

**UNIVERSIDADE DO EXTREMO SUL CATARINENSE - UNESC  
CURSO DE DIREITO**

**DAIANE RIBEIRO PREVE**

**ANÁLISE DO PARECER PRÉVIO DO TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE  
SC, SOB O DESCUMPRIMENTO DO ART. 42 DA LEI DE RESPONSABILIDADE  
FISCAL, REFERENTE ÀS CONTAS DO EXERCÍCIO DE 2016, DA PREFEITURA  
MUNICIPAL DE CRICIÚMA**

**CRICIÚMA  
2019**

**DAIANE RIBEIRO PREVE**

**ANÁLISE DO PARECER PRÉVIO DO TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE  
SC, SOB O DESCUMPRIMENTO DO ART. 42 DA LEI DE RESPONSABILIDADE  
FISCAL, REFERENTE ÀS CONTAS DO EXERCÍCIO DE 2016, DA PREFEITURA  
MUNICIPAL DE CRICIÚMA**

Trabalho de Conclusão de Curso, apresentado  
para obtenção do grau de Bacharel no curso de  
Direito da Universidade do Extremo Sul  
Catarinense, UNESC.

Orientador: Prof. Esp. André Afeche Pimenta

**CRICIÚMA**

**2019**

**DAIANE RIBEIRO PREVE**

**ANÁLISE DO PARECER PRÉVIO DO TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE  
SC, SOB O DESCUMPRIMENTO DO ART. 42 DA LEI DE RESPONSABILIDADE  
FISCAL, REFERENTE ÀS CONTAS DO EXERCÍCIO DE 2016, DA PREFEITURA  
MUNICIPAL DE CRICIÚMA**

Trabalho de Conclusão de Curso aprovado  
pela Banca Examinadora para obtenção do  
Grau de Bacharel, no Curso de Direito da  
Universidade do Extremo Sul Catarinense,  
UNESC.

Criciúma, 29 de novembro de 2019.

**BANCA EXAMINADORA**

Prof. André Afeche Pimenta - Especialista - (UNESC) - Orientador

Prof. Jean Gilnei Custódio - Especialista - (UNESC)

Prof. Maicon Henrique Aléssio - Especialista - (UNESC)

## RESUMO

Os objetivos específicos do presente estudo tratam-se da pesquisa aprofundada sobre a matéria do Direito Financeiro. Assim como da pesquisa acerca do processo de prestação de contas do Prefeito. Além disso, tratar-se-á sobre a relevância social do tema em questão, bem como da cidadania e educação fiscal. Inicialmente será abordado sobre o controle e a fiscalização da administração pública municipal. Abordar-se-á acerca da Lei de Responsabilidade Fiscal. Será compreendido sobre os aspectos que insurgem um município à rejeição das contas públicas, em face do descumprimento do artigo 42, da Lei de Responsabilidade Fiscal. Para isso será estudado acerca das normas e princípios do Direito Financeiro. Ao final, para concretizar o objetivo geral, será examinado o Parecer Prévio emitido pelo Tribunal de Contas do Estado de SC, referente às contas do exercício de 2016, da Unidade Gestora da Prefeitura Municipal de Criciúma. Ao final, analisado o respectivo Parecer, verificou-se que, para que o Chefe do Poder Executivo Municipal, então responsável pelas contas do município, incida à rejeição da prestação de contas pelo Tribunal de Contas do Estado, necessário que tenha agido com irresponsabilidade fiscal.

**Palavras-chave:** Prestação de Contas do Prefeito. Direito Financeiro. Lei de Responsabilidade Fiscal.

## **ABSTRACT**

The specific objectives of this study are the in-depth research on the subject of Financial Law. As well as research on the Mayor's accountability process. In addition, it will deal with the social relevance of the theme in question, as well as citizenship and tax education. Initially it will be addressed about the control and supervision of the municipal public administration. It will deal with the Fiscal Responsibility Law. It will be understood about the aspects that insurgent a municipality to the rejection of the public accounts, in the face of the breach of article 42, of the Fiscal Responsibility Law. For this it will be studied about the norms and principles of the Financial Law. Finally, in order to achieve the general objective, the Preliminary Opinion issued by the Court of Auditors of the State of SC, referring to the accounts for the 2016 financial year of the Management Unit of the Criciúma City Hall, will be examined. In the end, after analyzing the respective Opinion, it was found that, for the Municipal Chief Executive, then responsible for the municipal accounts, to reject the rendering of accounts by the State Court of Auditors, he must have acted with fiscal irresponsibility.

**Keywords:** Mayor Accountability. Financial Law. Fiscal Responsibility Law.

## LISTA DE ABREVIATURAS E SIGLAS

STF	Supremo Tribunal Federal
CRFB/1988	Constituição da República Federativa de 1988
MPE	Ministério Público do Estado
SC	Santa Catarina
TCE's	Tribunais de Contas dos Estados
TCE/SC	Tribunal de Contas do Estado de Santa Catarina
TCU	Tribunal de Contas da União
PPA	Plano Plurianual
LDO	Lei de Diretrizes Orçamentárias
LOA	Lei Orçamentária Anual
LRF	Lei de Responsabilidade Fiscal

## SUMÁRIO

<b>1 INTRODUÇÃO .....</b>	<b>11</b>
<b>2 O CONTROLE DA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA MUNICIPAL E DOS TRIBUNAIS DE CONTAS .....</b>	<b>16</b>
2.1 O SISTEMA DE CONTROLE DA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA .....	16
2.2 AS FORMAS DE CONTROLE DA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA MUNICIPAL ...	19
2.3 A SISTEMATIZAÇÃO DO CONTROLE FINANCEIRO EXTERNO EXERCIDO PELOS TRIBUNAIS DE CONTAS .....	22
<b>3 O INSTITUTO DO DIREITO FINANCEIRO E A LEI DE RESPONSABILIDADE FISCAL .....</b>	<b>32</b>
3.1 ASPECTOS RELEVANTES SOBRE O INSTITUTO DIREITO FINANCEIRO.....	32
3.2 QUESTÕES PERTINENTES À ATIVIDADE FINANCEIRA DO ESTADO.....	36
3.3 OS PRINCÍPIOS NORTEADORES DO DIREITO FINANCEIRO E A LEI DE RESPONSABILIDADE FISCAL.....	48
<b>4 O DESCUMPRIMENTO DO ART. 42 DA LEI DE RESPONSABILIDADE FISCAL E ANÁLISE DO PARACER PRÉVIO.....</b>	<b>58</b>
4.1 VEDAÇÃO DO ARTIGO 42 DA LEI DE RESPONSABILIDADE FISCAL E RESTOS A PAGAR.....	58
4.2 CIDADANIA E EDUCAÇÃO FISCAL.....	63
4.3 ANÁLISE DO PARECER PRÉVIO DO TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE SC, SOB O DESCUMPRIMENTO DO ART. 42 DA LRF, RELATIVO ÀS CONTAS DO MUNICÍPIO DE CRICIÚMA NO EXERCÍCIO DE 2016.....	64
<b>5 CONCLUSÃO .....</b>	<b>68</b>
<b>REFERÊNCIAS.....</b>	<b>69</b>

## 1 INTRODUÇÃO

O controle da administração pública é uma característica pontual do Estado de Direito. Compreende-se em uma forma específica de evitar que eventuais abusos de poder sejam cometidos por agentes públicos em geral. Isso porque, é de interesse público que a eficiência da legalidade seja garantida.

Para que o controle da administração pública seja executado, existem as formas e as espécies que direcionam-se à fiscalização e revisão. A fiscalização cinge-se em um instrumento, no qual específicos órgãos exercem, para verificar eventuais atos praticados por agente públicos, bem como analisar o cumprimento de regras e normas voltadas à administração pública. Noutro norte, a revisão consiste em corrigir os atos já praticados pelos administradores públicos. No tocante aos órgãos públicos que passam pelo processo de fiscalização e revisão, estes dizem respeito à Administração Pública Direta (União, Estados, Distrito Federal e Municípios) ou Indireta (Autarquias, Empresas Públicas e Sociedades de Economia Mista).

A atribuição do controle é do Estado, que exerce a fiscalização e correção por meio do Poderes Executivo, Legislativo e Judiciário, em face da Administração Pública. Contudo, na medida em que o controle funda-se nos princípios da legalidade e das políticas públicas, este também pode ser exercido, por meio de controle popular, pelo administrado, por se tratar do usuário de serviço público. De acordo com os órgãos públicos que exercem o controle, este é classificado como controle administrativo, legislativo e judicial. O controle administrativo é de atribuição própria da Administração Pública, que exerce o instrumento de fiscalização por meio procedimentos e recursos administrativos.

De outra banda, a fiscalização realizada pelo Poder Legislativo em face da Administração Pública, é oriunda do controle legislativo político e financeiro, o qual é concretizado através da análise de contas públicas, proveniente de entes públicos respectivos, por exemplo. A fiscalização realizada pelo Poder Legislativo segue os limites atribuídos na Constituição Federal. Por último, a espécie de controle judicial é exercida pelo Poder Judiciário sobre a Administração Pública, o qual materializa-se por meio da apreciação e decisão jurisdicional dos atos administrativos que produzam lesão ou ameaça de direitos individuais e coletivos dos usuários do serviço público.

Portanto, o controle interno é exercido pelo Poder executivo, e o externo, fica ao encargo dos Poderes Legislativo e Judiciário. Consoante o controle externo, a Câmara Municipal detém a função fiscalizadora sobre os aspectos de natureza política em relação às contas públicas municipais prestadas pelo Prefeito. Para o auxílio desse exercício, a Câmara conta com a análise técnica jurídica-financeira e contábil do Tribunal de Contas do Estado, o qual emite opinião final do relator em Parecer Prévio, sendo que este se pronunciará pela aprovação ou rejeição das contas prestadas pelo Chefe do Executivo Municipal. Após a emissão de parecer do Tribunal de Contas é que a Câmara julgará a prestação de contas. Dessa forma, depreende-se que as contas municipais prestadas pelo Prefeito passam por um processo de fiscalização sobre a questão política, contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial.

Assim, a forma de controle externo sobre a prestação de contas públicas, possui a finalidade preventiva por meio do acompanhamento de todas as fases do processo orçamentário prestado, pois aponta eventuais irregularidades ou lesão ao direito, tais como a irresponsabilidade fiscal perante a má gestão pública, corrupção, entre outros.

Concernente o sistema de controle externo exercido pelos Tribunais de Contas dos Estados, infere-se que a atribuição para tal função provém da Constituição Federal, da respectiva Constituição Estadual e da Lei Orgânica própria. Tais atribuições compreendem a consulta, fiscalização, julgamento, registro, sansão, correção e ouvidoria, as quais, somadas, promovem o controle externo. Embora os Tribunais de Contas dos Estados venham a exercer função de auxiliar das Câmaras Municipais, no que diz respeito ao processo de prestação de contas do Prefeito, denota-se que estes são órgãos autônomos e independentes, portanto não se subordinam ao Poder Legislativo.

A competência do Tribunal de Contas do Estado de SC, de examinar as contas prestadas pelo Prefeito, denotam do fundamento de que práticas irregulares, descaso ou corrupção em face das contas públicas podem incidir em prejuízo ao erário, por este motivo a função é preventiva e a denominação do Parecer, é “Prévio”. Nessa direção, no que tange a competência da emissão do Parecer Prévio, cinge-se que esta função é realizada de forma anual.

Finalizado o parecer prévio, o documento será enviado à Câmara, que acatará ou não, em decisão de julgamento, a aprovação ou a rejeição apontada pelo

relator do Tribunal. Ainda sobre o parecer, insta salientar, que o exame realizado pelo Conselheiro-Relator é feito com base no estudo do orçamento, patrimônio e finança do respectivo município, durante o exercício financeiro em que o responsável pelas contas (Prefeito/gestor) exerceu o mandato. O balanço geral do município realizado pelo Tribunal de Contas, será realizado com base de dados apresentados até a data de 31 dezembro. Ao opinar em Parecer Prévio a favor da rejeição das contas prestadas pelo Chefe do Poder Executivo, é porque o Tribunal de Contas apreciou algum descumprimento da norma jurídica. As normas jurídicas, podem ser as estabelecidas pelo instituto do Direito Financeiro, o qual envolve a Lei de Responsabilidade Fiscal.

O instituto do Direito Financeiro abrange o estudo das normas que envolvem a atividade financeira do Estado, que, por sua vez, compreende o orçamento público, a receita pública, o crédito público e a despesa pública. A finalidade da atividade financeira do Estado, é oriunda do ideal do Estado em realizar e aplicar as necessidades públicas em prol do interesse coletivo, isto é, o Estado precisa dar origem ao dinheiro que será aplicado em necessidades públicas em face da sociedade (construções públicas de hospitais, viadutos, praças, cemitérios, museus, abertura de rodovias, transporte público, educação, segurança, cultura, assistência social, entre outros). Dessa forma, os objetos da atividade financeira do Estado, é que irão materializar o procedimento para que o ideal do Estado seja concretizado.

O Direito Financeiro é uma disciplina autônoma no que diz respeito aos princípios específicos aplicados na área. Os princípios orçamentários e financeiros norteiam a atividade financeira do Estado, que, caso aplicados, terá real eficácia. O gestor das contas públicas deve seguir tais princípios ao exercer a responsabilidade de planejar e executar o orçamento. Nesse sentido, a Lei de Responsabilidade Fiscal pontua as regras, nas quais os gestores devem cumprir e, em caso de descumprimento, estes serão responsabilizados. Assim, o Prefeito como responsável das contas públicas do município, deverá seguir os princípios e as normas do Direito Financeiro, a despeito da elaboração e execução do planejamento orçamentário.

A Lei de Responsabilidade Fiscal envolve a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios e, consiste em equilibrar as finanças públicas nas quais serão fiscalizadas pelos Poderes Executivo, Legislativo e Judiciário e, ainda, pelos

Ministérios Públicos e Tribunais de Contas. Quanto ao descumprimento do artigo 42, da Lei de Responsabilidade Fiscal, cinge-se que a vedação deste dispositivo aponta para proibição, em face do gestor público, de contrair despesas que não poderão ser pagas dentro do exercício próprio e, acaso isso ocorra, o ente público deverá ter disponibilizado em caixa, o valor para o pagamento da despesa no próximo exercício financeiro. Em caso de não haver em caixa o valor para pagamento no exercício financeiro seguinte, o gestor estará descumprindo o artigo 42 da Lei de Responsabilidade Fiscal e, conforme o caso, terá as contas rejeitadas pelo Tribunal de Contas do Estado.

Conseqüentemente, o orçamento público do município acaba entrando em desequilíbrio financeiro e impactando a sociedade, pois o dinheiro público é voltado para ser utilizado em prol do interesse público. Se o desequilíbrio ocorre acaba afetando todo um planejamento orçamentário, que envolve as despesas públicas. Por motivos como estes, é que a cidadania e a educação fiscal devem ser efetivamente praticadas. Na medida em que, a cidadania fiscal compreende a participação ativa da sociedade em relação aos temas do instituto do Direito Financeiro e, a educação fiscal direciona-se aos termos de conhecimento da matéria.

Portanto, foi nesse sentido que o estudo do parecer prévio, emitido pelo Tribunal de Contas do Estado de SC, foi realizado. Com base na pesquisa a despeito do controle da administração pública municipal, no estudo do exercício da função fiscalizadora do Tribunal de Contas de SC e, em especial no estudo aprofundado da matéria do Direito Financeiro, a fim de entender quais os motivos que insurgem um município à rejeição das contas pelo Tribunal.

Dessa forma, o objetivo do presente trabalho monográfico consiste na análise, à luz do artigo 42 da Lei de Responsabilidade Fiscal, do parecer prévio emitido pelo Tribunal de Contas do Estado, sobre as contas do Município de Criciúma no exercício de 2016. Para concretização deste trabalho foi utilizado o método dedutivo, em pesquisa teórica e qualitativa, com emprego de material bibliográfico diversificado, em livros, artigos de periódicos, teses e dissertações, bem como pela consulta do parecer prévio no sítio eletrônico do Tribunal de Contas do Estado de SC. Além disso, acerca dos objetivos específicos, foi realizado um estudo minucioso a despeito do instituto do Direito Financeiro, no qual envolveu os aspectos relevantes da disciplina, seu histórico e origem. Ainda, foi pesquisado sobre os

princípios do Direito Financeiro e acerca do descumprimento da Lei de Responsabilidade Fiscal.

A relevância social deste trabalho, por meio do estudo aprofundado da matéria do Direito Financeiro e a análise final do Parecer Prévio em questão, consiste em trazer reflexões acerca da importância da disciplina, na medida em que envolve o sistema das contas públicas e às necessidades públicas do Estado. A intenção é demonstrar a importância do entendimento acerca do planejamento orçamentário e as consequências sobre eventuais descumprimentos das normas fiscais.

## **2 O CONTROLE DA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA MUNICIPAL E DOS TRIBUNAIS DE CONTAS**

Inicialmente, será abordado o controle da administração pública em sentido amplo para melhor entendimento sobre as formas de controle da administração a nível municipal, assunto proposto nas seções seguintes.

Conceituar-se-á controle e sua finalidade, bem como suas formas e espécies. Sequencialmente, no âmbito da administração pública na esfera municipal, será explanado acerca do controle interno e externo, bem como a forma de fiscalização da prestação de contas do Prefeito pela Câmara Municipal com o auxílio do Tribunal de Contas do Estado.

Por fim, para maior percepção a despeito do tema em exame, fundamental a análise de modo geral acerca do exercício de controle externo de fiscalização financeira pelo Tribunal de Contas do Estado e suas competências, bem como suas atribuições e instrumentos utilizados para apreciação de contas do Chefe do Poder Executivo Municipal.

### **2.1 O SISTEMA DE CONTROLE DA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA**

Antes de aprofundar o tema, especialmente sobre as formas de controle da administração pública municipal e a despeito do Tribunal de Contas do Estado, importa iniciar o conteúdo explanando acerca da administração pública em sentido amplo, a fim de exteriorizar a linha de pensamento de estudo e pesquisa desenvolvida.

