
O CONTROLE EXTERNO NO BRASIL: EVOLUÇÃO, CARACTERÍSTICAS E PERSPECTIVAS

Bento José Bugarin²

Foi com grande satisfação que recebi o honroso convite do eminente Presidente do Tribunal de Contas do Estado do Amazonas, Conselheiro João dos Santos Pereira Braga, para participar deste importante evento, em que são comemorados os cinquenta anos da brilhante e proveitosa existência desta destacada Corte de Contas.

Cabe-me abordar aspectos relacionados à evolução, características e perspectivas do Tribunal de Contas da União e do controle externo no Brasil. Portanto, começarei apresentando breve histórico do TCU.

I. EVOLUÇÃO

Não obstante algumas tentativas anteriores de criação de um Tribunal de Contas, somente em 1890, com a edição do Decreto nº 966-A, de 07 de novembro, foi instituído o Tribunal de Contas, em pleno Governo Provisório, tendo Rui Barbosa como Ministro da Fazenda. No entanto, foi com a edição do Decreto nº 1.166, de 17 de dezembro de 1892, que a criação do Tribunal de Contas ganhou executoriedade, sob o comando de Serzedello Correa no Ministério da Fazenda.

Em 1891, o Tribunal de Contas foi alçado em nível constitucional com a promulgação da primeira Constituição Republicana, que, no art. 89, previa a instituição dessa Corte para liquidar as contas da receita e despesa e verificar a sua legalidade, antes de serem prestadas ao Congresso Nacional. A Carta Política de 1891 não situou o Tribunal de Contas em nenhum dos três Poderes, tendo-o previsto no Título V, que tratava das “*Disposições Geraes*”.

Aparecia, assim, o Tribunal de Contas como órgão de permeio entre os Poderes, tal como preconizado por Rui Barbosa, que na Exposição de Motivos que precedeu sua criação referiu-se à Corte como corpo de magistratura intermediária à administração e à legislatura, colocado em posição autônoma. Além disso, é de se notar que referida Exposição de Motivos revelou que a fonte de inspiração de Rui Barbosa estava na Europa, especialmente nos modelos italiano, belga e francês de Tribunal de Contas, tendo o insigne jurista tornado pública sua preferência pelo modelo italiano ao afirmar expressamente que dos três “o italiano é o mais perfeito”. O que mais atraía Rui Barbosa era o controle prévio exercido pela Corte de Contas da Itália.

¹ Palestra proferida em 09/11/2000, em Manaus, na sede do Tribunal de Contas do Estado do Amazonas, dentro das festividades de comemoração de seu cinquentenário.

² Ministro do TCU.

A Constituição de 1934 manteve o Tribunal de Contas, dispondo sobre suas atribuições no capítulo que tratava dos órgãos de cooperação nas atividades governamentais, ao lado do Ministério Público e dos Conselhos Técnicos. Mais uma vez deixava a Carta Política de inserir expressamente em um dos três Poderes a Corte de Contas, enaltecendo-a como órgão de cooperação do Estado, a exemplo do que ocorre até hoje em alguns países, como, por exemplo, na Itália

Além disso, a 2ª Constituição da República passou a prever, de forma expressa, o registro prévio do Tribunal de Contas como condição de eficácia para os contratos que implicassem receita ou despesa para a União. Estabeleceu, também, o controle prévio do Tribunal de Contas sobre qualquer ato da Administração Pública de que resultasse obrigação de pagamento para o Tesouro Nacional e dispôs sobre a necessidade de emissão de parecer prévio do Tribunal sobre as contas anuais do Presidente da República (CF/34, arts. 99 a 102).

A Constituição de 1937, sem apresentar uma organização sistemática que dividisse o texto constitucional em títulos, capítulos e seções, posicionou o Tribunal de Contas próximo aos tribunais do Poder Judiciário e, de forma sucinta, em apenas um artigo, praticamente manteve as atribuições até então previstas na Constituição anterior. Deixou, no entanto, de mencionar expressamente o controle prévio e acrescentou a competência de julgar a legalidade dos contratos celebrados pela União (CF/37, art. 114).

Na Constituição de 1946, o Tribunal de Contas apareceu, pela primeira vez, no capítulo que tratava do Poder Legislativo, mais especificamente na seção que cuidou do orçamento, tanto no que se referia a sua elaboração quanto no que dizia respeito à fiscalização de sua execução. A novidade ficou por conta do julgamento da legalidade das aposentadorias, reformas e pensões que o Tribunal teve de passar a fazer. No mais, mantiveram-se as demais atribuições da Corte, sendo que referida Carta Política voltou a prever, expressamente, o controle prévio (CF/46, arts. 76 e 77).

A Constituição de 1967 manteve o Tribunal de Contas no capítulo que tratava do Poder Legislativo, mas separou a seção que cuidava da elaboração do orçamento da seção que tratava da fiscalização financeira e orçamentária. Pela primeira vez constou do texto constitucional a expressão “controle externo”, que devia ser exercido pelo Congresso Nacional com o auxílio do Tribunal de Contas.

