

O Parecer Prévio* como instrumento de transparência, controle social e fortalecimento da cidadania

Antônio Carlos Doorgal de Andrada

Conselheiro do Tribunal de Contas do Estado de Minas Gerais. Bacharel em Direito. Professor universitário. Especialista em Direito Público.

Laura Correa de Barros

Graduada em Administração de Empresas e Ciências Contábeis. Acadêmica de Direito. Mestre em Administração Pública.

Resumo: Este artigo discute a importância do Parecer Prévio sobre as contas do governo. Os Prefeitos, os Governadores e o Presidente do Brasil são responsáveis por suas próprias prestações anuais de contas. O Parecer Prévio sobre cada uma dessas prestações é elaborado, em âmbito local ou federal, pelo respectivo Tribunal de Contas (instituição que auxilia o Poder Legislativo no exercício do controle externo e na responsabilização do Poder Executivo). A publicação do Parecer Prévio é importante para assegurar a transparência das ações governamentais.

Palavras-chave: Parecer Prévio. Tribunal de Contas. Responsabilização. Transparência.

Abstract: This paper discusses the importance of the Preliminary technical report on the annual government general balance sheet. The President, the Governors and the Mayors are responsible for their own annual accounting reports. The preliminary report on those sheets is performed by the local or the federal Court of Auditors (institution that help Parliaments to hold Executive accountable for its actions). The publishing of the preliminary technical report is important to secure transparency of government actions.

Keywords: Preliminary technical report on the annual government general balance sheet. Court of Auditors. Accountability. Transparency.

* Parecer Prévio emitido pelos Tribunais de Contas sobre as contas prestadas anualmente pelos chefes dos Poderes Executivos Federal, Estaduais e Municipais.

1 Introdução

Este artigo tem por finalidade evidenciar a importância do Parecer Prévio emitido pelos Tribunais de Contas sobre as contas anuais prestadas pelos chefes dos Poderes Executivos Federal, Estaduais e Municipais, como valioso instrumento de transparência das gestões públicas, que favorece o controle social das contas públicas e fortalece o exercício da cidadania, no Estado Democrático de Direito.

Visando maior objetividade, o trabalho está organizado em tópicos específicos que reúnem informações relevantes relacionadas ao Parecer Prévio.

2 Competências constitucionais dos Tribunais de Contas

No ordenamento jurídico brasileiro, o órgão competente para emitir o Parecer Prévio acerca das contas prestadas anualmente pelo Poder Executivo é o Tribunal de Contas, acorde com a dicção do art. 71, I, da *Lex Mater*.

Em seu art. 75, a Carta Magna determina a aplicação das normas sobre a fiscalização contábil, financeira e orçamentária, aí incluída a norma expressa no supracitado art. 71, à organização, composição e fiscalização dos Tribunais de Contas dos Estados e do Distrito Federal, bem como dos Tribunais e Conselhos de Contas dos Municípios. Nesse sentido, as Constituições Estaduais contêm disposição acerca da obrigatoriedade de Parecer Prévio emitido pelos Tribunais de Contas Estaduais sobre as contas dos Governadores de Estado. A Constituição Estadual Mineira de 1989 dispõe que o controle externo, em âmbito estadual, é exercido pela Assembleia Legislativa, com auxílio do Tribunal de Contas, ao qual compete a emissão de Parecer Prévio sobre as contas do Governador; em âmbito municipal, esse controle é exercido pela Câmara Municipal, que deve julgar as contas do Prefeito mediante Parecer Prévio do Tribunal de Contas.

Especificamente em relação aos prefeitos municipais, em seu art. 31, a Constituição da República Federativa do Brasil de 1988 prevê a emissão de Parecer Prévio, pelos Tribunais de Contas dos Estados ou do Município ou pelos Conselhos ou Tribunais de Contas dos Municípios, *verbis*:

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 decisão de dois terços dos membros da Câmara Municipal.

[...]

Importante salientar, nesse contexto, que essas competências não podem ser mitigadas ou suprimidas pelo legislador infraconstitucional, como aliás já decidiu o Excelso Pretório no julgamento da ADI 849/MT.

As competências do Tribunal de Contas do Estado de Minas Gerais relativas ao Parecer Prévio estão dispostas em seu Regimento Interno, em especial, nos arts. 3º, 25, 32 e 228.

3 Marcos conceituais

A precisa conceituação de expressões, como *Parecer Prévio* e *contas do Presidente* ou, de forma mais genérica, *contas de governo* são necessárias para esclarecer o assunto abordado neste artigo.

O termo genérico *parecer*, conforme a doutrina sobre Direito Administrativo da obra de Celso Antonio Bandeira de Mello (2009, p. 434), significa “manifestação opinativa de um órgão consultivo expendendo sua apreciação técnica sobre o que lhe é submetido”. De forma similar, Hely Lopes Meirelles (2006, p. 176) define *pareceres administrativos* como “manifestações de órgãos técnicos sobre assuntos submetidos à sua consideração”. Em ambas as definições é possível perceber a enfática presença do caráter *técnico* que é atribuído ao termo genérico *parecer*, caráter este também presente no termo específico *Parecer Prévio*.

Sobre o termo *prévio*, este traduz a ideia de que o Parecer Prévio é emitido antes do julgamento, pelo Poder Legislativo, das contas prestadas anualmente pelo Poder Executivo (SILVA, 2003).

Antes da apresentação da definição do termo específico *Parecer Prévio*, vale mencionar que Cleber Demetrio Oliveira da Silva (2003) considera o Parecer Prévio como um “dos mais importantes resultados do processo administrativo desenvolvido pelos órgãos de controle externo.”

No mesmo sentido, conforme informações constantes do *site*ⁱ do TCU sobre as contas do Presidente da República, relativas ao exercício de 2009:

A emissão do referido Parecer Prévio pelo TCU constitui etapa fundamental no processo de controle externo da gestão pública, pois subsidia o Poder Legislativo com os elementos técnicos de que necessita para emitir o seu julgamento acerca das contas em comento.

Assim, em termos mais particulares, o *Parecer Prévio* pode ser definido como um documento que contém a análise técnica e, *a priori*, formal, feita pelo Tribunal de Contas da União, por Tribunal de Contas Estadual ou por Tribunal de Contas dos Municípios sobre determinados aspectos das contas prestadas anualmente pelos chefes dos Poderes Executivos Federal, Estaduais ou Municipais, análise esta que orientará o Poder Legislativo no julgamento dessas contas.

Especificamente sobre a natureza técnica do Parecer Prévio, José Barros de Santana Júnior (2008, p. 54) assevera que:

Verifica-se a importância do Parecer Prévio como fonte de informação mais independente, elaborada por um órgão técnico e autônomo, que tem como incumbência auxiliar o Poder Legislativo na tarefa de controle externo, visando à fiscalização contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial do ente público.

Uma vez mencionado o caráter técnico do Parecer Prévio, resta explicar, brevemente, o caráter, *a priori*, formal da análise contida nesse parecer.

A formalidade da análise realizada, em sede de Parecer Prévio, pelos Tribunais de Contas, reside no fato de que o objeto principal dessa análise é a maneira como as informações são fornecidas pelos próprios chefes dos Poderes Executivos. O exame formal parte do pressuposto de que os valores das contas informados pelos chefes dos Poderes Executivos estão corretos, ou seja, a princípio, a integridade material dessas informações não passa por questionamentos ou investigações mais profundas.

Isso não significa dizer que o Tribunal de Contas não possa detectar alguma falha na prestação de contas; algumas falhas formais podem, inclusive, motivar investigações substanciais.

Um dos erros mais comuns detectados durante o exame formal das contas é a classificação inadequada de determinadas despesas, causando influências indevidas no cálculo de gastos percentuais mínimos em saúde e educação. Quando detectados, esses erros deverão ser corrigidos e justificados pelo chefe do Poder Executivo; do contrário, o ente fiscalizador poderá rejeitar as contas prestadas.

