

UNIVERSIDADE DO ESTADO DO AMAZONAS  
ESCOLA SUPERIOR DE CIÊNCIAS SOCIAIS  
CURSO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS

**A RESPONSABILIZAÇÃO DO CONTADOR PELOS TRIBUNAIS DE CONTAS  
DA REGIÃO NORTE PERANTE AS PRESTAÇÕES DE CONTAS**

MANAUS - AM  
2019

JOYCE LOPES SIGADILHA

**A RESPONSABILIZAÇÃO DO CONTADOR PELOS TRIBUNAIS DE CONTAS  
DA REGIÃO NORTE PERANTE AS PRESTAÇÕES DE CONTAS**

Trabalho de Conclusão de Curso submetido  
ao Curso de Ciências Contábeis da  
Universidade do Estado do Amazonas -  
UEA como requisito para a obtenção do  
título de Graduação.

Orientador (a): Msc. Edileuza Lobato da  
Cunha

MANAUS - AM  
2019

## SUMÁRIO

<b>1. INTRODUÇÃO .....</b>	<b>3</b>
<b>2. FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA.....</b>	<b>4</b>
2.1. Noções Gerais de Controle.....	4
2.1.1. Do Controle Administrativo .....	4
2.1.2. Do Controle Legislativo.....	5
2.1.3. Do Controle Judicial.....	5
2.1.4. Do Controle Prévio, Concomitante e Posterior.....	5
2.1.5. Do Controle Interno e Externo .....	6
2.1.6. Do Controle Social.....	6
2.1.7. Do Controle de Legalidade e Mérito.....	6
2.2. Sobre os Tribunais de Contas.....	7
2.2.1. Das Competências.....	8
2.2.2. Da Emissão do Parecer Prévio .....	8
2.2.3. Do Julgamento das Contas.....	9
2.2.4. Da Aplicação de Sanções .....	10
2.3. Tribunais de Contas da Região Norte .....	10
2.4. Contribuições da Contabilidade Aplicada Ao Setor Público.....	11
2.5. Vinculação do Profissional Contador .....	13
<b>3. METODOLOGIA.....</b>	<b>14</b>
<b>4. APRESENTAÇÃO E ANÁLISE DOS RESULTADOS .....</b>	<b>15</b>
4.1. Acre .....	16
4.2. Amapá .....	16
4.3. Amazonas.....	17
4.4. Pará.....	18
4.5. Rondônia .....	18
4.6. Roraima .....	19
4.7. Tocantins .....	20
<b>5. CONSIDERAÇÕES FINAIS.....</b>	<b>21</b>
<b>6. REFERÊNCIAS.....</b>	<b>22</b>

## **A RESPONSABILIZAÇÃO DO CONTADOR PELOS TRIBUNAIS DE CONTAS DA REGIÃO NORTE PERANTE AS PRESTAÇÕES DE CONTAS**

JOYCE LOPES SIGADILHA<sup>1</sup>

EDILEUZA LOBATO DA CUNHA<sup>2</sup>

**RESUMO:** Os Tribunais de Contas são órgãos técnicos responsáveis pelo controle externo da administração pública e possuem, entre outras, a competência de aplicar sanções aos agentes que derem causa a ilegalidade de despesa e irregularidades de contas. O contador, como agente público, também se submete a este controle e, quando da prestação de contas anuais, está sujeito à responsabilização perante essas Cortes em virtude da vinculação deste aos documentos contábeis que a compõem. Nesse contexto, este trabalho teve por objetivo evidenciar qual é o posicionamento dos Tribunais de Contas da Região Norte quanto à responsabilização do profissional contador perante as prestações de contas através de precedentes de aplicação ou não de penalidades a eles. Para isso, realizou-se uma pesquisa descritiva, com abordagem qualitativa e utilizando a pesquisa documental como técnica de coleta de dados. Das análises realizadas, foi constatado que cinco, dos oito tribunais da região, possuem um entendimento firmado sobre a possibilidade de responsabilização do contador, sendo a multa simples a penalidade aplicada em todas os acórdãos objeto de estudo.

**PALAVRAS-CHAVE:** Responsabilização. Contador. Tribunais de Contas.

---

<sup>1</sup> Graduando do Curso de Ciências Contábeis da Universidade do Estado do Amazonas - AM, [jsigadilha@gmail.com](mailto:jsigadilha@gmail.com);

<sup>2</sup> Professora Orientadora: Bacharel em Ciências Contábeis pelo Centro Universitário Nilton Lins (1993); Possui Graduação em auditoria interna e externa pelo Centro Integrado de Ensino Superior do Amazonas – CIESA (2000); Possui mestrado em Engenharia de Produção pela Universidade Federal do Amazonas – UFAM (2001); Possui MBA em Gestão Financeira, Contabilidade e Auditoria pela Fundação Getúlio Vargas (2004); É Doutoranda do programa de Turismo pela Universidade do Vale do Itajaí – UNIVALI, [ueadileuza@gmail.com](mailto:ueadileuza@gmail.com).

## 1. INTRODUÇÃO

Os Tribunais de Contas têm exercido importante papel na adequada aplicação dos recursos e na transparência de gastos públicos, contudo, o controle externo exercido por estas Cortes seria pouco efetivo se elas não possuíssem competência para aplicar sanções aos agentes que dão causa a perdas e malversação dos recursos públicos. Diante disso, sua função desdobrou-se, não somente no *disclosure* e na *accountability* para o controle social, mas também na penalização para a repressão à prática de atos lesivos.

A Contabilidade Aplicada ao Setor Público, nesse contexto, mostra-se como a principal fonte de informações para a efetiva transparência e responsabilização, pois é através dos seus demonstrativos patrimoniais, orçamentários e financeiros que se evidencia os fatos ligados à administração orçamentária, financeira, patrimonial e industrial dos órgãos e demais entidades integrantes da administração pública.

O profissional contador encontra-se intrinsecamente vinculado à elaboração dessas informações e relatórios, e qualifica-se, por isso, como um agente passível de responsabilização pelas Cortes de Contas quando da incorreção em irregularidades tipificadas pela legislação. Entretanto, apesar da possibilidade de responsabilização do contador nas prestações de contas em que seus erros ou omissões caracterizarem fraude, intenção de agir com dolo ou culpa, ou possua capacidade lesiva que resulte em prejuízo ao erário, pouco se sabe sobre qual tem sido o posicionamento desses tribunais para coibir a prática desses atos.

Diante da problematização evidenciada, esta pesquisa justifica-se pela necessidade de ampliar o acervo de estudos sobre a responsabilização de contadores no setor público e de notabilizar a aplicação de penalidades pelos Tribunais de Contas como instrumento de estímulo à melhoria da qualidade dos demonstrativos contábeis públicos. Além disso, norteia-se pelo seguinte questionamento: Qual tem sido o posicionamento tomado pelos tribunais de contas da região norte quanto à aplicação de penalidades aos contadores nas prestações de contas?

Nesse intuito, tem como principal objetivo evidenciar, por meio da análise dos acórdãos e demais documentos publicizados nos portais de transparência desses órgãos de controle externo, precedentes de aplicação ou não de penalidades aos contadores responsáveis e clarificar a jurisprudência adotada pelos Tribunais de Contas da região norte brasileira nos seus julgamentos e pareceres das prestações de contas.

## 2. FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA

### 2.1. Noções Gerais de Controle

O controle do Estado pode ser executado de duas formas distintas, segundo Carvalho Filho (2013, p. 939), através do controle político — nascido da clássica separação dos poderes proposta por Montesquieu — e do controle administrativo — direcionado à função, aos órgãos e aos agentes administrativos. O primeiro, abrangendo o Poder Executivo, o Legislativo e o Judiciário, baseia-se no sistema de freios e contrapesos e busca a existência harmônica entre os Poderes, já o segundo, visa à fiscalização e revisão da atividade administrativa e pode consumir-se de diversos modos.

