

Os regimes de contas públicas: contas de governo e contas de gestão

José de Ribamar Caldas Furtado

1. A TEORIA DA OBRIGAÇÃO DE PRESTAR CONTAS

O fenômeno que coloca coisa alheia nas mãos de terceiros tem o condão de fazer surgir, concomitantemente, a respectiva responsabilidade pelo seu destino. Como decorrência inexorável dessa responsabilidade, vem o correspondente dever de prestar contas. Tem-se, então, a figura do devedor de contas, que é o administrador de bens ou interesses alheios, e a do credor delas, que é o beneficiário em favor de quem se efetivou a administração.

Essa relação jurídica deriva do direito natural; é obrigação universal, vale para todos e em toda parte; é incumbência imutável, não se podendo nem cogitar da sua dispensa; é dever que é, pela própria natureza; decorre da racionalidade humana, da ordem regular das coisas; é preceito bom, a priori, não por vontade da lei; não por ser útil, mas por determinação da própria natureza do ato de administrar coisa alheia; é imposição da própria consciência e não da vontade do legislador. É essa força que impulsiona o síndico do condomínio de um edifício a prestar constas de sua gestão, e até mesmo uma criança a informar ao tio o preço do sorvete, justificando o valor do troco devolvido. Quem movimenta recursos alheios tem não apenas a obrigação, como também o direito de prestar contas.

Não existe responsabilidade por administração de recurso alheio sem o respectivo dever de prestar contas; assim como não há o dever de prestar contas sem a correlativa responsabilidade por gerência de recurso alheio. Como são institutos jurídicos absolutamente dependentes um do outro, indissociáveis, correlatos, é fácil concluir que o agente que gerencia interesses de terceiros – o responsável – será sempre o mesmo que estará obrigado a prestar contas, ou seja, o titular da prestação de contas. São aspectos distintos, porém resultantes do mesmo fato gerador, qual seja, a gerência de bens de terceiros.

José de Ribamar Caldas Furtado é Conselheiro do Tribunal de Contas do Estado do Maranhão, Mestre em Direito pela UFPE, Pós-graduado em Políticas Públicas e Gestão Governamental pela Escola Nacional de Administração Pública (ENAP).

De um modo geral, pode-se dizer que a prestação de contas, que deve ser instruída com os documentos justificativos, consiste na discriminação da universalidade das receitas e despesas, concernentes a uma administração de bens, valores ou interesses de outrem, em um determinado período, efetivada por força de lei ou contrato. É obrigação que emana do princípio universal de que todos aqueles que administram bens alheios, ou os têm sob a sua guarda, têm o dever de acertar o resultado de sua gestão; é decorrência natural do ato de gerir o que não é seu.

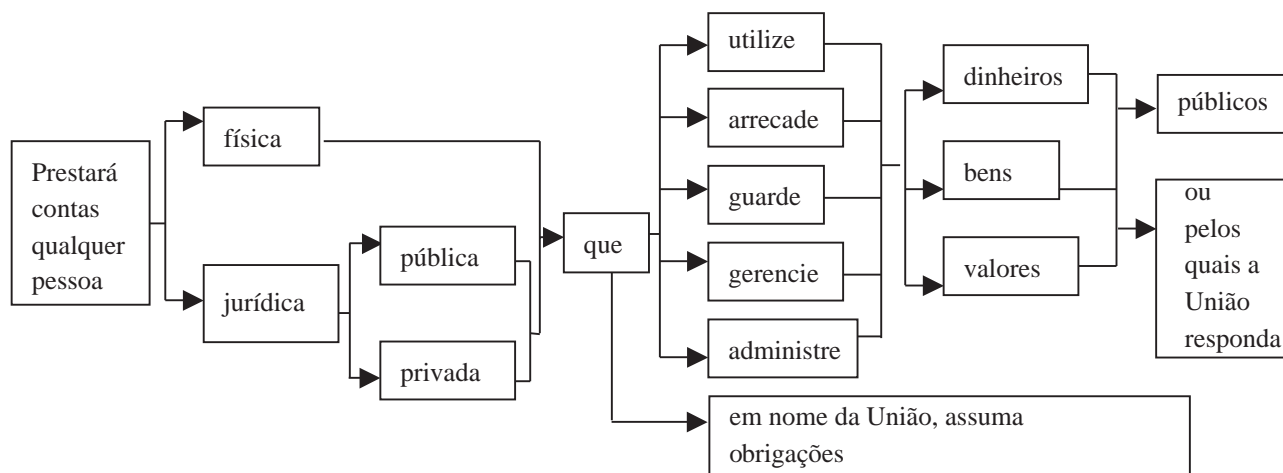
Ruy Cirne Lima observa que a palavra administração “designa geralmente a atividade do que não é proprietário, do que não é senhor absoluto”. O mestre averba também que “o traço característico da atividade assim designada é estar vinculada, não a uma vontade livremente determinada, porém, a um fim alheio à pessoa e aos interesses particulares do agente ou órgão que a exercita”¹.

Nas relações entre particulares, a omissão no dever de prestar contas enseja a competente ação de prestação de contas, na forma prevista nos artigos 914 a 919 do Código de Processo Civil. É parte legitimada para impetrá-la tanto quem tem o direito de exigí-las (proprietário dos recursos administrados por terceiros) como quem tem a obrigação de prestá-las (administrador).

2. O PRINCÍPIO DA PRESTAÇÃO DE CONTAS NA CONSTITUIÇÃO DE 1988

2.1 O PARÁGRAFO ÚNICO DO ARTIGO 70 DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL

De forma esquemática, eis os termos do parágrafo único do artigo 70 da Constituição Federal:



O texto da Constituição Federal refere-se à administração de recursos da União, mas o modelo é extensivo aos demais entes da Federação (CF, art. 75, caput), razão pela qual as Constituições Estaduais e as Leis Orgânicas dos municípios reproduzem o texto acima apresentado.

A prestação de contas, conforme se vê na Carta da República, pode ser exigida de pessoa física ou jurídica, dependendo de como é constituída a relação jurídica entre devedor e credor da obrigação de prestar contas.

Ressalte-se que o dever de prestar contas é intransferível, salvo a atribuição de responsabilidade por reparação de dano patrimonial (responsabilidade civil) aos sucessores hereditários do gestor público, até o limite do quinhão transferido. Situação complicada sucede quando, por exemplo, o prefeito falece antes de satisfazer a obrigação de prestar contas. Pergunta-se então: poderia tal prestação ser exigida, por meio de lei, dos sucessores civis? Entende-se que sim, pois como diz Jorge Ulisses Jacoby Fernandes “o

dever de prestar contas não é penalidade, mas tão-somente um corolário da obrigação de natureza civil, a qual a morte não extingue como regra². Nessa hipótese, a prestação de contas será diferenciada e terá o único objetivo de demonstrar que não houve dano patrimonial.

De qualquer modo, diante da omissão no dever de prestar contas, o Tribunal procederá à tomada de contas especial, que, em razão do falecimento do responsável, será direcionada unicamente para a apuração de dano patrimonial, possibilitando-se aos sucessores civis o contraditório e a ampla defesa, sob pena de nulidade do processo. Sendo assim, a possibilidade de oferecer a prestação de contas é um direito³ do sucessor civil que, se exercido, impedirá a abertura do processo de tomada de contas correspondente.

2.2 AS CONTAS ANUAIS DO CHEFE DO EXECUTIVO

Tratando-se do dever de prestar contas anuais, cabe, inicialmente, verificar como tal obrigação está preceituada no ordenamento jurídico. Diz o artigo 84, XXIV, da Constituição Federal que compete privativamente ao Presidente da República prestar, anualmente, ao Congresso Nacional, dentro de sessenta dias após a abertura da sessão legislativa, as contas referentes ao exercício anterior; por simetria, tal obrigação estende-se aos Governadores de Estado⁴ e do Distrito Federal e aos Prefeitos Municipais⁵.

Portanto, quem presta contas é o Presidente da República, o Governador, o Prefeito, e não, a União, o estado-membro ou o município; ou ainda, quem presta contas é o administrador (CF, art. 71, II), não a administração. Vale lembrar que a Declaração dos Direitos do Homem e do Cidadão de 1789, art. 15, definiu que a sociedade tem o direito de pedir contas a todo agente público de sua administração.

Sendo assim, no âmbito municipal, por exemplo, o dever de prestar contas anuais é da pessoa física do prefeito. Nesse caso, o prefeito age em nome próprio, e não em nome do município. Tal obrigação é *ex lege*. O povo, que outorgou mandato ao prefeito para gerir seus recursos, exige do prefeito – através de norma editada pelos seus representantes – a prestação de contas. É obrigação personalíssima

(*intuitu personae*), que só o devedor pode efetivar, não se podendo admitir que tal prestação seja executada através de interposta pessoa (procurador, preposto, substituto, etc.). Isso quer dizer que o Tribunal de Contas deve recusar a prestação de contas apresentada por uma prefeitura, referente à obrigação de um ex-prefeito, continuando ele exposto a todas as sanções previstas para aqueles que não prestam contas.

Dessa forma, incorre em erro quem diz que as contas anuais apresentadas pelo Prefeito são contas de pessoa jurídica, da prefeitura, do município, contas de entidade, e que a pessoa física do prefeito é apenas a responsável pela gestão das receitas públicas, como se fosse possível segregar a responsabilidade pela administração de dinheiros, bens e valores públicos da respectiva obrigação de prestar de contas.

Mas será essa discussão apenas uma quimera jurídica? Claro que não. Incompreensões dessa natureza têm, no âmbito dos Tribunais de Contas, dificultado a fixação do rito necessário para a condução do processo de contas; são comuns os pedidos de anulação de processo de contas anuais em face de remessa via postal de citações de ex-prefeitos para apresentação de defesa encaminhadas para a sede da prefeitura. No lado dos jurisdicionados, é habitual a incidência de erros nas relações processuais com as Cortes de Contas; é freqüente o fato de advogados e contabilistas receberem procuração do município para defender os interesses do prefeito no processo de contas anuais⁶. Esse documento não presta. Imagine como ficaria a situação dessa procuração com o final do mandato do prefeito; quem deve passar a procuração para atuar no processo de contas é a pessoa física do prefeito, ou do ex-prefeito, e não o município. O mandato passa; a titularidade e a responsabilidade pelas contas ficam.

Vale dizer que o prefeito responsável pelos recursos do município que administra é também o titular da respectiva prestação de contas. Por essa razão, é recomendável que haja a separação das contas, para que sejam processadas em autos distintos, quando ocorrer que o cargo de prefeito tenha sido ocupado por mais de uma pessoa durante o exercício financeiro. Nesse caso, cada um será responsável pelo respectivo período.

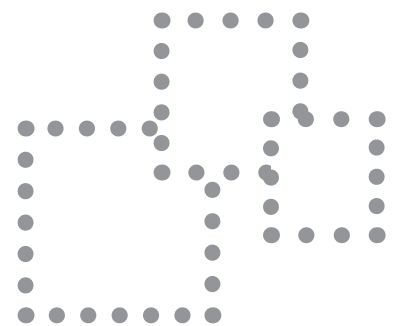
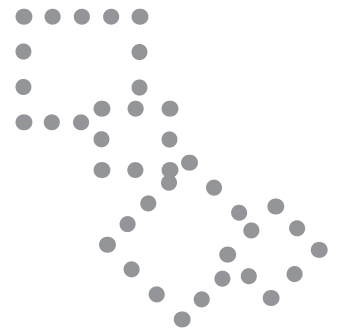
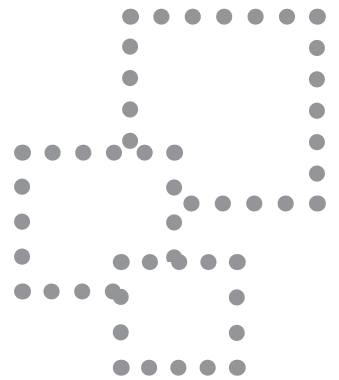
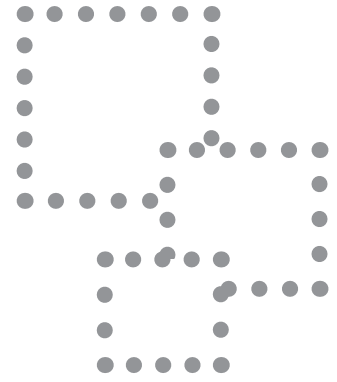
É muito relevante evidenciar que a apresentação das contas anuais pelo prefeito municipal no Tribunal de Contas do Estado, não prejudica o dever de prestar contas imediatamente na Câmara de Vereadores, dado que a Constituição Federal, artigo 31, § 3º, em combinação com a lei de responsabilidade fiscal, artigo 49, impõe que as contas apresentadas pelo chefe do Poder Executivo ficarão disponíveis, durante todo o exercício, no respectivo Poder Legislativo e no órgão técnico responsável pela sua elaboração, para consulta e apreciação pelos cidadãos e instituições da sociedade. A via da prestação de contas colocada à disposição da comunidade deverá ser a mais completa possível, sob pena de não servir para o controle social.

2.3 AS CONTAS DE GESTÃO DE CONVÊNIO

No caso de prestação de contas em razão de convênio celebrado entre os entes da Federação, a situação é bem diferente. A Lei Básica Federal impõe a qualquer pessoa jurídica de direito público que gerencie recursos da União o correspondente dever de prestar contas (art. 70, parágrafo único); estabelece também que compete ao Tribunal de Contas da União fiscalizar a aplicação de recursos repassados voluntariamente pela União a outro ente federado (art. 71, VI), bem como o julgamento das contas daqueles que derem causa a perda, extravio ou outra irregularidade de que resulte prejuízo ao erário federal (CF, art. 71, II, *in fine*).

Por conseguinte, a efetivação de transferência voluntária de recursos federais para determinado município, por exemplo, coloca o convenente na posição de devedor de contas à União. Esse fato não elide a responsabilidade pessoal do respectivo gestor público municipal perante a União pela boa aplicação dos tais recursos. Importa lembrar que os valores transferidos voluntariamente não se incorporam ao patrimônio do ente beneficiado imediatamente; isso só acontecerá quando o Tribunal de Contas da União julgar as contas referentes à administração do órgão/entidade repassador dos recursos (e não quando ocorrer aprovação das contas de convênio pelo órgão/entidade repassador) ou, quando for o caso, o Tribunal emitir julgamento da tomada de contas especial⁷ pela regularidade⁸.

Sucedem que, pela sistemática adotada na esfera federal, o município que receber recursos da União via convênio, prestará contas perante o órgão/entidade repassador dos recursos e não ao Tribunal de Contas da União⁹. Tais contas de convênio não serão encaminhadas isoladamente para o Tribunal, mas repercutirão nas contas globais originárias do órgão/entidade repassador submetidas à fiscalização e julgamento da Casa de Contas federal. Na hipótese de omissão no dever de prestar contas ou irregularidades na gestão do convênio, esgotadas as medidas cabíveis no âmbito administrativo interno para resolver o problema, será instaurada, diretamente¹⁰ ou através do convenente¹¹, a respectiva tomada de contas especial, que será remetida para julgamento do Tribunal de Contas da União. Como se depreende, em qualquer



hipótese, a Corte de Contas Federal não processará, como prestação de contas, a que foi remetida pelo município ao órgão/entidade repassador.