A Constituição de 1967 não mais previu o controle prévio do Tribunal de Contas. No entanto, estabeleceu que as auditorias financeiras e orçamentárias seriam realizadas nas unidades administrativas dos três Poderes da União, que para tanto deveriam remeter ao Tribunal as demonstrações contábeis, cabendo à Corte realizar as inspeções que entendesse necessárias.

Foi com a Constituição de 1967 que a Corte de Contas, diante da verificação de ilegalidade de despesa, passou a ter a competência de fixar prazo para que o órgão adotasse as devidas providências ao exato cumprimento da lei, sob pena de o Tribunal sustar o ato, se não atendido. Exceção se fazia no caso de contratos, porquanto caberia à Corte solicitar a sua sustação ao Congresso Nacional. Caso o Poder

Legislativo não deliberasse no prazo de 30 dias, a impugnação do Tribunal tornava-se automaticamente insubsistente (CF/67, arts. 71 a 73)

A Emenda Constitucional nº 1, de 1969, manteve os exatos termos da Constituição de 1967 no que concerne ao Tribunal de Contas (EC 1/69, arts. 70 a 72).

Coube, no entanto, à Constituição de 1988 promover nas competências do Tribunal de Contas da União o maior incremento de sua história

A atual Carta Política dispõe sobre o Tribunal de Contas da União no capítulo que trata do Poder Legislativo dentro do Título que cuida “Da Organização dos Poderes”. Por outro lado, passou a tratar da elaboração do orçamento no capítulo “Das Finanças Públicas” dentro do Título “Da Tributação e do Orçamento”. Dessa forma, separou-se no texto constitucional vigente a fase de elaboração do orçamento da fase de fiscalização de sua execução, ao contrário do que vinha acontecendo nas Constituições anteriores, quando essas matérias eram tratadas conjuntamente.

Hoje, porém, não mais se justifica a discussão sobre a que poder pertence o TCU, tendo em vista que, ao menos no plano formal, não há dúvidas de que se situa no Poder Legislativo, muito embora, na vigência da Constituição de 1891, Manuel Pedro Villaboim tenha afirmado que o Tribunal de Contas era um tribunal judiciário³.

Cumprir observar, no entanto, que a vinculação do TCU ao Poder Legislativo não significa qualquer relacionamento de subordinação com as Casas do Congresso Nacional. O Tribunal de Contas da União é totalmente independente, prestando auxílio ao Congresso Nacional, nos termos fixados pela Constituição. Isso significa que as decisões da Corte de Contas não podem ser modificadas pelo Congresso, assim como o Parlamento não pode, por exemplo, julgar as contas dos gestores públicos, pois a Carta Magna previu expressamente que essa competência é do Tribunal de Contas.

Pela extensão e complexidade do tema, convém nos determos um pouco mais nas atuais características do TCU em face do texto constitucional em vigor.

2. CARACTERÍSTICAS

A Constituição de 1988 preocupou-se em alargar o alcance da atuação do controle externo, prevendo que a ele se submetem não apenas a Administração Direta mas também a Indireta e qualquer pessoa física ou jurídica, pública ou privada, que utilize, arrecade, guarde, gerencie ou administre dinheiros, bens e valores públicos ou pelos quais a União responda, ou que, em nome desta, assumia obrigações de natureza pecuniária, nos termos do parágrafo único do art. 70, com a redação dada pela Emenda Constitucional nº 19/98.

Com a promulgação da referida Emenda Constitucional nº 19/98 ficou cristalino o dever de prestar contas também das pessoas jurídicas de direito privado nas hipóteses mencionadas no citado dispositivo. No entanto, nem sempre foi assim, pois no ano de 1993 travou-se longo debate no Plenário do Supremo Tribunal Federal

³ *In* Revista da Faculdade de Direito de São Paulo, 1893, p. 84.

acerca do alcance desse dispositivo constitucional, tendo alguns Ministros daquela Alta Corte defendido a tese de que a Cruz Vermelha, que recebe vultosos recursos públicos na forma de subvenção social, não teria o dever de prestar contas, por ser sociedade civil, portanto por ser uma pessoa jurídica de direito privado que não se integra à Administração Pública. Se fosse hoje, o deslinde da questão seria mais rápido e menos controverso, diante da atual redação do parágrafo único do art. 70 da Constituição Federal.⁴

No entanto, não se insere na jurisdição do TCU o particular que cause dano ao erário em decorrência do descumprimento de cláusula contratual legitimamente acordada, e sem que tenha havido o concurso de agente público na prática do ato irregular. É o caso do correntista que deixa de pagar empréstimo que tomara junto ao Banco do Brasil. Nessas situações compete ao Tribunal verificar se a entidade estatal adotou as devidas providências para se ressarcir dos prejuízos causados pelo particular. Não pode, porém, atuar diretamente contra o particular, pois a Constituição não pretendeu dar tal alcance ao TCU, e, se tivesse dado, o Tribunal seria incapaz de cumprir a missão, porquanto não conseguiria atuar junto a todos os particulares que causam prejuízos ao erário. O Tribunal de Contas existe não para esta finalidade mas sim para fiscalizar os atos de gestão praticados por agentes públicos ou por particulares no exercício de funções públicas. Esse é o alcance da jurisdição do Tribunal

Quanto ao enfoque da fiscalização exercida pelo TCU, é certo que não mais se limita apenas ao exame da legalidade, mas também à análise da legitimidade, da economicidade, da eficiência e da eficácia.

