



PONTIFÍCIA UNIVERSIDADE CATÓLICA DO PARANÁ

Luiz Bernardo Dias Costa

O Tribunal de Contas no Estado Contemporâneo

DISSERTAÇÃO DE MESTRADO

Programa de Pós-Graduação em
Direito Econômico e Social

Curitiba, abril de 2005

CENTRO DE CIÊNCIAS JURÍDICAS E SOCIAIS



PONTIFÍCIA UNIVERSIDADE CATÓLICA DO PARANÁ

Luiz Bernardo Dias Costa

**O Tribunal de Contas no Estado
Contemporâneo**

Dissertação de Mestrado

Dissertação apresentada ao Programa de Pós-graduação em Direito Econômico e Social da PUC/PR, como requisito parcial para obtenção do título de Mestre em Direito Econômico e Social.

Orientador: Prof. Romeu Felipe Bacellar Filho

Curitiba

Abril de 2005



PONTIFÍCIA UNIVERSIDADE CATÓLICA DO PARANÁ

Luiz Bernardo Dias Costa

**O Tribunal de Contas no Estado
Contemporâneo**

Dissertação apresentada ao Programa de Pós-graduação em Direito Econômico e Social da PUC/PR como requisito parcial para obtenção do grau de mestre em Direito Econômico e Social. Aprovada pela Comissão Examinadora abaixo assinada.

Prof. Dr. Romeu Felipe Bacellar Filho
Orientador
Mestrado em Direito PUC/PR

Prof. Dr. Luiz Alberto Blanchet

Prof^a. Dra. Angela Cassia Costaldello

Curitiba, 16 de maio de 2005

Todos os direitos reservados. É proibida a reprodução total ou parcial do trabalho sem autorização da universidade, do autor e do orientador.

Luiz Bernardo Dias Costa

Graduou-se em Direito pela Universidade Católica do Paraná. Especialista em Ciências Jurídicas: Ecologia e os novos paradigmas do pensamento jurídico, pela Universidade Tuiuti do Paraná. Assessor jurídico do Tribunal de Contas do Estado do Paraná. Professor de Direito Administrativo do Curso de Ciências Jurídicas da Universidade Tuiuti do Paraná. Membro fundador do Instituto Paranaense de Direito Administrativo.

Ficha Catalográfica

Costa, Luiz Bernardo Dias

O Tribunal de Contas no Estado Contemporâneo/Luiz Bernardo Dias Costa; orientador: Dr. Romeu Felipe Bacellar Filho. – Curitiba: PUC, Centro de Ciências Jurídicas e Sociais, 2005.

v., 139 f.: il. ; 29,7 cm

1. Dissertação (mestrado) – Pontifícia Universidade Católica do Paraná, Centro de Ciências Jurídicas e Sociais.

Inclui referências bibliográficas.

1. Introdução. 2. Origem e evolução do Tribunal de Contas. 3. Os principais modelos de Tribunal de Contas no Direito Comparado. 4. Conceito de controle. 5. Sistemas de controle. 6. Formas de controle. 7. Classificação das funções do Tribunal de Contas. 8. Inserção constitucional do Tribunal de Contas no Brasil. 9. Natureza jurídica do Tribunal de Contas. 10. Princípios informadores da atuação do Tribunal de Contas. 11. Competências do Tribunal de Contas. 12. Natureza jurídica das decisões do Tribunal de Contas. 13. Formas de julgamento proferido pelo Tribunal de Contas. 14. Eficácia das decisões do Tribunal de Contas. 15. Imposição de sanções pelo Tribunal de Contas. 16. Conclusão.

I. Bacellar Filho, Romeu Felipe. II. Pontifícia Universidade Católica do Paraná. Centro de Estudos de Ciências Jurídicas e Sociais. III. Título.

Para meus queridos e honrados pais, Joaquim (*in memoriam*) e Yara,
pelo inestimável apoio e confiança depositados ao longo de minha vida.

À minha amada esposa Cibeles, fonte inesgotável de idéias que
forjaram um relacionamento sólido e prazeroso que me possibilitaram
alcançar este momento ímpar de alegria e realização.

À minha filha Isabele, por ter me concedido aqui na terra a plena
felicidade de ser chamado de pai.

A Deus, pelo dom da vida.

Agradecimentos

Ao meu orientador Professor Dr. Romeu Felipe Bacellar Filho, pelo constante estímulo, empréstimo de seu cabedal de saber e parceria para a realização deste trabalho.

Ao amigo e professor Edgar Guimarães, por todo o apoio, paciência e compreensão.

Aos professores do Programa de Pós-Graduação em Direito Econômico e Social da Pontifícia Universidade Católica do Paraná, pelo compartilhamento de seus conhecimentos.

À colega e bibliotecária do Tribunal de Contas do Paraná Alice Soria Garcia, pelo auxílio pronto, inestimável e fundamental nas pesquisas que possibilitaram a concretização desta dissertação.

Aos meus colegas do mestrado que me devolveram a alegria do convívio acadêmico na agradável condição de aluno.

Às funcionárias Eva e Isabel, pela importante ajuda no dia-a-dia do mestrado.

A todos os amigos e familiares que de uma maneira ou de outra me estimularam ou tiveram a paciência de me ouvir.

Resumo

Costa, Luiz Bernardo Dias; Bacellar Filho, Romeu Felipe. **O Tribunal de Contas no estado contemporâneo**. Curitiba. 2005. 139 p. Dissertação de Mestrado – Centro de Ciências Jurídicas e Sociais. Pontifícia Universidade Católica do Paraná.

Pretendeu-se com o estudo efetuado demonstrar a importância da instituição Tribunal de Contas, no cenário contemporâneo, como sendo um dos principais pilares do controle externo da Administração Pública e organismo crucial na fiscalização da aplicação dos dinheiros, bens e valores públicos, tendo como fundamento de sua atuação os princípios da legalidade, legitimidade e economicidade dentre outros plasmados no texto constitucional, como também os elaborados pela boa doutrina. O Tribunal de Contas como parceiro concreto da sociedade visa possibilitar o exercício dos direitos fundamentais elencados na Constituição Federal, desempenhando papel relevante nas relações público-privadas. Em pouco mais de um século, o Tribunal de Contas granjeou um significativo alargamento em sua missão. Dessa maneira, atualmente, é considerado o órgão máximo de auxílio ao Poder Legislativo no exercício do controle externo da Administração Pública. Autônomo, a ele compete fiscalizar as atividades desenvolvidas pelo Poder Público, o que o leva a verificar a contabilidade de receitas e despesas, a execução orçamentária, os resultados operacionais e as variações patrimoniais do Estado, sob os aspectos da legalidade, eficiência, eficácia e efetividade. O estudo efetivado permitiu extrair algumas conclusões, dentre as quais destaca-se a natureza jurídica dos Tribunais de Contas, considerados órgãos independentes e autônomos, constitucionalmente construídos, exercentes do controle externo, desvinculados de qualquer relação de subordinação com os Poderes, prestando auxílio, de natureza técnica especializada, ao Poder Legislativo, onde suas decisões não gozam de definitividade jurisdicional. E a de que as decisões por ele prolatadas de que resulte imputação de débito ou multa ao gestor de bens, dinheiros e valores públicos terão eficácia de título executivo extrajudicial, sendo que a decisão deve atribuir responsabilidade a alguém.

Controle interno e externo atuando em parceria é indicativo de melhores dias para o desenvolvimento do Brasil, considerando que a avaliação do cumprimento das metas previstas no plano plurianual e a execução dos programas de governo e dos orçamentos serão realizadas de maneira integrada e efetiva, evitando desvios e desperdícios dos recursos públicos.

Palavras-chave

Tribunal de Contas, controle externo, Administração Pública, finanças públicas, legalidade, legitimidade, economicidade, título executivo extrajudicial, órgão auxiliar e fiscalização.

Riassunto

Costa, Luiz Bernardo Dias; Bacellar Filho, Romeu Felipe; **La Corte dei Conti nello Stato Contemporaneo**. Curitiba. 2005. 139 p. Dissertazione di Master – Centro de Ciências Jurídicas e Sociais. Pontificia Universidade Católica do Paraná.

Si è voluto dimostrare con questo studio effettuato l'importanza dell'istituzione Corte dei Conti, nel panorama contemporaneo, come uno dei principali sostenitori del controllo esterno della Pubblica Amministrazione e organismo decisivo per la fiscalizzazione dell'applicazione dei soldi, beni e valori pubblici, avendo come fondamento della sua attuazione i principi della legalità, legittimità e economicità tra l'altro plasmati nel testo costituzionale, inoltre quelli elaborati dalla buona dottrina. La Corte dei Conti come partner concreto della società cerca di agevolare l'esercizio dei diritti fondamentali elencati nella Costituzione Federale, svolgendo un ruolo rilevante nelle relazioni pubblico-private. Con circa di un secolo, la Corte dei Conti ha conquistato un significativo aumento nella sua missione. E così, attualmente, è considerato l'ente massimo di ausilio al Potere Legislativo all'esercizio del controllo esterno della Pubblica Amministrazione. Autonoma, ad essa spetta fiscalizzare le attività svolte dal Potere Pubblico, fatto che la porta a verificare la contabilità delle entrate e uscite, l'esecuzione del preventivo, i risultati operazionali e le variazioni patrimoniali dello Stato, sotto gli aspetti della legalità, efficienza, efficacia e effettività. Lo studio effettuato ha permesso trarre alcune conclusioni, fra le quali si rileva la natura giuridica delle Corte dei Conti, considerate organi indipendenti e autonomi, costituzionalmente costruiti, esercenti del controllo esterno, svincolati da ogni rapporto di subordinazione con i Poteri, rendendo ausilio, di natura tecnica specializzata al Potere Legislativo, dove le sue decisioni non godono di definitività giurisdizionale. E quella di che le decisioni da essa proferite che da cui risulti imputazione di debito o multa al gestore di beni, denaro e valori pubblici avranno efficacia di titolo estragiudiziale, dove la decisione deve attribuire responsabilità a qualcuno. Controllo interno e esterno attuando insieme è indicativo di migliori giorni per lo sviluppo del Brasile, considerando che la valutazione dell'adempimento

delle mete previste nel piano pluriennale, l'esecuzione dei programmi di governo e dei suoi preventivi sarà realizzata di maniera integrata ed effettiva, evitando così, digressioni e spreco delle risorse pubbliche.

Parole Chiave

Corte dei Conti, controllo esterno, Pubblica amministrazione, finanze pubbliche, legalità, legittimità, economicità, titolo esecutivo estragiudiziale, organo ausiliare e fiscalizzazione.

Sumário

1	Introdução.....	14
2	Origem e evolução do Tribunal de Contas.....	16
3	Os principais modelos de Tribunal de Contas no Direito Comparado	21
3.1	O Tribunal de Contas na Bélgica	21
3.2	O Tribunal de Contas na França.....	23
3.3	O Tribunal de Contas na Itália	24
3.4	O Tribunal de Contas em Portugal	25
3.5	O Tribunal de Contas na Espanha.....	26
3.6	Órgão de Contas na Inglaterra	28
4	Conceito de controle	30
5	Sistemas de controle	34
6	Formas de Controle	37
6.1	Controle parlamentar	37
6.2	Controle administrativo	39
6.3	Controle judiciário	40
6.4	Controle interno	41
6.5	Controle externo	43
6.6	Controle prévio	44
6.7	Controle concomitante	45
6.8	Controle posterior	45
6.9	Controle de ofício.....	46
6.10	Controle por provocação.....	46
6.11	Controle de legalidade	46

6.12 Controle de mérito	47
6.13 Controle de resultados.....	50
7 Classificação das funções do Tribunal de Contas	53
8 Inserção constitucional do Tribunal de Contas no Brasil	55
9 Natureza jurídica do Tribunal de Contas.....	63
10 Princípios informadores da atuação do Tribunal de Contas	67
10.1 Princípio da legalidade	69
10.2 Princípio da economicidade.....	71
10.3 Princípio da legitimidade.....	73
10.4 Outros princípios aplicáveis ao processo de fiscalização	74
10.4.1 Princípio da moralidade.....	75
10.4.2 Princípio da igualdade	75
10.4.3 Princípio da publicidade	76
10.4.4 Princípio da eficiência.....	77
10.4.5 Princípio do contraditório e da ampla defesa	77
10.4.6 Princípio da oficialidade.....	78
10.4.7 Princípio da livre investigação das provas – verdade formal e verdade material.....	79
10.4.8 Princípio da motivação	80
10.4.9 Princípio do duplo grau de jurisdição.....	81
11 Competências do Tribunal de Contas.....	82
12 Natureza jurídica das decisões do Tribunal de Contas.....	98
13 Formas de julgamento proferido pelo Tribunal de Contas	112
14 Eficácia das decisões do Tribunal de Contas	114

15	Imposição de sanções pelo Tribunal de Contas	119
15.1	Aplicação de multa	119
15.2	A glosa de despesa e a fixação de débito	121
15.3	A fixação de prazo para adoção de medidas e sustação de ato impugnado	122
15.4	A sustação de contrato	122
15.5	A inabilitação para cargo em comissão	123
15.6	A declaração de inidoneidade de empresa.....	123
16	Conclusão.....	124
17	Referências bibliográficas.....	128

1

Introdução

A Declaração dos Direitos do Homem e do Cidadão, de 1789, já continha, no seu art. 15, o seguinte enunciado: "A sociedade tem o direito de pedir conta a todo agente público de sua administração".

Do acima afirmado, acredita-se ser de interesse atual o estudo do controle da Administração Pública, em especial quanto ao controle externo exercido pelo Tribunal de Contas, em auxílio do Poder Legislativo. Com este trabalho não se tem a pretensão de esgotar o tema, mas despertar atenção para o assunto, propiciar reflexão a seu respeito e, quiçá, colaborar para um melhor encaminhamento da problemática contextualizada no Brasil. Aspectos teóricos, situações práticas, instituições nacionais e organismos estrangeiros merecerão referência, com o propósito de melhor expressar as múltiplas facetas do tema Tribunal de Contas no Estado contemporâneo.

Sendo assim, o presente estudo pretende, ainda, refletir e demonstrar a importância da instituição Tribunal de Contas no cenário atual, buscando suas origens, tradições e competências ao longo dos tempos. Isto para compreender por que se constitui em um dos principais pilares do controle externo da Administração Pública e fiel escudeiro, verdadeiro defensor dos interesses da sociedade, aplicando tal controle a todos os gestores dos dinheiros, bens e valores públicos, de forma independente, técnica, rigorosa e sistemática, objetivando salvaguardar o Estado Democrático de Direito.

As competências do Tribunal de Contas, plasmadas no texto constitucional de 1988 (art. 71), visam efetivar o controle da Administração Pública. Esse controle é próprio dos Estados de Direito e, principalmente, democráticos, e tem o propósito de se proceder à verificação, quanto à observância dos princípios e das normas constitucionais, em todo universo de atuação administrativa, a qual deve estar sempre focada na satisfação do interesse público, que reflete fator de proteção não só para os cidadãos, como também para a própria Administração Pública.

É importante destacar, desde logo, que no início da organização do homem em sociedade, fosse em vilas, aldeias, comunas ou cidades, percebeu-se a necessidade de concentração de certos poderes instrumentais nas mãos de alguns de seus integrantes, com o objetivo de gerirem os interesses da coletividade. Como de bom senso, aqueles que outorgaram o poder, exigiam prestação de contas.

Com efeito, essa gestão, essa ação de administrar, desde os primórdios, embora de modo incipiente, é atividade precípua e típica do Estado, sempre em consonância com uma finalidade racionalmente necessária. Nesse gerenciamento dos dinheiros, bens e valores públicos, desde a possibilidade de arrecadação e conservação até a sua efetiva distribuição e aplicação, de acordo com metas previamente estabelecidas, é que atua o controle, buscando evitar o desvirtuamento nas destinações prefixadas nas normas de planejamento.

Sendo assim, com o passar dos tempos mecanismos e instrumentos de controle foram criados e aperfeiçoados, com o propósito de permitir o desenvolvimento equilibrado das sociedades, assegurando a manutenção de seus costumes e tradições, da correta prestação dos serviços públicos, da arrecadação de impostos, da guarda e conservação dos valores públicos, da distribuição de gêneros de primeira necessidade aos menos favorecidos e ao uso da propriedade.

Com isso fortalece-se a idéia da instituição e da necessária estruturação de organismos independentes, autônomos e especializados para procederem ao controle no âmbito das sociedades, garantindo o seu desenvolvimento sustentado e equilibrado.

Nasce, assim, o germe do Tribunal de Contas que será objeto de descortinamento do seu conteúdo, a partir dos próximos capítulos.

2

Origem e evolução do Tribunal de Contas

É bom que se observe, *prima facie*, que a fiscalização adequada da atuação do Poder Público não é uma novidade dos Estados modernos. Historicamente, há registros da existência de iniciativas de controle da Administração Pública desde a Antigüidade.

No Egito, 3.200 anos antes de Cristo, como na Pérsia e na Fenícia, a arrecadação de tributos já era controlada por escribas. O Código de Manu, na Índia, já trazia normas de administração financeira, de fiscalização e regulamentação da coleta de rendas públicas, 1.300 anos antes de Cristo. Na China, de acordo com o pensamento político decorrente de Confúcio, a administração financeira e as demais atividades do Estado deveriam ser efetivadas em benefício do povo, dessarte, as rendas públicas não podiam ser consideradas bens de uso privativo dos reis, como também estavam submetidas a uma rigorosa fiscalização para não sofrerem desvios, desgastes prejudiciais ao povo. Na Grécia com os denominados *legisperitos* surgiria o embrião dos atuais Tribunais de Contas. Em Atenas, em especial, as contas dos administradores públicos eram julgadas por uma corte composta de dez lojistas, que eram escolhidos pelo povo, com jurisdição sobre todos que atuavam em funções administrativas. Em Roma, o Senado, com o auxílio dos questores, fiscalizava a utilização dos recursos do Tesouro.

Entretanto, é com o surgimento dos Estados modernos que o controle das finanças públicas passou a ser executado de maneira sistemática e técnica, em razão da instituição de órgãos especializados. Na Itália, em 1864, foi instituído um organismo controlador, com a função de fiscalizar a Fazenda Pública, denominado *Corti dei Conti*. Na França, foi criada a *Chambre des Comptes* e a *Cour des Comptes*, que com Napoleão alcançou destaque considerando as prerrogativas e os privilégios da magistratura que restam assegurados aos seus integrantes, tendo a Constituição Francesa de 1947 realçado sua importância.

Assim, nos dias atuais, principalmente nos Estados democráticos do globo terrestre, tanto os Parlamentos como os Governos contam com o auxílio de um

órgão especializado para poderem fiscalizar adequadamente a atuação do Poder Público.

Importante frisar que o Brasil, em face da robusta influência ibérica em sua formação e do prestígio que os meios intelectuais franceses desfrutavam no século XIX, tendeu a adotar o modelo de Tribunal de Contas desde a sua independência, em 1822.

Entretanto, somente com a proclamação da República, é que foi criado o Tribunal de Contas da União, em 07 de novembro de 1890, pelo Decreto n.º 966-A, por iniciativa do então Ministro da Fazenda, Rui Barbosa, figurando, em 1891, pela vez primeira em uma Constituição brasileira. Desde então, está presente em todas as Constituições do Brasil, tendo alargadas ou restringidas suas competências, conforme o momento político em que se encontrava o país.

Em verdade, como refere Luiz Manoel Gomes Junior¹, sempre se entendeu crível realizar a fiscalização, mesmo antes de conceber-se um organismo especialmente designado para tal finalidade, das atividades dos demais órgãos e agentes públicos, principalmente quanto ao aspecto financeiro.

Declarada a independência, passou-se a defender a criação de um instrumento técnico e formal de controle.

No primeiro reinado, a idéia de instituição de um órgão de controle foi defendida pelos Senadores Visconde de Barbacena, Felisberto Caldeira Brant e José Inácio Borges. No entanto, não logrou êxito em razão da firme oposição levada a efeito por Visconde de Baependi, citado na obra de Alfredo Cecílio Lopes, que argumentava:

(...) se o Tribunal de revisão de contas, que se pretende estabelecer, se convertesse em tribunal de fiscalização das despesas públicas antes de serem feitas em todas e quaisquer repartições, poder-se-ia colher dele proveito; mas sendo unicamente destinado ao exame das contas e documentos, exame que se faz no Tesouro, para nada servirá, salvo novidade do sistema e aumento da despesa com os nele empregados.²

No segundo reinado, buscou-se a criação de um Tribunal de Contas com a feição de "tribunal administrativo", cuja função seria a de "julgar" as contas de todos os responsáveis pelo manuseio de dinheiros públicos, independente do

¹GOMES JÚNIOR, Luiz Manoel. **Tribunal de contas**: aspectos constitucionais. Rio de Janeiro: Forense, 2003. p. 2.

²Apud Gomes Junior, op. cit., p. 3.

ministério ao qual estivesse o agente vinculado. O principal defensor dessa proposta foi o então Ministro do Império Manoel Alves Branco. Essa proposta também foi rejeitada.

Cabe destacar vários outros defensores, no Império, da instituição do Tribunal de Contas, tais como Pimenta Bueno, José de Alencar, Silveira Martins e Visconde de Ouro Preto.

Com a proclamação da República, e por obra e graça de Rui Barbosa, institui-se o Tribunal de Contas. Adotou-se o sistema belga³, uma vez que esse órgão ficaria responsável pela fiscalização da receita e despesa, sem prejuízo de analisar todos os demais atos que pudessem originar despesas ou mesmo que interessassem às finanças da República, incluindo todos os responsáveis, independentemente do ministério a que estivessem vinculados, com a outorga de quitação, com a possibilidade, ainda, de ordenar o pagamento do que fosse devido, isso acaso fosse verificados desvios ou ilegalidade.

Entretanto, o Tribunal de Contas não chegou a ser instituído, em razão da inexistência de executoriedade do Decreto n.º 966-A, o que somente veio a ocorrer com a edição do Decreto n.º 1.166, de 17 de dezembro de 1892.

Com o advento da Constituição de 1934, o Tribunal de Contas adquiriu uma delimitação mais clara e precisa de suas funções, estando as mesmas consignadas expressamente nos arts. 99 a 102. Pela vez primeira foi fixada na Constituição da República a necessidade de registro prévio da despesa e a emissão do parecer prévio com referência às contas do Presidente.

A Carta Política de 1937, no art. 114, inseriu o Tribunal de Contas no capítulo que tratava do Poder Judiciário, embora não fizesse dele parte, atribuindo-lhe a missão de acompanhar a execução orçamentária e "julgar as contas dos responsáveis por dinheiros ou bens públicos e da legalidade dos contratos celebrados pela União".

A Constituição de 1946 contemplou no seu art. 22 ao Congresso Nacional a competência para fiscalizar a administração financeira da União, especialmente a execução do orçamento, inserindo o Tribunal de Contas como órgão auxiliar, cujos

³O sistema belga é um dos três sistemas clássicos de controle, os outros são o italiano e o francês. O belga é considerado intermediário, ou de fiscalização preventiva, com veto limitado, ou seja, com possibilidade de consumação do ato, conquanto impugnado pelo órgão fiscalizador independente, por conta e risco da autoridade que o manda executar.

contornos jurídicos foram ampliados e definidos, na Seção VI, inserida no Capítulo II, destinado ao Poder Legislativo, permitindo-lhe examinar as contas das autarquias, a legalidade dos contratos administrativos, das aposentadorias, reformas e pensões, consignando-o nos arts. 76 e 77.

A Constituição de 1967 e Emenda Constitucional n.º 1 de 1969 mantiveram a disciplina do Tribunal de Contas no capítulo dedicado ao Poder Legislativo, reforçando a sua função de órgão auxiliar, fixando-se, no art. 70 e seguintes, que a fiscalização financeira e orçamentária da União seria exercida pelo Congresso Nacional, mediante o controle externo, e pelos sistemas de controle interno do Poder Executivo, introduzindo os conceitos de controle interno e externo, abolindo o controle prévio e instituindo as denominadas auditorias.

A Magna Carta Federal de 1988, hoje em vigência, consignou o Tribunal de Contas na Seção IX, do Capítulo I, do Título IV, que trata da organização dos Poderes, mantendo-o junto ao Poder Legislativo. A fiscalização contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial da União e dos órgãos e entidades integrantes da administração direta e indireta é exercida pelo Congresso Nacional com o auxílio do Tribunal de Contas da União.

Com efeito, a matéria adrede ao Tribunal de Contas, fixando suas competências, atribuições e composição encontra-se plasmada nos arts. 70 a 75, que serão objeto de aprofundamento em capítulo posterior deste estudo, em que se buscará demonstrar o seu grau de importância dentro do ordenamento jurídico brasileiro.

Portanto, neste pouco mais de um século, contados de sua criação, verifica-se entre idas e vindas que o Tribunal de Contas granjeou um significativo alargamento em sua missão, passando, em 1988, com a edição do texto constitucional atual, a não mais exercer o controle contábil, financeiro e orçamentário exclusivamente sob a ótica da legalidade. Conferiu-se, sim, a Corte de Contas competência para fiscalizar aspectos operacionais e patrimoniais, inclusive no tocante à legitimidade e à economicidade das despesas realizadas.

Dessa forma, a instituição Tribunal de Contas é atualmente, no ordenamento jurídico pátrio, o organismo máximo de auxílio ao Poder Legislativo no exercício do controle externo da Administração Pública. Autônomo e independente, a ele compete fiscalizar a totalidade das atividades realizadas pelo Poder Público, o que o leva a verificar a contabilidade de receitas e despesas, a execução orçamentária, os resultados operacionais e as variações patrimoniais do Estado, sob os aspectos

da legalidade, compatibilidade com o interesse público, economia, eficiência, eficácia e efetividade.

Cabe sublinhar, no afã de demonstrar a relevância da Corte de Contas no cenário jurídico brasileiro, e com o escopo de conceder efetividade as suas decisões, a importância consagrada no art. 71, § 3.^o⁴, da Constituição Federal, que reconhece expressamente às decisões do Tribunal de Contas de que resulte imputação de débito ou multa a eficácia de título executivo, matéria essa que mais adiante será devidamente descortinada, avaliando-se o seu conteúdo e reais desdobramentos.

⁴Art. 71. O controle externo, a cargo do Congresso Nacional, será exercido com o auxílio do Tribunal de Contas da União, ao qual compete:

§ 3.^o As decisões do Tribunal de que resulte imputação de débito ou multa terão eficácia de título executivo.

3

Os principais modelos de Tribunal de Contas no Direito Comparado

Importante trazer a lume para uma melhor compreensão do controle externo, os principais e clássicos modelos de Tribunal de Contas existentes na Europa Continental, sem se olvidar do sistema adotado na Inglaterra de Controladoria e Auditoria Geral.

O critério bem aceito pela doutrina para identificar as peculiaridades do controle externo e distinguí-las diz respeito ao órgão encarregado de exercitá-lo; existe, de um lado, a fiscalização efetuada por Tribunais de Contas, organismos colegiados, e, de outro, a fiscalização atribuída a órgão singular, como ocorre no ordenamento jurídico da Inglaterra e dos Estados Unidos.

Outro ponto a destacar prende-se ao fato de que os ordenamentos jurídicos do mundo ocidental são distintos, de acordo com a natureza das entidades de contas, sendo que uns possuem natureza jurisdicional e outros têm natureza administrativa.

Sendo assim, e por estarem entre os primeiros países a implantar Tribunais de Contas como entidade incumbida em fiscalizar a atividade financeira da Administração, comentar-se-ão brevemente aspectos sobre os Tribunais de Contas da Bélgica, da França e da Itália, bem como de Portugal e Espanha.

3.1

O Tribunal de Contas na Bélgica

Considerando que o modelo belga tornou-se tipo clássico de atuação de Tribunal de Contas faz-se importante mencionar suas linhas mestras. É órgão colegiado, composto por Presidentes, Conselheiros e Secretários, que são nomeados pela Câmara dos Representantes, a cada período de seis anos, com possibilidade de renovação de mandato (sem limitação do número de renovações), mas igualmente com possibilidade de revogação antecipada.

A Corte biparte-se em duas Câmaras e, por sua vez, cada Câmara em duas Seções, cada seção é composta por um presidente, quatro conselheiros e um

secretário. A sua composição é alterada periodicamente, tendo em vista a rotatividade dos conselheiros. A Corte exerce o controle preventivo, desempenhando atribuições administrativas e jurisdicionais.

Entre as ações administrativas, merece destaque a redação da prestação de contas geral do Estado, reunindo as prestações de contas de todos os Ministros. Em conjunto com a prestação de contas é elaborado, a cada ano, um caderno de observações, no qual a Corte registra suas críticas à gestão financeira. Essa conta geral do Estado é previa à votação, pelo Parlamento, da lei de contas, que abrange as receitas e despesas do Estado efetivamente realizadas durante o ano anterior; referidas leis são votadas às vezes com certo atraso, o que lhe retira todo o interesse.

O Tribunal exerce, ainda, a fiscalização sobre as contas das empresas estatais, que lhe são enviadas pelo Ministro de Finanças, podendo a Corte realizar auditoria contábil nos locais de funcionamento das entidades e publicar as contas fiscalizadas nos seus cadernos de observação.

De acordo com Perin,

a principal atribuição administrativa da Corte de Contas Belga é o visto que apõe à ordem de pagamento do tesouro para os ordenadores de despesas, que na Bélgica são os Ministros responsáveis ou seus funcionários delegados; em princípio todas as pessoas são submetidas ao visto da Corte de Contas; algumas despesas ficam isentas do visto, justamente em virtude de sua periodicidade, mas, toda decisão, mesmo individual, submete-se, na origem, a um visto da Corte de Contas, sobretudo em matéria de fixação de vencimentos ou de pensão; à Corte de Contas não compete apreciar o mérito da despesa: recusa o visto se for ilegal; em caso de recusa, o processo retorna à autoridade de origem, com os motivos da Corte; o Conselho de Ministros pode não fazer caso da recusa e ordenar o pagamento da despesa, sob sua responsabilidade; então, a Corte de Contas aponta o fato ao Parlamento. (*Cours de Droit Public*, vol. II, 1970, pp. 308-309).⁵

As decisões da Corte de Contas podem ser objeto de reexame pela Corte de Cassação, podendo esta por motivo de direito anular a decisão do Tribunal de Contas, submetendo a matéria a uma comissão formada pela Câmara de Representantes, que julgará em última instância.

⁵Apud MEDAUAR, Odete. **Controle da administração pública**. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1993. p. 122.

3.2

O Tribunal de Contas na França

Como bem leciona Eduardo Lobo Botelho Gualazzi⁶, o Tribunal de Contas é uma tradicional instituição, cujos antecedentes remontam à Idade Média; a Corte de Contas (*Cour des Comptes*) mantém-se, nos dias de hoje, como a principal jurisdição administrativa especializada de França. As decisões finais da Corte de Contas são passíveis de reexame pelo Conselho de Estado, assim como o são as decisões dos Tribunais Administrativos de França, primeira instância do contencioso administrativo.

Os membros que integram a Corte de Contas são escolhidos por meio da Escola Nacional de Administração.

Vedel assevera que a: "Corte de Contas tem atribuições não jurisdicionais de caráter consultivo para as quais não está, evidentemente, submetida ao controle do Conselho de Estado: pareceres, declarações de conformidade, relatório anual". E mais: "Como jurisdição, a Corte de Contas é juiz de direito comum das contas dos contadores públicos."⁷ No exercício dessa atribuição, a Corte de Contas julga a regularidade objetiva das contas, não a culpabilidade subjetiva do contador. Portanto, não é competente para apreciar os atos dos ordenadores de despesa.

Esclarece Helio Saul Mileski que:

A fiscalização exercida pela Corte de Contas francesa é *a posteriori*, com atribuições administrativas e jurisdicionais. As administrativas ocorrem sobre os ordenadores. As jurisdicionais sobre os contadores, que são os pagadores. Por esse fator de fiscalização resulta um princípio de contabilidade pública: a autoridade que ordena a execução da despesa não pode ser a mesma que efetua o pagamento.⁸

Abordando as peculiaridades do sistema jurídico francês, Jean Raynaud disse:

...Na execução do orçamento, ou seja, em seu funcionamento quotidiano, a administração está manietada por uma rede de leis e de regulamentos que delimitam as condições nas quais pode receber receita ou pagar despesa. É o conjunto das regras de contabilidade pública, das quais um dos princípios básicos é o princípio da desconfiança: a separação do ordenador e do contador e o controle do contador

⁶GUALAZZI, Eduardo Lobo Botelho. **Regime jurídico dos Tribunais de Contas**. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1992. p. 59.

⁷Apud MEDAUAR, **Controle da administração pública**, op. cit., p. 123-124.

⁸MILESKI, Helio Saul. **O controle da gestão pública**. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2003. p. 180-181.

sobre as decisões financeiras do ordenador. O ordenador, ou seja, aquele que decide pagar uma despesa, jamais tem o direito de executar por si próprio esta despesa, de assinar um cheque. Ele deve transmitir a ordem de pagamento ao contador público, juramentado, o único que pode subscrever os títulos de pagamento e transferir os créditos do Estado a seus diferentes credores. Porém, nesta atividade cotidiana, o contador público, ao contrário do contador privado, desempenha papel muito mais dilatado: deve velar porque as ordens de pagamento que ele recebe sejam justificadas de acordo com a nomenclatura assentada uma vez para todos e, por intermédio desta nomenclatura, ele pode verificar o correto funcionamento administrativo dos serviços ordenadores. O contador é, assim, conduzido a controlar a regularidade das decisões do ordenador.⁹

Importante destacar que dentre as competências da Corte de Contas encontram-se o exame da qualidade e eficiência na realização dos gastos públicos, não se quedando, portanto, só na análise da contabilidade pública quanto ao aspecto formal.

