

# Tribunais de Contas e suas competências constitucionais: limites à atuação do Poder Judiciário

**Jordana Morais Azevedo**

Procuradora Federal. Especialista em Direito Ambiental e em Auditoria e Controle Externo.

**Sumário:** Introdução – 1 O Controle da Administração Pública – 2 Fiscalização orçamentária e financeira – precisando os conceitos – 3 Os Tribunais de Contas e seu âmbito próprio de competência – 4 Tribunais de Contas e coisa julgada – 5 As decisões dos Tribunais de Contas e os limites à apreciação pelo Judiciário – Conclusão

## Introdução

O controle externo do Poder Executivo, no Brasil, é exercido pelo Poder Legislativo, com o auxílio dos Tribunais de Contas, a quem compete, nos termos dos artigos 70 e 71 da Constituição Federal, exercer a fiscalização contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial do ente público e das entidades da administração direta e indireta, quanto à legalidade, à legitimidade e à economicidade e a fiscalização da aplicação das subvenções e da renúncia de receitas. O presente estudo objetiva apresentar, de forma sucinta, o espaço de competências próprio dos Tribunais de Contas, discorrendo, ainda, sobre a natureza de suas decisões proferidas e os limites à apreciação por parte do Judiciário.

## 1 O Controle da Administração Pública

Embora existam diversas fases de desenvolvimento do Estado, algumas delas nos chamam mais a atenção, como a mudança do Estado Liberal ao Estado Social, também chamado de Estado do bem-estar ou *welfare state*. Ressalta-se que a partir do Estado do bem-estar foram desenvolvidas as ideias neoliberais, que dominam a conduta de certos países, a exemplo do Brasil, sendo conhecido como Estado Democrático de Direito.

Apesar de não se saber ao certo quais as primeiras instituições associadas ao controle na antiguidade, é certo que, com a organização da sociedade em cidades-Estados, surgiu a necessidade de arrecadação, estocagem e gerenciamento de materiais e, posteriormente, de numerário. Na medida em que tais montantes tonaram-se expressivos, nasceu a necessidade de controle. Destarte, controlar é uma função inerente ao poder e à administração. Entretanto, somente com a Revolução Francesa, na qual se consagrou o princípio da separação dos poderes Executivo, Legislativo

e Judiciário, pode-se falar em um real controle externo, realizado de forma independente e por outro poder, distinto do responsável pela execução das atividades controladas. Neste contexto, importante se faz mencionar que a ideia da divisão de poderes é princípio geral de Direito Constitucional. Também denominada de sistema de freios e contrapesos (*checks and balances system*), a divisão tripartida de poderes foi definida por Montesquieu.

A divisão de poderes não é absoluta, na medida em que a Constituição Federal estabelece em seu texto diversas hipóteses de interferência recíproca entre as funções estatais, que servem para garantir que não se exerçam sem qualquer controle. Fabrício Motta invoca a lição de Paulo Otero para identificar três ordens de fatores que abalam a clássica engenharia constitucional da separação de poderes: a) a intervenção dos partidos políticos – sobretudo nos ordenamentos que consagram a forma parlamentarista de governo, perpassando o exercício das funções de todos os poderes; b) a neocorporativização da decisão política – a reconciliação do Estado com a sociedade prega a utilização de fórmulas consensuais, remetendo a legitimidade das decisões normativas estatais em procedimentos negociais; c) a transformação da competência das estruturas tradicionais – o Executivo não mais se sujeita à vontade geral expressa pelo parlamento, muito pelo contrário. Este último aspecto merece maior atenção. Para o autor,

A separação de poderes sofreu considerável mudança com o novo constitucionalismo pautado, entre outras características, pelo primado dos direitos fundamentais, de forma que permaneceu o sentido original da limitação ao poder, embora não como um fim em si mesmo ou como uma luz para o brilho da lei. Ao contrário, a dimensão instrumental do princípio deve prevalecer como esteio para a realização dos direitos fundamentais e dos objetivos de cada Estado.<sup>1</sup> Isto exige que as concepções originais do

<sup>1</sup> “A procura de qualificações imaginativas para o Estado – ‘Estado activo’, ‘Estado Regulador’, ‘Estado reflexivo’ – pode deixar na sombra aquilo que é verdadeiramente decisivo para as mulheres e homens concretamente existentes. Estamos a referir-nos, como se intui, às dimensões, republicana, comunitárias, inclusivas e solidárias dos novos esquemas de organização política. *Pensemos, pois, em primeiro lugar, no papel do Estado*” (CANOTILHO, 2001, p. 709, destaques originais).

princípio sejam confrontadas com o ordenamento de cada Estado, não mais prevalecendo com valor dogmático e receita universal.<sup>2</sup>

Em que pese a existência de outros mecanismos de controle na estrutura de cada Poder (controle interno, controle hierárquico, controle supervisional, controle finalístico e autocontrole), imprescindível é a presença de um controle externo, que deve ser exercido por uma instituição autônoma e independente com o objetivo de fiscalizar a atividade financeira do Estado, ou seja, fiscalizar a forma como os recursos da coletividade são geridos.

Para Chiavenato, o controle consiste na “função administrativa que monitora e avalia as atividades e os resultados alcançados para assegurar que o planejamento, organização e direção sejam bem sucedidos”.<sup>3</sup> Partindo de tal conceito, ensina Evandro Martins Gerra:

Controle, como entendemos hoje, é a fiscalização, quer dizer, inspeção, exame, acompanhamento, verificação, exercida sobre determinado alvo, de acordo com certos aspectos, visando averiguar o cumprimento do que já foi predeterminado ou evidenciar eventuais desvios com fins de correção, decidindo acerca da regularidade ou irregularidade do ato praticado. Então, controlar é fiscalizar, emitindo um juízo de valor.<sup>4</sup>

O controle pode ser de legalidade, quando se verifica sua conformidade com normas e padrões previamente estabelecidos; de mérito, quando se avalia a conveniência e oportunidade das ações fiscalizadas; de gestão, quando se avaliam os resultados alcançados e os processos e recursos empregados. Além disso, pode ser realizado previamente, concomitantemente ou em momento subsequente ao ato fiscalizado.

