

Tribunal de contas no controle dos gastos públicos

Ivana Mussi Gabriel ^{1*}

Sumário: 1 Introdução 2 Teoria da separação dos poderes. 3 Natureza jurídica do Tribunal de Contas. 4 Contas de governo e contas de gestão. 5 Dever constitucional de prestar contas. 6 Controle externo do Tribunal de Contas nas contas de governo e de gestão. 7 Natureza das decisões do Tribunal de Contas. 8 Medidas previstas no ordenamento jurídico ao Tribunal de Contas no caso de omissão do dever de prestação de contas. 9 Instrumentos de fiscalização no controle dos gastos públicos. 10 Conclusões. Referências.

Resumo: Na divisão de tarefas estatais, o Tribunal de Contas, como órgão técnico autônomo dos demais poderes, realiza abrangente fiscalização contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial de toda Administração Pública. No controle das contas de governo e das contas de gestão, a Corte de Contas possui competência constitucional para, no primeiro caso, em colaboração com o Poder Legislativo, emitir parecer prévio e, no segundo caso, realizar, privativamente, julgamento, além de impor sanções pecuniárias aos que malversam os recursos públicos. Esse julgamento das contas, contudo, não tem natureza de jurisdição judicial, sendo, pois, realizado em caráter técnico, com base no dever de prestação de contas.

Palavras-chave: Separação de poderes. Tribunal de contas. Contas de governo e de gestão.

1 Introdução

Na França do século XVIII, o *Livre Rouge*, conhecido como Livro Vermelho, continha uma lista de todas as pessoas que

¹ * Formada na Universidade Estadual Paulista, advogada em São José do Rio Preto (SP), professora universitária, especialista em Direito Tributário pelo IBET e mestranda na ITE/Bauru, autora do livro *Direito Financeiro para Concursos*, pela editora Verbatim.

recebiam pensão do governo francês. Dentre elas, estava o nome de Ducrest, um barbeiro, contemplado com uma vultosa pensão por ter cuidado dos cabelos da filha do Conde d'Artoi. Ocorre que a filha da nobreza morrera em tenra idade, antes mesmo de ter cabelos para pentear. Esse exemplo verídico, ilustrado por Leo Huberman², na obra "A História da Riqueza do Homem", revela os adornos do poder e a forma insensata como as finanças francesas eram administradas, com dispêndios extravagantes, num sistema legal irresponsável de controle dos gastos públicos.

No Brasil do século XXI, o cenário não é tão diferente. Verifica-se ainda desperdício de recursos públicos, corrupção na gestão administrativa, danos ao erário, omissão no dever de prestar contas, desvio de dinheiros, valores e bens públicos. Contudo, o sistema de controle dos gastos públicos é real, eficiente, exercido por um tribunal de exação, denominado Tribunais de Contas.

O Tribunal de Contas, como órgão autônomo, colaborador dos Poderes do Estado na fiscalização escorreita da gestão dos dinheiros públicos, desenha os seus atuais contornos a partir da teoria da separação de poderes e do dever constitucional de prestar contas, que trazem a fundamentação necessária às Cortes de Contas para o controle externo dos Poderes. Afinal, como dizia Montesquieu, "quem detém o poder tende a dele abusar".

Na criação do Tribunal de Contas no Brasil, Rui Barbosa, então ministro da Fazenda do governo provisório de Marechal Deodoro da Fonseca, foi responsável pela Exposição de Motivos do Dec. 966-A, de 07 de novembro de 1890, que criou, pela primeira vez, o Tribunal de Contas. Apesar de aprovada, a Corte de Contas passou a existir de fato apenas com a Constituição Republicana de 1891, que a denominou de "órgão constitucional", com expressa competência para fiscalizar as receitas e despesas da República, nos termos do art. 89:

² HUBERMAN, Leo. História da Riqueza do Homem. 20. ed. Rio de Janeiro: Zahar Editores, 1985, p.157.

“Art. 89. É instituído um Tribunal de Contas para liquidar as contas da receita e despesa e verificar a sua legitimidade antes de serem prestadas ao Congresso. Os membros deste tribunal serão nomeados pelo presidente da República, com aprovação do Senado, e somente perderão os seus lugares por sentença.”

Não houve maior contribuição que um Ministro da Fazenda poderia fazer em defesa do dinheiro público. Na Exposição de Motivos do Dec. 966-A, Rui Barbosa, influenciado pelo modelo francês, chancela a autonomia do Tribunal de Contas que, apenas na Constituição de 1967, será denominado de Tribunal de Contas da União. Fala-se, pela primeira vez, de uma instituição intermediária, que medeia, de forma independente, as funções da administração e da legislatura.

Para o patrono do Tribunal de Contas da União, a Corte de Contas não seria parte de qualquer dos poderes, mas

[...]o corpo de magistratura intermediário à administração e à legislatura que, colocado em posição autônoma, com atribuições de revisão e julgamento, cercado de garantias contra quaisquer ameaças, exerce funções vitais no organismo constitucional, sem risco de converter-se em instituição de ornato aparentoso e inútil³.

Como observa Bruno Speck, a instituição do Tribunal de Contas, no Brasil, não seguiu

[...]nem o modelo prussiano – que, de certa maneira, ainda estava presente nos projetos propostos durante o Império -, nem o modelo anglo-saxônico, onde a instituição de controle continuava estreitamente vinculadas às funções assistenciais ao parlamento. O modelo seguido era o da França, onde a nova instituição de controle ganhou amplas garantias de independência, desempenhando, com certa autonomia, funções de apoio à administração e ao Legislativo ao mesmo tempo⁴.

Na evolução histórica do Tribunal de Contas, a positivação

³ BARBOSA, Ruy. Exposição de Motivos: Brasil. Decreto n.966-A, de 07 nov. 1890.

⁴ SPECK, Bruno Wilhelm. Inovação e rotina no Tribunal de Contas da União. São Paulo: Fundação Konrad Adenauer, 2000, p.42.

na Constituição de 1891 foi deveras importante, porque as Constituições posteriores, salvo nos regimes ditatoriais, passaram a criar os Tribunais de Contas dos Estados, os Tribunais de Contas dos Municípios e Tribunais de Contas do Município, além de ampliar suas atribuições constitucionais. Vale destacar que o primeiro Tribunal de Contas do Estado foi o do Piauí, criado em 1899. O Tribunal de Contas do Estado de São Paulo, contudo, estabeleceu-se em 1923.

Hoje, tem-se 1 Tribunal de Contas da União, 27 Tribunais de Contas dos Estados, 4 Tribunais de Contas dos Municípios e 2 Tribunais de Contas do Município, o que significa, na expressão de Marcos Nóbrega⁵, “imensa capilaridade”, pois poucos países do mundo, sobretudo, de dimensões territoriais como o Brasil, possuem um sistema de controle externo tão abrangente como o nosso.

O Tribunal de Contas da União distingue-se dos demais, porque é criado pela União, no sentido de fiscalizar, especificamente, os recursos federais. Os Tribunais de Contas dos Estados são criados pelos respectivos Estados para fiscalizar, contudo, os recursos estaduais ou municipais, onde não houver Tribunal de Contas dos Municípios ou Tribunal de Contas do Município.

Os Tribunais de Contas dos Municípios não se confundem com os Tribunais de Contas do Município. Os primeiros são criações do Estado para fiscalizar os recursos de seus respectivos municípios, previstos nos Estados da Bahia, Goiás, Ceará e Pará. Os últimos são criados pelo Município, e não pelo Estado, para fiscalizar os próprios recursos, como ocorre apenas na cidade de São Paulo e do Rio de Janeiro.

