

OS SISTEMAS DE CONTROLE INTERNO SEGUNDO TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DO PARANÁ

Félix Antônio Kasteller Savi¹

Especialização em Gestão Pública – IFPR
Especialização em Gestão Pública Municipal - Universidade Aberta do Brasil
Graduação em História – UNICENTRO
Graduando em Tecnologia em Gestão – UNICENTRO
Coordenador de Controle Interno – Câmara Municipal de Campo Largo

Edimar Zucon²

Graduando em Tecnologia em Gestão – UNICENTRO
Assessor Parlamentar da Câmara Municipal de Campo Largo

Marildo Gequelin³

Graduando em Tecnologia em Gestão – UNICENTRO
Assessor Parlamentar da Câmara Municipal de Campo Largo

RESUMO

Os mecanismos de controles internos possuem a função de auxiliar e atuar preventivamente, concomitantemente e posteriormente a fim de evitar e corrigir problemas na gestão, sendo uma ferramenta que auxilia o controle externo a apurar irregularidades nos órgãos públicos. O objetivo deste estudo é analisar os entendimentos principais sobre o controle interno relacionados ao Tribunal de Contas do Estado do Paraná. Os Sistemas de Controle Interno fazem parte da gestão do setor público, estão previstos na Constituição Federal Art. 70 e 74, Constituições Estaduais e legislações estaduais e municipais. Como muitos aspectos dos Sistemas de Controle ainda necessitam de regulamentação, cabe aos Estados e Municípios a prerrogativa de definir instrumentos legislativos específicos e, por vezes, se valer de orientações dos Órgãos de Controle. A pesquisa foi bibliográfica e descritiva, utilizando como fonte secundária os acórdãos do Tribunal de Contas do Estado do Paraná. Para tanto se fez necessário a análise das consultas encaminhadas que

1 Contato: felix.savi@cmccampolargo.pr.gov.br

2 Contato: zuconedimar@gmail.com

3 Contato: marildogeq@gmail.com

geraram os acórdãos e conhecer os entendimentos dos mesmos. Os resultados demonstram que o Tribunal de Contas do Estado definiu pontos sobre o Sistema de Controle Interno por meio de acórdãos do Tribunal Pleno, porém ainda ocorrem irregularidades que afrontam estes acórdãos. Conclui-se que ter um Sistema de Controle Interno instituído, com autonomia, e com pessoas qualificadas, é uma ótima ferramenta ao gestor, pois um controle interno efetivo atua em sua temporalidade de forma prévia, concomitante e posterior, com a finalidade da fiscalização e do bom desempenho da administração e gestão pública.

PALAVRAS-CHAVE

Controle Interno. Tribunal de Contas do Paraná. Gestão Pública.

ABSTRACT

Internal control mechanisms have the function of assisting and acting preventively, concurrently and subsequently in order to prevent and correct management problems, being a tool that helps external control to investigate irregularities in public agencies. The aim of this study is to analyze the main understandings about internal control related to the Paraná State Court of Auditors. Internal Control Systems are part of public sector management and are provided for in the Federal Constitution Art. 70 and 74, State Constitutions and state and municipal laws. As many aspects of Control Systems still require regulation, it is up to States and Municipalities to have the prerogative to define specific legislative instruments and sometimes to draw on guidance from the Control Bodies. The research was bibliographic and descriptive, using as secondary source the judgments of the Court of Auditors of the State of Paraná. Therefore, it was necessary to analyze the consultations that generated the judgments and to understand their understandings. The results show that the State Court of Auditors has defined points about the Internal Control System through judgments of the Full Court, but there are still irregularities that affront these judgments. Thus, the current social control, the collection of the general population on public spending and qualified people is a great tool for the manager, because internal control acts in its temporality in advance, concomitantly and later, with the purpose of inspection and good performance of public administration and management.

KEY-WORDS

Internal control. Paraná Court of Auditors. Public administration.

1 INTRODUÇÃO

É relevante e importante a existência de gestores, que visualizam a necessidade da implantação do controle interno na sua administração, pois no mundo moderno tanto o investidor da área privada como o gestor da área pública devem se valer de ferramentas para a tomada de decisões corretas. Nos últimos anos a

sociedade tem cobrado da Administração Pública resultados e transparências nos gastos e nas destinações dos recursos públicos, bem como uma eficiente aplicação desses recursos. Neste contexto, a Administração Pública deve criar e promover sistemas de controle eficientes e assertivos dos atos administrativos

A atual Constituição Federal nos artigos 31, 70 e 74 e Lei de Responsabilidade Fiscal, em seu artigo 59, juntamente com as exigências do Tribunal de Contas do Estado, estabelece que a fiscalização dos atos da administração deva ser exercida com base no Sistema de Controle Interno, ou seja, o Controle Interno é um cumprimento de uma exigência constitucional (BRASIL¹, 1988).

Conforme descrito na Constituição, os controles internos são responsáveis pela fiscalização contábil, financeira, orçamentária e patrimonial, das entidades da administração direta e indireta. A Constituição Federal de 1988, frisa a necessidades dos Sistemas de Controle Interno, porém existem outras legislações que norteiam as formas de sua atuação, passando por regulamentações nos estados, e regulamentações nos municípios, bem como os Poderes Executivo, Legislativo e Judiciário podem regulamentar sua própria legislação, mas sem ferir legislações superiores (BRASIL¹, 1988).

Desta forma é evidente a obrigatoriedade para implementação de Sistemas de Controle Interno nos Órgãos Públicos. Percebe-se também, que não existe apenas uma lei que descreve a finalidade dos Sistemas de Controle Interno, a forma como deve atuar, suas responsabilidades e limites dentro da Administração Pública.

Diante deste contexto este artigo buscou demonstrar o entendimento geral sobre os Sistemas de Controle Interno, especificamente relacionado à visão do Tribunal de Contas do Estado do Paraná, analisando quais as dúvidas e demandas encaminhadas pelos gestores (Poderes Executivo e Legislativo) municipal e estadual ao TCE-PR, bem como os acórdãos resultantes, no período de 2007 a 2018.

2 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA

2.1 CONCEITOS DE CONTROLE INTERNO

Segundo Mattos e Mariano (1997, p.34), o significado do termo controle interno é muito amplo. Existem várias definições, porém a que sintetizou as ideias dos autores é que o controle interno é um conjunto de ações adotadas pela Empresa com intenção de assegurar o patrimônio, fornecendo registros contábeis fidedignos, possibilitando uma correta tomada de decisão.

De acordo com Azevedo et al. (2010, p.34) “o controle interno tem por função planejar, organizar e supervisionar informações por meios que buscam proteger o patrimônio, incrementar a eficiência operacional e promover obediência às normas administrativas”. Por gerenciar recursos públicos, o Controle Interno torna-se um importante órgão que atua como supervisor dos procedimentos internos.

