo Municipal, a fim de se buscar a excelência na gestão do Município.

Para tanto, é imprescindível registrar que, com o advento da Lei de Responsabilidade Fiscal, surgiu um novo paradigma no que diz respeito à gestão orçamentária, principalmente no âmbito municipal, regulamentando e moralizando os atos da administração pública, por meio de limitações e designações transcritas na forma de diretrizes e rotinas orçamentárias.

No que concerne ao orçamento Municipal, conclui-se que tal Estatuto Fiscal (Lei Complementar 101 de 2000) acabou por aprimorar, sobretudo, o planejamento, notadamente em seus artigos 4 ao 7, quando se fala em informações a serem lançadas; nos artigos 8 a 14, quando se trata da implementação de metas, limites e condições para a renúncia de receita; nos termos dos artigos 15 a 17, os limites das despesas; nos termos do artigo 18 a 23, impondo limites com despesas de pessoal; nos termos do artigo 24, os limites com a seguridade social; nos termos dos artigos 25 a 28, limitação de transferências de recursos; nos

termos dos artigos 29 a 42, limitação de dívidas, inclusive por antecipação da receita orçamentária, e concessão de garantias.

Entretanto, apesar de todas essas diretrizes e limites instituídos pela LRF, o que se vem observando no dia a dia é a não implementação de tais regras. No âmbito Municipal tal situação se torna ainda mais premente, pois os seus gestores vêm se valendo de uma falha interpretativa da Lei, para se locupletarem das irregularidades praticadas.

Com efeito, ao se analisar os dispositivos da LRF ligados ao processo orçamentário Municipal, constatou-se que, na prática, tais premissas não vem sendo interpretadas seguindo uma padronização e harmonização conceitual para a devida aplicação da norma perante os Tribunais de Contas e os julgamentos das contas pelas Câmaras Legislativas, promovendo, assim, a produção de “atalhos interpretativos” por parte dos membros do Poder Executivo, possibilitando ares, por assim dizer, de regularidade aos atos irregulares praticados por eles no âmbito orçamentário.

Carreado a tal problemática, verificou-se, ao longo do presente trabalho, que difícil é a tarefa de acompanhamento e controle da gestão orçamentária e financeira do Município, pois este decorre de trabalho complexo e analítico, baseado em pareceres de Tribunais de Contas, Lei orçamentárias, Comissões de Orçamento e Finanças, e audiências públicas, destacando-se, nesse sentido, o papel do Poder Legislativo no exercício do controle externo orçamentário.

Isto posto, dentre as normas programáticas ligadas ao orçamento público, a presente pesquisa se direcionou no sentido de elucidar e esclarecer os princípios e elementos ligados ao funcionamento do sistema orçamentário público, convergindo a discussão sobre a efetividade do controle externo exercido pelo poder Legislativo, notadamente no âmbito Municipal.

Nos termos aqui tomados, o controle externo se traduziu no controle orçamentário exercido pelo Poder Legislativo, ao qual, por sua vez, é atribuída a função fiscalizadora e investigativa sobre o Poder Executivo, desenvolvendo tal tarefa por meio do Tribunal de Contas.

No âmbito Municipal, esse “controle externo” é exercido pela apreciação e aprovação do Plano Plurianual, a Lei de Diretrizes Orçamentárias, o Orçamento Anual, propondo ou não emendas a estes e, ainda, acompanhar a execução do orçamento, fiscalizando e, sobretudo, julgando as contas do Prefeito, utilizando-se, para esta última função dos Tribunais de Contas, o auxílio técnico contábil para análise das contas do Prefeito.

Todavia, conforme se asseverou, não restou configurada a existência de subordinação ou hierarquia ente o Tribunal de Contas e a Câmara Legislativa Municipal. Enquanto um órgão exerce o controle técnico, ao Plenário compete o Julgamentos das contas analisadas.

Conclui-se, nesse sentido, que por interpretação ao artigo 71 da Constituição Federal o termo “auxílio” atribuído ao Tribunal de Contas permite ser caracterizado como órgão autônomo, cuja função pode ser entendida como cooperação analítica contábil, útil ao julgamento das contas do Município.

Importante frisar que, no caso dos Municípios, as contas serão analisadas pelo Tribunal de Contas do próprio Município quando houver, o que ocorre com os de São Paulo e Rio de Janeiro, sendo vedada a criação de novos Cortes Municipais de Contas a teor do artigo 31, § 4º da Constituição Federal. Na ausência de Tribunais próprios no Município, as contas serão analisadas pelas Cortes de contas Estaduais.