Verifica-se, portanto, que o critério utilizado para definir a competência das Cortes de Contas para fins de fiscalização é a origem dos recursos. Então, num convênio realizado

⁵ NÓBREGA, Marcos. O controle do gasto público pelos tribunais de contas e o princípio da legalidade: uma visão crítica. Revista Brasileira de Direito Público - RBDP, Belo Horizonte, v. 6, n.23, out./dez. 2008, p.34. Adotam o sistema do Tribunal de Contas, dentre outros países, o Brasil, Alemanha, Coréia, Espanha, Portugal, França, Grécia, Holanda, Japão e Uruguai.

entre Ministério da Educação e Secretaria de Educação de um determinado município para construção de salas de aula, que implicará no repasse de recursos do governo federal, a competência para fiscalizar a aplicação escorreta dessa remessa será do Tribunal de Contas da União, por tratar-se de recursos federais.

Com relação ao Tribunal de Contas do Município, a partir de outubro de 1988, foi vedado aos Municípios criarem os próprios tribunais, como dispõe o art. 31, §4º da Constituição Federal de 88 (*É vedada a criação de Tribunais, Conselhos ou órgãos de Contas Municipais*). Contudo, essa vedação não atinge os Estados, que podem, perfeitamente, criar Tribunais de Contas Municipais para fiscalizar, especificamente, os recursos de seus municípios, como os Estados da Bahia, Goiás, Ceará e Pará. Inclusive esse é o entendimento do Supremo Tribunal Federal na ADI 154, rel. Min. Otávio Gallotti, DJU, 11 out. 1991.

Numa síntese elaborada por C. Alexandre Amorim Rocha⁶, pode-se dizer que o Tribunal de Contas é composto por ministros ou conselheiros, procuradores e técnicos: os primeiros competem discutir e julgar os assuntos sujeitos ao controle externo; aos segundos cabe defender a ordem jurídica; e aos técnicos compete instruir os processos de tomadas de contas e prestação de contas, bem como elaborar relatórios de auditorias para posterior julgamento.

2 Teoria da separação dos poderes

De acordo com a clássica teorização da separação dos poderes, desenvolvida por Charles de Montesquieu, em 1748, na obra *De L'Esprit des Lois*, as funções estatais (executar, legislar e julgar) são atribuídas a três órgãos especializados (Poder Executivo, Poder Legislativo e Poder Judiciário), harmônicos

⁶ ROCHA, C.Alexandre Amorim. Especialização e autonomia funcional no âmbito do Tribunal de Contas da União. Revista de Informação Legislativa, v.40, nº157, jan./mar. 2003, p.225.

e independentes entre si, que passam a exercê-las com exclusividade.

Nessa divisão clássica de poderes não há qualquer expressão utilizada pelo filósofo iluminista que identifique uma separação absoluta de poderes; ao contrário, na obra “Espírito das Leis”, verifica-se referência apenas a equilíbrio de poderes. Para Visscher⁷, atribuir a Montesquieu a concepção absoluta dos poderes significa incorrer em verdadeira “*escroquerie intelectual*”, assinalando ser uma completa deturpação de seu pensamento político.

Na doutrina da separação dos poderes, é inegável que, além de harmônicos e independentes, os poderes devem se limitar reciprocamente. Em outras palavras, é indiscutível a cooperação entre os órgãos especializados, o inter-relacionamento das atividades por eles desenvolvidas, a interpenetração de suas funções, para que o “poder limite o poder”, num sistema de controles recíprocos ou, na expressão do direito anglo-saxão, de freios e contrapesos (*checks and balances*).

Alfredo Baracho sustenta:

A expressão separação de poderes não foi empregada por Montesquieu, nem entende que os órgãos investidos das três funções do Estado seriam representantes do soberano, acometidos de parte da soberania, absolutamente. Não está em Montesquieu qualquer explicação que leve ao entendimento de que uma teoria da separação de poderes implica separação absoluta dos órgãos que exercem a função executiva e a legislativa. Entendia que devia existir uma ação contínua dos dois poderes um sobre o outro, uma verdadeira colaboração⁸.

No Brasil, o ordenamento jurídico constitucional, no art. 2º, adota a Teoria da Separação dos Poderes, porém no sentido contemporâneo de “divisão de tarefas estatais” (*São Poderes da União, independentes e harmônicos entre si, o Legislativo, o*

⁷ VISSCHER, S.Paul. Les Nouvelles Tendances de la Démocratie Anglaise. Paris, 1947, p. 21-22.

⁸ BARACHO, José Alfredo de Oliveira. Processo Constitucional. Rio de Janeiro: Forense, 1984, p. 29.

Executivo e o Judiciário). É que, na verdade, não há uma separação tríplice de poderes, e sim uma distribuição de funções a órgãos especializados, pois o poder do Estado é uno e, portanto, não sofre divisões.

Dentro desse contexto, esclarece Clémerson Clève, “[...] o que a doutrina liberal clássica pretende chamar de separação de poderes, o constitucionalismo moderno determina divisão de tarefas estatais, de atividades entre distintos órgãos autônomos”⁹.

O mecanismo de fiscalização, em razão da “divisão de tarefas estatais”, baseia-se na vigilância permanente de toda organização administrativa e gestão de dinheiro, valores e bens públicos, que se realiza por meio da fiscalização contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial, porém numa dualidade de controle: controle externo, exercido pelo Poder Legislativo, com auxílio do Tribunal de Contas e controle interno, exercido no âmbito de cada Poder. É o que dispõe o artigo 70, *caput* e o artigo 71, da Constituição Federal de 1988.

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

Art. 71. O controle externo, a cargo do Congresso Nacional, será exercido com auxílio do Tribunal de Contas da União [...].

Para Pardini¹⁰, controle externo é “todo controle exercido por um Poder ou órgão sobre a administração de outros”. Nesse sentido, seria controle externo o que o Poder Judiciário efetua sobre os atos dos demais Poderes, assim como o que a Administração Direta exerce sobre as entidades da

⁹ CLÈVE, Clémerson Merlin. Atividade legislativa do Poder Executivo no Estado contemporâneo e na Constituição de 1988. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1993, p. 26.

¹⁰ Apud Bugarin. O princípio constitucional da economicidade na jurisprudência do Tribunal de Contas da União. Belo Horizonte: Fórum, 2004, p.40.

Administração Indireta. Todavia, de acordo com a terminologia adotada no texto constitucional (artigos 31 e 70), controle externo significa “controle exercido pelo Parlamento sobre administração pública direta e indireta e sobre as atividades de particulares que venham a ocasionar perda, extravio ou dano ao patrimônio público”.

Nesse sentido, dispõe Manoel Gonçalves Ferreira Filho,

Entende-se por controle externo aquele exercido em nome do povo, na democracia o soberano, pelo Poder Legislativo, sobre a probidade quanto aos dinheiros públicos (sua guarda, administração, emprego, por parte de qualquer Poder [...]). Esse controle compete, no plano federal, ao Congresso Nacional, com o auxílio do Tribunal de Contas da União[...]. Controle interno, por sua vez, é a fiscalização feita pelo próprio poder que dispõe os recursos públicos¹¹.