A doutrina dispõe de múltiplos critérios para a classificação das modalidades de controle existentes, sendo destacadas por Di Pietro (2013, p. 798) as seguintes:

1. Quanto ao órgão que o exerce: controle administrativo, legislativo ou judicial;
2. Quanto ao momento: prévio, concomitante ou posterior;
3. Quanto à estrutura em que se insere: interno ou externo;
4. Quanto ao aspecto da atividade: de legalidade ou mérito.

Além dos supracitados, cumpre ressaltar ainda, a classificação quanto à amplitude, apresentada por Alexandrino e Paulo (2016, p. 896), que define o controle hierárquico e finalístico; à iniciativa, de Carvalho Filho (2013, p. 946), que pode ser um controle de ofício ou provocado; e o controle popular, privado ou social, de Leite (2018, p. 625), que corrobora com a participação direta da sociedade no controle da atividade estatal.

#### 2.1.1. Do Controle Administrativo

O controle administrativo deriva do poder-dever de autotutela que a Administração Pública possui sobre a sua atuação e que consiste na prerrogativa de rever seus próprios atos, anulando-os quando eivados de vícios ou revogando-os por conveniência ou oportunidade, de ofício ou por provocação<sup>3</sup>. Trata-se de um controle precipuamente interno e que tem por intuito a execução legítima e eficiente da atividade pública em geral, seja quando exercida pelo poder

---

<sup>3</sup> STF, Súmula 473 - A administração pode anular seus próprios atos, quando eivados de vícios que os tornam ilegais, porque deles não se originam direitos; ou revogá-los, por motivo de conveniência ou oportunidade, respeitados os direitos adquiridos, e ressalvada, em todos os casos, a apreciação judicial.

Executivo, seja pelos demais órgãos administrativos dos demais Poderes, como assevera Meirelles (2010, p. 703).

### 2.1.2. Do Controle Legislativo

Para Alexandrino e Paulo (2016, p. 924) o controle legislativo, também denominado como controle parlamentar, é a fiscalização da administração pública exercida pelo Poder Legislativo sobre os atos do Executivo e, quando de natureza administrativa, do Judiciário. Expressa-se como de atuação eminentemente externa, por ser exercida fora do âmbito do próprio Poder, e política, por objetivar os interesses superiores da coletividade em detrimento dos interesses individuais dos administrados, como ensina Meirelles (2010, p. 736).

O controle legislativo desdobra-se, segundo Di Pietro (2013, p. 812), em dois tipos: o político e o financeiro. Quando no exercício do controle político, o Poder Legislativo ocupa-se em apreciar a atuação da administração pública sob o prisma da legalidade e do mérito. Enquanto, no que se refere ao controle financeiro, cumpre reproduzir o disposto no *caput* do artigo 70 da Carta Magna, cuja seção na qual se encontra inserido trata da fiscalização contábil, financeira e orçamentária do Poder Legislativo.

Art. 70. A fiscalização contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial da União e das entidades da administração direta e indireta, quanto à legalidade, legitimidade, economicidade, aplicação das subvenções e renúncia de receitas, será exercida pelo Congresso Nacional, mediante controle externo, e pelo sistema de controle interno de cada Poder. (BRASIL, 1988)

### 2.1.3. Do Controle Judicial

O controle judicial é o controle exercido pelo Poder Judiciário nas atividades administrativas de sua própria estrutura e nas de outros Poderes, porém, diferentemente do que ocorre no controle legislativo, este examina os atos unicamente pelo aspecto da legalidade. Para Carvalho Filho (2013, p. 1012), trata-se do Poder Jurídico por excelência, visto que está sempre distanciado dos interesses políticos que figuram frequentemente nas decisões e atos do Executivo e do Legislativo.

### 2.1.4. Do Controle Prévio, Concomitante e Posterior

Quanto ao momento em que o controle é exercido, têm-se o controle prévio, o concomitante e o posterior, onde: o controle prévio, ou *a priori*, dar-se antes da realização do ato e objetiva à prevenção da atuação ilegal ou contrária ao interesse público pela administração pública; o controle concomitante, ou sucessivo, consiste no acompanhamento do ato durante todo o período que se verifica o desencadeamento de suas etapas até a conclusão para devida verificação de conformidade; e o controle posterior, ou *a posteriori*, ocorre após a conclusão do ato com vistas a sua correção, desfazimento ou ratificação.

#### 2.1.5. Do Controle Interno e Externo

Os controles interno e externo diferenciam-se quanto a posição do órgão ou Poder responsável pela sua execução, de acordo com Carvalho Filho (2013, p. 943), enquanto naquele o controle é exercido por órgão integrante da estrutura do próprio agente executor da atividade controlada, nesse ele é exercido por órgão alheio à sua estrutura. Esses controles encontram fundamento diretamente na Constituição Federal e abrangem os Poderes Executivo, Legislativo e Judiciário de todas as esferas do Governo.

Cumprido ressaltar que o sistema de controle interno brasileiro deve ser mantido de forma integrada pelos três Poderes e a titularidade do controle externo é assegurada constitucionalmente ao Congresso Nacional, que o exercerá com o auxílio do Tribunal de Contas da União. Esse mandamento, por simetria, aplica-se também aos demais Estados-Membros, que o deixará a cargo do respectivo Poder Legislativo e contará com o apoio técnico da Corte de Contas Estadual ou Municipal, quando for o caso.

#### 2.1.6. Do Controle Social

O controle social, também designado como controle público, pressupõe a participação da sociedade na fiscalização financeira da administração pública e, em essência, decorre diretamente do princípio da indisponibilidade do interesse público, como ensina Alexandrino e Paulo (2016, p. 887). Sua atuação, no entanto, está sujeita à devida transparência dos dados financeiros aos administrados (*disclosure*) e à regular prestação de contas dos administradores (*accountability*).

#### 2.1.7. Do Controle de Legalidade e Mérito



Nas palavras de Meirelles (2010, p. 700), os controles de legalidade e mérito são assim definidos:

*Controle de legalidade ou legitimidade* - É o que objetiva verificar unicamente a conformação do ato ou do procedimento administrativo com as normas legais que o regem.

*Controle de mérito* - É todo aquele que visa à comprovação da eficiência, do resultado, da conveniência ou oportunidade do ato controlado.

Importa frisar que o controle de legalidade pode ser exercido internamente pela própria Administração originadora do ato ou externamente por Poder distinto, confirmando-os quando estes guardarem estreita conformidade com as normas legais ou anulando-os quando ilegais. Diferentemente, o controle de mérito reserva-se à realização, em geral, apenas pela Administração que o concebeu, uma vez que ele valora a discricionariedade utilizada pelo administrador, função essa que não poderia ser usurpada por outro Poder.

## **2.2. Sobre os Tribunais de Contas**

Os Tribunais de Contas são órgãos técnicos incumbidos constitucionalmente de auxiliar o Poder Legislativo na missão de exercer o controle externo da Administração Pública. Por serem instituições independentes e dotadas de autonomia administrativa, funcional, financeira e orçamentária vinculam-se ao Legislativo, mas a ele não se subordinam. O que segundo Declaração de Lima (1977, p. 7), constitui atributo indispensável para o regular desempenho de suas tarefas.