Na área pública o controle é utilizado na verificação dos atos administrativos que devem estar aderentes às normas previstas na legislação. Neste contexto, Castro (2011 apud GONÇALVES e MENDES, 2015, p.4) define o controle na área pública “como o conjunto de métodos e procedimentos adotados pela entidade, para salvaguardar os atos praticados pelo gestor e o patrimônio sob sua responsabilidade”.

O Tribunal de Contas do Estado do Paraná, em sua cartilha “Diretrizes e orientações sobre o controle interno para jurisdicionados” (TCE-PR, 2017, p. 12) define controle interno como:

(...) aquele realizado pela própria organização, por meio de uma unidade que integra a sua estrutura administrativa, com a atribuição de vigilância, orientação e correção da atuação das demais unidades administrativas. No entanto, é preciso compreender o controle interno em uma concepção mais ampla, como uma atividade que envolve toda a administração. Controle Interno compreende um conjunto de atividades e procedimentos de controle incidentes sobre o processo de trabalho da organização com o objetivo de salvaguardar seu patrimônio, conferir exatidão e fidelidade nas demonstrações financeiras, promover a eficiência operacional e encorajar a obediência às diretrizes traçadas pela administração.

O controle Interno de maneira geral é o controle exercido pela própria organização, por uma unidade interna, responsável pela fiscalização. Tem como uma de suas finalidades a orientação e correção dos setores internos para o bom desempenho, com objetivo de salvaguardar o patrimônio, conferir exatidão e fidelidade as demonstrações financeiras. Composto por um conjunto de normas, regras, métodos com a intenção de efetivar a avaliação da gestão pública. Sendo assim, quando bem utilizado, uma ferramenta de apoio para o gestor.

2.2 FINALIDADES DO CONTROLE INTERNO

O Sistema de Controle possui cinco instrumentos principais, expressos no artigo 70 da Constituição Federal, explicado por Frasson (2011), sendo: controle contábil: são os atos de registro, controle e análise das diferentes operações de caráter orçamentário, financeiro e patrimonial; controle financeiro: versa sobre movimentação financeira, envolvendo receitas e despesas orçamentárias e extra orçamentárias; controle orçamentário: diz respeito a execução da lei orçamentária e ao cumprimento do princípio da legalidade (receitas previstas e autorizadas); controle patrimonial: se refere ao controle dos bens permanentes, sua guarda e administração; e, por fim, o controle operacional que busca identificar as atividades e o consumo dos recursos.

Para um bom desempenho do Sistema de controle interno, Guy e Pereira (2018, p.90) reforçam a sua importância:

A adoção de um sistema de controle interno qualificado ressoa diretamente na capacidade do gestor municipal adotar boas práticas de governança, em benefício da sociedade e do regime democrático, na exata medida em que os atos de gestão serão melhores direcionados para a execução dos programas e políticas públicas previstos constitucionalmente e no cumprimento do plano de governo proposto na plataforma eleitoral.

Os Sistemas de Controle Interno podem ser considerados, desta forma, como uma ferramenta de apoio ao Gestor, principalmente fiscalizando aos atos administrativos, podendo atuar em sua temporalidade de forma prévia, concomitante e posterior, dependendo assim, do planejamento feito pelo Controlador Interno (GUY e PEREIRA, 2018, p.90).

2.3 O TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DO PARANÁ

É previsto nos artigos 71 e 75 da Constituição Federal de 1988, competência dos Tribunais de Contas em auxiliar o Legislativo na apreciação das prestações de contas anuais do chefe do Executivo. Tal fiscalização, de acordo com o previsto na Constituição, será de ordem contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial, atentando para aspectos da legalidade, legitimidade, economicidade, aplicação das subvenções e renúncia de receitas.

Segundo Lino e Aquino (2017, p. 27), o Brasil possui no total, 33 Tribunais, sendo 27 Tribunais de Contas estaduais, 2 Tribunais de Contas municipais, 3 Tribunais de Contas dos Municípios e o Tribunal de Contas da União e o do Distrito Federal (Tabela 1). O Tribunal de Contas da União (TCU) trabalha em nível federal, fiscalizando a utilização dos recursos do governo federal. Os Tribunais de Contas dos Estados (TCE) estão presentes em todos os 26 estados, fiscalizando os gastos feitos pelos governos estaduais e municipais. Apenas dois municípios possuem Tribunais próprios: Rio de Janeiro e São Paulo. Assim, esses são os únicos Tribunais de Contas do Município (TCM) do país, pois após promulgação da Constituição Federal de 1988, foi proibido a criação de novos TCM no seu artigo 31, §4º. Diferentemente dos TCM carioca e paulistano, os Tribunais dos Municípios (TCEM) são órgãos estaduais, que fiscalizam apenas os municípios de um estado. Existiam até meados de 2017 quatro estados com Tribunais dos Municípios: Bahia, Goiás, Pará e Ceará (este último extinto em 2017).

Tabela 1 - Tribunais de Contas do Brasil/2019

Tribunal de Contas	Quant.	Sigla
Federal	1	TCU
do Distrito Federal	1	TC-DF
Estadual	26	TCE
dos Municípios do Estado	3	TCEM
dos Municípios	2	TCM
Total	33	

Fonte: Lino e Aquino (2017).

Diretamente relacionado ao Estado do Paraná, o Tribunal de Contas do Estado do Paraná é um dos órgãos fiscalizadores, juntamente ao Ministério Público de Contas do Paraná, Poder Legislativo estadual e municipal e Ministério Público do Paraná. Segundo página oficial do Tribunal de Contas do Estado do Paraná (TCE-PR, 2019, não p.), no campo “Institucional” o TCE-PR:

[...] é o órgão responsável pela fiscalização do uso do dinheiro público, do Estado e dos 399 Municípios paranaenses, em complemento à atividade fiscalizadora do Poder Legislativo (Assembleia Legislativa e Câmaras de Vereadores). Além de controlar todo volume de dinheiro público investido pelo governo do Paraná e prefeituras, o TCE também informa à comunidade o resultado destas contas públicas, isto é, se o dinheiro público foi aplicado corretamente e se os serviços oferecidos à população têm qualidade.