3 Natureza jurídica do Tribunal de Contas

Embora o Tribunal de Contas auxilie o Poder Legislativo no controle externo de toda Administração Pública, dele não é dependente; ao contrário, trata-se de órgão constitucional autônomo, sem qualquer relação de subordinação com os três poderes constituídos, com independência administrativa e financeira, como já preconizava Rui Barbosa na Exposição de Motivos do Dec. 966-A. É, na verdade, órgão técnico especializado ou, na definição de Celso Antônio Bandeira de Mello¹², “um conjunto orgânico perfeitamente autônomo”.

Como observa Luiz Henrique Lima¹³, a própria organização do texto constitucional, que coloca Tribunal de Contas da União numa seção própria dentro do Capítulo dedicado ao Poder Legislativo, indica que a Corte de Contas, órgão técnico

11 FERREIRA FILHO, Manoel Gonçalves. Comentários à Constituição Brasileira de 1988. 2. ed. São Paulo: Saraiva, 1997, p.399. v. 1

12 MELLO, Celso Antônio Bandeira de. Funções dos Tribunais de Contas. Revista de Direito Público, n. 72. São Paulo, 1984, p.136.

13 LIMA, Luiz Henrique. Controle Externo. Rio de Janeiro: Impetus, 2009, p.26.

que auxilia o Congresso Nacional na função do controle externo, não lhe é subordinado, constituindo, conforme “órgão constitucionalmente autônomo”.

A função de auxílio ao Parlamento, prestada pela Corte de Contas, definitivamente, não significa subordinação hierárquica, porquanto o art. 73 da Constituição Federal de 88 confere ao Tribunal de Contas autonomia, que lhe assegura autogoverno, dispondo, ainda, os membros, de prerrogativas próprias, como os predicamentos inerentes à magistratura. Há, portanto, toda uma estrutura administrativa e funcional, constituída por um corpo técnico multidisciplinar, qualificado e preparado para auxiliar o Legislativo no desempenho do controle externo, sem, contudo, querer, com ele, estabelecer qualquer vínculo institucional.

Para Carlos Ayres Britto,

O Tribunal de Contas da União não é órgão do Congresso Nacional, não é órgão do Poder Legislativo. Quem assim me autoriza a falar é a Constituição Federal, com todas as letras do seu art. 44, *litteris*: “O Poder legislativo é exercido pelo Congresso Nacional, que se compõe da Câmara dos Deputados e do Senado Federal. Logo, o Parlamento brasileiro não se compõe do Tribunal de Contas da União¹⁴.”

Embora o artigo 71 da Constituição Federal de 88 possa dar a impressão de fazer menção ao Tribunal de Contas como órgão auxiliar do Poder Legislativo, não deve ser assim entendido, em razão da distinção entre função e natureza do Tribunal de Contas. É o que assevera Odete Medaur,

Muito comum é a menção do Tribunal de Contas como órgão auxiliar do Poder Legislativo, o que acarreta a idéia de subordinação. Confunde-se, desse modo, a função com a natureza do órgão. A Constituição Federal, em artigo algum, utiliza a expressão ‘órgão auxiliar’; dispõe que o controle externo do Congresso Nacional será

¹⁴ BRITTO, Carlos Ayres. O regime constitucional dos Tribunais de Contas. Revista Diálogo Jurídico, v. I, n.9, dez. 2001, p.98.

exercido com auxílio do Tribunal de Contas. [...] Se a sua função é atuar em auxílio ao Legislativo, a 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 independente¹⁵.

A respeito da autonomia do Tribunal de Contas, o Supremo Tribunal Federal, recentemente, na ADI 4190 MC/RJ, decidiu que:

Revela-se inteiramente falsa e completamente destituída de fundamento constitucional a idéia, de todo equivocada, de que os Tribunais de Contas seriam meros órgãos auxiliares do Poder Legislativo. Na realidade, os Tribunais de Contas ostentam posição eminente na estrutura constitucional brasileira, não se achando subordinados, por qualquer vínculo de ordem hierárquica, ao Poder Legislativo, de que não são órgãos delegatários nem organismos de mero assessoramento técnico. (ADI 4190 MC/RJ, rel. Min. Celso de Mello, DJE 4/8/2009).

Em que pese o entendimento de que a Corte de Contas constitui órgão técnico especializado, autônomo, desvinculado de qualquer dos três poderes, há, contudo, doutrina minoritária que o coloca como órgão vinculado ao Poder Legislativo. Como dispõe Hélio Mileski,

Não sendo Poder, na forma de organização estatal utilizada, o Tribunal teria de participar de um dos Poderes do Estado. O escolhido foi o Poder Legislativo, na medida em que é ele o detentor do controle externo, mas sem estabelecer qualquer espécie de submissão hierárquica, possibilitadora de violência à autonomia e à independência do Tribunal de Contas perante o Legislativo¹⁶.

15 MEDAUAR, Odete. Controle da Administração Pública pelo Tribunal de Contas. Revista de Informação Legislativa, nº 108, v. 27, out./dez. 1990, p.124.

16 MILESKI, Hélio. O Controle da Gestão Pública. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2003, p.205.

4 Contas de governo e contas de gestão

Na dimensão das competências constitucionais, o Tribunal de Contas realiza a fiscalização contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial da Administração Pública, ora em colaboração com o Poder Legislativo, ora privativamente, ou seja, sem interferência da Casa Legislativa ou de outro órgão estatal. Afinal, auxiliar alguém não significa, necessariamente, ser auxiliar de alguém.

Nas lições de Valdecir Pascoal,

O Tribunal de Contas é órgão de permeio, agindo ora numa posição de colaboração com o Poder Legislativo, ora no exercício de competências próprias. A Constituição Federal não deixa dúvidas acerca da autonomia do Tribunal de Contas ao assinalar, em seu artigo 71, que o controle externo, a cargo do Congresso Nacional, será exercido com auxílio do Tribunal de Contas da União. O titular do controle externo é o Parlamento, mas a própria CF/88 delegou a maior parte do poder controlador ao Tribunal de Contas¹⁷.

Atualmente, no exercício do controle externo do Tribunal de Contas, a doutrina e a jurisprudência fazem importante distinção entre contas de governo e contas de gestão.

As contas de governo são as contas gerais prestadas pelos chefes do Poder Executivo no desempenho de sua função política, de realização de planos de governo. O Superior Tribunal de Justiça, no RMS 11060, decidiu que o conteúdo das contas de governo “Revelam o cumprir do orçamento, dos planos de governo, dos programas governamentais, demonstram os níveis de endividamento, o atender aos limites de gasto mínimo e máximo previstos no ordenamento para saúde, educação e gastos com pessoal”¹⁸.

17 PASCOAL, Valdecir. Direito Financeiro e Controle Externo. Rio de Janeiro: Impetus, 2005, p. 136.
18 STJ, RMS 11060/GO, DJU, 16 set. 2002, p. 159.

De acordo com inciso I do artigo 71 c/c inciso IX do artigo 49 da Constituição Federal de 88, as contas de governo se submetem ao parecer prévio do Tribunal de Contas e ao julgamento político pelo Congresso Nacional.

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

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

Art. 49.É da competência exclusiva do Congresso Nacional:

IX - julgar anualmente as contas prestadas pelo Presidente da República [..].