O controle da administração pública compreende-se em sua essência, sob sua forma geral e social, como um modo de proteção aos valores do Direito instituídos pela Constituição Federal e pelos princípios da Administração Pública, a fim de impedir atos de corrupção. É um meio de proteger o maquinário administrativo público, no qual produz atividades em prol do cidadão, usuário da Administração Pública (administrado), à luz da eficiência e transparência e demais instrumentos constitucionais (FRANÇA, 2016, p. 99).

Na sua forma prática, o controle é definido por um conjunto de elementos fundando nos instrumentos de fiscalização e revisão. A fiscalização consiste no instrumento de poder dos órgãos, de verificação de atos e cumprimento de normas

da Administração Pública. A revisão compreende o exercício de correção dos atos e condutas praticadas por agentes administrativos, bem como seus respectivos órgãos públicos (CARVALHO FILHO, 2019, p. 1001-1002).

Nesta direção, de maneira mais aprofundada será brevemente conceituado, no âmbito da administração pública geral, o termo controle e sua finalidade, bem como suas espécies e formas.

Portanto, criado no Estado Moderno, o controle se consolidou como uma das características do Estado de Direito no sentido de evitar o abuso de poder e reforçar o atendimento aos princípios da legalidade e do interesse público (MILESKI, 2003, p. 136-137).

O controle administrativo da Administração Pública possui a finalidade de fiscalizar os órgãos públicos, sejam estes da Administração Pública Direta (União, Estados, Distrito Federal e Municípios) ou Indireta (Autarquias, Empresas Públicas e Sociedades de Economia Mista). A função do mecanismo de controle é de proteger o interesse público, o qual é o público alvo da administração. Nesse sentido, tal controle funda-se em dois princípios administrativos, quais sejam, o princípio da legalidade e o princípio das políticas públicas (CARVALHO FILHO, 2019, p. 999-1000).

A ideia de que o princípio da legalidade sustenta o controle da Administração Pública, está na obrigação em que a administração tem de cumprir o que determina a lei e, em relação ao princípio das políticas públicas, este pilar encontra sustentação na medida em que há necessidade de cumprimento de metas e objetivos em benefício da coletividade (CARVALHO FILHO, 2019, p. 999-1000).

De forma mais clara, o controle, segundo Di Pietro (2019, p. 921), está representado no exercício de fiscalização e correção que os órgãos dos Poderes Executivo, Legislativo e Judiciário exercem sobre a Administração Pública. Ainda, conforme a autora, o controle não é atribuição única do Estado, mas também do administrado (usuário do Serviço Público), o qual encontra sua parcela de participação na busca de seus direitos individuais e coletivos provocados por meio de instrumentos de ação e procedimentos de controle (controle popular), de acordo com o descrito no artigo 37, §3º, da Constituição Federal de 1988.

A propósito:

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:  
§ 3º A lei disciplinará as formas de participação do usuário na administração pública direta e indireta, regulando especialmente (BRASIL, 1988).

O termo controle, no conhecimento da administração, “[...] tem o sentido de correção de rota” (MOREIRA, 2016, p. 477). Este controle pode ser definido como um poder-dever, no qual o gestor ou servidor público tem o dever jurídico de exercer seus atos perante a sociedade e em conformidade com a lei, caso contrário, responderá por estes atos (FRANÇA, 2010, p. 80-81).

Assim, observa-se que o controle da Administração Pública sobreveio com o objetivo de fiscalizar o cumprimento de lei e dos princípios que regem a administração do serviço público, estabelecendo correções em caso de eventuais descumprimentos.

Nessa premissa, diversas são as modalidades de controle da administração pública. Consoante ao órgão que detém a função do exercício de controle, este é dividido em três formas, quais sejam, controle administrativo, legislativo e judicial. O controle administrativo é característico da Administração Pública, que corrige e fiscaliza sua própria atuação por meio de procedimentos provocados por administrados através de recursos administrativos, tais como a representação contra abuso de autoridade, reclamação administrativa, pedidos de revisão, entre outros recursos. De outra banda, o controle legislativo é exercido pelo Poder Legislativo sobre a Administração Pública, e detém o condão de fiscalização e correção especificamente sobre aspectos de natureza política e financeira (controle político e financeiro), limitando-se sobre as atribuições prescritas nos dispostos da Constituição Federal. Noutro norte, o controle denominado judicial é aquele exercido pelo Poder Judiciário sobre a Administração Pública, no que diz respeito ao cumprimento dos princípios da legalidade e da moralidade, bem como seus fundamentos, apreciando e decidindo no âmbito da função jurisdicional, atos administrativos que produzam lesão ou ameaça de lesão sobre os direitos individuais e coletivos dos usuários da administração pública (DI PIETRO, 2019, p. 923-938).

No que tange às espécies de controle administrativo público, estas são identificadas com a seguinte denominação: controle interno e externo. O controle interno diz respeito ao exercício da fiscalização dentro do próprio órgão de atuação

administrativa, é o equivalente à autotutela administrativa (autocontrole administrativo) e é provocado por meio de recursos administrativos, conforme relatado no parágrafo anterior. Consoante o controle externo, este é exercido pelos Poderes Legislativo e Judiciário, na medida em que o Legislativo controla o Poder Executivo sob as normas constitucionais prescritas e, o Judiciário cumpre com suas atribuições, apreciando e julgando casos provenientes de atos administrativos em descumprimento com a legalidade (NOHARA, 2019, p. 945-947).

Quanto a natureza, o controle é classificado de acordo com o conteúdo em que é revestido, ou seja, é a forma de controle que se funda de acordo com o conteúdo da fiscalização em que o ato administrativo foi submetido, como por exemplo no controle de legalidade de um ato administrativo, este será submetido a fiscalização em relação ao cumprimento ou não da legalidade. Outro controle classificado de acordo com sua natureza é o de mérito. Tal controle equivale à apreciação da conduta administrativa praticada pelo agente administrativo (CARVALHO FILHO, 2019, p. 1004).

Isto posto, analisado o conceito e a finalidade de controle, bem como a classificação de suas espécies e formas, a seção seguinte abrangerá as formas de controle da administração pública a nível municipal.

## 2.2 AS FORMAS DE CONTROLE DA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA MUNICIPAL

Encerrada a fase sobre a administração pública em sentido amplo, necessário tecer observações acerca da administração pública municipal.

A princípio, serão abordados os aspectos gerais de controle interno e externo e, posteriormente, com intuito de adentrar no estudo sobre as formas técnicas de controle externo pela Câmara Municipal e a apreciação do Tribunal de Contas sobre as contas do Prefeito de maneira mais clara, convém inicialmente registrar acerca do controle interno e externo específico da administração a nível municipal para o melhor entendimento do caso em apreço.

Subsistem dois tipos de controle da administração pública a nível municipal, são denominados interno e externo, equivalente à forma de controle da administração pública geral analisada nas seções anteriores, de maneira que, no caso em exame, o controle interno é exercido pelo próprio órgão municipal, o qual fiscaliza os atos administrativos de seus agentes públicos. Logo, a função e auxílio

do controle externo é atribuída aos órgãos estaduais relativos aos municípios, tais como os Tribunais de Contas Estadual e os Ministérios Públicos do Estado (BOTELHO, 2009, p. 30).

Segundo Botelho (2009, p. 26 e 31), o controle interno atribuído ao órgão municipal é exercido por meio de atividades específicas com objetivo de incentivar ao próprio órgão o correto cumprimento da legislação e de regulamentos que autorizam eventuais programas de governo. O autor, relata também, que o controle interno exercido de modo adequado pelo próprio órgão, pode garantir o justo cumprimento de eventuais metas estabelecidas por este. De modo que, tal controle é exercido por exemplo, por meio das auditorias, controladorias, entre outros. Assim, de forma preventiva, o sistema de controle interno da administração pública municipal também é exercido.

No que concerne o controle externo da administração pública municipal, o exercício e auxílio a esta função não é atribuído somente aos órgãos estaduais relativo aos municípios (TCE e MPE). Apesar de ser esclarecido de modo mais específico a despeito desta forma de controle nas seções seguintes, cabe aqui explicar um pouco mais sobre a técnica desse mecanismo.

Dito isso, depreende-se do controle externo municipal, que além do exercício e auxílio dos órgãos estaduais neste procedimento, a Câmara dos Vereadores também exerce esse método na medida em que a análise de contas do Município, bem como das contas do Prefeito, é submetida à sua fiscalização. Portanto, esse mecanismo ocorre da seguinte forma, qual seja, após a aferição do controle interno sobre as contas municipais realizada pelo próprio Poder Público Municipal, essa análise será submetida à fiscalização da Câmara Municipal, configurando, nesse sentido, uma das formas de controle externo da administração pública do município (MENDES, 2016, p. 15).

Ainda, nessa senda, a Câmara Municipal, após a análise das respectivas contas públicas, poderá submeter estas contas à apreciação do Tribunal de Contas do Estado, ou do próprio Conselho de Contas do município, caso exista. Na sequência, o Tribunal de Contas apreciará a prestação das contas submetida à análise, e elaborará um parecer técnico prévio (MENDES, 2016, p. 15).

Por oportuno, convém adentrar sobre a questão da prestação de contas do Prefeito sob o exercício do controle financeiro pela Câmara Municipal juntamente com o auxílio do Tribunal de Contas do Estado. Conforme depreende-se do

conteúdo sobre controle legislativo da administração pública geral já explanado no presente trabalho monográfico, no caso da administração a nível municipal o entendimento sobre este mecanismo não é diferente.

Considerando a natureza do poder-dever, o controle externo de fiscalização está previsto na Constituição Federal e é aplicado juntamente pela legislação específica e regulamentadora do órgão atuante no papel de fiscalizador (CARVALHO FILHO, 2013, p. 1211-1213). O controle legislativo, atribuído ao Poder Legislativo, possui a função de fiscalizar e corrigir os atos da Administração Pública, pautada no contexto político e financeiro do Poder Executivo. No tocante ao controle financeiro, este diz respeito à fiscalização das contas públicas, receita, despesas, gastos, entre outros. A atribuição facultada ao órgão legislativo é de cunho estritamente constitucional, ou seja, está prescrita na Constituição Federal (CARVALHO FILHO, 2019, p. 1069-1070).

No que concerne especificamente à Câmara Municipal, registre-se, inicialmente, que a Constituição Federal em seu artigo 31, estabelece em seu disposto: “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” (BRASIL, 1988). Conforme destaca Mileski (2003, p. 272), respectivo disposto no artigo 31, anteriormente citado, deve ser analisado de forma conjunta aos artigos 70 e 71, do mesmo regramento constitucional, para que seja melhor compreendido que, o controle externo a nível municipal é fundado na fiscalização dos mesmos aspectos financeiros que competem à União, Estados e Distrito Federal, como a fiscalização sobre questão contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial.

De forma minuciada em relação a prestação de contas do Prefeito, compete à Câmara Municipal o seu julgamento e, ao Tribunal de Contas do Estado, fica atribuída a função de apreciação destas contas, que será realizada por meio de análise técnica, emissão de relatório e parecer técnico-opinativo. Assim, as contas prestadas pelo Chefe do Poder Executivo Municipal, serão submetidas à análise técnica-política sucessivamente pelo Tribunal de Contas e pela Câmara Municipal. Ainda, o disposto no artigo 31, §2º, da Constituição Federal, prescreve que a Câmara, ao final da apreciação das contas do Prefeito pelo Tribunal, tenha a opção de não avaliar o parecer técnico emitido somente se dois terços dos membros da Câmara assim decidirem (MILESKI, 2003, p. 272-273).

Assim:

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.

§ 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 (BRASIL, 1988).

Esse regramento enseja à valoração e importância do julgamento sobre o parecer técnico elaborado pelo Tribunal de Contas. Convém registrar novamente, que a Câmara Municipal possui o condão de fiscalização e julgamento de natureza política das contas do prefeito, exercida por conta da atribuição de controle externo e, o Tribunal de Contas, detêm a responsabilidade de apreciar, analisar, elaborar relatório e emitir parecer técnico-opinativo (MILESKI, 2003, p. 272-273).

No decorrer da apreciação de contas pelo respectivo Tribunal, o Gestor da Unidade Municipal é citado para justificativa antes da análise do mérito. Após, finalizado o prazo e encerrada a fase de análise, o órgão estadual fundamentará seu parecer prévio sob apontamentos a despeito da regularidade ou irregularidade sobre as contas submetidas à análise. Serão irregulares as contas que demonstrarem infração às normas, dano ao erário, desvio, desfalque, entre outros. Encerrado o procedimento de análise e emitido o parecer, a Câmara Municipal é cientificada, dando início ao julgamento. Caso o julgamento não inicie durante o prazo estabelecido após a cientificação da Câmara, o Tribunal de Contas encaminhará cópia do relatório e do parecer prévio ao Ministério Público do Estado, para medidas que entender cabíveis (BOTELHO, 2008, p. 148).

Nessa direção, necessário explicar acerca do processo de controle financeiro exercido pelos Tribunais de Contas, tal como suas competências, atribuições e procedimento utilizado para apreciação das contas públicas, os quais serão tratados a seguir.

### 2.3 A SISTEMATIZAÇÃO DO CONTROLE FINANCEIRO EXTERNO EXERCIDO PELOS TRIBUNAIS DE CONTAS

Para que o objeto de análise deste trabalho monográfico, constante no capítulo 4, seja melhor compreendido, essencial tratar o estudo do presente capítulo

com relação ao órgão responsável pela análise e emissão do documento em questão. Como o objeto de análise deste trabalho trata-se de um parecer prévio relativo às contas prestadas por Chefe do Executivo Municipal, infere-se que o órgão respectivo concerne ao Tribunal de Contas do Estado de Santa Catarina.

Portanto, nesta seção, será apontado de maneira ampla o modo operacional de controle externo de fiscalização financeira exercido pelos Tribunais de Contas.

Sinteticamente, tratar-se-á sobre o surgimento das Cortes de Contas, seus aspectos gerais e mais relevantes, bem como suas competências, funções e procedimentos utilizados na análise de contas públicas. Em especial, será dissertado acerca das competências do Tribunal de Contas do Estado de Santa Catarina, tal como o procedimento realizado na apreciação das contas do Prefeito e a emissão do parecer prévio.

Inicialmente, cabe dissertar quanto aos aspectos relevantes dos Tribunais de Contas.

O Tribunal de Contas no Brasil, foi criado em 7 de novembro de 1890, sob o Decreto 966-A, pelo Ministro da Fazenda Ruy Barbosa, com o objetivo de fiscalizar as despesas públicas, pois Barbosa acreditava na importância da criação de um órgão específico para atuar nos processos do controle de fiscalização das contas públicas à luz dos princípios da independência, exatidão contábil e legalidade dos atos administrativos (BRASIL, 2016, p. 6).

A implantação e organização do órgão ocorreu posteriormente, no ano de 1892, por meio da expedição do Decreto-Provisório n. 1.166. Após várias mudanças, o Tribunal de Contas da União finalmente foi instalado em Brasília no ano de 1974, em sua nova sede, um edifício projetado próximo à Esplanada dos Ministérios (BRASIL, 2016, p. 6-10). Composto por uma estrutura organizacional própria e atribuições específicas estampadas no disposto do artigo 71, da Constituição Federal, o Tribunal de Contas da União atua como um órgão colegiado, sob decisões dos Ministros para tomada de decisões (BRASIL, 2016, p. 11-15).

As atribuições do Tribunal de Conta da União consistem em funções estabelecidas pelo regramento constitucional federal e pela Lei Orgânica própria. Desse modo, cabe registrar as seguintes atribuições estabelecidas por lei, quais sejam, a consultiva, fiscalizadora, julgadora, de registro, sancionadora, corretiva e de ouvidoria. (OLIVEIRA, 2019, p. 840-841).

Estas funções estabelecidas pelos respectivos dispositivos da Constituição, consistem em promover o controle externo com finalidade preventiva de acompanhamento do deslinde das contas do orçamento e despesas públicas de âmbito federal, objetivando uma Administração Pública mais eficaz, ética e transparente em prol da sociedade. Cabe frisar que, no tocante à atuação, a respectiva Corte de Contas da União restringe-se ao controle externo, de fiscalização financeira do governo federal, como auxiliar do Congresso Nacional (BRASIL, 2016, p. 11-15).

Veja-se que, nessa linha, os Tribunais de Contas dos Estados estão amparados pelo regramento constitucional da mesma forma que o Tribunal de Contas da União. Isso porque, consoante artigo 75 da CRFB/88, o qual indica que os demais Tribunais de Contas do país, tais como TCE's, Conselho de Contas Municipais e Tribunal de Contas do Distrito Federal, disporão, no que couber, das mesmas normas estabelecidas ao TCU e contidas na seção IX (artigos 70 a 74), da CRFB/1988 (BRASIL, 1988). Ainda, conforme o artigo 75, parágrafo único da CRFB/1988, depreende-se que, "As Constituições estaduais disporão sobre os Tribunais de Contas respectivos, que serão integrados por sete Conselheiros" (BRASIL, 1988).

Pois bem, segundo os artigos 70 a 75, da CRFB/1988, o controle externo de fiscalização financeira exercido pelos órgãos do Poder Legislativo [Congresso Nacional, Assembleias Legislativas, Câmaras Municipais, entre outros] sobre os órgãos ou agentes públicos do Poder Executivo [Governo Federal, Prefeituras Municipais, Prefeitos, etc.], serão auxiliados pelos Tribunais de Contas respectivos [TCU, TCE's, Conselho de Contas Municipais, etc.] (BRASIL, 1988). Além disso, cada TCE contará, além do regramento constitucional federal, com a constituição específica do Estado no qual atua (BRASIL, 1988).

Em que pese os Tribunais de Contas estarem vinculados aos órgãos do Poder Legislativo respectivos na função de auxiliar do controle externo, são órgãos independentes e autônomos, ou seja, não são subordinados ao Legislativo (PEREIRA, 2015, p. 75).

Passada a leitura genérica, sequencialmente será tratado a respeito das competências, funções e procedimento utilizado no processo de fiscalização pelo Tribunal de Contas do Estado de Santa Catarina.