O Tribunal de Contas do Estado do Paraná possui demais funções como controlar a receita e a despesa do Estado e dos Municípios, acompanhar a legalidade das contratações de pessoal, das aposentadorias, reformas e pensões estaduais e municipais. Analisar e julgar a legalidade das prestações de contas dos Poderes Legislativo, Judiciário, do Ministério Público e de todos os órgãos públicos, emitir parecer prévio nas contas do governador do Estado e dos prefeitos, para posterior julgamento pelo Poder Legislativo, quer estadual, quer municipal. Julgar as contas de todas as associações e entidades que tenham recebido recursos do Estado ou dos municípios, para atividades sociais. Apreciar e julgar as denúncias sobre irregularidades ou ilegalidades praticadas por administradores públicos.

Segundo Lei Orgânica do TCE-PR (TCE-PR, 2005, p. 228), (Lei Complementar nº 113/2005) a consulta está prevista no artigo 331 e devem ser formuladas por autoridade legítima. De acordo com o artigo 312:

Estão legitimados para formular consulta: I - no âmbito estadual, Governador do Estado, Presidente de Tribunal de Justiça, Presidente da Assembleia Legislativa, Secretários de Estado, Procurador-Geral de Justiça, Procurador-Geral do Estado, dirigentes de autarquias, sociedades de economia mista, empresas públicas, fundações instituídas e mantidas pelo Estado e conselhos constitucionais e legais; II - no âmbito municipal, Prefeito, Presidente de Câmara Municipal, Procurador Geral do Município, dirigentes de autarquias, sociedades de economia mista, empresas públicas, fundações instituídas e mantidas pelo município, consórcios intermunicipais e conselhos constitucionais e legais; (Redação dada pela Resolução nº 58/2016) III - Conselhos ou órgãos fiscalizadores de categorias profissionais, observada a pertinência temática e o âmbito de representação profissional; IV - O Presidente e os Conselheiros do Tribunal de Contas. (Incluído pela Resolução nº 24/2010).

Desta forma o TCE-PR também atua como órgão consultivo tanto para o estado como para os municípios, sendo uma das demais funções do mesmo, prestar orientação nas ações administrativas, respondendo as consultas formuladas. Estas consultas, que após análise dos Conselheiros, se tornam acórdãos, sendo estes o foco da pesquisa.

3 METODOLOGIA

A presente pesquisa é classificada, quanto ao seu delineamento, como pesquisa bibliográfica baseado em material já publicado, com o propósito de fornecer fundamentação teórica ao trabalho, bem como a identificação do estágio atual do conhecimento referente ao tema. Também é classificada como pesquisa documental, tendo em vista que se baseia em documentos de órgãos oficiais (GIL, 2002).

As fontes para coleta de dados foram: Normas legais, livros, e principalmente, o site eletrônico dos Tribunais de Contas do Estado do Paraná. Inicialmente, verificou-se, pela homepage do TCE-PR, a disponibilidade dos acórdãos dentre os anos de 2007 a 2018. De posse dos documentos, foram filtrados os acórdãos relacionados aos Sistemas de Controle Interno julgados pelo Tribunal Pleno, e mapeados os municípios que encaminharam a demanda e teor das consultas.

A forma de coleta dos dados foi exclusivamente por pesquisa no site do Tribunal de Contas do Estado do Paraná, levantando e coletando os acórdãos direcionados aos Sistemas de Controle Interno, no período de 2007 a 2018. A partir deste levantamento, foram analisados os acórdãos, qual o resultado da consulta. A consulta foi mantida na íntegra e acórdão resumido.

A decisão por essa abordagem se dá pelo fato de que muitos aspectos dos Sistemas de Controle ainda necessitam de regulamentação, cabendo aos Estados e Municípios a prerrogativa de definir instrumentos legislativos específicos e, por vezes, se valer de orientações dos Órgãos de Controle. O Tribunal de Contas do Estado do Paraná externa suas orientações por meio de consultas que geram acórdãos que acabam tendo força normatiza aos Estado e aos Municípios.

4 RESULTADOS

De fato, o Sistema de Controle Interno ganhou notoriedade a partir da Constituição de 1988, porém segundo Frasson (2011) o sistema de controle existe desde o período Vargas, quando a Constituição de 1937 previa a criação de um departamento encarregado de organizar os órgãos do Estado, no entanto só efetivou com a criação do Departamento Administrativo do Serviços Público (DASP), em 1938, pelo Decreto Lei nº 579/38 (BRASIL², 1938). Em 1964, foi sancionada a Lei nº 4.320/64 (BRASIL³, 1964), que conhecida como a “lei da contabilidade pública”, a previsão do controle interno está no art. 74 e seus incisos e parágrafos.

Apesar dessa obrigatoriedade estar prevista na Constituição desde 1988, foi a partir de 2007 que o Tribunal de Contas do Estado do Paraná começou a orientar e penalizar o gestor dos municípios pela falta de Sistemas de Controles Internos instituído nos municípios (BRASIL¹, 1988).

A partir dessa cobrança, dúvidas começaram a surgir e assim criadas demandas em forma de consulta ao Tribunal de Contas. Ou seja, como muitos aspectos

dos Sistemas de Controle ainda necessitam de regulamentação, coube aos Estados e Municípios a prerrogativa de definir instrumentos legislativos específicos e, por vezes, se valer de orientações dos Órgãos de Controle. Neste sentido o TCE-PR externa suas orientações por meio de consultas, que muitas vezes se tornam acórdãos. Segundo glossário do Tribunal de Contas do Estado do Rio Grande de Sul, “acórdão” significa “Decisão proveniente de órgão colegiado, ou seja, composto por mais de um julgador”. A palavra remonta ao vocábulo em português “acordo”, ou “acordam”, representando a decisão final tomada coletivamente.

A Consulta tem sua previsão dos artigos 38 a 41 nos termos do artigo 311, todos do Regimento Interno do TCE-PR e de conformidade com a súmula nº. 03. Importante ressaltar, a obrigatoriedade da manifestação do Ministério Público em todas as consultas submetidas ao Tribunal Pleno. A decisão do Tribunal Pleno, tomada pelo quórum qualificado, tem força normativa, porém para ter efeito é necessário a publicação.

Devido a este fato, foi realizado um levantamento de consultas ao TCE-PR entre os anos de 2007 a 2018, com o tema “Sistema de Controle Interno” que tornaram acórdãos. A partir deste levantamento, foram analisados os acórdãos, qual o resultado da consulta. A consulta foi mantida na íntegra e acórdão resumido (TCE-PR, 2019, não p.).

Como o devido trabalho busca o entendimento do TCE-PR as consultas relacionadas ao Sistema de Controle Interno (Tabela 2), a análise ocorreu especificamente ao final “voto e fundamentação”. Este filtro foi utilizado para evitar pré-julgamentos em relação as divergências de entendimentos entre os integrantes do Tribunal Pleno.