Desse modo, o Tribunal verifica a legalidade dos atos que impliquem produção de receitas, realização de despesas e nascimento ou extinção de direitos ou obrigações.

Analisa também a legitimidade da ação estatal, conceito distinto da legalidade e que possibilita o exame do mérito do ato administrativo, de modo a determinar se este atende ao interesse público.

Aspecto bastante ressaltado pela Constituição de 1988, a legitimidade diz respeito não tanto ao sujeito que pratica o ato, pois neste caso o que teríamos é a competência, requisito de todo ato administrativo, que se não atendido fulmina irremediavelmente a relação jurídica dele decorrente. Trata-se aqui da legitimidade do objeto, entendendo-se assim aquele ato completamente desvinculado do interesse público. Exemplo disso é o caso do município que, carente de saneamento básico, recebe, por obra de seu prefeito, um estádio de futebol ou, ainda, o caso da empresa estatal, que, embora não exporte nem pretenda exportar seus produtos ou serviços, resolve patrocinar atleta estrangeiro, sob alegação de estar promovendo o nome da empresa.

Quanto à economicidade, o Tribunal aprecia se a Administração agiu da forma mais econômica possível, atendendo a uma aceitável relação de custo-benefício. Não se quer com isso que a Administração aufira lucro pelos serviços que presta às custas do cidadão. O que se tem em vista é a relação custo-benefício, algumas vezes displicentemente desprezada pelo administrador em suas decisões.

⁴ Mandado de Segurança nº 21636-1/RJ, DJ 19/05/95.

Dessa forma, o TCU tem-se voltado também para essa análise econômica do ato, verificando não só se foram observados os preceitos legais mas também se o administrador, ainda que protegido pelo manto legal, não negligenciou meios mais econômicos na realização do ato e que redundariam no mesmo objetivo colimado

Um exemplo expressivo acerca do que estamos discorrendo refere-se ao acompanhamento pelo TCU do Programa Nacional de Desestatização. Não tem a Corte de Contas se preocupado com as discussões teóricas sobre o tema, pois o grau de intervenção do Estado na atividade econômica é questão que deve ser decidida pelo Poder Executivo juntamente com as Casas do Congresso Nacional.

O que cabe ao TCU analisar é a maneira pela qual estão sendo conduzidas as privatizações. E nesse aspecto o Tribunal tem procurado se aperfeiçoar, acompanhando *pari passu* o desenrolar do processo em relação a cada empresa privatizanda, desde o momento em que é incluída no Programa até a sua total transferência à iniciativa privada e a sua conseqüente liquidação, manifestando-se inclusive acerca do polêmico preço mínimo das empresas, o que em alguns casos tem levado a Corte de Contas a sustar o leilão de venda, com a finalidade de evitar que o patrimônio público seja aviltado com preços manifestamente abaixo da realidade do mercado.

A atuação do Tribunal de Contas está voltada também para a verificação da eficiência do ato de gestão, como forma de avaliar o modo de execução do ato. A eficiência foi erigida a princípio constitucional da Administração Pública pela Emenda Constitucional nº 19/98, que a incluiu entre os princípios previstos no *caput* do art. 37. É de se notar que a referida Emenda Constitucional nº 19/98 reforça a atual tendência do Governo no sentido de viabilizar uma Administração Pública menos burocrática e mais gerencial, nos termos preconizados no “Plano Diretor da Reforma do Aparelho do Estado”, editado em 1995.

A eficácia, por sua vez, é analisada pela Corte de Contas no que concerne ao atingimento dos resultados desejados, especialmente no tocante aos programas públicos.

O tipo de fiscalização a ser exercida pelo controle externo foi significativamente ampliado pela Constituição de 1988. Não obstante o título da Seção IX do Capítulo I do Título IV ser “Da Fiscalização Contábil, Financeira e Orçamentária”, o art. 70 incluiu também a fiscalização operacional e patrimonial.

Algumas outras novidades da Constituição de 1988 foram as seguintes:

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

- a fiscalização da aplicação de quaisquer recursos repassados pela União mediante convênio, acordo, ajuste ou outros instrumentos congêneres aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios;

- a maior proximidade do TCU com o Congresso Nacional, tendo em vista a possibilidade de a Câmara dos Deputados, o Senado Federal e ainda Comissão Técnica ou de Inquérito de qualquer das duas Casas solicitar ao Tribunal informações e a

realização de inspeções e auditorias de natureza contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial nos órgãos e entidades jurisdicionados ao TCU;

- outra novidade diz respeito aos contratos. Na Constituição anterior, verificada ilegalidade em contrato, devia a Corte de Contas solicitar a sua sustação ao Congresso Nacional. Caso o Poder Legislativo não deliberasse no prazo de 30 dias, a impugnação do Tribunal tornava-se automaticamente insubsistente. Pela atual Constituição, se o Congresso Nacional não deliberar no prazo de 90 dias, caberá ao Tribunal decidir a respeito do assunto;