No que concerne às competências do Tribunal de Contas do Estado de SC, conforme esclarecimentos anteriormente imputados, denota-se que, os Tribunais de Contas dos Estados possuem o mesmo regramento constitucional federal do Tribunal de Contas da União no que diz respeito à competência. Além disso, os Tribunais de Contas dos Estados dispõem, também, da Constituição Estadual e das Leis Orgânicas específicas, que, do mesmo modo, estabelecem providências sobre as competências em consonância com a regra constitucional em âmbito federal.

Nesse ponto, importante salientar que, na medida em que o presente trabalho de conclusão de curso refere-se à análise de parecer prévio emitido pelo Tribunal de Contas do Estado de Santa Catarina e, para uma melhor compreensão do tema em questão, serão lançados alguns dispositivos relativos à competência constantes na Constituição do respectivo Estado e, na Lei Orgânica do TCE/SC, em consonância com as regras previstas na Constituição Federal, conforme a linha de estudo e pesquisa realizada.

Assim, conforme já analisado na seção anterior, as competências constitucionais dos TCE's estão estabelecidas no artigo 71, incisos I a XI, da CRFB/1988, cominado com artigos previstos pela Constituição de cada Estado e a Lei Orgânica de cada Tribunal de Contas do Estado.

Desse modo, nesta seção, serão percorridas especialmente as competências mais relevantes dos Tribunais de Contas dos Estados, com especificações, quando houver, das competências estabelecidas na Constituição Federal (artigo 71, incisos I a XI), juntamente com o regramento previsto na Constituição do Estado de SC (artigo 59, incisos I a XI), e na Lei Orgânica n. 202/2000, do TCE/SC (artigo 1º, incisos I a XVI). Cabendo esclarecer que, as competências são equivalentes as funções utilizadas pelos TCE's, de uma forma geral, na fiscalização de contas públicas.

Pois bem. Dito isso, passa-se à delimitação das competências a seguir, no que diz respeito à prestação de contas e a emissão de parecer prévio.

Conforme artigo 59, inciso I, da Constituição do Estado de SC, compete ao TCE/SC, no encargo de auxiliar da Assembleia Legislativa, a apreciação das contas prestadas anualmente pelo Governador. As contas serão analisadas em relação aos três exercícios financeiros anteriores e posteriormente será emitido parecer prévio. O respectivo parecer técnico deverá ser elaborado pelo prazo de

sessenta dias, contados da data do recebimento das contas prestadas pelo agente público (SANTA CATARINA, 1989, p. 56).

Igualmente, as contas do Prefeito Municipal serão apreciadas pelo TCE/SC, com a competência da emissão de parecer sobre as contas prestadas, conforme estabelece o artigo 50, da Lei Orgânica do TCE/SC, n. 202/2000 (SANTA CATARINA, 2000, p. 26).

Segundo DI PIETRO (2019, p. 937), a função da emissão do parecer prévio sobre as contas do Presidente da República, possui o cunho meramente consultivo. Nesse caso a autora está se referindo especialmente em relação ao TCU, cinge-se que, em relação aos TCE's, conseqüentemente a atribuição consultiva equivale às contas prestadas pelo Governador e Prefeito.

A competência do julgamento de contas, de acordo com o artigo 59, inciso II, da Constituição do Estado de SC, refere-se ao encargo estabelecido às Cortes de Contas sobre o julgamento das contas dos administradores e/ou responsáveis por bens e valores oriundos da Administração Pública, bem como sobre pessoas físicas e jurídicas que adquiriram dinheiro público mediante repasse pelo Poder Público, com o fim de cumprimento de convênios, acordos, entre outros. Essa competência funda-se no julgamento dessas contas, caso estes repasses transcorram em prejuízo ao erário (SANTA CATARINA, 1989, p. 56).

Em que pese o termo utilizado em relação à competência seja "julgar", constante no disposto do artigo 71, inciso II, da CRFB/1988, a ideia do termo em que o dispositivo se refere não é a de função jurisdicional pelas Cortes de Contas, mas sim de examinador técnico das contas. À vista disso, o parecer emitido chama-se parecer "prévio", pois os Tribunais de Contas analisam tecnicamente as contas antes do Poder Judiciário, ou seja, o parecer é prévio porque é realizado anteriormente à um eventual julgamento pelo Judiciário, do responsável pelas contas analisadas pelas Cortes (DI PIETRO, 2019, p. 937).

A competência da apreciação e legalidade dos atos subsiste com a finalidade de apreciação da legalidade dos atos de admissão de pessoal da Administração Pública, seja direta ou indireta, inclusive de fundações públicas, exceto em relação aos cargos de admissão em caráter de comissão, consoante artigo 59, inciso III, da Constituição do Estado de SC (SANTA CATARINA, 1989, p. 57).

Por oportuno:

[...] **fiscalização financeira** propriamente dita, quando faz ou recusa o registro de atos de admissão de pessoal (excetuadas as nomeações para cargo em comissão) ou de concessão inicial de aposentadoria, reforma ou pensão; quando faz inquéritos, inspeções e auditorias; quando fiscaliza a aplicação de quaisquer recursos repassados pela União, mediante convênio, acordo, ajuste ou outros instrumentos congêneres, a Estado, ao Distrito Federal ou a Município; (DI PIETRO, 2019, p. 937, grifo da autora).

Portanto, segundo Di Pietro (2019, p. 937), esta competência compreende a função de fiscalização propriamente dita.

Quanto à competência da realização de inspeções e auditorias, de acordo com o artigo 59, inciso IV, da Constituição do Estado de SC, as unidades administrativas dos Poderes do Legislativo, Executivo e Judiciário poderão ser submetidas à inspeções e auditorias, que serão solicitadas por interesse do próprio Tribunal de Contas ou pela Assembleia Legislativa, e ocorrerá por meio de comissão técnica ou inquérito de natureza contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial. Além disso, as pessoas físicas, jurídicas e agentes públicos referidos no artigo II, do mesmo regramento, também podem ser submetidas por esse mecanismo de fiscalização pelos Tribunais de Contas (SANTA CATARINA, 1989, p. 57). Esta função possui o cunho apenas de informação, conforme denomina Di Pietro (2019, p. 937).

No que tange à competência de fiscalização de contas e aplicação de recursos, consoante artigo 59, incisos V e VI, da Constituição do Estado de SC, o TCE/SC tem o dever de fiscalizar contas de empresas em que o Estado seja sócio, bem como recursos passados para entidades privadas (SANTA CATARINA, 1989, p. 57). Segundo Oliveira (2019, p. 840), essas atribuições são delimitadas como fiscalizatórias e, nos dispositivos constitucionais, estão embutidas nos artigos 71, inciso VI, da CRFB/1988.

Em relação à competência da aplicação de sanções e providências, após apreciar as contas nas quais possui atribuição, o TCE poderá aplicar sanções aos responsáveis [embutidos nos artigos anteriormente citados], acaso o exame das contas apresente ilegalidade de despesa ou irregularidade, além disso estipulará prazo para que o responsável adote as devidas providências em relação ao ato de ilegalidade, de acordo com o artigo 59, incisos VIII e IX, da Constituição do Estado

de SC (SANTA CATARINA, 1989, p. 58). A doutrinadora Di Pietro (2019, p. 937), adota estas funções como sancionatórias e corretivas.

Finalizadas as delimitações das competências atribuídas ao Tribunal de Contas do Estado, a seguir tratar-se-á sobre o procedimento utilizado na apreciação de contas do prefeito e a emissão do parecer prévio.

Primeiramente, convém registrar, novamente, que o parecer prévio emitido pelo Tribunal de Contas do Estado de SC, sobre a prestação de contas do Prefeito, é o documento a ser analisado no presente trabalho monográfico.

A emissão de parecer prévio como competência do Tribunal de Contas do Estado, está prevista no artigo 71, inciso I, cominado com o artigo 31, §§ 1º e 2º, da CRFB/1988. Referido documento é elaborado anualmente e refere-se às contas prestadas pelo Prefeito e/ou Governador, dependendo do órgão auxiliado, que pode ser a Câmara Municipal no caso de Municípios (PASCOAL, 2015, n.p.<sup>1</sup>). Segundo Pascoal (2015, n.p.<sup>2</sup>), “O parecer prévio não é uma peça optativa. O Legislativo só poderá julgar as contas do Chefe do Executivo mediante o Parecer Prévio técnico do respectivo Tribunal de Contas”.

Nesse sentido, insta salientar o descrito nos artigos constitucionais anteriormente citados para uma análise mais minuciada.

A propósito:

Art. 71. **O controle externo**, a cargo do Congresso Nacional, será exercido com o auxílio do Tribunal de Contas da União, ao qual compete:

I - **apreciar as contas prestadas anualmente** pelo Presidente da República, **mediante parecer prévio** que deverá ser elaborado em sessenta dias a contar de seu recebimento;

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.

§ 2º **O parecer prévio, emitido pelo órgão competente sobre as contas que o Prefeito deve anualmente prestar, só deixará de prevalecer por**

---

<sup>1</sup> Obra “n.p.”: não paginada. A citação indireta corresponde à seção 8.2.7.1 da obra disponibilizada por meio de recurso eletrônico, disponível na biblioteca virtual da UNESC (<http://www.bib.unesc.net/pergamum/biblioteca/index.php>). A obra não é paginada, mas a citação pode ser encontrada pela opção de pesquisa no e-book, por meio de digitação da seção 8.2.7.1.

<sup>2</sup> Obra “n.p.”: não paginada. A citação direta corresponde à seção 8.2.7.1 da obra disponibilizada por meio de recurso eletrônico, disponível na biblioteca virtual da UNESC (<http://www.bib.unesc.net/pergamum/biblioteca/index.php>). A obra não é paginada, mas a citação pode ser encontrada pela opção de pesquisa no e-book, por meio de digitação da seção 8.2.7.1.

**decisão de dois terços dos membros da Câmara Municipal.** (BRASIL, 1988, sem grifo no original).

Veja-se que, ao dissecar os dispositivos acima (art. 71, inciso I, c/c art. 31, §§ 1º e 2º, da CRFB/1988), depreende-se que ao Tribunal de Contas da União compete apreciar as contas do Presidente e, ao TCE, fica incumbido o encargo de auxiliar da Câmara Municipal na análise das contas prestadas anualmente, evidentemente, pelo Prefeito. Desta análise, o TCE emitirá parecer prévio, que será posteriormente julgado pelos Vereadores da Câmara Municipal e, acaso dois terços dos membros da Câmara decidirem pela não precedência do parecer, este deixará de prevalecer (BRASIL, 1988).

Nessa direção, a Lei Orgânica n. 202/2000, do Tribunal de Contas do Estado de Santa Catarina, prevê a apreciação das contas prestadas anualmente pelo Prefeito como sendo uma das competências específicas do órgão, bem como a obrigatoriedade da emissão do parecer prévio sobre a análise realizada. Os dispostos estão previstos no artigo 1º, inciso II e artigo 50 (SANTA CATARINA, 2000, p. 1).

Por oportuno:

Art. 50. O Tribunal de Contas do Estado apreciará as contas prestadas anualmente pelo Prefeito, as quais serão anexadas às do Poder Legislativo, mediante parecer prévio a ser elaborado antes do encerramento do exercício em que foram prestadas. (SANTA CATARINA, 2000).

A redação dada pela Lei Orgânica do TCE/SC (Lei n. 202/2000) acerca do procedimento aplicado na apreciação e emissão do parecer prévio, sobre as contas prestadas anualmente pelo Prefeito, está prevista nos dispostos dos artigos a 50 a 59.

Extrai-se das informações contidas na respectiva Lei Orgânica, que o TCE/SC recebe as prestações de contas do Prefeito Municipal [não consta no artigo supracitado, mas implicitamente e, conforme já relatado no presente trabalho, sabe-se que órgão incumbido de encaminhar as contas do Prefeito ao TCE, é a Câmara Municipal], conforme artigo 51, “[...] até o dia 28 de fevereiro do exercício seguinte, e consistirá no Balanço Geral do Município e no relatório do órgão central do sistema de controle interno do Poder Executivo [...]” (SANTA CATARINA, 2000, p. 26).

O Conselheiro-Relator do TCE levantará dados das eventuais contas prestadas com base no orçamento, patrimônio e finança do Município durante o exercício financeiro em que o Gestor da Unidade [Prefeito do Município] foi responsável e, elaborará um relatório constando estes dados, sendo que, o Relator poderá solicitar informações adicionais à Unidade Gestora, conforme estabelecido nos artigos 52 e 53, da Lei Orgânica do TCE/SC (SANTA CATARINA, 2000, p. 26).

Do relatório detalhadamente elaborado sobre as contas do Prefeito o relator emitirá parecer prévio, que deverá conter as devidas fundamentações e apreciação de maneira geral, conforme estabelece o artigo 53 c/c artigo 50 (Lei Orgânica n. 202/2000, do TCE/SC). Demonstrará, também, no relatório, o Balanço Geral do Município até o dia 31 de dezembro. Além disso, o Conselheiro-Relator concluirá o parecer apontando se as contas prestadas se adequam aos princípios financeiros da administração pública ou não, indicando como recomendação [à Câmara Municipal], se aprova ou rejeita as contas prestadas pelo Prefeito durante o exercício financeiro respectivo (SANTA CATARINA, 2000, p. 26).

O parecer prévio, além da recomendação instada, conterá as informações de uma forma geral e sintetizada do relatório elaborado pelo Conselheiro-Relator. Diferentemente do relatório, que abrangerá todo detalhamento financeiro, conforme artigo 53, parágrafo único, da Lei Orgânica do TCE/SC (SANTA CATARINA, 2000, p. 26-27).

A propósito:

Art. 53 [...]

Parágrafo único. O **parecer prévio será acompanhado de relatório**, que conterá informações sobre:

I — a observância às normas constitucionais, legais e regulamentares na execução dos orçamentos públicos municipais;

II — o cumprimento dos programas previstos na Lei Orçamentária anual quanto à legalidade, legitimidade, economicidade e atingimento de metas, assim como a consonância dos mesmos com a Lei do Plano Plurianual e a Lei de Diretrizes Orçamentárias; e

III — o reflexo da administração financeira e orçamentária municipal no desenvolvimento econômico e social do Município. (SANTA CATARINA, 2000, p. 26-27, sem grifo no original).

Frisa-se que a análise, apreciação, elaboração e emissão de parecer prévio, ou seja, todo o processo de exame da prestação de contas do Prefeito, realizado pelo Tribunal de Contas do Estado, não sujeita o Gestor da Unidade à análise de sua responsabilidade, segundo prescreve o artigo 54, da Lei Orgânica do

TCE/SC (SANTA CATARINA, 2000, p. 26-27). Ainda, o parecer prévio pode ser objeto de reapreciação ao pedido do próprio Prefeito, sobre as contas prestadas no seu mandato e, decorrido o prazo posterior aos trâmites, o Tribunal de Contas encaminhará o parecer prévio, juntamente com o processo de prestação de contas [relatório], à Câmara Municipal, para julgamento no prazo estabelecido, de acordo com os artigos 56 e 57, da Lei Orgânica respectiva (SANTA CATARINA, 2000, p. 27-28).

Por fim, segundo os artigos 58 e 59, da Lei Orgânica do TCE/SC, para que o parecer do Tribunal deixe de prevalecer, pelo menos dois terços dos membros da Câmara Municipal deve decidir por esse resultado. Posteriormente, após julgadas as contas pela Câmara, a cópia do julgamento deverá ser encaminhada ao Tribunal. (SANTA CATARINA, 2000, p. 28).

Esclarecido o procedimento de apreciação e emissão de parecer prévio das contas prestadas anualmente pelo Prefeito, o capítulo seguinte será conferido ao instituto do Direito Financeiro e a Lei de Responsabilidade Fiscal.

### **3 O INSTITUTO DO DIREITO FINANCEIRO E A LEI DE RESPONSABILIDADE FISCAL**

Neste capítulo, abordar-se-á os aspectos relevantes sobre a matéria do Direito Financeiro, bem como a atividade financeira do Estado sob o enfoque do Direito Financeiro e as espécies de normas que regem o instituto.

Isso porque, o tema do trabalho monográfico em questão consiste, especialmente, no estudo e pesquisa sobre a matéria do Direito Financeiro, pois abarca a análise, à luz das normas do respectivo instituto, sobre o parecer prévio referente às contas públicas prestadas por Chefe de Executivo Municipal.

Dessa forma, necessário dissertar a despeito do aparato procedimental e normativo que envolvem as contas públicas, as quais, conseqüentemente, fazem parte da matéria de Direito Financeiro.

Assim, a seção n. 3.1, na qual diz respeito aos aspectos relevantes sobre o instituto do Direito Financeiro, compreenderá o conceito, as formas de estudo e o surgimento da disciplina em questão.

Em seguida, na seção n. 3.2, será explanado acerca do objeto material de estudo da disciplina de Direito Financeiro, qual seja, a atividade financeira do Estado, que compõe-se do orçamento público, receita pública, despesa pública e o crédito público.

Posteriormente, a última seção de n. 3.3, abrangerá a despeito das normas que envolvem o objeto material do Direito Financeiro, tais como a Lei de Responsabilidade Fiscal (Lei Complementar n. 101/2000) e os princípios norteadores da disciplina em questão.