No exercício do controle externo, os Tribunais de Contas norteiam-se, ainda, por diversos princípios, dentre os quais a legalidade, a legitimidade e a economicidade, elencados no *caput* do artigo 70 da Constituição Federal, constituem preceitos fundamentais. No que diz respeito aos demais, faz-se mister citar os princípios relacionados por Costa (2005, p. 67): legitimidade, moralidade, igualdade, publicidade, eficiência, contraditório e ampla defesa, oficialidade, livre investigação das provas, motivação e duplo grau de jurisdição.

Cumprir esclarecer, ainda, que a fiscalização contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial, a cargo do Congresso Nacional, é exercida pelo Tribunal de Contas da União, no âmbito da União. Nos Estados, Distrito Federal e Municípios ela é realizada pelos Tribunais de Contas Estaduais ou Municipais ou pelos Conselhos ou Tribunais de Contas dos

Municípios, onde houver. Ademais, não há entre essas Cortes qualquer relação de hierarquia ou subordinação.

### 2.2.1. Das Competências

As competências dos Tribunais de Contas encontram-se expressas no artigo 71 da Carta Magna Federal e, consoante ao que discorre Mileski (2003, p. 255), são próprias aos procedimentos de controle, exclusivas às Cortes de Contas e indelegáveis a qualquer Poder ou instituição. Com o objetivo de clarificar o exposto, registrar-se a seguir o respectivo rol de competências e traz-se à baila as considerações sobre as mais relevantes para o estudo.

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 [...]

II - julgar as contas dos administradores e demais responsáveis por dinheiros, bens e valores públicos da administração direta e indireta, [...], e as contas daqueles que derem causa a perda, extravio ou outra irregularidade de que resulte prejuízo ao erário público;

III - apreciar, para fins de registro, a legalidade dos atos de admissão de pessoal, a qualquer título [...]

IV - realizar, por iniciativa própria, da Câmara dos Deputados, do Senado Federal, de Comissão técnica ou de inquérito, inspeções e auditorias de natureza contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial [...]

V - fiscalizar as contas nacionais das empresas supranacionais [...]

VI - fiscalizar a aplicação de quaisquer recursos repassados pela União [...]

VII - prestar as informações solicitadas pelo Congresso Nacional [...]

VIII - aplicar aos responsáveis, em caso de ilegalidade de despesa ou irregularidade de contas, as sanções previstas em lei, que estabelecerá, entre outras cominações, multa proporcional ao dano causado ao erário;

IX - assinar prazo para que o órgão ou entidade adote as providências necessárias ao exato cumprimento da lei, se verificada ilegalidade;

X - sustar, se não atendido, a execução do ato impugnado, comunicando a decisão à Câmara dos Deputados e ao Senado Federal;

XI - representar ao Poder competente sobre irregularidades ou abusos apurados.

(BRASIL, 1988)

### 2.2.2. Da Emissão do Parecer Prévio

O inciso I, do artigo 71 da CF, dispõe que cabe ao Tribunal de Contas apreciar as contas do Chefe do Executivo e sobre elas emitir parecer prévio no prazo de sessenta dias, a contar do seu conhecimento. Sua finalidade é subsidiar o julgamento das contas de governo do Presidente da República, dos Governadores e dos Prefeitos pelo respectivo Poder Legislativo e conferir uma análise técnica e jurídica à decisão. Trata-se de um parecer meramente opinativo e não

vinculante, restando estabelecido, apenas, quórum mínimo de 2/3 para que ele deixe de prevalecer nos julgamentos pelas Câmaras de Vereadores<sup>4</sup>.

### 2.2.3. Do Julgamento das Contas

O inciso II, do artigo ora analisado, traz consigo a competência jurisdicional administrativa<sup>5</sup> dos Tribunais de Contas ao conferir-lhes poderes para “julgar as contas de administradores e demais responsáveis por dinheiros, bens e valores públicos da administração pública direta e indireta, e as contas daqueles que derem causa a perda, extravio ou outra irregularidade de que resulte prejuízo ao erário público”<sup>6</sup>.

Distintamente do que ocorre nas contas de governo, onde seu papel é meramente opinativo, nas contas de gestão essas Cortes de Contas possuem autonomia para apreciar e julgar as contas de qualquer pessoa física ou jurídica, pública ou privada, que utilize, arrecade, guarde, gerencie ou administre dinheiros, bens e valores públicos ou pelos quais o ente responda, ou que, em nome destes, assuma obrigações de natureza pecuniária<sup>7</sup>.

Há de se destacar que as decisões tomadas por estas Egrégias Cortes, apesar de muitas divergências doutrinárias, possuem o *status* de coisa julgada administrativamente. Para Fagundes (2010, p. 142), por exemplo, os Tribunais de Contas encontram-se parcialmente investidos na função judicante por suas manifestações possuírem caráter definitivo. Por outro lado, Carvalho Filho (2013, p. 1007) coaduna com o autor Cretella Júnior (1978, p. 49) ao afirmar que o exame realizado por esses tribunais se sujeita à análise do Judiciário, quando versar sobre vício de legalidade, e não tem o caráter definitivo atribuído aos atos jurisdicionais.

Por fim, assevera-se que as contas poderão ser julgadas como regulares, quando expressarem as informações com exatidão; regulares com ressalva, quando, apesar das impropriedades verificadas, não se verificar dano ao erário; ou irregulares, quando houve omissão, prática de ato de gestão ilegal, ilegítimo ou antieconômico, dano ao erário, desfalque ou desvio de dinheiros, conforme dispõe a Lei Orgânica do TCU<sup>8</sup> e se replica nas demais Cortes estaduais e municipais.

---

<sup>4</sup> Constituição Federal (1988) Art. 31 - § 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.

<sup>5</sup> Definição trazida por Meirelles para as decisões administrativamente definitivas e não submetidas à apreciação do Legislativo, **Direito Administrativo Brasileiro** (2010, p. 742).

<sup>6</sup> Constituição Federal (1988) Art. 71.

<sup>7</sup> Constituição Federal (1988) Art. 70.

<sup>8</sup> Lei nº 8.443 (1992) - Lei Orgânica do Tribunal de Contas da União.

#### 2.2.4. Da Aplicação de Sanções

Como forma de garantir a efetividade de suas decisões, os Tribunais de Contas possuem ainda a prerrogativa de aplicar sanções e outras cominações aos responsáveis por ilegalidades de despesas ou irregularidade de contas, consoante ao que estabelece o inciso VIII<sup>9</sup>. Dentre as permitidas por lei, Costa (2005, p. 119) destaca a aplicação de multa; a glosa de despesa e a fixação de débito; a fixação de prazo para a adoção de medidas e a sustação de ato impugnado; a sustação de contrato; a suspensão de direitos políticos; a inabilitação para cargo em comissão e a declaração de idoneidade de empresa.

Tratando-se de multas, Leite (2018, p. 676) assevera que poderão ser de três tipos: proporcional ao dano ao erário, de até 30% dos vencimentos anuais e simples. Aplica-se: a multa proporcional ao dano ao erário quando do ato do agente resultar dano de natureza financeira ou patrimonial e este for quantificável; a multa de até 30% dos vencimentos anuais do gestor quando a falta culminar em infração administrativa contra as finanças públicas; e multa simples nas hipóteses em que não houver dano ao erário ou ele não puder ser quantificado.

Insta ressaltar ainda que a aplicação de penalidades de natureza pecuniária pelos Tribunais de Contas, a exemplo de débitos ou multa, terá eficácia de título executivo extrajudicial, de acordo com o § 2º, do artigo 71 da CF. Não cabendo às Egrégias Cortes, no entanto, a sua cobrança, que ficará a cargo da Advocacia Geral da União se forem imputadas pelo TCU e das procuradorias, estaduais ou municipais, se imputadas pelos Tribunais de Contas Estaduais e Municipais.