O rito das consultas é descrito nos artigos 311 ao 316 do Regimento Interno do Tribunal de Contas. A consulta é encaminhada ao TCE-PR, é analisado pelo relator o fundamento da consulta e se a mesma possui os requisitos: autoridade legítima, apresentação objetiva e indicação precisa da dúvida, que a matéria seja de competência do Tribunal, deve ser encaminhado parecer jurídico do órgão relacionado ao assunto, ser formulada em tese (TCE-PR, 2005).

Importante ressaltar o parágrafo terceiro do artigo 311, “o pedido de consulta e a respectiva resposta deverão ser publicados no Diário Eletrônico do Tribunal de Contas”, tanto para dar efeito/legitimidade como demonstrar transparência nas decisões. Admitida a consulta, os autos serão encaminhados à Escola de Gestão Pública. Esta juntará informações sobre a existência de prejulgados ou decisões do mesmo tema. Caso a consulta seja aceita, os autos são encaminhados ao controle externo e inspetoria, ou se o Tribunal já tenha um posicionamento com efeito normativo, o relator apenas da ciência ao interessado extinguindo o processo. As consultas são respondidas pela unidade técnica competente para se pronunciar sobre a matéria, recebem parecer do Ministério Público junto ao Tribunal de Con-

tas, cuja manifestação é obrigatória em todas as consultas submetidas ao Tribunal Pleno. Ao final, a decisão do Tribunal Pleno, tomada por *quórum* qualificado, obtendo força normativa e constitui prejulgamento de tese a partir de sua publicação (TCE-PR, 2005, p.230).

Apurado os acórdãos relacionados ao tema, chegou-se aos seguintes dados:

Tabela 2 - Referente aos Acórdãos relacionados a consultas sobre os Sistemas de Controle Interno

Ano julgamento	Nº do processo	Nº do acórdão	Município da consulta	Poder Consultante
2007	107966/07	921/07 – 1367/07	Porecatu	Legislativo
2008	449824/07	97/08	Londrina	Legislativo
2008	522556/07	265/08	Santo Antônio do Paraíso	Legislativo
2010	402949/09	867/10	Pinhais	Legislativo
2010	161607/09	1604/10	Ângulo	Executivo
2011	508875/08	356/11	Anulado	*
2015	568635/12	1024/15	Vitorino	Legislativo
2016	508875/08	4806/16	Pérola do Oeste	Executivo
2017	694275/17	4433/17	Missal e Telêmaco Borba	Legislativo
2018	281270/17	2811/18	Campo Mourão	Legislativo

Fonte: Acórdãos TCE-PR (anos de 2007 a 2018)

Entre os anos de 2007 e 2018 foram realizadas 9 consultas, sendo todas em nível municipal, em sua maioria como consultante o Poder Legislativo com 7 e o Executivo com 2.

A primeira consulta foi encaminhada pelo Município de Porecatu com o seguinte teor: a) Pode a Câmara Municipal implementar em sua estrutura órgão de Controle Interno separado do Controle Interno do Poder Executivo municipal? e b) Se possível a existência do órgão controlador privativo da Câmara de Vereadores, qual procedimento legal deve ser adotado para sua implantação (instalação por meio de lei ou por ato próprio do Poder legislativo)? c) Função de controle interno seja desempenhada por um servidor ou comissão de servidores nomeados para provimento de cargo(s) de em comissão? d) É possível o aproveitamento de algum(ns) servidor(es) integrantes do quadro de pessoal desta Casa para o desempenho daquela função? Se afirmativa a resposta, é permitida a cumulação das atribuições relativas ao emprego com as necessárias ao desempenho da função de controlador? Poderia a Câmara proceder à nomeação de um novo servidor para ocupar a vaga a ser criada pela designação de um outro servidor já efetivo para o desempenho da função controladora? Esta consulta gerou o ACÓRDÃO Nº. 921/07 (PARANÁ¹, 2007) – Tribunal Pleno – Retificado pelo Acórdão 1369/07 (PROCESSO

Nº. 107966/07) onde definiu que a Câmara pode possuir Sistema de Controle Interno próprio conforme Lei Complementar nº 101/2000 que prevê expressamente a necessidade de existir controle interno atuante junto ao Poder Legislativo, porém ambos, controle interno da Prefeitura e da Câmara, devem manter integração. Também não há necessidade de implantação do controle interno por meio de lei, isso se trata de questão administrativa, exceto se implicar em outros aspectos como criação de cargos. A escolha de um funcionário, comissão ou unidade para desenvolver o controle interno depende apenas de escolha da própria administração. A acumulação de funções e a necessidade de nomeação de funcionários também tão somente dependem de escolha administrativa.

Processo nº. 449824/07, consulta formulado pelo Poder Legislativo do município de Londrina com a seguinte questão: criação de cargo em comissão para o exercício da função de chefe do setor de controle interno cuja equipe é composta por servidores efetivos. Esta consulta gerou o acórdão ACÓRDÃO Nº. 97/08 (PARANÁ², 2008) – Tribunal Pleno, definindo três possibilidades aos responsáveis pelo controle interno, sendo: acrescentar as atribuições regulares de servidor a função de confiança de controlador, desde que período previamente definido, criar cargo em comissão de controlador geral a ser ocupado preferencialmente por servidores efetivos e/ou instituir sistema de mandato entre os servidores ocupantes de cargo.

Processo nº. 522556/07, consulta formulada pelo Poder Legislativo do município de Santo Antônio do Paraíso, acerca da possibilidade de nomeação de servidor para o exercício de cargo em comissão para o exercício do cargo de Controle Interno, uma vez que não conta com servidor efetivo para tal função, agora obrigatória sob pena de rejeição das contas do exercício de 2007. Esta consulta gerou o ACÓRDÃO Nº. 265/08 (PARANÁ³, 2008) – Tribunal Pleno com as seguintes conclusões: pode o administrador acrescer as atribuições regulares do servidor a função de confiança de controlador interno, desde que por período previamente definido. Pode, da mesma forma, criar cargo em comissão de controlador para ser ocupado exclusivamente por servidores efetivos, ainda instituir sistema de mandato entre os servidores ocupantes de cargo efetivo, para que haja continuidade e alternância. Dentre o acórdão também estão previstas prerrogativas como, nenhum documento, processo ou informação poderá ser sonegado, o controlador não pode ser afastado de suas funções antes do encerramento do mandato ou período designado, exceto na hipótese de consentimento de ato irregular, mediante processo administrativo. E por fim, o controlador não pode estar em estágio probatório, realizar atividade político-partidária, exercer outra atividade profissional e ter sofrido penalização administrativa, cível ou pena, por decisão definitiva.

