

ASPECTOS DESTACADOS SOBRE A FISCALIZAÇÃO DAS CONTAS PÚBLICAS MUNICIPAIS PELO TRIBUNAL DE CONTAS¹

Marcelo Barros²

SUMÁRIO: 1 INTRODUÇÃO; 2 ATIVIDADE FINANCEIRA DO ESTADO; 2.1 RECEITAS PÚBLICAS; 2.2 DESPESAS PÚBLICAS; 3 CONTAS PÚBLICAS; 3.1 ORÇAMENTO PÚBLICO; 3.1.1 Principais Princípios do Orçamento Público; 3.1.2 Leis Orçamentárias; 3.2 CONTROLE INTERNO E EXTERNO DAS CONTAS PÚBLICAS; 3.2.1 Alguns Tipos de Controle; 3.2.2 Controle Interno; 3.2.3 Controle Externo; 4 ASPECTOS DA PRESTAÇÃO DAS CONTAS PÚBLICAS MUNICIPAIS; 4.1 LEGITIMIDADE DA FISCALIZAÇÃO DO TRIBUNAL DE CONTAS; 4.2 ATUAÇÃO DO TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DO PARANÁ; 5 CONCLUSÃO. REFERÊNCIAS.

RESUMO: Os Representantes do povo são os responsáveis pela gestão do dinheiro Público e é direito do povo fiscalizar e reivindicar dos agentes políticos o bom uso desse dinheiro. A gestão dos bens e dinheiro públicos são chamados de contas públicas, ou seja, são o resultado da gestão contábil, financeira, orçamentária e patrimonial ao longo do ano-exercício fiscal. Esses resultados devem ser disponibilizados aos órgãos fiscalizadores e ao público de um modo geral. A fiscalização e controle das contas públicas devem ocorrer de forma interna e externa. A Constituição Federal atribuiu ao Poder Legislativo a função típica de fiscalizar e controlar o uso do dinheiro público. Para isso, o Poder Legislativo tem o auxílio de órgãos técnicos, no qual tem destaque os Tribunais de Contas, que tem como principal função o acompanhamento e controle externo das contas orçamentárias do Poder Executivo. A fiscalização interna é competência do próprio Poder Executivo. As contas públicas devem ser prestadas pelos entes públicos anualmente conforme determina a Constituição Federal, e seus resultados disponibilizados para análise e julgamento pelo Poder Legislativo. O dever de prestar contas não está limitado apenas aos administradores de órgãos ou entidades públicas, mas também, a entidades paraestatais e até particulares que recebem dinheiro público para uso em prol da sociedade. O controle externo das contas públicas, tem sido um relevante instrumento para que os gestores da administração pública sejam transparentes no uso dos recursos públicos.

PALAVRAS-CHAVES: Contas Públicas; Controle; Orçamento; Fiscalização; Tribunal de Contas

¹ Trabalho de Conclusão de Curso apresentado como requisito parcial à obtenção do grau de Bacharel em Direito, do Curso de Direito da Faculdade do Norte Novo de Apucarana – FACNOPAR. Orientação a cargo do Prof. Me. Fernando Sartori.

² Acadêmico do Curso de Direito da Faculdade do Norte Novo de Apucarana – FACNOPAR. Turma do ano de 2012. mbmarcelob84@gmail.com

ABSTRACT: *The representatives of the people are responsible for the management of public money and is right of the people to supervise and claim political agents the good use of that money. The management of goods and public money are called public accounts, that is, are the result of accounting, financial management, budget and assets over fiscal ano-exercício. These results should be made available to regulatory agencies and the public in General. The supervision and control of public accounts must be internal and external. The Constitution assigned to the Legislature to typical function to supervise and control the use of public money. For this, the legislative branch has the help of technical bodies, in which the Court of Auditors has highlighted, that has as main function the external monitoring and control of budget accounts of the Executive power. Internal oversight is a matter for the Executive branch itself. The public accounts should be provided by public entities annually pursuant to the Federal Constitution, and their results made available for analysis and trial by Legislature. The duty to be accountable is not limited only to the administrators of organs or public authorities, but also, the parastatal entities and to individuals who receive public money for use in the interests of society. The external control of public accounts, has been an important instrument for Public Administration managers are transparent in the use of public resources.*

KEY-WORDS: *Public Accounts; Control; Budget; Supervision; Court of Auditors*

1 INTRODUÇÃO

A Constituição Federal garante aos entes públicos autonomia política, administrativa e financeira para administrar os recursos públicos. Os administradores públicos possuem autoridade e competência para realizar a gestão dos bens e satisfazer as necessidades essenciais de interesse da coletividade.

O Estado através da chamada atividade financeira, busca obter as receitas necessárias para satisfazer as despesas pré-estabelecidas e assim manter um equilíbrio orçamentário na administração. Todos os gastos do ente público devem estar em consonância com as leis orçamentárias expressas na Constituição Federal. Assim, nenhuma despesa deve ser efetuada sem um prévio planejamento.

Toda a atividade desenvolvida pelos órgãos e entidades que compõem a administração pública passam a ser objeto de fiscalização e controle, tanto pelo próprio Poder Executivo, bem como pelos Poderes Legislativo e Judiciário. Os administradores públicos devem prestar contas pelo uso do dinheiro público, primeiramente ao próprio Poder Executivo através de um controle interno e posteriormente aos órgãos do Poder Legislativo, responsáveis pelo controle externo, onde se destacam os Tribunais de Contas e as Casas de Leis.

Neste trabalho abordaremos os principais aspectos das contas públicas e o processo de prestação de contas no âmbito municipal. A proposição do tema é pertinente quando da necessidade de entender a função e a forma como ocorre à fiscalização das contas públicas pelo Tribunal de Contas, uma vez que atua somente como órgão administrativo, limitando-se a emitir parecer técnico, que servirá apenas como base para o julgamento das contas municipais pela Casa de Leis municipal.

2 ATIVIDADE FINANCEIRA DO ESTADO

A Atividade Financeira do Estado é exercida pela administração pública, mediante todos os entes federativos: União, Estados Membros, Distrito Federal e Municípios. Também pode ser exercida por outros entes criados por lei específica ou autorizados por lei para que possam desempenhar determinadas atividades essenciais ou não, para o próprio Estado.

Segundo Torres a “Atividade financeira é o conjunto de ações do Estado para a obtenção da receita e a realização dos gastos para o atendimento das necessidades públicas” (2009, p. 3).

Explica, também, Valério, que “em seu sentido mais específico, a atividade financeira do Estado consiste em obter, gerir e dispende o dinheiro indispensável às necessidades cuja satisfação assumiu ou cometeu àqueloutras pessoas jurídicas de direito público” (1987, p. 28).

Dessa forma, a atividade financeira do Estado consiste em ações que tenham como objetivo obter a receita pública necessária para a satisfação das necessidades públicas assumidas pelos entes federativos ou por qualquer outra instituição criada por lei para satisfazer tais obrigações.