### 2.3. Tribunais de Contas da Região Norte

Segundo a Divisão Regional do Brasil realizada pelo IBGE, a região norte consiste em uma das cinco macrorregiões do país e é composta pelos estados do Acre, Amapá, Amazonas, Pará, Rondônia, Roraima e Tocantins. Ao todo, a região possui oito Cortes de Contas Estaduais responsáveis pela fiscalização contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial da Administração Pública no âmbito de suas respectivas competências. Cada unidade da federação

---

<sup>9</sup> Constituição Federal (1988) - Art. 71.

conta com um Tribunal de Contas do Estado, com exceção do Pará, que possui além do TCE um Tribunal de Contas dos Municípios.

#### **2.4. Contribuições da Contabilidade Aplicada Ao Setor Público**

A Contabilidade evoluiu em contexto globalizado nas últimas décadas em virtude da crescente demanda de informações uniformizadas por usuários de propósitos diversos. Suas contribuições foram além do registro técnico de dados para a tomada de decisão e passaram a servir também como instrumento de análise de desempenho e de transparência na aplicação dos bens e haveres pertencentes a uma entidade. No contexto público, essa ciência se mostrou ainda mais relevante, pois foi através dela que se evidenciou aplicação de recursos não só de um grupo restrito, mas de uma sociedade.

Segundo o Manual de Contabilidade Aplicada Ao Setor Público (MCASP), no Brasil, o marco histórico da evolução da Contabilidade Pública ocorreu com a edição da Lei nº 4.320, de 1964, que estabeleceu normas gerais de direito financeiro para a elaboração e controle dos orçamentos e balanços da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal. Foi através dessa lei que se exigiu a evidenciação pela contabilidade, perante a Fazenda Pública, da situação de todos quantos, de qualquer modo, arrecadem receitas, efetuem despesas, administrem ou guardem bens a ela pertencentes ou confiados.<sup>10</sup>

Por conseguinte, com o advento da Lei de Responsabilidade Fiscal<sup>11</sup> em 2000, reforçou-se ainda mais o dever de obediência pelos órgãos públicos às normas de contabilidade pública, pois o seu descumprimento passaria a culminar em responsabilização do agente que a desse causa. Nesse cenário, os planos, orçamentos e prestações de contas, bem como o respectivo parecer prévio emitido pelos Tribunais de Contas, passaram a ser instrumentos de gestão fiscal de divulgação ampla e obrigatória, conforme dispõe o artigo 48 da LRF.

Em 2001, com a edição da Lei nº 10.180, foi criado o Sistema de Contabilidade Federal, cuja Secretaria do Tesouro Nacional (STN) o integrou como órgão central e passou a ser responsável pelo estabelecimento de normas e procedimentos contábeis da Administração Pública Federal e por manter e aprimorar o Plano de Contas Único da União.

---

<sup>10</sup> Lei nº 4.320 (1964) Art. 83 - A contabilidade evidenciará perante a Fazenda Pública a situação de todos quantos, de qualquer modo, arrecadem receitas, efetuem despesas, administrem ou guardem bens a ela pertencentes ou confiados.

<sup>11</sup> Lei nº 101/2000 – Lei de Responsabilidade Fiscal

Mais tarde, a partir de 2008, através da Portaria nº 184 do Ministério da Fazenda, a STN recebeu também a incumbência de promover a convergência às Normas Internacionais de Contabilidade publicadas pela *International Federation of Accountants* - IFAC e às Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicada Ao Setor Público editadas pelo Conselho Federal de Contabilidade - CFC. A decisão passou a ser o ápice das transformações e coadunou com a *New Public Management*, que, segundo Franco e Nascimento (2011, p. 101), trata-se de um termo utilizado para designar a busca pela incorporação das experiências do setor privado na melhoria da prestação dos serviços públicos.

A STN elaborou então o Manual de Contabilidade Aplicada Ao Setor Público (MCASP) - 1ª edição, que compreendia o Manual da Receita, o Manual da Despesa e as instruções para a elaboração dos Anexos exigidos pela LRF. No mesmo ano, 2008, o CFC, no cumprimento de sua atribuição privativa, editou também onze normas técnicas inspiradas nas internacionais e direcionadas à Contabilidade do Setor Público que dariam início a convergência internacional no setor público e seriam de adoção obrigatória por todos os profissionais contadores do Brasil a partir de 2010. As normas eram:

<b>Numeração</b>	<b>Resolução do CFC</b>	<b>Norma</b>	<b>Situação</b>
NBC T 16.1	1.128/08	Conceituação, Objeto e Campo de Aplicação	Revogada (2016)
NBC T 16.2	1.129/08	Patrimônio e Sistemas Contábeis	Revogada (2016)
NBC T 16.3	1.130/08	Planejamento e seus Instrumentos sob o Enfoque Contábil	Revogada (2016)
NBC T 16.4	1.131/08	Transações no Setor Público	Revogada (2016)
NBC T 16.5	1.132/08	Registro Contábil	Revogada (2016)
NBC T 16.6	1.133/08	Demonstrações Contábeis	Revogada (2018)
NBC T 16.7	1.134/08	Consolidação das Demonstrações Contábeis	Em vigor até 31/12/20
NBC T 16.8	1.135/08	Controle Interno	Revogada (2018)
NBC T 16.9	1.136/08	Depreciação, Amortização e Exaustão	Revogada (2017)
NBC T 16.10	1.137/08	Avaliação e Mensuração de Ativos e Passivos em Entidades do Setor Público	Revogada (2017)
NBC T 16.11	1.366/11	Sistema de Informação de Custos do Setor Público	Em vigor

Quadro 1 – NBCs inspiradas nas normas internacionais  
Fonte: Elaborada pelas Autoras

Na busca pela efetiva convergência das normas contábeis, o CFC, em 2016, aprova a NBC TSP Estrutura Conceitual para a Elaboração e Divulgação de Informação Contábil de Propósito Geral pelas Entidades do Setor Público. Essa norma, assim como as demais que foram aprovadas nos anos seguintes, resultou do esforço conjunto do CFC, STN, TCEs, TCU, acadêmicos e representantes dos estados, segundo o coordenador do Grupo Assessor das NBCs TSP, Zulmir Breda. Ela foi um marco ao definir a sociedade como usuária principal da informação contábil e voltar-se à prestação de contas perante a sociedade, não somente aos órgãos de controle (CFC, 2016)<sup>12</sup>.

Diante de todas essas transformações, a Contabilidade Aplicada Ao Setor Público passou a objetivar o reconhecimento mais justo e apropriado dos atos e fatos contábeis para auxiliar o planejamento e controle das contas públicas com foco no cidadão, segundo o CFC (2016)<sup>13</sup>. Atualmente, a integram como fontes técnicas principais o Manual de Contabilidade Aplicado Ao Setor Público - MCASP 8ª edição, emitido pelo STN em 2018, as Normas Técnicas de Contabilidade Pública NBC T 16.07, NBC T 16.11, NBC TSP Específicas e NBC TSP Estrutura Conceitual, hierarquicamente dispostas nessa sequência pelo STN.

## **2.5. Vinculação do Profissional Contador**

A atuação do profissional contador se faz necessária na geração de diversas informações financeiras para as organizações. No setor público não é diferente, cabe também a esse profissional especializado a evidenciação fidedigna dos atos e fatos relativos à gestão do órgão ou entidade em seus relatórios e demonstrativos contábeis. Devendo sempre, no desenvolvimento de suas atividades, observar o fiel cumprimento do Código de Ética Profissional inerente à sua classe, os princípios de contabilidade, as Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicada ao Setor Público e as demais legislações pertinentes.