Assim, a análise feita em sede de Parecer Prévio é, a princípio, superficial, tendo como objetivo principal a emissão de uma deliberação técnica sobre os aspectos atinentes à forma da prestação de contas consolidadas, se estão em harmonia com os requisitos exigidos pelas normas aplicáveis.

A situação ideal deveria presumir um entrelaçamento entre os dados constantes das contas prestadas e as informações obtidas em investigações por meio de auditorias e inspeções *in loco*. As considerações resultantes do uso desses instrumentos podem desconstituir a integridade presumida de algum valor da prestação de contas e, dessa forma, podem interferir na opinião emitida em sede de Parecer Prévio; caso essa interferência ocorra, a análise feita poderá deixar de ter caráter puramente formal, pois tais considerações ultrapassam o limite da forma, constituindo uma análise substancial sobre um ou mais aspectos da prestação de contas.

Dessa forma, o Parecer Prévio teria otimizada a sua capacidade de funcionar como peça auxiliar no exercício do controle da ação governamental.

Concluída a breve explicação sobre o aspecto formal da análise em sede de Parecer Prévio, ressalte-se definição de *contas do Presidente*, de Celso Antônio Bandeira de Mello (2009, p. 934):

“Contas do Presidente” são, além dos documentos relativos à gestão anual que este é obrigado a exibir (balanços, demonstrativos e anexos previstos no art. 101 da Lei n. 4.320, de 17/03/64) para análise meramente dos aspectos formais, as que concernem aos atos ou indevidas omissões *próprios e específicos do Chefe do Poder Executivo, de responsabilidade pessoal dele, vale dizer, que lhe sejam direta e pessoalmente imputáveis e que, estas sim, terão de passar por um crivo substancial*. Por isto, é curto o prazo de que dispõe o Tribunal de Contas para apreciá-las.

Jorge José Barros de Santana Júnior (2008, p. 53) utiliza a expressão mais genérica *contas de governo*:

[...] As contas de governo são aquelas prestadas, anualmente, pelo chefe do Poder Executivo (por exemplo, o governador) e que representam a consolidação das contas de todos os Poderes e Órgãos referenciados a cada exercício financeiro.

Por fim, vale dizer que a emissão do Parecer Prévio ocorre apenas para as contas prestadas pelo chefe do Poder Executivo, conforme informações constantes do *site*ⁱⁱ do TCU que disponibiliza a apreciação, por meio de relatório e Parecer Prévio, das contas do governo federal relativas ao exercício de 2009:

Registro que o TCU emite Parecer Prévio apenas sobre as contas prestadas pelo Presidente da República, pois as contas atinentes aos Poderes Legislativo, Judiciário e Ministério Público, ao contrário, em vez de serem objeto de pareceres prévios individuais, são efetivamente julgadas por esta Corte de Contas, em consonância com a Decisão do Supremo Tribunal Federal, publicada no Diário da Justiça de 21/08/2007, ao deferir Medida Cautelar no âmbito da Ação Direta de Inconstitucionalidade - ADI n. 2.238-5/DF. O Relatório sobre as Contas do Governo da República contempla, também, informações sobre os demais Poderes e o Ministério Público, compondo assim todo um panorama da Administração Pública Federal (palavras do Ministro-Relator Raimundo Carreiro).

As definições trabalhadas neste tópico são essenciais para se entender a importância do Parecer Prévio emitido sobre as contas prestadas anualmente pelos chefes dos Poderes Executivos Federal, Estaduais e Municipais, sendo constantemente utilizadas nos tópicos posteriores deste artigo.

4 Relevância do Parecer Prévio para o mecanismo de “freios e contrapesos” entre os Poderes e sua relação com a inelegibilidade

Conforme evidenciado pelos dispositivos constitucionais já referenciados, o modelo de fiscalização de governo consagrado pela Constituição da República Federativa de 1988, de adoção obrigatória por todos os entes federativos, é o do controle externo exercido pelo Poder

Legislativo sobre o Poder Executivo, sendo aquele auxiliado – mas sem que haja submissão – pelo Tribunal de Contas. Nessa perspectiva, o Parecer Prévio, emitido pelos Tribunais de Contas, pode ser percebido como uma importante e imprescindível peça de natureza técnica que orienta o Poder Legislativo no julgamento das contas prestadas anualmente pelo Poder Executivo; esse julgamento, por sua vez, é uma das formas de efetivação do mecanismo de equilíbrio entre esses Poderes e de fiscalização de um Poder sobre o outro, mecanismo chamado de “freios e contrapesos” ou “*checks and balances*”.ⁱⁱⁱ

Sob esse ponto de vista, o Parecer Prévio permite a harmonização entre duas dimensões desse controle externo: o controle político, efetivado no julgamento realizado pelo Poder Legislativo sobre as contas prestadas pelo Poder Executivo, e o controle técnico, efetivado pela emissão do Parecer Prévio pelo Tribunal de Contas, permitindo que esse julgamento, além de um caráter político, possa ser dotado também de um caráter técnico especializado.

Nessa mesma linha, o Parecer Prévio torna-se importante para impedir que subjetividades de caráter político-partidário predominem na realização desse julgamento, ou seja, o caráter técnico do Parecer Prévio cumpre o papel de conferir maior objetividade e imparcialidade ao julgamento a ser feito pelo Poder Legislativo sobre as contas consolidadas pelo Poder Executivo.

Segundo Conrado Vargas Neto (2006, p. 10), o Tribunal Superior Eleitoral (TSE), nos Acórdãos n. 12.602, de 19/09/92 e n. 12.518, de 15/09/92, decidiu que, apesar de sua relevância e natureza técnica, o Parecer Prévio, tomado isoladamente, não possui poderes para causar a inelegibilidade do chefe do Poder Executivo. A inelegibilidade só pode ocorrer após julgamento político feito pelo Poder Legislativo que considere irregulares as contas prestadas.

É importante ressaltar que o entendimento sobre a matéria ainda não está consolidado, pois o STF está reapreciando a questão no Recurso Extraordinário RE 597.362/BA, ainda pendente de decisão, de acordo com o Informativo do Supremo Tribunal Federal n. 588:

O Tribunal iniciou julgamento de recurso extraordinário em que se discute se o Parecer Prévio do Tribunal de Contas Municipal opinando pela rejeição das contas do Prefeito, ante o silêncio da Câmara Municipal, enseja, ou não, a inelegibilidade prevista no art. 1º, I, g, da Lei Complementar n. 64/90. O Min. Eros Grau, relator, negou provimento ao recurso, ao fundamento de que, até a manifestação expressa da Câmara Municipal, o Parecer Prévio do Tribunal de Contas não surtirá nenhum efeito em relação às contas fiscalizadas, haja vista não haver, em face do silêncio daquela, ainda que prolongado, manifestação tácita de vontade em qualquer sentido. Salientou que a Câmara Municipal está vinculada pelo poder-dever de fiscalizar, com o auxílio dos Tribunais de Contas dos Estados, as contas do Prefeito e que a Constituição estabelece que o Parecer Prévio do Tribunal de Contas só deixará de prevalecer por decisão de

dois terços dos membros da Câmara Municipal, não definindo nenhum prazo para que esta se manifeste. Assim, não se poderia extrair da Constituição norma que determinasse à Câmara Municipal que se manifestasse em certo prazo sobre a matéria, em qualquer hipótese. Após, pediu vista dos autos o Min. Dias Toffoli (RE 597.362/BA, rel. Min. Eros Grau, 26/05/2010).

Além do caráter técnico do Parecer Prévio, é indispensável abordar outros dos seus atributos, tais como a suposição de que sua natureza é meramente opinativa, a corrente que lhe imputa viés decisório em sentido amplo e o seu caráter “quase vinculante”, de sorte que se possa traçar os contornos de sua real importância.