3.3

O Tribunal de Contas na Itália

O Tribunal de Contas italiano compreende em sua estrutura magistrados e agentes administrativos.

Segundo Eduardo Lobo Botelho Gualazzi,

O pessoal da Magistratura da Corte de Contas da Itália abrange um Presidente, um Procurador-Geral, 20 Presidentes de Seções e 502 Conselheiros, Vice-Procuradores-Gerais, Primeiros Referendários e Referendários, além de um número indeterminado de Magistrados especiais, que exercem funções nas Comissões de Controle sobre os atos das Regiões com estatuto ordinário e das Regiões com estatuto autônomo.¹⁰

O sistema de fiscalização adotado pela Corte de Contas abrange três espécies de funções, a saber: de controle, jurisdicionais e administrativas.

Nos termos da Constituição da Itália, o Tribunal de Contas possui jurisdição nas matérias de contabilidade pública e em outras previstas em lei, dentre as quais pode-se destacar: o controle sobre pensões, sendo estendido para todas as relações o conceito de contabilidade pública,

⁹Apud GOMES JUNIOR, op. cit., p. 17.

¹⁰GUALAZZI, op. cit., p. 78.

inclusive aquelas de responsabilidade por danos na relação interna de emprego ou de simples serviço, conexas à gestão financeira e patrimonial desenvolvida pela Administração do Estado ou de qualquer outro ente público, com exceção dos entes públicos econômicos,

conforme acentuou Eduardo Lobo Botelho Gualazzi.¹¹

Para Helio Saul Mileski,

o Tribunal de Contas italiano exerce funções de controle sobre os atos do Poder executivo, assim como pratica atos jurisdicionais em matéria contábil e de pensões, com atribuições consultivas e administrativas internas, procedendo a um controle de caráter preventivo e sucessivo. O preventivo verifica a regularidade dos atos praticados no decorrer da execução orçamentária, enquanto o sucessivo ou *a posteriori* é efetuado sobre as contas do exercício financeiro encerrado.¹²

Ainda, quanto às atribuições da Corte de Contas italiana, Bruno Moretti, Adriano Mastelloni e Enio Mancuso asseveram que:

...entre as atribuições da Corte em geral, está previsto que esta fará o contrasteamento das despesas do Estado, isto é, exerce o controle sobre todas as despesas a cargo do Estado. É, pois, especificado como deve ser exercido tal contrasteamento (controle) com a norma segundo a qual são apresentados à Corte de Contas, para que aponha o visto (...) e todos os atos de nomeação, promoção ou transferência de empregados; e aqueles com que se concedem estipêndios, pensões ou outras assinações a cargo do Estado; vem de tal modo disposto que devem ser sujeitos ao controle da Corte os atos com os quais se assume o empenho jurídico: tal é, com efeito, o sentido dos decretos que autorizam despesas.¹³

3.4 O Tribunal de Contas em Portugal

Nos dias de hoje, o Tribunal de Contas português alcançou o *status* constitucional, uma vez que a Constituição portuguesa de 1976 incluiu o Tribunal de Contas entre os Tribunais, encontrando-se qualificado como organismo supremo de fiscalização da legalidade das despesas públicas e de julgamento das contas que a legislação determina submeter-lhe.

¹¹GUALAZZI, op. cit., p. 102.

¹²MILESKEI, op. cit., p. 183.

¹³Apud GOMES JUNIOR, op. cit., p. 14-15.

Dentre as suas competências, cabe destacar a de emitir parecer sobre a conta Geral do Estado, incluindo a da segurança social e das regiões autónomas, e responsabilizar os agentes por infrações financeiras.

Verifica-se, assim, que em Portugal o Tribunal de Contas integra o Poder Judiciário, mas no que diz respeito à Conta Geral do Estado, seu parecer carece de manifestação por parte da Assembléia da República, objetivando a sua aprovação ou rejeição.

Tem Sede em Lisboa, possuindo cinco Seções especializadas, sendo três na Sede e duas Seções Regionais de competência genérica, sendo uma na Região Autónoma dos Açores e outra na Região Autónoma da Madeira.

Em sua Sede, a Corte de Contas é composta por um Presidente e dezesseis juízes. Em cada uma das Seções Regionais é integrado por um juiz. Merece destacar que a nomeação e exoneração do Presidente do Tribunal de Contas é de competência do Presidente da República, para um mandato de quatro anos, prorrogável. Já, os juízes são contratados por concurso público e nomeados pelo Presidente do Tribunal de Contas.

Conforme lições de Alfredo José de Souza, nos dias atuais, em Portugal, tem-se privilegiado mais do que um controle financeiro, uma análise da qualidade da gestão financeira. E esclarece que para a adoção desse entendimento:

...foi fundamental que o sistema de controlo deixasse de se reportar à mera legalidade das receitas e das despesas e passasse a incidir sobre a qualidade da gestão financeira. O controlo financeiro não pode limitar-se à mera verificação da legalidade em sentido estrito – a conformidade à lei ou à ordem jurídica em sentido mais amplo – mas tem de ir mais longe, apreciando da boa gestão financeira, segundo critérios objectivos de economicidade, eficácia e eficiência da despesa,¹⁴

inclusive com a adoção do sistema de auditorias.

3.5

O Tribunal de Contas na Espanha

Inicialmente, cumpre-se aclarar que, na Espanha, vigora o princípio da dualidade jurisdicional, como bem lembrado por Eduardo Lobo Botelho Gualazzi, onde:

¹⁴Apud GOMES JUNIOR, op. cit., p. 16.

ao lado do Poder Judiciário comum (civil e penal), há outra ordem judicante, formal e materialmente autônoma, em relação ao Poder Judiciário comum e à Administração ativa, que é o contencioso administrativo. A justiça administrativa espanhola – o contencioso administrativo – apresenta, além da jurisdição administrativa geral (Salas do Contencioso das Audiências Territoriais), também as jurisdições administrativas especiais, entre as quais o Tribunal de Contas e as Comissões de Contas.¹⁵

A Constituição espanhola de 1978 tratou do Tribunal de Contas no Título dedicado à Economia e Finanças, não o incluindo, portanto, no Título referente ao Poder Judiciário. O art. 136 da Constituição firmou que o Tribunal de Contas é o órgão supremo fiscalizador das contas e da gestão econômica do Estado, como também do setor público. Entretanto, é dependente diretamente das Cortes Gerais (Parlamento) e exercerá suas funções por delegação destas na análise e comprovação da Conta Geral do Estado. O Tribunal de Contas remete ao Parlamento informações anuais, comunicando possíveis infrações ou responsabilidades havidas no período em que, a seu juízo, tiver incorrido. Os membros do Tribunal de Contas gozam da mesma independência e inamovibilidade e se encontram adstritos às mesmas incompatibilidades dos juízes.

O Tribunal de Contas espanhol não é órgão jurisdicional, e o texto constitucional ressalta sua dependência direta do Parlamento.

A Corte de Contas é composta por doze Conselheiros de Contas, os quais são designados pelas Cortes Gerais (Parlamento), sendo seis pelo Congresso dos Deputados e seis pelo Senado, para um período de nove anos. Entre os Conselheiros é eleito o Presidente, nomeado pelo Rei, para um mandato de três anos. Junto ao Tribunal funciona um Secretário Geral, Contadores, Oficiais e pessoal administrativo.

Ramón Martín Mateo aduz que:

Atualmente cabe-lhe com plena independência o exame e comprovação das contas referentes aos atos realizados na execução da Lei do Orçamento, assim como as contas de todos os organismos oficiais que recebem ajuda ou subvenção com recursos orçamentários do Estado e dos organismos autônomos.

E remata: "na prática o controle realizado pelo Tribunal de Contas produz efeitos pouco importantes, pelo que necessita de revitalização, possível ante o novo marco constitucional"¹⁶ na Espanha.

¹⁵GUALAZZI, op. cit., p. 128.

¹⁶Apud MEDAUAR, **Controle da administração pública**, op. cit., p. 127-128.

Percebe-se dos breves comentários enunciados a respeito dos Tribunais de Contas europeus uma preocupação para que os mesmos tenham assento constitucional para com isso conceder maior envergadura no controle dos bens, dinheiros e valores públicos, como também vislumbra-se de forma geral uma constante preocupação com a eficiência e efetividade na gestão por parte do Poder Público dos recursos colocados a sua disposição, não mais se prendendo tão-somente ao cumprimento da lei. Com isso evolui-se de um controle burocrático, formal para um controle de resultados, o que é deveras positivo para as sociedades modernas.

3.6 Órgão de Contas na Inglaterra

O controle financeiro externo na Inglaterra compete à Câmara dos Comuns, que o realiza por meio da Comissão de Contas Públicas.

Conforme lições de Eduardo Lobo Botelho Gualazzi:

o Controlador e Auditor Geral, órgão unipessoal, é nomeado pela Coroa. Apesar disso, é órgão independente, porque sua remoção, ainda que proveniente da própria Coroa, que o nomeou, somente pode ocorrer ante explícita solicitação do Parlamento, do qual não pode, precisamente por este motivo, fazer parte, assim como não pode acumular o cargo de Controlador e Auditor Geral com qualquer outro cargo ou função, na área pública.¹⁷

Mais adiante o supracitado autor esclarece que:

O controle externo, levado a efeito pelo Controlador e Auditor Geral, é preventivo e sucessivo. O controle preventivo é exercido pelo Controlador sobre as ordens do Tesouro, atinentes às transferências de fundos ao Agente Pagador Central, a cargo do Fundo Consolidado, sendo certo que nenhuma quantia pecuniária pode ser liberada aos Ordenadores do tesouro se o título autorizatório não for previamente subscrito pelo Controlador e Auditor Geral. Porém, análise específica de controle preventivo geralmente não é realizada em casos de apropriação pelo Fundo Consolidado, proveniente do Tesouro, de quantias destinadas a serviços fixos, enquanto exame mais aprofundado, preventivo ou sucessivo, é realizado em casos de ordens de apropriação atinentes a somas destinadas a outros serviços, a serviços diversos, não rotineiros ou fixos.

O controle sucessivo é exercido a fim de fiscalizar a responsabilidade de gestão dos Administradores, dos Ordenadores e dos Contadores (Principais e Subalternos), em relação às contas diárias de caixa, às contas quadrimestrais, aos ingressos e dispêndios

¹⁷GUALAZZI, op. cit., p. 127.

a cargo do Fundo Consolidado, bem como às contas anuais, seja as relativas aos serviços a cargo do Fundo, seja as relativas aos ingressos e despesas públicas. E encerra afirmando que o controle externo, preventivo ou sucessivo, é exercido somente no tocante à legitimidade, pelo Controlador e Auditor Geral, por intermédio de prepostos, que atuam junto às administrações controladas.¹⁸

Esse modelo de controle externo como visto pode ser exercido de maneira preventiva ou sucessiva, centrado na figura do Controlador que possui independência para avaliar as ordens de pagamento do Tesouro adreces às transferências de recursos, não podendo ser liberada qualquer quantia sem a sua autorização. E mais, o controle sucessivo objetiva a fiscalização concomitante da gestão dos bens, dinheiros e valores públicos por parte dos administradores o que concede maior segurança não só ao executor das despesas, mas também àqueles que receberão os benefícios.

No presente estudo não se pretende traçar um paralelo entre os dois sistemas de controle, no afã de saber-se qual é o melhor, o mais eficaz, mas sim busca-se apresentar, mesmo que de maneira breve, a forma de controle levada a efeito nos principais países europeus, o que visa possibilitar uma melhor compreensão do modelo de Tribunal de Contas adotado no Brasil.

¹⁸GUALAZZI, op. cit., p.128.

4

Conceito de controle

Alice Gonzáles Borges trazendo à baila os ensinamentos de Montesquieu, lembra que este pensador já afirmava no século XVIII: "temos a experiência eterna de que todo homem que tem em mãos o poder é sempre levado a abusar dele, e assim irá seguindo, até que encontre algum limite. E, quem o diria, até a própria virtude precisa de limites".¹⁹ Ora, para que tal não acontecesse, recomendava, será preciso que "*le pouvoir arrête le pouvoir*" (que o poder detenha o poder).

A idéia de Estado de Direito, desde os seus primórdios, é inseparável da idéia de controle. Para que haja Estado de Direito é indispensável que haja instituições e mecanismos hábeis para garantir a submissão à lei. A finalidade, portanto, do controle é a de assegurar que a Administração atue em consonância com os princípios que lhe são impostos pelo ordenamento jurídico, como, por exemplo, os princípios da legalidade, moralidade, finalidade pública, publicidade, motivação, impessoalidade, economicidade, razoabilidade, legitimidade, muitos deles plasmados expressamente na própria Constituição Federal. Em certas circunstâncias, o controle abrange também os aspectos de oportunidade e conveniência, ou seja, os aspectos políticos ou discricionários do ato. Tais princípios logo adiante serão objeto de comentários em capítulo próprio.

Em verdade, administrar é atividade precípua do Estado, sempre de acordo com uma finalidade racionalmente necessária. Nesse gerenciamento dos bens, valores e dinheiros públicos, desde a possibilidade de arrecadação até a sua efetiva distribuição, de acordo com metas sociais, é que deve atuar o controle, evitando o desvio nas destinações prefixadas nas leis de planejamento.

Nos Estados Democráticos, os controles são instituídos para defender os interesses da coletividade, aplicando-se a todos os gestores dos dinheiros públicos, de forma rigorosa e sistemática.

¹⁹BORGES, Alice Gonzales. O controle jurisdicional da administração pública. **Revista de Direito Administrativo**, Rio de Janeiro, v. 192, p. 51, abr./jun. 1993.

Evandro Martins Guerra define o controle da Administração Pública como sendo

a possibilidade de verificação, inspeção, exame, pela própria Administração, por outros poderes ou por qualquer cidadão, da efetiva correção na conduta gerencial de um poder, órgão ou autoridade, no escopo de garantir atuação conforme os modelos desejados e anteriormente planejados, gerando uma aferição sistemática. Trata-se, na verdade, de poder-dever de fiscalização, já que, uma vez determinado em lei, não poderá ser renunciado ou postergado, sob pena de responsabilização por omissão do agente infrator.²⁰

Há divergências sobre a etimologia da expressão "controle", merecendo credibilidade a explicação atribuída a Massimo Severo Giannini²¹, segundo a qual teria o vocábulo origem no "latim fiscal medieval".

Massimo Severo Giannini consignou que:

O termo é do Latim fiscal medieval (*contra rotulum* – em Francês *contre-rôle* – *contrôle*), no qual indica o exemplar do catálogo (dos contribuintes, dos censos, dos foros anuais) com base em que se verifica a operação do exator. Porém, ingressa rapidamente na linguagem jurídica geral e a ultrapassa, para assumir significados totalmente diversos, como, por exemplo, o de predomínio (controle da situação), o de domínio (controle dos mares), que por vezes refluem para a ordem jurídico-conceitual. Tem significado preciso, porém, apenas em Direito Administrativo (controle-direção e controle-verificação), que em outros setores do Direito tendem a confundir-se.²²

Vicenzo Rodolfo Cazulli dispôs que o termo controle, na linguagem técnico-jurídica:

está a denotar uma atividade de reexame que um organismo exercita sobre a atividade precedentemente consumada por outro organismo, não necessariamente subordinado ao primeiro, podendo ser de natureza diversa, e com o escopo de averiguar se os atos editados estão conformes com as normas e os princípios que lhe disciplinam a atividade. Tal revisão às vezes estende-se, embora mais freqüentemente prescinda, ao juízo de mérito sobre a oportunidade ou sobre a conveniência do ato, com a consequência final de anular, tornando-a não executória, a decisão que não seja reconhecida legítima ou conveniente, ou de intentar a responsabilização de quem a houver assentado.²³

²⁰GUERRA, Evandro Martins. **Os controles externos e internos da administração pública e os Tribunais de Contas**. Belo Horizonte: Fórum, 2003. p. 23.

²¹GIANNINI, Massimo Severo. **Diritto Amministrativo**. Milano: A. Guiffre, 1970. p. 55.

²²Apud GUALAZZI, op. cit., p. 21-22.

²³Apud GUALAZZI, op. cit., p. 24-25.

Nesse passo entende-se pertinente, uma vez mais, trazer a lume os ensinamentos de Eduardo Lobo Botelho Gualazzi, que define controle com arrimo na doutrina e no direito positivo como:

o princípio administrativo material, tutelar e autotutelar, de contrasteamento, supervisão e gestão integral da Administração, por meio de sistema horizontal de coordenação central, com o escopo de vigilância, orientação e correção, prévia ou posterior, de atos administrativos e de atos, decisões e atividades materiais de administração.²⁴

Não é demais fixar que o termo controle é a faculdade de vigilância, orientação e correção que um Poder, órgão ou autoridade exerce sobre a conduta daqueles que no exercício de suas atividades guardem, gerenciem ou arrecadem dinheiros, bens e valores públicos.

A palavra controle possui múltiplos significados, como bem mencionou João Cancio de Mello Junior²⁵, quais sejam:

- Dominação: a que se associam as idéias de subordinação, centralização, monopolização. É o sentido mais forte do termo, originando, como corrupção, as idéias de força e mesmo abuso. Ex. controlar um partido político, um banco, uma sociedade anônima.
- Direção: Comando, gestão, significa ter a direção efetiva; exercer influência determinante; ser o senhor numa situação. Ex. controlar a produção.
- Limitação: Idéia de regulamentação, proibição. Traz subjacente o aspecto negativo, restritivo ou inibidor. Ex. controlar as importações, o câmbio.
- Vigilância ou fiscalização: Idéia de supervisão, inspeção, censura. Ex. controlar as finanças, a gestão de um gerente.
- Verificação: Exame, constatação. Ex. controlar um orçamento. Implica a idéia de finalidade: controla-se para descobrir o verdadeiro.
- Registro: Identificação, equivalência, autenticação. É o sentido originário do termo controle e designa a mais fraca intensidade do ato de controle.

²⁴GUALAZZI, op. cit., p.26.

²⁵MELLO JUNIOR, João Cancio de. **A função de controle dos atos da administração pública pelo ministério público**. Belo Horizonte: Líder Cultura Jurídica, 2001. p.147-148.

Importante destacar que o Decreto-lei n.º 200, de 25 de fevereiro de 1967, que tratou da organização da Administração Federal, estabelecendo diretrizes para a Reforma Administrativa da época, previu em seu art. 13, o controle das atividades da Administração Federal, determinando o seu exercício em todos os níveis e em todos os órgãos, dando ênfase principalmente à idéia de controle sob o viés de limitação e vigilância para com a realização dos gastos públicos, a execução dos programas de governo e a observância das normas atreladas à gestão da coisa pública.

5

Sistemas de controle

Objetivando o controle dos atos administrativos, é de se ressaltar que o sistema constitucional vigente não mais alberga os controles meramente formalistas, mas sim encontra-se voltado para uma dimensão do grau de aplicação de princípios, normas e valores em relação a situação concreta.

Segundo Juarez Freitas,

o critério decisivo para estimar uma adequada atuação controladora reside, justamente, no zelo pela íntegra dos princípios regentes da Administração Pública, sobretudo quando se mostrar justificável a preponderância episódica de um, sem exclusão ou supressão recíproca dos demais. A hierarquização de um princípio como superior nunca deve implicar a eliminação ou a quebra de outros princípios, tão-somente uma relativização mútua.²⁶

E remata:

A compreensão do papel do controlador sistemático dos atos administrativos, com ênfase para os princípios, nada mais representa do que a adequada ciência do sistema jurídico, que somente existe se tal ênfase for respeitada. Pressupõe-se o saber de que, subjacente às exigências formais, oculta-se invariavelmente uma teleologia que requer, para ser desvendada, a inteligência ponderada para bem operar a junção dos princípios e das normas.²⁷

João Cancio de Mello Junior²⁸ assevera que a importância do controle junto ao Poder Público é medida pelo grau de necessidade da sua existência e da sua satisfatória sistemática. Cita Goodnow, quando no início do século XX ensinou:

a elaboração de um sistema de controle que dê todas as garantias, é tão difícil quanto necessário; isso se prende, em parte, à variedade dos interesses a salvaguardar, em parte, à diversidade e à multiplicidade dos atos administrativos a controlar. E acrescentou que, para a organização desse controle, devem ser considerados os interesses perseguidos pela lei administrativa que são:

²⁶FREITAS, Juarez. **O controle dos atos administrativos e os princípios fundamentais**. São Paulo: Malheiros, 1999. p. 19-20.

²⁷FREITAS, op. cit., p. 20.

²⁸MELLO JUNIOR, op. cit., p. 153.

- 1.º) a eficiência governamental: o controle deve ser estruturado de modo que os órgãos governamentais o exerçam de iniciativa própria;
- 2.º) preservação dos direitos individuais: o controle deve garantir aos indivíduos recurso quando entendam haver sido violado direito seus;
- 3.º) bem-estar social: o controle deve obrigar a Administração Pública a promover o bem-estar social do modo expresso na lei.

O sistema de controle externo nas palavras de Jorge Ulisses Jacoby Fernandes pode ser conceituado como "o conjunto de ações de controle desenvolvidas por uma estrutura organizacional, com procedimentos, atividades e recursos próprios, não integrados na estrutura controlada, visando fiscalização, verificação e correção dos atos".²⁹ Do estudo levado a efeito, percebe-se a existência de dois sistemas de controle, como descrito a seguir:

O primeiro sistema de controle, de origem anglo-saxã, denomina-se sistema de controladorias ou sistema de auditorias-gerais; este modelo possui como características básicas: o regime de mandato; o controle de caráter opinativo ou consultivo, destituídos de poderes jurisdicionais coercitivos; vinculação a algum dos poderes que possam gerar a força coercitiva; predominância da decisão monocrática; uso prioritário de técnicas e procedimentos de auditoria próximos aos de empresas privadas do ramo. É modelo utilizado nos Estados Unidos e na Inglaterra, aqui já objeto de breve comentário, dentre outros países afins.

Já, o segundo sistema de controle, de origem romano/germânico, denomina-se sistema dos Tribunais de Contas. Este modelo possui como principais características: o processo decisório resolvido por colegiado; vitaliciedade de ministros e conselheiros; poderes jurisdicionais (na instância administrativa); poder coercitivo; grande grau de autonomia ante os Poderes; controles administrativos judicialiformes; procedimentos de fiscalização formais, burocráticos e eminentemente legalistas. É modelo utilizado na França, em Portugal, na Bélgica, na Itália e no Brasil dentre outros.

²⁹FERNANDES, Jorge Ulisses Jacoby. **Tribunais de Contas do Brasil: jurisdição e competência**. Belo Horizonte: Fórum, 2003. p. 50.

Conforme entendimento de Renato Jorge Brown Ribeiro,

o modelo de Tribunal de Contas desenvolvido e implementado no País é único no mundo. Não corresponde ao Modelo Tradicional de Tribunal de Contas, uma vez que assume funções fiscalizadoras que seriam típicas de controladoria, bem como procura assumir papel de ouvidoria e órgão consultivo. As suas estruturas organizacionais e seus processos decisórios são um misto dos processos e formas de decidir do Legislativo e do Judiciário. Esse hibridismo e adaptabilidade são características bem típicas do Brasil e das instituições brasileiras, e o que pode torná-las maduras e perenes.³⁰

Essa imprecisão ou esse hibridismo é que levam a doutrina e a jurisprudência pátria a um não consenso quanto à natureza jurídica das decisões emanadas pelas Cortes de Contas, como será explorado e demonstrado em capítulo posterior.

³⁰RIBEIRO, Renato Jorge Brown. **Controle externo da administração pública federal no Brasil**. Rio de Janeiro: América Jurídica, 2002. p. 94.

6 FORMAS DE CONTROLE

O ordenamento jurídico brasileiro contempla inúmeras maneiras de exercício da atividade de controle, as quais encontram respaldo no próprio texto constitucional ou em outros diplomas legais.

É bem verdade que a doutrina no Brasil ainda não alcançou um modelo definitivo e uníssono de classificação, quanto às possíveis formas de controle. Inobstante o ora aludido e levando-se em consideração o seu grau de utilidade, buscou-se agrupar com arrimo doutrinário as classificações mais aceitas, visando facilitar o seu estudo.

Sendo assim, apresenta-se para fins didáticos, a seguinte classificação muito bem sistematizada por Luciano Ferraz³¹:

1. Quanto ao órgão ou autoridade que o exercita: controle parlamentar, administrativo e judiciário;
2. Quanto ao posicionamento dos órgãos controlado e controlador: controle interno e externo;
3. Quanto ao momento em que se efetiva: controle prévio, concomitante e posterior;
4. Quanto à forma de instauração: controle de ofício ou por provocação;
5. Quanto à extensão do controle: controle de legalidade, de mérito e de resultados.

6.1 Controle parlamentar

O controle parlamentar ou Legislativo é o efetuado pelo Poder Legislativo, sendo considerado fundamentalmente de natureza política. No entanto, não se

³¹FERRAZ, Luciano de Araújo. **Controle da administração pública**: elementos para a compreensão dos tribunais de contas. Belo Horizonte: Mandamentos, 1999. p. 77.

pode olvidar que em algumas circunstâncias ocorre quanto aos aspectos de natureza financeira. Em consonância com a clássica tripartição dos Poderes efetuada por Montesquieu e adotada em nosso ordenamento jurídico, a cada um dos Poderes foi destinada uma função primacial: Executiva, Legislativa e Judiciária, sendo que tais Poderes devem conviver em harmonia, limitando-se reciprocamente, mas sem ser absolutamente separados e sem o escopo de paralisar uns aos outros, no afã de que a unidade do poder estatal não se rompa, em razão dessa circunstância.

Dessa forma, como bem ponderou Helio Saul Mileski:

no regime constitucional da separação dos Poderes há o controle do poder pelo poder, mas com o dever de ser salvaguardada e respeitada a independência de cada um, tendo-se em conta a harmonia que deve existir na atuação funcional dos Poderes do Estado.³²

Portanto, em consonância com o exercício dessas funções, respeitando a independência e harmonia entre os Poderes, é que o Legislativo procede ao seu controle sobre a Administração Pública, respeitadas as delimitações impostas pela Constituição da República.

Segundo Hely Lopes Meirelles, o controle parlamentar caracteriza-se como um "controle eminentemente político, indiferente aos direitos individuais dos administrados, mas objetivando os superiores interesses do Estado e da comunidade".³³

Já Ramón Leal adverte a respeito do controle parlamentar:

dado seu caráter político e a influência do regime de partidos, esse controle da Administração está falhando muito e nunca poderia abarcar, de forma sistemática, as necessidades de uma grande administração moderna, cuja complexidade e tecnicismo escapam à competência e possibilidades de trabalho dos parlamentares, absorvidos por sua atividade legislativa e política.³⁴

As dificuldades geradas pelo tecnicismo do controle da Administração mereceram observação de Debbasch,³⁵ que menciona também a enorme massa de atos administrativos a fiscalizar, exigindo a atuação de extensa máquina burocrática de

³²MILESKI, op. cit., p. 143.

³³MEIRELLES, Hely Lopes. **Direito administrativo brasileiro**. 15. ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1990. p. 673.

³⁴Apud MEDAUAR, **Controle da administração pública**, op. cit., p. 90.

³⁵Apud MEDAUAR, **Controle da administração pública**, op. cit., p. 90.

controle, o que representaria verdadeira administração paralela; no seu entender, o controle político, válido para âmbitos limitados, dificilmente pode ser generalizado.

Entende-se oportuno trazer à colação alguns exemplos do controle político e financeiro executado pelo Poder Legislativo, a saber: proceder à sustação de atos e contratos do Poder Executivo; proceder à convocação de ministros e requerimentos de informações e representações dos cidadãos e convocação de qualquer autoridade ou pessoa para depor; instalar Comissões Parlamentares de Inquérito para apurar irregularidades; proceder ao julgamento das contas do Presidente da República; suspender ou destituir o Presidente ou os ministros; aprovações e autorizações de decisões do Executivo; fiscalização financeira e orçamentária; exercer o controle externo da Administração Pública direta e indireta, com o auxílio do Tribunal de Contas.

6.2

Controle administrativo

Controle administrativo nas lições de Helio Saul Mileski

é o poder de fiscalização e correção que a Administração Pública – em sentido amplo – exerce sobre a sua própria atuação, quanto aos aspectos de legalidade e mérito, por iniciativa própria ou por provocação, visando a manter a sua atuação de acordo com a exigência constitucional, no que diz respeito ao atendimento dos princípios da legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade e eficiência, com vista ao atendimento do seu primordial objetivo, que é o de satisfazer as necessidades coletivas.³⁶

Esse controle dessume-se do princípio da autotutela, corporificado na Súmula 473 do Supremo Tribunal Federal, que determina:

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

³⁶MILESKEI, op. cit., p. 142.

Hely Lopes Meirelles define o controle administrativo como sendo

todo aquele que o Executivo e os órgãos de administração dos demais Poderes exercem sobre suas próprias atividades, visando a mantê-las dentro da lei, segundo as necessidades do serviço e as exigências técnicas e econômicas de sua realização, pelo quê é um controle de legalidade e de mérito.³⁷

O controle administrativo pode se operacionalizar mediante fiscalização hierárquica e recursos administrativos na Administração direta e pela supervisão na Administração indireta, conforme estatuído nos arts. 19 a 26, do Decreto-Lei n.º 200/67.

6.3 Controle judiciário

Maria Sylvia Zanella Di Pietro afirma que:

O controle judicial constitui, juntamente com o princípio da legalidade, um dos fundamentos em que repousa o Estado de Direito. De nada adiantaria sujeitar-se a Administração Pública à lei se seus atos não pudessem ser controlados por um órgão dotado de garantias de imparcialidade que permitam apreciar e invalidar os atos ilícitos por ela praticados.³⁸

Importante mencionar que o controle Judiciário tem assento na regra insculpida no art. 5.º, XXXV, da Magna Carta Federal³⁹. É levado a efeito pelo Poder Judiciário sobre os atos do Poder Executivo e da administração dos demais órgãos do Estado, bem como da congruência dos atos legislativos com a Constituição.

Inúmeros são os meios colocados à disposição dos cidadãos para buscar, provocar o controle dos atos da Administração por parte do Poder Judiciário.

³⁷MEIRELLES, op. cit., 15. ed., p. 644.

³⁸DI PIETRO, Maria Sylvia Zanella. Coisa julgada: aplicabilidade às decisões do Tribunal de Contas da União. **Revista do Tribunal de Contas da União** 70, Brasília, p. 640, out./dez. 1996.

³⁹A lei não excluirá da apreciação do Poder Judiciário lesão ou ameaça a direito.

De acordo com Hely Lopes Meirelles

Os meios de controle judiciário ou judicial dos atos administrativos de qualquer dos Poderes são as vias processuais de procedimento ordinário, sumário ou especial de que dispõe o titular do direito lesado ou ameaçado de lesão para obter a anulação do ato ilegal em ação contra a Administração Pública. Essa regra está excepcionada pela ação popular e pela ação civil pública, em que o autor não defende direito próprio mas, sim, interesses da coletividade ou interesses difusos, e pela ação direta de inconstitucionalidade e pela declaratória de constitucionalidade.⁴⁰

Os remédios acima aludidos, a guisa de notícia, encontram-se consignados no próprio texto constitucional ou em legislação ordinária, a saber: mandado de segurança individual e coletivo (art. 5.º, LIX, LXX, da CF/88 e Lei n.º 1.533, de 31.12.51); ação popular (art. 5.º, LXXIII, da CF/88 e Lei n.º 4.717, de 29.6.65); ação civil pública (art. 129, III, da CF/88 e Lei n.º 7.347, de 24.7.85); mandado de injunção (art. 5.º, LXXI, da CF/88); *habeas corpus* (art.5.º, LXVIII, da CF/88); *habeas data* (art. 5.º, LXXII, da CF/88); ações direta de inconstitucionalidade por ação (art. 102, I, a c/c art. 103, ambos da CF/88), por omissão (art. 103, § 2.º, da CF/88) e ação declaratória de constitucionalidade (art. 102, I, a c/c art. 103, § 4.º, da CF/88), dentre outros.

Juarez Freitas, ao comentar sobre a necessidade de a Administração Pública acatar as decisões judiciais iterativas e pacificadas, assevera que:

em Carta pautada pela referida unicidade de jurisdição, a Administração Pública precisa, vez por todas, exemplarmente acatar os pronunciamentos irrecorríveis do Poder Judiciário, sob pena de fazer perecer a credibilidade do próprio sistema de controle, dele subtraindo o hálito vital do respeito mútuo e da independência harmônica (arts. 2.º e 60, § 4.º, III da CF).⁴¹

6.4 Controle interno

Controle interno da Administração Pública é a fiscalização que a mesma exerce sobre os atos e atividades de seus órgãos e das atividades descentralizadas que lhe estão vinculadas. Essa noção aplica-se tanto ao controle interno da Administração Pública nos Estados Unitários quanto ao controle interno nos

⁴⁰MEIRELLES, op. cit., 15. ed., p. 687-688.

⁴¹FREITAS, op. cit., p. 173.

Estados Federais ou Estados dotados de entes autônomos, pois nestes cada nível de poder político é dotado de aparelhamento administrativo próprio, com mecanismos próprios de controle.