#### **3.1 ASPECTOS RELEVANTES SOBRE O INSTITUTO DIREITO FINANCEIRO**

A matéria do Direito Financeiro cinge-se no estudo da atividade financeira do Estado. A atividade financeira do Estado, por sua vez, compreende a receita pública, a despesa pública, o orçamento público e o crédito público. Esta classificação, objeto material de estudo da disciplina em questão, é a mesma abrangida no estudo das Ciências das Finanças, diferenciando-se somente no modo de interpretação e aplicação. Ou seja, o Direito Financeiro estuda as normas/leis do objeto material da atividade financeira do Estado, bem como suas aplicações e, por

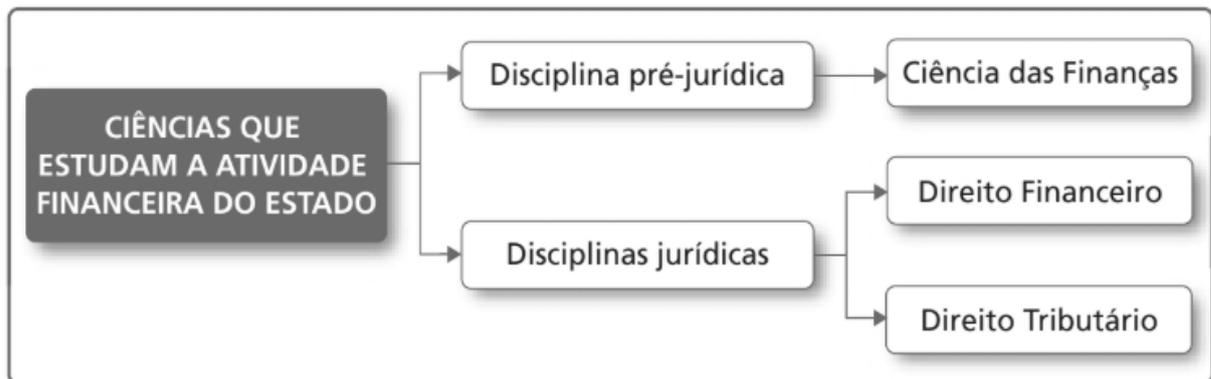
outro lado, a Ciência das Finanças contempla o estudo teórico do assunto (HARADA, 2019, p. 15).

Abraham (2018, p. 28), esclarece que, “[...] a partir das conclusões obtidas pelos estudos da Ciência das Finanças é que o legislador irá criar as normas do Direito Financeiro”. Na mesma premissa explica o autor Ramos Filho (2018, p. 75-76) que, o objeto material do Direito Financeiro, o qual compreende a atividade financeira do Estado (receita, despesa, orçamento e crédito público), é estudado por mais dois institutos, tais como a disciplina da Ciência das Finanças e a de Direito Tributário. Para ele, as três matérias são opostas, mas possuem afinidade por conta do mesmo objeto de estudo.

Dito isso, a fim de evidenciar o disposto nos parágrafos anteriores, segue a síntese empregada por Ramos Filho (2018, p. 76).

Veja-se:

Esquema 1: Formas de estudo da atividade financeira do Estado



Fonte: adaptado de Carlos Alberto de Moraes Ramos Filho

Além disso, o Direito Financeiro subdivide-se em outras disciplinas que estudam especificadamente as fontes originárias de financiamento do Estado, quais sejam, a disciplina de Direito Patrimonial, o Direito do Crédito Público, o Direito da Dívida Pública e a matéria de Direito das Prestações Financeiras (ABRAHAM, 2018, p. 28). Segundo Harada (2019, p. 15), o Direito Financeiro, em suma, “[...] é o ramo do Direito Público que estuda a atividade financeira do Estado sob o ponto de vista jurídico”.

Nessa contenda, a autonomia do Direito Financeiro está consubstanciada na existência de princípios jurídicos norteados especificadamente para este ramo. Na medida em que, estes princípios, são aqueles voltados somente ao objeto da

matéria do Direito Financeiro, isto é, à atividade financeira do Estado (HARADA, 2019, p. 16). Assim sendo, a redação dada à Lei Maior prevê a autonomia do Direito Financeiro em seu artigo 24, inciso I c/c artigo 30, inciso II. Tais dispositivos prescrevem a competência da União, Estados, Distrito Federal e Municípios para legislar acerca do Direito Financeiro (BRASIL, 1988).

Assim:

Art. 24. **Compete à União, aos Estados e ao Distrito Federal** legislar concorrentemente sobre:  
I - direito tributário, **financeiro**, penitenciário, econômico e urbanístico;  
Art. 30. Compete aos **Municípios**: [...]  
II - **suplementar a legislação federal e a estadual no que couber**;  
(BRASIL, 1988, sem grifo no original).

Em que pese o Direito Financeiro tratar-se de um instituto jurídico autônomo, suas relações com as demais disciplinas do Direito não se extinguem, bem como a disciplina de Direito Administrativo, Direito Constitucional e de Direito Tributário (HARADA, 2019, p. 18). Do mesmo modo, permanecem ligados ao referido instituto da atividade financeira do Estado, as matérias de Direito Penal, Direito Administrativo, Processual, Internacional e Direito Civil, cada uma restrita ao seu meio de conexão e influência sobre o Direito Financeiro (ABRAHAM, 2018, p. 28-29).

Nessa senda, um dos regramentos constitucionais em âmbito federal do Direito Financeiro, encontra amparo no disposto do artigo 163, da Constituição Federal de 1988, o qual prescreve, que, a Lei Complementar (Lei de Responsabilidade Fiscal), irá dispor sobre as normas a despeito do objeto material da atividade financeira do Estado. Ou seja, às finanças públicas e entre outros objetos prescritos no respectivo disposto (CARNEIRO, 2018, p. 51).

Noutro norte, sob o contexto histórico, a partir da Constituição Federal de 1.824, o objeto material do Direito Financeiro já estava presente nas casas legislativas, perante debates sobre o instituto da atividade financeira do Estado. Estas questões ganharam força somente com o surgimento da Lei n. 4.320 (PISCITELLI, 2017, p. 18). Posto que, a Lei n. 4.320, de 17 de março de 1964, na qual a autora Piscitelli se refere, trata-se da legislação específica que estatui as “Normas Gerais de Direito Financeiro para elaboração e controle dos orçamentos e

balanços da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal” (BRASIL, 1964).

Ainda, segundo Piscitelli (2017, p. 23), o processo de evolução histórica quanto à origem do instituto do Direito Financeiro, sobreveio com o surgimento de leis esparsas, tal como as leis orçamentárias, antes do surgimento da Lei n. 4.320 de 1.964. Esse período anterior à Lei em questão, contava com o entendimento de que o Direito Tributário e o Financeiro caminhavam juntos, isso porque, o Estado era mantido com os recursos provenientes dos impostos tributários. Logo, existia a conexão entre os recursos públicos, os quais são objetos da atividade financeira do Estado (Direito Financeiro), e os tributos (Direito Tributário), portanto, o reconhecimento desta ligação não prejudicava a análise das questões sob a ótica jurídica (PISCITELLI, 2017, p. 19 e 23).

Nessa linha, seguindo a ordem cronológica dos eventos, o estabelecimento da Lei n. 4.320/1964, designou os dispositivos norteadores do objeto do Direito Financeiro (finanças públicas: recursos, despesas, etc.). Após, no ano de 1.966, ocorreu a separação das normas do direito financeiro e tributário, haja vista a publicação do Código Tributário Nacional. Por conseguinte, em 1.988, a Constituição foi promulgada, ocasião em que sobreveio a seção disposta especificamente sobre artigos relativos às finanças públicas e, ainda, estabeleceu à Lei 4.320/1964 o *status* de Lei Complementar. Por último, no ano de 2.000, foi publicada a Lei Complementar n. 101, denominada de Lei de Responsabilidade Fiscal, a qual compreende a responsabilidade da gestão pública sobre as finanças do Estado (PISCITELLI, 2017, p. 19 a 23).

Por oportuno, interessante demonstrar de forma esquematizada por Piscitelli (2017, p. 23), a evolução histórica discorrida acima.

A propósito:

Esquema 2 – Evolução da sistematização do Direito Financeiro

<b>Antes da Lei 4.320/1964</b>	Leis esparsas
<b>Lei 4.320/1964</b>	Trouxe normas gerais de Finanças Públicas, buscando sistematizá-las
<b>CTN (Lei 5.172/1966)</b>	Proporcionou a separação entre a tributação e as finanças públicas
<b>Constituição de 1988</b>	Destinou um capítulo às finanças públicas, além de ter consolidado o

	Sistema Tributário Nacional
	Recepcionou a Lei 4.320/1964 e o CTN, atribuindo-lhes <i>status</i> de lei complementar
<b>Lei Complementar 101/2000 (LRF)</b>	Conferiu maior controle e transparência às finanças públicas

Fonte: Tathiane Piscitelli

Visto isso, na oportunidade, relevante adentrar sobre o estudo da atividade financeira do Estado, à luz do Direito Financeiro.

### 3.2 QUESTÕES PERTINENTES À ATIVIDADE FINANCEIRA DO ESTADO

*A priori*, conforme já explanado na seção anterior, sabe-se que a atividade financeira do Estado compreende a receita pública, a despesa pública, o orçamento público e o crédito público. Porém, para melhor esclarecer acerca do objeto da atividade financeira do Estado, necessário, inicialmente, discorrer sobre a finalidade do Estado.

Portanto, depreende-se do ideal de Estado que, este deve manter a ordem e o bem-estar da população. Assim, partindo deste objetivo, o Estado precisa encontrar meios, conforme os interesses da sociedade, para que esta finalidade de bem-estar e ordem social se concretize. Nessa direção, estes meios encontrados pelo Estado são promovidos através de atividades (HARADA, 2019, p. 2).

Estas atividades, são uma maneira de organização do Estado com o fim de promover o bem-estar e manter a ordem perante à sociedade. Essa promoção do bem-estar e ordem social será garantida por meio de bens e serviços fornecidos direta e exclusivamente pelo próprio Estado. Consequentemente, estes bens e serviços serão desenvolvidos e exercidos por órgãos e agentes públicos do Estado, cada qual com competência para atividade direcionada à sua natureza, tais como a política, social, administrativa, econômica, financeira e jurídica, conforme destaca Abraham (2018, p. 6).

O doutrinador Harada (2019, p. 2), classifica estas atividades como interesses primários e secundários do Estado. As atividades de interesses primários do Estado, são aquelas que visam tutelar as necessidades públicas essenciais à coletividade, tais como a segurança pública e a prestação jurisdicional, segundo

assinala o autor. Além disso, por conta do princípio da indisponibilidade do interesse público (no qual compreende o interesse da sociedade/coletividade acima de qualquer outro interesse, seja este particular ou institucional), essas atividades essenciais à sociedade são administradas exclusivamente pelo Estado, ou seja, são atividades indelegáveis. Por outro lado, as atividades de interesses secundários, são aquelas que representam as atividades complementares do Estado e podem ser realizadas por meio de serviços públicos concedidos por instituições estatais e/ou, diretamente, pelo próprio poder público (HARADA, 2019, p. 2).

As necessidades públicas em prol da coletividade compreendem um vasto número e espécies de bens e serviços, tais como construções públicas (hospitais, viadutos, praças, cemitérios, museus, etc.), abertura de rodovias, transporte público, educação, segurança, cultura, assistência social, entre outros. O ideal da atividade financeira confunde-se com o de Estado. Isso porque, o Estado, sob a função de efetivar o bem comum à sociedade, precisa criar e aplicar recursos financeiros. Ao passo em que, o instrumento da atividade financeira fornece os meios para que este ideal do Estado se concretize (HARADA, 2019, p. 3).

O procedimento para que estas atividades de Estado se realizem, por sua vez, é praticado por meio de despesa pública, na qual consiste, segundo Harada (2019, p. 2), “[...] no pagamento em dinheiro dos bens e serviços necessários à realização do bem comum”. Outrossim, conforme anteriormente esclarecido e, em outras palavras, bem comum é o ideal do Estado que compreende o fornecimento das necessidades públicas de interesse em comum da população, a fim de que predomine uma sociedade mais humanizada e organizada (HARADA, 2019, p. 2).

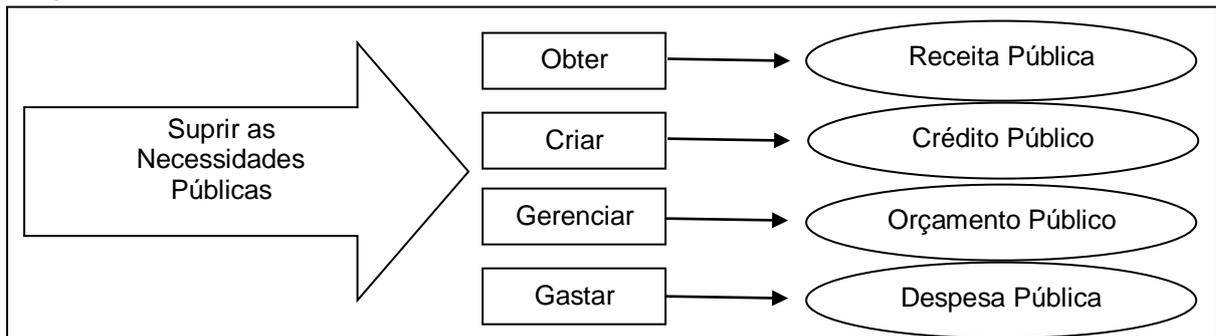
Enfim, retomando o assunto relativo ao procedimento das atividades do Estado realizadas por meio de despesa pública, frisa-se, que, esta é a ocasião na qual constata-se o entendimento sobre a atividade financeira do Estado.

Assim sendo, em suma, denota-se que o conceito e a finalidade da atividade financeira do Estado, compreendem o exercício da função do Estado em conceber o dinheiro público para que este seja aplicado às necessidades em prol da sociedade. De forma que, a maneira na qual o Estado buscará este dinheiro público, será por meio de fontes de recursos públicos financeiros. Desse modo, o exercício da função da atividade financeira do Estado abrange, em especial, a criação, a administração e a aplicação de dinheiro público, em face das necessidades públicas de interesse da coletividade (HARADA, 2019, p. 2).

No caso em tela, de forma sinóptica, para suprir as necessidades públicas, o Estado precisa obter receitas públicas, realizar despesas, gerir o orçamento e criar o crédito público, conforme colaciona Jund (2008, p. 8), acerca do desdobramento da atividade financeira do Estado.

Veja-se:

Esquema 3 – Atividade financeira do Estado



Fonte: adaptado de Sérgio Jund

De acordo com o que preceitua Abraham (2018, p. 4), a ligação entre o Estado e o Cidadão deve ser regulada por meio do Direito Financeiro, o qual “[...] irá fixar os princípios e as regras para a arrecadação, a gestão e a aplicação dos recursos públicos”. O objetivo da atividade financeira é de tutelar as necessidades públicas, ficando o Estado sujeito à execução desta finalidade, de maneira que a União, os Estados o Distrito Federal e os Municípios, devem garantir, assegurar e satisfazer estas necessidades de interesse da coletividade, isto tudo, por meio do dinheiro público administrado sob as regras do Direito Financeiro (PISCITELLI, 2017, p. 26).

Com efeito, ao passo em que o exercício da função da atividade financeira do Estado configura-se num instrumento pelo qual pode ser reputado como atividade-meio do Estado, conseqüentemente, a concepção de ideal do Estado realizada por meio do provimento das necessidades públicas à sociedade, é identificada como uma atividade-fim. Sob este ponto de vista, conclui-se que a respectiva atividade financeira do Estado, detém mormente a função instrumental e/ou procedimental, com o objetivo de fornecer meios para que a atividade-fim do Estado seja consumada. Infere-se, entretanto, que esta forma de atividade do Estado em questão, não é a exclusiva para exercer a função da atividade-meio sob

modo instrumental, pois existem outras atividades com a mesma finalidade, porém, pertencentes à outra natureza (ABRAHAM, 2018, p. 23 e 25).

Por oportuno, cabe reputar que estas outras atividades-meio nas quais o autor Abraham destaca, citadas ao final do parágrafo anterior, não serão abordadas no presente trabalho, pois tratam-se de questões relativas às matérias que ultrapassam a linha do presente estudo e pesquisa, especificamente sob a ótica do direito financeiro. Imperioso frisar, além disso, que a temática deste trabalho monográfico consiste na análise do parecer prévio relativo à prestação de contas do Prefeito. Portanto, em que pese a atividade financeira do Estado compreenda um vasto conteúdo no qual contempla outras disciplinas que não somente a do Direito Financeiro (conforme analisado na seção de n. 3.1), fundamental esclarecer acerca do direcionamento deste capítulo sobre questões que possuam conexão e relevância com o objeto da análise empregada neste trabalho.

Pois bem. Dito isso, a execução da atividade financeira do Estado não é procedida unicamente em cima da base de cálculos e números. Antes de ingressar nesse trabalho, importante que seja realizada uma análise ou um planejamento em relação à forma com que as receitas públicas serão obtidas, assim como quais despesas públicas serão escolhidas para fins de aplicação. Portanto, o planejamento realizado pela Administração (seja esta de qualquer ente Federativo), que antecede à execução da atividade financeira, com base nas normas e regras vigentes, é necessário para que a atividade-fim do Estado seja concretizada da melhor forma possível aos cidadãos. Uma vez que, para os cidadãos, inclusive, também é conferido o poder de controle destes atos da Administração, que deve ser viabilizado através de portais da transparência ou meios que possibilitem denúncias, entre outros [conforme visto no capítulo 2 do presente trabalho monográfico, sobre as formas de controle da administração pública] (PISCITELLI, 2017, p. 26).

Por fim, introduzido o conteúdo relativo à atividade financeira do Estado, convém explicar mais especificadamente, na sequência, sobre cada objeto desta atividade, quais sejam, a receita pública, a despesa pública, o orçamento público e o crédito público.

Para que estes pontos da atividade financeira do Estado sejam claramente entendidos na sua forma e materialidade, em especial, quanto ao modo e condições nas quais as receitas e as despesas públicas são obtidas e realizadas, é necessária uma base inicial de estudo como referência. Este ponto preliminar

compete ao orçamento público. O orçamento público é o objeto da atividade financeira no qual fornece o ponto de partida para que as receitas e as despesas públicas sejam bem definidas, no que concerne, respectivamente, à obtenção e realização destas em um determinado exercício, isto é, o planejamento orçamentário é previamente definido para que seja executado num exercício financeiro determinado (PISCITELLI, 2017, p. 26).

A propósito, incumbe tecer uma observação, a título de exemplo, sobre o parágrafo anterior e em relação ao caso do presente trabalho monográfico em questão. O parecer prévio a ser analisado no capítulo 4, por exemplo, refere-se às contas prestadas pelo Prefeito no exercício de 2016, ou seja, o planejamento orçamentário público sobre estas contas foi, evidentemente, realizado previamente ao exercício de 2016, para que fosse executado neste período determinado.