Processo nº 402949/09, consulta formulada pelo Poder Legislativo do município de Pinhais nos seguintes aspectos: 1) Há um tempo máximo pré-determinado

para o mandato no cargo de Controlador Geral? 2) O mandato do Controlador Geral deve estar, obrigatoriamente, vinculado a vigência do Plano Plurianual – PPA? 3) É vedada a recondução para o mandato no cargo de Controlador Geral? Esta consulta gerou o ACÓRDÃO N.º. 867/10 (PARANÁ⁴, 2010) – Tribunal Pleno com as seguintes conclusões: a legislação pátria não faz menção sobre a periodicidade para o exercício da função, cabendo ao Município deliberar a respeito com lei própria, bem como não existe regulamentação a vincular o mandato do controlador ao Plano Plurianual. E não há vedação quanto a recondução, ficando a critério da administração a forma de regulamentar.

Processo n.º 161607/09, consulta formulada pelo Poder Executivo do município de Ângulo relacionado a à possibilidade de acumulação do cargo de Vereador com o cargo efetivo de controlador interno no município. Esta consulta gerou o ACÓRDÃO N.º. 1604/10 (PARANÁ⁵, 2010) – Tribunal Pleno com a conclusão de impossibilidade, pois a autorização constitucional de acumulação prevista pelo inciso III do artigo 38 da CF/88 de cargo, emprego ou função pública, com o exercício simultâneo da vereança, constitui uma norma excepcional, e como tal deve ser interpretada restritivamente. A ser observado a independência dos poderes, que tem por corolário a segregação das funções, o que impediria o exercício concomitante dos dois cargos, mesmo se compatíveis os horários.

Processo n.º 568635/12 – consulta formulada pelo Poder Legislativo do Município de Vitorino. Importante ressaltar que o devido processo foi aberto junto ao TCE-PR em 2012, porém somente julgado em 2015. Na consulta consta 11 tópicos, sendo 6 itens relacionados ao Controle Interno conforme segue: 1) a possibilidade dos servidores da Câmara que estão em estágio probatório, exercerem o cargo de Controlador Interno do Legislativo; (2) a existência de alguma vantagem técnica entre as áreas de direito e contabilidade para exercer o cargo de controlador; (3) a exigência de carga horária mínima para o Cargo de Controlador; (4) Se um dos servidores puder exercer o cargo de Controlador Interno, pode o cargo ser criado e o servidor nomeado pelo mesmo ato administrativo, por exemplo, por Decreto Legislativo; (5) Criado o cargo de Controlador Interno do Legislativo até final de 2012, quanto à remuneração, é possível atribuímos, de imediato, remuneração ao servidor, deixando previsto no ato administrativo que o início do exercício do cargo se dará a partir do ano de 2013, sem que infringesse a proibição contida na Lei n.º 9.504/1997, art. 73, VIII; (6) para a remuneração do cargo de controlador pode ser atribuída gratificação criada e concedida por meio de Decreto Legislativo ou de Lei. Esta consulta gerou o ACÓRDÃO N.º. 1024/15 (PARANÁ⁶, 2015) – Tribunal Pleno, com as seguintes respostas, o Controlador Interno não pode estar em estágio probatório, nos termos do Acórdão n.º 265/08 – Pleno (Consulta n.º 522556/07 e Acórdão n.º 97/2008 – Pleno referente ao protocolado n.º 449824/07.); (2) que o Controlador deve ter conheci-

mento das atividades a serem desenvolvidos e reunir qualidades técnicas necessárias ao desempenho da função, ficando a critério da entidade a escolha pelo servidor que melhor atenda aos requisitos exigidos (Acórdão n.º 1148/2011 do Tribunal Pleno); (3) a fixação da jornada de trabalho do controlador foge à competência consultiva deste Tribunal de Contas; (4) a criação de cargos da estrutura administrativa da Câmara prescinde de lei, podendo operar-se por decreto legislativo, de forma que o provimento de servidor em determinado cargo depende da anterior criação deste; (5) a criação de cargo e a atribuição de vantagens devem estar de acordo com as disposições do art. 169, §1º, da CF; (6) o Servidor efetivo que, passe a desempenhar as atividades de controle interno, faz jus a uma gratificação, que deve ser criada por Lei, nos termos do artigo 37, inciso X, da CF;

Processo n.º 508875/08, consulta formulada pelo Poder Executivo do município de Pérola relacionado a três questões sobre o tema controle interno: a) Pode o sistema de controle interno abranger o Poder Executivo, Poder Legislativo e Instituto de Previdência Próprio? Se possível, a unidade pode conter um ou mais controladores sob supervisão de um coordenador de controle interno? b) Como existem controvérsias acerca da forma de contratação pessoal para a implementação do sistema de controle interno, questiona-se: conforme o melhor entendimento deste Tribunal de Contas, como deve ser ocupado o cargo de controlador ou controladores integrantes da unidade de controle interno? Que grau de instrução mínima devem possuir? Quanto ao cargo de coordenador (chefe) do controle interno, qual a melhor opção de escolha para a ocupação desta função? Qual o grau de instrução exigido? Que perfil deve ter o coordenador de controle interno? c) Pode o controlador interno ou coordenador de controle interno, ocupar outro cargo concomitante à função a ser desempenhada, seja na iniciativa privada ou pública? Neste acórdão, o mesmo necessitou ser refeito devido ao acórdão n.º 356/2011 acabou não sendo publicado e desta forma, sendo anulado posteriormente.

Contudo, conforme noticiado verbalmente no ano de 2016 pela Secretária do Tribunal Pleno desta Corte, Mariana Amaral Porto, a consulta foi relatada e decidida na Sessão Ordinária n.º 10 do Tribunal Pleno, ocorrida no dia 17/03/2011, nos termos da Proposta de Voto apresentada (peça 23), aprovada como Acórdão n.º 356/11- Tribunal Pleno, não tendo este, porém, sido publicado.

Após novos trâmites do processo, este mesmo, foi encaminhado a Supervisão de Jurisprudência e Biblioteca. A mesma então informou as seguintes decisões: consulta n.º 402949/09 - Acórdão n.º 867/10 - Tribunal Pleno; consulta n.º 449824/07 - Acórdão n.º 97/08 - Tribunal Pleno; consulta n.º 10796-6/07 - Acórdão n.º 921/07 - Tribunal Pleno, retificado pelo Acórdão n.º 1369/07-Pleno; Prestação de Contas Municipal n.º 164688/08 - Acórdão n.º 580/09 - Segunda Câmara; consulta n.º 161607/09 - Acórdão n.º 1604/10 - Tribunal Pleno; Admissão de Pessoal n.º

139087/11 - Acórdão n.º 1536/13 - Segunda Câmara; Prestação de Contas Municipal n.º 158762/10 - Acórdão n.º 361/13 - Primeira Câmara; e consulta n.º 522556/07 - Acórdão n.º 265/08 - Tribunal Pleno. Devido a estes equívocos no trâmite do processo, bem como decisões proferidas antes e após o protocolo, ficou evidenciado que a matéria já havia sido debatida pelo Tribunal, de forma que o mérito da consulta não deveria ser novamente apreciado, sem prejuízo de que o consulente seja cientificado das decisões sobre o tema decisão proferida no ACÓRDÃO N.º. 4806/16 (PARANÁ⁷, 2016) – Tribunal Pleno.