Necessidade pública é “tudo aquilo que incumbe ao Estado prestar, em decorrência de uma decisão política, inserida em norma jurídica” (OLIVEIRA; HORVATH, 2002, p. 17)

Dessa forma, a atividade financeira do Estado consiste em ações que possibilitem ao mesmo obter a receita pública indispensável para a realização das despesas públicas, em outras palavras, é por meio dessa atividade que o Estado cria mecanismos pecuniários para satisfazer as necessidades públicas, como dispõe o art. 174 da Constituição Federal:

Art. 174. Como agente normativo e regulador da atividade econômica, o Estado exercerá, na forma da lei, as funções de fiscalização, incentivo e planejamento, sendo este determinante para o setor público e indicativo para o setor privado (BRASIL, 2014).

Importante destacar que o Estado deverá atender sempre as disposições trazidas em lei, a fim de garantir a eficiência e a moralidade em sua prestação e, ainda, cumprir com o princípio da legalidade previsto ao Direito Público.

Para entender como o Estado adquire, gerencia e gasta seus recursos, é pertinente conceituar o que são as receitas públicas, tema que será abordado a seguir.

2.1 RECEITAS PÚBLICAS

Receita pública consiste na entrada de dinheiro aos cofres públicos. O valor arrecadado pelo Estado de diversas formas, como será explicado a seguir, forma a chamada receita pública, cujo valor será utilizado pelo Poder Executivo para a realização de suas atividades econômicas.

Nesse sentido, Walter Valério entende que:

A expressão receita pública (originária do latim *recepta*) pode ser encarada sob duas acepções, quais sejam, a acepção contábil e a acepção financeira. Sob o primeiro aspecto, toda e qualquer soma de dinheiro que ingresse nos cofres públicos independentemente da consideração de origem ou finalidade, é uma receita pública. Do ponto de vista financeiro, porém, só é considerada receita pública a soma de dinheiro que entra nos cofres públicos representando um aumento do patrimônio do Estado (1987, p. 84).

Interessa-nos o conceito de receita pública em sua acepção financeira, uma vez que estará livre de correspondência no passivo e, assim, disponível para a realização das atividades econômicas do Estado.

Importante destacar, que todos os entes da federação, ou seja, União, Estados Membros, Distrito Federal e Município possuem sua receita pública de forma autônoma vinculada ao seu próprio orçamento. Dessa forma, receita pública "é a soma de dinheiro percebida pelo Estado para fazer face à realização dos gastos públicos" (TORRES, 2009, p. 185).

Para que a administração pública tenha um percentual do quanto deve arrecadar de receita, se faz necessária, de forma prévia, a análise das

despesas necessárias para seu funcionamento, despesas essas que podem ser a médio ou longo prazo. Somente após a realização dessa análise a administração pública poderá arrecadar o percentual suficiente para cobrir seus gastos, evitando, assim, o enriquecimento ilícito do Estado por meio de uma arrecadação desnecessária. Razão pela qual Torres afirma que "despesa e receita são as duas faces da mesma moeda, as duas vertentes do mesmo orçamento. Implicam-se mutuamente e devem se equilibrar" (2009, p. 193).

Há duas classificações doutrinárias referentes às receitas públicas. A primeira delas se classifica em: ordinárias e extraordinárias. As receitas ordinárias são aquelas periódicas, compondo o orçamento de forma permanente; as receitas extraordinárias são aquelas excepcionais, como doações ou tributos extraordinários. Já a segunda classificação as distingue em: derivadas e originárias. As receitas derivadas são as provenientes da economia privada, como os tributos e as multas; as receitas originárias são as decorrentes do patrimônio do Estado, como as compensações financeiras e os ingressos comerciais (TORRES, 2009, p. 186).

Além das classificações citadas, existe a classificação econômica da receita pública, determinada pela Lei 4320/1964 -Lei de Finanças Públicas, que dispõe em seu art. 11 da seguinte maneira:

Art. 11 - A receita classificar-se-á nas seguintes categorias econômicas: Receitas Correntes e Receitas de Capital.

§ 1º - São Receitas Correntes as receitas tributária, de contribuições, patrimonial, agropecuária, industrial, de serviços e outras e, ainda, as provenientes de recursos financeiros recebidos de outras pessoas de direito público ou privado, quando destinadas a atender despesas classificáveis em Despesas Correntes.

§ 2º - São Receitas de Capital as provenientes da realização de recursos financeiros oriundos de constituição de dívidas; da conversão, em espécie, de bens e direitos; os recursos recebidos de outras pessoas de direito público ou privado, destinados a atender despesas classificáveis em Despesas de Capital e, ainda, o superávit do Orçamento Corrente (BRASIL, 1964).

Contudo, a Constituição Federal em seus artigos 150 a 152 limita o poder de tributar do Estado. Assim, por mais que os entes da administração pública possam obter receitas advindas de tributos, essas receitas possuem limites no texto constitucional.

Para que o Estado possa gastar os recursos que entraram em seus cofres, é necessário prever seus gastos e assim obter um equilíbrio contábil. Esses gastos são as despesas públicas, conforme analisaremos a seguir.

2.2 DESPESAS PÚBLICAS

O Estado, para a realização de sua atividade, se utiliza de um valor pecuniário advindo da chamada receita pública. Dessa forma, o gasto realizado pelo ente federativo para o cumprimento dessas obrigações é chamado de despesa pública.

Assim, despesa pública para Torres "é a soma dos gastos realizados pelo Estado para a realização de obras e para a prestação de serviços públicos" (2009, p. 193).

Despesas públicas são todos os gastos que a Administração Pública tem para cumprir com seus objetivos e metas. Deve se levar em consideração, que toda e qualquer despesa pública precisa cumprir com o requisito da necessidade pública, ou seja, a necessidade dos cidadãos em coletividade deve ser a fonte do gasto público. Assim, todo e qualquer gasto público deve ser direcionado para o interesse do cidadão e da coletividade, não para os interesses do administrador.

Com isso, a despesa pública deve cumprir alguns requisitos para que seja legítima, sendo eles a utilidade, a oportunidade e a legalidade. A utilidade se caracteriza quando uma despesa atenda a uma necessidade pública, assim, quanto maior o número de pessoas que ela atender, maior será sua utilidade no meio social. A oportunidade se verifica quando a despesa se mostra de forma urgente ou adequada, afastando a possibilidade do Poder Público realizar obras dispensáveis em momentos inoportunos. E por fim, o requisito da legalidade, considerado o mais importante elemento de validade de uma despesa pública. Por força deste requisito nenhuma despesa pública pode ser ordenada ou efetuada sem a prévia autorização do Poder Legislativo (VALÉRIO, 1987, p. 72/73).

O Poder Executivo deve elaborar um orçamento contendo a receita pública de forma estimada e a fixação das despesas públicas. Este orçamento deve ser aprovado pelo Poder Legislativo de forma prévia e os valores fixados para as despesas não devem ser excedidos pelo Poder Executivo, como dispõe o art. 167, inciso II da Constituição Federal: "Art. 167. São vedados: [...] II - a realização de despesas ou a assunção de obrigações diretas que excedam os créditos orçamentários ou adicionais" (BRASIL, 1988).