Nesse sentido, merece destaque também a análise quanto à natureza jurídica do parecer expedido pelos Tribunais de Contas. Conforme se constatou ao final do Capítulo 3, os Tribunais Judiciais Pátrios entendem que tal parecer é meramente opinativo sobre as contas do Município, não servindo ele isoladamente para “julgar” rejeitadas as contas do Poder Executivo Municipal, ou seja, não possuindo um caráter vinculante, já que nem mesmo geram efeitos antes da apreciação pela Câmara Municipal.

Há de se destacar entendimento doutrinário contrário a este, considerando o parecer do Tribunal de Contas vinculativo no julgamento das contas pela Câmara Municipal, pois em caso de julgamento contrário por parte do Plenário, será necessário que, além do pronunciamento sobre o que está sendo discutido no parecer, a maioria qualificada de seus membros julgue as contas contrariamente ao parecer prévio (artigos 31, § 1º, e 71 c/c o 75 da CF).

Entende-se viável tal dualidade, porém no sentido do parecer prévio do Tribunal de contas possui um caráter “opinativo”, posto que na sistemática constitucional existente, se há independência de julgamentos, com a possibilidade da Câmara de Vereadores rejeitarem a conclusão do parecer, e julgar contrariamente, não há que se cogitar em vinculação.

Tecidas tais conclusões, passa-se à análise propriamente dita do vereador na fiscalização das contas do Município. Em que pese todos os citados mecanismos de controle e fiscalização disponibilizados no exercício do controle externo pelo Legislativo, pela pesquisa realizada, observou-se que, na prática, tal premissa acaba por não ser difundida em razão de vários obstáculos existentes na seara Municipal, quais sejam: baixo nível de responsabilidade legal dos membros do Legislativo na tomada das decisões do orçamento do Município; baixa profissionalização e capacitação dos Legislativos Municipais em geral; pouco tempo para a análise das informações de cunho contábil e, por fim, pela fragmentação político/partidária levada em conta quando das decisões em plenário.

No Brasil, a legislação pertinente não exige um grau de escolaridade razoável ou conhecimento técnico para a elegibilidade do Vereador, assegurando somente que o candidato não seja analfabeto. Portanto, não é razoável concluir que os membros do Legislativo Municipal tenham conhecimento suficiente para analisar os elementos contábeis presentes nos mecanismos orçamentários municipais.

Partindo de tal afirmação, outra problemática vem à tona no estudo realizado, haja vista que, conforme destacado, verificou-se a inexistência de padrões específicos na emissão dos pareceres prévios por parte dos Tribunais de Contas, os quais são confeccionados em diversas formas e termos, não havendo convergência no uso das mesmas normas de contabilidade em todos, dificultando, assim, a devida análise e interpretação por parte dos membros das Câmaras Legislativas.

Atrelada à tal problemática, conclui-se ainda a manifesta percepção que o Poder Legislativo, ao analisar as informações contábeis contidas nos pareceres prévios prolatados, acaba por fazê-la sob a ótica política da situação e não sob a égide dos aspectos técnicos da efetiva fiscalização da eficiência e efetividade dos atos do Executivo.

Mesmo que se considere a atuação das Comissões de Orçamento e Finanças Municipais, ou mesmo a equipe técnica que assessora as Câmaras Municipais, na interpretação das informações contábeis como auxílio na instrumentalização do voto do Vereador, ainda assim, tal prática não supre todas as dificuldades expostas na presente pesquisa, restaurando aos membros do poder legislativo, a possibilidade do julgamento das contas do Município segundo sua preferência, seja ela orientada por oposição política ao chefe do Executivo em julgamento, ou então, por outras razões pessoais, em sua maioria, desvinculadas das informações fiscais e orçamentárias pertinentes.

Há de se atrelar a tal questão, ainda, o fato da pouca disponibilidade de profissionais aptos ao exercício da contabilidade pública. Enquanto todo o ensino contábil, seja ele técnico ou superior, restringe-se ao aprendizado da contabilidade geral, são raros no mercado os profissionais que realmente se habilitam em contabilidade pública, não suprimindo a demanda por profissionais de suporte técnico contábil na Administração Pública.

Diante de todo o exposto, o que se conclui com a presente pesquisa é uma passividade do Legislativo Municipal no exercício do controle externo das contas do Município, deixando sua fraca interpretação acobertar as distorções orçamentárias, sob a orientação de uma vertente política, deixando de lado o principal objetivo do Legislativo no exercício do controle externo, a análise do impacto econômico e social envolvendo o julgamento das contas do Executivo municipal.