Além disso, o instrumento do orçamento público, consiste na ferramenta criada na área das finanças públicas, com o propósito de, segundo Abraham (2018, p. 267), “[...] identificar o volume financeiro de recursos a ser arrecadado em certo período, a fim de poder determinar onde, como e quanto se poderia gastar”. Seguindo essa tangente, o planejamento financeiro do Estado (orçamento público), logo, foi desenvolvido para, num período pré-determinado delimitar quais receitas públicas serão obtidas e quais despesas serão gastas. Não obstante, o orçamento público despende, ainda, de um viés político, econômico e jurídico. Isso porque, um planejamento financeiro público, deve englobar as responsabilidades e os interesses do Poder Executivo, Legislativo e Judiciário, na medida em que prospecta em face da sociedade, o plano de políticas públicas, as prioridades na adoção de programas de ação, bem como as suas realizações (ABRAHAM, 2018. p. 267).

Portanto, o orçamento público é um documento/instrumento de planejamento financeiro, elaborado pelo Poder Executivo, que se materializa na forma de Lei Ordinária. A elaboração deste instrumento é processada de acordo com o regramento normativo do Direito Financeiro e com as técnicas contábeis. O projeto de lei, no qual provém do planejamento financeiro executado pelo Poder Executivo, passará por um processo de análise, votação e aprovação pelo Poder Legislativo, isto, com base nos interesses e necessidades coletivas à serem executadas pelo Estado. Findado este procedimento e, acaso aprovada pelo Legislativo, a Lei Ordinária passará a ser executada e controlada pelo próprio Poder que concedeu

sua aprovação. Por todo esse viés contextual é que justifica-se o aspecto político, econômico, técnico e jurídico do orçamento público (ABRAHAM, 2018, p. 273-275).

Contudo, apesar da finalidade puramente representativa da vontade popular, o instrumento do orçamento público é desprezado culturalmente pelo brasileiro. Em que pese a sociedade encontrar-se amparada por um vasto regramento normativo vigente no qual envolve o instituto do orçamento, inclusive em âmbito Penal acaso a execução orçamentária não seja fielmente cumprida, o povo brasileiro passa longe de referendar um plano de ação governamental. Por conta de divergências entre os Poderes do Executivo e Legislativo, a própria União teve o orçamento desaprovado por duas vezes. Diferentemente de outros países que vivem sob o regime político da democracia, que, em casos de divergências entre poderes sobre a aprovação ou não de um plano orçamentário, a rotina do Governo é afetada de tal forma que os serviços públicos paralisam, como no caso dos Estados Unidos da América entre os anos de 1995 e 1996 (HARADA, 2019, p. 77-78).

Em sua forma materializada em lei, o orçamento público está disposto no artigo 165, da Constituição Federal de 1988. Dessa forma, estabelecidas pela Lei Maior, as leis orçamentárias seguem delimitadas como: a Lei do Plano Plurianual (PPA), a Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO) e a Lei Orçamentária Anual (LOA). Haja vista o enquadramento do princípio da simetria constitucional, no qual aponta para exigência de simetria entre as regras e os princípios da Constituição Federal, em relação às normas constitucionais e orgânicas dos Estados Membros (Estado, Distrito Federal e Municípios), a despeito das respectivas leis orçamentárias, a situação não é diferente. Portanto, a Constituição de cada estado, e a Lei Orgânica de cada município, por exemplo, disporá das leis orçamentárias de acordo com o regramento constitucional federal.

Cada uma das três leis do orçamento público, estabelece metas e diretrizes, bem como possuem objetivos específicos. À Lei do Plano Plurianual (PPA), compete o desenho do planejamento estratégico de programas de ações pelo prazo de 4 anos, ou seja, o plano é estabelecido para que seja executado dentro do período do mandato, de acordo com os eventuais cargos equivalentes aos entes Federativos, seja de Presidente (União) ou Prefeito, (Município) por exemplo. Para que o Plano Plurianual seja executado, será disposto por normas e/ou legislação complementar, a data do início e do fim da execução, isto dentro do prazo do mandato específico (ABRAHAM, 2018, p. 276 e 302-303).

O Plano Plurianual (PPA), em síntese, delimita metas e prioridades de grande importância para a administração pública, pelo prazo de quatro anos. Logo, a Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO), é apazada por um ano, para sua execução, e compreende a extensão de garantia para que a Lei do Plano Plurianual se concretize logo no exercício posterior, isso, para que as metas e prioridades do PPA possam se realizar de forma mais imediata. A Lei Orçamentária Anual (LOA), dispenderá, exclusivamente, da delimitação de receitas e despesas públicas que serão obtidas e realizadas no exercício seguinte e, ainda, contará com o plano de orçamento fiscal, plano de orçamento de investimento e o plano de orçamento da seguridade social (PISCITELLI, 2017, p. 69-70).

Em tempo, destaca-se que o aparato normativo constitucional federal dos orçamentos públicos, de maneira geral, está previsto no capítulo II, seção II, artigos 165 ao 169, da Constituição Federal de 1988.

Ademais, sobre os aspectos políticos a respeito do orçamento público, ainda cabe um adendo. Na atualidade, o instrumento do orçamento público fornece ao Estado o principal papel de intervenção. O procedimento de um projeto de lei orçamentaria, até a fase de seu sancionamento pelo Legislativo e posterior controle quanto sua execução, tornou do processo orçamentário um modo de cercear eventuais abusos por parte de gestores/administradores do dinheiro público. Entretanto, a concepção de que o orçamento público possui o cunho político em sua essência, provém da simples compreensão na qual pode ser verificada, por exemplo, a partir da observação dos eventuais planos de ações (PPA) propostos. O ideal do partido político que se encontre no Poder, é o que vai prevalecer no momento de propor ou executar as leis orçamentárias (planos/programas de ações) (HARADA, 2019, p. 88).

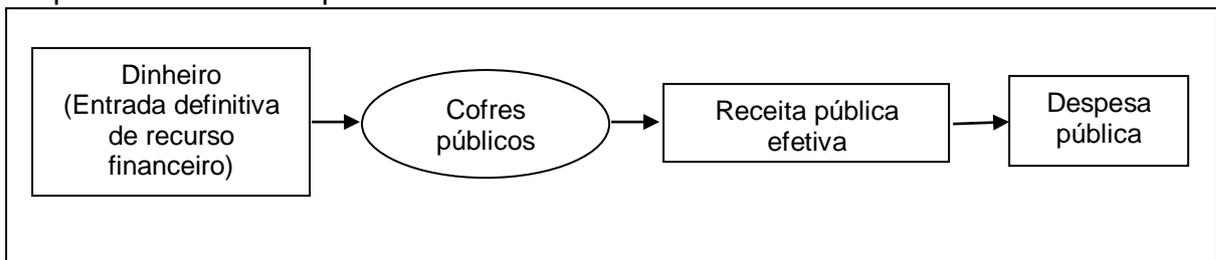
Outrossim, no que concerne à receita pública, a autora Piscitelli (2017, p. 96, grifo da autora), configura como "[...] **a entrada de dinheiro nos cofres públicos de forma definitiva**". Cumpre esclarecer que há diferença entre a receita pública e o fluxo de caixa. A primeira compreende a entrada de verba pública de forma definitiva e a segunda referem-se aos valores não-definitivos de entrada no caixa da administração pública. As receitas são delimitadas quanto à origem do ingresso e o motivo de entrada, de modo que a primeira classificação subdivide-se em originária, derivada e transferida (PISCITELLI, 2017, p. 96-97).

Nessa direção, todo dinheiro (recurso financeiro) que entra nos cofres públicos de forma definitiva, é considerada receita pública efetiva. O que não entra aos cofres públicos em definitivo, é caracterizado como mero ingresso financeiro. Ou seja, o que o Estado arrecada (em definitivo) é considerado receita pública (definitiva) e, conseqüentemente, poderá ser utilizado (gasto) com despesa pública. Infere-se das origens das receitas que, estas podem suscitar por um vasto meio de recursos, tais como do patrimônio estatal ou particular através de exploração de atividades econômicas e recolhimento de tributos. Podem originar-se, também, por meio de transferências intergovernamentais, através de receitas tributárias (ABRAHAM, 2018, p. 95-96).

*In casu*, cumpre destacar de modo esquematizado, a linha de entendimento expressa pelo doutrinador Abraham (2018, p. 95), no que diz respeito ao início do parágrafo anteriormente citado.

Com efeito:

Esquema 4 – Receita pública efetiva



Fonte: Daiane Ribeiro Preve

Registre-se que, as receitas públicas são classificadas como ordinárias e extraordinárias, fiscais e extrafiscais, originárias e derivadas, orçamentárias e não orçamentárias e, efetivas e não efetivas. A receitas ordinárias são aquelas que entram aos cofres públicos com certa constância e frequência e, além disso, tratam-se dos tributos provenientes do sistema tributário brasileiro. A receita extraordinária, compreende a receita na qual é provida de forma eventual, por conta de alguma circunstância, como por exemplo, a instituição de empréstimo compulsório por motivo de calamidade pública, conforme prescreve o disposto no artigo 148, incisos I e II, parágrafo único, da CRFB/1988 (ABRAHAM, 2018, p. 96 e 110).

Noutro norte, as receitas públicas fiscais, originam-se da arrecadação fiscal e possuem a finalidade de gasto sob às necessidades financeiras do Estado,

em prol da coletividade. Na sequência, as receitas extrafiscais, correspondem àquelas que detêm a finalidade de manutenção do equilíbrio econômico-social. Em contrapartida, a receita originária é derivada da renda obtida pelo Estado e fornecida voluntariamente por particulares. Ao contrário da receita derivada, na qual provêm da verba instituída por meio da cobrança do Estado (ABRAHAM, 2018, p. 112 e 114).

Outrossim, existem as receitas públicas classificadas de orçamentárias e não orçamentárias (ou extraorçamentárias). Para caracterizar uma receita como orçamentária, esta precisa estar definida em lei orçamentária, o que ocorre de forma contrária com a receita não orçamentária, a qual não é prevista em lei orçamentária e, cumulativamente, a renda originária desta receita é devolutiva. Por último, as receitas efetivas são aquelas, nas quais a entrada nos cofres públicos não gera obrigações à administração pública e, por consequência, o patrimônio líquido do ente público não sofrerá alterações. No caso das receitas não efetivas, a entrada configurará alteração no patrimônio líquido do ente público, porém, manterá este equilibrado, na medida em que ocorrerá uma “mutação patrimonial”, isto é, ao entrar este tipo de receita nos cofres públicos, ocorrerá o aumento de passivo ou diminuição de ativo no patrimônio, como por exemplo, a entrada de crédito oriundo de Dívida Ativa (ABRAHAM, 2018, p. 118-119).

Para o doutrinador Harada (2019, p. 42), “[...] receita pública é o ingresso de dinheiro aos cofres do Estado para atendimento de suas finalidades”, visto que para atender as finalidades do Estado, quais sejam, consumir as necessidades públicas em prol da coletividade, necessária a realização das despesas públicas do Estado. É imprescindível que o Estado busque fontes de recursos financeiros, pois este processo mantém a regularidade e periodicidade no que diz respeito à entrada de dinheiro aos cofres públicos. O ciclo no qual o Estado mantém permanentemente para que os gastos públicos sejam realizados, em face da sociedade, é o da busca constante na obtenção de lucros através de prestação de serviços e da retirada de dinheiro dos particulares, por meio do pagamento de tributos (HARADA, 2019, p. 42).

Nessa direção, cabe explicar acerca do objeto de crédito público da atividade financeira do Estado.

O crédito público, consiste, no contrato equivalente à transferência de valor de uma pessoa física ou jurídica em face do ente público específico, na medida

em que, respectivo valor, será posteriormente restituído em período aprazado e acrescido de juros. Esse entendimento, é o da maioria dos doutrinadores, em que pese alguns definirem o crédito público, como um empréstimo oriundo de ato administrativo do Estado ou proveniente de um ato legislativo. Nesse caso, o crédito público é um acordo de vontade entre as partes (HARADA, 2019, p. 167-169). Harada (2019, p. 169), ainda, conceitua o crédito público “[...] como processo financeiro consistente em vários métodos de obtenção de dinheiro pelo Estado [...]”.

Seguindo a linha de entendimento sobre as receitas públicas, sabe-se que estas são entradas definitivas de dinheiro aos cofres públicos. No entanto, existem, também, os ingressos públicos que consistem nas entradas de verba pública de forma transitória/temporária. As duas formas possuem a mesma função, qual seja, a de financiar despesa pública. *In casu*, conclui-se que, o crédito público é uma forma de receita pública transitória/temporária, pois precisa ser posteriormente restituído, e que possui função de receita definitiva, haja vista também servir para custear despesa pública (ABRAHAM, 2018, p. 181).

A partir desta definição de crédito público, Abraham (2018, p. 182), segue a linha de entendimento no qual trata o crédito como um empréstimo público. Ademais, o autor destaca duas formas deste sistema de empréstimo, que são: o crédito público como instrumento de intervenção do Estado e, como fonte de receitas públicas. A primeira, o Estado é o credor, tendo em vista a realização de oferta ao particular, a fim de que este forneça eventual serviço de interesse público. A outra forma de empréstimo público, é àquela na qual o Estado é devedor, ou seja, o Estado faz empréstimo, para ele próprio financiar a realização de despesas públicas. Frisa-se que o valor do empréstimo realizado com pessoa particular ou jurídica, na forma em que o Estado é devedor, os valores a serem restituídos serão caracterizados de dívida pública (ABRAHAM, 2018, p. 182).

Não obstante, importante abordar, no momento, sobre a temática do instituto da despesa pública.

Segundo colaciona o autor Harada (2019, p. 21), “[...] a despesa pública há de corresponder, invariavelmente, a um dispêndio relacionado com uma finalidade de interesse público, que é aquele interesse coletivo, encampado pelo Estado”. Isto é, a despesa pública significa o gasto financeiro específico dos cofres públicos, no qual é utilizado para suprir alguma das necessidades públicas de interesse da sociedade e, necessariamente, cumprir o ideal do Estado (HARADA,

2019, p. 21). No entanto, Piscitelli (2017, p. 108, grifo da autora) define o instituto da despesa pública como “[...] **o conjunto de gastos do Estado, cujo objetivo é promover a realização de necessidades públicas** [...]”.

Ou seja, nessa premissa a autora conceitua despesa pública como um conjunto de gastos, e não somente um gasto específico à uma determinada necessidade pública (PISCITELLI, 2017. p. 21). Contudo, Piscitelli (2017. p. 21) também pondera a despeito do conceito de despesa, como sendo um gasto público específico, veja-se: “De outro lado, a despesa pública pode também ser compreendida como a aplicação específica de dinheiro público (e não a soma de todas elas) visando o custeio da estrutura estatal [...]”.

Quanto à execução, a despesa pública deve ser realizada de acordo com a delimitação da respectiva Lei Orçamentária Anual (LOA) [conforme explanado sobre o assunto nas páginas 39-40 do presente trabalho]. A Lei Federal n. 4.340/1964, define os procedimentos nos quais as despesas públicas devem ser executadas. Cabe frisar que os entes Federativos, tais como os estados e municípios, também detém a função de elaboração da LOA, contudo, norteiam este planejamento orçamentário com base na Lei Federal citada. O processo das despesas públicas passa por quatro etapas, quais sejam, o prévio empenho, a liquidação, a ordem de pagamento e a efetivação do pagamento, respectivamente (HARADA, 2019, p. 21 e 26).

As etapas do procedimento para realização das despesas públicas, estão previstas nos termos dos artigos 58, 62 e 64, da Lei 4.320/1964. Em relação ao empenho, considerada a primeira etapa, de acordo com o artigo 58 da referida Lei, este ato administrativo proferido por autoridade administrativa competente, trata-se de uma obrigação na qual o Estado cria, obviamente, em favor de eventual credor. Na sequência, a segunda etapa, trata-se do pagamento da despesa, previsto no artigo 62, da mesma Lei, no qual refere-se ao pagamento contraído pela obrigação criada por ato administrativo de autoridade competente (artigo 58, citado anteriormente), e que somente se efetivará acaso a despesa já esteja liquidada. A ordem de pagamento é a última etapa prevista nos termos do artigo 64, da Lei 4.320/1964, e compreende o despacho desta ordem, realizado por autoridade respectiva, a fim de que a obrigação contraída seja paga ao credor (BRASIL, 1964).

Em relação à classificação, as espécies das despesas públicas estão previstas no artigo 12, da Lei n. 4.320/1964. Elas estão classificadas conforme o

motivo do gasto e dividem-se entre despesas correntes e despesas de capital. As despesas correntes por exemplo, subdividem-se em despesas de custeio e transferências correntes. Tais despesas, correspondem às verbas gastas com a manutenção da administração em si. Todavia, as despesas de capital são direcionadas ao investimento do patrimônio público e subdividem-se em despesas de investimentos, inversões financeiras e transferências de capital (PISCITELLI, 2017, p. 112 e 113).

Abraham (2018, p. 205), constata, que existem várias espécies de despesas, as quais podem ser classificadas de acordo com a competência, a localização e a periodicidade. Quanto à periodicidade, as despesas subdividem-se em ordinárias, extraordinárias e especiais. As despesas ordinárias, dizem respeito aos gastos realizados com a rotina da administração pública, são os gastos estáveis, como o pagamento rotineiro dos servidores públicos.

Porém, as despesas extraordinárias, são àquelas realizadas em casos excepcionais, tais como em caso de guerra ou calamidade pública e, por este motivo não são previstas no planejamento orçamentário. Por fim, as despesas especiais, compreendem o gasto público sem a especificação definida no orçamento, pois consistem em gastos direcionados à criação de algo excepcional, ainda não existente na administração. Em que pese subsistirem várias classificações sobre as despesas públicas, as pertinentes estão instituídas na Lei Federal n. 4.320/1964 (ABRAHAM, 2018, p. 205).

Subsistem, porém, as espécies de despesas públicas estabelecidas na Constituição Federal, como no caso das despesas vinculadas e obrigatórias. São assim definidas, pois vinculam-se à uma determinada necessidade pública prevista na Lei Maior, tais como saúde e a educação. É previsto o percentual mínimo de 15% (quinze por cento) das receitas públicas provenientes dos pagamentos de impostos (IPTU, ITBI, ITCMD, ISQN etc.), para serem aplicadas em despesas vinculadas à saúde. Os dispositivos referentes à previsão das despesas vinculadas à saúde, o percentual mínimo e os impostos respectivos, estão prescritos nos termos dos artigos 198, §2º, incisos I, II e III; 155; 156, inciso I a III; 157; 158; 159, inciso I, alínea “a”; 159, inciso I, alínea “b”, §3º; e 159, inciso II, da CRFB/1988. (PISCITELLI, 2017, p. 114-115).