A respeito das contas de governo, Luiz Henrique Lima¹⁹ recorda que, apenas uma vez, o Tribunal de Contas da União manifestou-se pela rejeição das contas do Presidente. Isso ocorreu no período do Estado Novo, na Era Vargas, com as contas do exercício anterior de 1936. Como essas contas foram aprovadas pelo Parlamento, o ministro relator Thompson Flores sofreu as consequências de seu ato, sendo colocado em disponibilidade e, posteriormente, aposentado, não mais podendo regressar ao Tribunal de Contas.

As contas de gestão, por sua vez, são as contas específicas dos administradores e responsáveis pela gestão financeira dos recursos públicos. Para o Superior Tribunal de Justiça, no RMS 11060, as contas de gestão dizem respeito ao “dever de prestar (contas) de todos aqueles que lidam com recursos públicos, captam receitas, ordenam despesas”.

Nos termos do inciso II, do artigo 71 da Constituição Federal de 88, as contas de gestão se submetem ao julgamento técnico do Tribunal de Contas, e não do Poder Legislativo, consubstanciando-se em acórdão.

¹⁹ LIMA, op.cit., p.321.

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

I-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.

É perfeitamente possível que o chefe do Poder Executivo, no desempenho de suas funções políticas, passe a exercer também as funções de ordenador de despesas. Nesse caso, submeter-se-á a duplo julgamento: um político perante o Parlamento, precedido de parecer prévio do Tribunal de Contas; outro, técnico, de competência da Corte de Contas. Trata-se de situação típica dos pequenos Municípios, em que o prefeito, geralmente, acumula funções políticas e funções de ordenador de despesas. É esse, inclusive, o entendimento do Superior Tribunal de Justiça, no ROMS 11060/GO, rel. Min. Laurita Vaz, DJ 16/06/02.

Em relação ao duplo julgamento do chefe do Poder Executivo, Flávio Sátiro Fernandez assevera:

Se o prefeito se posiciona como agente político e como ordenador de despesa e de dispêndio, assinando empenhos, emitindo cheques, autorizando gastos, homologando licitações, enfim, responsabilizando-se por todas as despesas, das menores às maiores, pois todas são por ele ordenadas, está sujeito a duplo julgamento²⁰.

5 Dever constitucional de prestar contas

O dever de prestar contas foi consagrado na Declaração Universal dos Direitos do Homem de 1789 que, no artigo 15,

20 FERNANDES, Flávio Sátiro. O Tribunal de Contas e a fiscalização municipal. Revista do Tribunal de Contas do Estado de São Paulo, n.65, jan./jun. 1991, p.77.

disponha: *a sociedade tem o direito de pedir conta a todo agente público de sua Administração*. Significa dizer que o Estado, por meio de seus agentes públicos, é mero administrador, e não dono dos recursos públicos, devendo, pois, prestar contas à sociedade.

No Brasil, o Tribunal de Contas realiza a fiscalização contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial de forma abrangente, atingindo todas as pessoas, físicas ou jurídicas, públicas ou privadas que, de alguma forma, utilizam, arrecadam, guardam, gerenciam e administram bens, valores e dinheiros públicos, ainda que não integrem a Administração Pública. É o que dispõe o parágrafo único do artigo 70 da Constituição Federal de 88, com redação dada pela EC nº19/98.

“Art. 70.

Parágrafo único. Prestará contas qualquer pessoa física ou jurídica, pública ou privada, que utilize, arrecade, guarde, gerencie ou administre dinheiros, bens e valores públicos ou pelos quais a União responda, ou que, em nome desta, assuma obrigações de natureza pecuniária.”

Nesse sentido, Augusto Sherman Cavalcanti²¹ assevera que o dever de prestar contas deve recair “apenas sobre pessoas que gerem recursos e valores públicos, mas também sobre aqueles que gerem recursos privados pelos quais a União responda integral ou parcialmente”. Afinal, como leciona Valdecir Pascoal²², “o que importa para efeito de incidência da fiscalização e do controle é que os recursos sejam públicos”.

A respeito da prestação de contas por entidades de direito privado, o Supremo Tribunal Federal, no MS 21644, pacificou o seguinte entendimento:

Embora a entidade seja de direito privado, sujeita-se à fiscalização do Estado, pois recebe recursos de origem estatal, e seus dirigentes hão de prestar contas

21 CAVALCANTI, Augusto Sherman. Aspectos da Competência Julgadora dos Tribunais de Contas. Revista de Direito Administrativo. Rio de Janeiro, v. 237, 2004, p.329.

22 PASCOAL, Valdecir. Direito Financeiro e Controle Externo. 4. ed. Rio de Janeiro: Impetus, 2004, p.148.

dos valores recebidos: quem gera dinheiro público ou administra bens ou interesses da comunidade deve contas ao órgão competente para fiscalização (MS 21644, rel. Min. Néri da Silveira, DJ 8/11/1996).

No controle externo dos gastos públicos, o Tribunal de Contas, portanto, orienta-se no dever de prestação de contas de todos aqueles que utilizam, arrecadam, guardam, gerenciam e administram bens, valores e dinheiros públicos, integrando ou não a Administração Pública, como ocorre com as organizações sociais, de acordo com o princípio da universalidade. Nas lições de Carlos Alberto Nogueira, tal princípio

[...]submete ao controle todos os gestores públicos, do mais graduado aos mais hierarquicamente inferiores na escala funcional: Presidente da República, governadores de Estados, prefeitos municipais e demais administradores e entidades que atuem como ordenadores de despesas e que utilizem, arrecadem, guardem, gerenciem ou administrem dinheiros, bens e valores públicos da administração direta e indireta, incluídas as fundações e sociedades instituídas e mantidas pelo Poder Público, bem como aqueles que derem causa a perda, extravio ou outra irregularidade de que resulte prejuízo ao erário público²³.

Vale destacar que o dever de prestar contas foi erigido a princípio constitucional sensível, de modo que seu descumprimento pelos estados-membros ocasionará hipótese de intervenção federal, nos termos do artigo 34, inciso VII, alínea “d” da Constituição Federal de 88. E a falta de contas devidas nos Municípios, *a fortiori*, será causa de intervenção estadual, nos termos do artigo 35, inciso II da Constituição Federal de 88.

6 Controle externo do Tribunal de Contas nas contas de governo e de gestão

Como abordado, o ordenamento constitucional assegura ao Tribunal de Contas, como órgão de permeio, a competência para emitir parecer prévio anual a respeito das contas dos chefes do Poder Executivo. É que, de acordo com inciso I do artigo 71 da Constituição Federal de 88, as contas dos chefes do Poder Executivo são julgadas pelo Poder Legislativo, e não pela Corte de Contas, após parecer prévio do Tribunal de Contas.

O Presidente da República encaminha ao Congresso Nacional, anualmente, dentro de 60 dias, após abertura da sessão legislativa²⁴, as contas do exercício anterior e o Tribunal de Contas tem prazo de 60 dias para elaborar parecer prévio, que poderá conter ressalvas e recomendações, a ser enviado ao Congresso Nacional. A Comissão Mista Permanente também elaborará parecer, nos termos do artigo 166, §1º, inciso I da Constituição Federal de 1988²⁵. O Congresso, por sua vez, julgará as contas do Presidente da República por meio da aprovação delas por decreto legislativo.

Vale destacar que, em âmbito federal e estadual, o parecer prévio do Tribunal de Contas não vincula o Congresso Nacional ou Assembléia Legislativa, podendo esses seguir ou não as recomendações da Corte de Contas. Contudo, em âmbito municipal, o parecer prévio do Tribunal de Contas vincula a Câmara Municipal, salvo se não aceito por decisão de 2/3 dos membros da Câmara Municipal. É o que dispõe o artigo 31, §2º da Constituição Federal de 88.