Processo n.º 694275/15 consulta formulada pelo Poder Legislativo do Município de Missal, com as seguintes questões: Possibilidade que estes Entes Públicos com quadro reduzido de servidores, e na absoluta ausência de outro servidor efetivo capacitado, designem servidor efetivo ocupante do cargo de Advogado para exercer cumulativamente as atribuições de Controlador Interno? 2 – Na total ausência de servidores que preencham os requisitos da Lei, pode, excepcionalmente, a atribuição ser feita a Servidor em Estágio Probatório? 3 – Caso negativo, pode esta atribuição ser afeita ao Controlador Interno do Poder Executivo? Esta consulta gerou o ACÓRDÃO N.º. 4433/2017 (PARANÁ⁸, 2017) – Tribunal Pleno, com o devido entendimento não sendo possível que o único advogado que ocupa o cargo efetivo da Câmara Municipal exerça cumulativamente as atribuições de seu cargo com as de controlador interno, mesmo com quadro reduzido de servidores e na ausência de outro servidor. Neste mesmo, vedado que um ocupante de cargo em comissão de assessor jurídico da Câmara elabore pareceres para que o único advogado efetivo atue como controlador interno. Servidor em estágio probatório e de cargo de nível médio possa exercer as funções de controlador interno, desde que detenha conhecimento/formação para tanto. Também pela possibilidade do controle interno do Poder Legislativo esteja a cargo do Poder Executivo.

Processo n.º 281270/17, consulta formulada pelo Poder Legislativo do Município de Campo Mourão, com a seguinte questão: “possibilidade que servidores públicos, componentes do Controle Interno de determinado ente público, participem, como membros, de comissão instituída para avaliação especial de desempenho de servidor em estágio probatório, bem como de processos administrativos que envolvam eventual penalidade administrativa, ou em processos administrativos disciplinares instaurados em face de outros servidores públicos. Esta consulta gerou o ACÓRDÃO N.º. 2811/18 (PARANÁ⁹, 2018) – Tribunal Pleno, sobre a impossibilidade de participação de membros do controle interno em comissão instituída para a avaliação de desempenho de servidor em estágio probatório, ou de processos administrativos que envolvam a aplicação de penalidade administrativa; ou em processos administrativos disciplinares instaurados em face de outros servidores públicos, sob pena de comprometer-se a necessária autonomia e independência

em verificar a conformidade dos atos praticados por tais comissões às normas e princípios aplicáveis. Ou seja, distorceria a finalidade do controle que deve ser a fiscalização dos procedimentos.

Este último encerra os nove acórdãos do Tribunal de Contas do Estado do Paraná com temas específicos sobre os “Sistemas de Controles Interno”, (2007/2018) sendo sete de demandas do Legislativo municipal e duas do executivo municipal. A grande maioria das dúvidas foram relacionadas ao perfil, a forma de investidura no cargo ou função, necessidade de equipe e se a Câmara poderia possuir Controle Interno próprio e/ou vinculado a Prefeitura.

Conforme os votos dos Conselheiros, percebe-se que em alguns casos houve divergências no entendimento, sendo o voto vencedor ser por maioria, porém com já citado, estas divergências não fizeram parte da análise.

Com isso foi elaborado este resumo das orientações definidas nos acórdãos:

1. Câmara pode possuir Sistema de Controle Interno próprio conforme Lei Complementar nº 101/2000 que prevê expressamente a necessidade de existir controle interno atuante junto ao Poder Legislativo, porém ambos, controle interno da Prefeitura e da Câmara, devem manter integração;

2. Não há necessidade de implantação do controle interno por meio de lei, isso se trata de questão administrativa, exceto se implicar em outros aspectos como criação de cargos;

3. A escolha de um funcionário, comissão ou unidade para desenvolver o controle interno depende apenas de escolha da própria administração. A acumulação de funções e a necessidade de nomeação de funcionários também tão somente dependem de escolha administrativa;

4. No caso de escolha do responsável pelo controle interno, definindo três possibilidades sendo:

- acrescentar as atribuições regulares de servidor a função de confiança de controlador, desde que período previamente definido,
- criar cargo em comissão de controlador geral a ser ocupado preferencialmente por servidores efetivos,
- e/ou instituir sistema de mandato entre os servidores ocupantes de cargo efetivo, para que haja continuidade e alternância;

5. A natureza do cargo em comissão de livre nomeação e exoneração, pode comprometer a necessidade de absoluta imparcialidade nas análises e processos decisórios. Aponta que o Controlador deve ser servidor público, com conhecimento técnico e formação específica na área, de forma que não fique sujeito a pressões políticas e possa realizar seus trabalhos da maneira imparcial. Neste sentido o acórdão 265/08 (PARANÁ³, 2008) também externa que o controlador não poderá ser

cargo público efetivo, cuja atribuição seja específica para este fim, considerando que em ambos os casos, tanto a instabilidade daquele, quanto a perenidade deste, haverão de comprometer a obrigatória imparcialidade a que devem estar adstritos;

6. O controlador interno não pode ser afastado de suas funções antes do encerramento do mandato ou do período para o qual foi designado, exceto na hipótese de cometimento de ato irregular que, mediante apuração em processo administrativo, assim justifique.