5 Natureza opinativa e também decisória ou deliberativa em sentido amplo, e o caráter “quase vinculante” do Parecer Prévio

Conforme já mencionado, o ordenamento jurídico brasileiro conferiu admirável importância ao Parecer Prévio, tendo em vista que o já citado § 2º do art. 31 da Carta Magna determina que o Parecer Prévio sobre as contas anuais de Prefeito Municipal só deixará de prevalecer por decisão de dois terços dos membros da Câmara Municipal. Registre-se que o *quorum* de dois terços é superior ao de três quintos exigidos para a aprovação de emendas à Constituição, concedendo a nossa Carta Magna um elevado *status* constitucional à emissão do Parecer Prévio.

Essa regra constitucional leva a algumas conclusões importantes. A primeira dessas conclusões consiste no fato de que o julgamento, pelo Poder Legislativo, das contas anuais consolidadas pelo Poder Executivo só poderá ocorrer após a emissão do Parecer Prévio. Quer dizer, o parecer é prévio e indispensável ao julgamento: é parte dele. Esse é o entendimento do Supremo Tribunal Federal, expresso na ementa da ADI n. 261/SC, de relatoria do Min. Gilmar Mendes, julgada em 13/11/2002 e publicada em 28/02/2003:

EMENTA: Ação direta de inconstitucionalidade. 2. Parágrafo 3º do art. 113 da Constituição do Estado de Santa Catarina, que permite que as contas do Município sejam julgadas sem Parecer Prévio do Tribunal de Contas, caso este não emita parecer até o último dia do exercício financeiro. 3. Violação ao art. 31 e seus parágrafos, da Constituição Federal. 4. Inobservância do sistema de controle de contas previsto na Constituição Federal. 5. Procedência da ação.

Esse entendimento está, também, consolidado no âmbito do Tribunal de Contas do Estado de Minas Gerais, que publicou súmula sobre o assunto:

SÚMULA 31 DO TCEMG (PUBLICADA NO MG DE 10/12/87 – P. 36 – RATIFICADA NO MG DE 20/08/97 – P. 35 - MANTIDA NO MG DE 26/11/08 - P. 72): É ineficaz e de nenhuma validade a Resolução da Câmara Municipal que aprova ou rejeita as contas do Prefeito antes da emissão do Parecer Prévio do Tribunal de Contas.

Outra inferência que decorre da interpretação da regra constitucional expressa no § 2º do art. 31 da Constituição Federal é a de que as deliberações expressas em sede de Parecer Prévio

não são de observância obrigatória, mas a decisão pela sua não observância exige elevado *quorum* de votação dentro da Casa Legislativa. Ademais, **é necessária uma fundamentação por parte da Câmara Legislativa para desconstituir o Parecer Prévio emitido pelo Tribunal de Contas**. Uma simples desconsideração formal pelo Poder Legislativo não afasta a prevalência do Parecer Prévio; a não observância do que dispõe o Parecer Prévio requer motivação expressa dos legisladores-julgadores.

Conforme Dutra de Araújo (1992):

É claro que, se dada questão técnica é controversa, não se há de exigir que o administrador – comumente um leigo no assunto – vá necessariamente ter como, do ato administrativo, explicar como e sob que critérios chegou à conclusão de ser este ou aquele o melhor comportamento. Certamente o fará invocando os subsídios de parecer técnico elaborado por especialistas. Se não provar, pela motivação, que buscou a melhor opção técnica, inválido será o ato (ARAÚJO, 1992, p. 78).

A atual jurisprudência eleitoral aponta para a necessidade de propositura de ação no âmbito do Tribunal Superior Eleitoral (TSE) e de concessão de liminar para desconstituir o Parecer Prévio emitido pelos Tribunais de Contas; somente dessa forma o candidato que teve suas contas julgadas irregulares pode tornar-se novamente elegível.

Em relação à natureza do Parecer Prévio, conforme visto no tópico em que foram apresentadas definições, tanto Celso Antônio Bandeira de Mello (2009) quanto Hely Lopes Meirelles (2006) reforçam o caráter opinativo do Parecer Prévio, com uma visão mais tradicional acerca desse parecer. Essa natureza opinativa, aliada à norma expressa no já citado § 2º do art. 31 da Carta Magna, leva à conclusão de que o Parecer Prévio não necessita ser obrigatoriamente seguido pelo Poder Legislativo, entretanto sua relevância não pode ser ignorada.

De acordo com Hely Lopes Meirelles (2006, p. 176):

O parecer tem caráter meramente opinativo, não vinculando a Administração ou os particulares à sua motivação ou conclusões, salvo se aprovado por ato subsequente. [...] O parecer, embora contenha um enunciado opinativo, pode ser de existência obrigatória no procedimento administrativo e dar ensejo à nulidade do ato final se não constar do processo respectivo, como ocorre, p. ex., nos casos em que a lei exige a prévia audiência. Nesta hipótese, a presença do parecer é necessária, embora seu conteúdo não seja vinculante para a Administração, salvo se a lei exigir o pronunciamento favorável do órgão consultado, para a legitimidade do ato final, caso em que o parecer se torna impositivo para a Administração.

Os *Embargos declaratórios com efeitos infringentes*, disponibilizados no *site* do Tribunal de Contas dos Municípios do Estado do Ceará, menciona o caráter não vinculante do Parecer Prévio e faz alusões à sua importância da seguinte forma:

Não obstante o Parecer Prévio não possuir o condão de vincular a decisão a ser proferida no julgamento das contas do Prefeito Municipal no âmbito do

Poder Legislativo local correspondente, não há como deixar de assentar que as recomendações nele inseridas servem, estreme de dúvidas, de norte para o Poder Legislativo local orientar-se no processo de julgamento das contas do Prefeito.

Tais embargos contêm ainda menção à obra de Rodrigo Valgas dos Santos, *Procedimento administrativo nos tribunais de contas e câmaras municipais* (2006, p. 98-99). Nessa obra, o autor também ressalta que a importância do Parecer Prévio não é diminuída por esse caráter não vinculante, tendo em vista que esse parecer só pode ser desconstituído por maioria qualificada de dois terços da Câmara Municipal e que a análise técnica feita pelo Tribunal de Contas deve influenciar a decisão tomada pelo parlamento.

Na mesma obra, Rodrigo Valgas dos Santos (2006) referencia ainda o entendimento de Luciano Ferraz (2000, p. 82) sobre o caráter “quase vinculante” do Parecer Prévio emitido por Tribunal de Contas, em face do significativo *quorum* parlamentar (dois terços) que é exigido para que esse parecer deixe de prevalecer, quando julgadas as contas do Poder Executivo.

Em voto^{iv} proferido pelo Tribunal de Contas do Estado de Roraima, ao manifestar-se sobre as contas prestadas anualmente pelo Governador do Estado, relativas ao exercício financeiro de 2006, foram realizadas algumas considerações referentes ao caráter não vinculante do Parecer Prévio, bem como sobre sua natureza técnica:

Pela sua própria definição etimológica, o Parecer do Tribunal de Contas é emitido antecedentemente, porque dele deve derivar o julgamento final de competência exclusiva do Poder Legislativo, quer dizer, em tal pronunciamento que não é vinculante, mas que, por certo, também não libera automaticamente a responsabilidade da Administração, o Parlamento encontrará auxílio valioso e imprescindível para exercitar o julgamento político-administrativo da execução orçamentária, emanado de suas conotações de natureza técnica.

O Tribunal de Contas do Estado de Minas Gerais, na apreciação do Recurso de Revisão no Processo^v n. 652.562, da Prefeitura Municipal de Ibiá, apensado ao Processo de Prestação de Contas Municipal n. 445.882, evidenciou o entendimento de que o Parecer Prévio “representa muito mais que um mero instrumento técnico-opinativo que se presta unicamente a subsidiar o julgamento político por parte do Poder Legislativo [...]”, possuindo “características próprias e singulares [...]”; dessa forma, o Parecer Prévio revela a sua natureza *sui generis*, que comporta características tanto opinativas quanto decisórias. No mesmo processo, é mencionada a obra *Controle da Administração Pública*, de Luciano Ferraz (1999), cujo entendimento é:

[...] aos Legislativos, no momento de finalizar o processo de julgamento das contas globais do Executivo, não é dado simplesmente ignorar o Parecer Prévio, omitindo-se de julgá-lo ou desprezar seu conteúdo sem expressar, motivada e tecnicamente, as razões pelas quais o fazem. Em qualquer destas duas hipóteses, a conduta do Parlamento será ilícita.