“Art. 31.

§2º. O parecer prévio, emitido pelo órgão competente sobre as contas que o Prefeito deve anualmente prestar, só deixa de prevalecer por decisão de dois terços dos membros da Câmara Municipal.”

²⁴ Sessão legislativa corresponde às reuniões semestrais do Congresso Nacional, que vão de 2 de fevereiro a 17 de julho e de 1º de agosto a 22 de dezembro, conforme art. 57 da Constituição Federal de 88.

²⁵ *Caberá a comissão mista permanente de senadores e deputados examinar e emitir parecer sobre [...] as contas apresentadas anualmente pelo Presidente da República*

No caso de o Presidente da República não enviar as contas ao Congresso Nacional dentro do prazo legal, competirá à Câmara dos Deputados realizar tomada de contas, de acordo com artigo 51, inciso II da Constituição Federal de 88 (*Compete privativamente à Câmara dos Deputados proceder à tomada de contas do Presidente da República, quando não apresentadas ao Congresso Nacional dentro de sessenta dias após a abertura da sessão legislativa*).

Não obstante, o ordenamento constitucional, no inciso II do artigo 71, assegura ao Tribunal de Contas, no exercício de competência privativa, sem colaboração do Poder Legislativo, o julgamento das contas dos administradores e demais responsáveis por dinheiros, bens e valores públicos da Administração direta e indireta, incluída as fundações e sociedades instituídas e mantidas pelo Poder Público federal, e as contas daqueles que derem causa à perda, extravio ou outra irregularidade de que resulte prejuízo ao erário público.

Importante destacar que esse dispositivo foi previsto, pela primeira vez, na Carta Constitucional de 1967, no §1º do artigo 71, com a seguinte redação: *O controle externo do Congresso Nacional será exercido com o auxílio do Tribunal de Contas e compreenderá a apreciação das contas do Presidente da República, o desempenho das funções de auditoria financeira e orçamentária, e o julgamento das contas dos administradores e demais responsáveis por bens e valores público.*

Nota-se que o comando normativo do inciso II do artigo 71 da Constituição de 88 é mais abrangente, porque estabelece o julgamento de contas dos administradores, dos responsáveis por dinheiros, valores e bens públicos e, inclusive, daqueles que derem causa à perda, extravio ou outra irregularidade de que resulte prejuízo ao erário.

Para efeitos de incidência do controle externo do Tribunal de Contas, quem são os responsáveis?

Inicialmente, o Decreto-lei 200/67 considerava apenas como responsável o ordenador de despesas que, de acordo com o §1º do art. 80, consiste no “agente público com autoridade administrativa para gerir os dinheiros e bens públicos de cujos atos resultem emissão de empenho, autorização de pagamento, suprimimento ou dispêndio de recursos financeiros”. Em outras palavras, ordenador de despesas é a autoridade competente para determinar que seja paga a despesa empenhada.

Como observa Hélio Mileski, o Decreto-lei 200/67 continua em vigência, contudo, deve adaptar-se às disposições da Constituição Federal de 88, que, de acordo com a nova regra do inciso II do artigo 71, amplia o universo dos responsáveis para fins de julgamento de contas perante o Tribunal de Contas. Como leciona o autor,

Não é mais somente aquele administrador que ordena despesas, de cujos atos resultem emissão de empenho, autorização de pagamento, suprimimento ou dispêndio público que fica sujeito ao processo de tomada de contas. Agora, toda a autoridade ou responsável que utilize, arrecade, guarde, gereencie ou administre dinheiros, bens e valores públicos submete-se ao processo de tomada de contas. Portanto, o exame das contas dos agentes públicos não abrange mais somente os atos de realização de despesas, quanto à regularidade de aplicação dos recursos públicos, mas todos os atos de gerenciamento público, envolvendo arrecadação da receita, realização da despesa e administração dos dinheiros, bens e valores públicos²⁶.

Importante ressaltar que os administradores e demais responsáveis por dinheiros, bens e valores públicos da Administração direta e indireta, incluída as fundações e sociedades instituídas e mantidas pelo Poder Público federal, que constam da 1ª parte do inciso II do artigo 71 da Constituição Federal, submeter-se-ão ao processo de Prestação de Contas e

26 MILESKI, op.cit., p.286.

Tomada de Contas perante o Tribunal de Contas, que julgará a correta e regular aplicação dos recursos públicos.

Para Luiz Henrique Lima²⁷, o rol dos responsáveis nos processos de prestação de contas e tomada de contas é composto por “indivíduos vinculados à administração federal, como os dirigentes, membros de conselho de administração e fiscais etc”.

A parte final do inciso II do artigo 71 da Constituição Federal de 88, por sua vez, refere-se ao processo de Tomada de Contas Especial. A Instrução Normativa - TCU nº13, de 4 de dezembro de 1996, no artigo 1º, define-a como “processo devidamente formalizado, dotado de rito próprio, que objetiva apurar a responsabilidade daqueles que derem causa a perda, extravio ou outra irregularidade de que resulte prejuízo ao Erário”.

Nesse sentido, leciona Luiz Henrique Lima,

Fundamentam-se as hipóteses de instauração de tomada de contas especiais contra agentes públicos que, mesmo não sendo administradores ou responsáveis possam ter contribuído, por ação ou omissão, para a ocorrência de perda, extravio ou outra irregularidade de que resulte prejuízo ao tesouro. Também aí, encontra-se fundamento constitucional para responsabilizar empresas ou instituições privadas cuja ação ou omissão tenha provocado prejuízo ao tesouro, por exemplo, superfaturando uma relação contratual com o poder público²⁸.

Significa dizer que no processo de tomada de contas especial, disciplinado na Lei 8443/92, o Tribunal de Contas julgará qualquer ato lesivo ao patrimônio público. Todos aqueles que derem causa à perda, extravio ou outra irregularidade de que resulte prejuízo ao erário, portanto, submetem-se à fiscalização do Tribunal de Contas.

27 LIMA, op.cit., p.264.

28 Ibid., p.45.

Não obstante, como observa Augusto Sherman Cavalcanti²⁹, o motorista que, por acidente, destrói ou derruba um poste de energia, apesar de causar prejuízo ao erário, não fica sujeito ao julgamento de contas perante o Tribunal de Contas. Isso ocorre porque o julgamento de contas de um particular que causa prejuízo ao erário, deve recair apenas sobre aqueles que gerem recursos privados em que a União responda integral ou parcialmente, o que não é o caso do motorista.

7 Natureza das decisões do Tribunal de Contas

Como órgão controlador de toda atividade financeira do Estado, o Tribunal de Contas desempenha, privativamente, a atribuição de “julgamento” das contas dos administradores e demais responsáveis por dinheiros, bens e valores públicos e daqueles que derem causa à perda, extravio ou outra irregularidade de que resulte prejuízo ao erário público, conforme o inciso II do artigo 71 da Constituição Federal de 88.

Pode-se, então, falar que a Corte de Contas desempenha função judicante, típica do Poder Judiciário?

Desde a criação do Tribunal de Contas no Brasil, há divergência doutrinária a respeito da natureza das deliberações do Tribunal de Contas que julgam as contas dos administradores públicos.