Nesse contexto, sugere-se como solução para tal passividade a alteração legislativa para que se atinja aos Membros do Poder Legislativo, quando do julgamento das contas do chefe do Poder Executivo Municipal, obrigando-os a instrumentalizar individualmente seu voto de forma complexa, estabelecendo uma espécie de *script* pormenorizado sobre a sua interpretação dos pareceres contábeis, em especial quanto ao conjunto de argumentos elencados, na forma de um “direito de resposta” aos argumentos ali lançados, obrigando o Vereador a refletir e decidir sobre todos os elementos em discussão, sob pena de, em não fazê-lo, ser impedido de participar da votação no julgamento das respectivas contas, e em reiterando tal conduta omissa, impor-se sua própria inexigibilidade.

REFERÊNCIAS

ABRAHAM, Marcus. *A Lei de responsabilidade Fiscal Comentada*, 3ª Edição, Editora Forense, 2016.

_____. *Orçamento ou caos fiscal*. 20.04.2016. Disponível em: <http://oglobo.globo.com/opiniao/orcamento-ou-caos-fiscal-19128702>. Acesso em 10 fev. 2017.

ABRUCIO, Fernando Luiz. Modelos Organizacionais e reformas da Administração Pública. In: *Revista de Administração Pública- RAP*, Rio de Janeiro Edição Especial Comemorativa 67-86, 1967-2007. Disponível em: < <http://www.scielo.br/pdf/rap/>> Acesso em: 08 out. 2016.

AFONSO, José Roberto. *Responsabilidade Fiscal No Brasil: Uma Memória Da Lei*. Disponível em: http://www.fgv.br/fgvprojetos/novoprojetos/arq_site/364.pdf. Acesso em: 03 abr. 2016.

AGUIAR, Ubiratan. A Ação Preventiva e Corretiva dos Tribunais de Contas. In: *Revista do Tribunal de Contas da União*. V.32. n. 90. Brasília: 2001. p. 239-252.

ALCANTARA, Gisele Oliveira de. Responsabilidade fiscal significa irresponsabilidade social? In: *Jornada Internacional De Políticas Públicas*, 2., 2005, São Luis - Ma.

ALVES, Benedito Antônio; GOMES, Sebastião Edílson R.; AFFONSO, Antônio Geraldo. *Lei de Responsabilidade Fiscal Comentada e Anotada*. 3.ed. São Paulo: Juarez de Oliveira, 2001.

ANDRADE, Nilton Aquino. *Contabilidade pública na gestão municipal*. São Paulo: Atlas. 2002.

ANDRADE, Luis Aureliano Gama de. O município na política brasileira: revisitando Coronelismo enxada e voto. In: AVELAR, Lúcia; CINTRA Luiz Antônio. *Sistema Político Brasileiro*. São Paulo: UNESP, 2004.

AZEVEDO, Natalia Kirchner; ENSSLIN, Sandra Rolim. *Controle Interno e as Fundações de apoio à pesquisa universitária: uma análise do funcionamento do Controle Interno nas Fundações da Universidade Federal de Santa Catarina no ano de 2010*. Santa Catarina, 2010. Disponível em: < <http://periodicos.uem.br/ojs/index.php/Enfoque/article/viewFile/11386/6511> >. Acesso em: 01 nov. 2016.

BALEEIRO, Aliomar. *Uma introdução à ciência das finanças*. 6ªed.Rio de Janeiro. Forense. 1969.

BANDEIRA DE MELO. Celso Antônio. *Curso de Direito Administrativo*. 26 ed. São Paulo. Malheiros, 2009.

BARBOSA, Lidiane Fernanda. *Um estudo sobre controle interno nas instituições bancárias*. Taubaté: UNITAU, 2003.

BARRETO, Otávio. *Finanças Municipais*. Disponível em: <http://nutep.adm.ufrgs.br/pesquisas/munis2.htm> [Online] // <http://nutep.adm.ufrgs.br/> - Universidade Federal do Rio Grande do Sul, 2006. Acesso 18 fev. 2008.

BERNARDES, Flávio Couto. A Lei de Responsabilidade Fiscal como Mecanismo de Implantação. In: *Anais do XVII Congresso Nacional do CONPEDI*, realizado em Brasília – DF nos dias 20, 21 e 22 de novembro de 2008.

BNDES - *DICAS SOBRE A LEI DE RESPONSABILIDADE FISCAL*: Disponível em: <http://www.bndes.gov.br/SiteBNDES/export/sites/default/bndes_pt/Galerias/Arquivos/bf_bancos/DICAS.PDF> Acesso em 11 out. 2016.

BODIE, ZVI; MERTON, Robert C. *Finanças*. Tradução de James Sudelland Cook. Porto Alegre: Bookman, 1999.