É ainda essencial fazer referência ao sistema de controle interno. Controle interno é o exercido pela Administração Pública sobre suas próprias atividades no interior de uma mesma estrutura subjetiva. A Constituição da República determina a criação e manutenção de sistema integrado de controle interno pelos Poderes Legislativo, Executivo e Judiciário, para exercício das competências constantes dos incisos do art. 74.<sup>5</sup> A regra

constitucional impõe a existência de controles distintos no Executivo e no Legislativo. É necessário que exista comunicação entre as duas estruturas de controle, mas sem qualquer grau de subordinação ou mesmo confusão com as competências relativas ao controle externo. Nesse sentido, ressalta com clareza Rodrigo Pironti Aguirre de Castro:

Seria possível imaginar que a Constituição traz a noção de que o sistema integrado de controle interno, conforme refere o art. 74, impõe o entendimento de que a integração deve ser dada de maneira horizontal entre os poderes, ou seja, que os controles internos sejam interdependentes e se orientem de acordo com um órgão central, comum a dois ou mais poderes e alocado estruturalmente dentro de um deles, que teria a responsabilidade de unificar e centralizar as orientações e determinações desse sistema. Ressalte-se, desde já, que a natureza jurídica do Sistema de Controle Interno é efetivamente ser interna corporis à Administração Pública, vale dizer qualquer tentativa de permitir que um órgão estranho à estrutura do Poder controlado — mesmo que com a errônea nomenclatura de “interno” — possa interferir ou determinar a atuação desse Poder, viola o texto Constitucional e fere a noção maisomezinha de Separação dos Poderes [...] Assim, não parece razoável o critério de aceitação de um controle comum a dois poderes distintos, por dois motivos fundamentais: a) A concepção estrutural do princípio da hierarquia, pressuposto para uma relação desconcentrada do sistema de controle interno, não pode fugir aos limites do ente governamental ou do poder onde é exercida, sob pena de ineficácia do controle, uma vez que só há hierarquia entre órgãos direta ou indiretamente vinculados; e b) a noção de horizontalização do controle não deve ser aplicada entre esferas de governo e poderes distintos, sob pena de inconstitucionalidade latente em face da violação do princípio da separação de poderes.<sup>6</sup>

O controle externo, por sua vez, realiza-se por órgão estranho à Administração responsável pelo ato controlado e visa comprovar a probidade da Administração e a regularidade da guarda e do emprego de bens, valores e dinheiros públicos, bem como a fiel execução do orçamento. Pardini assim explica:

<sup>2</sup> MOTTA, Fabrício. *Função normativa da Administração Pública*. Belo Horizonte: Fórum, 2007.

<sup>3</sup> *Administração Geral e Pública*. Rio de Janeiro: Elsevier, 2006. p. 447.

<sup>4</sup> GUERRA, Evandro. *Os Controles Externo e Interno da Administração Pública*. 2. ed. Belo Horizonte: Fórum, 2005. p. 90.

<sup>5</sup> Art. 74. Os Poderes Legislativo, Executivo e Judiciário manterão, de forma integrada, sistema de controle interno com a finalidade de: I - avaliar o cumprimento das metas previstas no plano plurianual, a execução dos programas de governo e dos orçamentos da União; II - comprovar a legalidade e avaliar os resultados, quanto à eficácia e eficiência, da gestão orçamentária, financeira e patrimonial

nos órgãos e entidades da administração federal, bem como da aplicação de recursos públicos por entidades de direito privado; III - 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.

<sup>6</sup> CASTRO, Rodrigo Pironti Aguirre de. Breve ensaio sobre o sistema de controle interno no Brasil: uma agenda para os próximos cinco anos e a redefinição do denominado modelo de gestão “gerencial”. *Fórum de Contratação e Gestão Pública – FCGP*, Belo Horizonte, ano 11, n. 128, p. 41-49, ago. 2012.

Controle externo sobre as atividades da Administração, em sentido orgânico e técnico é, em resumo, todo controle exercido por um Poder ou órgão sobre a administração de outros. Nesse sentido, é controle externo o que o Judiciário efetua sobre os atos dos demais Poderes. É controle externo o que a administração direta realiza sobre as entidades da administração indireta. É controle externo o que o Legislativo exerce sobre a administração direta e indireta dos demais Poderes. Na terminologia adotada pela Constituição, apenas este último é que recebe a denominação jurídico-constitucional de controle externo (CF arts. 31 e 70 a 74), denominação esta repetida especificamente em outros textos infraconstitucionais, como, por exemplo, a Lei n. 8.443/1992.<sup>7</sup>

Impende esclarecer ambos os controles, interno e externo, se complementam, na medida em que a principal função do primeiro consiste em apoiar os trabalhos realizados pelo segundo, devendo haver, sempre, uma cooperação entre os dois sistemas.

O controle externo do Poder Executivo, no Brasil, é exercido pelo Poder Legislativo, que tem o objetivo de comprovar a probidade na administração de bens e recursos públicos, ou seja, fiscaliza-se a arrecadação, a guarda e a aplicação de tais recursos, e ainda, a conservação do patrimônio. Esse é sem sombra de dúvidas um controle político. De outra banda, o controle técnico, sob os pontos de vista da legalidade contábil e financeira, fica a cargo dos Tribunais de Contas, conforme previsto nos art. 70 e 71 da Constituição Federal.