- a partir da Constituição de 1988, as decisões do Tribunal de que resulte imputação de débito ou multa têm eficácia de título executivo. A execução dessas decisões compete à Advocacia-Geral da União e às respectivas procuradorias autárquicas. Não obstante, ao longo desses anos menos de 2% dos valores devidos ao erário em decorrência de condenações do TCU têm retornado aos cofres públicos;

- a Constituição de 1988 enfatizou também a função de apoio do Controle Interno ao Externo. No entanto, na prática, pouca cooperação tem havido entre os sistemas interno e externo de controle, contrariamente ao que se verifica em outros países

Na Alemanha, o Tribunal de Contas estabelece normas para o controle interno no acompanhamento da execução do orçamento. Os próprios auditores internos têm sua nomeação e exoneração feitas com anuência do Tribunal de Contas alemão

Na Áustria, o órgão de controle externo daquele país, que adota o sistema de Controladoria-Geral, estabelece normas de auditoria interna a serem adotadas pela Administração.

Nos Estados Unidos, que também adotam o sistema de Controladoria-Geral, o GAO - *General Accounting Office* - supervisiona o controle interno, estabelecendo normas de auditoria e fiscalização de forma que este funcione como suporte do órgão externo.

Infelizmente no Brasil o relacionamento entre os órgãos de controle interno e os de controle externo não é satisfatório, carecendo, ainda, de uma atuação mais harmônica.

Por fim, a Constituição de 1988 trouxe uma das mais significativas inovações no campo do controle externo da Administração Pública, ao prever no § 2º do art. 74 que “*Qualquer cidadão, partido político, associação ou sindicato é parte legítima para, na forma da lei, denunciar irregularidades ou ilegalidades perante o Tribunal de Contas da União*”. Revela-se aqui a função de ouvidoria do Tribunal.

É de se ressaltar a importância desse dispositivo constitucional, que, ao prever a possibilidade de se denunciar perante o Tribunal, fortaleceu a cidadania em uma de suas maiores expressões, que é o direito de fiscalizar as ações governamentais nas mais variadas vertentes, valendo-se, para tanto, de um órgão técnico aparelhado para apurar a veracidade dos fatos e a identificação dos responsáveis assim como para aplicar as sanções legalmente cabíveis.

Sob o prisma operacional é de não menos valia a participação do cidadão no processo fiscalizador, pois o Tribunal, embora promova auditorias e inspeções por

iniciativa própria, não é onipresente, sendo-lhe impossível tomar conhecimento de todas as irregularidades que ocorrem no âmbito da Administração Federal, o que faz da participação popular relevante fonte de informações.

Desse modo, no que concerne às funções básicas do Tribunal de Contas da União, podemos classificá-las em oito categorias: fiscalizadora, consultiva, informativa, judicante, sancionadora, corretiva, normativa e de ouvidoria. Para tanto devemos considerar, além da Constituição, também a Lei Orgânica do TCU. Por já termos mencionado algumas dessas funções, faremos breves comentários em relação àquelas ainda não comentadas.

Sobre as funções judicante, fiscalizadora, corretiva e de ouvidoria já discorreremos anteriormente.

Quanto à função consultiva, além do parecer prévio sobre as contas do governo, devemos considerar o exame, sempre em tese, de consultas formuladas por autoridades sujeitas à jurisdição do Tribunal a respeito de dúvidas na aplicação de dispositivos legais e regulamentares concernentes a matéria de competência da Corte

Por outro lado, a função informativa contempla a referida prestação de informações ao Congresso Nacional e ainda:

- a representação ao poder competente sobre irregularidades ou abusos apurados; e

- o encaminhamento ao Congresso Nacional, trimestral e anualmente, do relatório das atividades do Tribunal

A função sancionadora configura-se na aplicação aos responsáveis, em caso de ilegalidade de despesa ou de irregularidade de contas, das sanções previstas na Lei Orgânica, que incluem, isolada ou cumulativamente:

- a condenação ao recolhimento do débito eventualmente apurado;
- a aplicação ao agente público de multa proporcional ao valor do prejuízo causado ao erário, sendo o montante do dano o limite máximo da penalidade;

- a aplicação de multa ao responsável por contas julgadas irregulares, por ato irregular, ilegítimo ou antieconômico, por não-atendimento de diligência ou determinação do Tribunal, por obstrução ao livre exercício de inspeções ou auditorias e por sonegação de processo, documento ou informação;

- o afastamento provisório de seu cargo do dirigente responsável por cerceamentos a inspeções e auditorias enquanto durarem os respectivos trabalhos;

- a decretação, no curso de qualquer apuração de irregularidade, da indisponibilidade, por prazo não superior a um ano, dos bens do responsável considerados bastantes para garantir o ressarcimento do prejuízo;

- a declaração de inabilitação, pelo período de cinco a oito anos, para o exercício de cargo em comissão ou função de confiança no âmbito da Administração Pública;

- a declaração de inidoneidade do responsável por fraude em licitação para participar, por até cinco anos, de certames licitatórios promovidos pela Administração Pública;

- a determinação à Advocacia-Geral da União ou ao dirigente de entidade jurisdicionada de adoção de providências para arresto dos bens de responsáveis julgados em débito

Cumpre destacar, ainda, que as penalidades aplicadas pelo Tribunal de Contas não excluem a aplicação de sanções penais e de outras sanções administrativas, estas últimas pelas autoridades competentes.