Para a realização da despesa pública é necessário passar por três fases: empenho, liquidação e pagamento. O empenho consiste no ato pelo qual se

reserva o valor que será utilizado para o pagamento da despesa estimada pelo orçamento para a receita. A liquidação da despesa consiste em verificar a entrega do bem ou realização da obra, conforme o caso, e calcular a importância exata para o pagamento. A última fase consiste no pagamento propriamente dito da despesa pública (TORRES, 2009, p. 196/197).

Dessa forma, todas as despesas públicas devem estar discriminadas no orçamento e aprovadas de forma prévia pelo Poder Legislativo. Deve, ainda, seguir todos os procedimentos previstos pela legislação e ter como finalidade satisfazer a necessidade pública.

A gestão que o ente público realiza das entradas de recursos (receitas) e dos gastos efetuados (despesas) formam o conceito das Contas Públicas.

3 CONTAS PÚBLICAS

Pode-se definir contas públicas como o resultado da gestão orçamentária, financeira e patrimonial da administração pública. Esses resultados são transformados de forma sintetizada em relatórios diversos e assim, disponibilizados aos órgãos fiscalizadores e de controle e também ao público de um modo geral, obedecendo o princípio Constitucional da transparência dos atos públicos. A finalidade dessa fiscalização e controle é avaliar o desempenho dos gestores públicos e averiguar se o dinheiro público está sendo gasto com responsabilidade.

Assim, Piscitelli entende que:

A responsabilidade na gestão fiscal e, assim, no uso do dinheiro público, é um princípio que permeia toda a Lei de Responsabilidade Fiscal... Trata-se de assegurar que o gasto público seja realizado dentro de certos limites e de acordo com regras estritas que, se não cumpridas, acarretam sanções aos entes públicos (2014, p. 24).

No conceito de contas públicas estão inclusos as formas de arrecadação e captação de recursos e dos gastos ou despesas internas da administração pública. O que se pode gastar ou arrecadar deve ter previsão em lei.

Para tanto, o ente público deve obedecer às diretrizes de elaboração

do orçamento público e as regras legais que norteiam as finanças públicas. O conceito de orçamento público será analisado a seguir.

3.1 ORÇAMENTO PÚBLICO

O Orçamento Público é o mecanismo de planejamento de governo na administração pública, onde os gastos ou despesas públicas são fixadas, em equilíbrio com a arrecadação das receitas previstas. Neste documento o governo reúne todas as receitas arrecadadas e programa as ações que serão executadas com esses recursos.

Para Paludo:

O Orçamento Público é o instrumento de viabilização do planejamento governamental e de realização das Políticas Públicas organizadas em programas, mediante a quantificação das metas e a alocação de recursos para as ações orçamentárias (projetos, atividades e operações especiais). O Orçamento Público é uma lei que, entre outros aspectos, exprime, em termos financeiros, a alocação dos recursos públicos, é um documento legal que contém a previsão de receitas e afixação de despesas a serem realizadas por um governo, em um determinado exercício financeiro (2013, p. 24).

O orçamento é um programa de gestão proposto e elaborado pelo Poder Executivo e somente passa a ter validade após análise e aprovação do Poder Legislativo. É um plano de ação do governo para o próximo ano-exercício.

Ainda Paludo considera que:

O Orçamento Público expressa o esforço do Governo para atender à programação requerida pela sociedade, a qual é financiada com as contribuições de todos os cidadãos por meio do pagamento de tributos, contribuições sociais e tarifas de serviços públicos (2013, p. 22).

Segundo Bernardoni “o orçamento público tem como objetivo principal o alinhamento entre as necessidades sociais e as ações de curto, médio e longo prazo do Estado” (2010, p. 50).

O processo orçamentário é acompanhado de três fases: a elaboração, o encaminhamento para discussão e aprovação e a execução orçamentária.

A fase de elaboração dos projetos orçamentários é de iniciativa do Poder Executivo, que as remeterá ao Poder Legislativo para aprovação.

Ao Poder Legislativo cabe analisar e até mesmo fazer alterações nas propostas orçamentárias enviadas pelo chefe do Poder Executivo, desde que mantenha a harmonia e compatibilidade entre os projetos do PPA, LDO e LOA. Depois da análise e aprovação do orçamento, o Poder Legislativo devolve ao Poder Executivo para sancionar e publicar como lei orçamentária ou mesmo para vetar e propor modificações.

A última fase é a execução orçamentária. É a fase que se pode gastar os recursos. Com o orçamento aprovado a administração tem legitimidade para arrecadar, gastar e investir nas ações programadas,

O processo de elaboração do orçamento deve ser baseado nos princípios constitucionais de elaboração do orçamento público. A seguir será analisado alguns desses princípios.

3.1.1 Principais Princípios do Orçamento Público

Para a elaboração das leis orçamentárias, a administração pública deve seguir alguns princípios normativos do Direito Financeiro e que estão normatizados na Constituição Federal. Destacam-se os princípios da exclusividade, universalidade, unidade, anualidade, programação, e equilíbrio orçamentário.

O Princípio da Exclusividade determina que as leis orçamentárias devem tratar de matéria exclusivamente orçamentária, segundo o artigo 165, §8º da Constituição Federal.

Dessa forma, Piscitelli declara:

O objetivo do legislador constituinte foi o de afastar a possibilidade de as leis orçamentárias conterem previsões absolutamente estranhas ao direito financeiro, tal como temas afetos ao direito privado. O que se quis foi garantir que a LOA contivesse apenas as previsões de receitas e despesas e, assim, fossem evitadas as chamadas “caudas orçamentárias”, que são exatamente essas previsões estranhas à especificidade do direito financeiro. Na Constituição de 1988, porém, deve-se notar a presença de exceções ao princípio: as autorizações para a abertura de créditos suplementares e a contratação de operações de crédito (2014, p. 24).

O Princípio da Universalidade está previsto no artigo 165, §5º da Constituição Federal e também no artigo 6º da Lei 4320/1964. O qual determina que as estimativas das receitas e a previsão das despesas devem estar inclusas na Lei do orçamento na sua totalidade.

O Princípio da Unidade está normatizado no artigo 2º da Lei 4320/1964, e afirma que todas as receitas e despesas devem estar contidas em um único orçamento para cada ente da federação, observada a periodicidade anual.

O Princípio da Anualidade ou anuidade, estabelece que o orçamento deve ter vigência anual e que de acordo com o artigo 34 da Lei 4320/1964 compreende o período de 1º de janeiro a 31 de dezembro de cada ano.

O Princípio da Programação está disposto no artigo 165, §§ 4º e 7º da Constituição Federal e dispõe que além do orçamento determinar as estimativas para as receitas e despesas para o próximo exercício financeiro, deve conter também a previsão de objetivos e metas para a realização das necessidades públicas.

No Princípio do Equilíbrio Orçamentário, as receitas e as despesas devem se manter equilibradas, desse modo, dentro da administração pública deve-se evitar a incidência de déficit ou superávit.

Os entes públicos através do orçamento devem estimar as receitas para que estas possam fazer frente às despesas e assim atender às necessidades da coletividade. "A receita pública, os investimentos e as despesas se fazem segundo planos anuais ou plurianuais" (TORRES, 2013, p. 172).