Berti e Tumiat, ao tecerem comentários sobre o controle interno, asseveraram que: "Tais controles tendem a conter a ação dos órgãos no âmbito da competência de cada um, a estimular a própria ação e a mantê-la nos limites da legalidade e dos princípios de boa administração".⁴²

Para Hely Lopes Meirelles, o controle interno

é todo aquele realizado pela entidade ou órgão responsável pela atividade controlada, no âmbito da própria Administração. Assim, qualquer controle efetivado pelo Executivo sobre seus serviços ou agentes é considerado interno, como interno será também o controle do Legislativo ou do Judiciário, por seus órgãos de administração, sobre seu pessoal e os atos administrativos que pratique.⁴³

Merece destacar que a Magna Carta Federal de 1988, no capítulo referente à fiscalização contábil, financeira e orçamentária, consigna, em seu art. 74, que os Poderes Legislativo, Executivo e Judiciário manterão, de forma integrada, sistema de controle interno, com a finalidade de: I - avaliar o cumprimento de metas previstas no Plano Plurianual, a execução dos programas de governo e do orçamento da União; II - comprovar a legalidade e avaliar os resultados quanto à eficácia e à eficiência da gestão orçamentária, financeira e patrimonial dos órgãos da administração federal, bem como da aplicação de recursos públicos por entidades de direito privado; exercer o controle das operações de crédito, avais e garantias, bem como dos direitos e haveres da União; IV - apoiar o controle externo no exercício de sua missão institucional; e, em seus §§ 1.º e 2.º, prevêem, respectivamente, a responsabilização solidária dos responsáveis por esse controle quando tomarem conhecimento de irregularidades ou ilegalidades (com relação aos gastos públicos) e não a levarem ao conhecimento imediato do Tribunal de Contas, como também legitima o controle social (cidadão, partido político, associação ou sindicato) a denunciar irregularidades ou ilegalidades perante o Tribunal de Contas.

⁴²Apud MEDAUAR, **Controle da administração pública**, op. cit., p. 41.

⁴³MEIRELLES, op. cit., 15. ed., p. 641.

Luciano Ferraz buscando definir o controle interno traz a lume o pensamento de Conti: "a fiscalização que a Administração exerce sobre seus próprios atos, incluindo os órgãos que compõem a Administração Direta (controle cêntrico) e também aqueles que integram a Administração Indireta (controle excêntrico)", objetivando verificar "a regularidade dos atos realizados e controlando as operações financeiras, além de prestar auxílio ao controle externo quando necessário".⁴⁴

Helio Saul Mileski, com o intuito de apresentar um conceito de controle interno, fixa-o quanto à fiscalização contábil, financeira e orçamentária como

aquele efetuado pelos órgãos administrativos, no âmbito da própria Administração, sob o comando de um órgão central e, por isso, organizado de forma sistêmica, no sentido de atuar de maneira integrada em todos os Poderes do Estado, buscando comprovar a legalidade dos atos praticados pelos administradores e avaliar os resultados da ação governamental, verificando o seu grau de eficiência e eficácia, com prestação do devido apoio ao controle externo no exercício das suas atividades constitucionais.⁴⁵

Importante frisar que não só o Poder Executivo, como também o Legislativo, o Judiciário, o Ministério Público, o Tribunal de Contas e as entidades da Administração Indireta deverão manter organismos responsáveis pelo controle interno de suas respectivas administrações.

Assim, o sistema de controle interno deve agir de forma interativa entre os sistemas mantidos pelos três Poderes, juntamente com os sistemas que integram todas as atividades administrativas do Poder Público, com o propósito de bem cumprir com as funções que lhe são concebidas constitucionalmente. O que sabidamente na prática, infelizmente, não ocorre.

6.5 Controle externo

Celso Antonio Bandeira de Mello,⁴⁶ ao apresentar um panorama do controle da Administração Pública, assenta que a Administração Pública, direta, indireta ou fundacional assujeita-se ao controle externo, sendo este o efetuado por órgãos

⁴⁴FERRAZ, L. de A., op. cit., p. 97.

⁴⁵MILESKI, op. cit., p. 160.

⁴⁶MELLO, Celso Antonio Bandeira de. **Curso de direito administrativo**. 17. ed. São Paulo: Malheiros, 2004. p. 827.

alheios à Administração, como v.g. o controle parlamentar direto, o controle exercido pelo Tribunal de Contas e o controle jurisdicional.

De acordo com Lucia Valle Figueiredo,⁴⁷ o controle externo deve ser feito não mais visando apenas ao que chamamos de legalidade formal, mas também no que respeita à legitimidade, economicidade e razoabilidade; de conseguinte, ao controle apenas formal sucede o material. Traz à colação o pensamento de Hely Lopes Meirelles que: "Não é, pois, a natureza do órgão ou da pessoa que a obriga a prestar contas; é a origem pública do bem administrado ou do dinheiro gerido que acarreta para o gestor o dever de comprovar o seu zelo e bom emprego".

O controle externo é levado a efeito por organismo diverso, não pertencente à estrutura do responsável pelo ato controlado, como, por exemplo, o controle que o Poder Judiciário realiza sobre os atos da Administração Pública, como também o controle exercido pelo Congresso Nacional e, ainda, o efetuado pelo Tribunal de Contas.

De acordo com o sistema de fiscalização contábil, financeira e orçamentária adotado em nossa Constituição, o controle externo está sob a responsabilidade do Poder Legislativo (art. 70, da CF), entretanto, com a sua execução sendo destinada a um órgão que possui plena autonomia e independência de atuação sobre os três Poderes do Estado, realizando a fiscalização com competências próprias, exclusivas e indelegáveis (art.71). Esse organismo é o Tribunal de Contas.

6.6

Controle prévio

O controle prévio ocorre quando antecede a realização do ato administrativo, com o objetivo de evitar procedimento contrário ao ordenamento jurídico.

São inúmeros os exemplos de controle prévio previstos na Constituição Federal, como também na legislação infraconstitucional, a saber: exigência de prévio procedimento licitatório, objetivando a celebração de contratos de obra, prestação de serviços ou fornecimento de materiais (Lei n.º 8.666/93); exigência de prévio empenho para a realização da despesa (art. 60, Lei n.º 4.320/64); no caso de o Presidente necessitar de autorização do Congresso Nacional para ausentar-se

⁴⁷FIGUEIREDO, Lucia Valle. **Curso de direito administrativo**. São Paulo: Malheiros, 2001. p. 343.

do país, por período superior a 15 dias (art. 49, III, da CF) e no caso de Estados e Municípios necessitarem de autorização do Senado Federal, com o propósito de realizarem operação de crédito no exterior (art. 52, V, da CF).

6.7

Controle concomitante

O controle concomitante ou sucessivo é exercido no momento em que se realiza o ato administrativo, quando se busca acompanhar a regularidade da ação empreendida pela Administração Pública, com o escopo de evitar distorções e proceder a correções imediatas, com o propósito de manter a atuação pública em consonância com o desenvolvimento de procedimentos regulares.

Como exemplos de controle concomitante pode-se destacar o acompanhamento da execução dos contratos celebrados pela Administração Pública no que tange ao seu exato e fiel cumprimento; a realização de auditorias, a respeito da execução orçamentária (art. 71, IV, da CF); o acompanhamento das várias fases do procedimento licitacional, com o objetivo de preservar a formalidade prevista, a publicidade dos atos e a igualdade entre os licitantes.

6.8

Controle posterior

O controle posterior ocorre após a efetivação do ato praticado em face da atividade administrativa desempenhada, com o objetivo de proceder a uma abrangente avaliação quanto a sua legalidade, legitimidade e economicidade, visando promover a sua aprovação; de revés, encontrando-se falhas, vícios e erros devem ser adotadas medidas que visem sanear-los quando possível ou se proceder ao seu desfazimento.

À guisa de exemplos de controle posterior, cita-se: o exame da legalidade dos atos de admissão de pessoal e das concessões de aposentadorias e pensões efetivados pela Administração (art. 71, III, da CF); o julgamento das contas dos responsáveis por bens e valores públicos (art. 71, II, da CF); o controle judicial exercido sobre o ato praticado por autoridade pública (art. 109, VIII, da CF) etc.

6.9

Controle de ofício

Controle de ofício é o que se procede independentemente de provocação do cidadão ou de qualquer outro órgão ou entidade integrante da estrutura da Administração Pública. O mesmo pode ocorrer tanto no cumprimento das competências dos organismos de controle quanto por expressa imposição normativa que determine sua instauração.

Como exemplo traz-se a colação a figura do Tribunal de Contas quando realiza *sponte própria* inspeções e auditorias, conforme os precisos termos do art. 71, IV, da CF/88).

6.10

Controle por provocação

O controle por provocação é aquele que se inicia por intermédio de apresentação de pedido formulado por qualquer pessoa ou por integrante de órgão ou entidade detentor de legitimidade para tal finalidade. Como exemplo, pode-se mencionar o controle jurisdicional realizado pelo Poder Judiciário, quando instado a manifestar-se sobre assunto envolvendo a Administração Pública.

6.11

Controle de legalidade

De acordo com Helio Saul Mileski,

O controle de legalidade decorre da obrigatoriedade de cumprimento do princípio constitucional da legalidade dirigido à Administração Pública, sendo este específico do Estado de Direito e, no dizer de Celso Antonio, o princípio basilar do regime jurídico-administrativo: 'é justamente aquele que o qualifica e que lhe dá identidade própria'.⁴⁸

Assim, encontrando-se o Poder Público obrigado a agir de acordo com a lei, torna-se fundamental que ocorra uma avaliação sobre os atos editados, no afã de se apurar se os mesmos foram lançados com desvio da finalidade legal consignada.

⁴⁸MILESKEI, op. cit., p. 146.

Salienta, ainda, Helio Saul Mileski que:

o objetivo do controle de legalidade é constatar a conformidade dos atos e procedimentos administrativos à lei, sendo esta compreendida em sentido genérico, abrangendo todo o sistema normativo, com inclusão dos decretos, regulamentos, portarias e instruções normativas, inclusive procedendo ao exame no que diz respeito à adequação desses instrumentos legais aos de hierarquia superior. O controle de legalidade pode ser exercido tanto pelo Executivo, quanto pelo Legislativo e Judiciário, apenas alterando-se o modo e a abrangência do controle.⁴⁹

Importante destacar, com arrimo nas lições de Luciano Ferraz que:

a compreensão do verdadeiro sentido do princípio da legalidade extrapola a antiquada idéia de subsunção, pura e simples, do fato à norma. Assume, no Estado de Direito democrático, o caráter de sistema de valores (éticos, sociais, etc.), princípios que se entrelaçam em um todo harmonioso. Nessa linha de raciocínio, destacam-se os ensinamentos do lusitano Antonio de Souza Franco,

que asseverou:

...para a legalidade não ser uma realidade meramente formal mas se configurar como a ordem ética de um Estado de Direito, ela tem de acolher – de harmonia com critérios que, em outra dimensão preceptiva, hão-de ser os do próprio legislador – perspectivas, pontos de vistas, eventualmente saberes científicos ou técnicos que se situam fora do Direito, mas são apenas juridicamente relevantes, senão também, em muitos casos, juridicamente determinantes.⁵⁰

Saliente-se, ainda, que ao Tribunal de Contas, no exercício de suas competências, encontra-se autorizado a apreciar a constitucionalidade de leis ou atos normativos aplicáveis a casos concretos, à luz do que dispõe a Súmula 346 do Supremo Tribunal Federal *verbis*: "O Tribunal de Contas, no exercício de suas atribuições, pode apreciar a constitucionalidade das leis e dos atos do poder público".

6.12

Controle de mérito

Entende-se oportuno, antes de avaliar o controle de mérito propriamente dito, tecer breves considerações a respeito de uma das significativas distinções que se faz entre os atos administrativos, considerados de maior relevo a que os separa em atos vinculados e discricionários.

⁴⁹MILESKEI, op. cit., p. 147.

⁵⁰FERRAZ, L. de A., op. cit., p. 100.

Nas lições de Celso Antonio Bandeira de Mello, atos vinculados

seriam aqueles em que, por existir prévia e objetiva tipificação legal do único possível comportamento da Administração em face de situação igualmente prevista em termos de objetividade absoluta, a Administração, ao expedi-los, não interfere com apreciação subjetiva alguma.⁵¹

Agora, quanto aos atos discricionários, o supra-referido autor assevera que: "seriam os que a Administração pratica com certa margem de liberdade de avaliação ou decisão segundo critérios de conveniência e oportunidade formulados por ela mesma, ainda que adstrita à lei reguladora da expedição deles".⁵² E remata:

A diferença nuclear entre ambos residiria em que nos primeiros a Administração não dispõe de liberdade alguma, posto que a lei já regulou antecipadamente em todos os aspectos o comportamento a ser adotado, enquanto nos segundos a disciplina legal deixa ao administrador certa liberdade para decidir-se em face das circunstâncias concretas do caso, impondo-lhe e simultaneamente facultando-lhe a utilização de critérios próprios para avaliar ou decidir quanto ao que lhe pareça ser o melhor meio de satisfazer o interesse público que a norma legal visa a realizar.⁵³

Entende-se, dessa forma, que o Tribunal de Contas no exercício de suas atribuições não pode substituir-se ao administrador com o propósito de discernir sobre o que é mais conveniente e oportuno, considerando que essa avaliação é de competência exclusiva da autoridade legalmente constituída. Ao Tribunal de Contas cabe avaliar além da legalidade e economicidade da despesa a sua legitimidade, isto é, verificar se a despesa foi realizada em consonância com os projetos governamentais previstos no Plano Plurianual.

Sendo assim, o controle de mérito visa avaliar o resultado da ação administrativa na consecução dos fins do Estado, buscando aquilatar a eficiência, a eficácia e a economicidade dos atos praticados, levando-se em consideração a legitimidade dos mesmos.

⁵¹MELLO, **Curso...**, op. cit., p. 394.

⁵²MELLO, **Curso...**, op. cit., p. 394.

⁵³MELLO, **Curso...**, op. cit., p. 394.

Ao analisar o controle de mérito, Eduardo Lobo Botelho Gualazzi refere ser

oportuno e conveniente realçar-se que o juízo de mérito não se atém a critérios lógicos, rígidos e preordenados, como ocorre com o juízo de legitimidade; com efeito, no juízo de mérito verifica-se ocorrer, amiúde, o elastério da denominada discricionariedade técnica, que consiste na amplíssima liberdade de opção do controlador de mérito, no escolher os padrões técnico-científicos de análise, atendo-se somente à observância dos princípios de comportamento, gerais e co-naturais ao ordenamento jurídico, de 'boa administração', 'justiça substancial' e 'moralidade administrativa'.⁵⁴

Portanto, o controle de mérito tem por escopo verificar a eficiência da Administração Pública, avaliando se foram alcançadas as metas programadas para o atendimento das necessidades públicas; se esta ação administrativa, além de eficiente, foi também eficaz, isto é, se a ação empreendida produziu resultado compatível, satisfatório e de resolução das necessidades coletivas; se estes atos da Administração, mais do que eficientes e eficazes, também foram realizados com economicidade, que é a busca da solução econômica mais adequada à circunstância. É bom frisar que a economicidade exprime a idéia de proporcionalidade entre fins e meios, notadamente na relação custo-benefício. Ademais, é deveras relevante que na ação administrativa se busque o melhor resultado pelo menor custo.

Nessa linha percebe-se que não por acaso que a economicidade, na Constituição Federal, alcançou o grau de princípio constitucional, cabendo aqui mencionar a advertência de Juarez Freitas, no sentido de que:

nosso País insiste em praticar, em todas as searas, desperdícios ignominiosos de recursos escassos. Não raro, prioridades não são cumpridas. Outras tantas vezes, pontes restam inconclusas, enquanto se principiam outras questionáveis. Traçados de estradas são feitos em desacordo com técnicas básicas de engenharia. Mais adiante, escolas são abandonadas e, ao lado, inauguram-se novas. Hospitais são sucateados, mas se iniciam outros, que acabam por não serem concluídos. Materiais são desperdiçados acintosamente. Obras apresentam projetos básicos que discrepam completamente dos custos finais, em face de erros elementares. Por tudo isso, torna-se conveniente frisar que tal princípio constitucional está a vedar, expressamente, todo e qualquer desperdício dos recursos públicos ou escolhas que não possam ser catalogadas como verdadeiramente comprometidas com a busca da otimização ou do melhor interesse público.⁵⁵

⁵⁴GUALAZZI, op. cit., p. 53.

⁵⁵FREITAS, op. cit., p.86.

Em suma: como adverte Luciano Ferraz "O controle de mérito visa aferir se a ação do administrador público alcançou o resultado pretendido da melhor forma e com menos custos para a Administração".⁵⁶

6.13

Controle de resultados

Com a Reforma do Estado ocorrida no final da década de 1990 buscou-se permitir que a Administração Pública tornasse-se mais eficiente e oferecesse ao cidadão mais serviços, com melhor qualidade.

Em realidade, a transformação do Estado brasileiro que culminou na reforma corporificada na Emenda Constitucional n.º 19/98 passou pela crítica ao modelo weberiano de organização formal – a burocracia racional.

A busca pela maior eficiência a ser alcançada pelo aparato estatal deve passar também por uma redefinição dos mecanismos de controle convencionais, voltados para o controle de processos, burocratizado e ineficaz, redirecionando-os para a avaliação de resultados.

Luiz Carlos Bresser Pereira na qualidade de ministro do Ministério da Administração Federal e Reforma do Estado, ao comentar a reforma do Estado dos anos 90, mais propriamente quanto aos mecanismos de controle asseverou que:

O princípio geral é o de que será preferível o mecanismo de controle que for mais geral, mais difuso, mais automático. Por isso o mercado é o melhor dos mecanismos de controle, já que através da concorrência obtêm-se, em princípio, os melhores resultados com os menores custos e sem a necessidade do uso do poder, seja ele exercido democrática ou hierarquicamente. Por isso a regra geral é a de que, sempre que for possível, o mercado deverá ser escolhido como mecanismo de controle.⁵⁷

Hoje, portanto, encontramos-nos, conforme o setor do Estado, diante de um modelo híbrido – burocrático-gerencial – de Administração Pública. O modelo gerencial está presente quando se constata a ocorrência da descentralização da Administração Pública, mediante a implantação de agências autônomas e de

⁵⁶FERRAZ, L. de A., op. cit., p. 104.

⁵⁷PEREIRA, Luiz Carlos Bresser. **A reforma do estado dos anos 90: lógica e mecanismos de controle**. Brasília: Ministério da Administração Federal e Reforma do Estado, 1997. v. 1. p. 37.

organizações sociais, controladas por contrato de gestão, no qual o importante é o resultado alcançado, e quando este não ocorre, devem ser buscados os motivos que dificultaram ou impediram o atingimento das metas propostas inicialmente, devendo-se revisitar o planejamento previamente realizado. O Tribunal de Contas deve estar apto a avaliar essas situações.

Eduardo Lobo Botelho Gualazzi procura diferenciar o controle de mérito do denominado controle de resultados da seguinte maneira:

...o controle de resultados significa um alargamento do controle de mérito, no tocante à avaliação crítica da atividade administrativa. O controle de resultados ultrapassa o controle de mérito: o de mérito conecta-se apenas aos primeiros momentos de execução da atividade (assim permanecendo em nível hipotético, quanto aos resultados finais), ao passo que o controle de resultados abrange a totalidade dos frutos finais e definitivos da execução administrativa, já caracterizada e encerrada. Em termos lógico-formais de extensão, o controle de legitimidade apresenta extensão mínima, o de mérito extensão média e o de resultado extensão máxima.⁵⁸

João Bosco Lodi aduziu que:

A hierarquia, cuja origem é mágica e religiosa, passou a ser burocrática quando foi organizada de maneira racional, constituindo uma corrente de funções arranjadas numa relação escalar com o poder superior sobre o imediatamente inferior. Nessa corrente, cada cargo é constituído como um pequeno sistema de direitos e deveres em situação de interação com os demais cargos, superiores e inferiores.⁵⁹

Esse modelo não mais se adequa a sociedade moderna que busca uma Administração Pública ágil, eficiente, de resultados, portanto, que preste ou permita que se forneça um serviço público adequado às suas reais necessidades.

Conforme ensinam Benigno Lldarraz, Alberto Zarza Mensaque e Cláudio Martín Viale:

Los controles de eficacia y eficiencia: acá la mira se detiene en los resultados, que deben ser medidos de acuerdo a indicadores objetivos que permitan determinar rápidamente los rendimientos. Destacar la necesidad de la eficiencia y de eficacia en el accionar de la AP responde a que el Estado es una realidad que hoy se encuentra sometida a una profunda mutación, donde lo público y lo privado, lo nacional y la supranacional, que fueran vectores del Estado que conocimos, hoy se entremezclan de manera tal, que exigen nuevas ideas que permitan ideologías más universales y menos sectoriales.

⁵⁸GUALAZZI, op. cit., p. 210.

⁵⁹Apud FERRAZ, L. de A., op. cit., p. 105-106.

E rematam:

*Lo importante es saber que el control es una función que, como el fin del Estado, es múltiple, variable, compleja, y que puede manifestarse junto con otras funciones o aisladamente y supone sujetos interactuantes; por ello que las categorías deben ser determinadas a partir de los medios, que serán tantos y diversos como la fuerza y dinámica del hecho social requiera.*⁶⁰

Dessarte o controle de resultados deve assentar-se na análise das necessidades sociais de uma comunidade em relação as medidas tomadas pela Administração Pública, no sentido de atendê-las da melhor maneira, ou seja, deve-se alcançar a solução ótima, caso contrário mecanismos de controle deverão ser lançados para avaliar os motivos que não permitiram ou dificultaram o atingimento das metas previamente fixadas pelo Poder Público, ou quando estas se encontram estabelecidas em contratos de gestão ou de parceria firmados com entidades integrantes do terceiro setor.

⁶⁰LLDARRAZ, Benigno; MENSAQUE, Alberto R. Zarza; VIALE, Cláudio Martín. **Derecho constitucional y administrativo**. 2. ed. Córdoba: Ediciones Eudecor, 2001. p. 610.

7

Classificação das funções do Tribunal de Contas

Ao compulsar os trabalhos dos mais renomados juristas brasileiros percebe-se que não existe uma total harmonia quanto às funções a serem exercidas pelo Tribunal de Contas.

A Corte de Contas, no sistema de freios e contrapesos instituído pela Magna Carta Federal, é considerada uma ferramenta técnica indispensável e altamente qualificada colocado à disposição do Congresso Nacional, como também de toda a sociedade brasileira.

Com efeito, o desdobramento e o alargamento das atividades governamentais com o passar dos tempos ensejaram uma mudança de paradigmas quanto ao efetivo controle a ser empreendido pelo Poder Legislativo. Impotente para fiscalizar cada uma das parcelas da despesa e apurar se os recursos financeiros foram gastos para o fim colimado e devidamente autorizado ou se porventura o Poder Executivo o desviou para fim diverso. Dessarte, surgiu a necessidade de ser criado um organismo para controlar a execução do orçamento de sorte que o Poder Legislativo não seja ludibriado pelo Poder Executivo.

Eduardo Lobo Botelho Gualazzi, analisando o inteiro teor do art. 71 da Constituição Federal de 1988, entendeu que o Tribunal de Contas possui as seguintes funções:

- a) consultivas (incs. I e III); b) verificadoras (inc. II); c) inspetivas (inc. IV); d) fiscalizatórias (incs. V e VI); e) informativas (inc. VII); f) coercitivas (inc. VIII); g) reformatórias (inc. IX); h) suspensivas (inc. X); i) declaratórias (inc. XI).⁶¹

Entretanto, para o presente estudo, entende-se mais oportuno optar pelas lições de Evandro Martins Guerra⁶², que classificou as funções em:

⁶¹GUALAZZI, op. cit., p. 193.

⁶²GUERRA, op. cit., p. 35-36.

- 1.º Opinativa, consultiva ou informadora: art. 71, I, da CF, em que se apreciam as contas do Chefe do Poder Executivo, emitindo parecer prévio, estando laborando em prol do Legislativo, visto ser este o titular do julgamento político das contas anuais. Esta função também é desenvolvida nos Tribunais de Contas de Portugal, Itália, Alemanha e França.
- 2.º Jurisdicional ou contenciosa: art. 71, II, da CF, julga e liquida as contas dos administradores públicos e demais responsáveis por dinheiros, bens e valores públicos, além das contas daqueles que deram causa à perda, ao extravio ou a outra irregularidade de que resulte prejuízo ao erário.
- 3.º Corretiva: art. 71, VIII, da CF, possibilita a aplicação, quando for constatada ilegalidade de despesa ou irregularidade das contas, as sanções previstas em lei, podendo fixar multa proporcional ao dano causado, além de outras cominações, visando à recomposição do erário.
- 4.º Fiscalizadora: art. 71, IV, V e VI, da CF, possibilita ampla atuação seja na área contábil, financeira, orçamentária, operacional ou patrimonial, quando serão verificados os aspectos da legalidade, legitimidade e economicidade dos atos administrativos.

8

Inserção constitucional do Tribunal de Contas no Brasil

Em 1890 Rui Barbosa apresenta alentada e feliz justificativa para a criação de um Tribunal de Contas:

...corpo de magistratura intermediária à Administração e à Legislatura que, colocado em posição autônoma, com atribuições de revisão e julgamento, cercado de garantias contra quaisquer ameaças, possa exercer suas funções vitais no organismo constitucional, sem risco de converter-se em instituição de ornato aparatoso e inútil.

(...) convém levantar, entre o Poder que autoriza periodicamente a despesa e o Poder que periodicamente a executa, um mediador independente, auxiliar de um e de outro, que, comunicando com a Legislatura, e intervindo na Administração, seja não só o vigia, como a mão forte da primeira sobre a segunda, obstando a perpetração de infrações orçamentárias por um veto oportuno aos atos do executivo, que direta ou indireta, próxima ou remotamente, discrepem da linha rigorosa das leis de finanças.⁶³

Sendo assim, em 07 de novembro de 1890, como anteriormente já referenciado, por intermédio da tenacidade e lucidez de Rui Barbosa, no período do Governo Provisório de Deodoro, cria-se o Tribunal de Contas, mediante a edição do Decreto n.º 966-A.

Cai a talho reproduzir as palavras de Inocêncio Serzedello Correa, proferidas em 1893 sobre a instituição do Tribunal de Contas: "Felicito o País e a república pelo estabelecimento de uma Instituição que será garantia de boa administração e o maior embaraço que poderão encontrar os governos para abusos no que diz respeito a dinheiros públicos".⁶⁴

Não distante do pensamento esposado acima por Serzedello Correa, mas, quiçá, buscando alertar a sociedade e seus representantes no Poder Legislativo, Aliomar Baleeiro, nos relembra: "Não basta instituir ou manter um Tribunal de Contas. É indispensável que este órgão, por suas atribuições e condições de independência,

⁶³Op. cit., p. 56-57.

⁶⁴Op. cit., p. 47.

esteja a salvo de qualquer pressão das autoridades sujeitas constitucionalmente à sua inspeção".⁶⁵

Seguindo essa linha de raciocínio, Carlos Ayres de Brito assim disserta:

o Tribunal de Contas possui regime jurídico constitucional, o recorte de sua silhueta nasce das pranchetas da Constituição. Assim, não seriam estas casas órgãos do Poder Legislativo e quem diz isso é a própria Constituição, quando, no artigo 44, prescreve que o Poder Legislativo é exercido pelo Congresso Nacional, composto da Câmara dos Deputados e do Senado Federal. O Poder Legislativo é formado exclusivamente por suas casas legislativas e o Tribunal de Contas, definitivamente, não se inclui entre elas.⁶⁶

Os Tribunais de Contas no Brasil são órgãos autônomos, independentes, constitucionalmente construídos, desvinculados de qualquer relação de subordinação com os poderes, prestando auxílio, de natureza operacional e em algumas situações específicas, ao Poder Legislativo.

Sendo assim, o Tribunal de Contas é uma das garantias institucionais da liberdade, pois garante os direitos fundamentais, em razão de sua singularidade no quadro institucional do país. Ernst Rudolf Huber⁶⁷, citado por Ricardo Lobo Torres,

atribuiu ao controle de contas a característica de garantia institucional da Constituição, por se basear em três princípios jurídicos: a) a legalidade, que o vincula exclusivamente à lei; b) independência, que o separa do Executivo; c) ausência de lacuna, que proíbe os espaços livres de controle.

Diogo de Figueiredo Moreira Neto, ao proferir palestra no Encontro Luso-Brasileiro de Tribunais de Contas, em março de 2003, na cidade portuguesa de Estoril, manifestou-se no sentido de que:

Quanto a inserção do Tribunal de Contas como instrumento juspolítico não só está perfeitamente compatível como é indispensável à vida das sociedades livres e pluralistas de nosso tempo, bem como ao conceito de Estado Democrático de Direito e, destarte, à realização dos valores que o travejam.

Após a Segunda Guerra Mundial, a Carta Italiana de 1948 e a alemã de 1949 outorgaram a suas respectivas cortes de contas autonomia constitucional, postando-as como órgãos constitucionais de soberania. No mesmo sentido Portugal, na Carta de 1976 assegurou a sua Corte de Contas o mesmo *status* dos demais tribunais, todos considerados órgãos soberanos, gozando de independência e sujeitos apenas à lei.

⁶⁵Apud FERNANDES, J. U. J., **Tribunais...**, op. cit., p. 43.

⁶⁶Apud GUERRA, op. cit., p. 60-61.

⁶⁷Apud SANTOS, Jair Lima. **Tribunal de Contas da União & controles estatal e social da administração pública**. Curitiba: Editora Juruá, 2003. p. 87.

No Brasil, a Carta Política de 1988 instituiu o Tribunal de Contas da União, como padrão para os órgãos congêneres estaduais e municipais, gozando das mesmas prerrogativas de autonomia constitucional asseguradas aos tribunais do Judiciário, de modo enfático, no elenco de suas atribuições constitucionais dispostas, satisfaz concomitantemente a todos os critérios que igualmente o identificam e o distinguem como uma das estruturas políticas da soberania, no desempenho de diversas funções de proteção de direitos fundamentais de sede constitucional.

Primeiro, a de ser órgão constitucional subordinante, uma vez que lhe são cometidas doze funções constitucionais (art. 71 e § 2.º, da CF) que permitem evidenciar relações de supervisão e ordenação em face das funções de outros órgãos ou de conjuntos orgânicos do Estado independentes.

Segundo a de ser órgão constitucional essencial, por desempenhar funções políticas, assim entendidas as que são expressões imediatas de soberania, uma vez que: aprecia a legitimidade e não apenas a legalidade das contas; julga as contas de administradores públicos, com exceção das contas do Chefe do Poder Executivo; fiscaliza aplicação de recursos repassados pela União aos demais entes da Federação; aplica sanções pecuniárias a agentes financeiros; susta a execução de atos financeiramente impugnados de todos os poderes e decide a respeito de contratos se o Poder Legislativo não tomar medidas a respeito depois de provocado.

Terceiro, por ser órgão garantidor dos valores político-constitucionais do Estado Democrático de Direito, uma vez que exerce funções indispensáveis ao funcionamento dos princípios republicano e democrático, no tocante a um dos mais delicados aspectos de qualquer complexo juspolítico, que é, desde a Magna Carta, a gestão fiscal.⁶⁸

Após as judiciosas lições de Diogo Figueiredo Moreira Neto, é de bom alvitre repisar que, em todos os Estados democráticos do mundo, os Parlamentos contam com o auxílio de um órgão especializado para poderem fiscalizar adequadamente a atuação do Poder Público.

No ordenamento jurídico brasileiro, o controle externo é função do Poder Legislativo com o auxílio indispensável e imprescindível do Tribunal de Contas, ficando expressamente assentada tal situação no *caput* dos arts. 70⁶⁹ e 71, da Constituição de República.

Importante frisar que esse auxílio não tem o caráter de impor relações de subordinação entre a Corte de Contas e o Legislativo, mas sim é necessário ao efetivo controle a ser desempenhado sobre a Administração Pública.

⁶⁸MOREIRA NETO, Diogo de Figueiredo. O parlamento e a sociedade como destinatários do trabalho dos Tribunais de Contas. In: ENCONTRO LUSO-BRASILEIRO DE TRIBUNAIS DE CONTAS. Estoril: 19-21 de março de 2003. p. 80, 96-98.

⁶⁹A 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.

Cabe fixar, portanto, que este auxílio não é de subalternidade, mas de necessidade. Não há como exercer o controle externo sem a indispensável participação das Cortes de Contas, que são órgãos tecnicamente preparados para essa atividade estatal.

Na mesma linha de raciocínio posicionou-se Odete Medauar:

A Constituição Federal, em artigo algum, utiliza a expressão "órgão auxiliar"; dispõe que o controle externo do Congresso Nacional será exercido com o auxílio do Tribunal de Contas; a sua função, portanto, é de exercer o controle financeiro e orçamentário da Administração em auxílio do poder responsável, em última instância, por essa fiscalização.

E remata:

Tendo em vista que a própria Constituição assegura ao Tribunal de Contas as mesmas garantias de independência do Poder Judiciário, impossível considerá-lo subordinado ao Legislativo ou inserido na estrutura do Legislativo. Se a sua função é de atuar em auxílio ao Legislativo, sua natureza, em razão das próprias normas da Constituição, é a de órgão independente, desvinculado da estrutura de qualquer dos três poderes. A nosso ver, por conseguinte, o Tribunal de Contas configura instituição estatal independente.⁷⁰

Celso Antonio Bandeira de Mello asseverou que: "O ser órgão auxiliar não configura, por si só, a integração em um dado conjunto orgânico (...) O Tribunal de Contas, em verdade, não é subordinado ao Poder Legislativo, nem está sob a tutela dele".⁷¹

Afigura-se que, se um órgão auxiliar, devesse ser entendido como subalterno ou integrado, não poderia apreciar as contas da Mesa do Poder Legislativo, como tem reiteradamente reconhecido o Supremo Tribunal Federal.