Na prática, não se deve olvidar que os Parlamentos são órgãos políticos por excelência, que não raro se apegam às paixões partidárias para apreciar os fatos colocados ao seu crivo. É a partir desta constatação que emerge a importância do Tribunal de Contas ao emitir seu parecer sobre as contas do Chefe do Executivo, objetivando, com a isenção e a imparcialidade típicas destes órgãos colegiados, dar ao indivíduo (prestador) e à sociedade a garantia da esmerada interpretação da Constituição e da Lei. (FERRAZ, Luciano. *Controle da Administração Pública: elementos para compreensão dos Tribunais de Contas*. Belo Horizonte: Mandamentos, 1999, p. 154).

Ademais, no Processo n. 652.562 (TCEMG), foi consolidado o entendimento de que, caso o Parecer Prévio emitido pelo Tribunal de Contas deixe de prevalecer no julgamento proferido pelo Poder Legislativo, tal fato deve ser motivado, sob pena de nulidade. Nesse sentido, o entendimento consolidado foi o de que **o Parecer Prévio ultrapassa seu caráter meramente opinativo para ganhar natureza decisória**, considerada em sentido amplo. Portanto, a visão tradicional de que o Parecer Prévio é dotado apenas de um caráter opinativo cede lugar a uma visão inovadora que atribui a esse parecer faculdades também deliberativas.

Assim, para a sua rejeição, além de *quorum* elevado, o Poder Legislativo deve apresentar justificativas que desconstituam as considerações contidas no Parecer Prévio.

6 Cabimento de recurso contra Parecer Prévio

Conforme discutido no tópico anterior, o Tribunal de Contas do Estado de Minas Gerais construiu o entendimento de que o Parecer Prévio possui natureza tanto opinativa (visão tradicional) como “decisória” ou “deliberativa” (em sentido amplo). Essa natureza *decisória* ou *deliberativa* constitui um dos fundamentos para que seja reconhecida a possibilidade de interposição de recurso contra o Parecer Prévio.

O Tribunal de Contas do Estado de Minas Gerais buscou esclarecer a natureza e a admissibilidade de recurso contra o Parecer Prévio na apreciação do Recurso de Revisão no Processo n. 652.562, da Prefeitura Municipal de Ibiá, apensado ao Processo de Prestação de Contas Municipal n. 445.882. O seguinte trecho de obra de autoria de Luciano Ferraz é referenciada no Processo n. 652.562:

[...] não obstante o ato final pertencer à exclusiva competência do Legislativo, o Parecer Prévio do Tribunal de Contas cumpre função preparatória, devendo o processo administrativo de julgamento de contas enquadrado na espécie que o publicista italiano Mário Bracci intitula ‘procedimento expressivo de manifestação complexa’, entendido como tal a ‘[...] sucessão de atos distintos provenientes de órgãos distintos para chegar-se ao ato final [...]’ (FERRAZ, Luciano. *Due process of law e Parecer Prévio das Cortes de Contas. Diálogo Jurídico*. Salvador. v. 1, n. 9, p. 6, dez. 2001).

O conteúdo da apreciação do Processo n. 652.562 (TCEMG) contém, ainda, as seguintes reflexões:

[...] No caso específico do denominado parecer emitido pelos Tribunais de Contas, verifica-se, em verdade, a existência de um verdadeiro processo cognitivo exauriente, destinado a formar a convicção daqueles que têm o múnus de proferir um provimento ao final deste. Portanto, como já nos ensinava o mestre processualista Elio Fazzalari, o processo é o procedimento desenvolvido em contraditório. Assim, ao permitir que os interessados apresentem suas alegações no curso do *iter* do julgamento das contas desenvolvido no âmbito desta Corte, configurar-se-ia a presença do processo e conseqüentemente seus desdobramentos, incluindo a manifestação final, ou melhor dizendo, o *decisum* e, por conseguinte o direito constitucional de ele recorrer. Isso, aliás, coaduna com sentido do mandamento constitucional que atribui o viés amplo à defesa a ser franqueada aos interessados. Portanto, ampla defesa quer significar que ela poderá e deverá ser desenvolvida com todos os meios possíveis e disponíveis, e indubitavelmente não há como prescindir da via recursal.

Ademais, no Processo n. 652.562 (TCEMG) foi mencionado o seguinte posicionamento do Ministério Público de Contas do Estado do Rio Grande do Sul, exarado no Parecer n. 0669/2001, Processo n. 4958-02.00/00-3:

Com efeito, se, como reiteradamente se repete neste sodalício, a verdadeira atipicidade do parecer [...] decorre do fato de o mesmo ‘nascer com força de decisão’, [...], reconheça-se no particular, seu alcance decisório para os fins de se sujeitar à apelação (nos exatos termos do art. 157, [...], do diploma regimental).

Como consequência, no Processo n. 652.562, foi reconhecida a possibilidade da interposição de recurso contra a manifestação dos Tribunais de Contas em sede de Parecer Prévio, em conformidade com os princípios constitucionais vigentes, especialmente o contraditório e a ampla defesa, sobretudo pela sua natureza decisória (entendida em sentido amplo).

Essa construção jurisprudencial teve repercussões na esfera legislativa de sorte que a Lei Orgânica e o Regimento Interno do Tribunal de Contas do Estado de Minas Gerais, recentemente editados, preveem expressamente a possibilidade de interposição de recurso contra o Parecer Prévio.^{vi}

Assim, a interposição de recurso contra o Parecer Prévio é possível e encontra respaldo nos princípios processuais do ordenamento jurídico brasileiro.

7 Distinção entre a emissão do Parecer Prévio pelos Tribunais de Contas, o julgamento das contas anuais pelo Poder Legislativo e o julgamento dos responsáveis por recursos públicos

Um aspecto importante do assunto tratado neste artigo consiste na distinção entre (a) Parecer Prévio sobre as contas prestadas anualmente pelo Prefeito Municipal e (b) julgamento

das contas dos responsáveis por recursos públicos. Essa distinção leva a outra, também relevante, entre Prefeito (a) visto como figura política, cujas contas são submetidas a Parecer Prévio emitido pelo Tribunal de Contas e (b) ocupando a posição de ordenador de despesas, julgado pelo Tribunal de Contas como responsável por atos específicos na aplicação de recursos públicos.

A primeira distinção – entre a emissão do Parecer Prévio pelos Tribunais de Contas e julgamento dos responsáveis por recursos públicos – foi matéria analisada pelo Supremo Tribunal Federal na Ação Direta de Inconstitucionalidade (ADI) n. 849 MT, julgada em 11/02/1999 e publicada em 23/04/1999, de relatoria do Min. Sepúlveda Pertence. Conforme ementa dessa ADI:

EMENTA: Tribunal de Contas dos Estados: competência: observância compulsória do modelo federal: inconstitucionalidade de subtração ao Tribunal de Contas da competência do julgamento das contas da Mesa da Assembléia Legislativa – compreendidas na previsão do art. 71, II, da Constituição Federal, para submetê-las ao regime do art. 71, c/c. art. 49, IX, que é exclusivo da prestação de contas do Chefe do Poder Executivo. I. O art. 75, da Constituição Federal, ao incluir as normas federais relativas à “fiscalização” nas que se aplicariam aos Tribunais de Contas dos Estados, entre essas compreendeu as atinentes às **competências institucionais do TCU, nas quais é clara a distinção entre a do art. 71, I – de apreciar e emitir Parecer Prévio sobre as contas do Chefe do Poder Executivo, a serem julgadas pelo Legislativo – e a do art. 71, II – de julgar as contas dos demais administradores e responsáveis, entre eles, os dos órgãos do Poder Legislativo e do Poder Judiciário.** II. A diversidade entre as duas competências, além de manifesta, é tradicional, sempre restrita a competência do Poder Legislativo para o julgamento das contas gerais da responsabilidade do Chefe do Poder Executivo, precedidas de Parecer Prévio do Tribunal de Contas: cuida-se de sistema especial adstrito às contas do Chefe do Governo, que não as presta unicamente como chefe de um dos Poderes, mas como responsável geral pela execução orçamentária: tanto assim **que a aprovação política das contas presidenciais não libera do julgamento de suas contas específicas os responsáveis diretos pela gestão financeira das inúmeras unidades orçamentárias do próprio Poder Executivo, entregue a decisão definitiva ao Tribunal de Contas (grifos nossos).**