BOTELHO, Milton Mendes. *Manual prático de controle interno na administração pública municipal*. Curitiba: Juruá, 2006.

BRAGA, Marconi Augusto F. de Castro. Gestão e controle da Administração Pública Municipal Contemporânea e Ciência da Informação. In: *Revista do Tribunal de Contas do Estado de Minas Gerais*, n. 2, 2003.

BRASIL. *Constituição da República Federativa*: Promulgada em 05.10.1988. Coleção Saraiva de legislação. 39 ed. São Paulo: Saraiva 2010.

_____. *Lei 4.320*, de 17 de março de 1964. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L4320.htm Acesso 19 mai. 2017.

_____. *Lei complementar federal n. 101*, de 04 de maio de 2000. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/LCP/Lcp101.htm Acesso 19 mai. 2017.

_____. *Lei Complementar N° 101*, de 4 de maio de 2000 - Estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal e dá outras providências. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/LCP/Lcp101.htm> Acesso em: 29 set. 2016.

_____. Ministério da Fazenda. *Manual de contabilidade aplicada ao setor público*: aplicado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios: válido para o exercício de 2012: portaria conjunta STN/SOF n°1, de 20 de junho de 2011 e portaria STN n. 406, de 20 de junho de 2011. Disponível em: <http://www.tesouro.fazenda.gov.br/legislacao/leg_contabilidade.asp >. Acesso em: 20 fev. 2017.

_____. *LEI N° 12.527, DE 18 DE NOVEMBRO DE 2011*. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2011-2014/2011/lei/12527.htm Acesso 19 mai. 2017.

_____. *Lei de Responsabilidade Fiscal* Disponível em: http://www.tesouro.fazenda.gov.br/pt_PT/lei-de-responsabilidade-fiscal Acesso 19 mai. 2017.

BRESSER-PEREIRA, Luiz Carlos. A reforma gerencial do Estado de 1995. In: Brasília: *Revista de Administração Pública*/Fundação Getúlio Vargas 34 (4), julho 2000: Trabalho

apresentado ao Seminário. “Moderna Gestão Pública”, patrocinado pelo INAP – Instituto Nacional de Administração Pública.

_____. Luiz Carlos. O modelo Estrutura de Governança Pública. In: *Revista Eletrônica Sobre a Reforma do Estado*. Nº 10 – Junho/Julho/Agosto de 2007 – Salvador – Bahia. Disponível em: <http://www.direitodoestado.com/revista/RERE-10-JUNHO-2007-BRESSER%20PEEREIRA.pdf> Acesso em: 22 set. 2016.

BRITTO, Carlos Ayres. O Regime Constitucional dos Tribunais de Contas. In: *Revista do Tribunal de Contas do Estado de Minas Gerais*. V.44. n.3. Belo Horizonte: 2002. p.13-31.

CAMPOS, Cesar Cunha. *Responsabilidade Fiscal no Brasil: Uma memória da Lei*. FGV Projetos, 2009. Disponível em: <http://virtualbib.fgv.br/dspace/bitstream/handle/10438> Capacidade Governativa e Relações Executivo-Legislativo no Brasil Pós-Constituinte. Rio de Janeiro, 1997.

CAMPOS, Anna Maria e COSTA, Isabel de Sá Affonso. Política pública e diversidade. In: *Revista Gestão & Tecnologia*. V. 7, nº 2. 2006.

CARDOZO, José Eduardo Martins. Princípios Constitucionais da Administração Pública (de acordo com a Emenda Constitucional n.º 19/98). IN MORAES, Alexandre. *Os 10 anos da Constituição Federal*. São Paulo: Atlas, 1999.

CARVALHO, André Regis de. Reengenharia Federativa: a questão dos consórcios intermunicipais. In: *Administração Pública – Direito Administrativo, Financeiro e Gestão Pública: prática, inovações e polêmicas*. Editora Revista dos Tribunais. Organizadores: Carlos Maurício Figueiredo e Marcos Nóbrega, 2002.

CASTRO, Domingos Poubel de. *Auditoria e controle interno na administração pública: evolução do controle: do código de Contabilidade de 1922 até a criação da CGU em 2003: Guia para atuação das auditorias e organização dos controles internos nos Estados, municípios e ONGs*. São Paulo: Atlas, 2008.

CASTRO, Rodrigo Pironti Aguirre de. *Sistema de controle interno: uma perspectiva do modelo de gestão Pública Gerencial*. Belo Horizonte: Fórum, 2007.

CASTRO, José Nilo de. *Direito Municipal Positivo*. 6. Ed. Belo horizonte: Del Rey. 2006.