Desse modo, as leis orçamentárias possuem caráter autorizativo e não impositivo, pois, o que se tem é uma previsão de gastos, que serão realizados em face da disponibilidade das receitas arrecadadas no exercício. Desse modo, "a previsão de uma dada despesa não necessariamente implica sua realização, já que o Poder Executivo tem a discricionariedade de ajustar os gastos públicos diante das necessidades que se realizam ao longo do exercício" (PISCITELLI, 2014, p. 40).

Os princípios orçamentários são a base para a elaboração das leis orçamentárias, matéria que será analisada a seguir.

3.1.2 As Leis Orçamentárias

A Constituição Federal de 1988 prevê no art. 165, três planejamentos orçamentários: o PPA (Plano Plurianual), a LDO (Lei de Diretrizes Orçamentárias) e a LOA (Lei Orçamentária Anual). Deve haver uma integração harmoniosa entre as três leis, ou seja, a LOA deve respeitar as diretrizes da LDO e ambas devem estar em harmonia com o PPA. Essa harmonia do orçamento público

revela seu aspecto político, ou seja, existe interdependência e harmonia entre os Poderes Executivo e Legislativo. Cada uma das leis orçamentárias deve ser elaborada em etapas distintas.

Para Bernardoni:

Cada uma dessas etapas sugere um nível de discussão entre os poderes do Estado, que refletem sobre as futuras ações do Estado por meio do entendimento das ações passadas e tendências futuras. Elaborado pelos três poderes do Estado (Executivo, Legislativo e Judiciário), tem como característica principal o equilíbrio entre as receitas e despesas, não podendo fixar despesas cujo valor previsto seja maior do que as previsões de recursos disponíveis. Tal limitação reforça a necessidade dos gestores públicos de definir prioridades na aplicação dos recursos, prioridades estas que são analisadas por meio das etapas previstas (2010, p. 50).

O PPA (Plano Plurianual) pode ser compreendido como um plano que expressa o planejamento da Administração a longo prazo. Está previsto no artigo 165, inciso I da Constituição Federal. Caracteriza-se como um programa de governo de iniciativa do chefe do Poder Executivo e possui validade de 4 anos.

Segundo Torres:

O Plano Plurianual é lei formal, dependendo do orçamento anual para que possa ter eficácia quanto à realização das despesas. Constitui mera programação ou orientação, que deve ser respeitada pelo Executivo na execução dos orçamentos anuais, mas que não vincula o Legislativo na feitura das leis orçamentárias (2013, p. 173).

O PPA tem vigência entre o início do segundo ano de mandato e o final do primeiro ano do mandato subsequente, ou seja, um mandato não coincide com o período de duração de um plano (BERNARDONI, 2010, p. 53). Assim, o próximo chefe do executivo herda o último ano de vigência do PPA do mandato anterior. No PPA deve estar contido principalmente a previsão das despesas de capital e ser elaborado sempre em consonância com o orçamento anual e com a lei de diretrizes orçamentárias.

A LDO (Lei de Diretrizes Orçamentárias) está prevista no artigo 165, inciso II, da Constituição Federal e também é de iniciativa do Poder Executivo. A LDO tem a finalidade de dar as diretrizes legais para à elaboração da lei orçamentária anual. Visa definir as metas e prioridades da administração e tem validade de um ano.

Para Bernardoni:

Considerada o elo entre o PPA e a LOA, a LDO deve conter as metas e as prioridades para o exercício financeiro subsequente, as orientações à elaboração da LOA, as disposições sobre alteração na legislação tributária e o estabelecimento da política da aplicação das agências de fomento (2010, p. 56).

A LDO normatiza as regras para o equilíbrio de receita e despesa para cada ano. Deve ser elaborada no primeiro semestre e sua execução serve para o exercício seguinte.

A LOA (Lei orçamentária anual) é a lei que disciplina as ações orçamentárias do governo dentro do ano-exercício fiscal. É privativa do chefe do Poder Executivo e deve estar em harmonia com a Constituição Federal, com a Lei Complementar nº 101/2000 (Lei de Responsabilidade Fiscal), com a Lei nº 4.320/1964 (Lei das Finanças Públicas), com o PPA e com a LDO. Em seu texto está discriminada todas as receitas e todas as despesas que a administração utilizará no ano-exercício.

Assim, entende Bernardoni:

Constitui-se na proposta orçamentária anual, que apresenta, em termos monetários, as receitas e as despesas públicas que o governo pretende realizar no período de um exercício financeiro, devendo ser elaborada pelo Poder Executivo e aprovada pelo Poder Legislativo(2013, p. 59).

Na LOA estão definidas as prioridades que foram elencadas no PPA e as metas a serem atingidas durante o ano. Assim, nenhuma despesa pública pode ser realizada fora do orçamento. Entretanto, a Lei 4320/1964 a partir do artigo 40, autoriza os créditos adicionais para a incidência de despesas não computadas ou insuficientemente dotadas na lei do orçamento. Os créditos adicionais classificam-se e suplementares, especiais e extraordinários.

Os créditos suplementares são utilizados como um reforço à dotação orçamentária que se tornou insuficiente.

Os créditos especiais são utilizados para atender as despesas não previstas com dotação específica no orçamento.

Os créditos extraordinários destinam-se às despesas imprevisíveis e urgentes e podem ser abertos sem a necessidade de autorização prévia do Poder Legislativo. Somente os créditos extraordinários não dependem de autorização do Poder Legislativo para serem abertos.

A lei orçamentária anual trata de maneira exclusiva das receitas e despesas para o exercício financeiro, disposição trazida pela Constituição Federal, no artigo 165, § 8º, que determina que a lei orçamentária anual não conterá dispositivo estranho à previsão da receita e fixação da despesa em obediência ao princípio da exclusividade.

Após a elaboração das leis orçamentárias, o ente público pode colocar em prática as ações pré-estabelecidas de governo e as demais ações que buscam satisfazer os interesses e as necessidades da população, estando sujeitos à fiscalização e ao controle interno e externo dos órgãos responsáveis, conforme será abordado a seguir.

3.2 CONTROLE INTERNO E EXTERNO DAS CONTAS PÚBLICAS

O controle da administração pública significa que toda a atividade desenvolvida pelos órgãos e entidades que compõem a administração pública passa a ser objeto de fiscalização e controle, tanto pelo próprio Poder Executivo, bem como pelos Poderes Legislativo e Judiciário. Para Meirelles, "Controle, em tema de administração pública, é a faculdade de vigilância, orientação e correção que um Poder, órgão ou autoridade exerce sobre a conduta funcional de outro" (2002, p.632).

Carvalho Filho, assim observa:

Podemos denominar de controle da Administração Pública o conjunto de mecanismos jurídicos e administrativos por meio dos quais se exerce o poder de fiscalização e revisão da atividade administrativa em qualquer das esferas de poder (2015, p. 975).

Controlar na administração pública significa obedecer um meio legal que limita o poder de atuação dos entes públicos.

Nesse sentido, França observa:

Aquele que administra tem o dever jurídico de dar conta de sua administração e de responder por seus atos, conforme essa idéia de controle. Significa, então, pedir conta (controlar) por uma parte e responder (ser controlado) por outra (2010, p. 81).

A finalidade dos meios de controle é garantir a observância da legislação, evitando abusos e outras práticas irregulares pela administração pública.