A função normativa, por sua vez, decorre do poder regulamentar ao Tribunal conferido por sua Lei Orgânica, que lhe faculta a expedição de instruções e atos normativos, de cumprimento obrigatório sob pena de responsabilização do infrator, sobre matéria de suas atribuições e sobre a organização dos processos que lhe devam ser submetidos

3. PERSPECTIVAS

Quanto às perspectivas para o Tribunal de Contas, fazemos as seguintes considerações.

Incremento da atuação pedagógica do TCU

É preciso incrementar a atuação pedagógica do Tribunal, porquanto as suas atividades não podem estar voltadas apenas para a descoberta de atos ilegais, ilegítimos, antieconômicos, ineficientes ou ineficazes. Convém que se intensifique a atuação preventiva e educadora.

Em relação aos gestores de boa-fé, a atuação pedagógica pode evitar que cometam erros por falta de conhecimento. Quanto aos maus gestores, o conhecimento acerca das formas de atuação do Tribunal e das conseqüências no caso de prática de ato de gestão irregular pode inibir aqueles que não têm tanta preocupação com o uso dos recursos públicos.

Para tanto, é necessário que o Tribunal promova constantes cursos para gestores públicos e distribua trabalhos escritos de orientação aos órgãos e entidades. Ou seja, o TCU, o seu modo de atuação e as principais normas, escritas ou não, de direito administrativo e de práticas de administração pública, precisam ser mais divulgados entre os jurisdicionados.

Necessidade de cooperação com outros órgãos de controle

A atuação diversificada e complexa do Estado brasileiro dificulta sobremaneira a fiscalização, o que recomenda uma maior cooperação dos órgãos de controle, a fim de que ajam de forma integrada em certas circunstâncias. Para tanto, é preciso maior cooperação entre TCU, Controle Interno, Tribunais de Contas Estaduais e dos Municípios, Banco Central, Receita Federal, Ministério Público da União e outros.

A atuação do Controle Interno, conforme afirmamos anteriormente, tem atendido muito pouco ao comando constitucional do art. 74, inciso IV, no tocante a sua finalidade de apoio ao Controle Externo no exercício de sua missão institucional.

O Controle Interno precisa conhecer mais o TCU, para que melhor visualize a finalidade do seu trabalho, evitando, assim, erros, tanto de natureza material quanto de natureza processual, que hoje são muito comuns nos processos encaminhados ao Tribunal

Para tanto, tem o Tribunal de Contas a sua responsabilidade no que se refere à oferta de treinamento para os técnicos do Controle Interno. Além disso, no plano gerencial, é preciso definir ações conjuntas do Controle Interno com o TCU.

A inovação trazida pela Constituição de 1988, que inseriu entre as competências do TCU a de fiscalizar a aplicação de quaisquer recursos repassados pela União, mediante convênio, acordo, ajuste ou outros instrumentos congêneres, a Estado, ao Distrito Federal ou a Município trouxe um problema que atualmente tem dificultado os trabalhos do Tribunal

Trata-se do elevado número de processos de Tomada de Contas Especial que tramitam na Corte em decorrência da má aplicação dos recursos federais repassados a outras entidades. Verifica-se que há muita negligência e imperícia dos órgãos federais repassadores desses recursos no que diz respeito à fiscalização do cumprimento do objeto do convênio e também em relação à instauração e condução da Tomada de Contas Especial até o seu encaminhamento ao Controle Interno ou ao próprio Tribunal.

É preciso que os órgãos repassadores e o Controle Interno tenham uma atuação mais tempestiva e eficiente, a fim de evitar que um processo de Tomada de Contas Especial entre na Corte de Contas 5 anos após a ocorrência do fato, como se tem verificado em alguns casos

Por outro lado, compete ao Tribunal de Contas voltar a sua atuação para os poucos que distribuem os recursos públicos, em vez de tentar suprir, com limitado sucesso, a deficiência dos órgãos repassadores, fiscalizando, quase que diretamente, os muitos que recebem esses recursos.

Ainda em relação aos recursos repassados mediante convênio, é de todo conveniente a maior integração com os demais Tribunais de Contas, pois, no caso de grandes obras principalmente, há também recursos estaduais ou municipais envolvidos, e uma boa fiscalização exige proximidade com os fatos.

Além disso, um maior intercâmbio com outros órgãos de fiscalização, tais como Secretaria da Receita Federal e Banco Central, tanto na área de treinamento de pessoal quanto em ações de cooperação nas fiscalizações, ajudaria muito na superação de algumas dificuldades hoje enfrentadas pelo Tribunal.

Cumprе mencionar, também, a necessidade de maior integração com o Congresso Nacional. É de se notar que o Parlamento, por delegação popular, elabora a lei orçamentária, cabendo ao próprio Poder Legislativo, por meio de suas duas Casas ou por intermédio do Tribunal de Contas, fiscalizar a execução do orçamento. Nesse sentido, é de fundamental importância que os resultados dos trabalhos do Tribunal repercutam na atividade legislativa concernente à elaboração da lei orçamentária, a exemplo do que ocorre em outros países.