Noutro norte, as despesas vinculadas à educação, estão prescritas no artigo 212, da CRFB/1988. O procedimento das despesas constitucionais vinculadas

à educação, é equivalente à despesa vinculada à saúde. Portanto, são despesas originárias das fontes de recursos oriundas de impostos tributários. A União deve reservar a partir de 18% (dezoito por cento) de suas despesas, em face das necessidades públicas relativas à educação e, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios, devem resguardar 25% (vinte e cinco por cento), no mínimo. Estas despesas devem constar nos planejamentos orçamentários dos respectivos entes públicos, pois tratam-se de despesas obrigatórias constitucionais (PISCITELLI, 2017, p. 116).

Por fim, finalizado o estudo das despesas públicas no presente capítulo, infere-se que, o planejamento orçamentário elaborado pelo Estado, (por meio dos órgãos e agentes da administração dos entes Federativos: a União, os Estados, Distrito Federal e os Municípios) deve ser voltado ao interesse da sociedade como um todo, isto tudo, com base nos preceitos fundamentais e sociais constantes na Constituição Federal (ABRAHAM, 2018, p. 199).

Passa-se, portanto, para a seção seguinte, na qual será abordado sobre a Lei de Responsabilidade Fiscal e os princípios que norteiam a disciplina do Direito Financeiro.

### 3.3 OS PRINCÍPIOS NORTEADORES DO DIREITO FINANCEIRO E A LEI DE RESPONSABILIDADE FISCAL

Esta seção abrangerá o assunto acerca dos princípios do direito financeiro, tais como o princípio da legalidade, economicidade, transparência, publicidade e responsabilidade fiscal.

Na sequência será discorrido sobre a Lei de Responsabilidade Fiscal, seu histórico, surgimento, relevância e o panorama geral em relação do Brasil.

Consoante a dificuldade em encontrar tais princípios da matéria, em questão, em um único dispositivo da Constituição Federal, a autora Piscitelli (2017, p. 30), enumera os princípios mais relevantes que norteiam, de um modo geral, a atividade financeira do Estado, apesar da existência de princípios específicos às leis orçamentárias. Tais princípios assinalados pela autora, são: o princípio da legalidade, economicidade, transparência, publicidade e responsabilidade fiscal.

Os princípios orçamentários e financeiros servem de parâmetro para que todo o processo das finanças públicas tenha real eficácia. Importa frisar que alguns

princípios encontram-se implícitos e/ou expressos. Assim como, subsistem os princípios estabelecidos na Lei n. 4.320/1964 e na Lei de Responsabilidade Fiscal. Em suma, no que tange os princípios voltados ao gestor das contas públicas, compete a este, seguir os princípios voltados para as finanças públicas e, àqueles existentes na Constituição Federal, bem como obedecer os princípios da Administração Pública, evidentemente. (ABRAHAM, 2018, p. 305).

O princípio orçamentário da legalidade equivale ao princípio da legalidade geral do direito, ou seja, de acordo com o artigo 5º, inciso II, da Constituição Federal “[...] ninguém será obrigado a fazer ou deixar de fazer alguma coisa senão em virtude de lei (BRASIL, 1988). Nessa premissa, em relação ao estudo do orçamento público, conteúdo do instituto do Direito Financeiro, a equivalência encontra-se no artigo 165, da Lei Maior. Tal dispositivo, compreende a exigência acerca da elaboração de leis em relação à qualquer um dos entes públicos Federativos que disponham do Plano Plurianual (PPA), da Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO), e da Lei Orçamentária Anual (LOA). (HARADA, 2019, p. 95).

Nesse caso, compete à Administração Pública, cumprir a exigência na qual estabelece a Lei (HARADA, 2019, p. 95). O campo de atuação deste princípio, sobre a exigência da elaboração do planejamento orçamentário, abrange, conforme Harada (2019, p. 95), “[...] os planos, programas, operações e abertura de créditos, transposição, remanejamento ou transferência de recursos de uma dotação para outra, ou de um órgão para outro, bem como a instituição de fundos [...]”.

Sob o ângulo geral do Direito Financeiro, ou mais especificamente da atividade financeira do Estado, o princípio da legalidade está envolto no cenário das receitas e despesas. Em outras palavras, tal princípio direciona-se em relação à exigência da Lei Maior, sobre a autorização de gastos somente sob autorização prévia. Em outro campo, a legalidade destina-se, em especial ao planejamento do orçamento público (PPA, LDO e LOA). Planejamento este que, apenas terá validade mediante aprovação do Legislativo (PISCITELLI, 2017, p. 30).

Com base no princípio orçamentário da publicidade, há o dever da publicação do orçamento público, bem como da sua execução. Isso, para que a sociedade possa acessar o conteúdo a respeito das finanças públicas. A publicidade ocorre através de divulgação por meios de comunicação, como o Diário Oficial, ou outros meios eletrônicos. Dessa forma, este princípio cinge-se na permissão de acesso público sobre as contas públicas. Importante esclarecer que não se trata dos

mesmos fundamentos implícitos pelo princípio da transparência fiscal. Insurge-se que o princípio da transparência fiscal, trata de maneira mais aprofundada ao que se refere o orçamento público acerca do seu conteúdo. Com fundamento neste princípio, é que há a necessidade da elaboração de planejamentos e relatórios detalhados das contas públicas, a fim de transparecer os meios nos quais resultam eventuais valores (ABRAHAM, 2018, p. 299).

O princípio da transparência, assim como o da legalidade, funda-se no caminho do controle do orçamento público pelos cidadãos, viabilizando a estes a importância da interação sobre as contas públicas do Estado. O artigo 48, da Lei de Responsabilidade Fiscal, abarca este princípio, na medida em que prescreve os instrumentos de transparência da gestão fiscal, tais como, em síntese, configura-se em todo o processo de planejamento orçamentário das contas públicas, bem como sua execução e prestação (PISCITELLI, 2017, p. 34).

Depreende-se do princípio da responsabilidade na gestão fiscal que, este é o pressuposto principal da LRF. Isso porque, segundo Piscitelli (2017, p. 36, grifo da autora), a 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”. Ou seja, respectivo princípio enseja aos gestores/administradores dos respectivos entes públicos, a obrigação e o dever de cumprimento das responsabilidades em face do orçamento público. Na medida em que sejam estabelecidas as devidas metas do orçamento (planejamento), respeitando os limites sobre às receitas e despesas, a fim de evitar o endividamento (PISCITELLI, 2017, p. 36).

A responsabilidade na gestão fiscal é a principal regra da Lei de Responsabilidade Fiscal, isso porque, uma gestão responsável direciona às contas públicas para a “regra de ouro” da LRF, qual seja, a concretização do equilíbrio financeiro. Cabe frisar, que este equilíbrio financeiro não se trata do resultado de valores numéricos exatos, mas sim, de uma flexibilidade financeira. Veja-se que o equilíbrio compreende um balanço estável das contas públicas e, este balanço, conta, de um lado, com as entradas de recursos e, de outro, com as despesas que precisam ser realizadas (ABRAHAM, 2018, p. 376).

Quanto ao princípio da economicidade, de acordo com Piscitelli (2017, p. 34, grifo da autora), “Trata-se de exigência relativa à eficiência, do ponto de vista econômico, do gasto público: com o mínimo de recursos possíveis, deve-se atingir o

máximo de satisfação das necessidades públicas”. O campo de atuação deste princípio é direcionado tanto à elaboração do orçamento, quanto à execução das despesas. Infere-se que as irregularidades ou a administração ineficiente devem ser sanadas com base na fundamentação do princípio da economicidade (PSICITELLI, 2017, p. 376).

Encerrado o estudo no presente capítulo acerca dos princípios norteadores do instituto do Direito Financeiro, insurge iniciar o tema concernente ao panorama geral da Lei de Responsabilidade Fiscal no Brasil.

A Lei de Responsabilidade Fiscal (Lei Complementar n. 101/2000), teve em sua origem o intuito de minimizar a má gestão do dinheiro público no Brasil. Isso porque, uma gestão descontrolada em face de eventual orçamento público, incide em endividamento. Dessa forma, a LRF instituiu o regramento sob às condutas dos gestores públicos, baseando-se na probidade e na ética (ABRAHAM, 2018, p. 351).

A partir da Lei de Responsabilidade Fiscal, qualquer gestor da administração pública, de qualquer um dos entes Federativos respectivos, pode ser responsabilizado em virtude da má administração das contas públicas. Administração esta, que, consiste na elaboração e execução de planejamento orçamentário dos entes públicos (PPA, LDO e LOA). Denota-se, além disso, que a LRF é uma Lei Complementar e, por este motivo, regulamenta determinados dispositivos da Constituição Federal. Tal regulamentação, encontra-se prescrita nos termos dos artigos 163 e 165, §9º, da Lei Maior. Cumpre destacar, ainda, que a Lei n. 4.320/1964, foi derogada pela LRF (CARNEIRO, 2018, p. 133-134).

Abraham (2018, p. 354), registra que a LRF em hipótese alguma revogou a Lei n. 4.320/1964. Isso pois, as normas destes institutos possuem funções diferentes, apesar de apresentarem alguns dispositivos similares. A LRF trata sobre a responsabilidade fiscal dos gestores administrativos, no que envolve todo o processo de planejamento e execução orçamentária. Noutro norte, a Lei 4.320/1964 delimita as regras nas quais devem ser seguidas no processo de elaboração e execução do orçamento. Contudo, em caso de regras similares, findará o dispositivo mais atual, isto é, a lei posterior revogará em parte a lei anterior (*lex posterior derogat priori* - derrogação) (ABRAHAM, 2018, p. 354).

Em relação à elaboração da LRF, imperioso registrar que houveram fortes influências externas em relação às normas financeiras de países como, os Estados Unidos, Nova Zelândia, Reino Unido, Austrália, Suécia, e muitos outros. À época de

1990, o sistema financeiro internacional passava por uma enorme crise econômica. Em vista disso, surgiu a necessidade de redesenhar novas leis que direcionassem o planejamento orçamentário público à um equilíbrio fiscal. Desse modo, propagou-se a ideia da nova política fiscal e, o Brasil, assim como outros países, sofreram esta influência (ABRAHAM, 2018, p. 353 e 355).

O Brasil inspirou-se nas leis da Nova Zelândia e dos Estados Unidos no que diz respeito à limitação de empenho. Em vista disso, apoiou-se em quatro pilares, quais sejam, o planejamento, a transparência/visibilidade, o equilíbrio/controle e a responsabilidade perante às contas públicas. O planejamento é aquele instrumento de elaboração de metas sobre os gastos do dinheiro público (PPA, a LDO e o LOA) e, a transparência, trata-se da publicidade das contas realizadas pela administração à sociedade. O equilíbrio ou controle, é objetivo em relação às contas, que serão fiscalizadas por meio dos Tribunais de Contas. Por último, a responsabilidade é voltada ao gestor público, administrador do respectivo ente público. Frisando que a má administração pode ensejar às sanções administrativas ou penais, dependendo do caso (CARNEIRO, 2018, p. 135-136).

Em síntese, os modelos de normas fiscais externas nas quais o país baseou-se para delimitar a LRF, foram as do Fundo Monetário Internacional (*Fiscal Transparency* - suas normas previam a transparência fiscal), a da legislação de Nova Zelândia do ano de 1994 (*Fiscal Responsibility* - as leis prescreviam a responsabilidade fiscal), as da Comunidade Econômica Europeia (o Tratado de Maastrich de 1992, estabelecia metas fiscais que sustentavam limites para a manter o equilíbrio fiscal) e, por fim, as dos Estados Unidos (*Budget Enforcement Act* – suas normas preceituavam o esquema para contenção do déficit orçamentário público) (ABRAHAM, 2018, p. 355-356).

Apesar da constância da Lei n. 4.320/1964 (que estatui as normas gerais do Direito Financeiro, com enfoque no controle do orçamento e balanço das contas públicas), ainda havia a necessidade de uma Lei Complementar que reforçasse o sistema de controle e transparência orçamentária. Assim, deu-se origem à Lei de Responsabilidade Fiscal com eficácia sobre os entes Federativos (JARDIM, 2017, p. 122-123).

Os motivos internos nos quais levaram à criação da referida Lei, foram o de equilibrar as finanças públicas, dar ensejo aos dispositivos constitucionais federais que pleiteavam lei complementar e, ainda, dar um novo enfoque sobre a

responsabilidade fiscal dos gestores públicos. A LRF foi promulgada em 4 de maio de 2000, por meio do Projeto de Lei Complementar n. 18, o qual foi encaminhado pelo Governo Federal ao Congresso no ano de 1999. Neste período o Brasil era governado por Fernando Henrique Cardoso. O Projeto foi elaborado, tendo em vista que, no período entre os anos de 1980 a 1990, o país objetivava e necessitava ajustar a política das finanças (ABRAHAM, 2018, p. 354).

No que tange à observação da Lei de Responsabilidade Fiscal, cinge-se que este dever é direcionado à União, aos Estados, o Distrito Federal e os Municípios, nos quais envolvem os Poderes Executivo, Legislativo e Judiciário e, ainda, aos Ministérios Públicos e Tribunais de Contas. Tal direcionamento está estabelecido nos termos dos artigos 1º e 2º, da respectiva Lei Complementar (CARNEIRO, 2018, p. 136).

Com efeito, cabe registrar a destinação da Lei de Responsabilidade Fiscal esquematizada por Carneiro (2018, p. 136), conforme conteúdo explanado no parágrafo anterior.

A propósito:

Esquema 5 – Destinação da Lei de Responsabilidade Fiscal



Fonte: Cláudio Carneiro

O panorama geral do Brasil sob o cumprimento da Lei de Responsabilidade Fiscal, após sua promulgação, foi de bons resultados. Isso porque, no período em que a referida Lei foi promulgada, o país passava por inflação e desajuste nas contas públicas. Dessa forma, a LRF veio à direcionar, por meio das suas normas, o caminho mais relevante à ser seguido no âmbito do planejamento orçamentário e da responsabilidade fiscal, isso tudo, com enfoque no equilíbrio das contas públicas. Nessa tangente, infere-se que, o Brasil apenas

avançou em curto e médio prazo, tendo em vista as inovações que a Lei Complementar trouxe às finanças públicas na época (CONTI, 2019, p. 401-402).

Em que pese a LRF tenha relevante importância e força no que diz respeito às normas fiscais, a cultura brasileira impede o seu real cumprimento. De nada adianta a existência de uma Lei fortalecida em seus termos, se o hábito do brasileiro insiste em não adequar-se às suas regras. De fato, a Lei de Responsabilidade Fiscal trouxe avanços ao ser promulgada em relação ao equilíbrio financeiro por qual o país passava. Contudo, no tocante à transparência fiscal e a responsabilidade dos gestores, a realidade do Brasil não é das melhores. O processo de elaboração e execução do planejamento orçamentário e a prestação das contas públicas, tornou-se uma ficção no Brasil. (COUTINHO, 2018, p. 25-26).

Na atualidade, cinge-se a importância e a extrema necessidade, quanto ao cumprimento da Lei de Responsabilidade Fiscal no que diz respeito ao equilíbrio financeiro. Anos se passaram após a promulgação de LRF, e o “carnaval” sobre as contas públicas brasileiras segue fortalecido. As funções e os deveres elencados na respectiva Lei, tais como a delimitação mais ampla do orçamento na Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO), não costumam ser devidamente cumpridas, principalmente em relação aos estados e municípios. De uma maneira geral, estes dois entes federativos costumam se omitir em relação às regras e funções sobre o planejamento, constantes na LRF (CONTI, 2019, p. 401-402).

Diferente, de países como o Reino Unido, o qual anuncia o planejamento do orçamento anual de forma aberta à sociedade, com direito a posterior debate sobre o mesmo. No Brasil, de um modo amplo, essa situação ocorre de maneira oculta (COUTINHO, 2018, p. 24-25). Coutinho (2018, p. 25), ainda destaca a forma, na qual as elaborações dos planejamentos orçamentários públicos costumam ser realizados de modo geral no país: dentro de “[...] gabinetes fechados dos Ministérios e Secretarias, passa despercebido às emendas impositivas dos parlamentares para suas bases eleitorais e vem à tona sem que a maioria dos brasileiros sequer note”.

Em relação à transparência, a Lei de Responsabilidade Fiscal é de suma importância. Isso porque, serve para ampliar a divulgação de todo o processamento do planejamento orçamentário, da atividade financeira do Estado à sociedade, da melhor maneira possível. Um avanço positivo no qual pode ser citado neste sentido, é o da promulgação da Lei de Acesso à Informação no ano de 2011. Contudo, o

ponto negativo da transparência fiscal no Brasil está refletido na característica cultural impregnada (CONTI, 2019, p. 402-403).

Característica esta, que reflete no “jeitinho brasileiro” sobre o fato da LRF possuir uma especial força normativa em relação às contas públicas, bem como determinar um rigoroso processo de prestações de contas perante à coletividade, inclusive, atribuindo sanção em caso de descumprimento de regras. Essa rigidez somou-se às manobras contábeis idealizadas por gestores e administradores do orçamento público, num sentido genérico. Denominadas de “contabilidade criativa”, as manobras contábeis realizadas por operadores da contabilidade pública, são os ajustes numéricos em face do orçamento público, processados com base nas lacunas da lei, isso tudo, para “maquiar” os resultados e “cumprir as metas” planejadas para o orçamento respectivo (CONTI, 2019, p. 388-389).

Ainda, segundo Conti (2019, p. 403), essas manobras contábeis são “[...] Uma clara demonstração que a Lei de Responsabilidade Fiscal existe para ser cumprida, pois atos de gestão fiscal irresponsável como esse só mostram que as consequências aparecem rapidamente [...]”. Apesar de incidirem não somente no administrador público, que realiza a prática deste ato, mas, também, à segurança jurídica e à credibilidade dos entes públicos (CONTI, 2019, p. 403).