CAVALHEIRO, Maria Eloisa e JUCHEM, Dionise Magna. Políticas Públicas: Uma análise mais apurada sobre Governança e Governabilidade. In: *Revista Brasileira de História & Ciências*. Disponível em: <https://www.rbhcs.com/rbhcs/article/view/3> Acesso 18 mai. 2017.

CGU – Controladoria Geral da União, 2009. *O vereador e a fiscalização dos recursos públicos municipais* / Presidência da república, Brasília. Disponível em: www.cgu.gov.br Acesso em: 04 abr. 2016.

CHIAVENATO, Idalberto. *Administração Geral e Pública*. 2 ed. Rio de Janeiro: Elsevier, 2008.

CORREIA, Alberto. *Controle interno*. São Paulo: USP, 1999. Dicas sobre a Lei de Responsabilidade Fiscal. Disponível: <http://www.cg.ufa.br/arquivos/dicas_irf.htm>. Acesso: 17 out. 2016.

CORRÊA, Oscar Dias. *O sistema político-econômico do futuro: societarismo*. Rio de Janeiro: Forense Universitária, 1994.

CITADINI, Antonio Roque. Palestra proferida no dia 08.10.1988, no seminário Nacional *O Controle Interno no contexto da Modernização do Estado*, promovido pela Secretaria da Fazenda do Estado de São Paulo. Disponível em <<http://www.cittadini.com.br/palestras/afersp9810>>. Acesso: 12 out. 2016.

COELHO, Ana Karina Santos e FARIA, José César de. A LEI de Responsabilidade Fiscal E Seu Impacto Na Gestão Pública. In: *XIII Encontro Latino Americano de Iniciação Científica e IX Encontro Latino Americano de Pós-Graduação* – Universidade do Vale do Paraíba. Disponível em: http://www.inicepg.univap.br/cd/INIC_2009/anais/arquivos/0076_0313_01.pdf com_content&view=article&id=12407&Itemid=726. Acesso em: 02 fev. 2017.

CONFEDERAÇÃO NACIONAL DOS MUNICÍPIOS - CMN. *Nova Administração Pública: Gestão Municipal e Tendências Contemporâneas*. Confederação Nacional dos Municípios. Brasília: 2008. Disponível em: <<http://portal.cnm.org.br/sites/9800/9837/coletanea/pdf/06NovaAdministracaoPublica.pdf>>. Acesso em: 06 nov. 2016.

CREPALDI, Silvio Aparecido. *Contabilidade Gerencial*. 4. ed. São Paulo: Atlas, 2008.

CRETELLA JUNIOR, José. *Comentários à Constituição de 1988*, vol. V, – Rio de Janeiro: Forense Universitária, 1997.

CRUZ, Flávio da; GLOCK, José O. *Controle interno nos municípios* – orientação para implantação e relacionamento com os tribunais de contas. São Paulo: Atlas, 2003.

CLAD/CLAD%20XI/documentos/culauari.pdf. Acesso em: 12 Abr. 2016.

CULAU, A & FORTIS, M. Transparência e Controle Social na Administração Pública Brasileira: avaliação das principais inovações introduzidas pela Lei de Responsabilidade Fiscal. In: *XI Congresso Internacional del CLAD*, Ciudad da Guatemala, 2006.

DAL POZZO, Gabriela Tomaselli Bresser Pereira. *As funções do Tribunal de contas e o estado de direito*. Belo Horizonte: Fórum, 2010.

DI PIETRO, Maria Sylvia Zanella. *Direito Administrativo*. São Paulo: Editora Atlas, 2007.

_____. *Direito administrativo*. 25 ed. São Paulo. Atlas. 2012.

FERNANDES, Flávio Sátiro. O Tribunal de Contas e a Fiscalização Municipal. In: *Revista do Tribunal de Contas do Estado de São Paulo*. São Paulo, ° 65, jan/jun 1991.

FÊU, Carlos Henrique. *Controle interno na Administração Pública: um eficaz instrumento de accountability*. Jus Navigandi, Teresina, ano 8, n. 119, 31 out. 2003. Disponível em: <<http://jus.com.br/revista/texto/4370>>. Acesso em: 13 de nov. 2016.

FIGUEIREDO, Carlos Maurício, NOBREGA Marcos. *Lei de Responsabilidade Fiscal para concursos*. 3ª ed. Rio de Janeiro: Impetus. 2002.

FIGUEIREDO, Carlos Maurício; FERREIRA, Cláudio; RAPOSO, Fernando; BRAGA, Henrique; NÓBREGA, Marcos. *Comentários à Lei de Responsabilidade Fiscal*. 2.ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2001.