Com efeito, o prefeito municipal, quando assina um convênio, não age em nome próprio, mas no do município. Caso o município não preste contas ou tais contas não sejam aprovadas pelo concedente por qualquer fato que resulte em prejuízo ao erário, a União o inscreverá no cadastro de inadimplentes^{12,13} (IN STN nº 01/97, art. 5º, § 1º, I, II) e, por meio da correspondente tomada de contas especial, imputará responsabilidade ao gestor ímprobo¹⁴. Isso porque, no caso, o município e a pessoa física do administrador municipal são coobrigados em relação ao dever de prestar contas, e co-responsáveis com referência à aplicação dos recursos perante a União. Essa solidariedade passiva não comporta benefício de ordem, ou seja, a obrigação pode ser exigida indistintamente de um ou de outro; mas o adimplemento de um aproveita ao outro.

Na prática a União tem exigido do município, na forma estabelecida no convênio, a prestação de contas dos recursos transferidos voluntariamente, ainda que ele já esteja sendo administrado por outro prefeito¹⁵; não é, portanto, nessa hipótese, personalíssima a obrigação de prestar contas. Por outro lado, no processamento da tomada de contas especial, diante da ausência ou prestação insatisfatória de contas, será imputada responsabilidade ao prefeito culpado pela má aplicação dos recursos recebidos da União, que pode ser quem assinou o convênio ou mesmo quem o sucedeu, administrando tais recursos, ou parte deles. Nesse sentido, o Tribunal de Contas da União sumulou que compete ao prefeito sucessor (representando o município, obviamente) apresentar as contas referentes aos recursos federais recebidos por seu antecessor, quando este não o tiver feito ou, na impossibilidade de fazê-lo, adotar as medidas legais visando ao resguardo do patrimônio público com a instauração da competente tomada de contas especial, sob pena de co-responsabilidade¹⁶.

Conclui-se, assim, que o modelo de prestação de contas anual imposto aos gestores municipais perante os Tribunais de Contas dos Estados é diverso do estabelecido entre os municípios e a União, em face das transferências voluntárias efetivadas mediante convênios. Por isso, os conceitos e procedimentos utilizados pelo Tribunal de Contas da União, bem como sua jurisprudência, nem sempre podem ser utilizados pelas Cortes de Contas Estaduais nos processos referentes às contas anuais dos administradores dos municípios.

Por derradeiro, acrescente-se que todo o raciocínio desenvolvido neste subitem vale, igualmente, para as relações dos municípios e/ou agentes municipais com os estados-membros, em razão das prestações de contas referentes às transferências financeiras estaduais para os municípios via convênio.

2.4 CONSTITUIÇÃO FEDERAL VERSUS LRF

Conforme foi visto, o princípio do dever de prestar contas está muito bem delineado na Carta Política de 1988. Entretanto, passados todos esses anos, o modelo constitucional de prestação de contas ainda não foi bem assimilado. Prova maior disso são os termos da Lei Complementar nº 101/00 (Lei de Responsabilidade Fiscal – LRF). O esboço dos artigos 56 e 57 dessa lei – e de tudo que nela se refere à sistemática de prestação de contas – desconhece completamente os artigos 70, parágrafo único, e 71, I e II, da Lei Maior, bem como a teoria jurídica aplicada à obrigação de prestar contas. Confunde contas de pessoa física com contas de entidade (art. 56, § 1º e 2º, e 57, § 2º); faz aglomeração indevida e desnecessária de prestação de contas (art. 56, caput, § 1º, I e II), desordenando e dificultando o processo de contas; confunde julgamento de contas por meio de acórdão com apreciação mediante parecer prévio (art. 56, caput e § 2º); incorre em impropriedades quando, por exemplo, se refere a contas de Poder ou órgão (art. 56, §1º, I e II, e 2º, e art. 57, § 2º); imputa erroneamente responsabilidade para apresentação de contas (art. 56, §1º, I e II).



Pode até ser demais persistir no óbvio, mas a verdade saltitante é que a LRF quando prevê emissão de parecer prévio (sic), em contas prestadas pelos presidentes dos órgãos dos Poderes Legislativo e Judiciário e do chefe do Ministério Público (art. 56, caput), desrespeita toda a concepção constitucional dos regimes de contas públicas, que separa nitidamente o julgamento político das contas de governo dos chefes do Executivo, mediante a apreciação da Corte de Contas (CF, art. 71, I), do julgamento técnico das contas de gestão dos ordenadores de despesa (CF, art. 71, II).

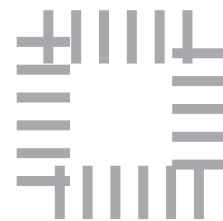
Não obstante esse grande descompasso entre o texto da LRF e a Constituição Federal, existem respeitáveis doutrinadores que defendem o aproveitamento desse aspecto da Lei Complementar. Hélio Saul Mileski argumenta que

a Lei de Responsabilidade Fiscal envolve uma iniciativa regulamentar absolutamente inovadora, inspirada em recentes conceituações mundiais, no sentido de consolidar um novo regime fiscal no País, com estabelecimento de princípios norteadores para uma gestão fiscal responsável, de uma forma inimaginável por ocasião da Assembléia Nacional Constituinte que elaborou a Constituição promulgada em 1988.

Após longa argumentação, esse autor conclui que

o parecer prévio da gestão fiscal, por sua especialíssima abrangência, e tendo em conta a sua natureza e conteúdo, não se confunde com o parecer prévio emitido sobre as contas do Chefe do Executivo, nem prejudica o julgamento das contas dos demais responsáveis por bens e valores públicos. Ao contrário, trata-se de uma avaliação que irá integrar a globalidade das contas anuais, servindo de elemento instrutivo na análise tanto da prestação de contas anual do Chefe do Poder Executivo quanto das tomadas de contas dos demais responsáveis por dinheiros, bens e valores públicos¹⁷.

O louvável esforço exegético do brilhante membro da Corte de Contas rio-grandense-do-sul, Conselheiro Hélio Saul Mileski, expressa sua boa vontade para com a redação do artigo 56 da LRF. Contudo, não é possível fazer conformidade desse dispositivo com o artigo 71, I e II, da Lei Maior¹⁸. Não é certo que a intenção da LRF tenha sido de implantar um novo e adicional regime de prestação de contas (contas de gestão fiscal), com o objetivo exclusivo de proteger a regularidade fiscal. Não há necessidade, nem poderia. Não há carência porque o sistema constitucional de prestação, fiscalização e julgamento de contas, um dos melhores e mais completos do mundo, é perfeitamente capaz de verificar e mensurar o cumprimento das novas regras e princípios introduzidos pela LRF; não é possível porquanto constitui antinomia com a Constituição Federal.



Ora, se o constituinte de 1988 fez um trabalho digno de louvor, erigindo em patamar constitucional o elogiável sistema de prestação, fiscalização e julgamento de contas, como pode o legislador infraconstitucional estabelecer a mixórdia, confundindo conceitos, violando princípios e deturpando procedimentos? A realidade é que o modelo constitucional não reclama aperfeiçoamento, mas, sim, efetividade. A verdade é que somente o desconhecimento dos termos do artigo 71, I e II, da Carta de 1988 justifica a redação do artigo 56 da LRF.

Essa questão será resolvida pelo Supremo Tribunal Federal. Sucede que a Associação dos Membros dos Tribunais de Contas do Brasil (ATRICON) ingressou, em 14.07.2000, com Ação Declaratória de Inconstitucionalidade (ADI nº 2324), Relator Ministro Carlos Ayres Britto. Na ação, que está pendente de julgamento, se questiona a constitucionalidade do artigo 56 da Lei de Responsabilidade Fiscal¹⁹.

2.5 OMISSÃO NO DEVER DE PRESTAR CONTAS

Há na ordem jurídica brasileira vários dispositivos que incidem no caso de não apresentação de contas pelo gestor público. A título de exemplo, abaixo se indicará as várias prescrições para a hipótese de inadimplência de prefeitos:

a) é ato de improbidade administrativa, ficando o responsável sujeito às seguintes cominações: ressarcimento integral do dano, se houver; perda da função pública; suspensão dos direitos políticos de três a cinco anos; pagamento de multa civil de até cem vezes o valor da remuneração percebida pelo agente; e proibição de contratar com o poder público ou receber benefícios ou incentivos fiscais ou creditícios, pelo prazo de três anos (Lei nº 8.429/92, arts. 11, VI, e 12, III);

b) é crime comum, sujeito ao julgamento do Poder Judiciário, independentemente do pronunciamento da Câmara de Vereadores, estando o inadimplente passível de pena de detenção de três meses a três anos, além da perda do cargo e a inabilitação, pelo prazo de cinco anos, para o exercício de cargo ou função pública, eletivo ou de nomeação, sem prejuízo da

reparação civil do dano causado ao patrimônio público ou particular (Decreto-Lei nº 201/67, art. 1º, VI, § 1º e 2º);

c) é fato gerador de inelegibilidade (Lei Complementar nº 64/90, art. 1º, I, g)²⁰;

d) será instaurada a respectiva tomada de contas especial pelo órgão competente;

e) haverá intervenção do Estado no município (CF, art. 35, II).

O pedido de intervenção do Estado no município tem-se revelado a providência mais eficaz para compelir os prefeitos a cumprirem o princípio da prestação de contas.

3. AS TRÊS DIMENSÕES DO PROCESSO DE CONTAS PÚBLICAS

Pontifica Augusto Sherman Cavalcanti que o processo de contas²¹ “contempla três dimensões relevantes, três vertentes necessárias ao cumprimento integral de seus fins. A primeira diz respeito ao julgamento da gestão do administrador responsável; a segunda, à punibilidade do gestor faltoso; e a terceira, à reparação do dano eventualmente causado ao erário”. O autor acentua que a primeira – que é a mais importante – tem natureza política, “tendo em vista que realiza o princípio republicano de informar o povo de como estão sendo utilizados os recursos financeiros que, em sua maioria, foram-lhe subtraídos compulsoriamente mediante tributação”; a segunda é de natureza sancionatória, porquanto “decorre do reconhecimento, no julgamento das contas, da ocorrência de irregularidade na gestão”; a terceira tem natureza indenizatória e “exsurge do reconhecimento, no julgamento das contas, da ocorrência de dano ao erário e do nexo de causalidade entre o dano e os atos praticados pelo gestor”²².

Percebe-se que a tridimensionalidade do processo de contas tem estreita correlação com a divisão tripartite da responsabilidade, objeto de estudo na Teoria Geral do Direito. Cuidando-se de agentes políticos a responsabilidade se manifesta sob o tríptico aspecto: político-administrativo, penal e civil.

A dimensão política do processo de contas explora a responsabilidade político-administrativa do agente público. Por isso, a desaprovação das contas atinge os direitos políticos, resultando em inabilitação para cargo público eletivo (Lei Complementar nº 64/1990, art. 1º, I, g) ou mesmo a extinção de mandato eletivo, como ocorre no caso do prefeito (Decreto-Lei nº 201/1967, art. 6º, III²³, c/c a Lei Complementar nº 64/1990, art. 1º, I, g) e do vereador (Decreto-Lei nº 201/1967, art. 8º, IV, c/c a Lei Complementar nº 64/1990, art. 1º, I, g).

Na dimensão sancionatória, o processo de contas assemelha-se ao processo penal. Por isso, nesse aspecto, absorve princípios aplicáveis ao direito criminal: a) não haverá irregularidade na gestão sem prévia disposição em lei, nem penalidade sem anterior cominação legal (legalidade); b) a norma sancionatória não retroagirá, salvo para beneficiar o responsável (irretroatividade); c) nenhuma penalidade passará da pessoa do responsável (responsabilidade pessoal); d) haverá imposição de penalidade decorrente de ato comissivo ou omissivo, doloso ou culposo, do responsável (ausência de responsabilidade objetiva); e) a punibilidade será extinta com o a morte do responsável (*mors omnia solvit*²⁴).

A dimensão indenizatória do processo de contas, que visa à reparação de eventual prejuízo material causado ao patrimônio público, opera a responsabilidade civil do administrador público e se concretiza quando o Tribunal, julgando contas apresentadas ou tomadas, emite acórdão com imputação de débito ao responsável, o qual terá natureza de título executivo extrajudicial (CF, art. 71, § 3º).

A Constituição de 1988 prevê a edição de lei que estabelecerá os prazos de prescrição para ilícitos praticados por qualquer agente, servidor ou não, que causem prejuízos ao erário, ressalvadas as respectivas ações de ressarcimento (CF, art. 37, § 5º). Vê-se que o constituinte não admite a prescrição da cobrança dos débitos imputados aos administradores públicos pelas Casas de Contas, uma vez que eles constituem tão-somente ordens para ressarcimento do tesouro público. Ressalte-se que tal cobrança pode alcançar

até mesmo os herdeiros do gestor ímprobo, haja vista que a Lei Fundamental prescreve que a obrigação de reparar dano patrimonial pode ser estendida aos sucessores e contra eles executada, até o limite do valor do patrimônio transferido na sucessão (CF, art. 5º, XLV, *in fine*).

Sendo assim, somente a dimensão indenizatória do processo de contas poderá produzir efeitos no caso de falecimento do responsável, uma vez que – salvo a exceção acima apontada – nenhuma pena passará da pessoa do agente (CF, art. 5º, XLV, primeira parte). Além disso, na ausência de pessoas responsáveis com interesse processual, a constituição e o prosseguimento válido e regular do processo estaria comprometido, dada a impossibilidade do exercício pleno do direito ao contraditório e à ampla defesa²⁵, com a utilização de todos os meios e recursos que constituem o *jus sperniandi* (defesas, produções de provas, pedidos de diligências, sustentações orais, recursos, etc.).

Desse modo, a constituição e o desenvolvimento do processo de contas, após a morte do responsável, somente se justifica pela sua dimensão indenizatória. Caso não haja suposição de dano ao patrimônio público, o processo deve ser imediatamente arquivado.

Registre-se, por último, que as dimensões do processo de contas produzem efeitos que são independentes, estanques, ou seja, a satisfação de um não prejudica o outro. Isso significa que, por exemplo, o pagamento da multa (dimensão sancionatória) não exime o responsável da reparação do dano patrimonial pela quitação do débito imputado (dimensão indenizatória), nem impede a inclusão do responsável na lista dos inelegíveis (dimensão política). Isso é reflexo do princípio da independência de instâncias.