A Lei 4320/1964 em seu artigo 75 determina o controle da execução orçamentária em dois sistemas de controle: o controle interno e o controle externo. A Constituição Federal de 1988 ampliou esse entendimento a partir do seu artigo 70.

Bernardoni, assim comenta:

Nota-se que a busca de um melhor controle iniciou-se já na promulgação da Constituição de 1988. Além de ampliar o objeto a ser controlado, a Constituição atribuiu ao Congresso Nacional a responsabilidade do controle externo e instituiu o controle interno em todos os Poderes. Até então, a exigência do controle interno era só para o Poder Executivo e, ainda, restrito ao controle da legalidade dos atos apenas (2010, p. 141).

Assim, de acordo com a Constituição Federal, o dever de prestar contas atingirá toda e qualquer pessoa física ou jurídica, pública ou privada, que, de alguma forma, trabalhe com dinheiro público.

3.2.1. Alguns tipos de Controle

A primeira classificação doutrinária de controle que tem a ver com os órgãos controladores, ou seja, quem controla a administração pública. Nessa classificação o controle da administração pública pode ser, Administrativo, Legislativo e Judicial.

O Controle Administrativo é o ato da administração pública de fiscalizar e controlar suas próprias atividades administrativas. Esse controle é chamado de controle interno.

Assim, "O controle administrativo é um controle de legalidade e de mérito. É sempre um controle interno, porque é realizado por órgãos integrantes do mesmo Poder que praticou o ato" (ALEXANDRINO, 2008, p.640).

O Controle Legislativo é feito pelos órgãos do Poder Legislativo sobre à Administração Pública. O Congresso Nacional, as Assembléias Legislativas nos Estados e as Câmaras Legislativas nos Municípios, atuam como órgãos fiscalizadores das atividades do Poder Executivo na Administração Pública. É muito importante salientar que, quando se fala em controle legislativo, inclui-se nesse controle, por determinação da Constituição Federal de 1988, o controle da administração pública realizado pelos Tribunais de Contas. Os Tribunais de Contas, nos termos da Constituição, são órgãos auxiliares do Poder Legislativo.

Alexandrino assim pontua:

Como indica sua definição, o controle legislativo é um controle externo. O controle legislativo configura-se, sobretudo, como um controle político, razão pela qual podem ser controlados aspectos relativos à legalidade e à conveniência pública dos atos do Poder Executivo que estejam sendo controlados (2008, p. 649).

O Controle Judicial, também conhecido como Controle Jurisdicional, é realizado pelos órgãos do Poder Judiciário, que tem como grande característica a necessidade de provocação por meio de ações judiciais para que possam atuar como órgãos controladores.

Meirelles assim preceitua:

Controle judiciário ou judicial é o exercido privativamente pelos órgãos do Poder Judiciário sobre os atos administrativos do Executivo, do Legislativo e do próprio Judiciário quando realiza atividade administrativa. É um controle a posteriori, unicamente de legalidade, por restrito à verificação da conformidade do ato com a norma legal que o rege(2002, p. 672).

A segunda classificação diz respeito ao momento da realização do controle. Nessa classificação há 3 tipos de controle: Controle Prévio ou Preventivo, o Controle Concomitante e o Controle Subsequente ou Corretivo.

O primeiro controle é o Controle Prévio ou Preventivo e este ocorre antes da administração pública celebrar alguma atividade ou realizar um ato administrativo. "É o que antecede a conclusão ou operatividade do ato, como requisito para a sua eficácia" (MEIRELLES, 2002, p. 635).

O Controle Concomitante ocorre durante a realização da atividade administrativa. A finalidade deste controle é corrigir os atos administrativos que eventualmente estão desrespeitando os parâmetros da lei e do Direito antes de sua conclusão.

O terceiro tipo de controle é o Controle Subsequente ou Corretivo. Neste controle, os órgãos que fiscalizam os atos da administração pública, realizam sua função de controle depois que os atos foram realizados.

A terceira classificação dos tipos de controle é quanto à posição do órgão controlador, ou seja, o controle pode ser interno ou externo. Nesta classificação existe ainda o chamado Controle Popular, conhecido como Controle Social da Administração Pública. A seguir será abordado mais detalhadamente os controles interno e externo.

3.2.2 Controle Interno

O controle interno da administração pública está previsto na Constituição Federal, em especial no artigo 74, que diz que todos os poderes deverão ter órgãos de controle interno em relação à sua atividade.

França entende que:

O sistema de controle interno então, é instrumento obrigatório para o alcance da boa prestação administrativa, com destaque da participação ativa da população - quando denunciam e auxiliam na verificação dos resultados - para a necessária integração entre os órgãos administrativos voltados ao estrito exercício do bem comum (2010, p. 87).

A finalidade principal do controle interno é manter a regularidade e a legalidade da atividade administrativa, através da correção, revisão e anulação dos atos que não estiverem dentro da legalidade.

O Supremo Tribunal Federal tratou da matéria do autocontrole ou autotutela na súmula 473, que assim dispõe:

A Administração Pública pode anular seus próprios atos, quando eivados de vícios que os tornem ilegais, porque deles não se originam direitos; ou revogá-los, por motivos de conveniência ou oportunidade, respeitados os direitos adquiridos, e ressalvada, em todos os casos, a apreciação judicial (BRASIL, 1969).

De uma maneira prática deve existir um controle pela administração na avaliação do cumprimento das metas previstas no Plano Plurianual e nos programas de governo.

Meirelles entende que:

O controle interno objetiva a criação de condições indispensáveis à eficácia do controle externo e visa assegurar a regularidade da realização da receita e da despesa, possibilitando o acompanhamento da execução do orçamento, dos programas de trabalho e a avaliação dos respectivos resultados. É, na sua plenitude, um controle de legalidade, conveniência, oportunidade e eficiência (2002, p. 670).

Nos termos do § 1º do artigo 74, a constatação de irregularidades ou ilegalidades na gestão orçamentária deve ser imediatamente comunicada ao Tribunal de Contas da União, sob pena de responsabilidade solidária do chefe do Poder que se omitiu a esse respeito. Será analisado a seguir o controle externo.

3.2.3 Controle Externo

O controle externo é aquele exercido por entidades externas à administração pública, ou seja, é o controle exercido por outro órgão senão aquele controlado. Assim, para Hack "é uma auditoria externa, ou seja, realizada de fora da Administração, que fiscaliza os seus atos e agentes sem fazer parte do ente fiscalizado (2010, p. 203).

Nesse sentido, Bernardoni entende que:

[...] controle externo tem o papel de fiscalizador da execução orçamentária e financeira dos órgãos da administração pública, observando a legalidade, a legitimidade, a economicidade, a aplicação das subvenções e as renúncias de receitas. Está mais voltado para a fiscalização da formalidade e da legalidade dos atos sem entrar no mérito da avaliação dos resultados (2010, p. 143).

O controle externo pode ser exercido pelo Poder Legislativo e pelo Poder Judiciário. Por excelência quem exerce o controle externo é o Poder Legislativo, sendo o Tribunal de Contas, segundo o texto constitucional, um órgão auxiliar para o controle orçamentário.