Para Pontes de Miranda, Seabra Fagundes e, mais recentemente, Jorge Ulisses Jacob Fernandes, por expressa disposição constitucional, as deliberações realizadas pelas Corte de Contas possuem natureza judicante, e não administrativa.

Numa análise da Constituição Federal de 1967, Pontes de Miranda³⁰ leciona que a “função judicialiforme do Tribunal de Contas diminuiu, porém não profundamente. Ainda assim, ele julga da regularidade das contas dos administradores e demais

29 CAVALCANTI, op.cit., p.329.

30 MIRANDA, Pontes de. Comentários a Constituição de 1967, com a Emenda n.1, de 1969. 2.ed. São Paulo: RT, 1970, p.336-340. Tomo 3.

responsáveis, bem como das autarquias”. Para Jacob Fernandes³¹, por sua vez, o “julgamento sobre contas, decidindo a regularidade ou irregularidade, é soberano, privativo e definitivo”.

Dispõe Seabra Fagundes, “a força jurisdicional da decisão do Tribunal de Contas não ocorre pelo simples emprego da palavra vulgar, mas sim pelo sentido definitivo da manifestação da Corte, pois se a irregularidade das contas pudesse dar lugar à nova apreciação pelo Judiciário, o seu pronunciamento resultaria em mero e inútil formalismo³².”

Em posição diametralmente oposta, para a doutrina majoritária e jurisprudência dos Tribunais Superiores, as decisões das Cortes de Contas, a respeito das contas dos administradores, têm natureza administrativa, em razão do artigo 5º, inciso XXXV da Constituição Federal de 88, que prevê, no ordenamento constitucional, o sistema da jurisdição única ou monopólio da tutela jurisdicional. Significa dizer que as decisões administrativas do Tribunal de Contas estarão sempre sujeitas à apreciação do Poder Judiciário, que as fará com definitividade.

A jurisdição consiste na atividade de dizer o direito. Como observa José Cretella Júnior,

[...]diz o direito o Poder Judiciário quanto o Executivo e até mesmo o Legislativo quando interpretam e aplicam a lei. Todos os Poderes exercem jurisdição, mas somente o 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 a correção pelo Poder Judiciário quando lesivas de direito individual³³.

Nas conclusões do autor, a Corte de Contas não julga, não tem função judicante, não é órgão integrante do Poder Judiciário,

31 FERNANDES, Jorge Ulisses Jacob. Tomada de Contas Especial. 2. ed. Brasília: Brasília Jurídica, 2004, p.29.

32 FAGUNDES, Seabra. O Controle dos Atos Administrativos pelo Poder Judiciário. 5. ed. Rio de Janeiro: Forense, 1979, p. 137-139.

33 CRETELLA JUNIOR, José. Natureza das Decisões do Tribunal de Contas. Revista de Direito Administrativo. Rio de Janeiro, v. 166, out./dez. 1986, p.7.

pois todas as suas funções, sem exceção, são de natureza administrativa. Nesse sentido,

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 interpretação jurisdicional, nem inércia inicial, nem existência de órgão integrante do Poder Judiciário, nem julgamento de crimes contra administração³⁴.

Também para Hesse³⁵, a jurisdição não se distingue das demais funções estatais (legislar e executar) pelo fato de aplicar o direito ao fato concreto, pois isso constitui obrigação de todos os órgãos estatais, em maior ou menor grau, de acordo com sua competência. A especificidade da função jurisdicional ocorre por estar alheia às opções políticas, pela independência e pela definitividade.

A respeito da redação do inciso II do artigo 71 da Constituição Federal de 88, dispõe José dos Santos Carvalho Filho que o sentido do termo julgar é o de,

[...]apreciar, examinar, analisar as contas, porque a função exercida pelo Tribunal de Contas na hipótese é de caráter eminentemente administrativa. Por isso, esse exame se sujeita, como qualquer ato administrativo, a controle do Poder Judiciário no caso de contaminado de vício de legalidade, e não tem a definitividade que qualifica os atos jurisdicionais³⁶.

Dispõem Regis Fernandes de Oliveira e Estevão Horvath,

O julgamento é apenas administrativo e de cunho técnico. O alcance do inciso é vasto, de forma a alcançar todos os que detenham, de alguma forma, dinheiro público, em seu sentido mais amplo. Não há exceção e a interpretação deve ser a mais abrangente

34 *Ibid.*, p.13.

35 HESSE, Konrad. *Elementos de Direito Constitucional da República Federal da Alemanha*, trad. Luiz Afonso Heck. Porto Alegre: Sergio Antonio Fabris Editor, 1998, p.576.

36 CARVALHO FILHO, José dos Santos. *Manual de Direito Administrativo*. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2006, p.301.

possível, diante do princípio republicano, que fixa a responsabilidade do agente público. A Constituição anterior apenas mencionava a Administração central e as autarquias³⁷.

Maria Sylvia Zanella Di Pietro observa que,

[...]embora o dispositivo fale em julgar (inciso II do art. 71), não se trata de função jurisdicional, porque o Tribunal apenas examina as contas, tecnicamente, e não aprecia a responsabilidade do agente público, que é de competência exclusiva do Poder Judiciário; por isso se diz que o julgamento de contas é uma questão prévia, preliminar, de competência do Tribunal de Contas, que antecede o julgamento do responsável pelo Poder Judiciário³⁸.

Como assevera Augusto Sherman Cavalcanti³⁹, julgar contas “é apreciar, por meio de documentos apresentados ou de outra forma obtidos, os atos de gestão praticados pelo responsável sobre aqueles bens ou valores públicos, segundo os critérios da legalidade, legitimidade e economicidade”.

Para Carlos Ayres Britto,

Em síntese, pode-se dizer que a jurisdição é atividade-fim do Poder Judiciário, porque, no âmbito desse Poder, julgar é tudo. Ele existe para prestar a jurisdição estatal e para isso é que é forrado de competências. Não assim como os Tribunais de Contas, que fazem do julgamento um dos muitos meios ou das muitas competências para servir à atividade-fim do controle externo⁴⁰.

Marcos Nóbrega⁴¹ leciona que, “no Brasil, apesar de serem chamados de Tribunal, de serem integrados por Ministros (TCU)

37 OLIVEIRA, Regis Fernandes de; HORVATH, Estevão. Manual de Direito Financeiro. 6. ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2003, p.217.

38 DI PIETRO, Maria Sylvia Zanella. Direito Administrativo. 22. ed. São Paulo: Malheiros, 2009, p.742.

39 CAVALCANTI, op. cit., p.333.

40 BRITTO, op. cit., p.106.

41 NOBREGA, Marcos. Curso de Direito Administrativo. São Paulo: Juarez de Oliveira, 2004, p.277.

e de julgarem contas, não integram o Poder Judiciário. São tribunais administrativos e suas deliberações são de natureza administrativa”.

Não obstante, Hélio Mileski apresenta posição intermediária, no sentido de que a função de julgamento de contas daqueles que as devem prestar não possui caráter meramente ou puramente administrativo, e sim de “jurisdição administrativa”, pois as decisões proferidas pelas Cortes de Contas, embora sujeitas à revisão do Judiciário, possuem uma forma judicial, pois devem ser obrigatoriamente cumpridas pelos administradores jurisdicionados, sob pena de negação do próprio sistema de controle⁴².

Ora, admitir que os julgamentos realizados pelos Tribunais de Contas possuem caráter definitivo, dentro do âmbito de sua atuação, não quer significar que tais órgãos exerçam jurisdição judicial, no sentido correto do termo, uma vez que suas decisões não possuem definitividade, sendo, pois, passíveis de revisão pelo Poder Judiciário.