4. OS REGIMES JURÍDICOS DE CONTAS PÚBLICAS

4.1 PREÂMBULO

Existem dois regimes jurídicos de contas públicas: a) o que abrange as denominadas contas de governo, exclusivo para a gestão política do chefe do Poder

Executivo, que prevê o julgamento político levado a efeito pelo Parlamento, mediante auxílio do Tribunal de Contas, que emitirá parecer prévio (CF, art. 71, I, c/c art. 49, IX); b) o que alcança as intituladas contas de gestão, prestadas ou tomadas, dos administradores de recursos públicos, que impõe o julgamento técnico realizado em caráter definitivo pela Corte de Contas (CF, art. 71, II), consubstanciado em acórdão que terá eficácia de título executivo (CF, art. 71, § 3º), quando imputar débito (reparação de dano patrimonial) ou aplicar multa (punição).

O Supremo Tribunal Federal (ADI nº 849), examinando as competências institucionais do Tribunal de Contas da União, reconheceu a clara distinção entre as do artigo 71, I, de apreciar e emitir parecer prévio sobre as contas do chefe do Poder Executivo, a serem julgadas pelo Legislativo, e as do art. 71, II, de julgar as contas dos demais administradores e responsáveis, entre eles, os dos órgãos do Poder Legislativo e do Poder Judiciário. Consta na ementa do acórdão²⁶:

A diversidade entre as duas competências, além de manifesta, é tradicional, sempre restrita a competência do Poder Legislativo para o julgamento às contas gerais da responsabilidade do Chefe do Poder Executivo, precedidas de parecer prévio do Tribunal de Contas: cuida-se de sistema especial adstrito às contas do Chefe do Governo, que não as presta unicamente como chefe de um dos Poderes, mas como responsável geral pela execução orçamentária: tanto assim que a aprovação política das contas presidenciais não libera do julgamento de suas contas específicas os responsáveis diretos pela gestão financeira das inúmeras unidades orçamentárias do próprio Poder Executivo, entregue a decisão definitiva ao Tribunal de Contas

4.2 CONTAS DE GOVERNO

4.2.1 CONCEITO

A compreensão do conceito de contas de governo – que deriva do artigo 71, I²⁷, combinado com o artigo 49, IX²⁸, primeira parte, da Constituição Federal – é o ponto de partida para que se possa entender a missão constitucional atribuída ao Tribunal de Contas de prestar auxílio ao Parlamento no julgamento político que exercerá sobre a gestão anual do chefe do Executivo. Esse auxílio será consubstanciado no parecer prévio que deverá ser elaborado em sessenta dias a contar do recebimento das respectivas contas anuais.

A prestação de contas de governo, que se diferencia da prestação de contas de gestão (vide o item seguinte), é o meio pelo qual, anualmente, o Presidente da República, os Governadores de Estado e do Distrito Federal e os Prefeitos Municipais expressam os resultados da atuação governamental no exercício financeiro a que se referem. Como bem definiu o Superior Tribunal de Justiça (ROMS 11060) são contas globais que

demonstram o retrato da situação das finanças da unidade federativa (União, Estados, Distrito Federal e Municípios). Revelam o cumprimento do orçamento²⁹, dos planos de governo, dos programas governamentais, demonstram os níveis de endividamento, o atender aos limites de gasto mínimo e máximo previstos no ordenamento jurídico para saúde, educação, gastos com pessoal. Consubstanciam-se, enfim, nos Balanços Gerais prescritos pela Lei nº 4.320/64. Por isso, é que se submetem ao parecer prévio do Tribunal de Contas e ao julgamento pelo Parlamento (art. 71, I c./c. 49, IX da CF/88)³⁰.

As contas de governo, via de regra, serão anuais, uma vez que estão adstritas ao período de execução do orçamento público (exercício financeiro), que é fixado pelo artigo 34 da Lei nº 4.320/64, conforme previsão no artigo 165, § 9º, I, da Constituição Federal.

4.2.2 PECULIARIDADES

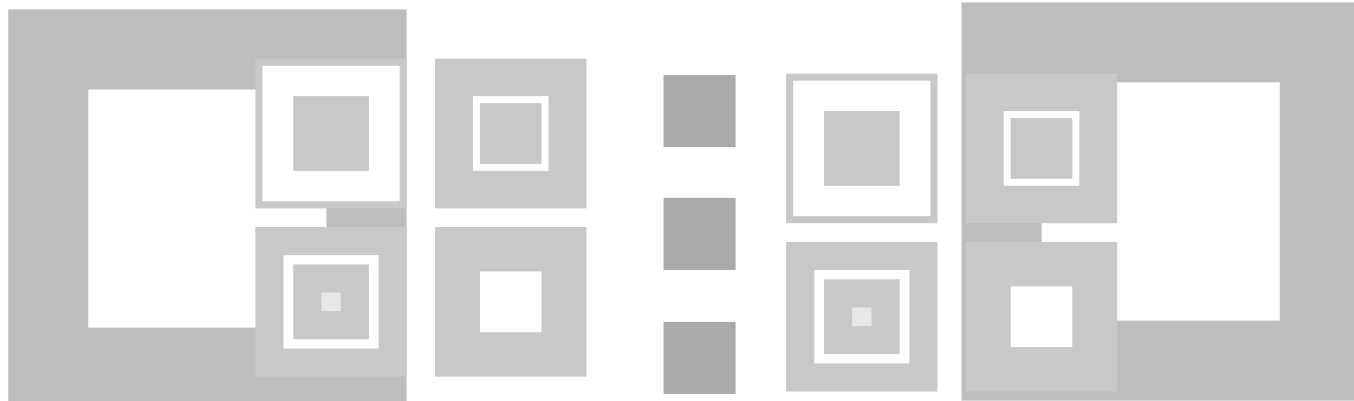
Tratando-se de exame de contas de governo o que deve ser focalizado não são os atos administrativos vistos isoladamente, mas a conduta do administrador no exercício das funções políticas de planejamento, organização, direção e controle das políticas públicas idealizadas na concepção das leis orçamentárias (PPA, LDO e LOA), que foram propostas pelo Poder Executivo e recebidas, avaliadas e aprovadas, com ou sem alterações, pelo Legislativo. Aqui perdem importância as formalidades legais em favor do exame da eficácia, eficiência e efetividade das ações governamentais. Importa a avaliação do desempenho do chefe do Executivo, que se reflete no resultado da gestão orçamentária, financeira e patrimonial.

Por essa razão, ao prestar auxílio ao órgão julgador (Parlamento), a Instituição de Contas deve instruir o processo informando sobre a harmonia entre os programas previstos na lei orçamentária, o plano plurianual e a lei de diretrizes orçamentárias, bem como sobre o cumprimento de tais programas quanto à legalidade, legitimidade, economicidade e alcance das metas estabelecidas. Nesse mister, é de grande relevância a utilização da denominada auditoria operacional³¹ como instrumento de mensuração da legitimidade da atuação do agente político. O Tribunal deve, também, verificar o equilíbrio fiscal e evidenciar o reflexo da administração financeira e orçamentária no desenvolvimento econômico e social do ente federado, em especial nas áreas da saúde, educação, emprego, renda, meio ambiente, segurança, infra-estrutura e assistência social. Também deve ser examinado se o gestor cumpriu os ditames da Lei de Responsabilidade Fiscal referentes à transparência na gestão fiscal.

Nesse passo, Flávio Sátiro Fernandes denomina as contas de governo de contas de resultados. Isso porque

nelas são oferecidos os resultados apresentados pela administração municipal ao final do exercício anterior e referentes à execução orçamentária, realização da receita prevista, movimentação de créditos adicionais, resultados financeiros, situação patrimonial, cumprimentos das aplicações mínimas em educação e saúde, enfim, todo um quadro indicativo do bom ou do mau desempenho da administração municipal no decorrer do exercício a que se referem as contas apresentadas. Por não conterem tais demonstrações indicativas de irregularidades nas contas dos ordenadores de despesas, mas apenas os resultados do exercício, é que ao seu julgamento, pela Câmara de Vereadores, pode ser emprestado caráter político facultando-se ao Poder Legislativo municipal aprová-las ou rejeitá-las segundo esse critério³².

Em favor da transparência fiscal, a Constituição Federal estabelece no seu artigo 31, §3º, que as contas do prefeito ficarão, durante sessenta dias, anualmente, à disposição de qualquer contribuinte, para apreciação, o qual poderá questionar-lhes a legitimidade, nos termos da lei. A LRF, por seu turno, determina no art. 49 que tais contas ficarão disponíveis, durante todo o exercício, no respectivo Poder Legislativo e no órgão técnico responsável pela sua elaboração, para consulta e apreciação pelos cidadãos e instituições da sociedade. Dispõe ainda a LRF que será dada ampla divulgação dos resultados da apreciação e do julgamento das contas (LRF, art.56, § 3º).



4.2.3 JULGAMENTO

Cuida-se de julgamento eminentemente político feito pelos representantes do povo, mediante o auxílio da Instituição de Contas, que em nada prejudica o julgamento técnico das contas, prestadas ou tomadas, dos administradores (ordenadores de despesa), previsto no artigo 71, II, da Lei Maior. Cumpre esclarecer que é a Casa Legislativa o juiz natural para julgar as contas de governo, devendo atuar com total autonomia, emitindo juízo de valor, mas não se descuidando das normas de procedimento (devido processo legal, contraditório, ampla defesa, publicidade, motivação das decisões, etc.), nem podendo incidir em manifesta ilegalidade, sob pena de nulidade a ser imposta pelo controle do Judiciário. Nessa hipótese, cabe ao Poder Legislativo repetir o processo.

Aqui a legalidade cede espaço para a legitimidade. Carlos Ayres Britto observa que “os julgamentos legislativos se dão por um critério subjetivo de conveniência e oportunidade, critério esse que é forma discricionária de avaliar fatos e pessoas”³³. Por isso mesmo, só é possível se falar em contas de governo, com julgamento pelo Parlamento e emissão de parecer prévio pelo Tribunal de Contas, quando se trata de prestação de contas anual, dessa natureza, apresentadas pelo Presidente da República, Governadores de Estado e do Distrito Federal e Prefeitos Municipais, afinal são essas autoridades que chefiam o poder responsável pela execução das políticas públicas, que é o cerne desse julgamento.

Por essa razão, conforme foi exposto no item 2.4, é desarrazoada e inconstitucional – por expressa afronta ao artigo 71, I e II, da Lei Maior – toda a idéia de prestação de contas laborada nos artigos 56³⁴ e 57³⁵ da LRF.

Para instrumentalizar o julgamento político, os Tribunais de Contas emitirão parecer prévio conclusivo sobre as contas de governo no prazo de sessenta dias do recebimento, se outro não estiver estabelecido nas constituições estaduais ou nas leis orgânicas municipais (LRF, art. 56, caput). No caso de municípios que não sejam capitais e que tenham menos de duzentos mil habitantes, o prazo será de cento e oitenta dias (§1º). Os Tribunais de Contas não entrarão em recesso enquanto existirem contas pendentes de apreciação ou julgamento (§ 2º).

O parecer prévio será: a) pela aprovação; b) pela aprovação com ressalva; c) pela desaprovação; ou d) com abstenção de opinião. Esse último será emitido quando ocorrer ausência de pressupostos de constituição e desenvolvimento válido e regular do processo; é o que acontece quando morre o chefe do Executivo responsável, em razão do prejuízo da ampla defesa e do contraditório.

Vê-se que o julgamento das contas de governo dos chefes do Executivo é um ato composto, pois resulta da manifestação de dois órgãos. A vontade do Tribunal de Contas, expressa no parecer prévio, é instrumental em relação à da Casa Legislativa, que edita o ato principal. Importa dizer que a existência do ato decisório da Corte de Contas é condição necessária para o julgamento feito pelo Legislativo. Isso quer dizer que, em caso de atraso do Tribunal, o Parlamento deve cobrar o cumprimento da obrigação, mas não pode julgar sem a apreciação da Casa de Contas³⁶.

No julgamento efetivado pela Câmara Municipal, a manifestação da Casa de Contas só deixará de prevalecer por decisão de dois terços dos membros da Câmara Municipal (CF, art. 31, § 2º)³⁷. No caso de parecer prévio sobre as contas do Governador ou do Presidente da República, a deliberação da respectiva Casa Legislativa será tomada por maioria simples de votos, presente a maioria absoluta de seus membros³⁸.

Vale insistir que, no processo de julgamento político feito pelo Parlamento, é necessária a observância ao princípio do devido processo legal (CF, art. 5º, LIV), bem como à cláusula da plenitude de defesa e do contraditório (CF, art. 5º, LV); também é imprescindível a motivação da deliberação emanada da Casa Legislativa³⁹. Caso ocorra transgressão dessas garantias constitucionais, a deliberação parlamentar será considerada inválida⁴⁰. Em tal caso, repisa-se, compete ao Órgão Legislativo repetir o processo.

Não é demais acrescentar que a aprovação de contas do chefe do Executivo no julgamento político não elide a responsabilidade do gestor nas esferas penal⁴¹, civil, ou por atos de improbidade administrativa⁴². É o princípio da independência de instâncias.

4.3 CONTAS DE GESTÃO

4.3.1 CONCEITO

O conceito de contas de gestão, também chamadas de contas dos ordenadores de despesa⁴³, que é diferente do de contas de governo (vide item anterior), provém do comando do artigo 71, II, da Constituição Federal, segundo o qual compete ao Tribunal de Contas da União julgar as contas dos administradores e demais responsáveis por dinheiros, bens e valores públicos da administração direta e indireta⁴⁴, incluídas as fundações e sociedades instituídas e mantidas pelo poder público federal⁴⁵, e as contas daqueles que derem causa a perda, extravio ou outra irregularidade de que resulte prejuízo ao erário público. Por simetria, essa competência se estende aos Tribunais de Contas dos Estados e do Distrito Federal, bem como aos Tribunais de Contas dos municípios (CF, art. 75, *caput*).

As contas de gestão, que conforme as normas de regência podem ser anuais ou não, evidenciam os atos de administração e gerência de recursos públicos praticados pelos chefes e demais responsáveis, de órgãos e entidades da administração direta e

indireta, inclusive das fundações públicas, de todos os Poderes da União, Estados, Distrito Federal e municípios, tais como: arrecadação de receitas e ordenamento de despesas, admissão de pessoal, concessão de aposentadoria, realização de licitações, contratações, empenho, liquidação e pagamento de despesas. As contas podem ser prestadas ou tomadas, conforme sejam apresentadas pelo responsável ou constituídas em procedimentos efetivados pela própria administração ou pelo Tribunal de Contas.

4.3.2 PECULIARIDADES

As contas de gestão do Poder Judiciário serão apresentadas no âmbito (LRF, art. 56, §1º): I - da União, pelos Presidentes do Supremo Tribunal Federal e dos Tribunais Superiores, consolidando as dos respectivos tribunais; II - dos Estados, pelos Presidentes dos Tribunais de Justiça, consolidando as dos demais tribunais.