Dispõe a Resolução nº 560 de 1983, emitida pelo Conselho Federal de Contabilidade, que o levantamento de balanços patrimoniais, de resultados, financeiros e outros de natureza contábil é atribuição privativa do contador e que ele deverá apor sua assinatura, categoria profissional e número de registro no Conselho em todo e qualquer trabalho de sua autoria. Por esta razão, encontra-se esse profissional intrinsecamente vinculado a todos os demonstrativos

---

<sup>12</sup>Disponível em: <https://cfc.org.br/noticias/cfc-publica-a-norma-estrutura-conceitual-da-contabilidade-publica/> (Acesso em 22/11/19).

<sup>13</sup>Disponível em: <https://cfc.org.br/noticias/cfc-coloca-em-audiencia-minutas-de-nbcs-que-auxiliam-controle-das-contas-publicas/> (Acesso em 22/11/19).

exigidos pela Lei 4.320 de 1964 e a Lei 101 de 2000, e conseqüentemente, também às Prestações de Contas Anuais, uma vez que diversos demonstrativos contábeis a integram.

Partindo da prerrogativa que as Cortes de Contas possuem para aplicar multas administrativas aos agentes públicos e do enquadramento do contador nesta categoria quando da sua atuação no setor público, Franco e Nascimento (2011, p. 107) concluem pela possibilidade de sanção deste profissional em decorrência de impropriedades técnicas reservadas à sua profissão, detectadas nas prestações de contas que estejam sob a sua responsabilidade contábil, independentemente de estar atuando temporariamente por contrato ou permanentemente como servidor integrante da administração pública.

No mesmo sentido entende Cunha (2011, p. 1), asseverando, no entanto, que a simples omissão ou erro de registro contábil não contém elementos suficientes e capazes de ensejar uma sanção ao contabilista, pois há ainda a necessidade imperiosa de demonstrar se tal erro ou omissão caracteriza fraude, se o agente agiu com dolo ou culpa e ainda, se tal omissão tem capacidade lesiva. Cabendo, portanto, a responsabilização desse profissional pelos Tribunais de Contas somente quando da incorreção em erro grave ou prática de ato ou omissão culposa de que resulte dano ao erário.

Diante da responsabilização pelas irregularidades nas demonstrações contábeis perante os órgãos de controle, Rátis (2015, p. 2) destaca que se faz imperiosa a necessidade de o contador manter uma relação de parceria transparente com o gestor da empresa ou órgão público, pois a sanção recai sobre ambos. Ela destaca, ainda, a previsão inovadora do Tribunal de Contas do Estado do Espírito Santo em sua Lei Orgânica que a jurisdição dessa Corte abrange os responsáveis pelo registro e escrituração contábil, financeira, orçamentária, patrimonial e das operações de gestão dos negócios públicos.

### **3. METODOLOGIA**

A pesquisa, sob o ponto de vista dos objetivos, classifica-se como de finalidade descritiva. Tal tipologia de estudo preocupa-se em observar, registrar, analisar e ordenar dados sem a interferência do pesquisador, sendo umas das suas características mais significativas a utilização de técnicas padronizadas, segundo Prodanov e Freitas (2013, p. 53). No caso concreto, foca-se em evidenciar, primordialmente, qual tem sido o posicionamento dos



Tribunais de Contas da região norte quanto à responsabilização do contador nas prestações de contas de sua competência.

Para a abordagem do problema, utilizou-se o método qualitativo quando da análise do conteúdo das decisões dos julgamentos. Afirma Gil (2002, p. 133) que esta consiste em uma análise menos formal, pois sofre a influência de diversos fatores, tais como a natureza dos dados coletados, a extensão da amostra, os instrumentos de pesquisa e os pressupostos teóricos que norteiam a investigação. É um método que essencialmente interpreta os fenômenos e atribui significados a ele segundo a percepção do pesquisador.

Quanto à técnica de coleta de dados, optou-se pela pesquisa documental para atingir o propósito ao qual o estudo se destina. Gil (2008, p. 51) define que esta técnica vale-se de materiais que não receberam ainda um tratamento analítico ou que ainda podem ser reelaborados de acordo com os objetivos da pesquisa. A fonte desse tipo de coleta pode ser de dois tipos, primária ou secundária, a depender do tratamento recebido para a sua produção

Para o levantamento das informações realizaram-se coletas de dados diretamente dos arquivos públicos disponibilizados no Portal da internet de cada TCE, como as Listas de Contas e Gestores Irregulares e as publicações de acórdãos nos Diários Oficiais alimentados por estas Cortes. Ademais, buscaram-se, também, reportagens e artigos nos informativos internos que possibilitassem uma análise mais contextualizada das informações.

Para análise dos dados coletados, posteriormente, foi feita a tabulação das decisões, identificando-as quanto à esfera de governo, ao tipo de administração (direta ou indireta), ao órgão, ao número do acórdão, ao ano de publicação, ao exercício de referência e ao tipo de penalidade aplicada.

#### **4. APRESENTAÇÃO E ANÁLISE DOS RESULTADOS**

A seguir, apresentam-se os resultados obtidos e as análises realizadas a partir dos dados coletados por meio dos procedimentos metodológicos estabelecidos. As informações foram estratificadas por Estado para que a pesquisa propicie uma visão individualizada de cada Corte e do contexto onde se insere, partindo de um breve histórico de cada Tribunal de Contas e finalizando com a evidenciação do posicionamento adotado pela respectiva Corte. Ressalta-se que as fontes de pesquisa foram os Portais de cada TCE na internet e as informações encontram-se disponíveis para o acesso livre de qualquer cidadão.

#### 4.1. Acre

O Tribunal de Contas do Estado do Acre - TCE-AC foi criado em 1987 e está situado na capital acreana de Rio Branco. A Corte é responsável pela fiscalização financeira da administração direta e indireta do Governo do Estado e das Prefeituras, Câmaras e Fundos dos 22 municípios que integram o Acre. E, no ano de 2018, realizou o acompanhamento da aplicação de 7,5 bilhões de reais em despesas pelos órgãos públicos, segundo informações disponibilizadas no Portal do Cidadão<sup>14</sup> do TCE-AC.

Em consulta à Relação dos Responsáveis Cujas Contas Foram Julgadas Irregulares, referente ao período de 20 de junho de 2010 a 20 de junho de 2018, emitida pelo TCE-AC com o propósito de tornar disponível à Justiça Eleitoral a relação dos que tiveram as suas contas rejeitadas, observou-se que 30 das 994 contas julgadas irregulares possuíam a responsabilização com aplicação de multa também aos contadores. Tornando-se imprescindível para a explanação do seu entendimento que se evidencie a decisão proferida em 2018, no processo de Prestação de Contas do Instituto de Defesa Agropecuária e Florestal - IDAF, referente ao exercício de 2014.

Irregularidade. Condenação do gestor a devolver o valor de R\$ 817.147,28, corrigido monetariamente até o dia do depósito, acrescido de multa acessória, com fulcro no art. 88, da Lei Complementar nº 38/93, no valor de R\$ 81.714,72, correspondente a 10%, sobre todo o valor a ser devolvido.  
Aplicação de **multa sanção** no valor de R\$ 3.570,00, individualizada, aos Senhores (nome do contador) e (nome do contador).  
(Acórdão nº 10.548/2017) (Grifo nosso)

A fundamentação utilizada pelos julgadores para aplicação da multa encontra-se no artigo 89 da Lei Complementar Estadual nº 38/93 e na Resolução TCE nº 30/96, que estabelecem ao TCE-AC a prerrogativa de aplicar multa aos responsáveis por grave infração à norma legal ou regulamentar de natureza contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial.