FONTENELE, Alysson Maia. *O orçamento público no Brasil: uma visão geral*. Jus Navigandi, 2003. Disponível em: <<http://jus2.uol.com.br/doutrina/texto.aspx?id=373>>. Acesso em: 22 mar. 2017.

FREY, Klaus. Governança Urbana e Participação Pública. In: *RAC Eletrônica*, v. 1, nº 1, art. 9, p. 136-150, jan./abr. 2016.

GASPAR, Paulo Sergio. *Um estudo sobre o sistema de controle interno no governo do Estado de São Paulo*. PUC. Universidade Católica de São Paulo: 1998.

GIACOMONI, James. *ORÇAMENTO PÚBLICO*, São Paulo: Editora Atlas. 14ª edição. 2007.

GIACOMETTI, Haroldo Clemente, CAVALCANTE, André Bezerra e VENTURA, Vania Nelize. *Orçamento Público: instrumento de Políticas Públicas Fiscal e Econômica*. Disponível em: <http://www.anpada.org.br/2000>, acesso em 02 de maio de 2017 Acesso 04 abr. 2017.

GOMES, Eduardo Granha Magalhães. *Gestão por Resultados e eficiência na Administração Pública: uma análise à luz da experiência de Minas Gerais*. São Paulo: EAESP/FGV, 2009.

GOMES, Lucinda Pimental - *Texto publicado no Informativo Mensal do CRA/CE, CRA em Ação*, Ano 1, Nº 07 Agosto/Setembro de 2005.

GOMES. Margarete Gomes de Oliveira Silva. *Terceirização no âmbito do serviço público federal*. Universidade do Legislativo Brasileiro, 2005.

GUEDES, José Rildo de Medeiros. *Comentários à Lei de Responsabilidade Fiscal*. Rio de Janeiro: IBAM, 2001 – Disponível em: <<http://www.bndes.gov.br/SiteBNDES/export/sites/>> Acesso 04 abr. 2016.

HILARIO, Márcia Augusta de Souza. *Gestão por Resultados na Administração Pública*. Trabalho de Conclusão de Curso apresentado à Universidade do Estado do Amazonas. 2009. Disponível em: <http://www.gestaopublica.net>. Acesso em 01 Fev. 2017.

IBAM. 2001. Disponível em: <<http://www.bndes.gov.br/SiteBNDES/export/sites/>> Acesso 04 abr. 2017.

IBGE - *Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística. Dados do Censo 2010*. Disponível em: <http://www.censo2010.ibge.gov.br>. Acesso em: 25 mai. 2016.

INSTITUTO DE PESQUISA ECONÔMICA APLICADA (IPEA). *Subsídios para reforma de Estado: o novo pacto federativo*. Rio de Janeiro: IBAM, 1994. 4. v.11/2010.

JANNUZZI, Paulo de Martino. *Indicadores Sociais no Brasil – Conceitos, Fontes de Dados e Aplicações*. Alínea, 3ª edição, 2004.

JUSTEN FILHO, Marçal. *Curso de direito administrativo*, 1ª ed. São Paulo: Saraiva, 2005.

KHAIR, Amir Antônio. *Lei de Responsabilidade Fiscal: Guia de orientação para as prefeituras*. Brasília: Ministério do Planejamento, Orçamento e Gestão; BNDES, 2000. Disponível em: <http://www.planejamento.gov.br/secretarias/upload/Arquivos/> Acesso 04 abr. 2016.

LA FUENTE LIÑÁN, Alfredo. *Cumplimiento normativo*. Compliance. Madrid, La Ley, 2012.

LAKATOS, Eva Maria; MARCONI, Marina De Andrade. *Técnicas de pesquisa*. 5. ed. São Paulo: Atlas, 2002.

LEAL, Victor Nunes. *Coronelismo Enxada e Voto*. Rio de Janeiro: Ed. Nova Fronteira, 2003.

LEVY, Pierre; LEMOS, André. *O futuro da internet: em direção a uma ciberdemocracia*. São Paulo: Paulus, 2010, p. 88.

LIMA, Paulo Rogério dos Santos. *Governança: Cidadania e transparência*. Cultura, Portal eletrônico. Caçapava, 2003. Disponível em: <<http://www.culturatura.com.br/artigos/paulo.governanca.htm>> . Acesso em: 02 nov. 2016.

LOPES, Alessandro. *Novo Compendio de Estudos sobre Orçamento Público - EAGS/2011*. Disponível em: <alessandrolopez.blogspot.com> Acesso 02 abr. 2017.

MANHANI, Danilo Antonio. *DESPEZA PÚBLICA NA LEI DE RESPONSABILIDADE FISCAL*. Disponível em http://www.franca.unesp.br/DESPESA_FISCAL.pdf. Acesso em: 01 mar. 2017.