Para Alexandrino e Paulo:

Os tribunais de contas são órgãos vinculados ao Poder Legislativo, que o auxiliam no exercício do controle externo da administração pública, sobretudo o controle financeiro. Não existe hierarquia entre as cortes de contas e o Poder Legislativo. Os tribunais de contas não praticam atos de natureza legislativa, mas tão somente atos de fiscalização e controle, de natureza administrativa (2011, p. 313).

De acordo com o § 2º do artigo 31 da Constituição Federal, "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 da Câmara Municipal" (BRASIL, 1988). Essa medida adotada pela Constituição contribui para que as questões políticas causem menos efeito no controle externo no âmbito municipal.

Alguns aspectos das contas públicas municipais e a devida prestação aos órgãos competentes são os temas a serem abordados no próximo capítulo.

4 ASPECTOS DA PRESTAÇÃO DAS CONTAS PÚBLICAS MUNICIPAIS

A obrigatoriedade da prestação das contas pelos municípios é matéria constitucional e está expressa no texto da Constituição Federal de 1988 no seu artigo 31, dispondo que "a fiscalização do município será exercida pelo Poder Legislativo Municipal, mediante controle externo, e que este controle externo será exercido com o auxílio dos Tribunais de Contas dos Estados..." (BRASIL, 1988).

"A Prestação de Contas é dever constitucional dos que utilizam, arrecadam, guardam, gerenciam ou administram dinheiros, bens e valores públicos" (TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DO PARANÁ, 2016).

Assim, segundo o texto constitucional, o chefe do Executivo Municipal e também do Legislativo devem prestar contas anuais das atividades orçamentárias, financeiras e patrimoniais do seu governo.

Além da Constituição Federal, a obrigatoriedade da prestação de contas está prevista na Lei nº 4.320, de 17 de março de 1964, conforme os artigos 81 e 82 e também na Lei Complementar nº 101, de 4 de maio de 2000 (Lei de Responsabilidade Fiscal), onde no artigo 56.

A prestação das contas pelos órgãos e entidades municipais é composta por documentos físicos que constituem na elaboração de relatórios das ações desenvolvidas durante o ano-exercício e de seus resultados, dos balanços do respectivo exercício fiscal, assim como de outras peças contábeis, de declarações, certidões, demonstrativos e, também, de outros documentos necessários, conforme determinar os órgãos responsáveis pelo recebimento e análise da prestação de contas e também pelo encaminhamento dos dados eletrônicos através do Sistema de Informações Municipais - Acompanhamento Mensal - SIM-AM.

Nesse sentido observa Fiorilli Soc. Civil Ltda.:

A responsabilidade pela elaboração deste processo normalmente recai ao Setor de Contabilidade, com a participação de todos os demais setores administrativos, os quais respondem solidariamente pela fidelidade dos documentos e informações processados. Este setor procede à compilação dessas informações e documentos, encartando-os de forma ordenada no respectivo processo de prestação de contas, que se constitui no documento hábil, revestido de fé pública e que servirá de base para a avaliação, pelos Tribunais de Contas, órgãos pertencentes ao chamado controle externo, dos atos praticados e dos resultados obtidos pelos respectivos gestores das entidades e dos órgãos públicos (2008, p.3)

A avaliação das contas pelos Tribunais de Contas consistirá na emissão de parecer prévio, quando se tratar das contas do Poder Executivo, ou mesmo de julgamento - singular ou colegiado -, quando se tratar das contas das demais entidades e órgãos públicos. Segundo a Constituição Federal (art. 31, §2º), o parecer prévio emitido pelo Tribunal de Contas só deixará de prevalecer por decisão de dois terços dos membros da Câmara Municipal.

Para Fiorilli Soc. Civil Ltda.:

Também não se pode esquecer que a avaliação da prestação de contas não se exaure apenas com a sua apreciação pelos Tribunais de Contas e pelas Câmaras Municipais. Não menos importante do que estas, estão sujeitas, ainda, à avaliação da sociedade (controle social das contas públicas). Esta avaliação, que já era garantida pela Constituição Federal de 1988 (art. 31, § 3º, em nível municipal), ganhou importante reforço com a edição da Lei Complementar nº 101, de 4 de maio de 2000 (Lei de Responsabilidade Fiscal) (2008, p. 3).

Assim, a prestação de contas deve ser elaborada de forma objetiva, criteriosa, contendo informações claras e de fácil compreensão para os avaliadores e demais interessados. Os gestores e administradores públicos devem atuar tanto nas ações de governo, bem como no processo de prestação das contas públicas de forma transparente, dando ampla divulgação de seus atos.

Como órgão de fiscalização e controle externo, o Tribunal de Contas exerce um papel importante no processo de transparência na prestação das contas públicas pelos entes públicos. Será abordado a seguir a legalidade da atuação do Tribunal de Contas.

4.1 LEGITIMIDADE DA FISCALIZAÇÃO DO TRIBUNAL DE CONTAS

A atuação dos Tribunais de Contas está prevista no texto Constitucional no título IV, Capítulo I, da organização do Poder Legislativo e estabelece na seção IX, nos artigos 70 a 75 as regras pertinentes à fiscalização contábil, financeira e orçamentária da administração pública direta e indireta. Assim sendo, os órgãos e entidades da União, do Distrito Federal, dos Estados e dos Municípios, ao gastarem o dinheiro público estarão sujeitos a fiscalização externa

pelo Poder Legislativo e pelos Tribunais de Contas da União, dos Estados e dos Municípios que o possuam.

Para Piscitelli:

O Tribunal de Contas é órgão auxiliar do Poder Legislativo que tem por competência fiscalizar as despesas da administração, com vistas ao reconhecimento e apuração de ilegalidades e irregularidades. Nesse sentido, apresenta-se como órgão técnico, que julga contas, produz pareceres e realiza inspeções (2014, p. 154).

É prerrogativa dos Tribunais de Contas, realizar a fiscalização contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial dos entes federativos, da administração pública direta e indireta, das empresas públicas e das sociedades de economia mista.

Nesse sentido, Fernandes declara:

Vê-se, pois, que a existência e finalidade dos Tribunais de Contas dimana de expresso comando Constitucional, sendo que suas precípuas atribuições de fiscalizar a contabilidade, as finanças e os orçamentos públicos se operacionaliza através de um controle externo exercido conjuntamente, em nível dos municípios, por suas respectivas Câmaras Municipais, nos precisos termos do artigo 29, inciso XI, da Carta Magna, renumerado pela Emenda Constitucional nº 1, de 31/03/92. Competência esta, aliás, que também se acha encartada nas Constituições Estaduais e nas Leis Orgânicas (2003, p. 261).

Na sua competência fiscalizadora estão inseridas as prerrogativas para à realização de auditorias e inspeções em entidades e órgãos da administração pública. Ainda nesse sentido, os Tribunais de Contas possuem competência judicante e sancionatória.

Assim descreve Melo:

Os Tribunais de Contas possuem ainda competência judicante que é a de realizar o julgamento das contas anuais dos administradores e demais responsáveis pelo erário na Administração Pública. A competência sancionatória dos Tribunais de Contas se refere a aplicação de sanções por ilegalidades de contas e despesas. A decisão sancionatória dos Tribunais de Contas tem eficácia de título executivo, apesar de os Tribunais de Contas não terem competência para executá-las. Quem executará tais decisões serão as entidades públicas beneficiárias (MELO, 2012).