As Cortes de Contas auxiliam a todos os Poderes e a todos os órgãos e entidades constitucionalmente autônomos, estendendo seu auxílio até a outros entes da Federação (art. 31, § 1.º e art. 161, § único, CF). No sistema brasileiro as Corte de Contas, não importa o nível federativo em que se encontrem, é órgão constitucional cooperador plural e onímodo de toda a administração financeiro-orçamentária, não se subsumindo a qualquer um dos Poderes do Estado no desempenho de sua atuação.

⁷⁰MEDAUAR, **Controle da administração pública**, op. cit., p. 140-141.

⁷¹Apud MOREIRA NETO, O parlamento..., op. cit., p. 107.

Ricardo Lobo Torres afirmou que:

O tribunal de contas, a nosso ver, é órgão auxiliar dos poderes legislativo, executivo e judiciário, bem como da comunidade e de seus órgãos de participação política: auxilia o legislativo no controle externo, fornecendo-lhe informações, pareceres e relatórios; auxilia a administração e o judiciário na autotutela da legalidade e no controle interno, orientando a sua ação e controlando os responsáveis por bens e valores públicos. Rui Barbosa já lhe indicava essas características ao defini-lo como "um mediador independente posto de permeio entre o poder que autoriza periodicamente a despesa e o poder que quotidianamente a executa, auxiliar de um e outro, que, comunicando com a legislatura e intervindo na administração, seja não só o vigia, como a mão forte da primeira sobre a segunda, obstando a perpetração das infrações orçamentárias por um voto oportuno" - "é imersa a doutrina, assim brasileira que estrangeira, favorável à colocação do tribunal de contas como órgão auxiliar dos poderes do estado, principalmente do legislativo e do executivo. Demais disso, o tribunal de contas auxilia a própria comunidade, uma vez que a constituição federal aumentou a participação do povo no controle do patrimônio público e na defesa dos direitos difusos. O tribunal de contas, por conseguinte, tem o seu papel dilargado na democracia social e participativa e não se deixa aprisionar no esquema da rígida separação de poderes".⁷²

Cabe observar que a palavra auxílio deve ser entendida como colaboração funcional e não subordinação hierárquica ou administrativa. Colaboração funcional que o Tribunal de Contas presta, em verdade, aos três Poderes, entre os quais se encontra situado, impondo-se, todavia, que mantenha independência como órgão e função. O contrário seria negar sua natureza e destino de instituição autônoma. Sem essa independência, que é de sua própria substância, ele não poderia atingir suas finalidades.

Segundo Flávio Régis de Moura e Castro⁷³, o Tribunal de Contas atua como guardião de um princípio republicano, qual seja, o da prestação de contas, consagrado no art. 34, VII, "d", da CF. Citando na seqüência de seu raciocínio José Afonso da Silva este assevera que este princípio (republicano)

só tem eficácia de princípio do Estado democrático enquanto as demais instituições de apuração dessas contas gozarem de autonomia e prestígio para cumprimento dessa elevada missão, do contrário tudo não passará de mero exercício de formalidades vazias de resultados práticos.

⁷²Apud MOREIRA NETO, O parlamento..., op. cit., p. 108.

⁷³CASTRO, Flávio Régis de Moura e. Visão sistêmica das leis orgânicas dos Tribunais de Contas dos estados e municípios do Brasil. In: ENCONTRO LUSO-BRASILEIRO DE TRIBUNAIS DE CONTAS. Estoril: 19-21 de março de 2003. p. 59.

Embora a titularidade do controle externo esteja concentrada no Poder Legislativo, o Tribunal de Contas não integra à sua estrutura administrativa nem de qualquer outro Poder constituído, sendo considerado órgão constitucionalmente independente e autônomo.

A independência do Tribunal de Contas é de tamanha magnitude que Aristóteles, em *A Política*, três séculos antes de Cristo, já assim asseverara: "Mas como certas magistraturas, para não dizer todas, têm o manejo dos dinheiros públicos, é forçoso que haja uma outra autoridade para receber e verificar as contas sem que ela própria seja encarregada de qualquer outro mister".⁷⁴

Essa independência conquistou relevo ainda maior com a nova ordem constitucional introduzida a partir da promulgação da Carta Constitucional de 05 de outubro de 1988. Segundo Ives Gandra Martins, citado por Flávio Régis Xavier de Moura e Castro (2003, 129), *verbis*:

Com a superveniência da nova Constituição, ampliou-se de modo extremamente significativo a esfera de competência dos Tribunais de Contas, os quais foram investidos de poderes jurídicos mais amplos, em decorrência de uma consciente opção política feita pelo legislador constituinte a revelar a inquestionável essencialidade dessa Instituição, surgida nos albores da República. A atuação dos Tribunais de Contas assume, por isso mesmo, importância fundamental no campo do controle externo e constitui como natural decorrência o fortalecimento de sua ação institucional, tema de irrecusável relevância.⁷⁵

Nessa linha de importância, ficou consignado que a fiscalização contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial da Administração Pública, quanto à legalidade, legitimidade, economicidade, aplicação das subvenções e renúncia de receitas, será exercida pelo Poder Legislativo, mediante controle externo, e pelo sistema de controle interno de cada Poder, devendo prestar contas de seus atos qualquer pessoa física ou jurídica, pública ou privada, que utilize, arrecade, guarde, gerencie ou administre dinheiros, bens e valores públicos ou pelos quais a entidade política responda, ou que, em nome desta, assuma obrigações de natureza pecuniária.

⁷⁴ARISTOTELES. **Política**: Texto integral. São Paulo: Martin Claret, 2001. p.67.

⁷⁵MARTINS, Ives Gandra. **Comentários à Constituição do Brasil**. São Paulo: Saraiva, 1996. v. 4, t. 2. p. 178-179.

Conforme lições de Helio Saul Mileski

Assim, embora organicamente participe do Poder Legislativo, pela sua autonomia e independência fixada constitucionalmente, tendo em conta competências específicas que são exercidas sobre os três Poderes do Estado, pode-se dizer que o Tribunal de Contas sem ser Poder ficou com o poder de fiscalizar o Poder, agindo em nome do Estado em favor da sociedade, no sentido de preservar a regularidade da aplicação dos dinheiros públicos, com atendimento do interesse publico.⁷⁶

Corroborando com a afirmativa acima referida, Luciano Ferraz dispõe que:

Estruturalmente (do ponto de vista orgânico), o Tribunal de Contas integra o Poder Legislativo, situando-se constitucionalmente, no Título I – Da Organização dos Poderes, Capítulo I – Do Poder Legislativo, Seção IX – Da Fiscalização Contábil, Financeira, Orçamentária. Entretanto, não há entre o Tribunal de Contas e o Parlamento vínculo de hierarquia – o Legislativo não pode avocar ou alterar, via ato interno ou lei infraconstitucional, competências que o constituinte outorgou diretamente à Corte de Contas. Do ponto de vista funcional, ao Tribunal de Contas é assegurada ampla autonomia, aplicando-se-lhe, no que couber, as normas relativas aos Tribunais Judiciais e deferindo aos seus membros as garantias da magistratura.⁷⁷

Nas palavras de Eduardo Lobo Botelho Gualazzi⁷⁸, a doutrina administrativa realça que a autonomia ou independência dos organismos de controle externo se baseia sobre a noção de liberdade, em relação ao órgão ou ao ente controlado. Tal liberdade administrativa fundamenta-se, por sua vez, em dois ângulos: a) um de caráter endógeno (fonte ética); b) um de caráter exógeno (fonte jurídica). Dessa forma, a autonomia ou independência do órgão de controle não deflui somente de normas jurídicas, mas também de normas morais, atinentes aos membros supremos dos órgãos de controle externo.

Ao analisar com acuidade a autonomia e independência dos Tribunais de Contas como instrumentos jurídicos fundamentais para o exercício efetivo do controle externo, Eduardo Lobo Botelho Gualazzi elenca os seus principais propósitos, com os quais cerram-se fileiras, a saber:

- a) resguardar o órgão de controle em relação a qualquer ingerência, instrução ou recomendação, proveniente de qualquer área dos Poderes Executivo ou Legislativo;
- b) assegurar a autonomia econômico-financeira do órgão de controle externo, quase sempre a nível constitucional, fixando-se o poder-dever do Parlamento em prover tal órgão com dotações mínimas, anuais;

⁷⁶MILESKI, op. cit., p. 205.

⁷⁷FERRAZ, L. de A., op. cit., p. 141.

⁷⁸GUALAZZI, op. cit., p. 44.

- c) assegurar aos órgãos de controle externo ampla discricionariedade, no tocante aos modos, prazos e procedimentos de controle, bem como em relação à frequência ou à extensão das intervenções administrativas de controle;
- d) assegurar poderes e prerrogativas precisas, aos órgãos de controle externo, em face dos órgãos controlados;
- e) assegurar ao órgão de controle externo o direito subjetivo de dispor de quadro próprio de pessoal, recrutado também automaticamente;
- f) assegurar que todos os integrantes do órgão de controle externo, sobretudo os titulares máximos, sejam dotados de conhecimentos teóricos e práticos de administração financeira, procedimentos contábeis e gestão pública, além de saber jurídico e reputação ilibada;
- g) assegurar aos membros dos órgãos de controle externo – os agentes públicos de controle externo – independência material e pessoal, no sentido de torná-los virtualmente imunes a qualquer envolvimento ou interferência externa, após empossados nos cargos e funções controlatórios.⁷⁹

Acredita-se que, respeitando-se e observando-se o acima referenciado, a sociedade sempre terá nos Tribunais de Contas um órgão que lhe conceda a tranqüilidade e segurança necessárias, no sentido de saber que os recursos financeiros colocados sob a gestão pública serão aplicados em seu benefício. Caso contrário, os responsáveis por bens, dinheiros e valores públicos serão responsabilizados administrativa, civil e penalmente pelos seus atos, conforme a situação concreta vivenciada.

⁷⁹GUALAZZI, op. cit., p. 47.

9

Natureza jurídica do Tribunal de Contas

Entende-se importante reprimir que o modelo de Tribunal de Contas pensado, desenvolvido e implementado no Brasil é único no mundo. Não corresponde ao Modelo Tradicional de Tribunal de Contas, uma vez que assume funções fiscalizadoras que seriam típicas de controladoria, bem como procura assumir papel de ouvidoria e órgão consultivo. As suas estruturas organizacionais e seus processos decisórios são um misto dos processos e formas de decidir do Legislativo e do Judiciário.

É possível afirmar que remonta às suas origens, em 1890, a imprecisa identificação da natureza jurídica do Tribunal de Contas, como visto nas palavras de Rui Barbosa, citado por Osvaldo Rodrigues de Souza, então ministro da Fazenda, ao justificar a proposta de criação do órgão federal, quando disse que a instituição seria

um corpo de magistratura intermediária à administração e à legislatura, não pertencendo, portanto, nem a uma, nem a outra, mas colocado em posição autônoma, com atribuição de revisão e julgamento, cercado de garantias contra quaisquer ameaças.⁸⁰

Em sua memorável obra, Eduardo Lobo Botelho Gualazzi⁸¹ apresenta o pensamento de inúmeros juristas de nomeada, começando por Visconde de Uruguay, em 1865, passando por Rui Barbosa, Mário Masagão, Castro Nunes, Themístocles Brandão Cavalcanti, Alfredo Buzaid, Celso Antonio Bandeira de Mello, Michel Temer, José Cretella Júnior e encerrando com Hely Lopes Meirelles, em 1987, dentre outros não menos importantes mencionados, que se debruçaram sobre o estudo da natureza jurídica dos Tribunais de Contas no Brasil.

⁸⁰SOUZA, Osvaldo Rodrigues de. **A força das decisões do Tribunal de Contas**. Brasília: Brasília Jurídica, 1998. p. 7-8.

⁸¹GUALAZZI, op. cit., p. 174-185.

Cotejando as considerações doutrinárias examinadas, o autor entendeu que a maioria reconhece no Tribunal de Contas os seguintes atributos essenciais:

a) autonomia funcional; b) colegialidade; c) natureza administrativa; d) funções administrativas; e) edição de atos administrativos; f) realização de atividades administrativas de controle externo; g) perfil de "corporação administrativa autônoma", que verifica e julga, mas não exerce a jurisdição, privativa do Poder Judiciário.⁸²

Destarte, definiu o Tribunal de Contas, no Brasil, como

órgão administrativo parajudicial, funcionalmente autônomo, cuja função consiste em exercer, de ofício, o controle externo, fático e jurídico, sobre a execução financeiro-orçamentária, em face dos três Poderes do Estado, sem a definitividade jurisdicional.⁸³

Nas palavras de Evandro Martins Guerra, os Tribunais de Contas

possuem natureza jurídica de difícil apreensão, enquadrando-se nos chamados órgãos constitucionais autônomos ou de destaque constitucional, encontrando-se posicionados por entre as esferas do poder ou ao lado destas, porquanto a evolução da sociedade e do direito não mais admitem a teoria tripartite como estanque e absoluta.⁸⁴

Já, Jair Lima Santos entende que:

Desse modo, demonstra-se razoável a linha de entendimento que acolhe a tese de que os Tribunais de Contas são órgãos autônomos, cuja jurisdição e competência advêm diretamente do texto constitucional, mas que exercem tanto funções jurisdicionais propriamente ditas quanto funções meramente administrativas.⁸⁵

Segundo Celso Mello, quando da análise da natureza jurídica do Tribunal de Contas entende que:

como o Texto Maior desdenhou designá-lo como Poder, é inútil ou improfícuo perguntarmo-nos se seria ou não um Poder. Basta-nos uma conclusão, a meu ver irrefutável: o Tribunal de Contas, em nosso sistema, é um conjunto orgânico perfeitamente autônomo.⁸⁶

⁸²GUALAZZI, op. cit., p. 185-186.

⁸³GUALAZZI, op. cit., p. 187.

⁸⁴GUERRA, op. cit., p. 65.

⁸⁵SANTOS, J. L., op. cit., p. 63.

⁸⁶Apud FERNANDES, Jorge Ulisses Jacoby. **Tomada de contas especial**: processo e procedimento nos Tribunais de Contas e na administração pública. 2. ed. 3. tiragem. Brasília: Brasília Jurídica, 2004. p. 26.

Muito comum é a menção do Tribunal de Contas como órgão auxiliar do Poder Legislativo, como já tratado no item anterior, o que acarreta a idéia de subordinação. Confunde-se, desse modo, a função com a natureza do órgão. A sua função, portanto, é de exercer o controle financeiro e orçamentário da Administração em auxílio ao Poder responsável, em última instância, por essa fiscalização.

Como assevera Odete Medauar:

Se a sua função é de atuar em auxílio ao Legislativo, sua natureza, em razão das próprias normas da Constituição, é a de órgão independente, desvinculado da estrutura de qualquer dos três poderes. O Tribunal de Contas configura instituição estatal independente.⁸⁷

José Afonso da Silva⁸⁸, ao abordar o controle externo, demonstra que o mesmo é efetuado por um órgão de natureza política (Congresso Nacional), defluindo daí que se contamine de inegável teor político, que é amenizado pela participação do Tribunal de Contas, órgão de natureza técnica.

Destaca José Afonso da Silva que o controle externo há de ser fundamentalmente de natureza técnica ou numérico-legal, como preleciona Ramirez Cardona, cedendo a ele a palavra, *verbis*:

já se trate de um controle técnico ou de uma vigilância meramente política, seu fundamento repousa no fato principal de que corresponde à coletividade, como cidadania ou como contribuinte, não só aprovar mas também vigiar a execução do plano prospectivo de ingressos e gastos na satisfação das necessidades públicas e regulação econômica e social através da atividade financeira.

E remata:

Do Congresso, a quem compete o controle político, emana também o controle técnico ou numérico-legal, que, em realidade, é o mais decisivo. Dada a índole política que define a composição e funções do ramo legislativo do poder público, o controle técnico não pode exercitar-se de modo direto por ele ou pelo Parlamento. Para isso instituiu-se um organismo especializado, chame-se-lhe Corte de Contas ou Controladoria-Geral, com independência do Poder Executivo de modo que se garanta a necessária imparcialidade nesta classe de vigilância da execução orçamentária por parte daquele.⁸⁹

⁸⁷MEDAUAR, **Controle da administração pública**, op. cit., p. 140-141.

⁸⁸SILVA, José Afonso da. **Curso de direito constitucional positivo**. 23. ed. São Paulo: Malheiros, 2004. p. 738.

⁸⁹SILVA, J. A. da, op. cit., p. 738.

Portanto, do acima exposto pode-se dizer que os Tribunais de Contas, no Brasil, são órgãos independentes e autônomos, constitucionalmente construídos, exercentes do controle externo, desvinculados de qualquer relação de subordinação com os Poderes, prestando auxílio, de natureza técnica especializada ao Poder Legislativo, onde suas decisões não gozam de definitividade jurisdicional.

Esse auxílio, repita-se uma vez mais, não é de subalternidade, mas de necessidade, como bem ponderou Flávio Régis de Moura e Castro⁹⁰. Não há como exercer o controle externo sem a indispensável participação das Corte de Contas, que são órgãos tecnicamente preparados para essa atividade estatal.

Importante destacar que a não definitividade jurisdicional das decisões do Tribunal de Contas é motivada pelo fato de que são de natureza administrativa, considerando que no Brasil vigora o sistema de jurisdição única, pertencendo ao Poder Judiciário o monopólio da tutela jurisdicional, cuja competência constitucional está expressa no art. 5.º, inciso XXXV, da Magna Carta Federal⁹¹. Isto quer dizer que decisões terminativas, com trânsito em julgado, só serão alcançadas diante da manifestação dos tribunais integrantes do Poder Judiciário. Essa matéria será aprofundada em capítulo próprio.

⁹⁰CASTRO, F. R. de M. e, Visão..., op. cit., p. 57.

⁹¹Art. 5.º - *omissis*

XXXV – a lei não excluirá da apreciação do Poder Judiciário lesão ou ameaça a direito.

10

Princípios informadores da atuação do Tribunal de Contas

Os órgãos e as entidades que integram a Administração Pública direta e indireta de qualquer dos Poderes da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, quando buscam realizar suas atribuições, estas são regidas por normas próprias, específicas ou genéricas, considerando-se a matéria envolvida ou o setor de sua atuação. São, portanto, os princípios do Direito Administrativo.

Celso Antonio Bandeira de Mello define princípio como o

mandamento nuclear de um sistema, verdadeiro alicerce dele, disposição fundamental que se irradia sobre diferentes normas, compondo-lhes o espírito e servindo de critério para sua exata compreensão e inteligência, exatamente por definir a lógica e a racionalidade do sistema normativo, no que lhe confere a tônica e lhe dá sentido harmônico.⁹²

Se os princípios constitucionais insculpidos no Capítulo VII da Magna Carta Federal, que trata da Administração Pública, constituem um sistema de valores colocados acima de qualquer norma, não pode o Julgador limitar-se à apreciação apenas da legalidade formal dos atos administrativos, de sua compatibilidade com o ordenamento jurídico-positivo. Deve investigar a legitimidade, a impessoalidade e do atendimento à finalidade do bem comum e a publicidade que, além de tornar possível o conhecimento dos atos pelo cidadão, torne públicos e transparentes os motivos de fato e de direito que os ditaram. Por último, cabe a apreciação da moralidade administrativa, assim entende Alice Gonzáles Borges⁹³.

Princípios, segundo Miguel Reale, consistem em "enunciações normativas de valor genérico que condicionam e orientam a compreensão do ordenamento jurídico para sua aplicação e integração e para a elaboração de novas normas".⁹⁴

⁹²Apud SANTOS, J. L., op. cit., p. 94.

⁹³BORGES, op. cit., p. 52.

⁹⁴REALE, Miguel. **Lições preliminares de direito**. São Paulo: Saraiva, 1974. p.45.

Para Diogo de Figueiredo Moreira Neto, o princípio jurídico pode ser definido

como norma indicativa, uma vez que sua principal finalidade é apenas a de indicar um valor ou um fim, que devam ser genericamente alcançados, não importa em que grau satisfativo, por todas as leis (preceitos ou regras jurídicos), normas concretamente preceptivas, que deles se derivem.⁹⁵

José Cretella Júnior conceitua os princípios de uma ciência como sendo "as proposições básicas, fundamentais, típicas que condicionam todas as estruturas subsequentes. Princípios, neste sentido, são os alicerces da ciência".⁹⁶

Para Karl Larenz,

Os princípios revestem-se de função positiva ao se considerar a influência que exercem na elaboração de normas e decisões sucessivas, na atividade de interpretação e integração do direito; atuam, assim, na tarefa de criação, desenvolvimento e execução do direito e de medidas para que se realize a justiça e a paz social; sua função negativa significa a rejeição de valores e normas que os contrariam.⁹⁷

Os princípios, segundo Romeu Felipe Bacellar Filho

atuam como critério interpretativo e integrativo do texto constitucional. Nem seria legítimo falar em sistema constitucional sem admitir esta funcionalidade. Afinal, sistema é mais do que conjunto de normas, é conjunto qualificado pelo inter-relacionamento e ordenação. Por consequência, através dos princípios, as regras constitucionais são costuradas umas às outras para formar um sistema constitucional.

E remata:

Os princípios constitucionais possuem marca distintiva, embora atuem conjugadamente, complementando-se, condicionando-se e modificando-se em termos recíprocos. Tudo porque assentam-se em base antropológica comum: a dignidade da pessoa humana.⁹⁸

Como é notório, o elenco dos princípios do Direito Administrativo não é igual na doutrina. Há princípios de maior abrangência e outros de aplicação setorializada. Há princípios expressos na Constituição Federal, outros implícitos.

⁹⁵MOREIRA NETO, Diogo de Figueiredo. **Curso de direito administrativo**. 12. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2002. p. 74.

⁹⁶CRETELLA JUNIOR, José. **Curso de direito administrativo**. Rio de Janeiro: Forense, 2003. p. 03.

⁹⁷Apud MEDAUAR, **Controle da administração pública**, op. cit., p.59.

⁹⁸BACELLAR FILHO, Romeu Felipe. **Princípios constitucionais do processo administrativo disciplinar**. São Paulo: Max Limonad, 1998. p. 148.

Os princípios fundamentais de estatura constitucional, norteadores das relações da Administração Pública no Brasil, encontram-se plasmados de modo geral de forma expressa no texto da Constituição.

Referidos princípios gozam de eficácia jurídica de maior ou menor intensidade, normalmente experimentando a necessidade em escala móvel, da mediação concretizadora por meio de normas para que logrem alcançar aquela densidade mínima capaz de oferecer ao ordenamento consistência e legitimação. Possuem eficácia jurídica imediata e direta.

De acordo com Juarez Freitas⁹⁹, o sistema jurídico em geral necessita ser visto, controlado e aplicado como uma rede axiológica e hierarquizada de princípios, de normas e de valores jurídicos, cuja função é a de dar cumprimento aos princípios e objetivos fundamentais do Estado Democrático de Direito, assim como se encontram consubstanciados, expressa ou implicitamente na Constituição.

Neste ponto cabe destacar os princípios que conduzem as ações primaciais do Tribunal de Contas, que se encontram plasmados no *caput* do art. 70, da Magna Carta Federal, quais sejam, o da legalidade, legitimidade e economicidade, dentre outros aplicáveis ao processo de fiscalização que serão a seguir comentados.

10.1

Princípio da legalidade

O princípio da legalidade para Juarez Freitas¹⁰⁰ está no fato de que a subordinação da Administração Pública não é apenas à lei. Deve haver o respeito à legalidade sim, mas encartada no plexo de características e ponderações que a qualificam como razoável. A razoabilidade requer a observância cumulativa dos princípios em sintonia com a teleologia constitucional.

Segundo Alexandre de Moraes¹⁰¹, o administrador público somente poderá fazer o que estiver expressamente autorizado em lei e nas demais espécies normativas, inexistindo incidência de sua vontade subjetiva, pois na Administração

⁹⁹FREITAS, op. cit., p.49.

¹⁰⁰FREITAS, op. cit., p. 60-61.

¹⁰¹MORAES, Alexandre de. **Direito constitucional administrativo**. São Paulo: Atlas, 2002. p. 99.

Pública só é permitido fazer o que a lei autoriza, diferentemente da esfera particular, em que será permitida a realização de tudo que a lei não proíba.

Para Odete Medauar, o princípio da legalidade traduz-se na simples fórmula: "A Administração deve sujeitar-se às normas legais".¹⁰²

Celso Antonio Bandeira de Mello¹⁰³ assevera que o princípio da legalidade em nosso país significa que a Administração nada pode fazer senão o que a lei determina.

Romeu Felipe Bacellar Filho entende que o princípio da legalidade "expressa a idéia da lei como instrumento mais apropriado para definir o regime de certas matérias (princípio da prioridade e prevalência da lei, princípio da reserva da lei)".¹⁰⁴

Evandro Martins Guerra afirma que o princípio da legalidade: "impõe absoluta sujeição da Administração ao direito, revelando a restrição imposta ao livre-arbítrio do administrador público, posto que a ele é concedido, tão-somente, fazer aquilo expressamente permitido em lei".¹⁰⁵

Para Helio Saul Mileski, o controle da legalidade é um dos princípios constitucionais dirigido ao sistema de fiscalização contábil, financeira e orçamentária e

possui uma acepção ampla, na medida em que envolve não só um mero exame de adequação do ato à lei, mas se estende também a uma análise de conformidade aos demais princípios constitucionais, com vistas à preservação da segurança jurídica como fator de segurança dos direitos fundamentais, que são corolários do princípio maior da legalidade.¹⁰⁶

Importante depreender-se dos pensamentos acima enunciados, que a ação dos Tribunais de Contas não está jungida tão-somente ao controle documental e burocrático dos atos levados a efeito pelo administrador público, no sentido de compatibilizá-los com a lei. Mas sim verificar se o atendimento da norma legal dentro de um contexto social alcançou os fins colimados pelo interesse público, considerando-se a plêiade de princípios informadores da Administração Pública.

¹⁰²MEDAUAR, Odete. **Direito administrativo moderno**. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2004. p. 144.

¹⁰³MELLO, **Curso...**, op. cit., p. 95.

¹⁰⁴BACELLAR FILHO, op. cit., p. 156.

¹⁰⁵GUERRA, op. cit., p. 106.

¹⁰⁶MILESKEI, op. cit., p. 247.

10.2

Princípio da economicidade

O princípio da economicidade disciplina que o administrador público tem o compromisso indeclinável de encontrar a solução mais adequada economicamente na gestão da coisa pública, ou seja, a solução ótima, termo modernamente empregado. Pode-se entender que este princípio se encontre vinculado ao da proporcionalidade.

A proporcionalidade, segundo Odete Medauar,

consiste, principalmente, no dever de não serem impostas, aos indivíduos em geral, obrigações, restrições ou sanções em medida superior àquela estritamente necessária ao atendimento do interesse público, segundo critério de razoável adequação dos meios aos fins. Aplica-se a todas as atuações administrativas para que sejam tomadas decisões equilibradas, refletidas, com avaliação adequada da relação custo-benefício, aí incluído o custo social.¹⁰⁷

Da observância do princípio da economicidade decorrem tanto a rigorosa prioridade para a conclusão de obras inacabadas como o combate às aquisições de produtos com preços acima de mercado pela Administração Pública, a par da imposição de projetos básicos idôneos e em condições de supedanear a execução de obras e de serviços, nos quais há de constar um orçamento detalhado em planilhas.

Juarez Freitas, ao comentar sobre o princípio da economicidade, esclarece que o mesmo se encontra vinculado ao princípio da proporcionalidade, merecendo um tratamento autônomo e prudente, para que seja contemplado, não apenas em sede de controle externo ou interno, mas também no âmbito do controle a ser realizado pelo Poder Judiciário e, ainda pelo controle social.

A economicidade para Evandro Martins Guerra¹⁰⁸: determina a observância da relação custo/benefício, isto é, impõe o controle da despesa em face dos recursos disponíveis; a parcimônia, contenção ou moderação nos gastos; a ausência de desperdício na execução dos programas; enfim, determina o necessário respeito aos interesses econômicos do povo, que se encontram sob a proteção jurídica do Estado. Portanto, é o dispêndio dos escassos recursos na quantia

¹⁰⁷MEDAUAR, **Direito...**, op. cit., p. 152.

¹⁰⁸GUERRA, op. cit., p. 105-106.

necessária, no momento adequado, à consecução dos objetivos anteriormente propostos em lei.

Quanto à economicidade de controle, é celebre a esse respeito, como bem lembra Jorge Ulisses Jacoby Fernandes¹⁰⁹, a frase do Ministro do Tribunal de Contas da União, Victor do Amaral Freire, quando faz referência à necessidade de substituir a preocupação do tostão pelo controle do milhão, propondo, dessarte, uma série de ações para tornar eficiente e eficaz o controle do Tribunal de Contas.

É de bom alvitre mencionar, a vôo de pássaro, que eficácia é a relação entre o que foi planejado e o que foi efetivamente alcançado pelos projetos, programas ou pelas atividades governamentais, ou seja, é a observação dos resultados obtidos, verificando se estão situados nas metas preestabelecidas para os programas de governo.

Já, a eficiência visa à obtenção do mais alto nível de produtividade com o mínimo de recursos possível, revelando um desempenho satisfatório na produção de serviços de qualidade a custos operacionais reduzidos.

Nas palavras de Helio Saul Mileski, o controle de economicidade tornou-se relevante no direito constitucional moderno, direcionando-se para um

controle da eficiência na gestão financeira e na execução orçamentária, consubstanciada na minimização de custos e gastos públicos e na maximização da receita e da arrecadação. Transcende o mero controle da economia de gastos, entendida como aperto ou diminuição de despesa, pois abrange também a receita, na qual aparece como efetividade na realização das entradas orçamentárias.¹¹⁰

¹⁰⁹FERNANDES, J. U. J., **Tribunais...**, op. cit., p. 42.

¹¹⁰MILESKI, op. cit., p. 251.

Portanto, o gasto efetuado deve guardar uma proporcionalidade de custo compatível com o serviço, material ou obra, tendo em conta o benefício decorrente, ao qual os órgãos de controle devem dedicar especial atenção, no sentido de evitar o desperdício ou o indevido procedimento gerador do superfaturamento.

10.3 Princípio da legitimidade

Agora, quanto ao princípio da legitimidade Evandro Martins Guerra assevera que:

significa, no que tange ao exercício do procedimento de auditoria governamental, observar se o administrador público, na totalidade de suas ações administrativas, orçamentárias, financeiras, contábeis e operacionais, sujeitou-se, além do cumprimento das normas, leis e regulamentos que se lhe impunha submeter, aos fins inicialmente previstos e à motivação oferecida para a execução do ato.¹¹¹

Helio Saul Mileski aduz que o controle de legitimidade

tem o sentido de justiça, de racionalidade no exercício da atividade financeira. O aspecto da legitimidade, por conseguinte, engloba os princípios constitucionais orçamentários e financeiros, derivados da idéia de segurança jurídica ou de justiça, que são princípios informativos do controle determinado constitucionalmente. Assim, o controle efetuado sob a conformação da legitimidade do ato fiscalizado significa proceder à investigação dos elementos ideológicos e teleológicos do ato praticado pelo administrador, possibilitando a identificação de eventuais desvios de finalidade ou de poder, de fraude à lei ou de ações contrárias aos princípios do direito.¹¹²

Assim, o princípio da legitimidade ou da veracidade, também cognominado por princípio da presunção de legalidade, caracteriza-se pela existência de uma presunção *juris tantum*, relativa, portanto, de veracidade e legalidade de todos os atos praticados pelo Poder Público. Dessa maneira, como bem acentua Alexandre de Moraes, "os atos, condutas e decisões administrativas, por serem considerados verdadeiros e legais, são de execução imediata, e podem criar deveres e obrigações para o particular, independentemente de sua aceitação".¹¹³

¹¹¹GUERRA, op. cit., p. 106-107.

¹¹²MILESKI, op. cit., p. 249-250.

¹¹³MORAES, op. cit., p. 124.

O exame da legitimidade dos atos administrativos deve ir ao fundo da finalidade apresentada e da motivação oferecida, de forma a não compactuar, de modo algum, com a ilegitimidade das mesmas, ou seja, o que se quer é vedar o escudo do formalismo, graças ao qual foram cometidas inúmeras violações impunes das máximas conducentes à realização do interesse público, conforme bem asseverou Juarez Freitas¹¹⁴.

10.4

Outros princípios aplicáveis ao processo de fiscalização

O controle, como já tratado, apresenta-se como corpo sistemático e harmônico de enunciados verdadeiros, dotados de um sentido operacional, visando ao estudo e à aplicação metódica do conhecimento especializado. Poderia, por isso, postular-se, como ramo autônomo do conhecimento, função autônoma que se insere em vários outros ramos da ciência, sem perder a própria identidade, vez que possui método próprio.

Tércio Sampaio Ferraz Júnior ensina que: "método é o conjunto de princípios de avaliação da evidência, de cânones para julgar a adequação das explicações propostas, de critérios para selecionar hipóteses".¹¹⁵

Nesse passo, cumpre questionar quais são os demais princípios que balizam o controle e de que maneira podem atuar tanto nas funções de controle externo como interno.