MANUAL DE CONTABILIDADE APLICADA AO SETOR PÚBLICO. 2011, 6ª Edição – Portaria nº 700, 10 de dezembro de 2014. Secretaria do tesouro Nacional.

MARINI, Caio. *GESTÃO PÚBLICA: O DEBATE CONTEMPORÂNEO*. Fundação Luís Eduardo Magalhães. Salvador: FLEM, 2003.

MARQUES, Jales Ramos. *INTRODUÇÃO À LEI DE RESPONSABILIDADE FISCAL*. Adequação do conteúdo Rízia Guimarães, Maurício Silva, Neyara Kelna. Brasília: TCU, ISC, 2009.

MATIAS-PEREIRA, José. *Curso de administração Pública: foco nas instituições e ações governamentais*. São Paulo: Atlas, 2008.

MEC – Ministério da Educação. Disponível em: http://portal.mec.gov.br/index.php?option=publicacao/lrf/080807_PUB_LRF_guiOrientacao.pdf. Acesso em: 03 abr. 2016.

MEDAUAR, Odete. *Direito Administrativo Moderno*, 7ª edição. São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 2008.

MEIRELLES. Helly Lopes. *Direito Municipal Brasileiro*. 14 Ed. São Paulo: Malheiros. 2008.

MELLO, Oswaldo Aranha Bandeira de. *Princípios gerais de direito administrativo*. Rio de Janeiro: Forense, 1979.

MELO, Verônica Vaz de. Tribunal de Contas, história, principais características e importância na proteção do patrimônio público brasileiro. In: *Âmbito Jurídico*, Rio Grande, XV, n. 98, mar. 2012. Disponível em: http://www.ambito-juridico.com.br/site/?n_link=revista_artigos_leitura&artigos_id=11198 Acesso em: 03 abr. 2017.

MILESKI, Hélio Saul. *O Controle da Gestão Pública*, Editora RT, 2011.

MONTESQUIEU, Charles Louis de Secondat, baron de la Brède et de. *O Espírito das Leis*. Tradução de Fernando Henrique Cardoso. Brasília: Universidade de Brasília, 1995.

MOREIRA NETO. Diogo de Figueiredo. *Curso de Direito Administrativo*, 16ª ed. Rio de Janeiro, editora Forense. 2014.

MOURELLE, José Indalécio Moreira. *A CONTRIBUIÇÃO DAS AUDITORIAS DE NATUREZA OPERACIONAL NA*. 2008. 96 f. Dissertação (Pós Graduação) - FGV, Rio De Janeiro, 2008. Cap. 1.

NASCIMENTO, Daniela Melo do. *Metodologia do trabalho Científico*. Teoria e Prática. Rio de Janeiro: Forense, 2002.

NASCIMENTO, Carlos Vader. *Comentários à Lei de Responsabilidade Fiscal*. Ed. Saraiva. São Paulo, 2001.

NETO, Milton Coelho. *A transparência e o controle social no Estado Moderno*. Administração Pública – Direito Administrativo, Financeiro e Gestão Pública: prática, inovações e polêmicas. Editora Revista dos Tribunais. Organizadores: Carlos Maurício Figueiredo e Marcos Nóbrega, 2002.

NÓBREGA, Marcos. O Controle do Gasto Público pelos Tribunais de Contas e o Princípio da Legalidade: Uma Visão Crítica. In: *REDE Edição*: 26 abr/mai/jun., 2011.

PADOVEZE, Clovis Luís. *Contabilidade Gerencial: um enfoque em sistema de informações contábil*. 2.ed São Paulo: Atlas, 1997.

PELICIOLI, Angela Cristina. A lei de responsabilidade na gestão fiscal. In. *Revista informação legislativa*. Brasília, ano 37, n. 146, abr/jun,2000, p.109-117. Disponível em : <http://jus.uol.com/revista/texto/4006/lei-de-responsabilidade-fiscal-e-democratizacao-da-gestao-publica/2>. Acesso em: 05 abr. 2016.

PEREIRA, Cesar Guimarães. O endividamento da lei da responsabilidade fiscal. In: ROCHA, Valdir de Oliveira (Coord). *Aspectos Relevantes da Lei de Responsabilidade Fiscal*. São Paulo. Dialética, 2001.

PINHEIRO, Pedro A. Fernando. *O Licenciamento Ambiental e a autonomia municipal*. Disponível em: http://www.pinheiropedro.com.br/biblioteca/artigos_publicacoes/temas_ambientais/10_licenciamento_ambiental_autonomia_municipal.php e <http://www.pinheiropedro.com.br/>. - Pinheiro Pedro Advogados, 2007. Acesso em 18 fev. 2017.