A Constituição Federal garante aos Tribunais de Contas o importante papel de proteção ao patrimônio público, por isso, detém de autonomia de atuação. Conforme a posição dominante na doutrina, os Tribunais de Contas são

órgãos da estrutura do Poder Legislativo, entretanto, não praticam atos de natureza legislativa, mas sim, atos de controle.

Para Meirelles:

As atividades dos Tribunais de Contas do Brasil expressam-se fundamentalmente em funções técnicas opinativas, verificadoras, assessoradoras e jurisdicionais administrativas, desempenhadas simetricamente tanto pelo TCU quanto pelos dos Estados-membros, do Distrito Federal e dos Municípios que os tiverem (presentemente, só o Município de São Paulo e o do Rio de Janeiro os têm) (2002, p. 671).

O pronunciamento preliminar do Tribunal de Contas sobre as contas dos chefes do Poder Executivo possui caráter de parecer prévio, o que bem indica a natureza jurídica desse pronunciamento.

Decomain entende que:

Além de seu caráter não jurisdicional, mas de ato de controle, como ocorre aliás, com a demais atribuições dos Tribunais de Contas [...], verifica-se aqui outra característica dessa função das Cortes de Contas: o seu pronunciamento sobre as contas dos Chefes dos Executivos não vincula o Poder Legislativo. Este tem, efetivamente, autonomia para decidir na conformidade ou não do pronunciamento precedente do Tribunal, embora em relação as contas dos Prefeitos Municipais o parecer prévio somente passa a ser desconsiderado, se em sentido inverso a ele se manifestarem pelo menos 2/3 (dois terços) dos Vereadores, conforme art. 31, § 2º, da CRFB/88...(2006, p.78).

O Supremo Tribunal Federal reconheceu através da súmula nº 347, a competência dos Tribunais de Contas para apreciar a constitucionalidade de leis e atos do Poder Público.

Sobre essa questão, Melo descreve:

Desta forma, as atribuições dos Tribunais de Contas ultrapassaram as discussões sobre a legalidade no controle orçamentário, financeiro, contábil operacional e patrimonial, fortalecendo-se a atribuição de fiscalização baseada na legitimidade do órgão e no princípio da economicidade (MELO, 2012).

A Constituição Federal em seu artigo 71, inciso VIII, indica as providências que os Tribunais de Contas podem adotar em casos de contas ou despesas ilegais. O texto legal permite aplicações de sanções previstas em lei, que estabelecerá, entre outras, multa proporcional ao dano causado ao erário. Se verificada a irregularidade, o Tribunal de Contas poderá determinar prazo para que o órgão ou entidade adote as providências necessárias para corrigir ou sanar o erro. Se as determinações não forem atendidas, o Tribunal de Contas deverá comunicar ao Poder Legislativo, que deverá solicitar de imediato, ao Poder Executivo, para que tome as medidas cabíveis. Se o Legislativo e o Executivo, em 90 dias, não adotarem as medidas previstas, o Tribunal de Contas tem prerrogativas para decidir a respeito (art. 71, §2º).

4.2 ATUAÇÃO DO TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DO PARANÁ

O TCE-PR é o órgão responsável pela fiscalização das contas públicas da administração direta e indireta do Governo do Estado e dos 399 municípios paranaenses. Sua atividade tem natureza auxiliar à função fiscalizadora do Poder Legislativo (Assembléia Legislativa e Câmaras de Vereadores).

Além de controlar todo volume de dinheiro público investido pelo governo do Paraná e prefeituras, o TCE também informa à comunidade o resultado destas contas públicas. (TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DO PARANÁ, 2016).

A atuação do TCE-PR está prevista na Constituição do Estado do Paraná a partir do artigo 75, onde são repetidos os princípios legais da Constituição Federal. A lei máxima do Estado declara que "O controle externo, a cargo da Assembléia Legislativa, será exercido com o auxílio do Tribunal de Contas do Estado..." (PARANÁ, 1989)

Dentre as atribuições do Tribunal de Contas do Estado do Paraná, destaca-se:

Controlar a receita e a despesa do Estado e dos Municípios; Acompanhar a legalidade das contratações de pessoal, das aposentadorias, reformas e pensões estaduais e municipais; Analisar e julgar a legalidade das prestações de contas dos Poderes Legislativo, Judiciário, do Ministério Público e de todos os órgãos públicos; Emitir parecer prévio nas contas do governador do Estado e dos prefeitos, para posterior julgamento pelo Poder

Legislativo, quer estadual, quer municipal; Julgar as contas de todas as associações e entidades que tenham recebido recursos do Estado ou dos municípios, para atividades sociais; Apreciar e julgar as denúncias sobre irregularidades ou ilegalidades praticadas por administradores públicos; Prestar orientação nas ações administrativas, respondendo as consultas formuladas (TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DO PARANÁ, 2016).

O TCE-PR é composto sete conselheiros, sete auditores e sete controladores, além de quadro próprio de servidores. Com sede na capital do Estado, possui jurisdição em todo território do Estado. Os critérios para a escolha dos conselheiros e auditores estão elencados na Constituição do Estado.

Obedecendo as atribuições constitucionais, o TCE-PR atua realizando a fiscalização do uso do dinheiro público por parte de entes e órgãos públicos no Estado do Paraná, bem como de entidades privadas que recebem recursos de transferências.

A atuação do TCE-PR alcança uma diversidade de atividades de controle externo, tais como:

Apreciação das Contas do Governador do Estado e dos Prefeitos Municipais, com emissão do Parecer Prévio; Julgamento das Prestações de Contas Anuais das Entidades Estaduais e Municipais, das Prestações de Contas de Transferências e das Tomadas de Contas Ordinária e Extraordinária; Fiscalização por iniciativa própria (TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DO PARANÁ, 2016).

Além do papel de órgão fiscalizador, o TCE-PR atua como agente orientador, e auxilia no processo de prestação das contas pelos órgãos e entes do Estado. Periodicamente são emitidas instruções normativas que servem de norte para os responsáveis pela prestação de contas de seus respectivos órgãos.

5 CONCLUSÃO

A capacidade do Estado em cumprir com a sua função de satisfazer as necessidades de interesse público está intimamente ligada com a sua atividade financeira. Ao exercer os atos pertinentes para a obtenção das receitas necessárias para o cumprimento das obrigações em face das despesas oriundas das

necessidades estatais, o ente público está obedecendo aos preceitos constitucionais da administração pública.

Verificamos que o equilíbrio orçamentário deve ser o objetivo do ente público, ou seja, gastar de acordo com o que arrecada. O Estado deve sempre procurar satisfazer as necessidades da coletividade, para isso deve se basear nos parâmetros norteadores das leis orçamentárias, o PPA, a LDO e a LOA. Uma lei orçamentária bem elaborada é a garantia do ente estatal para o cumprimento das obrigações governamentais.