Enquanto na apreciação das contas de governo o Tribunal de Contas analisará os macroefeitos da gestão pública; no julgamento das contas de gestão, será examinado, separadamente, cada ato administrativo que compõe a gestão contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial do ente público, quanto à legalidade, legitimidade e economicidade, e ainda os relativos às aplicações das subvenções e às renúncias de receitas. É efetivando essa missão constitucional que a Casa de Contas exercitará toda a sua capacidade para detectar se o gestor público praticou ato lesivo ao erário, em proveito próprio ou de terceiro, ou qualquer outro ato de improbidade administrativa.

Aqui se investigará se o ente público cumpriu os ditames da Constituição Federal, da Constituição Estadual, da Lei Orgânica do município, da Lei nº 4.320/64, da Lei Complementar nº 101/00 (LRF), da Lei de Licitações e Contratos Administrativos (Lei nº 8.666/93), das leis orçamentárias, enfim de todas as normas que compõem o ordenamento jurídico aplicáveis à gestão em exame.

4.3.3 JULGAMENTO

A tarefa de julgar as contas dos ordenadores de despesa é atribuída ao Tribunal de Contas dentre as competências que lhe são próprias e exclusivas e que para serem exercitadas independem da interveniência do Legislativo⁴⁶. Nessa direção, o Supremo Tribunal Federal, em razão da observância compulsória do modelo federal pela esfera estadual – prevista no artigo 75 da Lei Maior –, decidiu que é inconstitucional a subtração ao Tribunal de Contas da competência do julgamento das contas do Presidente da Assembléia Legislativa, compreendida na previsão do artigo 71, II, da Constituição Federal, para submetê-las ao regime do artigo 71, I, combinado com o artigo 49, IX, que é exclusivo da prestação de contas do chefe do Poder Executivo⁴⁷.

O julgamento das contas, prestadas ou tomadas, dos ordenadores de despesa é essencialmente técnico; ou como diz Carlos Ayres Britto, os julgamentos a cargo dos Tribunais de Contas obedecem “a parâmetros de ordem técnico-jurídica, isto é, parâmetros de subsunção de fatos e pessoas à objetividade das normas constitucionais e legais”⁴⁸. São promovidos com o concurso do Ministério Público Especial (CF, art. 130) e têm, substancialmente, o objetivo de efetivar a reparação de dano ao patrimônio público, por meio da imputação de débito ao responsável, consubstanciado em acórdão, que terá força de título executivo (CF, art. 71, §3º).

As contas serão julgadas⁴⁹:

- a) **Regulares**, quando expressarem, de forma clara e objetiva, a exatidão dos demonstrativos contábeis, a legalidade, a legitimidade e a economicidade dos atos de gestão do responsável;
- b) **regulares com ressalva**, quando evidenciarem impropriedade ou qualquer outra falta de natureza formal de que não resulte dano ao erário;
- c) **irregulares**, quando comprovada qualquer das seguintes ocorrências: I) omissão no dever de prestar contas; II) prática de ato de gestão ilegal, ilegítimo, antieconômico, ou infração à norma legal ou regulamentar de natureza contábil, financeira, orçamentária, operacional ou patrimonial; III) dano ao erário decorrente de ato de gestão ilegítimo ao antieconômico; IV) desfalque ou desvio de dinheiros, bens ou valores públicos.

As contas serão consideradas não liquidáveis quando caso fortuito ou de força maior, comprovadamente alheio à vontade do responsável, tornar materialmente impossível o julgamento de mérito. Nesse caso, ocorrerá o trancamento das contas não liquidáveis e o conseqüente arquivamento do processo. Dentro do prazo de cinco anos, contados da publicação da decisão terminativa, poderá haver, à vista de novos elementos, o desarquivamento do processo e a conclusão da respectiva tomada ou prestação de contas. Transcorrido esse prazo sem que tenham surgido novos elementos, as contas serão consideradas encerradas, com baixa na responsabilidade do administrador⁵⁰.

No julgamento, o Tribunal de Contas: a) aplicará aos responsáveis, em caso de ilegalidade de despesa ou irregularidade de contas, as sanções previstas em lei, que estabelecerá, entre outras cominações, multa proporcional ao dano causado ao erário (CF, art. 71, VIII); b) assinará prazo para que o órgão ou entidade adote as providências necessárias ao exato cumprimento da lei, se verificada ilegalidade (IX); c) representará ao Poder competente sobre irregularidades ou abusos apurados (XI).

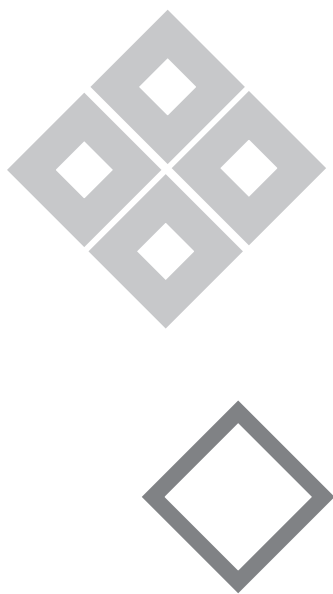
Em tema de julgamento de contas públicas, uma questão inquieta o controle externo: quem julga as contas prestadas pelos administradores dos Tribunais de Contas? Sobre esse assunto, remete-se o leitor para o texto específico publicado pelo autor⁵¹.

4.4 O CASO DO PREFEITO ORDENADOR DE DESPESAS

E quando o chefe do Executivo desempenha funções de ordenador de despesa, tem o Tribunal de Contas competência para julgar a respectiva prestação de contas?

Preliminarmente, é importante ressaltar que essa situação acontece apenas nos pequenos municípios. Sucede que na administração federal, na estadual e nos grandes municípios o chefe do Executivo não atua como ordenador de despesa, em razão da distribuição e escalonamento das funções de seus órgãos e das atribuições de seus agentes. O problema reside apenas nos municípios nos quais o prefeito acumula as funções políticas com as de ordenador de despesa. Nesses casos, conforme bem decidiu o Superior Tribunal de Justiça, o prefeito submete-se a duplo julgamento. Um político perante o Parlamento, precedido de parecer prévio; outro técnico a cargo da Corte de Contas⁵².

E não poderia ser diferente, pois, se assim fosse, bastaria o prefeito chamar a si as funções atribuídas aos ordenadores de despesa e estaria prejudicada uma das mais importantes competências institucionais do Tribunal de Contas, que é julgar as contas dos administradores e demais responsáveis por recursos públicos (CF, art. 71, II). Sem julgamento de contas pelo Tribunal, também estaria neutralizada a possibilidade do controle externo promover reparação de dano patrimonial, mediante a imputação de débito prevista no artigo 71, § 3º, da Lei Maior, haja



vista que a Câmara de Vereadores não pode imputar débito ao prefeito⁵³. Isso produziria privilégio discriminatório que consistiria em imunidade para os administradores municipais, sem paralelo em favor dos gestores estaduais e federais.

Vale lembrar que é com base no artigo 71, II, da Constituição Federal que o Tribunal de Contas da União julga as tomadas de contas especiais referentes aos recursos federais repassados aos municípios via convênio, imputando responsabilidade aos prefeitos municipais. Ora, se os Tribunais de Contas Estaduais estivessem impedidos de julgar contas de gestão de prefeitos ordenadores de despesa em razão da natureza do cargo que ocupam, igualmente o Tribunal de Contas da União não poderia fazê-lo.

Assim, por imposição do razoável, o regime de julgamento de contas será determinado pela natureza dos atos a que elas se referem, e não por causa do cargo ocupado pela pessoa que os pratica. Para os atos de governo, haverá o julgamento político; para os atos de gestão, o julgamento técnico.

Nesse passo, Flávio Sátiro Fernandes explica que 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 julgamento. “Um, político, emitido pela Câmara de Vereadores, sobre as contas anuais oferecidas pela administração e examinadas, previamente pelo Tribunal de Contas que sobre elas emite, apenas, um parecer. O outro, técnico e definitivo, exarado pela Corte de Contas, que conclui pela legalidade ou ilegalidade dos atos praticados pelo prefeito, na qualidade de ordenador de despesas”⁵⁴.

Nessas circunstâncias, a apreciação das **contas de governo** do chefe do Executivo municipal será consubstanciada na peça denominada **parecer prévio** (CF, art. 71, I, c/c 75, *caput*), enquanto as **contas de gestão** do prefeito ordenador de despesa serão **julgadas** mediante a emissão de **acórdão** (CF, art. 71, II, c/c 75, *caput*), que terá força de título executivo, caso haja imputação de débito ou aplicação de multa (CF, art. 71, § 3º). Alguns Tribunais de Contas Estaduais processam as contas de governo e

de gestão apresentadas pelos prefeitos nos autos de um único processo; nessa hipótese, constarão, nesse processo, dois atos decisórios (**parecer prévio e acórdão**) emitidos pelo Órgão de Contas⁵⁵.

Não custa nada lembrar que o julgamento do prefeito ordenador de despesas produz os mesmos efeitos do julgamento de qualquer outro administrador pela Casa de Contas (CF, art. 71, II). Isso significa que, em tal hipótese, deve constar o nome do prefeito na lista dos ordenadores de despesa inelegíveis elaborada pelo Tribunal de Contas para a Justiça Eleitoral, na forma disposta no § 5º do artigo 11 da Lei nº 9.504/1997⁵⁶.

ordenador de despesa e de dispêndio

Importa informar que o Tribunal Excelso, ao analisar indiretamente essa matéria (o caso era relativo a Direito Eleitoral), concluiu, por maioria, nos autos do Recurso Extraordinário 132.747-2⁵⁷, pela impossibilidade do prefeito, ainda que na condição de ordenador de despesa, ser julgado pelo Tribunal de Contas Estadual. Nesse caso, não houve propriamente julgamento de contas anuais do prefeito ordenador de despesas, mediante emissão de acórdão; sucedeu apenas que o prefeito operou como ordenador de despesas em vários atos administrativos tidos como irregulares por ocasião da apreciação das contas de governo, através de **parecer prévio**. Mesmo assim, o Ministro Carlos Velloso se esforçou em defender a tese em favor do julgamento pela Corte de Contas, sob o argumento de que tais atos, por configurarem improbidade administrativa, seriam caracterizadores da hipótese de inelegibilidade prevista no artigo 1º, I, g, da Lei Complementar nº 64/90, mas foi voto vencido. Agora, com a evolução do Direito aplicável ao Controle Externo e as mudanças na composição da Corte, espera-se melhor esclarecimento da situação e a reversão desse entendimento.

5. A ATIVIDADE JURISDICIONAL DOS TRIBUNAIS DE CONTAS

5.1 POSIÇÕES DOUTRINÁRIAS

A presença do termo julgar no artigo 71, II, da Carta da República acendeu na doutrina ferrenha discussão sobre existir ou não atividade jurisdicional exercida pelos Tribunais de Contas. Eis alguns doutrinadores que negam o exercício de poder jurisdicional pelos Tribunais de Contas:

Oswaldo Aranha Bandeira de Mello averba que

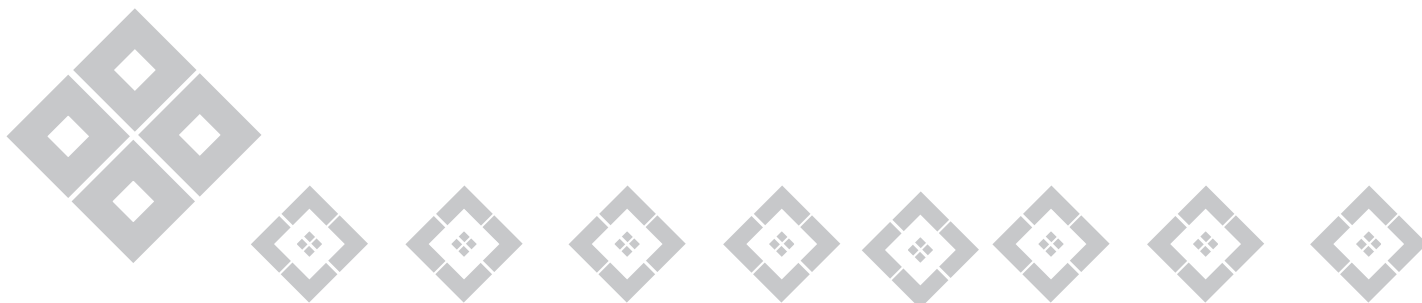
o Tribunal de Contas só possui função administrativa de acompanhar a execução orçamentária e apreciar as contas dos responsáveis por dinheiros ou bens públicos. Não teve o texto em causa o objetivo de investi-la no exercício de função judicante, quando se expressou que lhe caberia julgar as referidas contas. Visou apenas lhe conferir a competência final na ordem administrativa sobre o assunto. Se tidas como bem prestadas, estaria encerrado o trabalho pertinente à sua apuração, com a quitação que mandaria passar a favor dos que as ofereceram. Ao contrário, se entendesse caracterizado alcance relativo a dinheiro ou bem público, no exercício dessa função, determinaria que pagassem o considerado devido, dentro do prazo por ele fixado, e, não satisfeita a determinação, lhe caberia proceder contra eles na forma de direito⁵⁸.

José Afonso da Silva diz que “não se trata de função jurisdicional, pois não julga pessoas nem dirime conflitos de interesses, mas apenas exerce um julgamento técnico de contas”⁵⁹.

Celso Ribeiro Bastos assinala que

a utilização da expressão ‘julgamento de contas’ já levou no passado a que alguém sustentasse que os Tribunais de Contas exercem autêntica atividade jurisdicional. Até seria desejável que efetivamente assim o fosse [...]. A não-jurisdicionalidade das suas decisões fica manifesta quando se leva em conta que não cabe a eles julgar as pessoas. Bastam somente as contas. Ora, esta é uma decisão técnica. As contas podem ser tidas por regulares e irregulares, mas, para que haja atividade jurisdicional é necessário que estejam presentes as partes. Só pessoas são julgadas; conseqüentemente a atividade do Tribunal de Contas é de natureza técnica facilitadora da deliberação final pelo Legislativo⁶⁰.

J. Cretella Júnior vocifera que “somente quem confunde ‘administração’ com ‘jurisdição’ e ‘função administrativa’ com ‘função jurisdicional’ poderá sustentar que as decisões dos Tribunais de Contas do Brasil são de natureza judicante [...]”. “Nenhuma das tarefas ou atividades do Tribunal de Contas configura atividade jurisdicional, pois não se vê, no desempenho dessa Corte de Contas, nem autor, nem réu, nem propositura de ação, nem provocação para obter prestação jurisdicional, nem inércia inicial, nem existência de órgão integrante do Poder Judiciário, nem julgamento de crimes contra a administração”⁶¹.