## 2 Fiscalização orçamentária e financeira – precisando os conceitos

A Constituição, como visto, atribui aos sistemas de controle a fiscalização financeira, orçamentária, contábil, operacional e patrimonial. É essencial precisar os conceitos para bem compreender o alcance das competências respectivas.

A *fiscalização financeira* abrange toda a atividade financeira do Estado, compreendendo a obtenção, gestão e aplicação de recursos públicos. A aplicação de subvenções e a renúncia de receitas mereceram expressa referência na Constituição no que toca à fiscalização financeira, além de detida atenção da Lei de Responsabilidade Fiscal.

A *fiscalização orçamentária* tem como objeto, como se percebe, as leis orçamentárias. Abrange o processo de formação do plano plurianual, lei de diretrizes orçamentárias e lei orçamentária anual, com todos os requisitos exigidos pela Constituição e pelas leis. A execução orçamentária também é

foco de fiscalização, compreendendo todas as etapas de realização da despesa pública. A fiscalização do orçamento não se limita ao cumprimento das normas respectivas, mas também abrange a verificação da execução de programas, projetos e atividades.

O acompanhamento dos resultados do orçamento com foco na eficiência dos gastos públicos tem ganhado relevo por intermédio do chamado *Performance Budget*, definido por Marcos Nóbrega como “procedimento ou mecanismo ligando os fundos providos pelo setor público e os resultados (*outputs* e *outcomes*) alcançados, considerando para tanto as informações sobre a *performance* dos programas de governo e a utilização dessa informação pelos tomadores de decisão, gerentes, políticos e sociedade”.<sup>8</sup> Trata-se de um caminho sem volta por meio do qual se objetiva cobrar uma *performance* adequada dos gastos efetuados pelo poder público.

A *fiscalização contábil* tem como foco principal a obediência às normas técnicas de contabilização presentes, sobretudo, na Lei nº 4.320/64. Na lição de Hélio Saul Mileski,

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.<sup>9</sup>

A *fiscalização patrimonial* incide sobre a gestão, uso e proteção do patrimônio público. Convém anotar que a Lei nº 4.320/64 impõe a existência de registros analíticos de todos os bens de caráter permanente, com indicação dos elementos necessários para a perfeita caracterização de cada um deles e dos agentes responsáveis pela sua guarda e administração (art. 94).

Finalmente, a *fiscalização operacional* visa averiguar a economicidade, eficácia e eficiência. De acordo com as Normas de Auditoria NA 1.0.38 e 1.0.40 da Organização Internacional de Entidades Fiscalizadoras Superiores – INTOSAI (*International Organisation of Supreme Audit Institutions*), a auditoria operacional, instrumento da fiscalização de mesmo nome, tem como objetivos verificar:

<sup>7</sup> In: *O princípio constitucional da economicidade na jurisprudência do Tribunal de Contas da União*. Belo Horizonte: Fórum, 2004. p. 40.

<sup>8</sup> NÓBREGA, Marcos. Orçamento, eficiência e Performance Budget. *Revista de Direito Público da Economia – RDPE*, Belo Horizonte, ano 10, n. 40, p. 175-211, out./dez. 2012.

<sup>9</sup> MILESKI, Hélio Saul. *O controle da gestão pública*. 2. ed. rev., atual. e aum. Belo Horizonte: Fórum, 2011. p. 283.

- (a) se a Administração desempenhou suas atividades com economia, de acordo com princípios, práticas e políticas administrativas corretas;
- (b) se os recursos humanos, financeiros e de qualquer outra natureza são utilizados com eficiência, incluindo o exame dos sistemas de informação, dos procedimentos de mensuração e controle do desempenho e as providências adotadas pelas entidades auditadas para sanar as deficiências detectadas; e
- (c) a eficácia do desempenho das entidades auditadas em relação ao alcance de seus objetivos e avaliar os resultados alcançados em relação àqueles pretendidos.<sup>10</sup>

A Constituição faz referência ao controle de *economicidade*, *eficácia* e *eficiência*. De acordo com o *Manual de Auditoria Operacional* do TCU,<sup>11</sup> *economicidade* “é a minimização dos custos dos recursos utilizados na consecução de uma atividade, sem comprometimento dos padrões de qualidade. Refere-se à capacidade de uma instituição gerir adequadamente os recursos financeiros colocados à sua disposição”. Já a *eficiência* é definida como “a relação entre os produtos (bens e serviços) gerados por uma atividade e os custos dos insumos empregados para produzi-los, em um determinado período de tempo, mantidos os padrões de qualidade. Essa dimensão refere-se ao esforço do processo de transformação de insumos em produtos”. A *eficácia*, finalmente, é “o grau de alcance das metas programadas (bens e serviços) em um determinado período de tempo, independentemente dos custos implicados. O conceito de eficácia diz respeito à capacidade da gestão de cumprir objetivos imediatos, traduzidos em metas de produção ou de atendimento, ou seja, a capacidade de prover bens ou serviços de acordo com o estabelecido no planejamento das ações”.