Constatamos que a obrigação dos entes públicos em prestar contas de suas atividades orçamentária, financeira e patrimonial estão em consonância com os Princípios Constitucionais da Legalidade, Impessoalidade, Finalidade, Moralidade e Publicidade. O uso do dinheiro público exige dos administradores estatais a responsabilidade de demonstrar aos órgãos competentes e também a quem tiver interesse, como e onde foram utilizados os recursos. Aos órgãos de controle interno e externo cabem a análise e julgamento das contas dos entes públicos. Nesse processo destaca-se a atuação do Tribunal de Contas que apesar de emitir parecer técnico opinativo sobre as contas prestadas, desempenha o papel fiscalizador e orientativo durante todo o processo, desde sua elaboração, até o julgamento das contas pela Casa de Leis.

Quanto a legalidade dos órgãos competentes para fiscalizar e julgar as contas públicas, concluímos que a Constituição Federal adotou um mecanismo que contribui para que as questões políticas causem menos efeito no controle externo, principalmente no âmbito municipal.

REFERÊNCIAS

ALEXANDRINO, Marcelo; PAULO, Vicente. **Resumo de direito administrativo descomplicado**. 4. ed. Rio de Janeiro: Forense. São Paulo: Método, 2011.

ANDRADE, Débora de Assis Pacheco. **Impacto do controle exercido pelo Tribunal de Contas**. 2015. Disponível em: <<http://www.migalhas.com.br/dePeso/16,MI220657,71043Impacto+do+controle+exercido+pelo+Tribunal+de+Contas>>. Acesso em 23 de abr. de 2016.

ARAUJO, Eugênio Rosa de. **Resumo de Direito Financeiro**. 2. ed. Niterói, RJ: Impetus, 2009.

BERNARDONI, Doralice Lopes. **Planejamento e orçamento na administração pública** / Doralice Lopes Bernardoni, June Alisson Westarb Cruz. 2. ed. rev., atual. e ampl. - Curitiba: Ibpex, 2010.

BRASIL. BRASIL. Portal Brasil. 2015. **Planejamento, Orçamento e Gestão**. Disponível em: <<http://www.orcamentofederal.gov.br/perguntasfrequentes/o-que-e-lei-orcamentaria-anual-loa>>. Acesso em: 26 mar. 2016.

BRASIL. Constituição (1988). **Constituição da República Federativa do Brasil**:promulgada em 5 de outubro de 1988. Disponível em:<http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/ConstituicaoCompilado.htm>. Acesso em: 13 set. 2015.

BRASIL. Portal Brasil. 2015. **Planejamento, Orçamento e Gestão**. Disponível em: <http://www.planejamento.gov.br/servicos/faq/orcamento-da-uniao/conceitos-sobre-orcamento/o-que-e-orcamento-publico>>. Acesso em: 17 mar. 2016.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. 2016. **Pesquisa de Jurisprudência**. Disponível em:<<http://www.stf.jus.br/portal/jurisprudencia/listarJurisprudencia.asp?s1=473.NUM.E.%20NAO%20S.FLSV.&base=baseSumulas>>. Acesso em: 27 mar. 2016.

DECOMAIN, Pedro Roberto. **Tribunais de Contas no Brasil**. São Paulo: Dialética, 2006.

FERNANDES, Marcos Antonio. **Manual para Prefeitos e Vereadores**. 1º ed. São Paulo: Quartier Latim, 2003.

FIORILLI, Soc Civil Ltda. Software. **Prestação de Contas Municipais**, 2008. Disponível em: <http://201.28.69.146:5658/bamweb/pdf%20geral/PrestConMunic.pdf>. Acesso em 22 de maio de 2016.

FRANÇA, Phillip Gil. **O Controle da administração pública: tutela jurisdicional, regulação econômica e desenvolvimento**. 2. ed. rev. e atual. São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 2010.

GAMA, Fernando. **Administração Financeira e Orçamentária**. 2013. Disponível em: <file:///C:/Users/Luana/Downloads/OR%C3%87AMENTO%20NA%20ADMINISTRA%C3%87%C3%83O%20P%C3%9ABLICA.pdf>. Acesso em: 25 mar. 2016.

LAKATOS, Eva Maria; MARCONI, Marina de Andrade. **Metodologia Científica**. 2 ed. rev. e atual. São Paulo: Atlas, 1992.

MARTINS, Gilberto de Andrade. **Manual para elaboração de monografias e dissertações**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2000.

MARTINS, Ives Gandra da Silva, NASCIMENTO, Carlos Valder. **Comentários à Lei de Responsabilidade Fiscal**. São Paulo: Saraiva, 2001.

MATTAR NETO, João Augusto. **Metodologia científica na era da informática**. São Paulo: Saraiva, 2003.

MEIRELLES, Hely Lopes. **Direito Administrativo Brasileiro**. 27ª Edição. São Paulo: Malheiros Editores Ltda., 2002.

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&artigo_id=11198>. Acesso em 23 de abr. 2016.

OLIVEIRA, Regis Fernandes de; HORVATH, Estevão. **Manual de Direito Financeiro**. 5 ed. ver. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2002.

OLIVEIRA, Silvio Luis de. **Tratado de Metodologia Científica**. 2. ed. São Paulo: Pioneira, 2002.

PALUDO, Augustinho Vicente. **Orçamento público e administração financeira e orçamentária e LRF**. 4. ed. – Rio de Janeiro: Elsevier, 2013.

PARANÁ. Constituição (1989). **Constituição do Estado do Paraná**. Diário Oficial do estado de Paraná, Paraná, 5 out. 1989. Disponível em: <<http://www.legislacao.pr.gov.br/legislacao/listarAtosAno.do?action=iniciarProcesso&tipoAto=10&orgaoUnidade=1100&retiraLista=true&site=1>>. Acesso em 23 de abr. de 2016.

PISCITELLI, Tathiane. **Direito Financeiro Esquematizado**. 4. ed. rev., atual. e ampl. – Rio de Janeiro : Forense, São Paulo : MÉTODO, 2014.

RIDEEL, Obra coletiva de autoria da Editora. **Vade Mecum Compacto de Direito Rideel**. 7.ed. São Paulo: Rideel, 2014.

ROSA, Marcio Fernandes Elias. **Direito Administrativo**. 9. ed. rev. e atual. São Paulo: Saraiva, 2007.

TORRES, Ricardo Lobo. **Curso de Direito Financeiro e Tributário**. 16 ed. Rio de Janeiro: Renovar, 2009.

TORRES, Ricardo Lobo. **Curso de direito Financeiro e Tributário**. 18^o edição, revista e atualizada. Rio de Janeiro: Renovar, 2011.

TORRES, Ricardo Lobo. **Curso de Direito Financeiro e Tributário**. 19^a ed. revista e atualizada. Rio de Janeiro: Renovar, 2013.

TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DO PARANÁ. **Prestação de contas - Municípios**. Disponível em: <<http://www1.tce.pr.gov.br/conteudo/prestacao-de-contas-municipios-municipal/214>>. Acesso em 22 de abr. de 2016.

VALÉRIO, Walter Paldes. **Programa de Direito Financeiro e Finanças**. 2 ed. Porto Alegre, sulina, 1987.

ZYMLER, Benjamin. **Direito Administrativo e Controle**. Belo Horizonte: Fórum, 2005.