8 Medidas previstas no ordenamento jurídico ao Tribunal de Contas no caso de omissão do dever de prestação de contas

No caso de omissão do dever de prestação de contas, o Tribunal de Contas as declarará irregulares e estará autorizado a aplicar as sanções previstas em lei, como a multa, além de representar ao Poder competente sobre irregularidades ou abusos apurados. É o que dispõe artigo 71, incisos VIII e XI da Constituição Federal de 88.

Art. 71

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

42

MILESKI, op. cit., p.212.

XI-representar ao poder competente sobre irregularidades ou abusos apurado⁴³.

Por exemplo, na omissão do dever de prestação de contas por parte do prefeito, a Corte de Contas poderá adotar as seguintes medidas: representar à Justiça Eleitoral para fins de declarar a inelegibilidade, conforme artigo 1º, inciso I, alínea “g” da LC 64/1990, representar ao governador do Estado para decretar a intervenção estadual, como prevê o artigo 35, inciso II da Constituição Federal de 1988, representar, inclusive, ao Ministério Público para adoção das medidas penais e cíveis cabíveis, porque a omissão na prestação de contas constitui crime de responsabilidade (ilícito penal) previsto no artigo 1º, incisos VI e VII do Decreto-lei 201/67 e ato de improbidade administrativa (ilícito civil), previsto no artigo 11, inciso VI da Lei 8429/92.

Além disso, o Tribunal de Contas poderá representar à Câmara Municipal para apuração de infração político-administrativa do prefeito, nos termos do artigo 4º do Decreto-lei 201/67, sem prejuízo de aplicação de sanções previstas nas Leis Orgânicas dos respectivos Tribunais de Contas e da sanção administrativa prevista no §1º do artigo 5º da Lei de Crimes Fiscais (Lei federal 10028/00), que corresponde à multa de 30% sobre os vencimentos anuais do agente que der causa.

9 Instrumentos de fiscalização no controle dos gastos públicos

No controle externo dos gastos públicos, o artigo 70 da Constituição Federal de 1988 ampliou, de forma substancial, a competência do Tribunal de Contas para realizar, sem ressalvas, a fiscalização contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial de toda Administração Pública, verificando o desempenho global da gestão pública, no sentido de detectar as falhas e propor soluções.

43 BRITTO, op. cit., p.106.

Na fiscalização contábil, que é exercida sobre os registros contábeis, verifica-se não só a adequação dos demonstrativos contábeis às normas de escrituração, como também se aqueles representam, fielmente, a situação dos bens, direitos e obrigações do ente público. Como assevera Carlos Alberto Nogueira: “Os órgãos de controle não estão adstritos à mera verificação dos registros contábeis, mas, ao contrário, incumbem-lhes a retificação desses registros, quando errados, para que as demonstrações a que se referem reflitam com fidedignidade a gestão dos recursos públicos.”⁴⁴

Na fiscalização financeira, por sua vez, há análise dos registros referentes à arrecadação das receitas e realização das despesas, inclusive dos ingressos e dispêndios de recursos públicos e das “perspectivas para o atingimento ou manutenção do equilíbrio fiscal”. Com relação a esse último aspecto, leciona Marcos Nóbrega:

Cumpre lembrar que, com a edição da Lei de Responsabilidade Fiscal, a fiscalização financeira ganhou novo fôlego e passou a dispensar maior atenção a pontos importantes para o equilíbrio das contas públicas, como, por exemplo, as metas de resultados entre receitas e despesas; renúncias de receitas; geração de despesa com pessoal, da seguridade social; a dívida pública consolidada e mobiliária. Além disso, deve preocupar-se com operações de crédito, que são aspectos importantes que podem impactar a boa gestão fiscal⁴⁵.

Por outro lado, a fiscalização orçamentária incide sobre a elaboração e execução do orçamento. Num conceito moderno, orçamento deve ser entendido como orçamento-programa, um instrumento de planejamento de gestão pública, que contém a previsão de receitas e despesas, programando a vida econômico-financeira do Estado num determinado período. Verifica-se,

⁴⁴ NOGUEIRA, op.cit., p.275.

⁴⁵ NOBREGA, op. cit., p.273.

portanto, a regularidade de todo ciclo orçamentário, desde a elaboração das leis orçamentárias e créditos adicionais, até o registro desses fatos pela contabilidade, inclusive o cumprimento do programa de trabalho.

A fiscalização operacional incorre na verificação do cumprimento das metas previstas nas leis orçamentárias, na eficiência, eficácia e economicidade da gestão dos recursos públicos, com formulação de recomendações para o melhor funcionamento operativo da Administração. Representa, na visão de Hélio Saul Mileski, um “estágio evolutivo no sistema de controle da atividade financeira do Estado”, porque preserva as finanças públicas e aperfeiçoa as instituições administrativas, na medida em que avalia a eficiência, a eficácia e a economicidade dos atos dos administradores, fazendo recomendações nesse sentido.

Por fim, na fiscalização patrimonial, analisa-se a situação de conservação dos bens públicos que, na definição de Celso Antônio Bandeira de Mello⁴⁶, são “todos os bens que pertencem às pessoas jurídicas de direito público, isto é, União, Estados, Distrito Federal, Municípios, respectivas autarquias e fundações de direito público, bem como os que, embora não pertencentes a tais pessoas, estejam afetados à prestação de um serviço público”.

10 Conclusões

A Lei de Responsabilidade Fiscal (Lei Complementar 101, de 04.05.00) que foi criada para estabelecer um novo padrão fiscal no Brasil, pautado na responsabilidade, planejamento, transparência e, em especial, controle, completou nove anos e, não obstante os avanços da política fiscal, nota-se, ainda, uma irresponsabilidade dos governantes e administradores nos gastos públicos e, portanto, falhas no cumprimento da lei.

⁴⁶ MELLO, Celso Antônio Bandeira de. Curso de Direito Administrativo. 21. ed. São Paulo: Malheiros, 2006, p. 866.

De acordo com art. 1º da LC 101/00, a Lei de Responsabilidade Fiscal estabelece normas sobre finanças públicas a respeito da “responsabilização na gestão fiscal”, para todos os entes da federação e respectivos Poderes. Significa uma mudança de comportamento na administração financeira do Estado, no sentido de implementar um regime responsável de gestão fiscal.

Como observa Marcos Nóbrega,

Infelizmente, a experiência brasileira tem convivido, muitas vezes, com o despreparo dos governantes, aliado à acomodação e aprovação tácita da população, gerando muitos casos que permeiam o imaginário popular, em que o bom político é o ‘tocador de obras’ ou, em situação mais extrema, o administrador eficaz é aquele que ‘rouba, mas faz’. A LRF procura mudar esse estado de coisas, estabelecendo o que para muitos significa um ‘choque de moralidade’ na gestão pública, ensejando a responsabilização pelos gastos efetuados e buscando conscientizar governos, políticos e sociedade da importância desse tipo de mudança de padrão fiscal⁴⁷.

Nesse sentido, a Lei de Responsabilidade Fiscal, verdadeiro “código de finanças governamentais”, prevê limites e metas, por exemplo, com as despesas com pessoal, com dívida pública e operações de créditos, a serem observados pelos governantes e administradores na gestão fiscal, com objetivo de implementar um regime responsável de gastos públicos, através do equilíbrio entre receitas e despesas, nos termos do Programa de Estabilidade Fiscal de 1998.