PONDÊ, Lafayette. Controle dos atos da Administração Pública. In: *Revista de Informação Legislativa*. Brasília, n.35.

PORTAL DA TRANSPARÊNCIA – Disponível em: <http://www.portaltributario.com.br/tributos/iss.html>. Acesso em : 02 Fev. 2011.

RESPONSABILIDADE FISCAL NOS PROCEDIMENTOS DE CONTROLE INTERNO: UMA ANÁLISE NOS MUNICÍPIOS GAÚCHOS DO COREDE PRODUÇÃO. Disponível em: http://www.congressocfc.org.br/hotsite/trabalhos_1/303.pdf. Acesso em: 01 Fev. 2017.

ROCHA, Lincoln Magalhães da. *A função Controle na Administração Pública: controle Interno e Externo*. Fórum Administrativo, Belo Horizonte, v. 1, n. 2, abr. 2001. Disponível em: <<http://bdjur.stj.jus.br/dspace/handle/2011/34632>>. Acesso em: 14 nov. 2016.

ROCHA, Valdir de Oliveira. *ASPECTOS RELEVANTES DA LEI DE RESPONSABILIDADE FISCAL*. São Paulo: Dialética, 2001.

ROSSI, Luiz Rodovil. *A Gestão para Resultados como Ferramenta Administrativa nas Organizações do Terceiro Setor*. São Paulo: 2008. Disponível em: <<http://www.portalct.com.br/blogs/gestaopublica/administracao/files/files/ONG%20Foco%20em%20Resultado.pdf>> . Acesso em: 02 nov. 2016.

SADDY, André. Lei de Responsabilidade Fiscal e democratização da gestão pública. In: *Revista JusVigilantibus* (jusvi). 9 de outubro de 2003. Disponível em: <http://jusvi.com/artigos/445>. Acesso em: 17 set. 2016.

SANTOS, Lizana Kátia Schmitz e LOBO, Mirna Cortopassi. *A GESTÃO MUNICIPAL INTELIGENTE*. Disponível em: <http://www.pdfound1.com/pdf/a-gestao-municipal-inteligente.html>. Acesso em: 04 Abr. 2016.

SANTOS, Maria Helena de Castro. *Governabilidade, Governança e Democracia: Criação da Capacidade Governativa e Relações Executivo-Legislativo no Brasil Pós-Constituinte*. Disponível em: http://www.scielo.br/scielo.php?script=sci_arttext&pid=S0011-52581997000300003 Acesso 17 mai. 2017.

SANTOS, Clézio Saldanha dos. *Introdução à Gestão Pública*. São Paulo: Saraiva, 2006

SECCHI, Leonardo. Modelos organizacionais e reformas da administração pública. In: *Revista de Administração Pública*. 2009, vol.43, n.2, pp. 347-369. Disponível em: <<http://www.scielo.br/pdf/rap/>> Acesso em: 08 out. 2016

SILVA, Edson Jacinto da. *O Município na lei de responsabilidade fiscal*. São Paulo: Editora de Direito, 2001.

SILVA, José Afonso da. *Curso de direito constitucional positivo*. 15ª ed. São Paulo: Malheiros, 1998.

SOUZA, Corine Sumski de. *O papel do controle interno na gestão dos gastos públicos municipais*. Monografia (Ciências Contábeis) - FAE – Centro Universitário. Curitiba, 2008.

SOUZA, Patrícia Cardoso Rodrigues de. Controle da Administração Pública. In: MOTTA, Carlos Pinto Coelho. *Curso Prático de Direito Administrativo*. 2 ed. rev. atual. ampl. Belo Horizonte: Del Rey, 2004.

STN. *Secretariado Tesouro Nacional*. Disponível em: http://www.stn.fazenda.gov.br/estados-publicação/lrf/080807_PUB_LRF_guiaOrientacao.pdf. Acesso em: 03 Abr. 2016

TABORDA, Maren Guimaraes. O princípio da transparência e o aprofundamento dos caracteres fundamentais do direito administrativo. In *Revista de Direito Administrativo*, n. 230. São Paulo. Renovar, 2003.

UPB. União dos Prefeitos da Bahia. *Análise dos principais temas que conduziram à reprovação das contas dos Municípios Baianos em 2009*. Disponível em: http://www.upb.org.br/uniao-dosmunicipios-da-bahia/acessoria-tecnica/lista.php?id_cat=33. Acesso em: 08 Abr. 2016.

WEBER, Max. *Ensaio de Sociologia*. Rio de Janeiro, LTC, 1982.