No já referenciado voto proferido pelo Tribunal de Contas do Estado de Roraima, ao manifestar-se sobre as contas prestadas anualmente pelo Governador do Estado, relativas ao exercício financeiro de 2006, foram realizadas algumas considerações referentes à natureza e à importância do Parecer Prévio e mencionada na mesma ADI n. 849 / MT:

Nessa maneira de raciocinar, o Parecer Prévio que instrui a aprovação política pelo Poder Legislativo, julgador soberano, relaciona-se de perto às contas do Chefe do Poder Executivo dentro de uma abordagem genérica dos resultados que expressam escolhas ou diretrizes políticas, proporcionando a avaliação e o debate sobre o mérito de tais medidas e orientações fundamentais para

o Estado, sem eximir, contudo, de julgamento de suas contas específicas, os responsáveis pela gestão financeira das diversas unidades orçamentárias, os quais, se ocorrente a hipótese, são entregues à decisão definitiva do Tribunal de Contas, segundo, aliás, sedimentada e propalada exegese do STF no julgamento da ADI n. 849/MT.

Diante do exposto, é possível concluir que a emissão, pelo Tribunal de Contas, de uma opinião pela aprovação, aprovação com ressalvas ou rejeição das contas, contida no Parecer Prévio que orienta o julgamento das contas pelo Poder Legislativo, não se confunde com a competência desses Tribunais para julgar as contas dos administradores e demais responsáveis por recursos públicos e as contas daqueles que derem causa a perda, extravio ou outra irregularidade de que resulte prejuízo ao erário, competência esta expressa no inciso II do art. 71 da Carta Magna.

Sobre a segunda distinção – entre Prefeito visto como figura política, cujas contas são submetidas a Parecer Prévio emitido pelo Tribunal de Contas, e Prefeito como ordenador de despesas, julgado como responsável por recursos públicos pelo Tribunal de Contas – o já mencionado voto proferido pelo Tribunal de Contas do Estado de Roraima, assim dispõe, *verbis*:

É que na espécie uma dualidade de competências se instala, de acordo com a lúcida doutrina do mestre em Direito Administrativo, Prof. Luciano Ferraz, quando disserta, *verbis*:

‘A distinção entre contas anuais do Chefe de Executivo, enquanto responsável direto pela execução do orçamento e dos planos de governo, e as contas restritas dos administradores de cada unidade administrativa é necessária e indispensável. [...]

Os Chefes do Executivo quando agem na qualidade de agente político, executor do orçamento, têm prerrogativas especiais e, portanto, submetem-se ao crivo do Legislativo. Se descem do pedestal e praticam meros atos de gestão, igualam-se aos demais administradores de recursos públicos, sendo julgados pelo Tribunal de Contas. O ato final do julgamento, se desfavorável à regularidade das contas, é a constituição do título executivo’ (grifos nossos).

A distinção entre Parecer Prévio e julgamento das contas foi reconhecida pelo Superior Tribunal de Justiça (STJ), conforme demonstra a ementa do Recurso Ordinário em Mandado de Segurança RMS 11.060/GO, julgado pela segunda turma em 25/06/2002 e publicado em 16/09/2002, Rel. Min. Laurita Vaz (voto vencido), Rel. do Acórdão Min. Paulo Medina:

CONSTITUCIONAL E ADMINISTRATIVO. CONTROLE EXTERNO DA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA. ATOS PRATICADOS POR PREFEITO, NO EXERCÍCIO DE FUNÇÃO ADMINISTRATIVA E GESTORA DE RECURSOS PÚBLICOS. JULGAMENTO PELO TRIBUNAL DE CONTAS. NÃO SUJEIÇÃO AO *DECISUM* DA CÂMARA MUNICIPAL. COMPETÊNCIAS DIVERSAS. EXEGESE DOS ARTS. 31 E 71 DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL. Os arts. 70 a 75 da *Lex Legum* deixam ver que o controle externo - contábil, financeiro, orçamentário, operacional e patrimonial - da Administração

Pública é tarefa atribuída ao Poder Legislativo e ao Tribunal de Contas. O primeiro, quando atua nesta seara, o faz com o auxílio do segundo que, por sua vez, detém competências que lhe são próprias e exclusivas e que para serem exercitadas independem da interveniência do Legislativo. O conteúdo das contas globais prestadas pelo Chefe do Executivo é diverso do conteúdo das contas dos administradores e gestores de recurso público. As primeiras demonstram o retrato da situação das finanças da unidade federativa (União, Estados, DF e Municípios). Revelam o cumprimento do orçamento, dos planos de governo, dos programas governamentais, demonstram os níveis de endividamento, o atender aos limites de gasto mínimo e máximo previstos no ordenamento para saúde, educação, gastos com pessoal. Consubstanciam-se, enfim, nos Balanços Gerais prescritos pela Lei n. 4.320/64. Por isso, é que se submetem ao Parecer Prévio do Tribunal de Contas e ao julgamento pelo Parlamento (art. 71, I c./c. 49, IX da CF/88). As segundas – contas de administradores e gestores públicos – dizem respeito ao dever de prestar (contas) de todos aqueles que lidam com recursos públicos, captam receitas, ordenam despesas (art. 70, parágrafo único da CF/88). Submetem-se a julgamento direto pelos Tribunais de Contas, podendo gerar imputação de débito e multa (art. 71, II e § 3º da CF/88). Destarte, **se o Prefeito Municipal assume a dupla função, política e administrativa, respectivamente, a tarefa de executar orçamento e o encargo de captar receitas e ordenar despesas, submete-se a duplo julgamento. Um político, perante o Parlamento, precedido de Parecer Prévio; o outro, técnico, a cargo da Corte de Contas.** Inexistente, *in casu*, prova de que o Prefeito não era o responsável direto pelos atos de administração e gestão de recursos públicos inquinados, deve prevalecer, por força ao art. 19, inc. II, da Constituição, a presunção de veracidade e legitimidade do ato administrativo da Corte de Contas dos Municípios de Goiás. Recurso ordinário desprovido (grifos nossos).

Não obstante esse entendimento, frequentes decisões do TSE e do STF parecem não compreender adequadamente o alcance desta distinção. Um exemplo disso é o julgamento proferido pelo TSE na apreciação do Agravo Regimental no Recurso Ordinário (AGR no RO) n. 639-13.2010.6.27.0000 – acórdão publicado em 29/09/2010. Outro exemplo é a apreciação, ainda em curso, da Reclamação (RCL) n. 10.456, dirigida ao STF, na qual pretende o Tribunal de Contas do Estado de Minas Gerais funcionar como *amicus curiae* para argumentar sobre a dupla função, política e administrativa, do Prefeito Municipal e, conseqüentemente, o respectivo duplo julgamento ao qual é submetido.

8 Parecer Prévio: necessidade de convergência das normas brasileiras com as normas internacionais de contabilidade pública, e a transparência das contas governamentais

Há algum tempo já vem sendo debatida e também implantada a harmonização^{vii} das normas brasileiras de contabilidade societária, aplicadas ao setor privado, com as normas internacionais.