A conclusão pode ser emprestada do magistério de Luciano Ferraz:

o importante é perceber que a atuação dos órgãos de controle mediante essas modernas técnicas não têm o escopo precípua de detectar e coibir fraudes ou abusos – o que não quer significar que quando estas sejam detectadas o órgão de controle não vá reprimi-las –, porquanto o que se busca é a detecção de fatores que estejam a inibir o desempenho

operacional do órgão, entidade ou programa, bem assim a produção dos efeitos sociais intuídos, em ordem a formular recomendações para a melhoria desses aspectos. De se notar que tais novas fórmulas de controle, que se desenvolvem quase que *à lareira* do âmbito estrito da legalidade, tudo se relacionam com os novos paradigmas da Administração (gestão) e do Direito Administrativo (juridicidade): a busca constante da melhoria do desempenho e dos resultados nas organizações sempre – desde Taylor – ocupou os estudiosos da ciência de administração; uma administração pública econômica, eficiente, eficaz e, sobretudo, efetiva sempre foi a grande missão que a seu cargo se coloca em favor da sociedade.<sup>12</sup>

### 3 Os Tribunais de Contas e seu âmbito próprio de competência

Conforme já exposto, o sistema de controle externo consiste no 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.<sup>13</sup>

São identificados, pela doutrina, dois principais sistemas de controle externo: o sistema de Cortes de Contas e o de Auditorias-Gerais. Ambos os sistemas apresentam aspectos comuns, já que possuem, como função precípua, o exercício do controle externo. Diferenciam-se, contudo, pelo fato de o sistema de Auditoria-Geral caracterizar-se por ser um controle de caráter essencialmente opinativo ou consultivo, sem dispor de poderes jurisdicionais e coercitivos. Nestes termos, suas manifestações adotam a forma de pareceres ou recomendações e são subscritas de forma monocrática ou singular pelo Auditor ou Controlador-Geral, nomeado para um mandato previamente fixado.

Já o sistema de Tribunal de Contas, diferentemente do anterior, possui como características marcantes o caráter colegiado de suas decisões e o seu poder coercitivo de impor sanções, pecuniárias ou não. Vários países adotam o sistema de Corte de Contas, entre eles a Alemanha, Coréia, Espanha, França, Grécia, Holanda, Japão, Portugal, Uruguai e Brasil.

No Brasil, o Tribunal de Contas somente veio a ser criado efetivamente no primeiro ano da República, através do Decreto nº 966-A, de 07 de novembro de 1890, de iniciativa de Ruy Barbosa, que propunha a criação de um Tribunal de Contas

<sup>10</sup> INTOSAI – International Organization of Supreme Audit Institutions. *Diretrizes para aplicação de normas de auditoria operacional*. Traduzido por Inaldo da Paixão Santos Araújo e Cristina Maria Cunha Guerreiro. Salvador: Tribunal de Contas do Estado da Bahia, 2005.

<sup>11</sup> Brasil. Tribunal de Contas da União. *Manual de auditoria operacional/Tribunal de Contas da União*. 3. ed. Brasília: TCU, Secretaria de Fiscalização e Avaliação de Programas de Governo (Seprog), 2010.

<sup>12</sup> FERRAZ, Luciano. Modernização da Administração Pública e Auditorias de Programas. *Revista Brasileira de Direito Público – RBDP*, Belo Horizonte, ano 1, n. 2, p. 133-139, jul./set. 2003.

<sup>13</sup> JACOBY FERNANDES, Jorge Ulisses. *Tribunais de Contas do Brasil: jurisdição e competência*. 3. ed. Belo Horizonte: Fórum, 2012. p. 30.

com o objetivo de apreciar a legalidade da despesa antes mesmo de ser realizada, impedindo a realização de despesas ilegais por parte do ente público. Todavia, referido modelo nunca chegou a ser implementado no país, haja vista que, até o momento, ainda não existe previsão genérica de que os Tribunais de Contas devam examinar o dispêndio público antes que este ocorra. Ressalta-se que as atividades das Cortes de Contas ocorrem, regra geral, *a posteriori*.

Ainda que não tenha o perfil almejado por Ruy Barbosa, o Tribunal de Contas foi inserido na primeira Constituição da República de 1891, que afirmou, em seu art. 89, ser “instituído um Tribunal de Contas para liquidar as contas da receita e despesa (*sic*) e verificar a sua legalidade, antes de serem prestadas pelo Congresso”.

Apesar de todas as Constituições posteriores disciplinarem competências relativas aos Tribunais de Contas, inclusive com a previsão de instituição das Cortes de Contas estaduais e municipais (Constituição Federal de 1969), ressalta-se que a Carta Magna de 1988 marcou a ampliação do âmbito de atuação da Corte de Contas, introduziu novos critérios de controle e alterou os critérios de indicação de Ministros, entre outras importantes mudanças. Assim, o Tribunal de Contas da União alcançou um grau de relevância e amplitude de competências sem paralelo, combinando atribuições judicantes com instrumentos típicos das Auditorias-Gerais, sendo tal modelo híbrido único no mundo.<sup>14</sup>

Desta forma, com a Constituição de 1988, o Tribunal de Contas da União teve a sua jurisdição e competência substancialmente ampliadas. Recebeu poderes para, no auxílio ao Congresso Nacional, exercer a fiscalização contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial da União e das entidades da administração direta e indireta, quanto à legalidade, à legitimidade e à economicidade e a fiscalização da aplicação das subvenções e da renúncia de receitas. Qualquer pessoa física ou jurídica, pública ou privada, que utilize, arrecade, guarde, gerencie ou administre dinheiros, bens e valores públicos ou pelos quais o ente público responda, ou que, em nome deste, assuma obrigações de natureza pecuniária tem o dever de prestar contas ao Tribunal de Contas.

Ao Tribunal de Contas da União (TCU) incumbe o papel de auxiliar o Congresso Nacional no exercício do controle externo. As competências constitucionais privativas do Tribunal constam nos artigos 71 a 74 e 161 da Constituição Federal de 1988. Em aplicação ao princípio da simetria concêntrica,

nos termos do art. 75 da CF, as normas relativas ao TCU 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, sendo que compete às Constituições estaduais disporem sobre os Tribunais de Contas respectivos.