O Programa de Estabilidade Fiscal de 1998 estabeleceu mudanças fundamentais no regime fiscal brasileiro, orientadas no sentido de conquistar um definitivo equilíbrio de contas públicas. Afinal, com o nivelamento das contas públicas a moeda nacional adquire estabilidade, há o crescimento sustentado da

⁴⁷ NOBREGA, Marcos. Comentários à Lei de Responsabilidade Fiscal. 2. ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2001, p.17.

economia e uma progressiva melhoria das condições de vida para a sociedade. Assim, dispõe o Programa de Estabilidade Fiscal,

O equilíbrio das contas públicas representa um passo decisivo na redefinição do modelo econômico brasileiro. Trata-se, em essência, da introdução de mudanças fundamentais no regime fiscal do país, com objetivo de promover o equilíbrio definitivo das contas públicas, na velocidade necessária para permitir a consolidação dos três objetivos básicos do Plano Real: estabilidade da moeda, crescimento sustentado com mudança estrutural e ganho de produtividade e a melhoria progressiva das condições de vida da população brasileira.

A respeito da Lei de Responsabilidade Fiscal, Hélio Saul Mileski assevera:

É um verdadeiro código de procedimentos fiscais administrativos, tendo como premissa o estabelecimento de princípios norteadores para uma gestão fiscal responsável, com instituição de mecanismos prévios e necessários para assegurar o cumprimento de metas fiscais, no sentido de ser alcançado o equilíbrio orçamentário entre receita e despesa⁴⁸.

Dentro desse contexto, o Tribunal de Contas assume “funções vitais no organismo constitucional”, de controle externo das contas de governo e de gestão, com a fiscalização contábil, orçamentária, financeira, operacional e patrimonial de toda organização administrativa e gestão de dinheiro, valores e bens públicos, no sentido de fazer valer a Lei de Responsabilidade Fiscal, com a recondução dos gastos públicos aos seus respectivos limites, na busca do equilíbrio das contas públicas, tal como idealizado pelo paladino da nacionalidade brasileira, Rui Barbosa.

⁴⁸ MILESKI, op.cit., p.64.

Court of accounts in the control of republic spending

Abstract: In the state division of labor, the Court of Auditors, as a technical body independent of the other branches, performs comprehensive accounting, financial, budgetary, operational and property of all public administration. In the control of government accounts and management accounts, the Court of Auditors has jurisdiction constitutional in the first case, in cooperation with the legislative branch, prior opinion and in the second case, held, privately, trial, and impose penalties for those who misappropriate public funds. This accounts trial, however, has no nature of judicial jurisdiction, and therefore held in a technical character, based on the duty of accountability.

Keywords: Separation of powers. Court of accounts. Accounts of government and management.

Referências

- BARACHO, José Alfredo de Oliveira. *Processo Constitucional*. Rio de Janeiro: Forense, 1984.
- BARBOSA, Ruy. *Exposição de Motivos: Brasil*. Decreto n.966-A, de 07 nov. 1890.
- BONAVIDES, Paulo. *Ciência Política*. 10. ed. São Paulo: Malheiros, 2003.
- BRITTO, Carlos Ayres. O regime constitucional dos Tribunais de Contas. *Revista Diálogo Jurídico*, v. 1, n. 9 dez. 2001.
- BUGARIN, Paulo Soares. *O princípio constitucional da economicidade na jurisprudência do Tribunal de Contas da União*. Belo Horizonte: Fórum, 2004.
- CARVALHO FILHO, José dos Santos. *Manual de Direito Administrativo*. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2006.
- CAVALCANTI, Augusto Sherman. Aspectos da Competência Julgadora dos Tribunais de Contas. *Revista de Direito Administrativo*. Rio de Janeiro, v. 237, 2004.
- CLÈVE, Clémerson Merlin. *Atividade legislativa do Poder Executivo no Estado contemporâneo e na Constituição de 1988*. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1993.

- CRETELLA JUNIOR, José. Natureza das Decisões do Tribunal de Contas. *Revista de Direito Administrativo*. Rio de Janeiro, v. 166, p.1-16, out./dez. 1986.
- DI PIETRO, Maria Sylvia Zanella. *Direito Administrativo*. 22. ed. São Paulo: Malheiros, 2009.
- FAGUNDES, Seabra. *O Controle dos Atos Administrativos pelo Poder Judiciário*. 5.ed. Rio de Janeiro: Forense, 1979.
- FERNANDES, Flávio Sátiro. O Tribunal de Contas e a fiscalização municipal. *Revista do Tribunal de Contas do Estado de São Paulo*, n. 65, jan./jun. 1991.
- FERNANDES, Jorge Ulisses Jacob. *Tomada de Contas Especial*. 2. ed. Brasília: Brasília Jurídica, 2004.
- FERREIRA FILHO. Manoel Gonçalves. *Comentários à Constituição Brasileira de 1988*. 2. ed. São Paulo: Saraiva, 1997. v. 1.
- HESSE, Konrad. *Elementos de Direito Constitucional da República Federal da Alemanha*, trad. Luiz Afonso Heck. Porto Alegre: Sergio Antonio Fabris Editor, 1998.
- HUBERMAN, Leo. *História da Riqueza do Homem*. 20. ed. Rio de Janeiro: Zahar Editores, 1985.
- LIMA, Luiz Henrique. *Controle Externo*. Rio de Janeiro: Impetus, 2009.
- MEDAUAR, Odete. Controle da Administração Pública pelo Tribunal de Contas. *Revista de Informação Legislativa*, n. 108, v. 27, out./dez. 1990.
- MELLO, Celso Antônio Bandeira de. Funções dos Tribunais de Contas. *Revista de Direito Público*, São Paulo, n. 72, 1984.
- MILESKI, Hélio. *O Controle da Gestão Pública*. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2003.
- MIRANDA, Pontes de. *Comentários a Constituição de 1967, com a Emenda n.1, de 1969*. 2. ed. São Paulo: RT, 1970. Tomo III.
- NOBREGA, Marcos. *Curso de Direito Administrativo*. São Paulo: Juarez de Oliveira, 2004.
- _____. *Comentários à Lei de Responsabilidade Fiscal*. 2.ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2001.
- _____. O controle do gasto público pelos tribunais de contas e o princípio da legalidade: uma visão crítica. *Revista Brasileira de Direito Público – RBDP*, Belo Horizonte, v. 6, n. 23, out./dez. 2008.
- NOGUEIRA, Carlos Alberto. *Administração Pública*. Rio de Janeiro: Campus, 2005.

OLIVEIRA, Regis Fernandes de; HORVATH, Estevão. *Manual de Direito Financeiro*. 6.ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2003.

PASCOAL, Valdecir. *Direito Financeiro e Controle Externo*. 4. ed. Rio de Janeiro: Impetus, 2004.

ROCHA, C.Alexandre Amorim. Especialização e autonomia funcional no âmbito do Tribunal de Contas da União. *Revista de Informação Legislativa*, v. 40, n.157, jan./mar. 2003.

SPECK, Bruno Wilhelm. *Inovação e rotina no Tribunal de Contas da União*. São Paulo: Fundação Konrad Adenauer, 2000.

VISSCHER, S.Paul. *Les Nouvelles Tendances de la Démocratie Anglaise*. Paris, 1947.

Trabalho Forense