Carlos Ayres Britto afirma que

os Tribunais de Contas não exercem a chamada função jurisdicional do Estado. Esta é exclusiva do Poder Judiciário e é por isso que as Cortes de Contas: a) não fazem parte da relação dos órgãos componenciais desse Poder (o Judiciário), como se vê da simples leitura do art. 92 da *Lex Legum*; b) também não se integram no rol das instituições que foram categorizadas como instituições essenciais a tal função (a jurisdicional), a partir do art. 127 do mesmo Código político de 1988. Note-se que os julgamentos a cargo dos Tribunais de Contas não se caracterizam pelo impulso externo ou *non-ex-officio*. Deles não participam advogados, necessariamente, porque a indispensabilidade dessa participação apenas se dá no âmbito do processo judiciário (art. 133 da CF). Inexiste a figura dos ‘litigantes’ a que se refere o inciso IV 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, propriamente⁶².

Em contraposição, a corrente doutrinária que defende a função jurisdicional exercida pelos Tribunais de Contas apresenta nomes de destaque:

Pontes de Miranda, comentando a Constituição de 1967, assevera que, “desde 1934, a função de julgar as contas estava, claríssima, no texto constitucional. Não havíamos de interpretar que o Tribunal de Contas julgasse, e outro juiz as julgasse novamente depois. Tratar-se-ia de absurdo *bis in idem*. Ou o Tribunal de Contas julgava, ou não julgava. O art. 114 da Constituição de 1937 também dizia, inofismavelmente: “julgar das contas dos responsáveis por dinheiros ou bens públicos”. Diz também o jurista que “foi a Constituição de 1934 que lhe deu caráter de corpo de julgamento, o que as leis ordinárias não podiam fazer”. Na mesma obra, o doutrinador indaga: “A que poder pertence o Tribunal de Contas na Constituição de 1937? [...]”

Ao Poder Judiciário, posto que de modo especial, como função, sim; como órgão, não. Era um tribunal e julgava. Não importa o caráter à parte que teve; isso não lhe tirava a função de julgar. Tanto quanto ao Tribunal de Contas de 1934, ao Tribunal de Contas de 1937 reconhecêramos função judiciária”. O autor acentua ainda que “a Constituição de 1946 teve o Tribunal de Contas como órgão (auxiliar) do Poder Legislativo. Mas a função de julgar ficou-lhe. No plano material, era corpo judiciário; no formal, corpo auxiliar do Congresso Nacional”⁶³.

Castro Nunes ensina que “a jurisdição de contas é o **juízo constitucional das contas**. A função é privativa do Tribunal instituído pela Constituição para julgar as contas dos responsáveis por dinheiros ou bens públicos. O Judiciário não tem função no exame de tais contas, não tem autoridade para as rever, para apurar o alcance dos responsáveis, para os liberar. Essa função é ‘própria e privativa’ do Tribunal de Contas”⁶⁴.

M. Seabra Fagundes observa que o

Tribunal de Contas não aparece na Constituição como órgão componente do Poder Judiciário. Dele se trata no capítulo referente ao Poder Legislativo, do qual constitui, sob certo ângulo, órgão auxiliar. Não obstante isso, o art. 71, § 4º⁶⁵, lhe comete o julgamento da regularidade ‘das contas dos administradores e demais responsáveis por bens e valores públicos’, o que implica 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-lo⁶⁶.

Ricardo Lobo Torres percebe que

não há dúvida de que o Tribunal de Contas, autorizado pela CF a elaborar o seu regimento com a mesma autonomia do Poder Judiciário, exerce alguns atos típicos da função jurisdicional em **sentido material**, eis que julga as contas dos administradores e responsáveis com todos os requisitos materiais da jurisdição: independência, imparcialidade, igualdade processual, ampla defesa, produção plena das provas e direito a recurso. Mas do ponto de vista **formal**, não detém qualquer parcela da função jurisdicional, tendo em vista que as suas decisões não produzem a coisa julgada e podem ser revistas pelo Judiciário, ainda quando versem sobre matéria contábil⁶⁷.

Jorge Ulisses Jacoby Fernandes argumenta que

a disposição do art. 5º, inc. XXXV, da Constituição Federal⁶⁸ tem por destinatário o legislador infraconstitucional, mas não veda que a própria Constituição, em dispositivo a ser coordenado, imponha o exercício da função jurisdicional a outro órgão, não integrante do Poder Judiciário, ou, mais contundentemente, estabeleça que um determinado tipo de questão não seja objeto de apreciação judicial.

Diz ainda esse autor, referindo-se aos termos do artigo 71 da Constituição, que

é impossível sustentar que o constituinte agiu displicentemente por ignorância ou descuido. Ao contrário, conhecendo a riqueza do vocábulo, utilizou-o com perfeição, ora restringindo, ora elastecendo a função. Nota-se, no elenco de competência, o rigor científico na terminologia empregada, acentuando a diferenciação, inclusive da finalidade de cada mister cometido. Para algumas tarefas empregou-se o termo **apreciar**, em outras, **fiscalizar**, em outras, **realizar inspeção e auditoria** e apenas em um caso, **julgar**⁶⁹.

5.2 REFLEXÕES

O Supremo Tribunal Federal há muito tempo registra firme jurisprudência no sentido de que o julgamento das contas de responsáveis por haveres públicos é de competência exclusiva das Cortes de Contas, salvo nulidade por irregularidade formal grave (MS nº 6.960, 1959⁷⁰), ou manifesta ilegalidade (MS nº 7.280, 1960⁷¹). Nesses casos, o Poder Judiciário pode declarar a nulidade⁷² das decisões das Cortes de Contas, cabendo aos Tribunais de Contas refazer o julgamento. Por isso, a ação prevista nos artigos 914 e seguintes do Código de Processo Civil (Ação de Prestação de Contas) é imprópria para exigir prestação de contas de gestor que deixou de apresentar contas públicas. Isso porque o Poder Judiciário é absolutamente incompetente para processar e julgar as contas de administrador público. Nesse sentido, a jurisprudência brasileira é remansosa⁷³. O que é possível, nesse caso, é a ordem judicial para que o administrador público preste contas perante o Tribunal de Contas, mediante a ação de obrigação de fazer.

O certo é que os processos de contas que tramitam nos Tribunais de Contas obedecem aos trâmites e princípios próprios da atividade jurisdicional – tais como o devido processo legal, o contraditório e a ampla defesa, com prazos para contestações, recursos, etc. – e são julgados sob critérios objetivos, com aplicação da técnica jurídica, submetendo-se condutas de pessoas à incidência das normas jurídicas, aplicando-se a lei mediante a subsunção de casos concretos aos tipos legais. Tais julgamentos são irretratáveis, definitivos, tanto no âmbito administrativo quanto no judiciário, salvo vício de procedimento ou manifesta ilegalidade, produzindo, portanto, coisa julgada.

Registre-se que, nem sempre, a atividade jurisdicional, mesmo praticada pelo Poder Judiciário, resolve conflito de interesses entre partes. É o que ocorre no exercício da denominada jurisdição voluntária, que é tão-somente a administração judicial de interesses não-litigiosos.

Também a ausência do duplo grau de jurisdição não enfraquece o julgamento de contas. Afinal, a quem recorrer nas causas de competência originária do Supremo Tribunal Federal (CF, art. 102, I)?

Por tudo que foi dito, conclui-se que os Tribunais de Contas, por disposição constitucional – salvo a única exceção prevista no artigo 84, IX – é o juiz natural para julgar os processos de contas públicas (CF, art. 71, II), porém não pertencem ao Poder Judiciário e o processo de contas tem peculiaridades que o diferencia do processo judicial comum. Assim, tem-se que as Cortes de Contas exercem função jurisdicional atípica quando julgam as contas dos administradores públicos. Situação análoga sucede com o Tribunal do Júri, em relação aos crimes dolosos contra a vida (CF, art. 5º, XXXVIII), com o Poder Legislativo, com referência aos crimes de responsabilidade do chefe do Executivo (CF, art. 52, I) e com o juiz arbitral, relativamente às questões que lhe são submetidas (CF, art. 114, § 2º; Lei nº 9.307/1996⁷⁴).

Mas isso não é importante. Se essa discussão importa no plano da especulação teórica, na prática o que interessa é a consciência coletiva presente no seio do Poder Judiciário brasileiro de que o órgão competente para julgar o processo de prestação de contas dos gestores públicos é o Tribunal de Contas, com a única exceção que consiste no julgamento político das contas de governo do chefe do Executivo pelo Poder Legislativo (vide item 4.2.3). Nesse mister, cabe apenas ao Poder Judiciário emitir juízo de legalidade, verificando a formalidade do processo ou se houve manifesta ilegalidade; o juízo de valor será sempre emitido pelo Tribunal de Contas, que pode até mesmo apreciar a constitucionalidade das leis e dos atos do Poder Público (Súmula 347 do STF⁷⁵). Nunca haverá decisão do Poder Judiciário julgando processos referentes a prestações de contas públicas. Cabe, portanto, à Corte de Contas dizer o direito. Isso expressa o caráter definitivo da decisão da Corte de Contas quanto ao seu conteúdo.

6. CONCLUSÕES

De todo o exposto, podem ser extraídas as seguintes conclusões:

I) o dever de prestar contas deriva do direito natural; é obrigação universal, vale para todos e em toda parte; é incumbência imutável, não se podendo nem cogitar da sua dispensa; é dever que é, pela própria natureza; decorre da racionalidade humana, da ordem regular das coisas; é preceito bom, *a priori*, não por vontade da lei, não por ser útil, mas por determinação da própria natureza do ato de administrar coisa alheia; é imposição da própria consciência e não da vontade do legislador;



II) não existe responsabilidade por administração de recurso alheio sem o respectivo dever de prestar contas; assim como não há o dever de prestar contas sem a correlativa responsabilidade por gerência de recurso alheio. Como são institutos jurídicos absolutamente dependentes um do outro, indissociáveis, correlatos, é fácil concluir que o agente que gerencia interesses de terceiros – responsável – será sempre o mesmo que estará obrigado a prestar contas, ou seja, o titular da prestação de contas. São aspectos distintos, porém resultantes do mesmo fato gerador, qual seja, a gerência de bens de terceiros;

III) o dever de prestar contas é intransferível, salvo a atribuição de responsabilidade por reparação de dano patrimonial (responsabilidade civil) aos sucessores hereditários do gestor público, até o limite do quinhão transferido;

IV) no caso de falecimento do gestor, os sucessores civis têm o direito de oferecer a prestação de contas. Na hipótese de omissão, o Tribunal procederá à tomada de contas especial, que será direcionada unicamente para a apuração de dano patrimonial, possibilitando-se aos sucessores civis o contraditório e a ampla defesa, sob pena de nulidade do processo;

V) quem presta contas anuais de governo é o Presidente da República, o Governador do Estado, o prefeito municipal, e não, a União, o estado-membro ou o município; ou ainda, quem presta contas é o administrador (CF, art. 71, II), não a administração;

VI) tratando-se de contas anuais, o dever de prestar contas do chefe do Executivo é obrigação personalíssima (*intuitu personae*), que só o devedor pode efetivar, não se podendo admitir que tal prestação seja executada através de interposta pessoa (procurador, preposto, substituto, etc.);

VII) o chefe do Executivo responsável pela administração dos recursos públicos é também o titular da respectiva prestação de contas. Por essa razão, é recomendável que haja a separação das contas, para que sejam processadas em autos distintos, quando ocorrer que o cargo tenha

tido ocupado por mais de uma pessoa durante o exercício financeiro;

VIII) a apresentação das contas anuais pelo chefe do Executivo no Tribunal de Contas não prejudica o dever de prestar contas imediatamente na casa legislativa, dado que a Lei de Responsabilidade Fiscal, artigo 49, impõe que as contas apresentadas pelo chefe do Poder Executivo fiquem disponíveis, durante todo o exercício, no respectivo Poder Legislativo e no órgão técnico responsável pela sua elaboração, para consulta e apreciação pelos cidadãos e instituições da sociedade. A via da prestação de contas colocada à disposição da comunidade deverá ser a mais completa possível, sob pena de não servir para o controle social;

IX) a efetivação de transferência voluntária de recursos federais para determinado município coloca o convenente na posição de devedor de contas à União. Esse fato não elide a responsabilidade pessoal do respectivo gestor público municipal perante a União pela boa aplicação de tais recursos;

X) o prefeito, quando assina um convênio, não age em nome próprio, mas no do município. Caso o município não preste contas, a União o inscreverá no cadastro de inadimplentes e promoverá, diretamente ou através do convenente, a respectiva tomada de contas especial para apurar e imputar responsabilidade ao gestor ímprobo. Isso porque, no caso, o município e a pessoa física do administrador são coobrigados em relação ao dever de prestar contas, e co-responsáveis com referência à aplicação dos recursos perante a União. Essa solidariedade passiva não comporta benefício de ordem, ou seja, a obrigação pode ser exigida indistintamente de um ou de outro; mas o adimplemento de um aproveita ao outro;

XI) o modelo de prestação de contas anual imposto aos gestores municipais perante os Tribunais de Contas dos Estados é diverso do estabelecido entre os municípios e a União em face das transferências voluntárias efetivadas mediante convênios. Por isso, os conceitos e procedimentos utilizados pelo Tribunal de Contas da União, bem como sua jurisprudência, nem sempre podem ser utilizados