Os Tribunais de Contas são órgãos autônomos e independentes, com seu estatuto jurídico delineado pela Constituição. Trata-se de órgãos que auxiliam e fiscalizam os três poderes, porém sem subordinação de nenhuma espécie a qualquer deles. No tocante ao controle externo, a utilização pela Constituição do termo “auxílio” não pode dar margem ao entendimento de que existe uma relação de hierarquia entre os Tribunais de Contas e o Legislativo. Como esclarece Odete Medauar,<sup>15</sup> “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 será exercido com o *auxílio do Tribunal de Contas*”.

Ao caracterizar os Tribunais de Contas como órgãos essenciais e dotados de autonomia constitucional, Diogo de Figueiredo Moreira Neto ressalta a importância das Cortes de Contas como garantidoras dos valores político-constitucionais do Estado Democrático de Direito, por exercerem “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, como a disposição político-administrativa dos recursos retirados impositivamente dos contribuintes”.<sup>16</sup>

O tratamento dispensado pela Constituição Federal à questão nos permite concluir que as Cortes de Contas, em virtude de sua função fiscalizadora, constituem órgãos atípicos, que não se enquadram nas rígidas linhas da tripartição dos poderes, sendo responsáveis pelo controle da gestão e de aplicação de quaisquer verbas públicas.

A organização estrutural do controle externo leva necessariamente em conta as características do Estado Federal, em que cada ente federado possui autonomia, autogoverno e autoadministração. Desta maneira, é importante reconhecer a existência de diversos Tribunais de Contas:

- o Tribunal de Contas da União, com sede no Distrito Federal, é responsável pela fiscalização dos valores, bens e recursos federais;

<sup>14</sup> RIBEIRO, Renato Jorge Brown. *Controle Externo na Administração Pública Federal*. Rio de Janeiro: América Jurídica, 2002. p. 94.

<sup>15</sup> MEDAUAR, Odete. *O controle da Administração Pública*. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1993. p. 140.

<sup>16</sup> MOREIRA NETO, Diogo de Figueiredo. O parlamento e a sociedade como destinatários do trabalho dos tribunais de contas. *Revista Brasileira de Direito Público – RBDP*. Belo Horizonte, ano 1, n. 2, p. 27-64, jul./set. 2003.

- os Tribunais de Contas dos Estados são responsáveis pela fiscalização dos valores, bens e recursos de cada um dos Estados;
- os Tribunais de Contas dos Municípios são responsáveis pela fiscalização dos valores, bens e recursos dos Municípios. Existem somente dois: Tribunal de Contas do Município do Rio de Janeiro e Tribunal de Contas do Município de São Paulo;<sup>17</sup>
- os Tribunais de Contas dos Municípios são responsáveis pela fiscalização dos valores, bens e recursos de todos os Municípios do Estado, e não de somente um Município. Atualmente, existem Tribunais de Contas dos Municípios dos Estados de Goiás, Ceará, Pará e Bahia;
- as contas dos municípios dos demais Estados onde não existe Tribunal de Contas dos Municípios são fiscalizadas pelo Tribunal de Contas do Estado – TCE (art. 31, §1º).

Essas observações auxiliam na compreensão do disposto nos §§1º e 4º do artigo 31 da Constituição Federal, a saber:

§1º - O controle externo da Câmara Municipal será exercido com o auxílio dos Tribunais de Contas dos Estados ou do Município ou dos Conselhos ou Tribunais de Contas dos Municípios, onde houver.

[...]

§4º - É vedada a criação de Tribunais, Conselhos ou órgãos de Contas Municipais.

O Supremo Tribunal Federal consagrou o entendimento de que a vedação contida no §4º do art. 31 só impede a criação de órgão, Tribunal ou Conselho de Contas, pelos Municípios, inseridos em sua própria estrutura,<sup>18</sup>

<sup>17</sup> Para Ives Gandra, a Constituição Federal assegura a permanência dos órgãos de controle externo preexistentes à sua edição: “ao determinar que novos órgãos municipais não poderão ser criados, garantiu, de forma definitiva, o constituinte, a indissolubilidade das Cortes existentes, não outorgando possibilidade a que o Poder Legislativo, por lei infraconstitucional, as extinguisse. Em outras palavras, ao não permitir a criação de novos tribunais e ao exigir o controle externo das contas municipais pelas Cortes já existentes, o constituinte retirou ao Poder Legislativo Estadual e ao Municipal a possibilidade de alterar os cânones conformadores de sua estrutura, até porque, se permitisse que fizessem tais alterações, estaria permitindo a interferência direta na própria estrutura da Federação. No máximo, podem criar novos Tribunais nos termos da lei suprema” (MARTINS, Ives Gandra da Silva. As Cortes de Contas são instituições permanentes de impossível extinção no termos da Constituição Federal – sua competência é imodificável por legislação infraconstitucional. *Boletim de Direito Administrativo*, São Paulo, ano 8, n. 5, p. 289-297, maio 1992).