#### 4.2. Amapá

---

<sup>14</sup> Disponível em: <http://app.tce.ac.gov.br/cidadao/faces/paginas/publico/transparencia/index.xhtml> (Acesso em 20/11/2019).

Criado em 1991 após a transformação do Território do Amapá em Estado da Federação, o Tribunal de Contas do Estado do Amapá - TCE-AP, que possui sede na capital Macapá, é responsável por zelar pela correta aplicação de recursos públicos da administração direta e indireta de 16 municípios, além do Governo do Estado do Amapá.

No TCE-AP o resultado do estudo sobre a responsabilização do contador perante as prestações de contas foi inconclusivo, pois não se encontrou evidências que sustentassem qual o entendimento adotado por esta Corte. Na lista de Contas Irregulares elaborada pelo setor de Controle Externo não constou qualquer agente que ocupasse o cargo de contador. Quanto ao Diário Oficial, em virtude da impossibilidade de uma pesquisa por palavras-chave e do grande número de edições publicadas, não foi possível a verificação do conteúdo de cada documento.

### **4.3. Amazonas**

O Tribunal de Contas do Estado do Amazonas - TCE-AM, que inicialmente foi instituído em 1950, só passou a atuar efetivamente a partir da sua restauração em 1954 por decisão do STF que desfazia os argumentos de sua extinção em 1951. Ele está instalado em Manaus e sua competência abrange a administração direta e indireta de todo o Estado do Amazonas, que inclui os 62 municípios e o Governo do Estado do Amazonas. Durante o exercício de 2018 a Corte realizou a fiscalização de 97% dos orçamentos totais do estado, o que resultou em 348 fiscalizações, segundo o Fiscalizometro SECEX<sup>15</sup>.

Quanto à responsabilização do contador, o TCE-AM se posiciona pela não aplicação de multa por irregularidades cometidas por este profissional nas prestações de contas anuais. Constatam-se nas reiteradas decisões deste Tribunal que há apenas a comunicação dos fatos ao Conselho Regional de Contabilidade do Amazonas - CRC/AM, que perante ele deve os profissionais inscritos responder por eventuais infrações ao código de ética e às normas de natureza técnica. Para este estudo cumpre ressaltar o item 8 do julgamento da PCA do Serviço Autônomo de Água e Esgoto de Barreirinha, referente ao exercício de 2009, onde proferiu-se a seguinte decisão:

8. Encaminhe a todos os órgãos da administração direta, bem como para a administração indireta, o conteúdo da Decisão exarada em 07.03.1996 pelo motivo exposto no tópico 17 Do Relatório/Proposta de Voto.  
POR MAIORIA, de acordo com o voto-destaque do Conselheiro Érico Xavier Desterro e Silva, que votou contra o Relator quanto à aplicação da multa ao senhor

---

<sup>15</sup> Disponível em: [https://secex.tce.am.gov.br/?page\\_id=3949](https://secex.tce.am.gov.br/?page_id=3949) (Acesso em 21/11/19)

Sr. (nome do contador), Técnico em Contabilidade do SAAE, exercício de 2009, no valor de R\$ 6.453,41, prevista na alínea “a” do inciso V do art. 308 do RI/TCE-AM, por considerar que **este Tribunal de Contas não deve aplicar sanção aos Contadores e aos demais profissionais em contabilidade** que, porventura, venham a cometer irregularidades de natureza contábil nas Prestações de Contas (inciso XXVI do art. 1º da Lei 2.423/1996 – TCE c/c o art. 308 da Resolução n. 4/2002–TCE). (Processo nº 2071/2010) (Grifo nosso)

#### 4.4. Pará

Trata-se de uma das Cortes de Contas mais antigas da região norte, foi fundada em 1947, mas somente em 1951 cumpriu-se a implantação do Tribunal de Contas do Estado do Pará, datando a sua Lei Orgânica de 1953. Sua competência compreende apenas a fiscalização financeira do estado, no qual se inclui os órgãos e entidades da administração direta e indireta do Governo Estadual. A sede e a ouvidoria do TCE-PA estão em Belém, no entanto, há também duas regionais, uma em Marabá e outra em Santarém.

Já a fiscalização dos municípios fica a cargo do Tribunal de Contas dos Municípios do Pará - TCM-PA, que foi criado em 1980 com a incumbência de auxiliar as Câmaras Legislativas dos 144 municípios que integram o Estado do Pará. Tendo a sua sede em Belém e jurisdição em todo estado, atua fiscalizando toda administração direta e indireta dos municípios paraenses.

Em razão da impossibilidade de pesquisa no Diário Oficial dos TCE-PA e TCM-PM por palavras-chave e o expressivo número de publicações, tendo em vista a extensão do território e o número de municípios que o integram, não foi possível constatar qual o posicionamento dessas Cortes quanto à responsabilização. Ademais, a lista de gestores com contas irregulares disponibilizada pelos dois Tribunais não apresentava os cargos em que se deu a irregularidade, mais uma vez obstando a obtenção de um resultado conclusivo.

Entretanto, em consulta aos informativos, observou-se a existência de cooperação técnica entre o TCE-PA e o CRC-PA desde 2015 com o intuito fomentar as áreas de treinamento, desenvolvimento e educação profissional. Para a egrégia Corte, a atuação dos contadores é imprescindível nas prestações de contas dos jurisdicionado.

#### 4.5. Rondônia

O Tribunal de Contas do Estado de Rondônia foi instituído em 1983, tem sede da capital Porto Velho, e jurisdição em todo o Estado de Rondônia, abarcando os poderes e órgãos da

administração pública direta e indireta dos 52 municípios. Possui, atualmente, três regionais de controle externo espalhadas por Rondônia, a primeira foi instalada em 2010, em Vilhena, e as duas seguintes em 2011, em Cacoal e Ariquemes.

Para o TCE-RO a responsabilização do contador ocorre quando as irregularidades advindas da atividade deste profissional macularem as informações constantes na PCA, conforme verificado no Processo nº 01872/14 que trata prestação de contas do Instituto de Previdência e Assistência Social do Município de São Francisco do Guaporé no ano de 2017. Depreende-se das decisões da Corte que a penalização do contador constitui um instrumento para obstar a prática de atos lesivos ao patrimônio público por intermédio da ciência contábil.

Assiste razão ao Corpo Técnico, quanto às condutas impingidas a (nome do contador), em virtude de que este, na condição de Contador, possuía o dever legal no exercício de suas funções de promover às correções nos registros contábeis, a tempo e modo. Restando demonstrado nos autos, de forma indubitosa, que o jurisdicionado não se desincumbiu de atribuições legais atinentes a seu cargo, colocando em risco a gestão sistemicamente considerada, in casu, enseja a aplicação de reprimenda financeira a Contadora, com o escopo de **desencorajar a prática de atos dessa natureza**, citando como precedentes os Acórdãos n. 286/15 e 704/17-1ª Câmara, proferidos por esta relatoria nos Processos ns.1614/11 e 1885/13.  
(Processo nº 1043/14) (Grifo nosso)

#### 4.6. Roraima

Com o advento da Constituição Federal de 1988 o, até a época, Território Federal de Roraima foi transformado em Estado e contemplado pelo novo ordenamento jurídico com a competência para a criação do seu órgão técnico de controle externo. Nasceu então, em 1991, o Tribunal de Contas do Estado de Roraima - TCE-RR, cuja missão consiste em auxiliar os Poder Estadual e Municipal na fiscalização da boa aplicação de recursos. Ao todo, o TCE-RR é responsável pela fiscalização de 15 municípios e do Governo do Estado de Roraima, sendo, portando, a sua jurisdição em todo território da Unidade Federativa.