As classificações são inúmeras e nem sempre uniformes. Entretanto, é possível encontrar um conjunto de princípios que desfrute de relativa uniformidade de pensamento na doutrina.

Os princípios são: o da moralidade, da igualdade, da publicidade, da eficiência, do contraditório e da ampla defesa, da oficialidade, da livre investigação das provas – verdade formal e verdade material, da motivação e do duplo grau de jurisdição.

¹¹⁴FREITAS, op. cit., p. 87.

¹¹⁵Apud FERNANDES, J. U. J., **Tribunais...**, op. cit., p. 38.

10.4.1

Princípio da moralidade

Juarez Freitas sintetiza, o princípio da moralidade, no campo administrativo, como

não há de ser entendido como singelo conjunto de regras deontológicas extraídas da disciplina interna da Administração. Na realidade, é extremamente mais: diz com os padrões éticos de uma determinada sociedade, de acordo com os quais não se admite a universalização de máximas de conduta que possam fazer perecer os liames sociais. É verdade que um controlador arguto, à base da mencionada submissão do administrador não apenas à lei, mas ao Direito, já conseguiria alcançar resultado idêntico. Igualmente é certo que o princípio da proporcionalidade, ampliada a sua aceção, conduz a resultados semelhantes.¹¹⁶

O princípio da moralidade deve ser observado no processo de fiscalização, considerando que o mesmo deve ter consonância não só com a lei, mas também com a moral administrativa e o interesse público.

A definição apresentada na Lei n.º 9.784/99, que versa sobre o processo administrativo ao nível federal, afirma, em seu art. 2.º, § único, inciso IV, que o princípio da moralidade é "atuação segundo padrões éticos de probidade, decoro e boa-fé".

Para Romeu Felipe Bacellar Filho, o princípio da moralidade "configura princípio ético com ampla abrangência sobre a atividade administrativa. Importa a análise da sua incidência no processo administrativo disciplinar que se dá, sobretudo, pela lealdade e boa-fé".¹¹⁷

10.4.2

Princípio da igualdade

No processo de fiscalização, a igualdade visa à observância de um tratamento isonômico em relação aos particulares. Assim, nesse processo deve haver entre o Tribunal de Contas e os administradores e demais responsáveis por dinheiros, bens e valores públicos, um tratamento de igualdade perante a lei, os regulamentos e a forma processual.

¹¹⁶FREITAS, op. cit., p. 69.

¹¹⁷BACELLAR FILHO, op. cit., p. 180.

10.4.3 Princípio da publicidade

Para Juarez Freitas, o princípio da publicidade pode ser entendido:

na comunicação transparente à sociedade dos atos, contratos e procedimentos da Administração Pública e funciona, no mais das vezes, como requisito para a geração de efeitos jurídicos plenos em face da sociedade. É requisito de eficácia e, por indisputável, encontra-se associado à moralidade, apenas se admitindo o sigilo em casos extremos de segurança nacional ou em situações em que a divulgação prévia possa eliminar a viabilização de medidas justificáveis. Em função disso, deve a Administração Pública zelar pela plenitude da transparência em seus atos, contratos e procedimentos, exceto nas hipóteses em que o impedir o interesse público ou outro princípio topicamente hierarquizado como superior pelo próprio sistema.¹¹⁸

A publicidade visa preservar o Poder Público do risco da corrupção. Como observa o Ministro Celso de Mello:

o novo estatuto político brasileiro – que rejeita o poder que oculta e não tolera o poder que se oculta – consagrou a publicidade dos atos e das atividades estatais como valor constitucionalmente assegurado, disciplinando-o, com expressa ressalva para as situações de interesse público, entre os direitos e garantias fundamentais.¹¹⁹

Pela publicidade, os atos administrativos praticados pela Administração Pública alcançam eficácia. Sendo assim, no processo de fiscalização, os atos processuais levados a efeito pelo Tribunal de Contas deverão ser publicados, merecendo destaque os atos de início, de intimação dos interessados e o decisório.

Agora é de bom alvitre frisar que para dar cumprimento ao princípio ora em comento e no afã de oportunizar o devido processo legal, o Tribunal de Contas quando da publicação de seus atos deverá individualizar os processos, neles indicando o número dos autos, o tipo de processo, as partes envolvidas e seus respectivos representantes legais, caso constituídos, e o resumo da decisão proferida. Só assim a parte ou o seu procurador terão condições de exercer o contraditório e a ampla defesa na sua plenitude. Caso contrário, a publicidade efetuada não cumprirá com o seu objetivo de produzir efeitos lícitos e resguardar a segurança das relações jurídicas.

¹¹⁸FREITAS, op. cit., p. 70.

¹¹⁹Apud BACELLAR FILHO, op. cit., p. 184.

10.4.4 Princípio da eficiência

A eficiência com a reforma administrativa corporificada na Emenda Constitucional n.º 19/98 alcançou o *status* de princípio, uma vez que novos paradigmas estavam sendo forjados, no afã de tornar a Administração Pública mais competente, ágil e buscando um rendimento adequado ao interesse público.

Hely Lopes Meirelles faz referência, há muito tempo, ao que denominou

dever de eficiência, ora erigido à categoria de princípio norteador da atividade administrativa, com a redação dada ao *caput* do art. 37 da CF pela EC 19, como bem lembrado por Carvalho Simas, corresponde ao 'dever de boa administração' da doutrina italiana, o que já se achava consagrado, entre nós, pela Reforma Administrativa Federal do Dec.-lei 200-67, ao submeter toda a atividade do Executivo ao controle de resultado (arts. 13 e 25, V), fortalecer o sistema de mérito (art. 25, VIII), sujeitar a Administração indireta a supervisão ministerial quanto à eficiência administrativa (art. 26, III) e recomendar a demissão ou dispensa do servidor comprovadamente ineficiente ou desidioso (art. 100).¹²⁰

Portanto, no processo administrativo, como de resto no processo de fiscalização empreendido pelo Tribunal de Contas, o princípio da eficiência pode ser compreendido nos fatores processuais de celeridade, simplicidade, finalidade, economia e efetividade, conforme lições de Egon Bockmann Moreira¹²¹.

10.4.5 Princípio do contraditório e da ampla defesa

Ana Lúcia Berbert de Castro Fontes "entende que a instrução contraditória e o direito à ampla defesa com os recursos e meios inerentes resultam da concretização do princípio do devido processo legal".¹²² Portanto, por ser relativo ao Estado Democrático de Direito, possui observância obrigatória expressa em norma constitucional (art. 5.º, inciso LV, CF), dirigida ao processo administrativo.

¹²⁰MEIRELLES, op. cit., 15. ed., p. 104.

¹²¹MOREIRA, Egon Bockmann. **Processo administrativo**: princípios constitucionais e a lei 9.784/99. São Paulo: Malheiros, 2000. p. 261.

¹²²Apud BACELLAR FILHO, op. cit., p. 199.

Carlos Ari Sundfeld pondera que:

na esfera administrativa, o devido processo também se realiza, nos termos do citado art. 5.º, inc. LIV, da Constituição, através da garantia do contraditório e da ampla defesa aos litigantes e acusados em geral. Em decorrência dela, a aplicação de sanções administrativas deve ser antecedida de procedimento onde se assegure a oportunidade para manifestação do interessado e para produção de provas por ele requeridas, bem como o direito ao recurso, etc.¹²³

Egon Bockmann Moreira¹²⁴ esclarece que o princípio do contraditório significa a participação do administrado na integralidade do processo administrativo, sendo garantia de cientificação de tudo que nele ocorra, como direito dos integrantes da relação processual, a ampla defesa, como fundamento lógico do contraditório, configura direito subjetivo público, no sentido de que é outorgado em abstrato a todos os cidadãos e seu exercício funda-se imediatamente no texto constitucional.

10.4.6

Princípio da oficialidade

O princípio da oficialidade visa, independentemente de provocação ou requerimento da parte interessada, impor um dever à Administração Pública de conduzir o processo, não sendo lícito a sua paralisação por inércia, uma vez que a solução do objeto processado é questão de interesse público.

Para Romeu Felipe Bacellar Filho¹²⁵, o princípio da oficialidade pode ser apontado como manifestação do princípio da legalidade no campo procedimental, compreendendo tanto a impulsão de ofício como a instrução de ofício, que pressupõe a participação do acusado. O princípio não significa que a Administração Pública tem a possibilidade de realizar a instrução sem o contraditório ou a ampla defesa, mas que a instrução é competência administrativa a ser exercida nos moldes legais e constitucionais.

Assim, no processo de fiscalização instaurado pelo Tribunal de Contas, adrede a sua atividade de controle, este deve adotar todas as medidas necessárias ao seu prosseguimento, até que seja alcançada uma decisão em relação ao fato

¹²³Apud BACELLAR FILHO, op. cit., p. 199.

¹²⁴MOREIRA, E. B., op. cit., p.225-226.

¹²⁵BACELLAR FILHO, op. cit., p. 174.

ou ato, considerando que a avaliação de regularidade da atividade financeira da Administração Pública tem de produzir um resultado de interesse da coletividade envolvida.

10.4.7

Princípio da livre investigação das provas – verdade formal e verdade material

Celso Antonio Bandeira de Mello chama o princípio da livre investigação das provas de

ampla instrução probatória, a qual significa, como muitas vezes observam os autores, não apenas o direito de oferecer e produzir provas, mas também o de, muitas vezes, fiscalizar a produção das provas da Administração, isto é, o de estar presente, se necessário, a fim de verificar se efetivamente se efetuaram com correção ou adequação técnicas devidas.¹²⁶

Sendo assim, o referido princípio, envolve tanto a verdade formal como a verdade material. Demonstrada ser a prova possível, idônea e fundamental à solução da pendência, sua concretização é imperiosa.

Egon Bockmann Moreira assevera que: "a prova deve ser realizada nos limites dos autos e sempre com a cooperação dos particulares envolvidos. O administrado tem garantidas a manifestação e influência na condução da atividade instrutória".¹²⁷

Helio Saul Mileski¹²⁸ entende que, como o processo de fiscalização pode ser considerado um processo de investigação, cabe ao Tribunal de Contas, como órgão de controle, produzir todas as provas – formais e materiais – para a formação de um convencimento sobre a situação administrativo-financeira do organismo controlado, mas possui o dever de colocá-las à apreciação do administrador, para análise e posterior manifestação querendo.

¹²⁶Apud MOREIRA, E. B., op. cit., p. 251.

¹²⁷MOREIRA, E. B., op. cit., p. 252.

¹²⁸MILESKI, op. cit., p. 348-349.

10.4.8 Princípio da motivação

Segundo as lições de Romeu Felipe Bacellar Filho:

a) a motivação decorre do princípio da publicidade, do contraditório e da ampla defesa; b) está na base constitucional do Estado Democrático de Direito, comungando dos mesmos fundamentos orientadores da motivação dos atos jurisdicionais a expressar relevante aspecto da efetividade do processo administrativo; c) é corolário da boa administração (na Constituição Italiana) e, entre nós, da legalidade, impessoalidade e moralidade da Administração no exercício da competência disciplinar. Por tudo isto, a falta ou defeito grave na motivação gera nulidade por vício de elemento essencial do ato.¹²⁹

E remata com arrimo em Onorato Sepe que:

A obrigação de motivar configura a melhor garantia para o cidadão porque leva a Administração a externar as causas da própria determinação. A motivação expressa transparência e clareza e impõe à Administração a ponderação no seu agir, obstaculizando justificações fundadas a partir de incertezas ou elocubrações (*sic*) interpretativas.¹³⁰

Como o processo administrativo chegando ao seu final busca alcançar uma finalidade jurídica, por suposto, a decisão que for tomada nesse sentido tem que apresentar os fundamentos da decisão adotada. Nesse diapasão, Celso Antonio Bandeira de Mello entende que o princípio da motivação

implica para a Administração o dever de justificar seus atos, apontando-lhes os fundamentos de direito e de fato, assim como a correlação lógica entre os eventos e situações que deu por existentes e a providência tomada, nos casos em que este último esclarecimento seja necessário para aferir-se a consonância da conduta administrativa com a lei que lhe serviu de arrimo.¹³¹

A motivação da decisão lançada pela Administração Pública tem de ser explícita, clara e congruente, nos termos do art. 50, § 1.º, da Lei n.º 9784/99, com o propósito de expressar as razões técnicas, lógicas, jurídicas e legais que foram utilizadas para formar o convencimento de quem decidiu, conclusivamente, sobre o fato analisado. Assim, nos processos de fiscalização envolvendo o Tribunal de

¹²⁹BACELLAR FILHO, op. cit., p. 192.

¹³⁰Apud BACELLAR FILHO, op. cit., p. 192.

¹³¹MELLO, **Curso...**, op. cit., p. 102.

Contas, que busca produzir uma avaliação sobre o comportamento do homem público na gestão dos dinheiros, bens e valores públicos, a decisão pelo bom ou mau gerenciamento tem que apresentar os fundamentos de sua procedência técnica e jurídica.

10.4.9

Princípio do duplo grau de jurisdição

A Lei n.º 9784/99 assegura o duplo grau de jurisdição mediante a possibilidade de interposição de recurso dirigido à autoridade que proferiu a decisão, a qual, não reconsiderando, deverá encaminhar à consideração da autoridade superior, conforme preceitua o seu art. 56, § 1.º, limitando o trâmite do recurso por, no máximo, três instâncias administrativas, salvo disposição diversa.

Dessa forma, no processo de fiscalização, à primeira decisão tomada pelo Tribunal de Contas, em nível da figura do Ministro ou Conselheiro, em se tratando de Estados e Municípios, ou Câmara, pode ser entendida como decisões de primeiro grau, tendo de ser assegurado o direito de recurso ao órgão superior, *in casu* o Tribunal Pleno, podendo ser denominado de juízo de segundo grau.

11

Competências do Tribunal de Contas

É importante aclarar que o modelo¹³² traçado para o Tribunal de Contas da União deverá transmitir-se às equivalentes instituições estaduais e municipais, convocadas a exercer papel idêntico na garantia dos valores éticos, na aplicação de recursos do erário, zelando pela integridade do patrimônio coletivo.

Verifica-se que a fiscalização contábil, financeira e orçamentária, na Magna Carta Federal de 1988 foi dilargada, amplificada e sistematizada, sob aspectos quantitativo e qualitativo, tendo-se tornado funcionalmente ativa, no sentido de que pode, por iniciativa própria, realizar inspeções e auditoria de qualquer natureza nas unidades administrativas dos três Poderes, assim como das entidades descentralizadas. Outrossim, o controle externo, previsto no art. 71 da Constituição Federal, não se circunscreve apenas ao tradicional controle *a posteriori*, mas abrange igualmente a possibilidade de qualquer espécie de controle (legalidade, legitimidade, economicidade, aplicação das subvenções e renúncia de receitas) a realizar-se de modo concomitante ou *a priori*, a critério discricionário do Tribunal de Contas, da Câmara dos Deputados, do Senado Federal e de Comissão técnica ou de inquérito. Eis uma impressionante inovação para o tema do regime jurídico dos Tribunais de Contas, no Brasil: nunca os Tribunais de Contas Brasileiros dispuseram de competências constitucionais tão amplas e incisivas, para desempenho de sua missão, inclusive com listagem taxativa de competência no texto constitucional.

¹³²Art. 75. As normas estabelecidas nesta seção aplicam-se, no que couber, à organização, composição e fiscalização dos Tribunais de Contas dos Estados e do Distrito Federal, bem como dos Tribunais e Conselhos de Contas dos Municípios.
Parágrafo único. As Constituições estaduais disporão sobre os Tribunais de Contas respectivos, que serão integrados por sete Conselheiros.

Eduardo Lobo Botelho Gualazzi, ao interpretar estudo efetuado por Paulo de Tarso Santos, asseverou que

A nova Constituição Federal possibilitou que a instituição Tribunal de Contas, evoluísse definitivamente da mera apreciação passiva da legalidade formal para a configuração de órgão administrativo de inquirição permanente, *a priori*, concomitante ou *a posteriori*, ativa e de ofício, a respeito de todos os ângulos jurídicos e extrajurídicos, atinentes à gestão administrativa integral do Estado, com relação às receitas e despesas públicas.¹³³

Em razão dessa constante e necessária evolução do controle externo da Administração Pública, o constituinte de 1988 alargou sobremaneira as atribuições e competências do Tribunal de Contas, como já acentuado, fixando-as expressamente no art. 71, merecendo destaque as abaixo nominadas, *in verbis*:

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

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

II - julgar as contas dos administradores e demais responsáveis por dinheiros, bens e valores públicos da administração direta e indireta, incluídas as fundações e sociedades instituídas e mantidas pelo Poder Público federal, 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, na administração direta e indireta, inclusive as fundações instituídas e mantidas pelo Poder Público, excetuadas as nomeações para cargo de provimento em comissão, bem como a das concessões de aposentadorias, reformas e pensões, ressalvadas as melhorias posteriores que não alterem o fundamento legal do ato concessório;

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;

¹³³GUALAZZI, op. cit., p. 196.

As demais atribuições¹³⁴ previstas no artigo supra serão também objeto de comentários na sequência do presente estudo.

A Carta Política em vigor, conforme lições de Diogo de Figueiredo Moreira Neto¹³⁵, instituiu o Tribunal de Contas da União como padrão para os órgãos similares estaduais e municipais, gozando das mesmas prerrogativas de autonomia constitucional asseguradas aos tribunais do Judiciário. De modo cristalino, no elenco de suas atribuições constitucionais dispostas, satisfaz concomitantemente a todos os critérios que igualmente o identificam e o distinguem como uma das estruturas políticas da soberania, no desempenho de diversas funções de proteção de direitos fundamentais de sede constitucional.

Nesse passo cede-se a palavra a Helio Saul Mileski que caracteriza as competências do Tribunal de Contas, à luz do texto constitucional, em:

- 1.º Próprias: porque são peculiares aos procedimentos de controle. Trata-se de competências que envolvem atividades autênticas de controle, com a finalidade de vigiar, acompanhar e julgar a regularidade dos atos de atividade financeira controlados.
- 2.º Exclusivas: porque são competências constitucionais destinadas tão-somente para o Tribunal de Contas e não podem ser exercidas por nenhum outro órgão ou Poder, mesmo o Poder Legislativo.

¹³⁴Art. 71 - *omissis*

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, nas unidades administrativas dos Poderes Legislativo, Executivo e Judiciário, e demais entidades referidas no inciso II;

V - fiscalizar as contas nacionais das empresas supranacionais de cujo capital social a União participe, de forma direta ou indireta, nos termos do tratado constitutivo;

VI - fiscalizar a aplicação de quaisquer recursos repassados pela União mediante convênio, acordo, ajuste ou outros instrumentos congêneres, a Estado, ao Distrito Federal ou a Município;

VII - prestar as informações solicitadas pelo Congresso Nacional, por qualquer de suas Casas, ou por qualquer das respectivas Comissões, sobre a fiscalização, contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial e sobre resultados de auditorias e inspeções realizadas;

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

§ 1.º - No caso de contrato, o ato de sustação será adotado diretamente pelo Congresso Nacional, que solicitará de imediato, ao Poder Executivo as medidas cabíveis.

§ 2.º - Se o Congresso Nacional ou o Poder Executivo, no prazo de noventa dias, não efetivar as medidas previstas no parágrafo anterior, o Tribunal decidirá a respeito.

§ 3.º - As decisões do Tribunal de que resulte imputação de débito ou multa terão eficácia de título executivo.

§ 4.º - O Tribunal encaminhará ao Congresso Nacional, trimestral e anualmente, relatório de suas atividades.

¹³⁵MOREIRA NETO, O parlamento..., op. cit., p. 97.

- 3.º Indelegáveis: porque são competências que envolvem atividade de controle da atividade financeira do Estado, sendo por isso de exercício privativo do Poder Público, cuja execução também é privativa do Tribunal de Contas, não podendo ser delegadas a qualquer dos Poderes ou a outra organização, pública ou privada.¹³⁶

O elenco de competências atribuídas as Cortes de Contas brasileiras encontram-se, como acima transcrito, plasmados, além do art. 71, nos arts. 74, §§ 1.º e 2.º e 75, todos da Constituição Federal, possuindo duas formas de atuação de controle: uma técnica e outra de natureza política.

O art. 71 apresenta de forma cristalina que o controle externo será exercido pelo Congresso Nacional com o auxílio do Tribunal de Contas da União, o que afasta a hipótese de existência de uma eventual margem discricionária para o Poder Legislativo de optar se aceita ou não a coadjuvação.

Apoiado nas lições de Diogo de Figueiredo Moreira Neto¹³⁷ pode-se dizer que a primeira conclusão que se retira é que a Constituição instituiu uma distinção estrutural de cunho político entre o Legislativo e o Tribunal de Contas, porque quis estabelecer entre ambos uma relação, que não sendo paritária nem, tampouco, de hierarquia ou de subordinação, só pode ser de cooperação, o que claramente se expressa na voz auxílio, já abordado em capítulo anterior.

Segunda conclusão, como o *caput* é generalista, e se refere a controle externo, deve-se concluir, que essa cooperação foi preconizada também genericamente, o que vale dizer que, embora não tendo toda a amplitude prevista no art. 49, IX e X, da Constituição, e de aparecer limitada por um rol de atribuições específicas, é inegável que a função de cooperação compartilha a mesma natureza política de controle exercido pelo órgão assistido.

Após essas considerações iniciais, passa-se de imediato a uma análise pontual das competências, que vêm expressas nos incisos, acima enumerados, do art. 71 da Constituição da República, com arrimo nas observações efetuadas por Diogo de Figueiredo Moreira Neto¹³⁸.

¹³⁶MILESKI, op. cit., p. 255.

¹³⁷MOREIRA NETO, O parlamento..., op. cit., p. 99-100.

¹³⁸MOREIRA NETO, O parlamento..., op. cit., p. 102-105.

Quanto ao inciso I, percebe-se que nele se institui uma competência autônoma do Tribunal de Contas para apreciar não apenas a legalidade e a economicidade das contas do Chefe do Poder Executivo, como se estende à sua legitimidade, atribuindo-lhe uma extensa margem discricionária para emitir um parecer, um ato fundamentado que não poderá ser modificado pelo Legislativo, mas apenas considerado ou não por ocasião do julgamento parlamentar dessas contas, tratando-se, portanto, de uma cooperação de natureza mista, ou seja, uma parte técnica outra parte política.

Essa competência denominada consultiva ou opinativa consiste na elaboração de parecer prévio sobre as contas do Presidente da República, a fim de subsidiar seu julgamento pelo Congresso Nacional. Engloba também respostas a consultas feitas por autoridades ou Comissão Mista de Planos, Orçamentos Públicos e Fiscalização do Congresso Nacional sobre a legalidade de despesas realizadas.

É bom frisar que a emissão de parecer prévio, em sessenta dias, sobre as contas prestadas anualmente pelo Presidente da República; não sendo estas enviadas dentro do prazo de sessenta dias da abertura legislativa, o fato será comunicado ao Congresso Nacional para que a Câmara dos Deputados efetue a tomada de contas daquela autoridade.

Tratando-se do parecer prévio emitido pelo Tribunal de Contas, importante destacar sua natureza jurídica. Segundo Maria Sylvia Zanella Di Pietro,

os pareceres, têm natureza jurídica de atos administrativos de conhecimento, juízo ou valor, pelos quais os órgãos consultivos da Administração emitem opinião sobre assuntos técnicos ou jurídicos de sua competência. Podem ser facultativos, quando é discricionária a solicitação; obrigatórios, quando a lei o exija como pressuposto para a prática de um ato final; ou vinculantes quando a Administração é obrigada a solicitá-lo e a acatar a sua conclusão.¹³⁹

O parecer prévio do Tribunal de Contas enquadra-se entre o parecer obrigatório e vinculante, porque a Constituição expressamente exige a sua emissão, fixando prazo para a sua conclusão; e, ainda, porque somente deixará de prevalecer se houver a manifestação contrária do Poder Legislativo.

A emissão de parecer prévio é atividade de natureza meramente administrativa, a cargo do Tribunal de Contas.

¹³⁹Apud FERRAZ, L. de A., op. cit., p. 152.

Tendo, portanto, o parecer prévio função meramente opinativa e de assessoramento ao Poder Legislativo, as recomendações realizadas em seu relatório não têm o condão de serem impostas coercitivamente à Administração. São indicações de medidas corretivas efetuadas em decorrência de falhas ou desvios encontrados no exame técnico realizado, sem caracterizarem determinação de cumprimento administrativo. Isso ocorre porque o Presidente da República, embora seja o condutor político dos planos de governo, não executa pessoalmente os orçamentos públicos, aplicando as dotações orçamentárias destinadas aos diversos programas de governo. Como condutor da política de governo, sua responsabilidade é política, por isso submete-se a julgamento político perante o Congresso Nacional. A responsabilidade de execução orçamentária, com manuseio de bens e dinheiros públicos, pertence aos seus auxiliares e subordinados, delimitada às dotações destinadas a cada Ministério ou órgão de governo, cujo julgamento de contas é de natureza técnico-jurídica e ocorre perante o Tribunal de Contas.

Odete Medauar lembra que o Ministro do Tribunal de Contas da União, Victor do Amaral Freire entende que tais contas "não são do Presidente da República, mas do respectivo exercício financeiro; o Chefe do Executivo apenas as encaminha ao Congresso Nacional, para julgamento, que o fará após parecer do Tribunal de Contas".¹⁴⁰

Contudo, buscando arrimo nas lições de Helio Saul Mileski,

enquanto nos âmbitos federal e estadual o parecer prévio do Tribunal de Contas possui um caráter puramente técnico-opinativo, no âmbito municipal ele se altera para um conteúdo de efeito decisório e quase que vinculativo para o Poder Legislativo. Para os Municípios, ao contrário do fixado para o Presidente da República e Governadores, a Constituição determina que o parecer prévio emitido pelo Tribunal de Contas só deixará de prevalecer por decisão de dois terços dos membros da Câmara Municipal, o que significa dizer que o parecer prévio do Tribunal de Contas nasce com força de decisão e que só deixará de prevalecer por um julgamento qualificado, mediante decisão de 2/3 dos membros da Câmara Municipal. Por este motivo, nas contas do Prefeito Municipal, o parecer prévio do Tribunal de Contas é quase vinculativo. Primeiro, o parecer assume a condição de julgamento, nascendo com força de decisão. Segundo, é de difícil afastamento a sua prevalência em virtude da exigência de votação especialíssima – 2/3 dos membros da Câmara Municipal, e não 2/3 dos presentes à sessão de julgamento.¹⁴¹

¹⁴⁰MEDAUAR, **Controle da administração pública**, op. cit., p. 130.

¹⁴¹MILESKI, op. cit., p. 273.

Quanto ao inciso II novamente está caracterizada uma atuação combinada, técnica e política, esta, não apenas pela atribuição de examinar a legitimidade das contas, como pela previsão de atuar autonomamente, decidindo apenas por si e não mais em cooperação com o Legislativo.

Essa competência, denominada judicante, permite a imposição de sanções aos administradores públicos e demais responsáveis por dinheiros, bens e valores públicos, consistindo em julgar e liquidar as contas anuais destes, as contas especiais de responsáveis por prejuízos ao erário e as infrações a Lei de Responsabilidade Fiscal.

Segundo o já citado Ministro do Tribunal de Contas da União, Victor do Amaral Freire:

O que cumpre aos Tribunais é agilizar as providências para tornar mais eficiente e mais eficaz a utilização do instrumental que foi posto em suas mãos, ampliando sua ação e permitindo uma atividade sempre mais crescente, reformulando a organização de suas Secretarias, pondo em prática, no exame dos atos financeiros e orçamentários, o sistema de auditoria, reduzindo a zero a sistemática, como rotina, de liberação de documento por documento, para examinar com maior intensidade relatórios financeiros gerados pelas inspeções, onde as irregularidades isoladas serão postas em relevo, mas não uma a uma, formando processo a processo, substituindo a preocupação do tostão pelo controle do milhão e, ainda, recrutando e habilitando seu pessoal técnico para as tarefas especializadas resultantes de novos métodos de fiscalização.¹⁴²

Como o texto da Constituição Federal apresenta o vocábulo "julgamento das contas", vários autores conferem a característica de jurisdicional a essa atribuição, como, por exemplo, Carlos S. de Barros Jr, Jarbas Maranhão e Aécio Mennucci.

Por outro lado, Cretella Júnior e Odete Medauar não vislumbram nessa e em qualquer outra atribuição do Tribunal de Contas natureza jurisdicional. Essa matéria será aprofundada no Capítulo 12.

Quanto ao inciso III depreende-se uma atribuição registraria, das mais antigas atribuições às Cortes de Contas, nitidamente de natureza técnica.

Essa competência pode ser denominada fiscalizadora cingindo-se ao exame da legalidade dos atos de admissão de pessoal e de concessão de aposentadorias, reformas e pensões e à fiscalização do cumprimento da Lei de Responsabilidade Fiscal, em particular no tocante a despesas com pessoal, endividamento público e evolução das receitas. Isso permite uma ampla atuação tanto na área contábil,

financeira, orçamentária, operacional como patrimonial, quando serão verificados os aspectos da legalidade, legitimidade e economicidade dos atos administrativos.

Tanto em matéria de aposentadoria, pensões e reformas, como nos atos de admissão de pessoal, trata-se da verificação de legalidade de atos e procedimentos (concursos) administrativos, sem o caráter de função jurisdicional.

No que diz respeito às aposentadorias, o Tribunal de Contas realiza um exame de legalidade, determinando conforme o ato concessivo, a efetivação ou não, de seu registro.

Verificada a ocorrência de vício de legalidade no ato concessivo de aposentadoria, torna-se lícito ao Tribunal de Contas recomendar ao órgão ou entidade competente que adote as medidas necessárias ao exato cumprimento da lei, evitando, dessa feita, a severa medida de recusa do registro.

Entretanto, cumpre-se asseverar que o Tribunal de Contas não pode, ao apreciar a legalidade da concessão inicial de aposentadoria, modificar a sua base legal e determinar seu registro em termos diversos daqueles em que foi requerida e deferida.

O Ministro Victor do Amaral Freire teceu críticas quanto a fiscalização dos atos de inatividade, nos seguintes termos:

o encargo financeiro da totalidade dos atos de inatividade revela-se extremamente reduzido em relação ao total da despesa pública, acarretando, no entanto, considerável sobrecarga aos órgãos de contas; (...) a fiscalização dos atos de inatividade ou deles decorrentes pela forma constitucional em vigor, se revela totalmente inconveniente e desaconselhável, porque importa desviar a atividade prioritária do Tribunal, que deve se preocupar com a movimentação de valores financeiros de alto nível, por parte dos administradores, para dar atenção a uma fiscalização de recursos de pequeno porte, de custo operacional elevado, que absorve tempo exagerado para exercê-la.¹⁴³

Quanto ao inciso IV, verifica-se que o mesmo define-lhe uma função técnica e, a partir dela, busca fixar-se o *modus operandi* dos Tribunais de Contas.

¹⁴²Apud MEDAUAR, **Controle da administração pública**, op. cit., p. 134.

¹⁴³Apud MEDAUAR, **Controle da administração pública**, op. cit., p. 135.

Manoel Gonçalves Ferreira Filho afirma que:

o tribunal pode, por iniciativa própria, realizar inspeções e auditorias, em todos os entes que dispuserem de dinheiro federal. Ele terá de fazê-lo caso isto lhe seja reclamado pela Câmara dos Deputados, pelo Senado ou por uma de suas respectivas comissões técnicas ou de inquérito.¹⁴⁴

A sistemática de auditorias foi introduzida pela vez primeira na Constituição de 1967, em que substituiu-se a metodologia do controle prévio. Conforme esclarece o Ministro Victor do Amaral Freire

a moldura do controle vigente antes da Reforma de 1967 tinha por norte duas falsas premissas: a movimentação dos dinheiros públicos, por essa qualidade e origem, deveria ser cercada de providências e cautelas tais, umas seguidas das outras, numa repetitividade tal, como a maneira mais adequada para assegurar o bom emprego dos recursos públicos; e, segundo, essa repetitividade partia do conceito de que todo administrador é desonesto.¹⁴⁵

José Luiz de Anhaia Mello afirmava que a auditoria compreendia os seguintes aspectos:

exame da escrituração contábil e da documentação correspondente, acompanhamento das fases de execução da despesa, inclusive a verificação da regularidade do empenho, das licitações e contratos, acompanhamento da arrecadação da receita, bem como as operações de crédito, emissão de títulos e verificação, depósitos de cauções e fianças, verificação da regularidade da execução da programação financeira de desembolso e exame dos créditos adicionais, bem como da conta de restos a pagar e as despesas de exercícios encerrados.¹⁴⁶

Importante destacar que estão submetidos a esse controle os órgãos e as entidades da administração direta, indireta, fundações e sociedades mantidas pelo Poder Público e contas daqueles que derem causa de perda, extravio ou outra irregularidade de que resulte prejuízo ao erário. Nessa função, o Tribunal de Contas, com base em levantamentos contábeis, certificados de auditoria, pronunciamentos das autoridades administrativas e inspeções, aprecia a regularidade das contas dos ordenadores de despesas e todos os que tiverem recebido, administrado, arrecadado e despendido recursos públicos. Trata-se de verificação *a posteriori*, de modo geral.

¹⁴⁴Apud MEDAUAR, **Controle da administração pública**, op. cit., p. 133.

¹⁴⁵Apud MEDAUAR, **Controle da administração pública**, op. cit., p. 133.