<sup>18</sup> Segundo Regina Ferrari, “essa forma de dispor de nosso ordenamento jurídico cria situação bastante *sui generis*, isso porque o Tribunal de Contas do Município, embora não seja órgão auxiliar do Legislativo Estadual, integra a estrutura do Estado membro, sendo na verdade um órgão auxiliar das Câmaras Municipais. A justificativa de tal posição abraçada pela Constituição Federal e interpretada pelo Supremo Tribunal Federal tem o objetivo de evitar a proliferação de Tribunais ou Conselhos de Contas

[...] mas permite que os Estados-membros, mediante autônoma deliberação, instituem órgão estadual denominado Conselho ou Tribunal de Contas dos Municípios (RTJ 135/457, Rel. Min. Octavio Gallotti – ADI 445/DF, Rel. Min. Néri da Silveira), incumbido de auxiliar as Câmaras Municipais no exercício de seu poder de controle externo (CF, art. 31, §1º). Esses Conselhos ou Tribunais de Contas dos Municípios – embora qualificados como órgãos estaduais (CF, art. 31, §1º) – atuam, onde tenham sido instituídos, como órgãos auxiliares e de cooperação técnica das Câmaras de Vereadores. A prestação de contas desses Tribunais de Contas dos Municípios, que são órgãos estaduais (CF, art. 31, §1º), há de se fazer, por isso mesmo, perante o Tribunal de Contas do próprio Estado, e não perante a Assembleia Legislativa do Estado-membro. Prevalência, na espécie, da competência genérica do Tribunal de Contas do Estado (CF, art. 71, II, c/c o art. 75).<sup>19</sup>

#### 4 Tribunais de Contas e coisa julgada

A coisa julgada constitui no atributo da imutabilidade do pronunciamento do Estado acerca do fato submetido à sua apreciação. É instituto jurídico que integra o conteúdo do direito fundamental à segurança jurídica, assegurado em todo Estado Democrático de Direito, sendo prevista no art. 5º, XXXVI, da Constituição Federal.

De acordo com Fredie Didier Jr., a coisa julgada não é instrumento de justiça. Não assegura a justiça das decisões. É, isso sim, garantia da segurança, ao impor a definitividade da solução judicial acerca da situação jurídica que lhe foi submetida. Ressalta-se que o conteúdo da jurisdição estaria vazio de significado lógico e prático se não lhe seguisse a imutabilidade da decisão. Nestes termos, se as partes pudessem atacar a decisão judicial a qualquer tempo ela não teria eficácia.

A doutrina costuma dividir a coisa julgada em formal e material. A coisa julgada formal consiste na imutabilidade da decisão dentro do próprio processo em que foi proferida.

Moacyr Amaral Santos bem conceitua coisa julgada formal:

A coisa julgada formal consiste no fenômeno da imutabilidade da sentença pela preclusão dos prazos para recurso. Dá-se porque a sentença não poderá ser reformada por meio de recursos, seja porque dela não caibam recursos, seja porque estes não

Municipais, considerando que chegariam a milhares em função da quantidade de Municípios existentes no Brasil. Aceita-se a intenção, mas é surpreendente a conclusão” (FERRARI, Regina Maria Macedo Nery. *Direito Municipal*. 2. ed., rev. atual e ampl. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2005. p. 210).

<sup>19</sup> ADI nº 687, Rel. Min. Celso de Mello, julgamento em 02.02.1995, Plenário, DJ, 10 fev. 2006.

foram interpostos no prazo, ou porque do recurso se desistiu ou do interposto se renunciou. [...] Imutável o ato, dentro do processo, esgota-se a função jurisdicional. O Estado tem por cumprida a sua obrigação jurisdicional. (SANTOS, Moacyr Amaral. *Primeiras linhas de Direito Processual Civil*. São Paulo: Saraiva. 3. v., p. 43)

Noutro ponto, coisa julgada material consiste na impossibilidade de modificação da sentença naquele mesmo processo ou em qualquer outro, posto que a matéria em análise cumpriu todos os trâmites procedimentais que permitem ao Judiciário decidir a questão em definitivo. Depois de formada a coisa julgada, nenhum juiz poderá concluir de forma diversa, por qualquer motivo. Em princípio, apenas as sentenças que tenham decidido a disputa existente entre as partes (mérito), fazem coisa julgada material. Estas sentenças não podem ser modificadas, nem se pode iniciar um novo processo com o mesmo objetivo, em virtude da necessidade de promover a segurança jurídica, para que não se possam discutir eternamente questões que já foram suficientemente analisadas. Daniel Amorim Assumpção Neves ensina:

Essa imutabilidade gerada para fora do processo, resultante da coisa julgada material, atinge tão somente as sentenças de mérito proferidas mediante cognição exauriente, de forma que haverá apenas coisa julgada formal nas sentenças terminativas ou mesmo as sentenças de mérito, desde que proferidas mediante cognição sumária, como ocorre para a maioria doutrinária na sentença cautelar. Como se nota, a coisa julgada material depende da coisa julgada formal, mas o inverso não ocorre. (*Manual de Direito Processual Civil*. 2. ed. Rio de Janeiro: Forense; São Paulo: Método, 2010)

A *coisa julgada administrativa* consiste na imutabilidade da decisão administrativa dentro da própria Administração Pública. Trata-se do não cabimento de recurso na via administrativa. Todavia, nada impede que haja análise pelo Poder Judiciário, motivo pelo qual não é considerada uma verdadeira coisa julgada, haja vista que não gera a definitividade da decisão, atributo que somente está presente nas decisões judiciais.

O fato de a “coisa julgada” administrativa não impedir a análise da matéria pelo Poder Judiciário decorre do mecanismo de controle adotado pelo ordenamento jurídico brasileiro, segundo o qual todos os litígios devem ser resolvidos, preferencialmente, pela justiça comum. É o chamado sistema de jurisdição única. Neste ponto, importante se faz diferenciar o sistema de jurisdição única do sistema contencioso administrativo, ou sistema francês, em que as decisões, em regra, são revistas pela

própria Administração Pública, sendo que somente excepcionalmente há a atuação do Poder Judiciário.