O TCE-RR coaduna com o entendimento preceituado por Franco e Nascimento (2011, p. 99) no que se refere à aplicação de multas aos contadores que incorrerem em restrições de natureza contábil. Esta Corte até os cita no Acórdão nº 029/2019 da PCA do Instituto de Pesos e Medidas - IPEM, referente ao exercício de 2013. Na ocasião o contador foi penalizado com base no artigo 63 da Lei Orgânica do TCE-RR nº 232 de 2015, que dispõe sobre a aplicação de multas aos responsáveis por atos praticados com grave infração à norma legal ou

regulamentar de natureza contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial de que não resulte débito.

Por sua vez, entendo que os achados listados às letras subitens 3.2.3 “b” e 3.2.3 “c” do RAS nº 117/14 devem ser atribuídos unicamente ao senhor, (nome do contador), contador da autarquia à época, por entender que tratam-se de **achados estritamente contábeis**, e que não houve erro direto do gestor, assim como pelo notório fato de que os Demonstrativos não foram assinados pelo gestor. Além do mais, não há como se exigir do gestor principal, diga-se do presidente da autarquia, que sua atividade de supervisão seja tão profunda a ponto de tornar sem sentido o instituto da delegação de competência, sob risco de inviabilizar-se a administração. (Grifo nosso)

Aduz-se, ainda, do argumento supracitado que o contador poderá responder sozinho por irregularidades exclusivamente atribuíveis às suas atividades, não constando ele somente como solidário à responsabilização. Isso se deve em razão da especialização técnica necessária para a produção de informações contábeis que muitas vezes não são dominados pelos gestores.

#### **4.7. Tocantins**

O Tribunal de Contas do Estado de Tocantins - TCE-TO foi criado em 1989 e teve a sua sede inicialmente estabelecida em Miracema do Tocantins, onde permaneceu até a mudança para a cidade planejada de Palmas em 1990. Durante o primeiro ano na nova sede instalou-se provisoriamente em um prédio de madeira, em seguida, foi removido para o prédio das secretarias estaduais até a conclusão da sua sede em 1999. O TCE-TO, atualmente, realiza a fiscalização dos 139 municípios que compõem o Estado de Tocantins e de seu respectivo Governo Estadual.

A Corte de Contas do Estado do Tocantins também coaduna com a aplicação de sanções aos contadores responsáveis por impropriedades verificadas nas prestações de contas. Em consulta ao Boletim Oficial, constatou-se que se trata de prática comum quando do julgamento a análise do nível de responsabilidade do contador quanto aos itens de restrição essencialmente contábeis, como demonstrado adiante:

Aplicar multa a senhora (nome da contadora), contadora à época, do Instituto de Previdência Social dos Servidores de Oliveira de Fátima/TO, prevista no art. 39, II da Lei Estadual nº 1.284/01, c/c art. 15, inciso II do Regimento Interno desta Corte de Contas, cuja gradação fixo em 1% do valor definido no caput do art. 159 do RITCETO, correspondendo a R\$ 339,64 (trezentos e trinta e quatro reais e sessenta e quatro centavos), atualizada na forma do artigo 40 da Lei Orgânica do Tribunal de Contas, tendo em vista as falhas e/ou irregularidades descritas nas alíneas “a” e “b” do item 8.1 desta Decisão.

Na ocasião, foi aplicada a sanção à contadora em razão da divergência entre o total das receitas e o total das despesas constantes no Balanço Financeiro e a ausência de Notas Explicativas às Demonstrações Contábeis. Em julgamento mais recente, em 2019, aplicou-se também multa à contadora responsável pela Casa Militar no exercício de 2016 pela divergência entre os saldos da conta Caixa e Equivalente de Caixa e os respectivos extratos bancários e conciliações bancárias, a apresentação das Notas Explicativas em desacordo com o MCASP e a ausência de contabilização dos encargos de depreciação.

## **5. CONSIDERAÇÕES FINAIS**

Infere-se, a partir do estudo, que a penalização do contador no âmbito das prestações de contas não é um entendimento unânime dos Tribunais de Contas que compõem a Região Norte Brasileira. Das oito Cortes analisadas pela pesquisa, apenas cinco apresentaram reiteradas decisões em seus acórdãos que consolidassem um posicionamento quanto à aplicação de sanção ao profissional contábil.

Mostram-se favoráveis à aplicação de penalidades ao contador os Tribunais de Contas dos Estados do Acre, Rondônia, Roraima e Tocantins, que em suas decisões atribuem multa pecuniária aos que derem causas a irregularidades de natureza contábil. O MCASP, nesse contexto, é utilizado pelas Cortes como documento para identificar discrepâncias entre o padrão estabelecido pelos órgãos superiores de contabilidade e a situação encontrada. A responsabilização constitui para este grupo um instrumento para coibir a prática de atos lesivos ao patrimônio público por intermédio da contabilidade em prestações de contas posteriores.

Para o Tribunal de Contas do Estado do Amazonas – TCE-AM, o entendimento foi divergente, concluiu esta Corte que não cabe aos órgãos técnicos de controle externo financeiro a penalização do contador pelas irregularidades de natureza técnica constatadas nas prestações de contas. Depreende-se de seus acórdãos que a responsabilização, em regra, recai somente sobre gestor, devendo as irregularidades de natureza contábil serem analisadas pelo Conselho Regional de Contabilidade respectivo para a averiguação de conduta conforme o estatuto que rege a profissão.

Quanto aos Tribunais de Contas do Estado do Amapá e do Pará, não foi possível concluir qual tem sido seu posicionamento quanto à responsabilização do contador. Os Portais mantidos na internet por estas Egrégias Cortes não contemplavam instrumentos de pesquisa

que permitissem a localização minuciosa dos acórdãos e demais decisões disponibilizadas nos Diários Oficiais e o volume de documentos necessários para a obtenção de uma análise precisa seria inviável para o estudo.

Diante dos resultados obtidos, faz-se necessário sugerir para as próximas pesquisas que a delimitação seja feita a outras regiões ou que se refira à integralidade dos órgãos técnicos de controle externo que compõem o Estado brasileiro. Em vista das dificuldades encontradas na coleta de dados sobre a responsabilização, pontua-se, também, a possibilidade de avaliar a acessibilidade dos Portais mantidos pelos Tribunais de Contas em sítios na internet. Considerando o posicionamento divergente do TCE-AM, cabe também a averiguação do posicionamento dos Conselhos Profissionais quando da comunicação de irregularidades pelos Tribunais de Contas.

## 6. REFERÊNCIAS

ACRE. **Tribunal de Contas do Estado do Acre**. Rio Branco, 1987. Disponível em: <<http://www.tce.ac.gov.br/>> Acesso em: 22 nov. 2019.

ALEXANDRINO, Marcelo; PAULO, Vicente. Controle da Administração Pública. In: **Direito Administrativo Descomplicado**. São Paulo: Método, 2016. Cap. 13, p. 885-1014.

AMAPÁ. **Tribunal de Contas do Estado do Amapá**. Macapá, 1991. Disponível em: <<https://www.tce.ap.gov.br/>> Acesso em: 22 nov. 2019.

AMAZONAS. **Tribunal de Contas do Estado do Amazonas**. Manaus, 1950. Disponível em: <<https://www.tce.am.gov.br/>> Acesso em: 22 nov. 2019.

BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil de 1988**. Brasília, DF. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/constituicao/constituicao.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm)>. Acesso em: 22 nov. 2019.