Essa mesma tendência de harmonização normativa internacional tem se disseminado sobre o setor público, na medida em que a sociedade mundial reconhece que os governos dos diferentes países têm participação significativa no funcionamento dos mercados e na economia como um todo. Nesse sentido, o cenário atual aponta para a necessidade de harmonizar internacionalmente as normas de contabilidade aplicáveis ao setor público, de forma a permitir uma maior qualidade das informações divulgadas e uma melhor comparabilidade de desempenho entre os países.

Esse foi o principal tema do II Seminário Internacional de Contabilidade Pública, ocorrido entre os dias 20 e 22 de setembro de 2010, na cidade de Belo Horizonte, capital do Estado de Minas Gerais. O seminário tratou da convergência das normas brasileiras, aplicáveis ao setor público, com as normas internacionais sobre contabilidade pública, valorizando, entre outros aspectos a transparência, a comparabilidade em termos de desempenho, a eficiência e a efetividade. Na ocasião, foi ressaltada a necessidade da adoção do regime de competência tanto para as despesas como para as receitas, a exemplo do que ocorre na contabilidade privada. Ademais, foi considerado necessário dar ênfase, no setor público, a uma contabilidade patrimonial, com menor destaque para a contabilidade financeira e orçamentária, aumentando a qualidade das informações divulgadas no mercado e na sociedade em geral.

De acordo com Fernando Torres, em matéria^{viii} escrita para o *Jornal Valor Econômico* (01/09/2010), a adoção obrigatória das normas internacionais aplicáveis ao setor público começará em 2012 para a União e Estados e, em 2013, para municípios.

As Normas Internacionais de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público, chamadas de IPSAS^{ix} (sigla em inglês, *International Public Sector Accounting Standards*), são expedidas pelo Conselho de Normas Internacionais de Contabilidade para o Setor Público – IPSASB^x (sigla em inglês, *International Public Sector Accounting Standards Board*).

Com a convergência das normas nacionais para as normas internacionais aplicáveis ao setor público, deverá ocorrer maior participação do Conselho Federal de Contabilidade (CFC) na expedição de regras que tratem dos procedimentos a serem adotados pela contabilidade governamental. Atualmente, está em vigência apenas a Norma Brasileira de Contabilidade Técnica (NBCT) n. 16 e a Resolução CFC n. 1.268/2009. Nenhuma dessas normas faz referência ao Parecer Prévio.

A falta de padrões específicos para a emissão do Parecer Prévio pelos diversos Tribunais de Contas dificulta a interpretação adequada e a comparação entre as informações sobre os diferentes entes da federação, em termos de desempenho tanto dos governos quanto dos governantes. Ademais, para que a transparência das ações de governo seja adequada e amplamente alcançada, com a devida cautela para evitar a adoção de modelos muito rígidos e engessados, é necessária a convergência das normas sobre contabilidade pública não apenas nacionalmente, mas também mundialmente.

Reconhecendo essa situação, para que o Parecer Prévio seja um documento que contenha uma análise consistente e imparcial das contas governamentais, é necessário um alinhamento dos padrões e normas, não somente das contas sobre as quais esse parecer é emitido, mas também sobre a elaboração desse documento. Esse alinhamento só poderá ser obtido quando todos os Tribunais de Contas do Brasil promoverem efetivamente esse processo de convergência normativa.

Ainda que muitas das questões controversas afetas à contabilidade pública sejam colocadas em discussão, em reuniões técnicas, e nos diversos fóruns promovidos por diversas entidades e autoridades nacionais atinentes à matéria, a exemplo das discussões promovidas no âmbito do Programa de Modernização do Sistema de Controle Externo dos Estados, Distrito Federal e Municípios Brasileiros (Promoex), é necessário que a resposta para tais questões seja também buscada mediante estudos sobre as normas internacionais.

Após uma pesquisa superficial nas IPSAS,^{xi} foi verificado que há referências sobre o parecer de auditoria,^{xii} mas não existe referência específica a termo que possa se traduzir em Parecer Prévio, o que leva à conclusão de que este parecer constitui uma figura peculiar e típica do ordenamento jurídico brasileiro ou que o Parecer Prévio ainda não foi disciplinado pelas normas internacionais. Nessa perspectiva, o parecer de auditoria não se confunde com o Parecer Prévio, visto que o primeiro versa sobre aspectos mais substanciais das contas, contrariamente ao segundo, que versa, *a priori*, apenas sobre aspectos formais, conforme já exposto neste artigo.

Apesar de não ter sido encontrada referência específica ao Parecer Prévio, na IPSAS 14, há o reconhecimento do fato de que, no processo de preparação e autorização da publicação das demonstrações das contas consolidadas, as contas prestadas por uma entidade governamental podem exigir a apreciação de outra entidade, tal como o Parlamento (Poder Legislativo), podendo este, também, possuir poder para requerer mudanças nos demonstrativos.^{xiii}

Já na IPSAS 22 – *Disclosure of financial information about the general Government sector*^{xiv} (Divulgação das informações sobre as contas relativas ao setor governamental geral), podem ser encontrados diversos requisitos para a divulgação da prestação de contas. Tais informações podem ser utilizadas como base no estudo da padronização para a emissão do Parecer Prévio.

Diante do exposto, é possível concluir que, somente após o empenho de esforços por parte de todos os Tribunais de Contas e das autoridades responsáveis pela normatização da Contabilidade Pública, como a Secretaria do Tesouro Nacional,^{xv} o Conselho Federal de Contabilidade (CFC) e os Conselhos Regionais (CRCs) para a convergência internacional dessas normas, poderão o Parecer Prévio e todos os demais documentos divulgados pelo Governo cumprir plenamente o papel de garantir a transparência das ações governamentais.

Nesse sentido, pode ser percebida, mais uma vez, a importância do Parecer Prévio, que, segundo Jorge José Barros de Santana Júnior (2008, p. 47), ao referenciar o art. 48 da Lei Complementar

Federal n. 101/2000 - Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF), é um dos principais instrumentos de transparência fiscal:

Art. 48. São instrumentos de transparência da gestão fiscal, aos quais será dada ampla divulgação, inclusive em meios eletrônicos de acesso público: os planos, orçamentos e leis de diretrizes orçamentárias; as prestações de contas e o respectivo Parecer Prévio; o Relatório Resumido da Execução Orçamentária e o Relatório de Gestão Fiscal; e as versões simplificadas desses documentos.

Em prol da transparência, Jorge José Barros de Santana Júnior (2008) defende a publicação do Parecer Prévio e, também, de sua versão simplificada, utilizando uma linguagem leiga mais acessível à população em geral. Dessa forma, o Parecer Prévio se tornaria importante ferramenta de controle social sobre a gestão pública.

Lamentavelmente, o autor constatou, em seu estudo, cujos dados foram coletados até 31/12/2007, que o Parecer Prévio das contas do governo apresentou baixos percentuais de divulgação, por via da internet, pelos Tribunais de Contas, seja em sua versão completa, seja em sua versão simplificada. O TCU está entre os poucos Tribunais de Contas que realizam essa divulgação^{xvi} de forma adequada.

Jorge José Barros de Santana Júnior (2008) classificou o Poder Executivo do Estado de Minas Gerais como o segundo com maior transparência fiscal eletrônica, atrás apenas dos Estados da Bahia e São Paulo, que compartilharam o primeiro lugar.

9 Considerações finais sobre a importância do Parecer Prévio

As informações reunidas neste artigo acerca da emissão do Parecer Prévio levam a várias reflexões sobre a sua importância.

Primeiramente, é necessário perceber que os benefícios trazidos pela emissão do Parecer Prévio ultrapassam o mero cumprimento de uma norma constitucional; muito mais do que isso, o Parecer Prévio é um documento de elevado teor técnico especializado, contendo uma apreciação apolítica das contas consolidadas e prestadas pelo Poder Executivo.

Em segundo lugar, o Parecer Prévio é considerado um dos mais importantes instrumentos de transparência da gestão governamental, assim consagrado no art. 48 da Lei de Responsabilidade Fiscal.