Tentou-se introduzir no Brasil o sistema do contencioso administrativo por meio da EC nº 7/77, mas essa regra restou inoperante, sendo que, atualmente, adota-se o sistema de jurisdição única. Hely Lopes Meireles, em estudo acerca do tema, concluiu que tal coisa julgada constitui na preclusão administrativa que impede a reapreciação dos fatos, senão vejamos:

[...] essa imodificabilidade não é efeito da coisa julgada administrativa, mas é consequência da preclusão das vias de impugnação interna (recursos administrativos) dos atos decisórios da própria Administração. Exauridos os meios de impugnação administrativa, torna-se irretratável, administrativamente, a última decisão, mas nem por isso deixa de ser atacável por via judicial. (*Direito Administrativo Brasileiro*. 17. ed. São Paulo: Malheiros, 1992. p. 76)

Assim, os autores costumam apontar que o instituto tem o sentido de indicar mera irretratabilidade dentro da Administração, ou a preclusão da via administrativa para o fim de alterar o que foi decidido por órgãos administrativos.

Destarte, como sempre é possível recorrer ao Judiciário, a coisa julgada administrativa, ou seja, as questões decididas em processos administrativos, não fechariam as portas para o lesado provocar o Poder Judiciário, para, aí sim, dar efeitos de imutabilidade a sua questão, fazendo surgir a coisa julgada.

## 5 As decisões dos Tribunais de Contas e os limites à apreciação pelo Judiciário

Com relação à natureza das funções das Cortes de Contas, existiram divergências históricas na doutrina e jurisprudência pátrias. Uma corrente de pensamento sustentou a função jurisdicional, enquanto outra restringiu as decisões à mera manifestação de vontade administrativa. A questão central concentra-se na acepção do termo julgamento, utilizado pela Constituição Federal, para designar as decisões dos Tribunais de Contas. Apesar de os Tribunais de Contas não integrarem o elenco de órgãos do Poder Judiciário, ressaltava Seabra Fagundes que,

inobstante isso, o art. 71 §4º, lhe comete o julgamento da regularidade das contas dos administradores e demais responsáveis por bens ou dinheiros públicos, o que implica em investi-lo no parcial exercício da função judicante. Não bem pelo emprego da palavra julgamento, mas sim pelo sentido definitivo da manifestação da corte, pois se a regularidade das contas pudesse dar lugar a nova

apreciação (pelo Poder Judiciário), o seu pronunciamento resultaria em mero e inútil formalismo. Sob esse aspecto restrito (o criminal fica à Justiça da União) a Corte de Contas decide conclusivamente. Os órgãos do Poder Judiciário carecem de jurisdição para examiná-lo.<sup>20</sup>

No mesmo sentido é a lição de Pontes de Miranda, declarando que “a função de julgar as contas está claríssima no texto constitucional. Não havemos de interpretar que o Tribunal de Contas julgue e outro juiz as rejulgue depois. Tratar-se-ia de absurdo *bis in idem*”.<sup>21</sup> A Corte de Contas não julga, não tem funções judicantes, não é órgão do poder judiciário, pois todas as suas funções, sem exceção, são de *natureza administrativa*.

Carlos Ayres Britto ressalta a ausência de exercício da função jurisdicional:

Note-se que os julgamentos a cargo dos Tribunais de Contas não se caracterizam pelo seu impulso externo ou *non ex officio*. Deles não participam advogados, necessariamente, porque a indispensabilidade dessa participação apenas se dá em nível do processo judiciário (art. 133 da CF). Inexiste a figura dos “litigantes” a que se refere o inciso LV do art. 5º da Constituição. E o “devido processo legal” que os informa somente ganha os contornos de um devido processo legal (ou seja, com as vestes do contraditório e da ampla defesa) se alguém passa à condição de sujeito passivo ou acusado, propriamente. Algumas características da jurisdição, no entanto, permeiam os julgamentos a cargo dos Tribunais de Contas. Primeiramente, porque os TCs julgam sob critério exclusivamente objetivo ou da própria técnica jurídica (subsunção de fatos e pessoas à objetividade das normas constitucionais e legais). Segundamente, porque o fazem com a força ou a irretratabilidade que é própria das decisões judiciais com trânsito em julgado. Isto, quanto ao mérito das avaliações que as Cortes de Contas fazem incidir sobre a gestão financeira, orçamentária, patrimonial, contábil e operacional do Poder Público. Não, porém, quanto aos direitos propriamente subjetivos dos agentes estatais e das demais pessoas envolvidas em processos de contas, porque, aí, prevalece a norma constitucional que submete à competência judicante do Supremo Tribunal Federal a impetração de *habeas corpus*, mandado de segurança e *habeas data* contra atos do TCU (art. 102, inciso I, alínea d). Por extensão, caem sob a competência dos Tribunais de Justiça dos Estados e do Distrito Federal, conforme a situação, o processo e o julgamento dessas mesmas ações constitucionais contra atos dos demais Tribunais de Contas.<sup>22</sup>

Tendo em conta que o constituinte originário, repetindo Constituições anteriores, empregou a expressão “julgar” para algumas deliberações do Tribunal de contas, o pronunciamento de tais Cortes deve ser acatado pelo Poder Judiciário, vez que não pode rejulgar o que já foi julgado, como acentua o já citado mestre Pontes de Miranda. O julgamento sobre as contas, decidindo a regularidade ou irregularidade, é soberano, privativo e definitivo. A desconstituição judicial de decisão do Tribunal de Contas somente poderá ocorrer se caracterizada incompetência, violação à ampla defesa, ao contraditório, ao devido processo legal ou no caso de irregularidade grave no curso do processo.

Nesse diapasão, no rol de competências exaustivamente elencadas no texto constitucional, no tocante à fiscalização orçamentária, patrimonial, financeira, contábil e operacional, identificam-se casos em que a decisão dos Tribunais de Contas deve ser soberana, na esfera administrativa. Embora não tenham caráter jurisdicional, as decisões destas cortes sobrepõem-se às decisões dos órgãos controlados.