- pelas Cortes de Contas estaduais nos processos referentes às contas anuais dos administradores dos municípios;
- XII) a LRF, quando prevê emissão de parecer prévio em contas prestadas pelos presidentes dos órgãos dos Poderes Legislativo e Judiciário e do chefe do Ministério Público (art. 56, *caput*), desrespeita toda a concepção constitucional dos regimes de contas públicas, que separa nitidamente o julgamento político das contas de governo dos chefes do Executivo, mediante a apreciação da Corte de Contas (CF, art. 71, I), do julgamento técnico das contas de gestão dos ordenadores de despesa (CF, art. 71, II);
- XIII) o pedido de intervenção do Estado no município tem-se revelado a providência mais eficaz para compelir os prefeitos a cumprir o princípio da prestação de contas;
- XIV) o processo de contas contempla três dimensões, a primeira diz respeito ao julgamento da gestão do administrador responsável; a segunda, à punibilidade do gestor faltoso; e a terceira, à reparação do dano eventualmente causado ao erário;
- XV) a Constituição de 1988 não admite a prescrição da cobrança dos débitos imputados aos administradores públicos pelas Casas de Contas, uma vez que eles constituem tão-somente ordens para ressarcimento do tesouro público. Ressalte-se que tal cobrança pode alcançar até mesmo os herdeiros do gestor ímprobo, haja vista que a Lei Fundamental prescreve que a obrigação de reparar dano patrimonial pode ser estendida aos sucessores e contra eles executada, até o limite do valor do patrimônio transferido na sucessão (CF, art. 5º, XLV, *in fine*);
- XVI) a constituição e o desenvolvimento do processo de contas, após a morte do responsável, somente se justifica pela sua dimensão indenizatória. Caso não haja suposição de dano ao patrimônio público, o processo deve ser imediatamente arquivado;
- XVII) as dimensões do processo de contas produzem efeitos que são independentes. Isso significa que, por exemplo, o pagamento da multa (dimensão sancionatória) não exime o responsável da reparação do dano patrimonial pela quitação do débito imputado (dimensão indenizatória), nem impede a inclusão do responsável na lista dos inelegíveis (dimensão política);
- XVIII) existem dois regimes jurídicos de contas públicas: a) o que abrange as denominadas contas de governo, exclusivo para a gestão política do chefe do Poder Executivo, que prevê o julgamento político levado a efeito pelo Parlamento mediante auxílio do Tribunal de Contas que emitirá parecer prévio (CF, art. 71, I, c/c art. 49, IX); b) o que alcança as intituladas contas de gestão, prestadas ou tomadas, dos administradores de recursos públicos, que impõe o julgamento técnico realizado em caráter definitivo pela Corte de Contas (CF, art. 71, II), consubstanciado em acórdão que terá eficácia de título executivo (CF, art. 71, § 3º), quando imputar débito (reparação de dano patrimonial) ou aplicar multa (punição);
- XIX) a prestação de contas de governo é o meio pelo qual, anualmente, o Presidente da República, os governadores de Estado e do Distrito Federal e os prefeitos municipais expressam os resultados da atuação governamental no exercício financeiro a que se referem. São contas globais que demonstram o retrato da situação das finanças da unidade federativa. Revelam o cumprimento 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 jurídico para saúde, educação, gastos com pessoal. Consubstanciam-se, enfim, nos Balanços Gerais prescritos pela Lei nº 4.320/64;



XX) no exame das contas de governo, o que deve ser focalizado não são os atos administrativos vistos isoladamente, mas a conduta do administrador no exercício das funções políticas de planejamento, organização, direção e controle das políticas públicas idealizadas na concepção das leis orçamentárias (PPA, LDO e LOA), que foram propostas pelo Poder Executivo e recebidas, avaliadas e aprovadas, com ou sem alterações, pelo Legislativo. Aqui perdem importância as formalidades legais em favor do exame da eficácia, eficiência e efetividade das ações governamentais. Importa a avaliação do desempenho do chefe do Executivo, que se reflete no resultado da gestão orçamentária, financeira e patrimonial;

XXI) ao prestar auxílio ao órgão julgador (Parlamento), a Instituição de Contas deve instruir o processo informando sobre a harmonia entre os programas previstos na lei orçamentária, o plano plurianual e a lei de diretrizes orçamentárias, bem como sobre o cumprimento de tais programas quanto à legalidade, legitimidade, economicidade e alcance das metas estabelecidas. Nesse mister, é de grande relevância a utilização da denominada auditoria operacional como instrumento de mensuração da legitimidade da atuação do agente político;

XXII) no processo de julgamento político feito pelo Parlamento, é necessária a observância ao princípio do devido processo legal (CF, art. 5º, LIV), bem como à cláusula da plenitude de defesa e do contraditório (CF, art. 5º, LV); também é imprescindível a motivação da deliberação emanada da Casa Legislativa. Caso ocorra transgressão dessas garantias constitucionais, a deliberação parlamentar será considerada inválida. Nessa hipótese, cabe ao Órgão Legislativo repetir o processo;

XXIII) a aprovação de contas do chefe do Executivo no julgamento político não elide a responsabilidade do gestor nas esferas penal, civil, ou por atos de improbidade administrativa;

XXIV) as contas de gestão evidenciam os atos de administração e gerência de recursos públicos praticados pelos chefes e demais responsáveis de órgãos e entidades da administração direta e indireta, inclusive das fundações públicas, de todos os Poderes da União, Estados, Distrito Federal e municípios, tais como: arrecadação de receitas e ordenamento de despesas, admissão de pessoal, concessão de aposentadoria, realização de licitações, contratações, empenho, liquidação e pagamento de despesas;

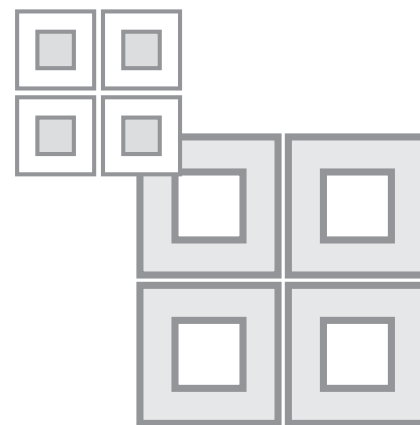
XXV) enquanto na apreciação das contas de governo o Tribunal de Contas analisará os macroefeitos da gestão pública; no julgamento das contas de gestão será examinado, separadamente, cada ato administrativo que compõe a gestão contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial do ente público, quanto à legalidade, legitimidade e economicidade, e ainda os relativos às aplicações das subvenções e às renúncias de receitas. É efetivando essa missão constitucional que a Casa de Contas exercitará toda a sua capacidade para detectar se o gestor público praticou ato lesivo ao erário, em proveito próprio ou de terceiro, ou qualquer outro ato de improbidade administrativa;

XXVI) quando o prefeito acumula as funções políticas com as de ordenador de despesa, submete-se a duplo julgamento. Um político perante o Parlamento, precedido de parecer prévio; outro técnico a cargo da Corte de Contas;

XXVII) o regime de julgamento de contas será determinado pela natureza dos atos a que elas se referem e não por causa do cargo ocupado pela pessoa que os pratica. Para os atos de governo haverá o julgamento político; para os atos de gestão, o julgamento técnico;

XXVIII) os Tribunais de Contas, por disposição constitucional – com a única exceção prevista no artigo 84, IX –, é o juiz natural para julgar os processos de contas públicas (CF, art. 71, II), porém não pertencem ao Poder Judiciário, e o processo de contas tem peculiaridades que o diferenciam do processo judicial comum. Assim, tem-se que as Cortes de Contas exercem **função jurisdicional atípica** quando julgam as contas dos administradores públicos. Situação análoga sucede com o Tribunal do Júri em relação aos crimes dolosos contra a vida (CF, art. 5º, XXXVIII), com o Poder Legislativo, com referência aos crimes de responsabilidade do chefe do Executivo (CF, art. 52, I) e com o juiz arbitral, relativamente às questões que lhe são submetidas (CF, art. 114, § 2º; Lei nº 9.307/96);

XXIX) não haverá decisão do Poder Judiciário julgando processos referentes a prestações de contas públicas. Cabe, portanto, à Corte de Contas **dizer o direito**. Isso expressa o caráter definitivo da decisão da Corte de Contas quanto ao seu conteúdo.



REFERÊNCIAS

- AGUIAR, Ubiratan et al. Convênio e tomadas de contas especiais: manual prático. 2. ed. Belo Horizonte: Fórum, 2005.
- BARROSO, Luís Roberto. Interpretação e aplicação da Constituição: fundamentos de uma dogmática constitucional transformadora. 3. ed. rev. e atual. São Paulo: Saraiva, 1999.
- BASTOS, Celso Ribeiro. Curso de direito financeiro e de direito tributário. 3. ed. São Paulo: Saraiva, 1995.
- BRITTO, Carlos Ayres. O regime constitucional dos Tribunais de Contas. In: FIQUEIREDO, Carlos Maurício; NÓBREGA, Marcos (Org.). Administração pública: direito administrativo, financeiro e gestão pública: prática, inovações e polêmicas. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2002, p. 97-109.
- CANOTILHO, J. J. Gomes. Direito constitucional e teoria da constituição. 3. ed. Coimbra: Almedina, 1999.
- CAVALCANTI, Augusto Sherman. O processo de contas no TCU: o caso de gestor falecido. Revista do Tribunal de Contas da União, Brasília, v. 30, n. 81, p. 17-27, jul./set. 1999.
- CRETELLA JÚNIOR, J. Natureza das decisões do Tribunal de Contas. In: Revista de Direito Administrativo, Rio de Janeiro, n. 166, p. 1-16, out./dez.1986.
- FAGUNDES, M. Seabra. O controle dos atos administrativos pelo Poder Judiciário. 7. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2006.
- FERNANDES, Flávio Sátiro. O Tribunal de Contas e a fiscalização municipal. Revista do Tribunal de Contas da União, Brasília, v. 23, n. 51, p. 37-49, jan./mar. 1992.
- FERNANDES, Jorge Ulisses Jacoby. Tomada de contas especial: processo e procedimento nos Tribunais de Contas e na administração pública. 3. ed. rev., atual. e ampl. Belo Horizonte: Fórum, 2005.
- _____. Tribunais de Contas do Brasil: jurisdição e competência. 2. ed. Belo Horizonte: Fórum, 2005.
- FERRAZ, Luciano de Araújo. Controle da administração pública: elementos para a compreensão dos Tribunais de Contas. Belo Horizonte: Mandamentos, 1999.
- FERREIRA, Wolgran Junqueira. Responsabilidade dos prefeitos e vereadores: Decreto-lei nº 201/67, comentários, legislação, jurisprudência de acordo com a Constituição Federal de 1988. 7. ed. rev. São Paulo: Edipro, 1996.

- FREITAS, Juarez. O controle dos atos administrativos e os princípios fundamentais. 3. ed. atual. e ampl. São Paulo: Malheiros, 2004.
- FURTADO, José de Ribamar Caldas. Quem julga as contas prestadas pelos administradores dos Tribunais de Contas? Fórum de Contratação e Gestão Pública, Belo Horizonte, v. 6. n. 63, p. 45-47, mar. 2007.
- GARCIA, Mônica Nicida. Responsabilidade do agente público. Belo Horizonte: Fórum, 2004.
- LIMA, Ruy Cirne. Princípios de direito administrativo. 6. ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1987.
- MEIRELLES, Hely Lopes. Direito municipal brasileiro. 10. ed. São Paulo: Malheiros, 1998.
- MELLO, Oswaldo Aranha Bandeira de. Princípios gerais de direito administrativo. Rio de Janeiro: Forense, 1969. v. 2.
- MILESKI, Hélio Saul. O controle da gestão pública. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2003.
- MIRANDA, Pontes de. Comentários à Constituição de 1967, com a Emenda nº 1, de 1969. 2. ed. rev., 2. tiragem. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1973. v. 3.
- NUNES, José de Castro. Teoria e prática do Poder Judiciário. Rio de Janeiro: Forense, 1943.
- SILVA, José Afonso da. Curso de direito constitucional positivo. 25. ed. São Paulo: Malheiros, 2005.
- TORRES, Ricardo Lobo. Curso de direito financeiro e tributário. 14. ed. Rio de Janeiro: Renovar, 2007.

NOTAS

- 1 LIMA, Ruy Cirne. *Princípios de Direito Administrativo*. 6ª ed. São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 1987, p. 20 e 21.
- 2 FERNANDES, Jorge Ulisses Jacoby. *Tomada de contas especial: processo e procedimento nos Tribunais de Contas e na Administração Pública*. 3ª ed. Belo Horizonte: Fórum, 2005, p. 132.
- 3 Disciplinando relações entre particulares, em situação análoga, dispõe o CPC, art. 914, II, que a ação de prestação de contas competirá a quem tiver a obrigação de prestá-las.
- 4 As Constituições Estaduais prevêm equivalente obrigação para os governadores.
- 5 As Constituições Estaduais e as Leis Orgânicas Municipais estabelecem encargo de igual valor para os prefeitos.
- 6 Já aconteceu até mesmo do secretário municipal de Planejamento, Orçamento e Gestão, nessa qualidade, apresentar defesa do prefeito no processo de contas anuais.
- 7 A Instrução Normativa TCU nº 13/1996, com a redação dada pela Instrução Normativa TCU nº 35/2000, dispõe sobre a instauração e organização de processos de tomada de contas especiais.
- 8 Esse aspecto é importante porque, segundo a Súmula 209 do STJ, compete à Justiça Estadual processar e julgar prefeito por desvio de verba transferida e incorporada ao patrimônio municipal. Por outro lado, expressa a Súmula 208 dessa Corte de Justiça que compete à Justiça Federal processar e julgar prefeito municipal, por desvio de verba sujeita à prestação de contas perante órgão federal.
- 9 Instrução Normativa TCU nº 47/2004, art. 2º, § 2º. Os estados, o Distrito Federal, os municípios e as pessoas físicas ou entidades privadas, quando beneficiários de transferência de recursos federais, incluindo auxílios, subvenções, contribuições ou outra forma de transferência de valores por intermédio de órgãos e entidades da administração federal direta, indireta, de fundações instituídas e mantidas pelo poder público federal e de suas entidades paraestatais, prestarão contas ao órgão ou entidade repassador quanto à boa e regular aplicação de tais recursos, apresentando documentos e informações necessários à composição das tomadas e prestações de contas dessas unidades jurisdicionadas.
- 10 Via de regra a tomada de contas especial é instaurada pela competente autoridade administrativa do órgão/entidade repassador (Lei nº 8.443/1992, art. 8º; IN TCU nº 13/1996, art. 1º, § 2º), porém o TCU pode converter processos de fiscalização em tomada de contas especial (IN TCU nº 13/1996, art. 14). Ubiratan Aguiar e outros explicam que “o TCU, ao realizar uma auditoria, receber denúncia ou representação, após promover o saneamento do processo, isto é, realizar as diligências ou inspeções consideradas necessárias aos esclarecimentos de dúvidas porventura existentes, entendendo que, *a priori*, está caracterizada a existência de dano ao erário, converterá o processo em tomada de contas especial, com o objetivo de apurar o valor do prejuízo, a data de sua ocorrência, o nome dos respectivos responsáveis, consoante determina o art. 47 da Lei nº 8.443/1992”. Dessa forma, arrematam esses autores, pode “o concedente ou o próprio TCU, em fiscalizações, ao detectar qualquer irregularidade na aplicação desses recursos, instaurar a correspondente TCE” (AGUIAR, Ubiratan et al. *Convênio e tomadas de contas especiais: manual prático*. 2ª ed. Belo Horizonte: Fórum, 2005, p. 107 e 111).