Sigilos bancário e fiscal

Quanto às constantes obstruções com que o Tribunal tem se deparado em seus trabalhos por parte dos gestores públicos, especialmente do Banco Central, do Banco do Brasil e da Secretaria da Receita Federal, sob a alegação de sigilo bancário ou de sigilo fiscal, é preciso que a questão seja rapidamente resolvida, pois essas alegações limitam a atuação do TCU, que se vê impossibilitado de ter acesso a documentos relevantes. O Tribunal entende que não haveria quebra do sigilo mas apenas transferência para a Corte, que teria de observar as cautelas exigidas pela lei, motivo pelo qual tem aplicado multa aos sonegadores dos documentos. A questão está no Supremo Tribunal Federal, com concessão de liminar a favor dos impetrantes.

O tema ganhou tamanha relevância que motivou inclusive a apresentação de projeto de lei complementar, hoje em tramitação no Senado Federal, no qual se propõe a prescindibilidade de autorização judicial, nos casos de quebra dos sigilos bancário e fiscal, quando promovidos por determinados órgãos públicos, entre eles o Tribunal de Contas da União, a Secretaria da Receita Federal e o Ministério Público da União.

Sigilos profissional e comercial

Recentemente, o Banco do Brasil negou-se a fornecer cópia, na íntegra, de relatório produzido pela sua auditoria interna, sob a alegação de sigilos profissional e comercial. A questão é mais absurda ainda, pois ficaria o Tribunal impedido inclusive de avaliar o desempenho da auditoria interna do Banco, sem contar que não faz sentido que os sigilos alegados sejam opostos ao TCU

Desse jeito o Tribunal ficará de mãos amarradas, tendo a sua atuação profundamente limitada, não obstante a Lei nº 8.443/92 (Lei Orgânica do TCU) prever no art. 42 que “*Nenhum processo, documento ou informação poderá ser sonegado ao Tribunal em suas inspeções ou auditorias, sob qualquer pretexto*”.

Sem dúvida que essas questões não podem perdurar, sob pena de se tornarem letra morta os dispositivos constitucionais que conferem competência ao Tribunal de Contas da União para fiscalizar a Administração Pública. Não é razoável admitir que a Constituição possa prever tais competências sem fornecer ao Tribunal os instrumentos necessários ao exercício dessa competência. No entanto, a alegação de sigilo tem retirado do Tribunal a possibilidade de exercer suas prerrogativas, pois não tem condições de verificar a legalidade, a legitimidade, a economicidade, a eficiência e a eficácia dos atos de gestão se não tiver acesso a todos os documentos produzidos pela entidade fiscalizada.

Necessidade de mudança em relação aos processos de contas: incremento da atuação fiscalizadora do Tribunal

A Constituição Federal de 1988, no art. 71, ao elencar as competências do TCU, não quis estabelecer ordem de importância, ao menos normativamente, pois não há hierarquia de normas constitucionais, tendo todas a mesma força normativa.

Portanto, o julgamento de contas (CF, art. 71, inciso I) tem a mesma importância constitucional (a mesma força normativa) que a realização, por iniciativa própria, de inspeções e auditorias (CF, art. 71, inciso IV).

Antes de avançarmos no assunto acerca das perspectivas que envolvem as prestações de contas, convém fazermos breves considerações sobre esse tipo de processo.

É de se notar que, tradicionalmente, os sistemas de controle externo fundados em Tribunais de Contas, como é o caso do Brasil, Itália, França, Bélgica, Alemanha, Portugal, Espanha, China, Coréia do Sul, Grécia e Uruguai, entre outros, destinam prioritária atenção ao controle de legalidade e às prestações de contas.

No entanto, cumpre observar que as prestações de contas ordinárias, ou seja, aquelas que o gestor está obrigado a encaminhar ao Tribunal anualmente, exigem grande força de trabalho, para, ao final, na maioria dos casos, ser julgadas regulares ou regulares com ressalva. Nesses casos, sobressai a função corretiva do Tribunal, e o controle exercido é *a posteriori*. O enfoque é, precipuamente, sobre a legalidade, a legitimidade e a economicidade.

As tomadas de contas especiais, por sua vez, são constituídas somente no caso de haver débito e, na maioria das vezes, recebem julgamento pela irregularidade. Destaca-se a função sancionadora do Tribunal, e o controle exercido é também *a posteriori*. O enfoque é, primordialmente, sobre a legalidade, a legitimidade e a economicidade.

Não obstante as qualidades existentes nos processos de contas, algumas características inerentes a sua natureza dificultam a identificação da má aplicação dos recursos públicos assim como a atuação tempestiva do controle, tendo em vista, principalmente, os seguintes motivos:

- a iniciativa do processo de prestação de contas é do próprio fiscalizado, o que dificulta a identificação de irregularidades, pois dificilmente o responsável produzirá prova contra si mesmo;

- a prestação de contas é, por natureza, controle *a posteriori*, já que o prazo para sua apresentação ao TCU varia de 120 a 150 dias após o encerramento do exercício financeiro (RITCU, arts. 146/147), e o Tribunal tem até o término do exercício seguinte para julgá-las.