As consequências de uma simulação sobre os resultados de eventuais contas públicas, são exorbitantes. Práticas como esta, gera o descontrole do orçamento, que, ao invés de ser utilizado para atender funções essenciais, financia e dá margem à corrupção. Cabe frisar que esta técnica não é algo exclusivamente brasileiro. Tal ato, também costuma ocorrer em outros países, como no caso da França em relação à prestação de contas referente ao exercício de 1997, na qual utilizou-se da distorção de dados sobre às contas públicas (as chamadas “pedaladas fiscais” no Brasil) (COUTINHO, 2018, p. 27-28).

No caso em questão, a título de exemplo, o Governo da França apresentou uma redução do déficit orçamentário no referido exercício de 1997, por conta do pagamento de despesas públicas que era de responsabilidade do próprio Estado, e realizado em nome de uma empresa pública. Referido pagamento foi recebido como “recibo de capital”, o que não deveria, pois a operação ocorrida foi a chamada “transação de ativos”, ou seja, a operação de créditos na qual aumentaria o déficit orçamentário. O objetivo desta simulação de dados, era interferir no cálculo

da contabilização do numerário, e assim, transparecer na prestação das contas valores mais “suaves” (COUTINHO, 2018, p. 28).

Outros casos que podem servir de exemplo, em relação ao Brasil, dizem respeito ao motivo no qual levou o impeachment de Dilma Roussef, e os casos de calamidade pública dos estados do Rio de Janeiro, Rio Grande do Sul e Minas Gerais. O primeiro, pode-se afirmar, que uma das razões por que a Presidente foi afastada no ano de 2016, infere-se no fato da realização de abertura de crédito suplementar, sem a respectiva autorização e, ainda violando a LDO. Veja-se que o artigo 167, inciso V, da Constituição Federal, impede esse tipo de prática, ainda mais, em um momento de crise no qual o país passava (PISCITELLI, 2017, p. 36).

Sobre o caso dos referidos estados, depreende-se que, insurgem promulgação de decretos em face de calamidade pública no qual prescrevem o afastamento de eventuais dispositivos da LRF. O fato é que tais dispositivos incluem o artigo 65, incisos I e II, os quais dispõem que, na ocorrência de calamidade pública, serão dispensados o atingimento de metas/resultados e a limitação de empenho. O que infere-se, no caso, é que diante destes contextos, abre-se margem para que, na maioria das situações, os gestores não possam ser responsabilizados e pratiquem atos irresponsáveis contra as finanças públicas (PISCITELLI, 2017, p. 36).

Reputa-se sobre a existência do princípio da sinceridade orçamentária, tal qual proíbe as manobras consideradas “peças de ficção”. Sob fundamento dos princípios da moralidade, legalidade, transparência e planejamento, respectivo princípio coíbe planejamentos e prestações de contas fora da realidade econômica e social, dos eventuais entes públicos federativos (ABRAHAM, 2018, p. 316).

Por fim, depreende-se da Lei de Responsabilidade Fiscal que, apesar de sua extrema relevância e delimitação rígida sobre as contas públicas e, ainda, o controle de fiscalização rigoroso, constata-se que a mesma deve ser aperfeiçoada. Registre-se que, não se trata de uma lei ineficaz, do contrário, trata-se de uma conquista de suma importância ao país. Contudo, tendo em vista o processo natural de constantes mudanças no qual passa uma sociedade, cinge-se que à LRF precisa ser adequada às modificações. Isso, para que as tentativas de violação ou “manobras”, não se engrandeçam cada vez mais. Nesse sentido, a participação da sociedade por meio de interesse nos debates, críticas e oferecimento de propostas a respeito do tema, são de extrema importância para a situação financeira de um país (CONTI, 2019, p. 404).

Com efeito, finalizado o capítulo acerca do instituto do Direito Financeiro e da Lei de Responsabilidade Fiscal, passar-se-á ao estudo do descumprimento da respectiva Lei. Assim como, será analisado o objeto sobre o tema do presente trabalho monográfico, qual seja, o documento do parecer prévio, emitido pelo Tribunal de Contas do estado de SC, referente as contas do Município de Criciúma no exercício de 2016.

#### **4 O DESCUMPRIMENTO DO ART. 42 DA LEI DE RESPONSABILIDADE FISCAL E ANÁLISE DO PARACER PRÉVIO**

Visando o estudo do objeto de análise do presente trabalho de conclusão de curso, infere-se necessário explanar, neste último capítulo, acerca da vedação do artigo 42, da Lei de Responsabilidade Fiscal, bem como sobre o conteúdo no qual abrange esta restrição, que direciona-se aos “restos a pagar”.

Portanto, na seção 4.1 deste trabalho, abordar-se-á o conteúdo do artigo 42, da Lei de Responsabilidade Fiscal, no qual compreende o objeto de descumprimento, que trata-se sobre a vedação imposta pelo referido artigo e os “restos a pagar”.

A seção seguinte, de n. 4.2, será direcionada cidadania e educação fiscal.

Por fim, a última seção, n. 4.3, contará com o objeto de análise do estudo e pesquisa realizada, no qual compreende o parecer prévio emitido pelo Tribunal de Contas do estado de SC, sobre as contas referente ao exercício de 2016, prestadas pelo Prefeito respectivo à época, do Município de Criciúma. Na análise, será examinado o descumprimento do artigo 42, da LRF.

##### **4.1 VEDAÇÃO DO ARTIGO 42 DA LEI DE RESPONSABILIDADE FISCAL E RESTOS A PAGAR**

Depreende-se do artigo 42, da Lei de Responsabilidade Fiscal, que, nos últimos dois quadrimestres (8 meses) do mandato da gestão de qualquer um dos entes Federativos (União, Estados, Distrito Federal e Municípios), é vedado contrair despesas que não possam ser pagas dentro do exercício respectivo. O disposto ainda estabelece uma ressalva em caso de descumprimento, qual seja, a disponibilidade de dinheiro em caixa. Isto é, o gestor administrativo do ente público, que contrair obrigação de despesa sem que possa ser paga até o final do exercício financeiro do seu mandato, deverá ter dinheiro disponibilizado em caixa da administração pública para o pagamento de parcelas no exercício seguinte (ABRAHAM, 2017, p. 230).

*In casu*, cabe registrar o referido artigo 42, da Lei de Responsabilidade Fiscal.

Por oportuno:

Art. 42. É **vedado** ao titular de Poder ou órgão referido no art. 20, **nos últimos dois quadrimestres do seu mandato, contrair obrigação de despesa que não possa ser cumprida integralmente dentro dele**, ou que **tenha parcelas a serem pagas no exercício seguinte sem que haja suficiente disponibilidade de caixa** para este efeito.

Parágrafo único. Na determinação da disponibilidade de caixa serão considerados os **encargos e despesas** compromissadas a pagar **até o final do exercício**. (BRASIL, 2000, sem grifo no original).

Quanto à exigência da LRF sobre a disponibilidade de caixa ao final do exercício, Silva discorre que “[...] ela inviabiliza seu início [do exercício] em função da ausência de recursos e dificulta que a Administração Pública seja usada para fins eleitoreiros” (SILVA, 2014, p. 126).

Natural seria que, eventual Administração Pública mantivesse o equilíbrio sobre as contas das quais é responsável. O objeto de inovação da Lei de Responsabilidade é justamente este, o planejamento e a execução equilibrada das contas públicas, pois, desta forma, a gestão seguinte não inicia o mandato endividada. Cinge-se que, em relação ao município, a responsabilidade das contas públicas recai ao Chefe do Poder Executivo e engloba as contas da Administração direta (fundações, autarquias, etc.), por estas serem consolidadas, diferente da Administração indireta (Câmara Legislativa e Tribunais de Contas Municipais – acaso existir no município), que possui autonomia financeira (SILVA, 2014, p. 125-126).

O objetivo do disposto no artigo 42, da LRF, segundo Abraham (2017, p. 230), é de “[...] impedir a utilização da máquina administrativa para realizar atos no último ano de gestão de natureza “populista” ou se comprometa o orçamento subsequente com “heranças fiscais” deixadas ao sucessor”. Cabe destacar que a exigência em sentido amplo do artigo 42, não foi uma novidade da LRF, pois a Lei n. 4.320/1964, já previa em seu artigo 59, fundamento equivalente no tocante à vedação direcionada aos municípios. Tal dispositivo, prescreve a restrição em face dos municípios sobre a obrigação contraída de despesas, que não serão executadas dentro do exercício financeiro respectivo (ABRAHAM, 2017, p. 230).

Dessa forma, conforme explanado no parágrafo anterior, cumpre registrar os termos do artigo 59, da Lei 4.320/1964.

Veja-se:

Art. 59 - O empenho da despesa não poderá exceder o limite dos créditos concedidos.

[...]

§ 2º Fica, também, **vedado aos Municípios, no mesmo período, assumir, por qualquer forma, compromissos financeiros para execução depois do término do mandato do Prefeito;** (BRASIL, 1964, sem grifo no original).

De acordo com o entendimento de Conti (2019, p. 137), “Um bom planejamento, dotado de clareza e transparência, é imprescindível para uma gestão eficiente e uso proveitoso dos recursos públicos”. Seguindo essa linha de pensamento, as chances para incidência do descumprimento da Lei de Responsabilidade Fiscal, serão mínimas.

Na maioria das vezes, os gestores das contas públicas não se importam em planejar detidamente o orçamento da gestão respectiva do seu ente público. Isso ocorre, porque a preocupação maior é voltada mais para o aspecto político, do que para o estudo e a análise prévia técnica do orçamento em si. O interesse, algumas vezes, na elaboração dos planos de orçamento, é o de mostrar uma realidade mais fictícia em relação às aplicações de receitas para realização de determinadas despesas. Isto, para transparecer à sociedade uma preocupação que, não é real, mas serve para alavancar uma imagem política positiva. Gestores como estes, chegam ao final do mandato com despesas não executadas e descumprindo a Lei de Responsabilidade Fiscal, inclusive no tocante ao artigo 42. O resultado de práticas assim, são de consequências de médio a longo prazo, tanto para a sociedade, quanto para o gestor e responsável pelo orçamento no exercício seguinte (CONTI, 2019, p. 137-138).

Pois bem. Sabe-se que o conteúdo do artigo 42, da Lei de Responsabilidade Fiscal, diz respeito aos “restos a pagar”. Seguindo esse entendimento e, conforme colaciona o autor Paludo (2018, p. 306, grifo do autor), “[...] **a essência da LRF encontra-se em seu art. 1º, § 1º [...]**”. Nessa premissa, cabe ressaltar o respectivo artigo 1º, §1º, da Lei de Responsabilidade Fiscal.

A propósito:

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.

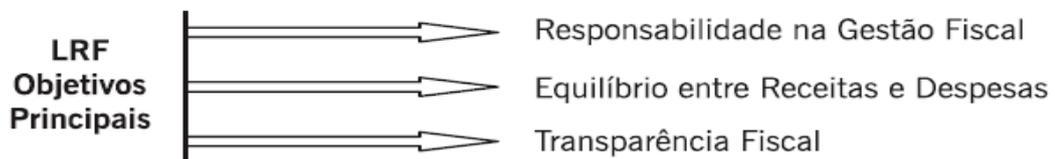
§ 1º A **responsabilidade na gestão fiscal** pressupõe a **ação planejada e transparente**, em que se **previnem riscos e corrigem desvios** capazes de afetar o **equilíbrio das contas públicas**, mediante o **cumprimento de metas de resultados entre receitas e despesas** e a obediência a limites e condições no que tange a renúncia de receita, geração de despesas com

pessoal, da seguridade social e outras, dívidas consolidada e mobiliária, operações de crédito, inclusive por antecipação de receita, concessão de garantia e inscrição em **Restos a Pagar**. (BRASIL, 1964, sem grifo no original).

Assim, antes de adentrar no assunto sobre “restos a pagar”, merece destaque os principais objetivos da LRF, que, conforme Paludo (2018, p. 361), compreendem a responsabilidade do gestor fiscal, o equilíbrio entre as receitas e despesas e, a transparência fiscal.

Por oportuno:

#### Esquema 6 – Objetivos principais da Lei de Responsabilidade Fiscal



Fonte: Augustinho Vicente Paludo (2018, p. 361).

Nessa direção, reputa-se necessário iniciar sobre a questão “Dos Restos a Pagar”. Veja-se que, para compreender o conteúdo dos “restos a pagar”, importa recorrer, pelo menos, ao entendimento básico sobre toda a linha percorrida das despesas públicas até sua execução.

Portanto [conforme já explanado acerca do conteúdo nas páginas 38-39], compete ao responsável (gestor) pelo ente público delimitar as despesas nas quais serão realizadas dentro do exercício respectivo. Tais despesas serão definidas no planejamento orçamentário do órgão que, em suma, correspondem ao Plano Plurianual (PPA), Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO) e a Lei Orçamentária Anual (LOA). Após autorizadas pelo Legislativo, é que as despesas definidas no planejamento orçamentário iniciarão todo seu processo de execução. Para que uma determinada despesa seja considerada executada, ela precisará passar por todas as fases de execução (FASES, 2017, 0:00-0:50).

A primeira fase do processo de execução das despesas, compete à emissão da reserva de empenho, que significa a emissão do valor reservado para o pagamento/execução das despesas. Essa reserva cinge-se ao responsável do ente público, que deve ter o compromisso de utiliza-la para o cumprimento das despesas. Denomina-se “despesa empenhada”, àquela despesa pública que já possui o valor

disponível em caixa do respectivo órgão público e reservado para o pagamento. A segunda fase trata-se da liquidação de despesa, que nada mais é do que o serviço realizado, necessário para que a despesa seja concretizada, é a chamada “despesa liquidada”, ou a despesa executada “de fato”. A última fase da execução de despesas, compreende o pagamento destas pelo ente público, ou seja, os fornecedores, prestadores de serviços e empresas receberão o valor no qual foi reservado para empenhar as despesas, que é àquele da primeira fase da execução (reserva de empenho de despesas) (FASES, 2017, 0:51-3:06).

Portanto, a partir da autorização da despesa definida em Lei Orçamentária Anual, iniciam-se as três fases de execução da despesa, quais sejam, o empenho, a liquidação e o pagamento (PALUDO, 2018, p. 241). Infere-se que nenhuma destas fases pode ser alterada, conforme preceitua Paludo (2018, p. 241), “Haja vista as normas específicas que regem a matéria, o processo de execução das despesas públicas passa por estágios que não podem ser descumpridos, nem pode haver inversão da ordem de qualquer desses estágios [...]”.

Quando as despesas empenhadas não forem entregues por conta de alguma intercorrência na prestação de serviços por exemplo, o ente público poderá cancelar o empenho direcionado a estas, sendo que tal medida não gera alteração quanto aos valores de caixa. Nessa situação, ainda, pode ser realizada dilação quanto ao cumprimento de execução da despesa para mais 1 (um) ano. A despesa empenhada e não finalizada até o fim do exercício, seja por motivo da não entrega do serviço ou por falta de pagamento deste, poderá ser inscrita em “restos a pagar” (FASES, 2017, 3:07-3:50).

O conceito de “restos a pagar” compreende os “resíduos passivos” inscritos em conta do orçamento para o pagamento ou não no exercício seguinte. Ocorre que, os empenhos inscritos por motivo da não entrega do serviço, serviço não prestado, ou prestado de forma inadequada, poderão ser cancelados. Por isso a inscrição em restos a pagar não é garantia de pagamento no exercício seguinte. As despesas liquidadas inscritas na conta dos restos a pagar, são denominadas de “processadas”. Entretanto, a classificação da inscrição da despesa pode ocorrer por ano de inscrição, credor, ou por fase. A inscrição da despesa por ano de inscrição, evidentemente, é inscrita por identificação do ano na conta dos restos a pagar. A inscrição por credor identifica o próprio como beneficiário da quantia inscrita a ser

paga. Por fim, a inscrição por fase de despesa identifica a fase de processamento desta, se foi processada ou não-processada (PALUDO, 2018, p. 271 e 273).

## 4.2 CIDADANIA E EDUCAÇÃO FISCAL

Conforme o entendimento de Abraham (2018, p. 57), a corrupção, o desvio de dinheiro, a irresponsabilidade fiscal, entre outros, vem se erradicando por alguns tempos no Brasil. Para o autor, por conta do amadurecimento da democracia brasileira é que a sociedade está se conscientizando acerca dos seus direitos. Em relação ao Direito Financeiro, este aspecto torna-se favorável, pois a população acaba participando mais ativamente. Esta participação ativa da sociedade, no que tange o Direito Financeiro, é conceituada de cidadania fiscal.

A cidadania fiscal este expressa em leis e normas, nas quais estabelecem as formas de acesso para a sociedade quanto à ao orçamento público e a sua execução (ABRAHAM, 2018, p. 60).

De acordo com Abraham (2018, p. 60), a cidadania fiscal pode ser identificada em eventuais propostas relativas às despesas públicas e a arrecadação financeira.

A propósito:

A promoção do acesso e da participação da sociedade em todos os fatores relacionados com a arrecadação financeira e a realização das despesas públicas se identifica nas seguintes propostas:

a) programas de educação fiscal para a população; b) incentivo à participação popular na discussão e na elaboração das peças orçamentárias, inclusive com a realização de audiências públicas; c) ampla divulgação por diversos mecanismos, até por meios eletrônicos, dos relatórios, pareceres e demais documentos da gestão fiscal; d) disponibilização e publicidade das contas dos administradores durante todo o exercício financeiro; e) emissão de relatórios periódicos de gestão fiscal e de execução orçamentária; e f) legitimação para o cidadão denunciar aos órgãos competentes irregularidades nas contas públicas. (ABRAHAM, 2018, p. 60).

Segundo Piscitelli (2017, p. 34), o princípio da transparência somado ao da legalidade, resulta em atestado do Direito Democrático de Direito. Isso porque, a transparência fiscal das contas públicas abre espaço para o cidadão controlar as finanças, pois são estes, conforme Piscitelli (2018, p. 34), “[...] os maiores

responsáveis pela existência de recursos no orçamento, em vista do pagamento de tributos”.