¹⁴⁶Apud MEDAUAR, **Controle da administração pública**, op. cit., p. 133-134.

Quanto ao inciso V, percebe-se a previsão de uma atividade técnica tão-somente, pela qual o Tribunal de Contas fiscalizará as empresas supranacionais – que envolvam mais de uma nação, como v.g. a Itaipu – de cujo capital a União participe, direta ou indiretamente.

Frederico Pardini ao tratar das empresas supranacionais asseverou que:

empresas como a hidrelétrica de Itaipu, uma gigantesca entidade supranacional, por expressa determinação constitucional, são também submetidas a fiscalização e controle do Tribunal de Contas. Por razões de jurisdição territorial, quanto a sede, ou as unidades financeiras e administrativas estiverem localizadas em outro país, há necessidade de assinatura de acordo com o Estado em cujo território tiver que se verificar uma eventual inspeção ou auditoria. Quase sempre, essas formalidades são previstas nos atos constitutivos da entidade supranacional. De qualquer modo, o Tribunal de Contas, sem ferir a soberania de outro país, exercerá suas competências de fiscalização e controle.¹⁴⁷

Cumpra-se esclarecer que o Tribunal de Contas da União¹⁴⁸ já se posicionou no sentido de faltar-lhe competência para controlar a Itaipu binacional, a qual se submete a regime de direito internacional, sendo necessária a alteração dos estatutos sociais para permitir tal fiscalização.

No que tange ao inciso VI, os Estados, Municípios ou o Distrito Federal que porventura tenham recebido recursos mediante convênios, acordos ou ajustes sujeitam-se a apresentar ao Tribunal de Contas da União, comprovação da maneira como foram aplicados.

Essa fiscalização ocorrerá sobre o órgão ou a entidade da União responsável pelo repasse, que também estará sujeito à fiscalização do órgão de controle interno. Em um segundo momento, a fiscalização recairá sobre os agentes dos órgãos e das entidades recebedores do recurso, que responderão pessoalmente pela sua correta aplicação, como bem ponderou Luciano Ferraz.¹⁴⁹

Quanto ao inciso VII, vislumbra-se a característica do regime democrático, resultando em mero ato declaratório.

Essa competência, denominada informativa, é desempenhada mediante três atividades: envio ao Congresso Nacional de informações sobre fiscalizações realizadas; expedição dos diversos alertas previstos na Lei de Responsabilidade

¹⁴⁷Apud FERRAZ, L. de A., op. cit., p. 162.

¹⁴⁸Processo TC 003.064/93-0, relator Ministro Homero Santos, em 21/06/95.

¹⁴⁹FERRAZ, L. de A., op. cit., p. 163.

Fiscal e manutenção de página na Internet com dados sobre contas públicas das esferas de governo federal, estadual e municipal.

Quanto ao inciso VIII, constata-se a caracterização de uma atuação autônoma do Tribunal de Contas, ao decidir apenas por si e aqui, observe-se, não mais em cooperação com o Poder Legislativo.

Essa competência, cognominada de sancionadora, é fundamental para inibir irregularidades e garantir ressarcimento de prejuízos causados ao erário, habilita as Cortes de Contas a aplicar penalidades, tais como: condenação a recolhimento de débito; aplicação de multa proporcional a débito imputado; aplicação de multa por infração à Lei de Responsabilidade Fiscal; afastamento do cargo de dirigente responsável por obstrução a auditoria; decretação de indisponibilidade de bens por até um ano; declaração de inabilitação para o exercício de funções de confiança por cinco a oito anos; declaração de inidoneidade para contratar com o poder público por até cinco anos.

A legislação eleitoral (Lei Complementar n.º 64/90) torna inelegíveis, por cinco anos, os responsáveis por contas julgadas irregulares pelo Tribunal de Contas da União.

Quanto ao inciso IX, percebe-se que a atuação encontra-se vinculada por motivo de ilegalidade na prática de atos administrativos. Essa norma é de caráter genérico, englobando todo o procedimento de controle levado a efeito pelo Tribunal de Contas, assinando-se prazo razoável para que o órgão ou entidade possa adotar providências necessárias ao cumprimento da lei.

Quanto ao inciso X, verifica-se uma decisão de natureza técnica exercida pelo Tribunal de Contas, em que se manifesta a soberania do Estado ao incidir sobre atividades financeiras públicas de qualquer outro órgão ou entidade.

Os incisos IX e X, acima mencionados, envolvem a competência denominada corretiva, que acarreta dois procedimentos: fixar prazo para adoção de providências para cumprimento da lei e sustar ato impugnado, quando não forem adotadas as providências determinadas.

O Supremo Tribunal Federal, em face do aludido nos incisos acima mencionados, em reiteradas decisões, firmou o entendimento de que o administrador público não se encontrava obrigado a rever atos administrativos para ajustá-los às determinações do Tribunal de Contas, quando lançada em sede de conversão do julgamento em diligência externa, reconhecendo, nessa situação,

tratar-se de mera recomendação da Corte de Contas, que fixa prazo para a adoção das providências contidas no expediente adrede a matéria examinada.

Entretanto, em recente julgado, o Supremo Tribunal Federal mediante voto apresentado pela insigne relatora Ministra Ellen Grace decidiu que:

O Tribunal de Contas da União tem competência para fiscalizar procedimentos de licitação, determinar suspensão cautelar (artigos 4.º e 113, § 1.º e 2.º da Lei n.º 8.666/93), examinar editais de licitação publicados e, nos termos do artigo 276 do seu Regimento Interno, possui legitimidade para a expedição de medidas cautelares para prevenir lesão ao erário e garantir a efetividade de suas decisões.¹⁵⁰

No *mandamus* acima mencionado a relatora Ministra Ellen Grace apresentou seu voto no sentido de que:

Fica claro, pois que cabe à Corte de Contas o exame de editais de licitação publicados (...). Por outro lado, se as Cortes de Contas têm legitimidade para determinar que os órgãos ou entidades da Administração interessada adotem as medidas necessárias ao exato cumprimento da lei, com maior propriedade, possuem legitimidade para a expedição de medidas cautelares, como a ora impugnada, a fim de prevenir a ocorrência de lesão ao erário ou a direito alheio, bem como garantir a efetividade de suas decisões (...). Por fim, a afirmação de violação ao contraditório e de ausência de instrução processual, de igual maneira, é impertinente.

Importante trazer a lume as ponderações articuladas no voto do Ministro Celso de Mello, que seguiu o voto condutor apresentado pela relatora, no afã de fixar-se a inclinação do Excelso Pretório, *verbis*:

A atribuição de poderes explícitos, ao Tribunal de Contas, tais como enunciados no art. 71 da Lei Fundamental da República, supõe que lhe reconheça, ainda que por implicitude, a titularidade de meios destinados a viabilizar a adoção de medidas cautelares vocacionadas a conferir real efetividade às suas deliberações finais, permitindo, assim, que se neutralizem situações de lesividade, atual ou eminente, ao erário público (...). É por isso que entendo revestir-se de integral legitimidade constitucional a atribuição de índole cautelar, que, reconhecida com apoio na teoria dos poderes implícitos, permite, ao Tribunal de Contas da União, adotar as medidas necessárias ao fiel cumprimento de suas funções institucionais e ao pleno exercício das competências que lhe foram outorgadas diretamente, pela própria Constituição da República. Não fora assim, e desde que adotada, na espécie, uma indevida perspectiva reducionista, esvaziar-se-iam, por completo, as atribuições constitucionais expressamente conferidas ao Tribunal de Contas da União.

¹⁵⁰MS 24.510-7 DF, de 19.11.2003 (DJU de 19.03.2004). Informativo STF n.º 330, nov. 2003.

Na mesma linha foram as ponderações lançadas pelo Ministro Cezar Peluso, *verbis*:

Penso que os princípios da legalidade e da moralidade, além da analogia estabelecida com o poder jurisdicional, implicam o poder que o Tribunal de Contas tem de prevenir uma situação em que ele atuaria "a posteriori", para remediar os danos já causados ao erário. Noutras palavras, parecem-me conforme com todos os princípios que é melhor prevenir do que remediar.

Essa decisão, em razão da simetria fixada pelo art. 75 da Magna Carta da República,¹⁵¹ abrange os Tribunais de Contas de todos entes da Federação.

Agora, no que tange ao inciso XI constata-se que no caso de não serem sanções aplicáveis pelo próprio Tribunal de Contas, essa representação será mandamental e de caráter técnico.

Helio Saul Mileski esclarece que:

Este dever de representação do Tribunal de Contas objetiva alertar o Poder competente – seja o Executivo, o Legislativo ou o Judiciário – sobre os procedimentos irregulares ou abusos constatados no âmbito de suas administrações, com a finalidade de serem tomadas medidas corretivas imediatas para o cessamento dessas irregularidades ou abusos, com adoção de providências para o afastamento ou apuração de responsabilidade dos culpados.¹⁵²

Se a impugnação for de contrato, a iniciativa da sustação fica reservada ao Poder Legislativo, só se devolvendo o poder decisório ao Tribunal de Contas se ocorrer omissão do Congresso Nacional ou do Poder Executivo, no prazo de noventa dias, o que reinvestirá constitucionalmente a Corte de Contas no exercício de uma atividade de natureza política, tipicamente de exercício de poderes da soberania em face dos demais Poderes referidos, conforme previsto nos §§ 1.º e 2.º, do art. 71 da Constituição da República.

Quanto ao art. 74, §§ 1.º e 2.º, verifica-se que o primeiro parágrafo determina que os responsáveis pela gestão fiscal lhes dêem ciência de irregularidade ou ilegalidade, e o segundo facultando aos nele legitimados, de modo amplíssimo, a provocar-lhe a ação fiscalizatória autônoma.

¹⁵¹Art. 75. As normas estabelecidas nesta seção aplicam-se, no que couber, à organização, composição e fiscalização dos Tribunais de Contas dos Estados e do Distrito Federal, bem como dos Tribunais e Conselhos de Contas dos Municípios.

¹⁵²MILESKI, op. cit., p. 318-319.

Frise-se que no segundo parágrafo fica patenteado que a ordem jurídica brasileira tem nos Tribunais de Contas um instrumento de cidadania ativa, o que os torna indispensáveis ao bom funcionamento do regime democrático.

Essa competência denomina-se ouvidoria, consistindo no recebimento de denúncia apresentada pelo controle interno, por cidadão, partido político, associação ou sindicato.

As competências acima apresentadas e brevemente analisadas têm natureza técnica e política, demonstrando ser o Tribunal de Contas um órgão misto na organização constitucional brasileira e, por isso, o caracterizam como um órgão autônomo da estrutura constitucional do Estado, compartilhando dos poderes inerentes à soberania. Pode-se afirmar que existe uma efetiva jurisdição especial de contas, exclusivamente desempenhada pelos Tribunais de Contas.

Em tese, pode-se dizer, com base em Sebastião Baptista Affonso¹⁵³, que todas as decisões das Cortes de Contas, no exercício dessa sua função de controle, prevista no art. 71 da Magna Carta Federal, gozam da prerrogativa de auto-executoriedade, exceto a que decorre da apreciação das contas do governo, obviamente, porque se consubstancia em um parecer, para subsidiar o julgamento afeto ao Poder Legislativo, bem assim aquelas relativas a ilegalidades, irregularidades ou abusos que apurar, em especial no caso de contratos, quando a providência decorrente depende de medidas a serem definidas e efetivadas por outros órgãos, conforme referido no citado art. 71 da Constituição Federal, incisos VII, IX, X, XI e seu § 1.º, e no art. 72, § 2.º.

Cabe sublinhar que a função normativa decorre do poder regulamentar conferido pela Lei Orgânica (Lei n.º 8.443/92), que faculta expedição de instruções e atos normativos, de cumprimento obrigatório, sobre matéria de competência do Tribunal de Contas da União e sobre organização de processos que lhe devam ser submetidos.

Importante destacar, ainda, que no exercício de sua competência, o Tribunal de Contas pode apreciar a constitucionalidade de atos normativos de matérias inseridas em suas atribuições. No entanto, referida possibilidade cinge-se apenas à negativa de aplicação dos dispositivos impugnados.

¹⁵³AFFONSO, Sebastião Baptista. Eficácia das decisões do Tribunal de Contas. **Revista do TCU**, v. 27, n. 68, Brasília, p. 118, abr./jun. 1996.

Nesse sentido a Súmula 347 do Supremo Tribunal Federal consagrou que há que se distinguir entre declaração de inconstitucionalidade e não aplicação de leis inconstitucionais, pois "O Tribunal de Contas, no exercício de suas atribuições, pode apreciar a constitucionalidade das leis e dos atos do poder público".

É de bom alvitre frisar que não pretende o Tribunal de Contas julgar a constitucionalidade da lei, com o mesmo objetivo do Supremo Tribunal Federal. É assinalável, ainda, que os Tribunais de Contas, na aferição do embasamento legal dos atos de gestão financeira e patrimonial das entidades estatais, o que constitui preliminar insuperável para a verificação da legalidade dos procedimentos resultantes em despesa pública, podem apreciar a constitucionalidade das leis e dos atos do poder público, a teor do enunciado da Súmula 347 do Supremo Tribunal Federal, acima transcrita. Fazem-no, contudo, sem caráter de conclusividade e sob a eventual censura do Poder Judiciário no âmbito do controle judicial difuso da constitucionalidade das normas jurídicas.

Como bem asseverou Jorge Ulisses Jacoby Fernandes

Aos Tribunais de Contas não compete a declaração de inconstitucionalidade de lei, competência essa restrita aos órgãos do poder judiciário. O que lhes assegura a ordem jurídica, na efetivação do primado da Constituição Federal no controle das contas públicas, é a inaplicabilidade da lei que afronta a Magna Carta, pois há que se distinguir entre declaração de inconstitucionalidade e não aplicação de leis inconstitucionais, pois esta é obrigação de qualquer tribunal ou órgão de qualquer dos poderes do Estado.¹⁵⁴

Corroborando esse entendimento Themístocles Brandão Cavalcanti afirma que:

Exerce o Tribunal de Contas o controle de constitucionalidade usando apenas da técnica da interpretação que conduz à valoração da Lei Maior. Neste ponto tem aplicado o princípio da supremacia da Constituição. Não pode, entretanto, anular o ato, nem anular a lei, mas apenas deixar de aplicá-la por inconstitucional.¹⁵⁵

Com o advento da Emenda Constitucional n.º 19, de 04 de junho de 1998, percebeu-se nítida preocupação com a qualificação dos agentes públicos integrantes dos organismos estatais, determinando-se a criação de escolas de governo, com o propósito de formá-los e aperfeiçoá-los, constituindo-se a participação nos cursos um dos requisitos para a promoção na carreira.

¹⁵⁴FERNANDES, J. U. J., **Tribunais...**, op. cit., p. 296.

¹⁵⁵Apud FERNANDES, J. U. J., **Tribunais...**, op. cit., p. 296-297.

Nessa linha de intenção, o Tribunal de Contas possui uma importante função pedagógica, no sentido de quanto mais qualificado for seu quadro de agentes mais fácil será treinar aqueles que operam a máquina pública nas três esferas de governo.

Uma vez mais trazem-se as lições de Helio Saul Mileski que, ao tratar da função pedagógica a ser desenvolvida pelo Tribunal de Contas, afirmou:

Dessa forma, os Tribunais de Contas, conscientes dessa sua responsabilidade de função controladora e social, estabelecendo como filosofia de controle que é melhor ensinar e aprimorar do que penalizar – para a sociedade é mais importante ter serviços públicos honestos, adequados e eficientes do que administradores penalizados –, passaram a desenvolver uma função pedagógica, realizando encontros técnicos, seminários, programas de orientação e cursos específicos em cada área de conhecimento, promovendo a formação e o aprimoramento dos servidores públicos, especialmente os dos Municípios.

E remata:

Portanto, mais do que um órgão de controle, o Tribunal de Contas transformou-se em instrumento necessário e indispensável para a implantação de novas políticas públicas, exercendo uma atividade exigida pela própria sociedade e de absoluto interesse público.¹⁵⁶

¹⁵⁶MILESKI, op. cit., p. 326.

12

Natureza jurídica das decisões do Tribunal de Contas

Os Tribunais de Contas no Brasil, como já dito, são órgãos independentes, autônomos, constitucionalmente construídos, desvinculados de qualquer relação de subordinação com os poderes, prestando auxílio, de natureza operacional e em algumas situações específicas, ao Poder Legislativo.

Possuem natureza jurídica de difícil apreensão, como podemos ver no capítulo próprio, podendo ser enquadrado nos chamados órgãos constitucionais autônomos ou de destaque constitucional, encontrando-se posicionados por entre as esferas do poder ou ao lado destas, porquanto a evolução da sociedade e do direito não mais admitem a teoria tripartite como estanque e absoluta, conforme afirmou Evandro Martins Guerra¹⁵⁷.

A propósito, releva dizer, quando a Constituição determinou as competências das Corte de Contas não reservou espaço para preenchimento da lei, isto é, o constituinte reservou para si a representação do controle externo, não permitindo que fosse retomada a matéria por via legislativa. Assim, tendo as normas constitucionais dessa natureza eficácia plena, quis aquele garantir a sua aplicação de forma independente e inequívoca, separando de forma expressa os serviços de cada um dos titulares do controle externo.

Dessarte, o Tribunal de Contas como órgão executor do controle externo, para realizar a fiscalização contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial da Administração Pública, com competência sobre os três Poderes do Estado, necessita, para o exercício de tão nobre missão, de garantias constitucionais de autonomia e independência, inclusive no que diz respeito à estruturação e ao funcionamento de seus órgãos. Por isso, nos termos dos artigos 73 e 75, com aplicabilidade do art. 96, da Constituição, possui poderes para se organizar, ter quadro próprio de pessoal e jurisdição em sua órbita de competência territorial.

¹⁵⁷GUERRA, op. cit., p. 61-62.

A autonomia de organização administrativa é um dos fatores de garantia institucional do Tribunal de Contas, compreendendo a possibilidade de proceder, com independência, a estruturação e ao funcionamento de seus órgãos, conforme comando do art. 73, da Constituição Federal¹⁵⁸. Justamente por isso, a Constituição lhe conferiu as mesmas garantias dadas aos Tribunais Judiciários, no que couber, o que significa a aplicabilidade do disposto no art. 96, com adaptação as peculiaridades institucionais do Tribunal de Contas.

Pode-se dizer que a vigilância exercida sobre o Poder Público, no relativo a atividade financeira do Estado ocorre por meio de um sistema de fiscalização que se opera mediante a execução do controle externo e do controle interno.

O art. 70, § único, da Constituição Federal determina quem está obrigado a prestar contas. Sendo assim, em todos os atos de gerenciamento de recursos públicos que envolvam a arrecadação da receita, a realização da despesa e a administração de bens e valores públicos, torna-se imperiosa a exigência para o administrador público agir com competência, responsabilidade e lealdade, tendo a obrigação, inescusável, de prestar contas de seus atos.

Hely Lopes Meirelles, ao comentar o parágrafo único do art. 70, da Magna Carta Federal, diz que:

o dever de prestar contas é decorrência natural da administração como encargo de gestão de bens e interesses alheios. Se o administrar corresponde ao desempenho de um mandato de zelo e conservação de bens e interesses de outrem, manifesto é que quem o exerce deverá contas ao proprietário. No caso do administrador público, esse dever ainda mais se alteia, porque a gestão se refere aos bens e interesses da coletividade e assume o caráter de um "múnus público", isto é, de um encargo para com a comunidade.¹⁵⁹

Dessa forma, pode-se depreender que a fiscalização contábil, financeira e orçamentária é um sistema que visa acompanhar, avaliar e julgar a regularidade dos atos praticados pelos agentes públicos que têm a função de arrecadar a receita, executar a despesa e administrar os bens e valores públicos, submetendo tais atos a

¹⁵⁸Art. 73. O Tribunal de Contas da União, integrado por nove Ministros, tem sede no Distrito Federal, quadro próprio de pessoal e jurisdição em todo território nacional, exercendo no que couber, as atribuições previstas no art. 96.

¹⁵⁹MEIRELLES, Hely Lopes. **Direito administrativo brasileiro**. 29. ed. São Paulo: Malheiros, 2004. p. 106-107.

um controle nos seus aspectos contábeis, financeiros, orçamentários, operacionais e patrimoniais.

Nesse passo, importante fixar que a fiscalização contábil é a que se efetua por meio de controle realizado sobre os registros contábeis determinados legalmente, objetivando examinar e verificar a regularidade e a correção técnica da escrituração, a legitimidade dos atos e fatos que deram origem aos lançamentos e a formalização da documentação comprobatória, medindo e avaliando a segurança e a eficiência do sistema de controle interno, próprias do sistema contábil.

A fiscalização financeira objetiva verificar se as contas públicas representam a efetiva situação financeira da Administração, envolvendo um controle sobre a arrecadação da receita e a realização da despesa, tendo em conta a legalidade e a regularidade das suas operações.

A fiscalização orçamentária objetiva verificar a legalidade dos atos que resultem na arrecadação da receita ou na realização da despesa, conforme o disposto na lei de orçamento, no sentido de verificar o cumprimento do programa de trabalho expresso em termos monetários e em termos de realização de obras e prestação de serviços.

A fiscalização patrimonial possibilita um controle sobre a regularidade dos registros e a utilização dos bens públicos, com a finalidade de identificar os responsáveis pelo seu uso e guarda, no sentido de evitar que estes sejam utilizados de forma indevida ou descuidados na sua proteção e conservação.

Portanto, em síntese, pode-se afirmar que o sistema de fiscalização contábil, financeiro e orçamentário alcança todos os órgãos da Administração Pública, tanto da administração direta como da indireta, envolvendo todas as unidades administrativas dos Poderes Legislativo, Executivo e Judiciário, incluindo as empresas supranacionais, submetendo-se à obrigatoriedade de prestação de contas qualquer pessoa física ou jurídica, pública ou privada, que utilize, arrecade, guarde, gerencie ou administre dinheiros, bens e valores públicos.

No exercício de sua missão constitucional de exercer o controle externo da Administração Pública, o Tribunal de Contas, como já visto anteriormente, possui inúmeras competências (art.71, CF), vindo a decidir a respeito das matérias colocadas sob o seu controle.

Agora, no que tange à natureza jurídica de suas decisões, esta tem acarretado por parte da doutrina e da jurisprudência pátria acaloradas e conflitantes discussões, no afã de saber-se se as mesmas são de natureza administrativa ou judicial, ou seja, se suas decisões são passíveis de revisitação por parte do Poder Judiciário e, em caso positivo, qual a extensão desse controle.

Cabe aqui fixar que a função jurisdicional pertence quase por inteiro ao Poder Judiciário, vez que nem a lei pode dispor em contrário.

Entretanto, duas exceções, admite o constituinte ao monopólio jurisdicional do Poder Judiciário, no que diz respeito à matéria contenciosa administrativa.

A primeira hipótese é a do juízo parlamentar, que concerne ao processo de *impeachment*, cujas conseqüências, ainda que impliquem prejuízo a direito individual, não são revisíveis por qualquer outro poder, conforme disposto nos arts. 51 e 52, da Constituição da República.

A segunda refere-se ao julgamento da regularidade das contas dos administradores e demais responsáveis pela guarda ou aplicação de bens ou fundos públicos atribuído ao Tribunal de Contas, de que resulte imputação de débito ou multa, seja pelo descumprimento de qualquer outro preceito, como, por exemplo, a aplicação de multa por atraso no atendimento de prazos legais para a realização de determinado ato.

Merece destacar, desde logo, que o Tribunal de Contas exerce a função jurisdicional especial quando julga as contas dos administradores e demais responsáveis por dinheiros, bens e valores públicos, não havendo possibilidade de revisão de mérito pelo Poder Judiciário, salvo quando houver afronta ao devido processo legal ou manifesta ilegalidade em sua decisão.

Segundo Fausto Lustosa Neto¹⁶⁰ ainda, quanto ao julgamento das contas dos administradores e demais responsáveis por bens e valores públicos, a ação jurisdicional do Tribunal de Contas é definitiva ou irrecorrida na aguda observação de Pontes de Miranda, que assim justifica: "...interpretar que o Tribunal de Contas julgue (as contas) e outro juiz as rejulgue depois, porquanto nessa duplicidade ter-se-ia absurdo *bis in idem*".

¹⁶⁰LUSTOSA NETO, Fausto. A natureza jurídica das decisões do Tribunal de Contas. **Revista do Tribunal de Contas do Distrito Federal**, Brasília, v. 15, p. 22-23, 1987.

A posição do Supremo Tribunal Federal: "Salvo nulidade decorrente de irregularidade formal grave ou de manifesta ilegalidade, é do Tribunal de Contas a competência exclusiva para julgamento de contas dos responsáveis por haveres públicos" – RF-226/81.

Impõe acolher-se a ilação de que as decisões do Tribunal de Contas, quando no desempenho da pequena parcela de função jurisdicional, se revestem do caráter de jurisdição voluntária de natureza especial, uma vez que não disciplinada no âmbito do Poder Judiciário, além de revestir-se da característica da coisa julgada, própria do procedimento contencioso.

A disposição constitucional de que "a lei não poderá excluir da apreciação do Poder Judiciário qualquer lesão de direito individual" não é obstáculo a esse entendimento, porque, no caso, a redução de competência do Judiciário resulta da Constituição, e não da lei, conforme ensina Victor Nunes Leal, citado por Raimundo de Menezes Vieira¹⁶¹.

Nas palavras de Raimundo de Menezes Vieira:

A eventual necessidade de propositura da ação de cobrança não desvirtua a função judicante da Corte de Contas, porque em tal hipótese a justiça ordinária funciona tão-somente como instrumento da *sanctio iuris* emanada daquele órgão. A justiça comum é simples executora da decisão, não possui competência para investigar a *causa debendi*, e conseqüentemente da condenação, nem para modificá-la.¹⁶²

Jorge Ulisses Jacoby Fernandes¹⁶³ afirma que ao Poder Judiciário cabe apenas o "patrulhamento das fronteiras da legalidade", vedado o exame quanto à conveniência e oportunidade. Não pode o juiz pretender examinar uma questão se não ficar evidenciada cristalina lesão à ordem jurídica. Em nome da harmonia – não dos Poderes, mas do Direito –, não se admite o exercício da aplicação concreta da Lei com o afastamento da competência da autoridade administrativa.

E mais, segundo o supracitado autor, julgar é apreciar o mérito; portanto, mesmo que a Constituição não utilizasse expressamente o termo julgar, ainda assim uma decisão dessa Corte seria impenetrável para o Poder Judiciário. O juiz

¹⁶¹VIEIRA, Raimundo de Menezes. O Tribunal de Contas: valor de suas decisões. **Revista de Informação Legislativa**, Brasília, ano 27, n. 106, p. 105, abr./jun. 1990.

¹⁶²VIEIRA, op. cit., p. 105.

¹⁶³FERNANDES, Jorge Ulisses Jacoby. Limites à revisibilidade judicial das decisões dos Tribunais de Contas. **Revista do Tribunal de Contas do Estado de Minas Gerais**, Belo Horizonte, v. 27, n. 2, p. 71, abr./jun. 1998.

também deve conter sua atuação nos limites da lei, e foi a Lei Maior que deu a competência para julgar as contas a uma Corte, devidamente instrumentalizada e tecnicamente especializada.

Sendo assim, mesmo que o julgamento das Cortes de Contas não fosse um ato jurisdicional típico, mas apenas um ato administrativo, seu mérito não poderia ser revisto pelo Poder Judiciário.

A disposição do art. 5.º, XXXV, da Constituição Federal tem por destinatário o legislador infraconstitucional, mas não veda que a própria Constituição, em dispositivo a ser coordenado, imponha o exercício da função jurisdicional a outro órgão não-integrante do Poder Judiciário ou, mais contundentemente, estabeleça que um determinado tipo de questão não seja objeto de apreciação judicial.

Castro Nunes, lembrado por Jorge Ulisses Jacoby Fernandes¹⁶⁴, asseverava que o Tribunal de Contas "é um instituto *sui generis*, posto de permeio entre os Poderes políticos da nação, o Legislativo e o Executivo, sem sujeição, porém, a qualquer deles".

A função que exerce é, como ensina o Ministro Ivan Luz, citado por Jorge Ulisses Jacoby Fernandes de "jurisdição fiscal e judicante, por soberana decisão constitucional".¹⁶⁵

Em reforço ao já asseverado, Jorge Ulisses Jacoby Fernandes diz que:

Os atos administrativos em geral não podem ser amplamente revistos pelo Poder Judiciário; as questões estritamente pertinentes ao binômio conveniência-oportunidade e ao mérito fogem ao exame judicial. O fundamento dessa lição consagrada pela doutrina, de forma uníssona, reside no respeito à competência e harmonia do Direito que impede ao juiz se substituir ao administrador.¹⁶⁶

E mais que

A melhor doutrina e jurisprudência dos Tribunais Superiores admite pacificamente que as decisões dos Tribunais de Contas, quando adotadas em decorrência da matéria que o Constituinte estabeleceu na competência de julgar, não podem ser revistas quanto ao mérito.

¹⁶⁴FERNANDES, J. U. J., Limites..., op. cit., p. 83.

¹⁶⁵FERNANDES, J. U. J., Limites..., op. cit., p. 86.

¹⁶⁶FERNANDES, J. U. J., Limites..., op. cit., p. 88-89.

Por outro lado, Carlos Roberto Siqueira Castro

acredita ser intocável a possibilidade de revisão judicial das decisões desse importante colegiado integrante da estruturação legislativa no campo da fiscalização contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial, considerando-se o disposto no art. 5.º, inciso XXXV, da Constituição Federal. Não há duvidar que as decisões das Cortes de Contas em todo o País sujeitam-se, em linha de princípio, à *judicial review*, isto quando estiverem em questão direitos e garantias fundamentais. Assim, por exemplo, os processos de apuração de responsabilidade, em caso de ilegalidade de despesa ou de irregularidade de contas, para fins de aplicação das sanções legais, inclusive multa proporcional ao dano causado ao erário, hão de observar necessariamente o princípio do devido processo legal, do qual se irradiam os postulados do contraditório e da ampla defesa, sem esquecer a necessidade de motivação suficiente para o aperfeiçoamento da decisão cominatória da penalidade. Nessa, como em tantas outras situações de desvio de legalidade formal, caberá sempre a intervenção corregedora do Poder Judiciário conducente à prevenção ou reparação de lesão a direito individual.

E remata:

Contudo, no que concerne ao mérito propriamente dito de atos especializados de controle externo a cargo do TC, quando revestirem-se de natureza inequivocamente política, sou inclinado a pensar que a Corte de Contas está constitucionalmente investida de autonomia técnica e de prerrogativas privativas e insubrogáveis pelos demais Poderes do Estado.¹⁶⁷

Importante mencionar que o Supremo Tribunal Federal decidiu em Mandado de Segurança sob o n.º 55.821/67, envolvendo litígio entre o TC/PR e seu presidente e o Estado do Paraná, de que foi relator o Ministro Vitor Nunes Leal, cuja ementa enuncia: "Salvo nulidade decorrente de irregularidade formal grave ou de manifesta ilegalidade, é do Tribunal de Contas a competência exclusiva para julgamento das contas dos responsáveis por haveres públicos". É assinalável, ainda, que os Tribunais de Contas, na aferição do embasamento legal dos atos de gestão financeira e patrimonial dos entes estatais, o que constitui preliminar insuperável para a verificação da legalidade dos procedimentos resultantes em despesa pública, podem apreciar a constitucionalidade das leis e dos atos do Poder Público, a teor do enunciado da Súmula 347 do Supremo Tribunal Federal¹⁶⁸. Fazem-no, contudo, sem caráter de conclusividade e sob a eventual censura do

¹⁶⁷CASTRO, Carlos Roberto Siqueira. A atuação do Tribunal de Contas em face da separação de Poderes do Estado. **Revista do Tribunal de Contas do Estado do Rio de Janeiro**, ano 18, n. 38, p. 46, out./dez. 1997.

¹⁶⁸O Tribunal de Contas, no exercício de suas atribuições, pode apreciar a constitucionalidade das leis e dos atos do Poder Público.

Poder Judiciário, no âmbito do controle judicial difuso da constitucionalidade das normas jurídicas.

José Cretella Júnior, por sua vez entende que "A Corte de Contas não julga, não tem funções judicantes, não é órgão integrante do Poder Judiciário, pois todas as suas funções, sem exceção, são de natureza administrativa".¹⁶⁹

Função jurisdicional, segundo o autor acima mencionado,

é a aplicação da lei ao caso concreto, em decorrência de situação contenciosa. Não é a aplicação da lei de ofício. No Poder Judiciário, centraliza-se toda a jurisdição, que não lhe pode ser retirada nem pela própria lei, uma vez que é outorgada por mandamento constitucional expresse.

Citando Hely Lopes Meirelles, este asseverou que:

O Tribunal de Contas da União tem uma posição singular na Administração brasileira, pois está instituído constitucionalmente como órgão do Poder Legislativo, mas desempenha atribuições jurisdicionais administrativas, relacionadas com a fiscalização da execução orçamentária, com a aplicação dos dinheiros públicos, com a legalidade dos contratos, aposentadorias e pensões.

E remata:

Não exercendo funções legislativas, nem judiciais, o Tribunal de Contas só pode ser classificado como órgão administrativo independente. Todos os Poderes e órgãos exercem jurisdição, mas somente o Poder Judiciário tem o monopólio da jurisdição judicial, isto é, de dizer o direito com força de coisa julgada. É por isso que a jurisdição do Tribunal de Contas é meramente administrativa, estando suas decisões sujeitas à correção pelo Poder Judiciário, quando lesivas de direito individual.