Desse modo, o ritmo dos acontecimentos da era em que se vive exige, em muitos casos, respostas mais rápidas por parte do controle, tanto no que se refere a sua função corretiva, como meio de colaboração para uma gestão mais eficiente, quanto no tocante a sua função sancionadora, a fim de evitar que surja um sentimento de impunidade. Nesse aspecto o processo de prestação de contas nem sempre se mostra eficiente.

Feitas essas considerações sobre o processo de contas, podemos afirmar que a perspectiva é no sentido de se intensificar a ação fiscalizadora do Tribunal, mediante a realização permanente e intensiva de auditorias e inspeções, o que permitirá uma atuação mais tempestiva e profunda.

A seleção das matérias a serem auditadas deve decorrer da aplicação de critérios estatísticos de amostragem que considerem, principalmente, a materialidade dos recursos envolvidos e a relevância do assunto para a sociedade.

Alguns assuntos, no entanto, requerem, cada vez mais, contínuo acompanhamento pelo Tribunal de Contas, que deve manter controle concomitante a ser exercido por pessoal especializado. Podemos citar os seguintes exemplos: maiores obras públicas; desestatização; sistema financeiro; e principais programas públicos.

Recursos humanos

O que falamos até aqui deixa transparente que os dias atuais não mais permitem que os Tribunais de Contas se satisfaçam com o exercício de um controle *a posteriori* e com ênfase na legalidade. Requer-se hoje o controle concomitante, sob pena de ineficácia da ação fiscalizadora.

Contudo, o controle concomitante, para ser bem exercido, exige pessoal especializado e em número suficiente. Entretanto, o Tribunal de Contas da União, apesar de ter tido as suas atribuições significativamente ampliadas com a Constituição de 1988, permaneceu com o mesmo quadro de pessoal

Além disso, o Tribunal passou a lidar com uma enorme gama de assuntos que antes não eram de sua alçada, o que representou um grande desafio a ser superado pela Corte, que, contando com limitado número de servidores, teve, e ainda tem, de procurar a especialização do corpo técnico, pois não se pode pretender a eficiência do controle se colocarmos um servidor que detém bons conhecimentos gerais para auditar um profissional ou unidade jurisdicionada especializada em determinado ramo de atividade. É o que ocorre com os processos de desestatização auditados pelo Tribunal ou, ainda, com as operações de mercado praticadas pelo Banco Central e pelo Tesouro Nacional. Somente profissionais especialistas nesses assuntos terão conhecimento suficiente para realizar um bom trabalho de auditoria, com profundidade e rapidez.

Execução das decisões do TCU

No que concerne à execução das decisões da Corte de Contas, tramita atualmente no Senado Federal a Proposta de Emenda Constitucional nº 34/2000, que propõe nova redação ao § 3º do art. 71 da Constituição Federal, com o seguinte teor:

“§ 3º As decisões do Tribunal de que resulte imputação de débito ou multa terão eficácia de título executivo, ficando o responsável inelegível e inabilitado para a prática, sob pena de nulidade, de quaisquer atos de transferência da propriedade de bens de seu patrimônio enquanto não comprovar perante o Tribunal o pagamento do débito e da multa.”

Sem discutirmos nesse momento o exato teor da redação proposta, certo é que o atual quadro de ressarcimento ao erário, com índices abaixo de 2% do valor total das condenações, precisa ser modificado. A execução das decisões do TCU, pela forma atual, não tem se mostrado eficiente, merecendo ser repensada, a fim de que a atuação sancionadora do Tribunal, sob o aspecto financeiro, seja devidamente valorizada e produza os efeitos esperados pela sociedade, que é a recomposição dos prejuízos causados aos cofres públicos.

Revisão judicial das decisões do TCU

Em relação à possibilidade de revisão judicial das decisões do TCU, é pacífica a jurisprudência tanto do Supremo Tribunal Federal quanto do Superior Tribunal de Justiça no que se refere aos estreitos limites do poder de revisão dessas decisões pelo Poder Judiciário

O STF tem decidido que, no julgamento das contas de responsáveis por haveres públicos, a competência é exclusiva dos Tribunais de Contas, “*salvo nulidade por irregularidade formal grave ou manifesta ilegalidade*” (RTJ, 43:151).

E o STJ, no mesmo sentido, tem afirmado que “*O Tribunal de Contas da União, quando da tomada de contas dos responsáveis por dinheiros públicos, pratica ato insuscetível de impugnação na via judicial, a não ser quanto ao seu aspecto formal ou ilegalidade manifesta.*” (MS 6960, DJ 27/08/59).

A Constituição Federal de 1988, por sua vez, dispõe no art. 102, inciso I, alínea *d*, que compete originariamente ao Supremo Tribunal Federal processar e julgar mandado de segurança contra atos do Presidente do Tribunal de Contas da União.

Não obstante isso, são várias as ações de anulação de ato jurídico propostas no primeiro grau da Justiça Federal tendentes a desconstituir decisões do TCU. A situação é, no mínimo, esdrúxula, pois não é razoável aceitar que decisões da Corte de Contas sejam discutidas no primeiro grau de jurisdição, quando a própria Constituição previu prerrogativa de foro para a discussão de suas decisões.