Em terceiro lugar, o Parecer Prévio constitui o elo entre duas relevantes dimensões do controle, e, mais especificamente, do controle externo: a apreciação técnica e o julgamento político das contas de governo, tendo em vista que seu conteúdo busca orientar a decisão do Poder Legislativo no julgamento das contas consolidadas e prestadas pelo Poder Executivo. Por esse motivo, o Parecer Prévio é um importante instrumento para efetivar o mecanismo de “freios e contrapesos” entre os poderes governamentais.

O Parecer Prévio também ganha visibilidade quando sua emissão versa sobre o último ano de mandato do governante, por duas razões principais: a) esse parecer contribui para que o novo governante obtenha informações sobre a situação na qual se encontram as contas públicas do governo que assumirá, possibilitando um planejamento antecipado de ações corretivas, caso sejam necessárias; e b) esse parecer pode auxiliar o eleitor na realização de uma reflexão sobre o uso do seu poder de voto e sobre a gestão pública conduzida pelo governante eleito.

Outro ponto que merece destaque é a necessidade atual de convergência das normas brasileiras de contabilidade pública com as normas internacionais para que o Parecer Prévio ganhe importância como uma ferramenta adicional para a divulgação de informações sobre o governo. Além disso, a convergência de normas poderia evitar que, pela ausência desses padrões, o Parecer Prévio, peça de caráter técnico, pudesse ser utilizado, de forma distorcida, para fins políticos. Enquanto as formas de análise das contas e a respectiva divulgação, por meio do Parecer Prévio, forem realizadas de forma diferente pelos Tribunais de Contas, apresentando resultados de gestão de forma não comparável, a utilização do Parecer Prévio por eleitores visando selecionar os candidatos que obtiveram aprovação das contas pode levar a resultados não desejados. Portanto, essa ausência de padronização faz com que o Parecer Prévio tenha diminuída a sua natureza técnica-referencial, fazendo com que a sua interpretação, seja pelo Poder Legislativo, seja pela sociedade em geral, fique prejudicada.

Diante disso, para que o Parecer Prévio seja um documento que contenha uma análise consistente, imparcial e comparável sobre as contas e sobre o desempenho governamental, é necessário um alinhamento dos padrões e normas para sua elaboração.

Assim, o Parecer Prévio se difere do julgamento das contas pelo Poder Legislativo porque é concebido para ser uma apreciação técnica e apolítica dessas contas, o que lhe confere caráter imparcial de elevado *status* constitucional, o que, por si só justifica a exigência de explícita motivação para ser desconsiderado quando do julgamento das contas prestadas pelo Poder Legislativo. E se sua divulgação for feita de forma a atender padrões internacionais e com uma linguagem adequada e de fácil entendimento pela sociedade, o Parecer Prévio tornar-se-á valioso instrumento para o exercício da cidadania e de prerrogativas no Estado Democrático de Direito, contribuindo sobremaneira com a transparência da gestão pública, a sua avaliação pela sociedade e o fortalecimento da participação popular como fator indispensável ao amadurecimento democrático.

Referências

ARAÚJO, Dutra de. *Motivação e controle dos atos administrativos*. Belo Horizonte: Del Rey, 1992.

BANDEIRA DE MELLO, Celso Antônio. *Curso de direito administrativo*. 26 ed. rev. e atual. até a Emenda Constitucional n. 57 de 18/12/2008. São Paulo: Malheiros, 2009.

BRASIL. *Constituição da República Federativa do Brasil de 1988*. Disponível em: <www.planalto.gov.br>. Acesso em: 19/09/2010.

BRASIL. *Lei Complementar n. 101 de 4 de maio de 2000 - Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF)*. Disponível em: <www.planalto.gov.br>. Acesso em: 19/09/2010.

_____. *Lei Federal n. 4.320 de 17 de março de 1964*. Disponível em: <<http://www.planalto.gov.br>>. Acesso em: 19/09/2010.

_____. *Lei Federal n. 6.404 de 15 de dezembro de 1976*. Disponível em: <<http://www.planalto.gov.br>>. Acesso em 19/09/2010.

_____. *Lei Federal n. 11.638 de 28 de dezembro de 2007*. Disponível em: <<http://www.planalto.gov.br>>. Acesso em: 19/09/2010.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal (1999). *Ação Direta de Inconstitucionalidade ADI 849/MT*. Rel. Min. Sepúlveda Pertence, julgada em 11/02/1999 e publicada em 23/04/1999. Disponível em: <www.stf.jus.br>. Acesso em 19/09/2010.

_____. *Ação Direta de inconstitucionalidade ADI 261/SC*. Rel. Min. Gilmar Mendes, julgada em 13/11/2002 e publicada em 28/02/2003. Disponível em: <www.stf.jus.br>. Acesso em: 19/09/2010.

_____. *Medida Cautelar na Ação Direta de Inconstitucionalidade ADI 3715 MC/TO*. Rel. Min. Gilmar Mendes, julgada em 24/05/2006 e publicada em 24/05/2006. Disponível em: <www.stf.jus.br>. Acesso em: 19/09/2010.

_____. *Medida Cautelar em Ação Cautelar 2085 MC/MG*. Rel. Min. Menezes Direito, julgada em 21/10/2008 e publicada em 19/12/2008. Disponível em: <www.stf.jus.br>. Acesso em: 19/09/2010.

BRASIL. Tribunal de Contas da União. *Resolução TCU n. 155, de 4 de dezembro de 2002: regimento interno*. Disponível em: <<http://portal2.tcu.gov.br/portal/page/portal/TCU/normativos/sobre-normativos/681912.pdf>>. Acesso em: 19/09/2009.

_____. *Relatório e Parecer Prévio sobre as contas do Governo da República. Exercício de 2009*. Disponível em: <<http://portal2.tcu.gov.br/portal/page/portal/TCU/comunidades/contas/contas-governo/contas-09/index.htm>>. Acesso em: 19/09/2010.

BRASIL. Tribunal Superior Eleitoral (2004). *Acórdão n. 23.921*, publicado em 09/11/2004, proferido nos Embargos de Declaração em Agravo Regimental em Recurso Especial Eleitoral n. 23.921 - Itamarati/AM, Relator Min. Gilmar Mendes.

CALDEIRA, Alessandro Aurélio (2008). *O julgamento das contas dos poderes da república – o que mudou com a LRF?* Disponível em: <<http://portal2.tcu.gov.br/portal/pls/portal/docs/1190999.pdf>>. Acesso em: 22/09/2010.

CEARÁ. Tribunal de Contas dos Municípios do Estado do Ceará (2006).

Embargos Declaratórios com Efeitos Infringentes no Processo n. 2005.BSA. PCG.10316/06. Disponível em: <<http://www.tcm.ce.gov.br/servicos/uploads/geddocs/S/031/2005/756808/BSA-2005-P15-1501-01031606-S-0000756808-.pdf?p=20100823231310>>. Acesso em: 19/09/2010.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. *Norma Brasileira de Contabilidade Técnica NBC T 16.* Disponível em: <www.cfc.org.br>. Acesso em: 22/09/2010.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. *Resolução CFC 1.268 de 10 de dezembro de 2009.* Disponível em: <www.cfc.org.br>. Acesso em: 22/09/2010.

CONSELHO DE NORMAS INTERNACIONAIS DE CONTABILIDADE PARA O SETOR PÚBLICO – IPSASB (sigla em inglês, *International Public Sector Accounting Standards Board*). *IPSAS 14 – Events after the reporting date* (Eventos após a data do envio das informações sobre as contas). Disponível em: <<http://www.IPSAS.org/en/IPSAS-standards.htm>>. Acesso em: 23/09/2010.

_____. *IPSAS 22 – Disclosure of financial information about the general Government sector* (Divulgação das Informações sobre as Contas relativas ao Setor Governamental Geral). Disponível em: <<http://www.IPSAS.org/en/IPSAS-standards.htm>>. Acesso em: 23/09/2010.