BRASIL. **Lei n° 4.320, de 17 de março de 1964**. Estatui Normas Gerais de Direito Financeiro para elaboração e controle dos orçamentos e balanços da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal. Brasília, 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: 22 nov. 2019.



BRASIL. **Lei nº 101, de 4 de maio de 2000.** Estabelece Normas de Finanças Públicas Voltadas para a Responsabilidade na Gestão Fiscal e dá outras Providências. Brasília, 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: 22 nov. 2019.

BRASIL. **Lei nº 10.180, de 6 de fevereiro de 2001.** Organiza e disciplina os Sistemas de Planejamento e de Orçamento Federal, de Administração Financeira Federal, de Contabilidade Federal e de Controle Interno do Poder Executivo Federal, e dá outras providências. Brasília, 2001. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/LEIS/LEIS\\_2001/L10180.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/LEIS/LEIS_2001/L10180.htm)> Acesso em: 22 nov. 2019.

BRASIL. Ministério da Fazenda. **Portaria nº 184, de 25 de agosto de 2008.** Dispõe sobre as diretrizes a serem observadas no setor público (pelos entes públicos) quanto aos procedimentos, práticas, elaboração e divulgação das demonstrações contábeis, de forma a torná-los convergentes com as Normas Internacionais de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público. Brasília, 2008. Disponível em: < <http://www.fazenda.gov.br/acesso-a-informacao/institucional/legislacao/portarias-ministeriais/2008/portaria184>> Acesso em: 22 nov. 2019.

CARVALHO FILHO, José dos Santos. Controle da Administração Pública. In: **Manual de Direito Administrativo.** São Paulo: Atlas, 2013. Cap. 5, p. 939-1135.

CFC, Conselho Federal de Contabilidade. **Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicada Ao Setor Público: NBCs T 16.1 a 16.11.** Brasília, 2012. Disponível em: < [http://portalcfc.org.br/wordpress/wp-content/uploads/2013/01/Setor\\_P%C3%BAblico.pdf](http://portalcfc.org.br/wordpress/wp-content/uploads/2013/01/Setor_P%C3%BAblico.pdf)> Acesso em: 22 nov. 2019.

CFC, Conselho Federal de Contabilidade. **Resolução nº 560, de 28 de dezembro de 1983.** Dispõe sobre as Prerrogativas Profissionais. Brasília, 1983. Disponível em: < [http://www1.cfc.org.br/sisweb/sre/detalhes\\_sre.aspx?Codigo=1983/000560](http://www1.cfc.org.br/sisweb/sre/detalhes_sre.aspx?Codigo=1983/000560)> Acesso em: 22 nov. 2019.

COSTA, Luiz Bernardo Dias. **O Tribunal de Contas no Estado Contemporâneo.** Curitiba, Pontifícia Universidade Católica do Paraná, 2005. 139 p. Dissertação de Mestrado - Programa de Pós-Graduação em Direito Econômico e Social, Curitiba, 2005.

CUNHA, Isaías Lopes da. Responsabilização do Contador Perante os Tribunais de Contas. **Tribunal de Contas do Mato Grosso**. Cuiabá, 2011. Disponível em: <<https://www.tce.mt.gov.br/artigo/show/id/34/autor/4>> Acesso em: 22 nov. 2019.

DI PIETRO, Maria Sylvia Zanella. Controle da Administração Pública. In: **Direito Administrativo**. São Paulo: Atlas, 2013. Cap. 17, p. 797-884.

FAGUNDES, Seabra. **O Controle dos Atos Administrativos pelo Poder Judiciário**. 6. ed. São Paulo: Saraiva, 1984.

FRANCO, Luciane Maria Gonçalves; NASCIMENTO, Cristiano do. Penalidades Aplicáveis ao Contador Público: Uma Análise do Controle Externo Paranaense. **Contexto**, Porto Alegre, v. 11, n 20, p. 99-109, 2º semestre 2011.

GIL, Antônio Carlos. **Como Elaborar Projetos de Pesquisa**. 4 ed. São Paulo: Atlas, 2002.

IBGE - INSTITUTO BRASILEIRO DE GEOGRAFIA E ESTATÍSTICA. **Divisão Regional do Brasil**. Rio de Janeiro, 2017. Disponível em: <<https://www.ibge.gov.br/geociencias/organizacao-do-territorio/divisao-regional/15778-divisoes-regionais-do-brasil.html?=&t=o-que-e>> Acesso em: 22 nov. 2019.

INTOSAI - INTERNATIONAL ORGANIZATION OF SUPREME AUDIT INSTITUTIONS. **Declaração de Lima sobre Diretrizes para Preceitos de Auditoria de 1977**. Brasília, DF: Tribunal de Contas da União, [2016]. Disponível em: <<https://portal.tcu.gov.br/biblioteca-digital/declaracao-de-lima.htm>>. Acesso em: 22 nov. 2019.

LEITE, Harrison. Controle da Atividade Financeira do Estado. In: **Manual de Direito Financeiro**. Salvador: JusPODIVM, 2018. Cap. 6, p. 613-720.

MEIRELLES, Hely Lopes. Controle da Administração Pública. In: **Direito Administrativo Brasileiro**. São Paulo: Malheiros, 2010. Cap. XI, p.696-774.

PARÁ. **Tribunal de Contas do Estado do Pará**. Belém, 1951. Disponível em: <<https://www.tce.pa.gov.br/>> Acesso em: 22 nov. 2019.

PARÁ. **Tribunal de Contas dos Municípios do Pará**. Belém, 1980. Disponível em: <<https://www.tcm.pa.gov.br/>> Acesso em: 22 nov. 2019

PRODANOV, Cleber Cristino; FREITAS, Ernani Cesar de. **Metodologia do Trabalho Científico: Métodos e Técnicas da Pesquisa e do Trabalho Acadêmico**. Novo Hamburgo: Universidade FEEVALE, 2013.

MILESKI, Hélio Saul. **O Controle da Gestão Pública**. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2003.

RATIS, Simony Pedrini Nunes. Responsabilidade do Contador Público Perante Normativos do TCE-ES. **Controladoria Geral da Prefeitura de Piúma**. Piúma, 2015. Disponível em: <<http://www.controladoria.piuma.es.gov.br/portal/noticia/ler/27/responsabilidade-do-contador-publico-perante-normativos-do-tce-es>> Acesso em: 22 nov. 2019.

RONDÔNIA. **Tribunal de Contas do Estado de Rondônia**. Porto Velho, 1983. Disponível em: <<https://tcero.tc.br/>> Acesso em: 22 nov. 2019.

RORAIMA. **Tribunal de Contas de Roraima**. Boa Vista, 1988. Disponível em: <<https://www.tce.rr.leg.br/portal/index.php>> Acesso em: 22 nov. 2019

STF. RECURSO ESPECIAL: REsp 594.296. Relator: Ministro José Antônio Dias Toffoli, P, j. 21/09/2011, DJE 146, 13/02/2012. **Supremo Tribunal Federal**, 2012. Disponível em: <<http://www.stf.jus.br/portal/jurisprudencia/menuSumarioSumulas.asp?sumula=1602>>. Acesso em: 22 nov. 2019.

STN - SECRETARIA DO TESOURO NACIONAL. **Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público**. 8. ed. Brasília, 2018. Disponível em: <<http://www.tesouro.fazenda.gov.br/mcasp>> Acesso em: 22 nov. 2019.

TOCANTINS. **Tribunal de Contas do Estado de Tocantins**. Palmas, 1989. Disponível em: <<https://tcero.tc.br/>> Acesso em: 22 nov. 2019.