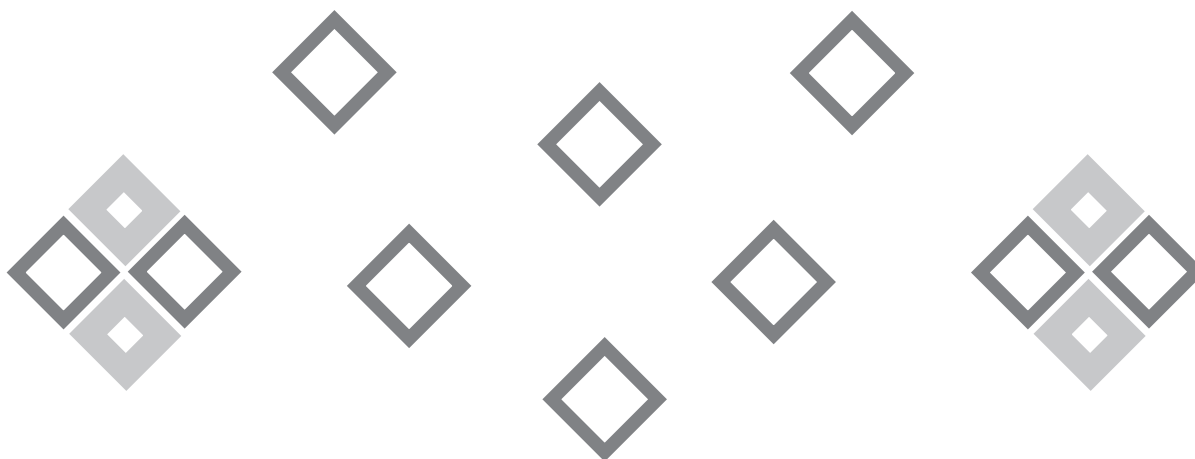
- ¹¹ Vide, adiante, os termos da Súmula 230 do TCU. Jorge Ulisses Jacoby Fernandes assinala que, no caso “de uma prefeitura ter firmado convênio com um ministério e o prefeito recebedor dos recursos não ter prestado contas” – considerando “o fato de esse prefeito haver sido substituído no comando da prefeitura” –, também “é dever do novo prefeito instaurar a TCE”. Assim, “se o prefeito antecipa-se ao órgão repassador e instaura TCE, parece melhor que o órgão repassador crie pasta de acompanhamento para o fato e aguarde o resultado da mesma” (FERNANDES, Jorge Ulisses Jacoby. *Tomada de contas especial: processo e procedimento nos Tribunais de Contas e na Administração Pública*. 3ª ed. Belo Horizonte: Fórum, 2005, p. 252 e 253).
- ¹² Esse controle é feito no Sistema Integrado de Administração Financeira do Governo Federal (SIAFI), por meio do subsistema intitulado Cadastro Único de Exigências para Transferências Voluntárias para Estados e Municípios (CAUC), que foi criado pelo art. 4º da Instrução Normativa STN nº 1/2001.
- ¹³ É vedado celebrar convênio com município que esteja em mora, inadimplente com outros convênios, ou não esteja em situação de regularidade para com a União ou com entidade da administração pública federal indireta (IN STN nº 1/1997, art. 5º, I). Considera-se em situação de inadimplência, devendo o órgão concedente proceder à inscrição no cadastro de inadimplentes do SIAFI e no Cadastro Informativo (CADIN), o conveniente que (§ 1º, I e II): a) não apresentar a prestação de contas, final ou parcial, dos recursos recebidos; b) não tiver a sua prestação de contas aprovada pelo concedente por qualquer fato que resulte em prejuízo ao erário. Nessas hipóteses, se o município tiver outro prefeito que não o faltoso, e uma vez comprovada a instauração da tomada de contas especial, com imediata inscrição, pela unidade de contabilidade analítica, do potencial responsável em conta de ativo **Diversos Responsáveis**, poderá ser liberado para receber novas transferências, mediante suspensão da inadimplência por ato expresso do ordenador de despesas do órgão concedente (§2º, com a redação dada pela IN STN nº 5/01).
- ¹⁴ O ordenador da despesa (gestor público federal) providenciará a inclusão do nome do responsável (gestor municipal) no Cadastro Informativo dos débitos não quitados de órgãos e entidades federais –(CADIN), independentemente do valor do dano apurado (IN TCU nº 13/1996, art. 7º, § 2º). O nome do responsável será excluído do CADIN quando ocorrer qualquer das seguintes hipóteses (§ 3º): a) quitação do débito, com os devidos acréscimos legais, devendo o órgão ou entidade gestora informar esse fato ao Tribunal de Contas da União, para que seja dada quitação ao responsável; b) determinação desse Tribunal, após o julgamento da TCE pela regularidade ou pela exclusão da responsabilidade; c) oferecimento de garantias suficientes para saldar o valor do dano acrescido dos devidos encargos legais.
- ¹⁵ Determina a Instrução Normativa STN nº 1/1997, art. 7º, VIII, que o convênio conterà, expressa e obrigatoriamente, cláusula estabelecendo a obrigatoriedade de o conveniente prestar contas dos recursos recebidos, no prazo máximo de sessenta dias, contados da data do término da vigência do convênio.
- ¹⁶ Súmula 230 do TCU.
- ¹⁷ MILESKI, Hélio Saul. *O controle da gestão fiscal*. São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 2003, p. 276, 277, 279 e 280.
- ¹⁸ J.J. Gomes Canotilho escreve sobre o princípio, amplamente adotado pelo STF, da interpretação das leis em conformidade com a Constituição, apresentando sua “formulação básica: no caso de normas polissêmicas ou plurissignificativas deve dar-se preferência à interpretação que lhe dê um sentido em conformidade com a constituição” (CANOTILHO, J. J. Gomes. *Direito constitucional e teoria da constituição*. 3ª ed. São Paulo: Almedina, 1999, p. 1151). Luis Roberto Barroso acentua que, “na interpretação conforme a Constituição, o órgão jurisdicional declara qual das possíveis interpretações de uma norma legal se revela compatível com a Lei Fundamental. Isso ocorrerá, naturalmente, sempre que um determinado preceito infraconstitucional comportar diversas possibilidades de interpretação, sendo qualquer delas incompatível com a Constituição. Note-se que o texto legal permanece íntegro, mas sua aplicação fica restrita ao sentido declarado pelo tribunal” (BARROSO, Luís Roberto. *Interpretação e aplicação da constituição: fundamentos de uma dogmática constitucional transformadora*. 3ª ed. São Paulo: Saraiva, 1999, p. 182).
- ¹⁹ No mesmo sentido tramita a ADI nº 2238, Rel. Min. Carlos Ayres Britto, na qual o Partido Comunista do Brasil, juntamente com o Partido dos Trabalhadores e o Partido Socialista Brasileiro, questionam a constitucionalidade de vários dispositivos da LRF.
- ²⁰ Determina a Lei Orgânica do TCU (Lei nº 8.443/1992), art. 16, III, a, que as contas serão julgadas irregulares quando ocorrer omissão no dever de prestar contas. Tal comando tem sido reproduzido nas leis orgânicas das demais Cortes de Contas.
- ²¹ O autor se reporta, especificamente, ao processo no TCU, mas suas observações valem para os processos de contas nas demais Cortes de Contas.
- ²² CAVALCANTI, Augusto Sherman. O processo de contas no TCU: o caso de gestor falecido. In: *Revista do Tribunal de Contas da União*. Vol. 30. Nº 81. Brasília: Tribunal de Contas da União, jul./set. 1999, p. 17-27, p. 17, 18 e 19.
- ²³ Decreto-Lei nº 201/1967, art. 6º, III. Extingue-se o mandato de prefeito, e, assim, deve ser declarado pelo presidente da Câmara de Vereadores, quando incidir nos impedimentos para o exercício do cargo, estabelecidos em lei, e não se desincompatibilizar até a posse, e, nos casos supervenientes, no prazo que a lei ou a Câmara fixar. Como percebe Wolgran Junqueira Ferreira, esse inciso prevê “três hipóteses de extinção do mandato do Prefeito Municipal: a) incidir nos impedimentos para o exercício do cargo; b) não se desincompatibilizar até a posse; c) não se desincompatibilizar nos casos supervenientes, no prazo que a lei ou a Câmara fixar”. A primeira hipótese, diz bem esse autor, trata das inelegibilidades (FERREIRA, Wolgran Junqueira. *Responsabilidade dos prefeitos e vereadores*. 7ª ed. São Paulo: Edipro, 1996, p. 168).



- ²⁴ A morte solve tudo (ou resolve).
- ²⁵ CF, art. 5º, LV. Aos litigantes, em processo judicial ou administrativo, e aos acusados em geral são assegurados o contraditório e ampla defesa, com os meios e recursos a ela inerentes.
- ²⁶ ADI 849 / MT, Rel. Min. Sepúlveda Pertence, Plenário do STF, 11.02.1999, D.J. 23.04.1999. Em decisão mais recente, o STF assentou que tem reconhecido, no âmbito das competências institucionais do Tribunal de Contas, “a clara distinção entre: 1) a competência para apreciar e emitir parecer prévio sobre as contas prestadas anualmente pelo chefe do Poder Executivo, especificada no art. 71, inciso I, CF/1988; 2) e a competência para julgar as contas dos demais administradores e responsáveis, definida no art. 71, inciso II, CF/1988” (ADI 3.715-3 MC / TO, Rel. Min. Gilmar Mendes, Plenário do STF, 24/05/06, D.J. 25/08/06).
- ²⁷ CF, art. 71, I. O controle externo, a cargo do Congresso Nacional, será exercido com o auxílio do Tribunal de Contas da União, ao qual compete apreciar as contas prestadas anualmente pelo Presidente da República, mediante parecer prévio que deverá ser elaborado em sessenta dias a contar de seu recebimento.
- ²⁸ CF, art. 49, IX. É da competência exclusiva do Congresso Nacional julgar anualmente as contas prestadas pelo Presidente da República e apreciar os relatórios sobre a execução dos planos de governo.
- ²⁹ Nesse sentido, a LRF determina que a prestação de contas evidenciará o desempenho da arrecadação em relação à previsão, destacando as providências adotadas no âmbito da fiscalização das receitas e combate à sonegação, as ações de recuperação de créditos nas instâncias administrativa e judicial, bem como as demais medidas para incremento das receitas tributárias e de contribuições (LRF, art. 58).
- ³⁰ ROMS 11060 / GO, Rel. Min. Laurita Vaz, Rel. para o acórdão Min. Paulo Medina, Segunda Turma do STJ, 25.06.02, D.J. 16.09.02, p. 00159. Nesse julgamento, o STJ adotou como doutrina a obra de Luciano Ferraz (FERRAZ, Luciano de Araújo. *Controle da administração pública: elementos para a compreensão dos Tribunais de Contas*. Belo Horizonte: Mandamentos, 1999, p. 108, 143 e 152) e de Hely Lopes Meirelles (MEIRELLES, Hely Lopes. *Direito municipal brasileiro*. 10ª ed. São Paulo: Malheiros, 1998, p. 518).
- ³¹ A auditoria operacional é uma moderna ferramenta de controle da eficácia, eficiência e efetividade das políticas públicas, através da apreciação dos programas, projetos, atividades, sistemas governamentais, órgãos e entidades públicas. Tem a finalidade de avaliar o desempenho das ações governamentais e informar à sociedade sobre o real emprego dos recursos públicos. Nela as atenções estão voltadas para a mensuração da qualidade do gasto público, para a efetividade das políticas públicas e a funcionalidade dos órgãos públicos. Enfim, avalia-se o desempenho da administração pública ao responder às demandas sociais e ao problema da escassez de recursos, mediante o controle de resultados. Também denominada de autoria de desempenho, contrapõe-se à auditoria de legalidade.
- ³² FERNANDES, Flávio Sátiro. O Tribunal de Contas e a fiscalização municipal. In: *Revista do Tribunal de Contas do Estado de São Paulo*. Nº 65. São Paulo: Tribunal de Contas do Estado de São Paulo, jan./jun. 1991, p. 75-81, p. 77.
- ³³ BRITTO, Carlos Ayres. O regime constitucional dos Tribunais de Contas. In: FIQUEIREDO, Carlos Maurício (Coord.), NÓBREGA, Marcos (Coord.). *Administração pública: direitos administrativo, financeiro e gestão pública: prática, inovações e polêmicas*. São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 2002, p. 97-109, p. 98-99.
- ³⁴ LRF, art. 56. As contas prestadas pelos chefes do Poder Executivo incluirão, além das suas próprias, as dos presidentes dos órgãos dos Poderes Legislativo e Judiciário e do chefe do Ministério Público, referidos no art. 20, as quais receberão parecer prévio, separadamente, do respectivo Tribunal de Contas. § 1º As contas do Poder Judiciário serão apresentadas no âmbito: I - da União, pelos presidentes do Supremo Tribunal Federal e dos Tribunais Superiores, consolidando as dos respectivos tribunais; II - dos Estados, pelos presidentes dos Tribunais de Justiça, consolidando as dos demais tribunais. § 2º O parecer sobre as contas dos Tribunais de Contas será proferido no prazo previsto no art. 57 pela comissão mista permanente referida no § 1º do art. 166 da Constituição ou equivalente das Casas Legislativas estaduais e municipais. § 3º Será dada ampla divulgação dos resultados da apreciação das contas, julgadas ou tomadas.
- ³⁵ LRF, art. 57. Os Tribunais de Contas emitirão parecer prévio conclusivo sobre as contas no prazo de sessenta dias do recebimento, se outro não estiver estabelecido nas constituições estaduais ou nas leis orgânicas municipais. § 1º No caso de Municípios que não sejam capitais e que tenham menos de duzentos mil habitantes o prazo será de cento e oitenta dias. § 2º Os Tribunais de Contas não entrarão em recesso enquanto existirem contas de Poder, ou órgão referido no art. 20, pendentes de parecer prévio.
- ³⁶ Por constituir violação ao art. 31 e seus parágrafos da CF, bem como inobservância do sistema de controle de contas previsto na Lei Maior, o STF julgou inconstitucional o parágrafo 3º do art. 113 da Constituição do Estado de Santa Catarina, que permitia que contas de prefeito fossem julgadas sem parecer prévio do Tribunal de Contas, caso este não emitisse parecer até o último dia do exercício financeiro (ADI 261-9 / SC, Rel. Min. Gilmar Mendes, Plenário do STF, 14/11/02, D.J. 28/02/03).
- ³⁷ No cálculo de quantos vereadores representam dois terços dos membros da Câmara Municipal, o arredondamento do quociente será sempre para maior. Desse modo, se a Casa Legislativa for composta de 11 *edís*, a maioria qualificada de dois terços será formada por 8 vereadores.
- ³⁸ Diz a Constituição Federal que, salvo disposição em contrário, as deliberações de cada Casa e de suas Comissões serão tomadas por maioria de votos, presente a maioria absoluta de seus membros (art. 47).