FERRAZ, Luciano. *Controle da Administração Pública: elementos para compreensão dos Tribunais de Contas.* Belo Horizonte: Mandamentos, 1999.

_____. *Due process of law* e Parecer Prévio das Cortes de Contas. *Revista Interesse Público*, n. 7, p. 76-91, 2000.

_____. *Due process of law* e Parecer Prévio das Cortes de Contas. *Diálogo Jurídico*, Salvador, v. 1, n. 9, dez. 2001.

MEIRELLES, Hely Lopes. *Direito administrativo brasileiro.* 32. ed. São Paulo: Malheiros, 2006.

MINAS GERAIS. *Constituição do Estado de Minas Gerais de 1989.* Disponível em: <www.planalto.gov.br>. Acesso em: 19/09/2010.

MINAS GERAIS. Tribunal de Contas do Estado de Minas Gerais. *Consultas n. 176.617 e n. 11.230.* Rel. Cons. Maurício Aleixo, decididas em sessão plenária do dia 06/09/1994. Disponível em: <<http://200.198.41.151:8080/TCJuris/pesquisa/index.jsp>>. Acesso em: 22/09/2010.

_____. *Consulta n. 614.192.* Rel. Cons. Simão Pedro, decidida em sessão plenária do dia 08/09/1999.

_____. *Informações sobre o Siace – Sistema Informatizado de apoio ao Controle Externo, do Tribunal de Contas do Estado de Minas.* Disponível em: <<http://www.tce.mg.gov.br/Siace/indexsiace.htm>>. Acesso em: 19/09/2010.

_____. *Instrução Normativa TCEMG n. 17 de 3 de dezembro de 2008*. Disponível em: <www.tce.mg.gov.br>. Acesso em: 19/09/2010.

_____. *Resolução TCEMG n. 12 de 17 de dezembro de 2008: regimento interno*. Disponível em: <<http://www.tce.mg.gov.br/IMG/Legislacao/legiscont/Regimentointerno/Reg-Int-12-08%20-Atualizado-8.pdf>>. Acesso em: 19/09/2010.

_____. *Súmula TCEMG n. 31 de 20 de agosto de 1997*. Disponível em: <<http://www.tce.mg.gov.br/IMG/Legislacao/Smulas-9.pdf>>. Acesso em: 22/09/2010.

_____. *Recurso de Revisão no Processo n. 652.562, da Prefeitura Municipal de Ibiá, apensado ao Processo de Prestação de Contas Municipal n. 445.882*.

RIO GRANDE DO SUL. Tribunal de Contas do Rio Grande do Sul. *Parecer n. 0669/2001 do Ministério Público do Rio Grande do Sul no Processo n. 4958-02.00/00-3*. Disponível em: <www.tce.rgs.gov.br>. Acesso em: 19/09/2010.

RORAIMA. Tribunal de Contas do Estado de Roraima. *Parecer Prévio n. 03/2008*. Processo TCERR n. 0129/2006. Prestação de Contas – exercício 2006. Rel. Cons. Essen Pinheiro. Disponível em: <<http://www.imprensaoficial.rr.gov.br/diarios/doe-20081215.pdf>>. Acesso em: 19/09/2010.

SANTANA JÚNIOR, Jorge José Barros de. *Transparência fiscal eletrônica: uma análise dos níveis de transparência apresentados nos sites dos poderes e órgãos dos Estados e do Distrito Federal do Brasil*. Dissertação de Mestrado. Recife, 2008. Disponível em: <<http://vsites.unb.br/cca/pos-graduacao/mestrado/dissertacoes/dissert-arquivos/mest-dissert-145.pdf>>. Acesso em: 19/09/2010.

SANTOS, Rodrigo Valgas dos. *Procedimento administrativo nos tribunais de contas e câmaras municipais*. Belo Horizonte: Del Rey, 2006.

SILVA, Cleber Demetrio de Oliveira da (2003). *Considerações sobre os sujeitos do Parecer Prévio dos Tribunais de Contas e seus reflexos jurídicos e políticos*. Disponível em: <<http://www1.jus.com.br/DOCTRINA/texto.asp?id=4717>>. Acesso em: 22/09/2010.

WARGAS NETO, Conrado (2006). *A inelegibilidade e os tribunais e conselhos de contas*. Disponível em: <<http://portal2.tcu.gov.br/portal/pls/portal/docs/769499.pdf>>. Acesso em: 22/09/2010.

Notas de Fim

ⁱ Ver <http://portal2.tcu.gov.br/portal/page/portal/TCU/comunidades/contas/contas_governo/contas_09/index.htm>, acesso em 19/09/2010.

ⁱⁱ Disponível em: <http://portal2.tcu.gov.br/portal/page/portal/TCU/comunidades/contas/contas_governo/contas_09/index.htm> Acesso em: 19/09/2010.

- iii Sobre esse assunto, ver artigo de Alessandro Aurélio Caldeira, *O julgamento das contas dos poderes da República – o que mudou com a LRF?*. Disponível em: <<http://portal2.tcu.gov.br/portal/pls/portal/docs/1190999.pdf>>. Acesso em: 22/09/2010.
- iv Disponível em: <<http://www.imprensaoficial.rr.gov.br/diarios/doi-20081215.pdf>>. Acesso em: 19/09/2010.
- v Ver artigo disponível em: <<http://www.antonioCarlosandrada.com.br/files/artigos/130420101521395500.pdf>>. Originado da apreciação do referenciado processo. Acesso em: 19/09/2010.
- vi Arts. 98 e 108 da Lei Orgânica (Lei Complementar Estadual n. 102, de 17/01/2008); arts. 324 e 349 a 353 do Regimento Interno (Resolução n. 12/2008).
- vii Para maiores detalhes sobre a harmonização das normas brasileiras sobre contabilidade às normas internacionais, ver o site do Comitê de Pronunciamentos Contábeis. Disponível em: <<http://www.cpc.org.br/pronunciamentosIndex.php>>. Acesso em: 22/09/2010.
- viii Disponível em: <<https://conteudoclipingmp.planejamento.gov.br/cadastros/noticias/2010/9/1/contabilidade-publica-sera-modificada>>. Acesso em: 22/09/2010.
- ix Disponível em: <<http://www.ipsas.org>>. Acesso em: 23/09/2010.
- x Disponível em: <<http://www.ifac.org/PublicSector/>>. Acesso em: 23/09/2010.
- xi Disponíveis em: <http://www.ipsas.org/en/ipsas_standards.htm>. Acesso em: 23/09/2010.
- xii Foi encontrada referência ao parecer de auditoria (em inglês, *audit opinion*) na IPSAS 14 – Events after the reporting date (Eventos após a data do envio das informações sobre as contas). Disponível em: <http://www.ipsas.org/en/ipsas_standards.htm>. Acesso em: 23/09/2010.
- xiii Fragmento da IPSAS 14: “7. In some cases, as the final step in the authorization process, an entity is required to submit its financial statements to another body (for example, a legislative body such as Parliament or a local council). This body may have the power to require changes to the audited financial statements. In other cases, the submission of statements to the other body may be merely a matter of protocol or process and that other body may not have the power to require changes to the statements. [...] 26. [...] Examples of individuals or bodies that may have the power to amend the financial statements after issuance are Ministers, the government of which the entity forms part, Parliament or an elected body of representatives. If changes are made, the amended financial statements are a new set of financial statements (IPSAS 14 – Events after the reporting date – Eventos após a data do envio das informações sobre as contas).”

^{xiv} Disponível em: <http://www.ipsas.org/en/ipsas_standards.htm>. Acesso em: 23/09/2010.

^{xv} Disponível em: <http://www.tesouro.fazenda.gov.br/contabilidade_governamental/manual_cont_SetPublico.asp>. Acesso em: 22/09/2010.

^{xvi} Disponível em: <http://portal2.tcu.gov.br/portal/page/portal/TCU/comunidades/contas/contas_governo/contas_09/index.htm>. Acesso em: 19/09/2010.