De qualquer maneira, em observância ao inciso XXXV do artigo 5º da Constituição Federal, qualquer decisão dos Tribunais de Contas, ainda que relativa à apreciação de contas de administradores, pode ser submetida ao reexame do Poder Judiciário, se o interessado considerar que houve lesão ao seu direito. Nesse particular, assume relevância o respeito aos direitos fundamentais que compõem o chamado “núcleo comum de processualidade”. Ao enxergarem o procedimento como instrumento constitucional de atuação de todos os poderes estatais, Bacellar Filho e Hachem ressaltam a formação de um núcleo constitucional comum de processualidade:

O núcleo comum de processualidade possibilita a aproximação entre processo administrativo e judicial, para que aquele aproveite a construção doutrinária processual fixada na concepção do processo como garantia constitucional. Se o agir administrativo deve exercitar-se, em certos casos, nos moldes do processo, extrai-se a possibilidade da ampliação das garantias processuais para mais um quadrante do poder estatal: o administrativo. [...] A existência de tal núcleo resulta da percepção de que a unidade dos fundamentos do direito público justifica, dogmaticamente, a analogia de soluções para problemas comuns. O núcleo diferenciado — conjunto normativo específico que incide sobre cada modalidade processual (administrativa, civil, penal, trabalhista etc.) — persiste como decorrência das características de cada função. O núcleo comum de processualidade deduz-se do texto constitucional e pressupõe, mesmo no patamar da Constituição, o núcleo diferenciado derivado da função jurisdicional ou administrativa e do objeto de cada processo.

<sup>20</sup> FAGUNDES, Seabra. *O controle dos atos administrativos pelo Poder Judiciário*. 4. ed. Rio de Janeiro: Forense. p. 142.

<sup>21</sup> *In: Comentários à Constituição de 1946*, v. II, p. 95.

<sup>22</sup> BRITTO, Carlos Ayres. O regime constitucional dos Tribunais de Contas. *Fórum Administrativo – Direito Público – FA*, Belo Horizonte, ano 5, n. 47, jan. 2005.



Todavia, antes de ser legislativo, jurisdicional ou administrativo, o processo tem uma identidade constitucional. Antecedendo qualquer consideração, se uma função estatal é exercitada por meio de um processo — seja ela qual for ou quais sejam os objetivos a serem alcançados — é porque nela devem estar presentes o contraditório e a ampla defesa.<sup>23</sup>

Dessa forma, a apreciação das decisões dos Tribunais de Contas pelo Poder Judiciário encontra escopo ampliado diante da largueza de alcance dos direitos fundamentais residentes no núcleo comum de processualidade. Na lição de Ellen Gracie,

o reexame das deliberações do Congresso Nacional e em particular do órgão auxiliar, o TCU, quando for o caso, não somente observará como levará em conta na reapreciação a observância do devido processo legal (inciso LIV) assegurado o contraditório e a ampla defesa com os meios e recursos a ela inerentes (inciso LV), em processo público (inciso LX) com provas lícitas (inciso LVI) com duração razoável (inciso LXXVIII), além de adequada fundamentação (art. 93, IX c/c art. 73, caput c/c art. 96, I, `a' todos da Constituição).<sup>24</sup>

Uma breve pesquisa na jurisprudência do Supremo Tribunal Federal é capaz de constatar que a maioria dos julgados relativos ao exercício de competências do Tribunal de Contas da União questiona aplicações concretas dos direitos fundamentais, notadamente da ampla defesa. Preserva-se, dessa forma, o âmbito constitucional de competência de cada uma das instituições. Desafio maior ocorre na execução das decisões dos Tribunais de Contas, sendo que aquelas que implicam imposição de multa ou débito possuem eficácia de título executivo, na dicção do §3º do mesmo artigo 71 da Constituição. É imperioso que as Cortes de Contas se articulem com os demais órgãos fiscalizadores — notadamente, o Ministério Público — para imprimir eficiência à execução de suas decisões.

## Conclusão

O sistema de controle externo é de suma importância no ordenamento jurídico brasileiro, na medida em que tem como objetivo a fiscalização da atividade financeira do Estado, ou seja, fiscalizar a forma como os recursos da coletividade são geridos. A harmonização do sistema de controle do patrimônio público é dependente de respeito às competências constitucionais dos Tribunais de Contas por parte do Judiciário. Em que pese não ser possível falar-se propriamente em “jurisdição”, as Cortes de Contas possuem espectro próprio de competências que somente pode ser controlado pelo poder Judiciário nos casos admitidos pela própria Constituição, notadamente quando são inobservados direitos fundamentais do núcleo comum de processualidade.

---

Informação bibliográfica deste texto, conforme a NBR 6023:2002 da Associação Brasileira de Normas Técnicas (ABNT):

AZEVEDO, Jordana Moraes. Tribunais de Contas e suas competências constitucionais: limites à atuação do Poder Judiciário. *Fórum Administrativo – FA*, Belo Horizonte, ano 16, n. 184, p. 59-67, jun. 2016.

---

<sup>23</sup> BACELLAR FILHO, Romeu Felipe; HACHEM, Daniel Wunder. A necessidade de defesa técnica no processo administrativo disciplinar e a inconstitucionalidade da Súmula Vinculante nº 5 do STF. *Fórum Administrativo – FA*, Belo Horizonte, ano 14, n. 165, p. 66-85, nov. 2014.

<sup>24</sup> GRACIE, Ellen. Notas sobre a revisão judicial das decisões do Tribunal de Contas da União pelo Supremo Tribunal Federal. *Fórum de Contratação e Gestão Pública – FCGP*, Belo Horizonte, ano 7, n. 82, out. 2008.