Continua a afirmar José Cretella Júnior que

Nenhuma das tarefas ou atividades do Tribunal de Contas configura atividade jurisdicional, pois, não se vê, no desempenho dessa Corte de Contas, nem autor, nem réu, nem propositura de ação, nem provocação para obter prestação jurisdicional, nem inércia inicial, nem existência de órgão integrante do Poder Judiciário, nem julgamento de crimes contra a Administração.

Ao contrário, as atividades do Tribunal de Contas, tipicamente administrativas, são a apreciação da legalidade das concessões iniciais de aposentadoria, para fins de registro, a apreciação da legalidade das reformas e pensões, a apreciação das contas do Chefe do Executivo, etc.¹⁷⁰

¹⁶⁹CRETELLA JUNIOR, José. Natureza das decisões do Tribunal de Contas. **Revista de Informação Legislativa**, Brasília, ano 24, n. 94, p. 183-189, abr./jun. 1987.

¹⁷⁰CRETELLA JUNIOR, Natureza..., op. cit., p. 195-196.

Pondera Odete Medauar, com base no art. 5.^o, XXXV, da Constituição Federal que

nenhuma lesão de direito poderá ficar excluída da apreciação do Poder Judiciário; qualquer decisão do Tribunal de Contas, mesmo no tocante à apreciação de contas de administradores, pode ser submetida ao reexame do Poder Judiciário se o interessado considerar que seu direito sofreu lesão; ausente se encontra, nas decisões do Tribunal de Contas, o caráter de definitividade ou imutabilidade dos efeitos, inerente aos atos jurisdicionais.¹⁷¹

Jorge Ulisses Jacoby Fernandes, citando o Ministro Athos Gusmão Carneiro obtempera que:

as atribuições do Tribunal de Contas são de natureza administrativa. Entretanto, quando 'julga' as contas dos 'administradores e demais responsáveis por bens e valores públicos' tal julgamento impõe-se ao Poder Judiciário no que concerne ao aspecto contábil, sobre a regularidade da própria conta; o julgado do Tribunal de Contas constitui prejudicial no juízo penal, como apuração da qual o Juiz não se pode afastar, de elemento de fato necessário à tipicidade do crime.

E acrescenta: "Da mesma forma, tal julgado impõe-se na ação de ressarcimento promovido contra o responsável pelo alcance".¹⁷²

O princípio da unidade de jurisdição sofre abrandamento pela própria Constituição, que admite a competência privativa das Cortes de Contas para julgar as contas dos administradores e demais responsáveis por bens e valores públicos.

Essa competência privativa diz respeito ao mérito do julgamento, fato que deve admitir a verificação do acatamento do princípio constitucional do devido processo legal, que consiste no exame extrínseco dos atos decisórios das Cortes de Contas, como, por exemplo, da competência para julgamento, da forma definida em lei, da observância do princípio da ampla defesa e contraditório, nos termos da lei específica destas Cortes.

As deliberações do Tribunal de Contas consistem em juízos acerca da exatidão das contas e de atos submetidos a seu exame. Elas fazem coisa julgada administrativa, o que impede sua revisão e torna seu cumprimento obrigatório nessa esfera, e não podem ser questionadas senão por mandado de segurança junto ao Supremo Tribunal Federal.

¹⁷¹MEDAUAR, **Controle da administração pública**, op. cit., p. 142-143.

¹⁷²FERNANDES, J. U. J., **Tribunais...**, op. cit., p. 468.

A doutrina e a jurisprudência do Supremo Tribunal Federal reconheceram o Tribunal de Contas da União como juiz natural das matérias inseridas em sua competência, têm entendido que as deliberações da Corte de Contas restringem parcialmente a atuação do Judiciário, que somente pode examinar erros de procedimento, sem possibilidade de manifestação sobre eventual erro de julgamento.

Segundo Eduardo Lobo Botelho Gualazzi¹⁷³, as decisões do Tribunal de Contas – por não serem cientificamente emanadas de jurisdição constitucional de contas, mas ser apenas verificação administrativa de execução financeiro-orçamentária – não admitem revisão exclusivamente no tocante às competências constitucionais e legais, privativas, do Tribunal de Contas, ou seja, em matérias de fato e, ou, jurígenas cuja apuração objetiva remanesça reservada ao Tribunal de Contas, pelo ordenamento jurídico: a apuração objetiva, *ex facto*, efetivamente não pode ser revista pelo Poder Judiciário, mas a imputação subjetiva, *de jure*, pode ser sempre revista pelo Poder Judiciário, porque pode, efetiva ou potencialmente, acarretar lesão a direito subjetivo, público ou privado, matéria de cognição judiciária, privativa, no Brasil, consoante a atual Constituição da República de 1988.

E mais adiante assenta que definitivamente, as decisões dos Tribunais de Contas, no Brasil, por não se revestirem de natureza judicial, não produzem coisa julgada, nem formal, nem material: produzem, no máximo, a coisa julgada administrativa.

Os Tribunais de Contas, dessa forma, pronunciam um veredito e não exercem a jurisdição; exatamente como acontece no Júri, em que os jurados são juízes de fato – ficando o juiz de Direito vinculado ao seu pronunciamento, não podendo alterá-lo – também os Tribunais de Contas são soberanos nos seus vereditos.

Efetivamente, não se pode dizer que as funções do Tribunal de Contas sejam de natureza jurisdicional, com o mesmo caráter judicial de definitividade, expressando coisa julgada, na medida em que as suas decisões são passíveis de revisão pelo Poder Judiciário. Portanto, mesmo quando a Corte de Contas procede ao julgamento das contas dos responsáveis por bens e valores públicos, exercendo uma competência constitucional própria, exclusiva e indelegável, ainda assim, não há como negar a natureza administrativa de suas funções.

¹⁷³GUALAZZI, op. cit., p. 199-203.

Portanto, via de regra, sua jurisdição é de caráter administrativo, mas com a qualificação do poder jurisdicional administrativo, que deriva de competência constitucional expressamente estabelecida, com a delimitação do poder de conhecer e julgar as contas prestadas pelos administradores públicos. Todavia, tratando-se de jurisdição administrativa, não possuem o caráter de definitividade, por isso, sujeitam-se ao reexame do Judiciário.

Segundo Maria Sylvia Zanella Di Pietro¹⁷⁴, a decisão do Tribunal de Contas é final no âmbito administrativo, uma vez que não cabe nem mesmo apreciação posterior pelo Congresso Nacional. Somente o Poder Judiciário poderá rever a decisão, com base no art. 5.º, XXXV, da Constituição Federal.

E mais: A coisa julgada administrativa significa apenas que a decisão não pode mais ser objeto de qualquer recurso perante a própria Administração Pública.

E, ainda, agrega a mesma autora que pode-se afirmar que a decisão do Tribunal de Contas, se não se iguala à decisão jurisdicional, porque está também sujeita a controle pelo Poder Judiciário, também não se identifica com a função puramente administrativa. Ela se coloca a meio caminho entre uma e outra. Ela tem fundamento constitucional e se sobrepõe à decisão das autoridades administrativas, qualquer que seja o nível em que se insiram na hierarquia da Administração Pública, mesmo no nível máximo da Chefia do Poder Executivo.

E afirma que:

A decisão do Tribunal de Contas faz coisa julgada, não só no sentido assinalado para a coisa julgada administrativa (preclusão da via administrativa, por não cabimento de qualquer recurso), mas também e principalmente no sentido de que ela deve ser necessariamente acatada pelo órgão administrativo controlado, sob pena de responsabilidade, com a única ressalva para a possibilidade de impugnação pela via judicial.

Eduardo Carone Costa Júnior assevera que:

A revisibilidade judicial das decisões dos Tribunais de Contas somente se dará quando estiverem elas contaminadas pelo abuso de poder, em qualquer de suas espécies, excesso de poder ou manifesta ilegalidade. A decisão do Tribunal de Contas, portanto, somente deixará de prevalecer quando o procedimento violar a inafastável garantia do devido processo legal ou a decisão contiver manifesta ilegalidade.

¹⁷⁴DI PIETRO, op. cit., p. 31-36.

E remata:

Todavia, os julgados do Tribunal de Contas, ainda que se entenda que fazem coisa julgada administrativa, o que é essencialmente correto, não ficam excluídos da apreciação do Poder Judiciário, por força do inciso XXXV do art. 5.º da Lei Maior. Mas, esta apreciação do Judiciário, caso haja, restringir-se-á ao exame da sua legalidade.¹⁷⁵

A revisão só é possível se não houve decisão do Tribunal de Contas sobre o ato. Após a prolação desta, só será válida a revisão com a concordância do Tribunal de Contas. É o que edita o verbete n.º 6 da Súmula da Jurisprudência do Supremo Tribunal Federal: "A revogação ou anulação pelo Poder Executivo, de ato aprovado pelo Tribunal de Contas, não produz efeitos antes da apreciação pelo Tribunal".

Nelson Hungria afirmara: "O ato complexo, de que participou, sucessivamente, o Poder Executivo e o Tribunal de Contas, não pode ser anulado pela administração, sem a concordância do Tribunal".¹⁷⁶ (Recursos de Mandado de Segurança n.º 3.881).

O Ministro Celso de Mello no MS 20.999, julgado pelo STF, em 21.03.90 asseverou que:

É preciso evoluir cada vez mais no sentido da completa justiciabilidade da atividade estatal e fortalecer o postulado da inafastabilidade de toda e qualquer fiscalização judicial. A progressiva redução e eliminação dos círculos de imunidade do poder há de gerar, como expressivo efeito consequencial, a interdição de seu exercício abusivo.¹⁷⁷

A partir da Constituição Federal de 1946 vigora o princípio da inafastabilidade do controle jurisdicional a qualquer lesão de direito; em decorrência, se o ato de governo acarretar lesão a direito, poderá ser impugnado perante o Judiciário. Nesse sentido manifestam-se também Seabra Fagundes, Cretella Júnior, Ada Pellegrini Grinover e Araújo Cintra.

Seabra Fagundes, Caio Tácito e Victor Nunes Leal assinalaram um passo importante na ampliação do controle jurisdicional, além da competência e forma do ato administrativo, para adentrar nos motivos e fim, como integrantes da legalidade e não da discricionariedade ou mérito.

¹⁷⁵COSTA JUNIOR, Eduardo Carone. As funções jurisdicional e opinativa do Tribunal de Contas. **Revista do TCE/MG**, Belo Horizonte, v. 39, n. 2, p.84, abr./jun. 2001.

¹⁷⁶Apud LUSTOSA NETO, op. cit., p. 23.

¹⁷⁷Apud MEDAUAR, **Controle da administração pública**, op. cit., p. 175.

Seabra Fagundes¹⁷⁸ já afirmava que o motivo do ato administrativo faz parte de sua configuração legal e a verificação dele está incluída na análise da legalidade.

Firmou-se orientação no sentido da plena possibilidade de exame de fatos e provas, como bem ponderou Victor Nunes Leal,

apurar se realmente ocorreu um fato, sem o qual o ato não poderia ser praticado, não equivale a dizer se aquele motivo era razoável ou não, mas apenas se era verdadeiro. Se era falso o motivo, isto é, se o fato real pressuposto por lei não ocorreu, o ato não pode subsistir, é ilegal, porque baseado em falsa causa.¹⁷⁹

Ao Poder Judiciário é vedado apreciar, no exercício do controle jurisdicional, o mérito dos atos administrativos. Cabe-lhe examiná-los, tão-somente, sob o prisma da legalidade. Este é o limite do controle, quanto à extensão.

Em Direito Administrativo, mérito tem sentido diverso daquele que em geral lhe empresta a técnica processual. É consubstanciado no binômio oportunidade e conveniência. É a zona franca em que a vontade do administrador resolve sobre as soluções mais adequadas ao interesse público. É a sede do poder discricionário do administrador, que se orienta por critérios de utilidade.

Por sua vez, a legalidade do ato administrativo é a observância da lei que vincula a manifestação de vontade do administrador, estabelecendo nexos entre o resultado do ato e a norma jurídica. O ato administrativo precisa, antes de tudo, ser legal, isto é, estar de acordo com o texto da lei, preencher todos os requisitos de ato jurídico perfeito, e também os requisitos do ato administrativo, já que é espécie daquele.

O mérito está no sentido político do ato administrativo. É o sentido dele em função das normas da boa administração, ou, noutras palavras, é o seu sentido como procedimento que atende ao interesse público, e, ao mesmo tempo, o ajusta aos interesses privados, que toda medida administrativa tem de levar em conta. Por isso, exprime um juízo comparativo.

Compreende os aspectos, nem sempre de fácil percepção, atinentes ao acerto, à justiça, utilidade, equidade, razoabilidade, moralidade etc. de cada procedimento administrativo.

¹⁷⁸FAGUNDES, Seabra. **O controle dos atos administrativos pelo poder judiciário**. 6. ed. São Paulo: Saraiva, 1984. p. 129, nota 127.

¹⁷⁹Apud MEDAUAR, **Controle da administração pública**, op. cit., p. 177.

A análise da legalidade tem um sentido puramente jurídico. Cinge-se a verificar se os atos da Administração obedeceram às prescrições legais, expressamente determinadas, quanto à competência e manifestação da vontade do agente, quanto ao motivo, ao objeto, à finalidade e à forma.

Osvaldo Rodrigues de Souza afirma que:

Com base, todavia, no princípio da revisibilidade do ato administrativo, sumulado pelo Supremo Tribunal Federal de n.º 377, na hipótese de vício de legalidade ou erro (de fato), nada impede que o Tribunal de Contas, *sponte própria*, altere decisão que tenha prolatado, visto que, neste caso, a decisão não gera direito subjetivo.¹⁸⁰

Os jurisdicionados tem por obrigatório o cumprimento das decisões da Corte de Contas, no que andam certos, porque seria pouco razoável conceber a existência, no País, de um órgão autônomo, de porte constitucional, com todo aparato que possui, considerado a mais alta instância administrativa, incumbido de fiscalizar os atos de gestão da coisa pública para afinal proferir decisões de cumprimento facultativo, sem haver possibilidade de recurso a instância superior, objetivando transformar em obrigatório esse cumprimento.

Bilac Pinto¹⁸¹, quando Ministro do Supremo Tribunal Federal, relator do RE n.º 74.666-GB, ao considerar inatacável ato de anulação de aposentadoria, disse o porquê no seu voto: "tendo em vista que as decisões do Tribunal de Contas são obrigatórias para os órgãos da Administração".

¹⁸⁰SOUZA, O. R. de, op. cit., p. 22.

¹⁸¹Apud SOUZA, O. R. de, op. cit., p. 26.

13

Formas de julgamento proferido pelo Tribunal de Contas

Os Presidentes dos Poderes Legislativo e Judiciário, os Ministros e Secretários de Estado, bem como os dirigentes de autarquias, fundações, sociedades de economia mista, empresas públicas e entidades instituídas e mantidas pelo Poder Público, em razão de possuírem competências e atribuições fixadas em lei, regulamentos ou estatutos societários, para administrarem essas organizações estatais, aplicando os recursos financeiros postos a sua disposição, por ostentarem a condição de administradores originários no âmbito da União, dos Estados e dos Municípios, submetem-se a julgamento perante o Tribunal de Contas, conforme ponderadas e bem acertadas lições de Helio Saul Mileski¹⁸².

Sendo assim, o Tribunal de Contas no julgamento das contas dos administradores e demais responsáveis por dinheiros, bens e valores públicos decide mediante competente e necessário procedimento administrativo se estas se encontram:

Regulares: as contas que expressarem, de forma clara e objetiva, a exatidão dos demonstrativos contábeis, a legalidade, a legitimidade e a economicidade dos atos de gestão do responsável, possibilitando a baixa de responsabilidade dos administradores no registro dos órgãos de contabilidade.

Regulares com ressalvas: serão julgadas as contas que evidenciarem impropriedade ou qualquer outra falta de natureza formal de que não resulte dano ao erário. Quando as contas apresentarem falhas, cuja importância não é de molde a macular a globalidade das contas, mas é merecedora de advertência ou até mesmo de uma multa, as contas serão julgadas regulares, havendo a baixa na responsabilidade dos responsáveis, mas com as ressalvas e penalidades pertinentes às falhas apontadas. Como exemplo, pode-se citar a que não restou dano ao erário; não houve desfalque ou alcance; a matemática das contas não fecha. O que ocorreu, portanto, foi erro de natureza formal.

¹⁸²MILESKI, op. cit., p. 290.

Irregulares: quando for comprovada a omissão no dever de prestar contas, a prática de ato de gestão ilegal, ilegítimo, antieconômico, ou infração à norma legal ou regulamentar de natureza contábil, financeira, orçamentária, operacional ou patrimonial, o dano ao erário decorrente de ato de gestão ilegítimo ou anti-econômico ou o desfalque ou o desvio de dinheiros, bens e valores públicos, e por decisão do Tribunal, ainda poderão as contas ser julgadas irregulares, no caso de reincidência no descumprimento de determinação de que o responsável tenha tido ciência, feita em processo de tomada ou prestação de contas. Poderá aplicar multa, além de outras penalidades administrativas previstas em lei, sem prejuízo do envio dos autos ao Ministério Público.

14

Eficácia das decisões do Tribunal de Contas

Importante frisar que as decisões do Tribunal de Contas de que resulte imputação de débito ou multa ao gestor de bens, dinheiros e valores públicos terão eficácia de título executivo, conforme comando constitucional insculpido no § 3.º, art. 71, o que concede efetividade e exeqüibilidade nas atividades de controle levadas a efeito, fazendo com que o administrador público busque aplicar corretamente os dinheiros públicos colocados a sua disposição. Caso contrário, graçaria um regime de total impunidade e desmando o que subverteria a ordem social.

Entretanto, é de bom alvitre aclarar que o modelo hoje adotado – execução judicial por promoção das instituições e dos órgãos de Advocacia Pública do Executivo –, como bem ponderou Sergio Ferraz¹⁸³, afronta os princípios da razoabilidade, da moralidade, da impessoalidade, da igualdade, da boa-fé e da segurança jurídica, além de favorecer a ablação da efetividade da ação repressiva dos Tribunais de Contas, o que substancia intolerável contumélia ao princípio da eficiência; e submete a ação concreta de uma instituição estatal independente – as Cortes de Contas – aos humores de instituição subordinada a um dos poderes estatais? Subversão clara aos próprios alicerces do regime federativo e da concepção de Estado Democrático de Direito.

A solução estaria em consagrar expressamente competência para que os Tribunais de Contas promovessem a execução de suas próprias decisões, que impliquem imputação de débito ou multa.

Informa o autor acima citado que, no Estado do Rio de Janeiro, a Procuradoria-Geral do Tribunal de Contas tem competência para cobrar judicialmente os débitos e as multas, apurados ou aplicados em decisão definitiva do Tribunal de Contas, e não saldadas no tempo devido.

¹⁸³FERRAZ, Sergio. **A execução das decisões dos Tribunais de Contas**: algumas observações. O novo Tribunal de Contas: órgão protetor dos direitos fundamentais. Belo Horizonte: Fórum, 2003. p. 126-128.

Informou, ainda, que no Estado de Sergipe, a Constituição local, elencou dentre as atribuições do Tribunal de Contas a de cobrar judicialmente os seus débitos. Entretanto, quando da execução, um determinado prefeito sustentou a ilegitimidade do Tribunal de Contas para a promoção da execução, o que foi acatada pelo Supremo Tribunal Federal (Recurso Extraordinário n.º 223.037-1, julgado em 02.05.02, em sessão plenária, por unanimidade). Cumpre ponderar que essa decisão não significa uma tomada de decisão incontroversa, que pudesse ser peremptoriamente invocada.

Com efeito, existem diversas modalidades de decisões, cabendo destaque nesse momento às de natureza condenatória, nas quais buscar-se-á abordar a execução daquelas decisões que implicam condenação de natureza pecuniária, conforme disposto no art. 71, § 3.º, da Magna Carta Federal e possibilitando aos Tribunais de Contas atributos próprios do Poder Judiciário.

É bom lembrar que o objetivo da execução é a consecução dos efeitos que seriam produzidos pela satisfação voluntária da obrigação pelo próprio obrigado.

Segundo Enrico Tullio Liebman, execução forçada constitui um "conjunto de atos estatais através dos quais, com ou sem o concurso da vontade do credor (e até contra ela), invade-se seu patrimônio para, à custa dele, realizar-se o resultado prático desejado concretamente pelo direito objetivo material".¹⁸⁴

É de se notar que a existência de um crédito insatisfeito não é, porém, suficiente para que possa pedir-se a execução. É ainda necessária a existência de uma sentença legalmente pronunciada, verificando esse fato e condenando o devedor.

Diversamente dos títulos executivos judiciais, em que há a participação do Judiciário na sua formação, os títulos executivos extrajudiciais encontram-se elencados no art. 585 do Código de Processo Civil, cabendo destacar o consignado no inciso VII, onde "todos os demais títulos a que, por disposição expressa, a lei atribuir força executiva". A outorga de executividade ao título não apenas permite a imediata busca da tutela de execução, como também atribui presunção *juris tantum* de certeza da obrigação nele representada; torna eventual e não necessário o processo de cognição e impõe inversão do ônus da prova ao devedor, conforme

¹⁸⁴Apud FERNANDES, Bruno Lacerda Bezerra. **Tribunal de contas**: julgamento e execução. Campinas: Edicamp, 2002. p. 9-10.

lições de Teori Albino Zavascki¹⁸⁵. O princípio da proporcionalidade deve ser um norteador constante do legislador, de modo que se desvie do risco de ocorrer o comprometimento absoluto de um valor jurídico em nome de outro.

Para os fins deste estudo, interessa apenas o contido no art. 71, § 3.º da Constituição Federal, que determina que "as decisões do Tribunal de que resulte imputação de débito ou multa terão eficácia de título executivo". Este título submete-se ao controle jurisdicional, no que se refere aos seus requisitos de legalidade, seja por meio de embargos, seja por ação anulatória, mediante os quais o Judiciário poderá deter-se no exame da legitimidade do procedimento administrativo e dos atos que resultaram na criação do título, podendo, inclusive, negar validade e eficácia executiva aos que não apresentem os indispensáveis requisitos exigidos pela respectiva lei autorizadora.

É bom lembrar que inexistente a obrigatoriedade de esgotamento da instância administrativa para que a parte possa acessar o Judiciário, uma vez que a CF/88 afastou a necessidade da chamada jurisdição condicionada ou instância administrativa de curso forçado, pois já se decidiu pela inexigibilidade de exaurimento das vias administrativas para obter-se o pronunciamento jurisdicional.

Entretanto, seguindo-se a via administrativa, ultrapassadas as fases recursais que suspendem o curso do processo, abre-se a possibilidade de executar judicialmente o responsável, pois a decisão do Tribunal de Contas, que resulte imputação de débito ou cominação de multa, torna a dívida líquida e certa e tem eficácia de título executivo. Sendo assim, o responsável será notificado para efetuar e comprovar o recolhimento, que caso efetuado acarretará a expedição de quitação do débito ou multa pelo Tribunal.

São, portanto, como já referido, títulos executivos extrajudiciais as decisões proferidas pelos Tribunais de Contas da União, dos Estados ou dos Municípios que impliquem condenação de natureza pecuniária, de sorte que o Judiciário poderá deter-se no exame da legitimidade do procedimento administrativo e dos atos que resultaram na criação do título, podendo, inclusive, negar validade e eficácia

¹⁸⁵Apud FERNANDES, B. L. B., op. cit., p. 63.

executiva aos que não apresentem os indispensáveis requisitos exigidos pela respectiva lei autorizadora, bem como aos que não se conformem dentro da noção de razoabilidade e proporcionalidade.

Bruno Lacerda Bezerra Fernandes sustenta posicionamento diverso de Sergio Ferraz ao asseverar que

a legitimidade deriva do título executivo, tem-se que aos Tribunais de Contas não toca qualquer legitimação para promover a execução da condenação, haja vista a inexistência de interesse material, já que não é o beneficiado do título, tampouco possui legitimação extraordinária para tanto. Sendo as condenações pecuniárias impostas em favor das Fazendas Públicas (União, Estados e Municípios), cabe a tais entidades a legitimidade para promover a execução.¹⁸⁶

Assim, já decidiu o Supremo Tribunal Federal ao julgar o RE 223037 - SE – TP – Rel. Min. Mauricio Corrêa – DJU 02.08.2002 – p. 61, nos seguintes termos:

RECURSO EXTRAORDINÁRIO – TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE SERGIPE – COMPETÊNCIA PARA EXECUTAR SUAS PRÓPRIAS DECISÕES – IMPOSSIBILIDADE – NORMA PERMISSIVA CONTIDA NA CARTA CONSTITUCIONAL – INCONSTITUCIONALIDADE – 1. As decisões das cortes de Contas que impõem condenação patrimonial aos responsáveis por irregularidades no uso de bens públicos têm eficácia de título executivo (CF, artigo 71, § 3.º). Não podem, contudo, ser executadas por iniciativa do próprio Tribunal de Contas, seja diretamente ou por meio do Ministério Público que atua perante ele. Ausência de titularidade, legitimidade e interesse imediato e concreto. 2. Ação de cobrança somente pode ser proposta pelo ente público beneficiário da condenação imposta pelo Tribunal de Contas, por intermédio de seus procuradores que atuam junto ao órgão jurisdicional competente. 3. Norma inserida na Constituição do Estado de Sergipe, que permite ao Tribunal de Contas local executar suas próprias decisões (CE, artigo 68, XI). Competência não contemplada no modelo federal. Declaração de inconstitucionalidade, *incidenter tantum*, por violação ao princípio da simetria (CF, artigo 75). Recurso extraordinário não conhecido.

O legitimado ordinário, portanto, para executar judicialmente a condenação pecuniária imposta pelos Tribunais de Contas é o próprio ente político a que se endereça o título executivo, que é o titular do direito de ter seu erário recomposto. Outrossim, por tratar-se de execução de dívida ativa não-tributária, somente a União, Estados, Distrito Federal, Municípios e respectivas autarquias é que são legitimadas para promover a ação de execução fiscal (art. 1.º da Lei n.º 6830/80).

¹⁸⁶FERNANDES, B. L. B., op. cit., p. 168.

Agora, caso haja a inércia da Fazenda Pública competente, estaria o Ministério Público legitimado, em razão da inação possivelmente calcada na incúria ou na falta de vontade política do ente credor, para promover o ajuizamento da execução decorrente da decisão condenatória-pecuniária proferida pelo Tribunal de Contas, dado o caráter indisponível do erário, que não pode ficar à mercê de interesses políticos.

A execução das decisões de cunho condenatório-pecuniário proferidas pelos Tribunais de Contas, uma vez que têm força de título executivo extrajudicial, enquadrando-se, por isso mesmo, como dívida ativa não-tributária, tem o seu deslinde orientado pelas normas contidas na legislação especial extravagante (Lei de Execução Fiscal), devendo-se retirar da referida norma legal as diretrizes necessárias para a propositura, desenvolvimento e finalização de referido procedimento judicial.

A competência territorial para a ação de execução fiscal segue uma ordem de preferência, sendo inicialmente competente o foro do domicílio do réu, depois o foro de sua residência e, ainda, o foro onde o devedor for encontrado.

Cumprе mencionar com arrimo no posicionamento de Jaqueline Grossi Fernandes Carvalho que: "A decisão deve atribuir responsabilidade a alguém, identificando nominalmente o responsável pelo débito, seja este resultante de imposição de multa ou obrigação de ressarcimento por prejuízo causado ao erário".

E remata:

Deve o Tribunal determinar com clareza o objeto da condenação, a fim de se dar ao condenado possibilidade de cumprir o julgado, e ao credor a possibilidade de executá-lo judicialmente depois de verificado o inadimplemento da obrigação na via administrativa.¹⁸⁷

Deve, ainda, mencionar o montante do débito, quantificando-o, isto é, mencionando o valor em moeda corrente nacional ou permitir sua definição através de simples cálculo aritmético, mediante a conversão em espécie do índice oficial previsto em lei, como parâmetro à fixação do débito.

¹⁸⁷CARVALHO, Jaqueline Grossi Fernandes de. O título executivo como instrumento de eficácia às decisões do Tribunal de Contas. **Revista do Tribunal de Contas do Estado de Minas Gerais**, ano XII, n. 1, p. 168, 1994.

15

Imposição de sanções pelo Tribunal de Contas

Para o fiel cumprimento de suas atribuições, ressalte-se uma vez mais, significativamente ampliadas pela Constituição Federal de 1988, ao Tribunal de Contas é conferida a possibilidade de aplicação de sanções àqueles gestores públicos que inobservam o ordenamento jurídico pátrio.

Dentre elas merecem destaque a aplicação de multa; a glosa de despesa e a fixação de débito; a fixação de prazo para adoção de medidas e sustação de ato impugnado; a sustação de contrato; a suspensão de direitos políticos; a inabilitação para cargo em comissão e a declaração de inidoneidade de empresa.

15.1

Aplicação de multa

Importante destacar que a origem do termo multa, vem do latim, significando pena pecuniária. Em sentido *lato*, considera-se multa, como a sanção imposta à pessoa, por infringência à regra ou ao princípio de lei ou ao contrato, em virtude do que fica na obrigação de pagar certa quantia em dinheiro, conforme lecionado por Jorge Ulisses Jacoby Fernandes¹⁸⁸.

Cabe-se destacar que, para a correta e legítima aplicação da pena de multa por parte dos Tribunais de Contas, faz-se necessário o preenchimento dos seguintes requisitos: ilegalidade do ato; despesa ou irregularidade de contas; previsão em lei; limite máximo; ampla defesa e contraditório.

Comenta-se, por oportuno, que se trata de multa administrativa, regulada pelos princípios do Direito Administrativo, sendo que uma de suas principais características é que não se exige a correlação direta entre a infração e a punição. Portanto, é indispensável a previsão em lei para aplicação de multa.

¹⁸⁸FERNANDES, J. U. J., **Tribunais...**, op. cit., p. 393-394.

Em razão do ordenamento jurídico vigente, o Tribunal de Contas pode aplicar três espécies de multa, a saber:

- 1.º Multa proporcional ao dano causado ao erário: encontra-se prevista no inciso VIII, art. 71, da Constituição Federal. Segundo Helio Saul Mileski duas características fundamentais se fazem necessárias para a sua aplicação.

Primeiro, a norma é de eficácia contida, em face da exigência de lei para a sua aplicabilidade. Assim, torna-se impreterível que seja editada norma legal regulamentadora da aplicação da multa. Sem lei, impossível a sua aplicabilidade. Segundo, para a aplicação da multa, também deve estar caracterizado dano ao erário, na medida em que a multa é proporcional a esse dano, cuja proporcionalidade tem de estar determinada em lei. Não havendo dano, inexistente possibilidade de aplicação da multa. Também não há que se confundir dano à Administração com dano ao erário. Dano à administração é qualquer espécie de lesão, independentemente da sua natureza. Dano ao erário é de natureza financeira ou patrimonial.¹⁸⁹

A Lei n.º 8.443/92 (Lei Orgânica do Tribunal de Contas da União), no seu art. 57¹⁹⁰ prevê a possibilidade de aplicação de multa de até 100% do valor atualizado do dano causado ao erário.

- 2.º Multa por infração administrativa contra as leis de finanças públicas. A Lei de Responsabilidade Fiscal – Lei Complementar n.º 101/2000 - disciplinou em seu art. 5.º que constitui infração administrativa contra as leis de finanças públicas: deixar de divulgar ou enviar ao Poder Legislativo e ao Tribunal de Contas o relatório de gestão fiscal, nos prazos e condições estabelecidos em lei; propor lei de diretrizes orçamentárias anual que não contenha as metas fiscais na forma da lei; deixar de expedir ato determinando limitação de empenho e movimentação financeira, nos casos e condições estabelecidos em lei, e deixar de ordenar ou de promover, na forma e nos prazos da lei, a execução de medida para a redução do montante da despesa total com pessoal que houver exercido a repartição por Poder do limite máximo.

¹⁸⁹MILESKEI, op. cit., p. 329.

¹⁹⁰Art. 57. Quando o responsável for julgado em débito, poderá ainda o Tribunal aplicar-lhe multa de até cem por cento do valor atualizado do dano causado ao erário.

A prática de qualquer desses atos acarretará a aplicação de penalidade, prevista no art. 5.º, da Lei 10.028, de 19 de outubro de 2000, que determina multa de 30% dos vencimentos anuais do agente que lhe der causa, com o pagamento da multa sendo de sua responsabilidade pessoal (art. 5.º, § 1.º), cuja infração será processada e julgada pelo Tribunal de Contas a que competir a fiscalização contábil, financeira e orçamentária da pessoa jurídica de direito público envolvida (art. 5.º, § 2.º).

- 3.º Multa por infração às normas de administração financeira e orçamentária, cuja previsão se encontra no inciso VIII, art. 71, da Constituição, necessitando de lei que a preveja, com o objetivo de penalizar o administrador pela prática de ato que, mesmo não sendo causador de dano ao erário, posto se tratar de falha ou irregularidade de natureza formal, revele procedimento violador das normas de administração financeira e orçamentária, causando prejuízos à regularidade da administração financeira ou ao exercício do controle externo determinado constitucionalmente.

A Lei Orgânica do Tribunal de Contas da União prevê essa penalidade em seu art. 58.