7. O controlador interno não pode realizar atividade político-partidária;

8. A periodicidade do mandato deve ser regulamentada por lei própria do órgão;

9. Não existe vedação quanto a recondução para a função/cargo;

10. O valor da remuneração, gratificação ou vencimento, fica a critério da Administração;

11. Fixação de jornada deve ser por própria lei;

12. Pode servidor em estágio probatório ser responsável pelo controle interno (neste caso foi demonstrado que todos os servidores estavam em estágio probatório);

13. O Controle Interno do Legislativo pode ficar a cargo do Controle Interno do Poder Executivo (Acórdão nº 4433/17 (PARANÁ⁸, 2017) argumento utilizado, maioria dos municípios do Paraná, 217 deles dos 399, possuem integração entre os Controles Internos dos Poderes);

14. Impossibilidade de acumular cargo/função de controlador Interno do Município com a vereança;

15. Servidor em cargo/função de Controlador Interno não pode participar com membro de comissões.

Porém, apesar das consultas que viram acórdãos com força normativa, ainda ocorrem irregularidades relacionadas aos Sistemas de Controles Internos. Um dos assuntos comentados nos acórdãos é sobre respeitar o princípio da segregação de função, porém no Diário Oficial do TCE-PR, nº 2089/19 (PARANÁ¹⁰, 2019) processo 113229/17, relacionado a entidade fundação centro universitário de Mandaguari, foi descumprido este princípio e também, o princípio da moralidade administrativa, inviabilizando a verificação do efetivo cumprimento das atribuições do sistema de controle interno, uma vez que o Controlador Interno, também ocupava o cargo de contador da Entidade. Também casos que houve ausência de designados para o Controle Interno, presente no Diário Oficial do TCE-PR, nº 1951/2018 processo nº 740839/18 (PARANÁ¹¹, 2018), Município de Uraí, "(i) Ausência de designação de servidor para exercer o controle interno durante o período compreendido entre 06/06/18 e 16/09/18".

Geralmente são em processos de prestação de contas a cobrança maior a figura do Controlador, principalmente por ser obrigatório o relatório do controle in-

terno como parte da prestação de contas. Dependendo da situação, “cada caso um caso”, podem ocorrer apenas ressalvas as contas, mas também aplicação de multa ao gestor e irregularidade das contas. Sobre este fato, é evidenciado no Diário Oficial nº 1952/2018 (PARANÁ¹², 2018), processo nº 305640/17, Município de Luiziana: “a) 1 (uma) multa, com base no art. 87, IV, “g”, da Lei Complementar nº 113/2005, em face da ausência de encaminhamento do Relatório do Controle Interno, em inobservância disposto na Constituição Federal (arts. 31, 70 e 74)”.

Outra forma que ocorre relacionado a irregularidades, são por meio de denúncia. Caso previsto no Diário Oficial nº 1955/2018 (PARANÁ¹³, 2018), processo nº 365623/2016, Município de Capanema: “h) o cargo de chefe do Controle Interno é de provimento em comissão, ocupado pela sobrinha da gestora à época”. No entanto, não foi acolhida a denúncia, pois o processo já estava sob investigação do Ministério Público e sob apreciação do Poder Judiciário Estadual, sendo desnecessária a atuação de duas instancias atuarem paralelamente sobre o mesmo tema, pois tanto a representação quanto a ação civil pública nesse caso teriam o mesmo objetivo: punir a conduta ilegal dos gestores e compeli-los a corrigi-la.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Os controles internos estão previstos na Lei nº 4.320/64 arts. 76 a 80 (Lei da Contabilidade Pública), na Constituição Federal (1988) art. 31, 70 e 74, na Lei Complementar nº 101/00 (LRF – Lei de Responsabilidade Fiscal) parágrafo único do art. 54 e art. 59, bem como nas Constituições Estaduais e demais legislações estaduais e municipais; sendo destinados a todos os poderes constitucionais: Executivo, Legislativo e Judiciário.

Apesar dessas legislações vigentes, muitos aspectos dos Sistemas de Controle e peculiaridades do município, órgão, que necessitam de regulamentação, cabe aos Estados e Municípios a prerrogativa de definir instrumentos legislativos específicos e, por vezes, se valer de orientações dos Órgãos de Controle.

Na busca dessa regulamentação, algumas dúvidas acabam surgindo e para saná-las, o Tribunal de Contas do Estado possui atribuições para orientar os Municípios e o Estado por meio de demandas/consultas previstas no art. 311 do Regimento Interno do TCE-PR.

Conclui-se que ter um Sistema de Controle Interno instituído, com autonomia, e com pessoas qualificadas, é uma ótima ferramenta ao gestor, pois um controle interno efetivo atua em sua temporalidade de forma prévia, concomitante e posterior, com a finalidade da fiscalização e do bom desempenho da administração e gestão pública.

Este trabalho usou dos acórdãos resultantes de consultas encaminhadas ao TCE-PR, deixando aberto a possibilidade de continuidade do tema abordando demais acórdãos e outras fontes de pesquisa relacionadas aos Sistemas de Controle Interno.

REFERÊNCIAS

AZEVEDO, N. K.; ENSSLIN, S. R.; REINA, D. R. M. Controle Interno e as Fundações de apoio à pesquisa universitária: uma análise do funcionamento do Controle Interno nas Fundações da Universidade Federal de Santa Catarina no ano de 2010. **Enfoque: Reflexão Contábil**, [s.l.], v. 29, n. 3, p.34-45, 31 jan. 2011. Universidade Estadual de Maringa. Disponível em: <<http://dx.doi.org/10.4025/enfoque.v29i3.11386>>. Acesso em: 26 jun 2019.

BRASIL¹. **Constituição (1988)**. Constituição: República Federativa do Brasil. Brasília, DF: Senado Federal, 1988.

BRASIL². Decreto-Lei nº 579, de 30 de julho de 1938. Organiza o Departamento Administrativo do Serviço Público, reorganiza as Comissões de Eficiência dos Ministérios e dá outras providências. **Diário Oficial [da] República Federativa do Brasil**, Brasília, DF, 1938.

BRASIL³. Decreto-Lei nº 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. **Diário Oficial [da] República Federativa do Brasil**, Brasília, DF, 1938.

FRASSON, D. A. **A importância da escolha do profissional do controle interno**: um estudo de caso na prefeitura municipal de rancho alegre d´ oeste/Pr. 44 f. Monografia (Especialização em Gestão Pública Municipal) - Universidade Tecnológica Federal do Paraná, Curitiba, 2011. Disponível em: <http://repositorio.roca.utfpr.edu.br/jspui/bitstream/1/1146/1/CT_GPM_I_2011_21.PDF>. Acesso em: 15 out. 2019.

GIL, A. C. **Como elaborar projetos de pesquisa**. 4. ed. São Paulo: Atlas, 2002. Disponível em: <http://www.urca.br/itec/images/pdfs/modulo%20v%20-%20como_elaborar_projeto_de_pesquisa_-_antonio_carlos_gil.pdf>. Acesso em: 03 out. 2019.

GONÇALVES, S. R.; MENDES, L. R. S. O controle na administração pública: o papel da auditoria interna em uma instituição federal de ensino superior de minas gerais. **Cadernos ZygumtBauman**, v. 5, n. 9, 2015. Disponível em: <<http://www.periodicoseletronicos.ufma.br/index.php/bauman/article/view/3808>> Acesso em: 01 jul. 2019.