A situação é mais grave nos casos de inelegibilidade, porquanto a Lei Complementar nº 64/90, no art. 1º, inciso I, alínea *g*, estabelece que serão inelegíveis os gestores que tiverem suas contas julgadas irregulares pelo Tribunal de Contas, salvo se a questão estiver sendo submetida à apreciação do Poder Judiciário. Diante dessa ressalva, é comum gestores, às vésperas das eleições, oferecem ações no primeiro grau de jurisdição, com pedido de liminar, questionando decisões do TCU, sob o apelativo argumento de que houve cerceamento de defesa no processo que tramitou na Corte de Contas. Com isso, conseguem participar do pleito.

Em face desse cenário, é de se esperar que o legislador torne ainda mais clara a prerrogativa de foro para se discutir decisões do Tribunal de Contas da União, a exemplo do que ocorre em tantos outros países, onde as decisões dos Tribunais de Contas somente podem ser questionadas perante o Conselho de Estado ou a Corte Suprema.

4. CONCLUSÃO

Diante do que acabamos de expor, é de se concluir que o Controle Externo da Administração Pública e, mais especificamente, o Tribunal de Contas da União assim como, por comando constitucional, os demais Tribunais de Contas deste País enfrentaram lenta mas gradual evolução

Foi significativamente ampliado o espectro da fiscalização. Se antes a ênfase era no controle de legalidade, agora a sociedade exige muito mais, e a Constituição positivou a vontade popular, para contemplar o controle da gestão pública, envolvendo aspectos relacionados com a legitimidade, a economicidade, a eficiência e a eficácia da ação estatal.

Os instrumentos à disposição dos órgãos de controle também foram alargados, a fim de viabilizar o cumprimento de sua missão institucional. A fiscalização não é só contábil mas também financeira, orçamentária, operacional e patrimonial, e não apenas sobre o Poder Executivo mas onde quer que tenha recursos públicos envolvidos.

As conseqüências da má gestão receberam especial tratamento após a Constituição de 1988, a ponto de elevar o poder sancionador do Tribunal de Contas da União a um patamar sem paralelo no mundo

Enfim, pode-se, com segurança, afirmar que, no campo normativo, o Tribunal de Contas da União foi, juntamente com o Ministério Público da União, alçado a uma posição de destaque em nível constitucional na defesa do patrimônio e dos gastos públicos. Diríamos mais: os gastos públicos refletem decisões políticas que, ao menos em tese, buscam a concreção de direitos fundamentais do homem. Ou seja, é a destinação dos recursos públicos que viabiliza ou frustra as prestações positivas que o cidadão espera do Estado a fim de que possa exercer os direitos que a Constituição lhe assegura. A eficiente ação estatal permite ao cidadão receber serviços dignos de saúde, segurança, habitação, alimentação, lazer e tantos outros que, no conjunto, formam os direitos do homem livre. Revela-se de pouca utilidade uma Constituição repleta de direitos que não se concretizam no mundo dos fatos. E não há como negar que a boa gestão dos recursos públicos é fator determinante para o sucesso dessas realizações.

Já havia observado Norberto Bobbio que “*O problema fundamental em relação aos direitos do homem, hoje, não é tanto o de justificá-los, mas o de protegê-los*”⁵. E o renomado autor italiano fez ainda a seguinte afirmação sobre os direitos fundamentais: “*Não preciso aduzir aqui que, para protegê-los, não basta proclamá-los. [...] O problema real que temos de enfrentar, contudo, é o das medidas imaginadas e imagináveis para a efetiva proteção desses direitos*”.⁶

Nesse contexto, consoante assevera Ricardo Lobo Torres⁷, o Tribunal de Contas está intimamente relacionado com os direitos fundamentais e surge, na

⁵ BOBBIO, Norberto. *A era dos direitos*. Tradução de Carlos Nelson Coutinho. Rio de Janeiro. Editora Campus. 1992, p. 24.

⁶ Ob. cit., p. 37.

⁷ TORRES, Ricardo Lobo. *O Orçamento na Constituição*. Rio de Janeiro. Editora Renovar. 1995, Ob. cit., p. 279.

Constituição de 1988, como uma das garantias institucionais da liberdade a serviço do cidadão, que a ele tem acesso por intermédio das garantias processuais. Trata-se, sem dúvida, de forte instrumento de proteção dos direitos fundamentais, na medida em que fiscaliza a ação estatal de modo a inibir desvios que frustrem as necessárias prestações positivas do Estado para a realização dos direitos dos cidadãos.

Diante dessa enorme responsabilidade dos Tribunais de Contas, a questão mais desafiadora atualmente e a que contém maior expectativa diz respeito à forma de atuação desses órgãos de controle como meio de dar total e efetivo cumprimento aos preceitos normativos inseridos na Constituição, que previu para as Cortes de Contas relevantes atribuições na defesa da sociedade.

Finalizando, ressalto que nossa exposição deixou transparecer algumas das dificuldades hoje enfrentadas para o cumprimento da relevante missão do controle externo. Será, no entanto, pela incansável e incondicional defesa das prerrogativas dos Tribunais de Contas que esses órgãos de controle conseguirão superar os obstáculos e, cada vez mais, prestar relevantes serviços à democracia e aos cidadãos no que concerne à permanente vigilância da ação estatal como meio de proteção dos direitos fundamentais.