15.2

A glosa de despesa e a fixação de débito

A Constituição Federal em seu art. 71, inciso VIII, autoriza o Tribunal de Contas quando mediante procedimento de auditoria ou julgamento de contas, constatar-se prática de ato que resulte em utilização indevida de bens e equipamentos ou ilegalidade de despesas, com prejuízo ao erário, a proceder à glosa da despesa, mediante a impugnação dos valores apurados, com fixação do débito ao responsável, a fim de que este promova a devolução dos valores glosados, em recomposição do prejuízo causado ao erário.

15.3

A fixação de prazo para adoção de medidas e sustação de ato impugnado

O art. 71, inciso IX, da Constituição Federal prevê a possibilidade de o Tribunal de Contas assinar prazo para que o órgão ou a entidade adote as providências necessárias ao exato cumprimento da lei, sempre que verificada ilegalidade.

Helio Saul Mileski, ao comentar o tema, assevera que:

nos procedimentos de auditoria, de emissão de parecer prévio, de julgamento de contas ou de apreciação de legalidade, quando for constatada ilegalidade que enseje modificação ou sustação de ato, mesmo que resulte em decisão com fixação de débito e aplicação de multa, o Tribunal de Contas terá de assinar prazo para que sejam adotadas as providências determinadas pela decisão, no sentido de ser restabelecida a legalidade rompida.¹⁹¹

Em não sendo adotadas as medidas fixadas pela Corte de Contas para o fiel cumprimento da norma, o Tribunal deverá sustar a execução do ato impugnado, comunicando essa decisão ao Poder Legislativo. Agora, se se tratar de não atendimento de decisão com fixação de débito e aplicação de multa, considerando que essa decisão tem eficácia de título executivo, o Tribunal deverá comunicar o organismo competente para que se efetue a execução do débito ou da multa.

15.4

A sustação de contrato

Quando a sustação de ato envolver contrato, a sustação será adotada diretamente pelo Congresso Nacional, que solicitará, de imediato, ao Poder Executivo as medidas necessárias, conforme comando insculpido no art. 71, § 1.º, da Carta Federal. Agora, se o Poder Legislativo ou o Poder Executivo, no prazo de noventa dias, não efetivarem as medidas de sustação, caberá ao Tribunal de Contas decidir a respeito da sustação do contrato.

¹⁹¹MILESKI, op. cit., p. 332.

15.5

A inabilitação para cargo em comissão

O art. 60 da Lei Orgânica do Tribunal de Contas da União – Lei n.º 8.443/92 – disciplina que:

Sem prejuízo das sanções previstas na Seção anterior e das penalidades administrativas, aplicáveis pelas autoridades competentes, por irregularidades constatadas pelo Tribunal de Contas da União, sempre que este, por maioria absoluta de seus membros, considerar grave a infração cometida, o responsável ficará inabilitado, por um período que variará de cinco a oito anos, para o exercício de cargo em comissão ou função de confiança, no âmbito da Administração Pública.

Importante destacar que, diferentemente do que ocorre com a inelegibilidade, *in casu* não se obriga a irregularidade da conta, nem a existência de ato de improbidade. É bastante o comportamento grave e prejudicial ao patrimônio público.

15.6

A declaração de inidoneidade de empresa

Em razão da gravidade do ato praticado ou de sua omissão, faculta-se a Corte de Contas aplicar penalidades ao agente público ou, excepcionalmente, às pessoas jurídicas, independentemente da necessidade de reparar o dano. É o que determina o art. 46 da Lei Orgânica do Tribunal de Contas da União, *in verbis*: "Verificada a ocorrência de fraude comprovada à licitação, o Tribunal declarará a inidoneidade do licitante fraudador para participar, por até cinco anos, de licitação na Administração Pública Federal".

16 Conclusão

Do articulado no presente estudo, percebe-se, desde os tempos mais remotos da Antiguidade até os dias atuais – era da globalização –, uma constante preocupação das sociedades com a criação e constante aperfeiçoamento de mecanismos, de métodos, de instrumentos de controle a serem aplicados sobre aqueles que por opção ou imposição normativa são os responsáveis pela gestão de dinheiros, bens e valores públicos.

A necessidade de um controle efetivo sobre os administradores de bens e recursos públicos, nos Estados Democráticos de Direito, com o objetivo de salvaguardar os interesses da coletividade, levou os estudiosos a idealizarem e construírem dois modelos de controle. Entretanto, neste estudo não se preocupou com qual deles é o melhor, o mais eficiente. Apenas noticiou-se que um é de origem anglo-saxônica, das controladorias e auditorias gerais, e o outro, esse sim desbordado, considerando o objeto da pesquisa, adotado pelo Brasil, de origem romano-germânica, dos Tribunais de Contas.

No ordenamento jurídico constitucional brasileiro, como já salientado, instituiu-se uma seção própria (IX) sobre a fiscalização contábil, financeira e orçamentária (arts. 70 a 75), fixando-se as pessoas, os órgãos e as entidades que estão obrigadas a prestar contas, desde que utilizem, arrecadem, guardem, gerenciem ou administrem dinheiros, bens e valores públicos.

Nessa mesma seção ficaram consignadas as atribuições e competências do Tribunal de Contas, o modo de investidura de seus membros e os requisitos a serem preenchidos para o desempenho desta nobre e importante função pública, como também a natureza jurídica de suas decisões.

Do estudo realizado podem ser extraídas algumas conclusões. A primeira delas é quanto a natureza jurídica dos Tribunais de Contas, sendo esses considerados órgãos independentes e autônomos, constitucionalmente construídos, exercentes do controle externo, desvinculados de qualquer relação de subordinação com os Poderes, prestando auxílio, de natureza técnica especializada ao Poder Legislativo, onde suas decisões não gozam de definitividade jurisdicional.

A segunda conclusão a que se chega é que o auxílio prestado pelo Tribunal de Contas ao Poder Legislativo não tem o caráter de impor relações de subordinação entre o primeiro em razão do segundo, mas sim é necessário ao efetivo controle externo a ser desempenhado sobre a Administração Pública, na qual, regra geral, o Poder Legislativo exerce um controle de natureza política e o Tribunal de Contas um controle de natureza eminentemente técnica. Portanto, este auxílio não é de subalternidade, mas de necessidade.

A terceira conclusão cinge-se a natureza jurídica das decisões prolatadas pelo Tribunal de Contas, em que esse exerce a função jurisdicional especial quando julga as contas dos administradores e demais responsáveis por dinheiros, bens e valores públicos (art. 71, II, da CF/88), não havendo possibilidade de revisão de mérito pelo Poder Judiciário, salvo quando a decisão afrontar ao devido processo legal ou for manifestamente ilegal.

Importante frisar que essa redução de competência do Poder Judiciário é resultante da Constituição e não da lei. Portanto, medida plenamente constitucional. Agora, nas demais competências previstas no texto constitucional, suas manifestações são de cunho administrativo, sendo passíveis de revisitamento por parte do Judiciário, considerando o princípio da inafastabilidade do controle jurisdicional nos casos de lesão ou ameaça a direito, conforme expressamente contido no inciso XXXV, art 5.º, da Magna Carta Federal.

A quarta conclusão que se alcança é no sentido de que as deliberações do Tribunal de Contas consistem em juízos acerca da exatidão das contas prestadas por quem de direito e de atos submetidos a seu exame. Elas fazem coisa julgada administrativa, o que impede sua revisão e torna seu cumprimento obrigatório nessa esfera, e não podem ser questionadas senão por medida judicial perante tribunal competente, em razão da esfera em que se encontre o órgão técnico de controle externo.

A quinta conclusão prende-se à extensão do controle jurisdicional sobre os atos administrativos editados pelo Tribunal de Contas, ou seja, a doutrina e a jurisprudência assinalaram um passo importante na ampliação do controle exercido pelo Poder Judiciário, no qual além da análise da competência e forma do ato administrativo, este pode examinar, adentrar nos motivos e fim, como integrantes da legalidade e não da discricionariedade ou mérito, em razão da aplicabilidade dos princípios da razoabilidade e da proporcionalidade.

A sexta conclusão é a de que as decisões do Tribunal de Contas de que resulte imputação de débito ou multa ao gestor de bens, dinheiros e valores públicos terão eficácia de título executivo extrajudicial; a decisão prolatada deve atribuir responsabilidade a alguém, identificando nominalmente o responsável, determinando-se com clareza o objeto da condenação, a fim de se dar ao condenado possibilidade de cumprir o julgado, e ao credor a possibilidade de executá-lo judicialmente depois de verificado o inadimplemento da obrigação na via administrativa. Por fim, deve mencionar o montante do débito, quantificando-o, isto é, mencionando o valor em moeda corrente nacional ou permitir sua definição por meio de simples cálculo aritmético, mediante a conversão em espécie do índice oficial previsto em lei, como parâmetro à fixação do débito.

Cabe destacar, ainda que, tão importante quanto a existência de um Tribunal de Contas, autônomo, independente e especializado na realização de sua missão de auxiliar técnico do Poder Legislativo, é a previsão constitucional expressa (art. 74) de um sistema de controle interno, que deverá realizar suas atividades de forma integrada entre os Poderes Executivo, Legislativo e Judiciário.

Atualmente, em razão da grandiosidade do território brasileiro e da complexidade da máquina estatal, mesmo existindo o Tribunal de Contas da União – com jurisdição sobre todas as entidades e os órgãos federais centralizados ou descentralizados –, os Tribunais de Contas Estaduais, com atuação nos estados membros da Federação e os Tribunais de Contas Municipais, nas cidades de São Paulo e Rio de Janeiro – sem olvidar do Tribunal de Contas do Distrito Federal –, este aparato é insuficiente para a realização de um controle efetivo e eficaz nas contas públicas.

Entende-se dessa forma por que, via de regra, as estruturas de controle são acanhadas, tímidas no sentido de que o número de agentes públicos, de equipamentos, produtos e materiais de apoio são disponibilizados em quantidade e qualidade que não permitem uma fiscalização sobre todos os atos e as ações implementadas pela Administração Pública ou por aqueles que gerenciem dinheiros públicos.

Dessa forma, o controle é realizado por um sistema de amostragem e quase sempre depois que a despesa fora realizada, o que se acredita ser débil e temerário em um país como o Brasil, onde os costumes e certas condutas de alguns poucos administradores podem macular a boa e necessária gestão da coisa pública.

Sendo assim, a criação e estruturação do controle interno, mediante órgãos ou entidades específicas para esse fim, com independência e pessoal qualificado, é fundamental para a correta aplicação dos recursos públicos, considerando que o seu acompanhamento será concomitante à execução do ato, o que poderá evitar, impedir ou minimizar a realização de ações nocivas e contrárias ao interesse público, corrigindo-as e colocando-as no rumo que a sociedade anseia.

Controle interno e externo afinados são o indicativo de melhores dias para o desenvolvimento de nosso país, considerando que a avaliação do cumprimento das metas previstas no plano plurianual e a execução dos programas de governo e dos orçamentos serão realizadas de maneira integrada e efetiva, evitando desvios e desperdícios dos recursos públicos.

Cumprir destacar que, inobstante as dificuldades vividas e enfrentadas pelos Tribunais de Contas no exercício cotidiano do controle externo da Administração Pública, claro está consignado seu papel de destaque e de relevante importância como guardião dos fundamentais princípios da boa e correta administração dos bens e valores públicos, garantidor dos interesses sociais.

Com o propósito de estabelecer uma estreita ligação com a sociedade, o constituinte originário disciplinou que qualquer cidadão, partido político, associação ou sindicato é parte legítima para denunciar irregularidades ou ilegalidades perante o Tribunal de Contas, devendo legislação própria disciplinar a matéria, quanto ao seu processamento.

Sem sombra de dúvidas, este comando constitucional contido no art. 74, § 2.º fomenta, possibilita, legitima sobremaneira a participação popular no acompanhamento da execução dos planos de governo, o cumprimento de suas metas e a realização de despesas criando um canal aberto e constante de comunicação com o órgão técnico de controle.

Acredita-se que, com uma sociedade organizada e participativa, um controle interno bem estruturado, qualificado e devidamente integrado entre os três Poderes e a posição firme, lúcida e tecnicamente apropriada dos Tribunais de Contas, participando em suas ações de controle em conjunto, quando possível, o Estado de Direito, democrático, sobretudo, estará garantido para as futuras gerações.

17

Referências bibliográficas

AFFONSO, Sebastião Baptista. Eficácia das decisões do Tribunal de Contas. **Revista do TCU**, v. 27, n. 68, Brasília, abr./jun. 1996.

ALVAREZ, Ramon Munoz. Funcion fiscalizadora de los tribunales de cuentas y su relacion com el parlamento. In: ALVAREZ, Ramon Munoz; PEREZ, Carlos Salgado. Salta, Argentina: Comision Bicameral Examinadora de Obras de Autores Saltenos, 1995. p. 29-33.

ANDRIOLO, Leonardo José. Rui Barbosa e a defesa da probidade e do controle na gestão pública. In: BRASIL. Tribunal de Contas da União. **Rui Barbosa: uma visão do controle do dinheiro público**. Brasília: Tribunal de Contas da União, Instituto Serzedello Correa, 2000. p. 193-233.

ARISTOTELES. **Política**: Texto integral. São Paulo: Martin Claret, 2001.

BACELLAR FILHO, Romeu Felipe. **Princípios constitucionais do processo administrativo disciplinar**. São Paulo: Max Limonad, 1998. 358 p.

BAUDET, Pierre-Alain; PEZZIARDI, André. El control de las empresas publicas locales en Francia. In: SEMINAIRE DE LYON, 2000, Lyon. Lyon: EURORAI, 2002. p. 283-317.

BOSTELMANN, Regina Cristina Strojso. **O processo de prestação de contas da administração pública municipal**: composição, análise da gestão pública. Curitiba: [s.n.], 1997. 158 p.

BORGES, Alice Gonzales. O controle jurisdicional da administração pública. **Revista de Direito Administrativo**, Rio de Janeiro, v. 192, p. 49-60, abr./jun. 1993.

BORJA, Célio. Competência constitucional dos Tribunais de Contas. **Revista do Tribunal de Contas do Estado do Rio de Janeiro**, v. 19, n. 40, p. 27, abr./jun. 1998.

BRASIL. Tribunal de Contas da União. **O controle externo e a nova administração pública**: uma visão comparativa. Brasília: TCU, 2002. 101 p.

BRITO, Carlos Ayres de. O regime constitucional dos tribunais de contas, em administração pública. In: FIGUEIREDO, Carlos Maurício; NÓBREGA, Marcos (Org.). **Direito administrativo, financeiro e gestão pública, prática, inovações e polêmicas**. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2002.

BUSQUETS, Cristina Del Pilar Pinheiro; MARTINS, Maria Beatriz Prata Rodrigues Borges de Magalhães. **Direito de defesa nos Tribunais de Contas**. 67 p.

CAMPELO, Valmir. **O Tribunal de Contas no ordenamento jurídico brasileiro**. Belo Horizonte: Tribunal de Contas do Estado de Minas Gerais, 2003. v. 47. p. 153-170.

CARINGELLA, F.; DELPINO, L.; GIUDICE, F. Del. **Diritto Amministrativo**. 15. ed. Napoli: Esselibri, 1998. 959 p.

CARVALHO, Jaqueline Grossi Fernandes de. O título executivo como instrumento de eficácia às decisões do Tribunal de Contas. **Revista do Tribunal de Contas do Estado de Minas Gerais**, ano XII, n. 1, 1994.

CASTRO, Carlos Roberto Siqueira. A atuação do Tribunal de Contas em face da separação de Poderes do Estado. **Revista do Tribunal de Contas do Estado do Rio de Janeiro**, ano 18, n. 38, p. 44-51, out./dez. 1997.

CASTRO, Flávio Régis Xavier de Moura e. **O novo Tribunal de Contas**: visão sistêmica das leis orgânicas dos Tribunais de Contas dos estados e municípios do Brasil. Belo Horizonte: Tribunal de Contas do Estado de Minas Gerais, 2003. v.46. p. 127-166.

_____. Visão sistêmica das leis orgânicas dos Tribunais de Contas dos estados e municípios do Brasil. In: ENCONTRO LUSO-BRASILEIRO DE TRIBUNAIS DE CONTAS. Estoril: 19-21 de março de 2003.

CASTRO, Robison Gonçalves de. **Controle externo**. 3. ed. Brasília: Vestcon, 2000. 205 p.

CITADINI, Antônio Roque. **O controle externo da administração pública**. São Paulo: Max Limonad, 1995.

COMADIRA, Julio R. **Derecho Administrativo**: acto administrativo, procedimiento administrativo, otros estudios. 2. ed. Buenos Aires: Abeledo Perrot, 2003. 864 p.

CONGRESO DE LA ORG. EUROPEA DE LAS INSTITUCIONES REGIONALES DE CONTROL EXTERNO DEL SECTOR PUBLICO, 3., 1998, Estrasburgo. Controle de l'efficacite: efficacite du controle. Valencia: EURORAI, 1999. 464p.

COSTA JUNIOR, Eduardo Carone. As funções jurisdicional e opinativa do Tribunal de Contas. **Revista do TCE/MG**, Belo Horizonte, v. 39, n. 2, abr./jun. 2001.

COSTA, José Rubens. Controle jurisdicional dos atos decisórios dos Tribunais de Contas. **Caderno de Direito Eleitoral**, São Paulo, n. 85, p. 38-43, maio 1996. Edição Especial.

CRETELLA JUNIOR, José. CRETILLA JUNIOR, José. Natureza das decisões do Tribunal de Contas. **Revista de Informação Legislativa**, Brasília, ano 24, n. 94, p. 183-198, abr./jun. 1987.

_____. Natureza das decisões do Tribunal de Contas. **Revista dos Tribunais**, São Paulo, v. 631, p.14-23, maio 1988.

_____. **Curso de direito administrativo**. Rio de Janeiro: Forense, 2003. 512 p.

CUNHA, Sergio Servulo da; GRAU, Eros Roberto (Org.). **Estudos de direito constitucional**: em homenagem a José Afonso da Silva. São Paulo: Malheiros, 2003. p. 89-100.

_____. **A real interpretação da instituição Tribunal de Contas**. Belo Horizonte: Tribunal de Contas do Estado de Minas Gerais, 2003. v.47, p. 41-66.

DALLARI, Adilson Abreu. Administração pública no estado de direito. **Revista Trimestral de Direito Público**, São Paulo, n.5, p. 33-41, jan./mar. 1994.

DEBES, Célio. Tribunal de Contas: uma instituição. **Revista do Tribunal de Contas de São Paulo**, p. 37-50, 1990. Edição comemorativa do Tribunal de Contas do Estado de São Paulo.

DI PIETRO, Maria Sylvia Zanella. Coisa julgada: aplicabilidade às decisões do Tribunal de Contas da União. **Revista do Tribunal de Contas da União 70**, Brasília, out./dez. 1996.

DUTRA, Pedro Paulo de Almeida. **Controle de empresas estatais**: uma proposta de mudança. São Paulo: Saraiva, 1991. 258 p.

ENCONTRO LUSO-BRASILEIRO DE TRIBUNAIS DE CONTAS.
ESTORIL, 19-21 DE MARÇO DE 2003. 155 p.

FAGUNDES, Seabra. **O controle dos atos administrativos pelo poder judiciário**. 6. ed. São Paulo: Saraiva, 1984.

FARIAS, Marcia Ferreira Cunha. Decisões dos tribunais de contas: eficácia de título executivo. In: CONGRESSO DOS TRIBUNAIS DE CONTAS DO BRASIL, 16., 1991, Recife. **Anais...** Recife: TCEPE, 1992. v.2, p. 55-62.

FERNANDES, Bruno Lacerda Bezerra. **Tribunal de contas**: julgamento e execução. Campinas: Edicamp, 2002. 191 p.

FERNANDES, Jorge Ulisses Jacoby. **Tomada de contas especial:** processo e procedimento nos Tribunais de Contas e na administração pública. Brasília: Brasília Jurídica, 1996. 604 p.

_____. Limites a revisibilidade judicial das decisões dos Tribunais de Contas: (O Tribunal de Contas e o sistema federativo brasileiro). In: CONGRESSO DOS TRIBUNAIS DE CONTAS DO BRASIL, 19., 1997, Rio de Janeiro. **Anais...** Rio de Janeiro: Tribunal de Contas do Estado do Rio de Janeiro, 1997. v. 2, p. 437-486.

_____. Limites à revisibilidade judicial das decisões dos Tribunais de Contas. **Revista do Tribunal de Contas do Estado de Minas Gerais**, Belo Horizonte, v. 27, n. 2, p. 71, abr./jun. 1998.

_____. **Tribunais de Contas do Brasil:** jurisdição e competência. Belo Horizonte: Fórum, 2003. 889 p.

_____. **Tomada de contas especial:** processo e procedimento nos Tribunais de Contas e na administração pública. 2. ed. 3. tiragem. Brasília: Brasília Jurídica, 2004.

FERRARI, Regina Maria Macedo Nery. **Controle da administração pública:** um aspecto interessante. Gênesis. Curitiba: Gênesis, v.2, n.4, p. 37-47, mar. 1995.

FERRAZ, Luciano de Araújo. **Controle da administração pública:** elementos para a compreensão dos tribunais de contas. Belo Horizonte: Mandamentos, 1999. 230 p.

FERRAZ, Sergio. O controle da administração pública na constituição de 1988. **Revista de Direito Administrativo**, Rio de Janeiro, n.188, p. 64-73, abr./jun. 1992.

_____. **A execução das decisões dos Tribunais de Contas:** algumas observações. O novo Tribunal de Contas: órgão protetor dos direitos fundamentais. Belo Horizonte: Fórum, 2003.

FIGUEIREDO, Lucia Valle. **Controle da administração pública**. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1991. 48 p.

FIGUEIREDO, Lucia Valle. **Curso de direito administrativo**. São Paulo: Malheiros, 2001.

FONSECA, Antonio. Papel dos tribunais administrativos e sistema judicial. **Revista de Informação Legislativa**, Brasília, ano 35, n. 137, jan./mar. 1998.

FREITAS, Juarez. **O controle dos atos administrativos e os princípios fundamentais**. São Paulo: Malheiros, 1999. 213 p.

FREIRE, Victor Amaral. O Tribunal de Contas e sua jurisdição. **Revista do Tribunal de Contas do Estado do Rio de Janeiro**, jun. 1984.

GASPARINI, Diógenes. **Direito administrativo**. São Paulo: Saraiva, 1989. 425 p.

GHISI, Adhemar Paladini. Garantias de independência dos Tribunais de Contas. In: ENCONTRO DOS TRIBUNAIS DE CONTAS DA COMUNIDADE DOS PAÍSES DE LÍNGUA PORTUGUESA, 2., 1997, Lisboa. Lisboa: Centro de Estudos e Formação dos Tribunais de Contas da Comunidade dos Países de Língua Portuguesa, 1997. p. 85-98.

_____. Natureza constitucional do sistema de controle das contas públicas. In: **Ciclo especial de palestras sobre controle e fiscalização**. Brasília: Tribunal de Contas da União, Instituto Serzedello Correa, 1999. p. 27-38.

GIANNINI, Massimo Severo. **Diritto Amministrativo**. Milano: A. Guiffre, 1970.

GOMES, Adhemar Martins Bento. **A trajetória dos Tribunais de Contas: estudos sobre a evolução do controle externo da administração pública**. Salvador: Tribunal de Contas do Estado da Bahia, 2002. 212 p.

_____. A ação fiscalizadora dos tribunais de contas: a auditoria como instrumento de controle: as resistências internas a mudanças e reformas administrativas. In: GOMES, Adhemar Martins Bento. Salvador: Tribunal de Contas do Estado da Bahia, 2002. p. 27-39.

GOMES JÚNIOR, Luiz Manoel. **Tribunal de contas**: aspectos constitucionais. Rio de Janeiro: Forense, 2003.

GONÇALVES, Fernando. A administração pública brasileira e as perspectivas dos Tribunais de Contas. In: SEMINÁRIO INTERNACIONAL DE CONTROLE EXTERNO: O controle externo da administração pública no horizonte do ano 2000. Salvador: TCE/BA, 3 a 6 de set., 1995.

GORDILLO, Agustín. **Tratado de Derecho Administrativo**. 3. ed. Buenos Aires: Fundación de Derecho Administrativo, 1998.

GUALAZZI, Eduardo Lobo Botelho. **Regime jurídico dos Tribunais de Contas**. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1992. 230 p.

GUERRA, Evandro Martins. **Os controles externos e internos da administração pública e os Tribunais de Contas**. Belo Horizonte: Fórum, 2003. 351 p.

GUIMARÃES, Edgar Antonio Chiuratto (Coord.). **Cenários do direito administrativo**: estudos em homenagem ao professor Romeu Felipe Bacellar Filho. Belo Horizonte: Fórum, 2004. 558 p.

_____. **Controle das licitações públicas**. São Paulo: Dialética, 2002. 135 p.

JAYME, Fernando G. **A competência jurisdicional dos Tribunais de Contas do Brasil**. Belo Horizonte: Tribunal de Contas do Estado de Minas Gerais, 2002. v.45, p. 143-193.

JUSTEN FILHO, Marçal. **Curso de direito administrativo**. São Paulo: Saraiva, 2005. 863 p.

LANDI, Guido; POTENZA, Giuseppe; ITALIA, Vittorio. **Manuale de Diritto Amministrativo**. 11. ed. Milano: Dott A. Giuffrè, 1999.

LIMA, Ruy Cirne. **Princípios de direito administrativo**. 6. ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1987. 219 p.

LINARES, Juan Francisco. **Derecho administrativo**. Buenos Aires: Editorial Astrea, 1986. 564 p.

LEAL, Victor Nunes. **Problemas de direito público**. Rio de Janeiro: Forense, 1960. 482 p.

LLDARRAZ, Benigno; MENSAQUE, Alberto R. Zarza; VIALE, Cláudio Martín. **Derecho constitucional y administrativo**. 2. ed. Córdoba: Ediciones Eudecor, 2001. p. 680.

LUSTOSA NETO, Fausto. A natureza jurídica das decisões do Tribunal de Contas. **Revista do Tribunal de Contas do Distrito Federal**, Brasília, v. 15, p. 15-26, 1987.

MAIA, Carlos Nivan. **Contas governamentais**: a ação do controle externo no processo de análise e julgamento. Brasília: Tribunal de Contas da União, Instituto Serzedello Correa, 1996. 53 p.

MARANHÃO, Jarbas. A Constituição de 1988 e o Tribunal de Contas: seus primórdios, normas e atribuições. **Revista de Informação Legislativa**, Brasília, ano 30, n. 119, p. 257, jul./set. 1993.

MARTINS, Ives Gandra. **Comentários à Constituição do Brasil**. São Paulo: Saraiva, 1996. v. 4, t. 2.

MEDAUAR, Odete. **Controle da administração pública**. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1993. 187 p.

_____. Controle da administração pública pelo Tribunal de Contas. **Revista de Informação Legislativa**, Brasília, n. 108, p.101-126, out./dez. 1990.

_____. **Direito administrativo moderno**. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2004. 512 p.

MEIRELLES, Hely Lopes. **Direito administrativo brasileiro**. 29. ed. São Paulo: Malheiros, 2004. 798 p.

MELLO, Celso Antonio Bandeira de. **Curso de direito administrativo**. 17. ed. São Paulo: Malheiros, 2004. 960 p.

_____. Funções do Tribunal de Contas. **Revista de Direito Público**, São Paulo, n. 72, p. 133-150, out./dez. 1984.

MELLO JUNIOR, João Cancio de. **A função de controle dos atos da administração pública pelo ministério público**. Belo Horizonte: Líder Cultura Jurídica, 2001.

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

MENNUCI, Aécio. Das funções jurisdicionais dos tribunais de contas. **Revista do Tribunal de Contas do Rio de Janeiro**, p. 37, nov. 1982.

MOREIRA NETO, Diogo de Figueiredo. **Curso de direito administrativo**. 12. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2002. 657 p.

_____. O parlamento e a sociedade como destinatários do trabalho dos Tribunais de Contas. In: ENCONTRO LUSO-BRASILEIRO DE TRIBUNAIS DE CONTAS. Estoril: 19-21 de março de 2003.

MOREIRA, Egon Bockmann. **Processo administrativo**: princípios constitucionais e a lei 9.784/99. São Paulo: Malheiros, 2000. 290 p.

MOREIRA, Vivaldi. Competência dos tribunais de contas. **Revista de Direito Administrativo**, Rio de Janeiro, n. 84, p. 430, abr./jun. 1996.

MORAES, Alexandre de. **Direito constitucional administrativo**. São Paulo: Atlas, 2002. 381 p.

MORAES, Germana de Oliveira. **Controle jurisdicional da administração pública**. 2. ed. São Paulo: Dialética, 2004. 239 p.

PEREIRA, Claudia Fernanda de Oliveira. **O controle de constitucionalidade e as cortes de contas**. Curitiba, v.1, n.1, p.27-39, abr. 1994.

PEREIRA, Luiz Carlos Bresser. **A reforma do estado dos anos 90**: lógica e mecanismos de controle. Brasília: Ministério da Administração Federal e Reforma do Estado, 1997. v. 1. 57 p.

PEREIRA JUNIOR, Jessé Torres. O controle da administração na nova constituição brasileira. **Revista de Informação Legislativa**, Brasília: n. 103, p. 27-46, jul./set. 1989.

PIETRO, Maria Sylvia Zanella Di. **Direito administrativo**. 15. ed. São Paulo: Atlas, 2003. 727 p.

RAMOS, Saulo. A inserção institucional do Tribunal de Contas. **Revista do Tribunal de Contas de Minas Gerais**, Belo Horizonte, v. 15, n. 2, p. 357-373, abr./jun. 1995.

REALE, Miguel. **Lições preliminares de direito**. São Paulo: Saraiva, 1974.

REBOLLO, Luis Martín. **Leyes administrativas**. 9. ed. Navarra: Editorial Aranzadi AS, 2003. 2689 p.

RIBEIRO, Renato Jorge Brown. **Controle externo da administração pública federal no Brasil**. Rio de Janeiro: América Jurídica, 2002.

SANT'ANNA, Reynaldo. **Aspectos do direito público no Tribunal de Contas**. Rio de Janeiro: Tribunal de Contas, 1992. 581 p.

SANTOS, Jair Lima. **Tribunal de Contas da União & controles estatal e social da administração pública**. Curitiba: Editora Juruá, 2003.

SANTOS, Luis Wagner Mazzaro Almeida. As sementes do controle externo nas bases do pensamento do "Águia de Haia". In: BRASIL. Tribunal de Contas da União. **Rui Barbosa: uma visão do controle do dinheiro público**. Brasília: Tribunal de Contas da União, Instituto Serzedello Correa, 2000. p. 145-191.

SARAIVA, Iram de Almeida. O presente e o futuro dos tribunais. In: SIMPÓSIO NACIONAL DE AUDITORIA DE OBRAS PÚBLICAS, 4., 1999, Goiânia. Goiânia: Tribunal de Contas do Estado de Goiás, 1999. p. 79-86.

SILVA, Carlos Átila Álvares da. **O Tribunal de Contas da União e o Brasil de hoje**. Curitiba: Tribunal de Contas do Estado, 1992. [36] p. Conteúdo: cópia das notas taquigráficas da palestra. Palestra proferida por ocasião da comemoração do 45. aniversário do Tribunal de Contas do Estado do Paraná.

_____. Funções dos Tribunais de Contas. In: **Ciclo especial de palestras sobre controle e fiscalização: fiscalização de gastos públicos no Brasil**. Brasília: TCU, 1999, p. 39-47.

SILVA, José Afonso da. **Curso de direito constitucional positivo**. 23. ed. São Paulo: Malheiros, 2004. 900 p.

SOUSA, Alfredo José de. **Entidades oficiais de controle externo na Europa e na América: tendências para o século XXI**. [S.l.: s.n.], [19_?].

SOUZA, Luciano Brandão Alves de. A Constituição de 1988 e o Tribunal de Contas da União. **Revista de Direito Administrativo**, Rio de Janeiro, n. 175, p. 36-46, jan./mar. 1989.

SOUZA, Osvaldo Rodrigues de. **A força das decisões do Tribunal de Contas**. Brasília: Brasília Jurídica, 1998. 48 p.

SOUZA, Pedro Henrique Lino de. Papel dos Tribunais de Contas em face das reformas constitucionais. In: CONGRESSO DOS TRIBUNAIS DE CONTAS DO BRASIL, 20.1, 1999, Fortaleza. Fortaleza: Tribunal de Contas do Estado do Ceará, 2001. p. 411-433.

SUNDFELD, Carlos Ari. **O controle da administração pública brasileira e as medidas cautelares**. Curitiba: Gênese, v. 3, n. 9, p. 333-345, jun. 1996.

TÁCITO, Caio. O controle judicial da administração pública na nova constituição. **Revista de Direito Administrativo**, Rio de Janeiro, v. 173, p. 25-33, jul./set. 1988.

_____. A moralidade administrativa e a nova Lei do Tribunal de Contas da União. **RDA – Revista de Direito Administrativo**, São Paulo, v. 190, out./dez. 1992.

_____. Desvio de poder no controle dos atos administrativos, legislativos e jurisdicionais. **Revista Trimestral de Direito Público**, São Paulo, n. 4, p. 31-39, out./dez. 1993.

TORRES, Ricardo Lobo. A legitimidade democrática e o Tribunal de Contas. **Revista de Direito Administrativo**, Rio de Janeiro, n. 194, p. 31-45, out./dez. 1993.

VIEIRA, Raimundo de Menezes. O Tribunal de Contas: valor de suas decisões. **Revista de Informação Legislativa**, Brasília, ano 27, n. 106, p. 103-108, abr./jun. 1990.