GUY, G. L.; PEREIRA, A. T. M. O ativismo de contas em prol do sistema de controle interno: uma projeção concretizadora da eficiência dos órgãos municipais como essenciais à boa governança. **Revista do Ministério Público de Contas do Estado do Paraná** - Ministério Público de Contas do Estado do Paraná. n. 9, p. 80-99, 2018. Disponível em: <https://drive.google.com/file/d/1rR5SI0B_HvKzg9MFcHg00Orzpq3XKC44/view>. Acesso em: 04 jul. 2019.

LINO, A. F.; AQUINO, A. C. B. A diversidade dos tribunais de contas regionais na auditoria de governos. **Revista Contabilidade & Finanças**, [s.l.], v. 29, n. 76, p.26-40, 2017. DOI: <dx.doi.org/10.1590/1808-057x201803640>. Disponível em: <<http://www.revistas.usp.br/rcf/article/view/141335>>. Acesso em: 26 nov. 2019.

MATTOS, C. C.; MARIANO, R. P. Controle interno: uma abordagem teórica. **Contabilidade Vista & Revista**, v. 10, n. 1, p. 34-39, 1999. Disponível em: <<http://www.spell.org.br/documentos/ver/25107/controle-interno--uma-abordagem-teorica/i/pt-b>>. Acesso em: 05 out. 2019.

PARANÁ¹. Tribunal de Contas do Estado do Paraná. Acórdão nº 921. Relator: CONS. Fernando Augusto Mello Guimarães. Curitiba, 12 jul. 2007. Ementário de Jurisprudência, Curitiba. Disponível em: <<https://www1.tce.pr.gov.br/multimidia/2007/7/pdf/00037153.pdf>>. Acesso em: 26 nov. 2019.

PARANÁ². Tribunal de Contas do Estado do Paraná. Acórdão nº 97. Relator: CONS. Heinz Georg Herwig, Curitiba, 31 jan. 2008. Ementário de Jurisprudência, Curitiba. Disponível em: <<https://www1.tce.pr.gov.br/multimidia/2008/2/pdf/00024772.pdf>>. Acesso em: 26 nov. 2019.

PARANÁ³. Tribunal de Contas do Estado do Paraná. Acórdão nº 265. Relator: CONS. Hermas Eurides Brandão. Curitiba, 28 fev. 2008. Ementário de Jurisprudência, Curitiba. Disponível em: <<https://www1.tce.pr.gov.br/multimidia/2008/3/pdf/00025369.pdf>>. Acesso em: 26 nov. 2019.

PARANÁ⁴. Tribunal de Contas do Estado do Paraná. Acórdão nº 867. Relator: CONS. Artagão de Mattos Leão. Curitiba, 18 març. 2010. Ementário de Jurisprudência, Curitiba. Disponível em: <<https://www1.tce.pr.gov.br/multimidia/2010/4/pdf/00014443.pdf>>. Acesso em: 26 nov. 2019.

PARANÁ⁵. Tribunal de Contas do Estado do Paraná. Acórdão nº 1604. Curitiba, 27 maio 2010. Ementário de Jurisprudência, Curitiba. Disponível em: <<http://www1.tce.pr.gov.br/multimidia/2011/5/pdf/00010080.pdf>>. Acesso em: 26 nov. 2019.

PARANÁ⁶. Tribunal de Contas do Estado do Paraná. Acórdão nº 1024. Relator: Jose Durval Mattos do Amaral. Curitiba, 12 março 2015. Ementário de Jurisprudência, Curitiba. Disponível em: <<https://www1.tce.pr.gov.br/multimidia/2015/3/pdf/00275640.pdf>>. Acesso em: 26 nov. 2019.

PARANÁ⁷. Tribunal de Contas do Estado do Paraná. Acórdão nº 4806. Relator: Thiago Barbosa Cordeiro. Curitiba, 06 out. 2016. Ementário de Jurisprudência, Curitiba. Disponível em: <<https://www1.tce.pr.gov.br/multimidia/2016/11/pdf/00304656.pdf>>. Acesso em: 26 nov. 2019.

PARANÁ⁸. Tribunal de Contas do Estado do Paraná. Acórdão nº 4433 Relator: Thiago Barbosa Cordeiro. Curitiba, 19 out. 2017. Ementário de Jurisprudência, Curitiba. Disponível em: <<https://www1.tce.pr.gov.br/multimedia/2017/11/pdf/00321898.pdf>>. Acesso em: 26 nov. 2019.

PARANÁ⁹. Tribunal de Contas do Estado do Paraná. Acórdão nº 2811. Relator: Nestor Baptista. Curitiba, 03 out. 2018. Ementário de Jurisprudência, Curitiba. Disponível em: <<https://www1.tce.pr.gov.br/multimedia/2018/10/pdf/00332163.pdf>>. Acesso em: 26 nov. 2019.

PARANÁ¹⁰. Tribunal de Contas do Estado do Paraná. Diário Oficial do Estado nº 2089. 01 jul, 2019. Curitiba. Disponível em: <<https://www1.tce.pr.gov.br/multimedia/2019/7/pdf/00337676.pdf>>. Acesso em: 26 nov. 2019.

PARANÁ¹¹. Tribunal de Contas do Estado do Paraná. Diário Oficial do Estado nº 1951. 20 nov. 2018. Curitiba. Disponível em: <<https://www1.tce.pr.gov.br/multimedia/2018/11/pdf/00332898.pdf>>. Acesso em: 26 nov. 2019.

PARANÁ¹². Tribunal de Contas do Estado do Paraná. Diário Oficial do Estado nº 1952. 21 nov. 2018. Curitiba. Disponível em: <<https://www1.tce.pr.gov.br/multimedia/2018/11/pdf/00332928.pdf>>. Acesso em: 26 nov. 2019.

PARANÁ¹³. Tribunal de Contas do Estado do Paraná. Diário Oficial do Estado nº 1955. 26 nov. 2018. Curitiba. Disponível em: <<https://www1.tce.pr.gov.br/multimedia/2018/11/pdf/00333064.pdf>>. Acesso em: 26 nov. 2019.

TCE-PR. Lei Orgânica do Tribunal de Contas do Estado do Paraná – Disponível em: <<https://www1.tce.pr.gov.br/multimedia/2005/12/pdf/00084392.pdf>>. Acesso em: 25 nov. 2019.

TCE-PR. Institucional: Quem é o tribunal de contas do paraná? – Disponível em: <<http://www1.tce.pr.gov.br/conteudo/quem-somos/4/area/45>>. Acesso em: 25 nov. 2019.

TCE-RS. GLOSSÁRIO. - Disponível em: <<http://www1.tce.rs.gov.br/portal/page/portal/tcers/imprensa/glossario>>. Acesso em: 28 jun. 2019.