- ³⁹ Juarez Freitas aduz que “as decisões administrativas serão motivadas, e, melhor do que isso, fundamentadas, isto é, haverão de ter como suporte razões objetivas e consistentes (numa leitura conjugada, especialmente, dos incisos IX e X do art. 93 da CF e de várias Constituições estaduais de modo expresso, bem como das leis infraconstitucionais, notadamente o art. 50 da Lei nº 9.784/1999. **A fundamentação, para além da velha versão da teoria dos motivos determinantes, há de estar presente em todos os atos, tirantes os de mero expediente, os autodecifráveis por sua singeleza e as hipóteses constitucionais de exceção.** Em outras palavras, indispensável motivar, isto é, oferecer fundamentos jurídicos, objetivamente controláveis” (FREITAS, Juarez. *O controle dos atos administrativos e os princípios fundamentais*. 3ª ed. São Paulo: Malheiros, 2004, p. 63).
- ⁴⁰ Esse entendimento é firme no STF e pode ser visto na decisão proferida pelo Min. Celso de Mello nos autos do Recurso Extraordinário nº 235.593 (RR 235.593 / MG, Rel. Min. Celso de Mello, 31/03/04, D.J. 22/04/04).
- ⁴¹ Vide acórdão do STF no Inquérito nº 1.070-7 (Inq 1.070-7 / TO, Rel. Min. Sepúlveda Pertence, Plenário do STF, 24/11/04, D.J. 01/07/05). No voto, o Min. Sepúlveda Pertence destacou que, no direito brasileiro, vige a regra de independência das esferas administrativas, civil e penal, de forma que não inibe a ação penal o fato de ter a Câmara Municipal aprovado as contas do prefeito. Nessa decisão, o STF também entendeu pelo cabimento de denúncia criminal “com base em elementos de informação colhidos em auditoria do Tribunal de Contas, sem que a estes – como também sucede com os colhidos em inquérito policial – caiba opor, para esse fim, a inobservância da garantia ao contraditório”.
- ⁴² Mônica Nicida Garcia aduz que “a responsabilidade pela prática de ato de improbidade administrativa não está inserida em qualquer das esferas de responsabilidade tradicionalmente apontadas, a criminal, a civil e a administrativa, constituindo-se, antes, em uma esfera autônoma e independente, que com as demais evidentemente se comunica, sem com elas, entretanto, se confundir”. A autora assevera que “a Lei nº 8.429/92, ao definir, em obediência a mandamento constitucional, atos de improbidade administrativa, cominando-lhe sanções próprias, fê-lo a par das normas que já existiam para a tutela da probidade administrativa, estabelecendo, assim, uma outra esfera de responsabilidade, que se diferencia das demais simplesmente porque o legislador assim quis” (GARCIA, Mônica Nicida. *Responsabilidade do agente público*. Belo Horizonte: Fórum, 2004, p. 250 e 319).
- ⁴³ Ordenador de despesas é toda e qualquer autoridade de cujos atos resultarem emissão de empenho, autorização de pagamento, suprimento ou dispêndio de recursos da administração pública (Decreto-Lei nº 200/67, art. 80, § 1º).
- ⁴⁴ O STF deferiu mandado de segurança contra ato do TCU que determinava a instauração de tomada de contas especial para apurar fatos e responsabilidades em operações financeiras realizadas na agência do Banco do Brasil de Viena, por representar tentativa de fiscalização em atividade tipicamente privada, desenvolvida por entidade cujo controle acionário é da União. “O impetrante, integrante da administração indireta do Estado, submete-se ao regime jurídico das pessoas de direito privado. Da mesma forma, os administradores de bens e direitos das entidades de direito privado – como empresas públicas e sociedades de economia mista – não se submetem às regras dos administradores de bens do Estado. Não se sujeitam a prestar contas ao TCU. Exceção quanto a questões a envolver dinheiro, bens e valores públicos e atos de administração que causem prejuízo ao Tesouro. Não meras atividades bancárias” (MS 23.627-2 / DF, Rel. Min. Carlos Velloso, Rel. para o acórdão Min. Nelson Jobim, Plenário do STF, 07/03/02, D.J. 16.06.06). No mesmo dia, sob tais argumentos, o STF desconstituiu outro ato do TCU que ordenava a instauração de tomada de contas especial de empregado do Banco do Brasil – Distribuidora de Títulos e Valores Mobiliários S.A., para apuração de prejuízo causado em decorrência de operações realizadas no mercado futuro de índices Bovespa. “O prejuízo ao erário seria indireto, atingindo primeiro os acionistas” (MS 23.875-5 / DF, Rel. Min. Carlos Velloso, Rel. para o acórdão Min. Nelson Jobim, Plenário do STF, 07.03.02, D.J. 30.04.04).
- ⁴⁵ O STF decidiu que “os Conselhos Regionais de Medicina, como sucede com o Conselho Federal, são autarquias federais sujeitas à prestação de contas ao TCU por força do disposto no inciso II do artigo 71 da atual Constituição” (MS 22.643-9 / SC, Rel. Min. Moreira Alves, Plenário do STF, 06.08.98, D.J. 04.12.98). Em outra assentada, o STF entendeu que “as empresas públicas e as sociedades de economia mista, integrantes da administração indireta, estão sujeitas à fiscalização do TCU, não obstante os seus servidores estarem sujeitos ao regime celetista” (MS 25.092-5 / DF, Rel. Min. Carlos Velloso, Plenário do STF, 10.11.05, D.J. 17.03.06).
- ⁴⁶ Conforme interpretação do STJ (ROMS 11060 / GO, Rel. Min. Laurita Vaz, Rel. para acórdão Min. Paulo Medina, Segunda Turma do STJ, 25/06/02, D.J. 16.09.02, p. 00159).
- ⁴⁷ ADI 849 / MT, Rel. Min. Sepúlveda Pertence, Plenário do STF, 11.02.99, D.J. 23.04.99.
- ⁴⁸ BRITTO, Carlos Ayres. O regime constitucional dos Tribunais de Contas. In: FIQUEIREDO, Carlos Maurício (Coord.), NÓBREGA, Marcos (Coord.). *Administração pública: direitos administrativo, financeiro e gestão pública: prática, inovações e polêmicas*. São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 2002, p. 97-109, p. 99.
- ⁴⁹ Esse é o modelo do Tribunal de Contas da União (Lei nº 8.443/92, art. 16), que vem sendo adotado pelos Tribunais de Contas Estaduais.
- ⁵⁰ Em conformidade com a Lei Orgânica do TCU (Lei nº 8.443/92), arts. 20 e 21.
- ⁵¹ FURTADO, José de Ribamar Caldas. Quem julga as contas prestadas pelos administradores dos Tribunais de Contas? In: Fórum de Contratação e Gestão Pública - FCGP. Ano 6. Nº 63. Belo Horizonte: Fórum, mar. 2007, p. 45-47.
- ⁵² ROMS 11060 / GO, Rel. Min. Laurita Vaz, Rel. para acórdão Min. Paulo Medina, Segunda Turma do STJ, 25.6.02, D.J. 16.9.02, p. 00159. Em outra assentada, o STJ entendeu que o prefeito será julgado pelo Tribunal de Contas se, na condição de ordenador de despesas, cometer ato de improbidade (ROMS 13499 / CE, Rel. Min. Eliana Calmon, Segunda Turma do STJ, 13.8.02, D.J. 14.10.02, p. 00198).

- ⁵³ Flávio Sátiro Fernandes observa que “algumas vozes teimam em repetir, com evidente má-fé, às vezes, que os prefeitos não podem ser responsabilizados por seus atos, por serem agentes políticos. Ora, é sabido que um dos princípios que regem a fiscalização contábil, orçamentária, financeira e patrimonial dos negócios públicos é a universalidade, ou seja, é obrigada a prestar contas de seus atos toda e qualquer pessoa que utilize dinheiro público ou dele tenha a guarda. No caso em que os prefeitos são ordenadores de despesa, querer que eles não se sujeitem ao julgamento do Tribunal significa querer que ninguém se responsabilize por tais despesas, pois outra pessoa não poderá, na hipótese, ser chamada a prestar contas se não foi ela a sua ordenadora” (FERNANDES, Flávio Sátiro. O Tribunal de Contas e a fiscalização municipal. In: *Revista do Tribunal de Contas do Estado de São Paulo*. Nº 65. São Paulo: Tribunal de Contas do Estado de São Paulo, jan./jun. 1991, p. 75-81, 77 e 78).
- ⁵⁴ FERNANDES, Flávio Sátiro. O Tribunal de Contas e a fiscalização municipal. In: *Revista do Tribunal de Contas do Estado de São Paulo*. Nº 65. São Paulo: Tribunal de Contas do Estado de São Paulo, jan./jun. 1991, p. 75-81, p. 77.
- ⁵⁵ Por exemplo, vide a Instrução Normativa TCE/MA nº 009/05, art 6º, I e II, e § 3º.
- ⁵⁶ Lei nº 9.504/97, art. 11, § 5º. Até o dia 5 de julho do ano em que se realizarem as eleições, os Tribunais e Conselhos de Contas deverão tornar disponíveis à Justiça Eleitoral relação dos que tiveram suas contas relativas ao exercício de cargos ou funções públicas rejeitadas por irregularidade insanável e por decisão irreversível do órgão competente, ressalvados os casos em que a questão estiver sendo submetida à apreciação do Poder Judiciário, ou que haja sentença judicial favorável ao interessado.
- ⁵⁷ RE 132.747-2 / DF, Rel. Min. Marco Aurélio, Plenário do STF, 17/06/92, D.J. 07.12.95.
- ⁵⁸ MELLO, Oswaldo Aranha Bandeira de. *Princípios gerais de direito administrativo*. Vol. 2. Rio de Janeiro: Forense, 1969, p. 171.
- ⁵⁹ SILVA, José Afonso da. *Curso de direito constitucional positivo*. 25º ed. São Paulo: Malheiros, 2005, p. 755.
- ⁶⁰ BASTOS, Celso Ribeiro. *Curso de Direito Financeiro e de Direito Tributário*. 3ª ed. São Paulo: Saraiva, 1995, p. 89 e 90.
- ⁶¹ CRETELLA JÚNIOR, J. Natureza das decisões do Tribunal de Contas. In: *Revista de Direito Administrativo*. Nº 166. Rio de Janeiro: Fundação Getúlio Vargas, 1986, p. 1-16, p. 1 e 13.
- ⁶² BRITTO, Carlos Ayres. O regime constitucional dos Tribunais de Contas. In: FIQUEIREDO, Carlos Maurício (Coord.), NÓBREGA, Marcos (Coord.). *Administração pública: direitos administrativo, financeiro e gestão pública: prática, inovações e polêmicas*. São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 2002, p. 97-109, p. 104-105.
- ⁶³ PONTES DE MIRANDA. *Comentários à Constituição de 1967*. Com a Emenda nº 1, de 1969. Tomo III (arts. 32-117). 2ª ed. São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 1973, p. 251, 250 e 248.
- ⁶⁴ CASTRO NUNES. *Teoria e prática do Poder Judiciário*. Rio de Janeiro: Forense, 1943, p. 30.
- ⁶⁵ O autor se refere à Constituição Federal de 1967, com a redação dada pela Emenda Constitucional nº 1 de 1969.



- ⁶⁶ FAGUNDES, M. Seabra. *O controle dos atos administrativos pelo Poder Judiciário*. 7ª ed. Rio de Janeiro: Forense, 2006, p. 170.
- ⁶⁷ TORRES, Ricardo Lobo. *Curso de direito financeiro e tributário*. 14ª ed. Rio de Janeiro: Renovar, 2007, p. 209.
- ⁶⁸ CF, art. 5º, XXXV. A lei não excluirá da apreciação do Poder Judiciário lesão ou ameaça a direito.
- ⁶⁹ FERNANDES, Jorge Ulisses Jacoby. *Tribunais de Contas do Brasil: jurisdição e competência*. 2ª ed. Belo Horizonte: Fórum, 2005, p. 129 e 148.
- ⁷⁰ No voto, o Ministro Ribeiro da Costa, relator do processo, afirmou que “a decisão sobre a tomada de contas de gastos de dinheiros públicos, constituindo ato específico do Tribunal de Contas da União, *ex-vi* do disposto no art. 77 nº II, da Constituição Federal, é insusceptível de impugnação pelo mandado de segurança, no concernente ao próprio mérito do alcance apurado contra o responsável, de vez que não cabe concluir, de plano, sobre a ilegalidade desse ato, salvo se formalmente eivado de nulidade substancial” (MS 6960 / DF, Rel. Min. Ribeiro da Costa, Plenário do STF, 31.07.59, publicado em 26.08.59).
- ⁷¹ A ementa do acórdão expressa as palavras constantes no voto do relator do processo, Ministro Henrique D’Avila, que disse: “o Tribunal de Contas, quando da tomada de contas de responsáveis por dinheiros públicos, pratica ato insusceptível de impugnação na via judicial, a não ser quanto ao seu aspecto formal, ou ilegalidade manifesta substancial” (MS 7280 / DF, Rel. Min. Henrique D’Avila, Plenário do STF, 20.06.60). Antes, o STF já tinha decidido que “os julgamentos do Tribunal de Contas no uso da atribuição conferida pelo art. 77 da Constituição só poderão ser cessados por mandado de segurança, quando resultem de ilegalidade manifesta ou abuso de poder” (MS 5490 / DF, Rel. Min. Villas Bôas, Plenário do STF, 20.08.58, publicado em 24.09.58).
- ⁷² Vale mencionar a sentença proferida pela Juíza de Direito, Maria Fernanda de Toledo Rodovalho Podval, da 9ª Vara da Fazenda Pública de São Paulo, na ação declaratória nº 1.217/95, na qual foi declarada a nulidade da decisão do Tribunal de Contas do Município de São Paulo, que imputou responsabilidade ao ordenador da despesa (autor da ação judicial) pelas irregularidades na contratação de pareceristas, por considerar o processo de contas formalmente irregular, visto que o responsável não foi cientificado das supostas irregularidades. Nesse processo de contas, o Tribunal emitiu parecer prévio pela desaprovação das contas relativas à gestão da prefeita Luíza Erundina, referentes ao exercício de 1991.
- ⁷³ STJ, EDcl-REsp 101530 / PR, Rel. Min. Ari Pargendler, 2ª Turma, D.J. 22.03.99, p. 161; TJMT, RN 2.052 – Classe II – 27 – Poconé, Rel. Des. José Silvério Gomes, 2ª C. Civ., J. 29/06/99; TJMT, AC 19.933, Classe II – 20 – Barra do Bugres, Rel. Des. Mariano Alonso Ribeiro Travassos, 2ª C. Civ., J. 10.03.1998; TJSC, AC 35.387 – SC, Rel. Des. Nestor Silveira, 4ª C. Civ., DJSC 26.07.91, p. 10.
- ⁷⁴ O STF (SE-5206) discutiu a constitucionalidade da Lei 9.307/96 (Lei de Arbitragem). Na oportunidade, o Tribunal, por maioria, declarou a lei constitucional, por considerar que a manifestação de vontade da parte na cláusula compromissória no momento da celebração do contrato e a permissão dada ao juiz para que substitua a vontade da parte recalcitrante em firmar compromisso não ofendem o art. 5º, XXXV, da CF (conforme o Informativo do STF nº 254/01, disponível no site www.stf.gov.br, em 14.11.06).
- ⁷⁵ Súmula 347 do STF. O Tribunal de Contas, no exercício de suas atribuições, pode apreciar a constitucionalidade das leis e dos atos do poder público.