A educação fiscal compreende a consciência fiscal, em termos de conhecimento. É de suma importância, pois o cidadão toma conhecimento a respeito das finanças públicas e releva seu senso de justiça fiscal. Existem programas de educação fiscal pelos estados do país, os quais fornecem estudos sobre temas do Direito Financeiro, principalmente sobre a atividade financeira do Estado (ABRAHAM, 2018, p. 61-62).

Os programas nos quais Abraham (2018, p. 62), cita, são os seguintes:

[...] o Programa Nacional de Educação Fiscal propõe-se a: 1) ser um instrumento de fortalecimento permanente do Estado democrático; 2) contribuir para robustecer os mecanismos de transformação social por meio da educação; 3) difundir informações que possibilitem a construção da consciência cidadã; 4) ampliar a participação popular na gestão democrática do Estado; 5) contribuir para aperfeiçoar a ética na Administração Pública e na sociedade; 6) harmonizar a relação Estado-cidadão; 7) desenvolver a consciência crítica da sociedade para o exercício do controle social; 8) aumentar a eficiência, a eficácia e a transparência do Estado; 9) aumentar a responsabilidade fiscal; 10) obter o equilíbrio fiscal; 11) combater a corrupção; 12) promover a reflexão sobre nossas práticas sociais; 13) melhorar o perfil do homem público; 14) atenuar as desigualdades sociais. (ABRAHAM, 2018, p. 62);

Assim, encerrado o estudo da cidadania e educação fiscal, passar-se-á ao capítulo sobre a análise do Parecer Prévio.

#### 4.3 ANÁLISE DO PARECER PRÉVIO DO TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE SC, SOB O DESCUMPRIMENTO DO ART. 42 DA LRF, RELATIVO ÀS CONTAS DO MUNICÍPIO DE CRICIÚMA NO EXERCÍCIO DE 2016

Objetivando analisar de forma mais específica a vedação do artigo 42, da Lei de Responsabilidade Fiscal, bem como verificar quais circunstâncias relativas levam o Município a este descumprimento e, conseqüentemente, à rejeição da prestação de contas prestadas pelo Prefeito, será utilizado como base o documento do Parecer Prévio n. 0224/2017, emitido pelo Tribunal de Contas do Estado de Santa Catarina, referente ao exercício de 2016, sobre a Unidade Gestora da Prefeitura Municipal de Criciúma.

O respectivo Parecer Prévio foi extraído por meio de consulta online no portal eletrônico do Tribunal de Contas do Estado de SC, disponível no seguinte endereço: <http://servicos.tce.sc.gov.br/processo/index.php>.

Depreende-se do respectivo Parecer Prévio, que as contas prestadas pelo Chefe do Executivo Municipal foram rejeitadas pelo TCE/SC. Nessa direção, infere-se do documento, o item 6 ao 6.1.1.

Veja-se:

- Processo n.: PCP-17/00447260
- 2. Assunto: Prestação de Contas do Prefeito referente ao exercício de 2016
- 3. Responsável: -----
- 4. Unidade Gestora: Prefeitura Municipal de Criciúma
- 5. Unidade Técnica: DMU
- 6. Parecer Prévio n.: 0224/2017

O TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE SANTA CATARINA, reunido nesta data, em Sessão Ordinária, com fulcro nos arts. 31 da Constituição Federal, 113 da Constituição do Estado e 1º e 50 da Lei Complementar (estadual) n. 202/2000, tendo examinado e discutido a matéria, acolhe o Relatório e a Proposta de Parecer Prévio do Relator, aprovando-os:

6.1. EMITE PARECER recomendando à egrégia Câmara de Vereadores a **REJEIÇÃO** das contas do Prefeito Municipal de Criciúma, relativas ao exercício de 2016, em razão da manutenção das seguintes restrições:

**6.1.1. Obrigações de despesas liquidadas até 31 de dezembro de 2016 contraídas pelo Poder Executivo sem a correspondente disponibilidade de caixa de Recursos Ordinários e Vinculados para pagamento das obrigações, deixando a descoberto Despesas Ordinárias no montante de R\$ 40.548.373,84 e Despesas Vinculadas às Fontes de Recursos** (FR 00 - R\$ 1.008.746,37, FR 01 - R\$ 10.225.143,92, FR 02 - R\$ 24.487.845,27, FR 08 - R\$ 109.721,50, FR 18 e 19 - R\$ 20.203.869,48, FR 31 - R\$ 96.904,57, FR 32 - R\$ 155.753,73, FR 33 - R\$ 324.872,17, FR 36 - R\$ 522.738,39, FR 37 - R\$ 298.082,20, FR 38 - R\$ 3.384.878,34, FR 64 - R\$ 1.402.297,65, FR 67 - R\$ 9.238.695,78, FR 87 - R\$ 84.573,05 e FR 89 - R\$ 3.863,07), **no montante de R\$ 71.547.985,49**, evidenciando o **descumprimento ao art. 42 da Lei Complementar n. 101/2000** ? LRF (itens 8 e 1.2.1.1 do Relatório DMU n. 2147/2017); (SANTA CATARINA, 2017, sem grifo no original).

Denota-se do item 6.1.1, que o Município de Criciúma contraiu obrigação de despesas liquidadas no âmbito do exercício de 2016, sem disponibilidade de caixa para tal.

A partir deste ponto, conforme explanado no decorrer do presente trabalho, extrai-se que, despesas liquidadas são àquelas efetivadas e/ou concretizadas, ou seja, as despesas contraídas durante o exercício da gestão foram efetivamente executadas “de fato”. Portanto, as despesas passaram pelas fases de execução até a efetivação “de fato”. Contudo, a fase da execução de despesas relativa ao pagamento não foi processada. Isso porque, se não havia disponibilidade de caixa, conforme infere-se do item em questão, conseqüentemente, não houve

reserva de empenho das despesas. A reserva de empenho das despesas é uma das primeiras fases para que estas, sejam efetivamente executadas.

Sobre reserva de empenho e pagamento, a propósito:

Art. 58. O **empenho de despesa** é o ato emanado de autoridade competente que cria para o Estado obrigação de pagamento pendente ou não de implemento de condição.

Art. 62. O **pagamento da despesa** só será efetuado quando ordenado **após sua regular liquidação**.

Art. 64. A **ordem de pagamento** é o despacho exarado por autoridade competente, determinando que a despesa seja paga. (BRASIL, 1964, sem grifo no original).

O segundo ponto cinge-se à caracterização das despesas. No caso em tela, tratam-se das despesas ordinárias e despesas vinculadas às fontes de recursos. Estas últimas decorrem da classificação de despesas em âmbito constitucional, pois são despesas vinculadas às necessidades públicas essenciais, tais como a saúde e educação. As despesas ordinárias, são estáveis e decorrentes de folha de pagamento de pessoal, entre outros. Entende-se por esta linha, pois o relator destaca no item 6.1.1, do Parecer, que, as despesas contraídas não possuíam disponibilidade de caixa para o pagamento relativo aos recursos ordinários e vinculados.

O terceiro ponto a ser extraído, do item 6 ao 6.1.1, do Parecer Prévio descrito pelo relator do TCE/SC, diz respeito ao montante das despesas em aberto. Das despesas ordinárias somaram-se a quantia de R\$ 40.548.373,84, sem disponibilidade de caixa para o pagamento no exercício seguinte e, as despesas vinculadas às fontes de recursos, de R\$ 71.547.985,49, do mesmo modo, sem disponibilidade de caixa.

Evidencia-se do descumprimento do artigo 42, da LRF, no presente caso em análise, que os princípios do Direito Financeiro, da mesma forma, foram descumpridos, quais sejam, o princípio da legalidade, por conta do não cumprimento do preceito legal disposto no artigo 42. E o princípio da responsabilidade fiscal, pelo mesmo motivo.

Por fim, o relator evidenciou, com razão, o descumprimento do artigo 42, da Lei de Responsabilidade Fiscal. Isso porque, o Chefe do Poder Executivo, contraiu obrigações de despesas liquidadas até 31/12/2016, ou seja, durante o exercício do seu mandato, o que é vedado pela Lei. Além disso, contraiu para o

exercício posterior déficit financeiro, pois deixou a descoberto despesas ordinárias e vinculadas às fontes de recursos.

## 5 CONCLUSÃO

Depreende-se do conteúdo de pesquisa e do estudo realizado em âmbito geral, a importância do conhecimento acerca do instituto do Direito Financeiro, bem como as normas e os princípios que norteiam a disciplina. Objetivou-se a análise do Parecer Prévio acerca do descumprimento do artigo 42, da Lei de Responsabilidade Fiscal, e pôde ser examinado o motivo da rejeição das contas do Prefeito em relação ao respectivo artigo. A partir da pesquisa inicial sobre a matéria do Direito Administrativo, ficou evidente a necessidade do controle externo exercido pelos Tribunais de Contas do Estado.

Evidenciou-se a necessidade do exercício da cidadania e educação fiscal à sociedade. De um lado, alguns autores entendem que o Brasil já exerce o benefício da cidadania participativa. De outro, autores afirmam que o país vive em tempos de guerra e caos financeiro. Aduzem, ainda, que o planejamento orçamentário é uma ficção, porém necessário. Sobre os gestores públicos, compreendeu-se acerca da responsabilidade fiscal destes e o quanto uma gestão irregular pode afetar as contas de um ente público e, conseqüentemente, a sociedade.

Sobre a atividade financeira do Estado, compreendeu-se a respeito das necessidades públicas, receitas públicas, despesas públicas, crédito público e, em especial, o orçamento público, no qual envolveu o estudo acerca do planejamento orçamentário. Entendeu-se a importância das leis de planejamento, quais sejam, o Plano Plurianual, a Lei de Diretrizes Orçamentárias e a Lei Orçamentária Anual. No tocante aos princípios norteadores do direito financeiro, tais como os princípios da transparência fiscal, responsabilidade fiscal, legalidade, economicidade e publicidade, observou-se a eficácia direcionada à proteção do orçamento público.

Por fim, encerrado o estudo e a pesquisa do presente trabalho monográfico, denota-se que foram alcançados os objetivos almejados acerca da compreensão do Direito Financeiro e da Lei da Responsabilidade Fiscal.

## REFERÊNCIAS

FASES da despesa pública, 2017. 1 vídeo (4min49s). Publicado pelo canal: Orçamento Fácil. Disponível em: <https://www.youtube.com/watch?v=ZcqgaEjJ7Aw>  
Acesso em: 20 out. 2019.

ABRAHAM, Marcus. **Curso de direito financeiro brasileiro**. 5. Rio de Janeiro: Forense, 2018, 1 recurso online, ISBN 9788530980542.

ABRAHAM, Marcus. **Lei de Responsabilidade Fiscal comentada**. 2. Rio de Janeiro: Forense, 2017, 1 recurso online, ISBN 9788530975098.

BRASIL. Constituição (1988). **Constituição da República Federativa do Brasil: promulgada em 5 de outubro de 1988**. Diário Oficial da União, Brasília – DF, 5 de outubro de 1988. Disponível em: [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/constituicao/constituicao.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm). Acesso em: 10 ago. 2019.

BRASIL. **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. Diário Oficial da União, Brasília – DF, 4 de maio de 2000. Disponível em: [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/lcp/lcp101.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp101.htm). Acesso em: 10 de set. 2019.

BRASIL. **Lei n. 4.320, de 17 de março de 1964**. Institui as normas gerais de direito financeiro para elaboração e controle dos orçamentos e balanços da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal. Diário Oficial da União, Brasília – DF, 4 de maio de 1964. Disponível em: [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/l4320.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l4320.htm). Acesso em 3 set. 2019.

BRASIL. Tribunal de Contas da União. **Conhecendo o Tribunal: Tribunal de Contas da União**. 6. ed. Brasília: TCU, Secretaria-Geral da Presidência, 2016. Disponível em: <https://portal.tcu.gov.br/biblioteca-digital/conhecendo-o-tribunal-6-edicao.htm>. Acesso em: 15 de ago. 2019.

BOTELHO, Milton Mendes. **Gestão administrativa, contábil e financeira do legislativo municipal**. Curitiba: Juruá, 2008.

BOTELHO, Milton Mendes. **Manual prático de controle interno da administração pública municipal**. 2 ed. Curitiba: Juruá, 2009.

CARNEIRO, Claudio. **Curso de direito tributário e financeiro**. 7. São Paulo: Saraiva, 2018, 1 recurso online, ISBN 9788553600243.

CARVALHO FILHO, José dos Santos. **Manual de direito administrativo**. 26.ed. São Paulo: Atlas, 2013.1266p. ISBN 9788522476022 (enc).

CARVALHO FILHO, José dos Santos. **Manual de direito administrativo**. 33. Rio de Janeiro: Atlas, 2019, 1 recurso online, ISBN 9788597020540.

CONTI, José Mauricio. **Levando o direito financeiro a sério: a luta continua**. 3. ed. São Paulo: Blucher, 2019, 1 recurso online, ISBN 9788580394023. Disponível em: <https://www.blucher.com.br/livro/detalhes/levando-o-direito-financeiro-a-serio-1541>. Acesso em: 18 de set. 2019.

COUTINHO, Doris Terezinha Pinto Cordeiro de Miranda. **Finanças públicas: travessia entre o passado e o futuro**. São Paulo: Blucher, 2018. 318 p. (Série Direito Financeiro/coordenada por José Mauricio Conti), 1 recurso online, ISBN 9788580393415. Disponível em: <https://www.blucher.com.br/livro/detalhes/financas-publicas-travessia-entre-o-passado-e-o-futuro-1442>. Acesso em: 18 de set. 2019.

DI PIETRO, Maria Sylvia Zanella. **Direito administrativo**. 32. Rio de Janeiro Forense, 2019, 1 recurso online, ISBN 9788530984830.

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

FRANÇA, Phillip Gil. **Controle da administração pública**. 4. São Paulo Saraiva Educação 2016 1 recurso online ISBN 9788547204051.

HARADA, Kiyoshi. **Direito financeiro e tributário**. 28. Rio de Janeiro: Atlas, 2019, 1 recurso online, ISBN 9788597020526.

JARDIM, Eduardo Marcial Ferreira. **Manual de direito financeiro e tributário**. 15. São Paulo: Saraiva, 2017, 1 recurso online, ISBN 9788553172849.

JUND, Sérgio. **Direito Financeiro e orçamento público: teoria e 500 questões**. 2 ed. Rio de Janeiro: Elsevier, 2008.

MENDES, Gilmar Ferreira. **Gestão pública e direito municipal: tendências e desafios**. São Paulo: Saraiva, 2016, 1 recurso online, (IDP). ISBN 9788547204686.

MILESKI, Helio Saul. **O controle da gestão pública**. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2003.

MOREIRA, João Batista Gomes. **Direito Administrativo: da rigidez autoritária à flexibilidade democrática**. 3 ed. Belo Horizonte: Fórum, 2016.

NOHARA, Irene Patrícia. **Direito administrativo**. 9. Rio de Janeiro: Atlas, 2019, 1 recurso online, ISBN 9788597021363.

OLIVEIRA, Rafael Carvalho Rezende. **Curso de direito administrativo**. 7. Rio de Janeiro: Método, 2019, 1 recurso online, ISBN 9788530984694.

PALUDO, Augustinho Vicente. **Orçamento públicos, AFO e LRF: teoria e questões**. 8. Rio de Janeiro: Método, 2018, 1 recurso online, (Provas & concursos), ISBN 9788530978976.

PASCOAL, Valdecir Fernandes. **Direito financeiro e controle externo**. 9. Rio de Janeiro: Método, 2015, 1 recurso online, (Provas & concursos). ISBN 978-85-309-6738-3.

PEREIRA, Cláudia Maria Albuquerque. **O controle externo da administração pública: distorções e desafios nos municípios alagoanos (2002-2012)**. 2015. Dissertação (Mestrado em Gestão Pública) – Universidade Federal de Pernambuco, Recife, 2015. Disponível em:  
[https://repositorio.ufpe.br/bitstream/123456789/15295/1/DISSERTA%  
O%20Claudia%20Maria%20Albuquerque%20Pereira.pdf](https://repositorio.ufpe.br/bitstream/123456789/15295/1/DISSERTA%c3%87%c3%83O%20Claudia%20Maria%20Albuquerque%20Pereira.pdf)  
Acesso em: 25 ago. 2019.

PISCITELLI, Tathiane. **Direito financeiro**. 6. Rio de Janeiro: Método, 2017, 1 recurso online, ISBN 9788530977412.

RAMOS FILHO, Carlos Alberto Moraes. **Direito financeiro esquematizado**. 3. São Paulo: Saraiva, 2018, 1 recurso online, (Coleção esquematizado®/coordenador Pedro Lenza). ISBN 9788553601349.

SANTA CATARINA. Constituição (1989). **Constituição do Estado de Santa Catarina**. Ed. atualizada com 76 Emendas Constitucionais. Florianópolis: Assembleia Legislativa, 2019. Disponível em:  
[http://www.alesc.sc.gov.br/sites/default/files/Reda%  
\\_72 a 76.pdf](http://www.alesc.sc.gov.br/sites/default/files/Reda%C3%A7%C3%A3oCESC_2019_-_72_a_76.pdf). Acesso em: 13 ago. 2019.

SANTA CATARINA. **Lei complementar n. 202, de 15 de dezembro de 2000**. Institui a Lei Orgânica do Tribunal de Contas do Estado de Santa Catarina. Florianópolis-SC, 15 de dezembro de 2000. Disponível em:  
[http://www.tce.sc.gov.br/sites/default/files/LEI\\_ORGANICA\\_CONSOLIDADA\\_10082017.pdf](http://www.tce.sc.gov.br/sites/default/files/LEI_ORGANICA_CONSOLIDADA_10082017.pdf). Acesso em 30 ago. 2019.

SANTA CATARINA. Tribunal de Contas do Estado. **Parecer prévio n. 0224/2017**. Florianópolis: Tribunal de Contas do Estado de SC, 2017. Disponível em:  
<http://servicos.tce.sc.gov.br/processo/index.php>. Acesso em: 2 ago. 2019.

SILVA, Moacir Marques da. **Lei de responsabilidade fiscal: enfoque jurídico e contábil para os municípios**. São Paulo: Atlas, 2014, 1 recurso online, ISBN 9788522488902.