

# DOCTRINA

## O TRIBUNAL DE CONTAS DA UNIÃO E A PRÁTICA DE SUA COMPETÊNCIA CONSTITUCIONAL\*

LUIZ OCTAVIO GALLOTTI\*\*

*1. O regime de fiscalização. 2. Inspeções ordinárias, especiais e extraordinárias. 3. Administração indireta. 4. A Lei nº 6.223, de 1975. 5. Relações com o Congresso Nacional. 6. As contas do Presidente da República. 7. O Ministério Público. 8. Fundos de Participação. 9. Aposentadorias, reformas e pensões. 10. Conclusão.*

O regime de fiscalização financeira inaugurado pela Constituição de 1967 representou para o Tribunal de Contas da União árduo e reconhecido desafio. Sua nova lei orgânica, o Decreto-lei nº 199, de 25 de fevereiro de 1967, entrou em vigor logo a 15 de março seguinte, simultaneamente com a Carta política e surpreendeu-o institucionalmente acomodado, numa atitude passiva que se nutria sobretudo na apreciação prévia das despesas, cujo alcance vinha diminuindo progressivamente, já que sucessivas leis haviam relegado muitos casos para exame posterior.

Esse sistema atingia seu momento de maior relevância no julgamento da legalidade dos contratos da administração, sempre *a priori*, por imperativo constitucional. Faltava, porém, meio eficaz do acompanhamento da execução, sendo as tomadas de contas dos responsáveis instruídas e julgadas com base em método estático, praticamente restrito à verificação dos documentos que fossem entregues ao Tribunal.

\* Conferência pronunciada a 25 de novembro de 1977, em João Pessoa, por ocasião do encerramento da Terceira Jornada de Estudos Jurídicos promovida pela Procuradoria-Geral do Estado da Paraíba.

\*\*Ministro do Tribunal de Contas da União.

Passou-se então, subitamente, a um sistema condicionado ao dinamismo da atuação da Corte. Reduziu-se consideravelmente a quantidade de papéis que lhe deviam ser necessariamente submetidos. Mas estatuiu-se que os processos de controle interno da administração teriam, entre as finalidades principais, a de assegurar a eficácia da fiscalização do Tribunal.

Assim, segundo a Constituição vigente, além do parecer prévio sobre as contas anuais do presidente da República e relatório sobre o exercício financeiro (art. 70, § 2º), assenta basicamente a nossa competência na auditoria financeira e orçamentária sobre as unidades administrativas dos três poderes (art. 70, § 3º) e no julgamento da gestão dos administradores e demais responsáveis por bens e valores públicos (§ 4º, seg.)

A mencionada auditoria, atualmente regulada na Resolução nº 176/76 do Tribunal,<sup>1</sup> se exerce, não só com base nas informações relativas à administração dos créditos e outras julgadas imprescindíveis, mas notadamente por efeito das já aludidas inspeções que assim se classificam, em nossa rotina de trabalho.

- a) *ordinárias*, a cargo das Inspetorias de Controle Externo (Gerais, na sede, e Regionais, nos estados), obedecendo aos planos aprovados pelo presidente do Tribunal, e com observância das instruções e manuais próprios;
- b) *especiais*, determinadas pelos inspetores, para suprir omissões ou esclarecer dúvidas, suscitadas no exame dos processos;
- c) *extraordinárias*, ordenadas pelo Plenário, para apurar suspeita de irregularidade grave, bem como verificar a regular execução dos contratos celebrados.

O julgamento da regularidade das contas dos responsáveis é feito à vista dos levantamentos contábeis, dos certificados de auditoria e dos pronunciamentos de autoridades administrativas.

Tais certificados e pronunciamentos são, como é intuitivo, livremente apreciados pelo Tribunal, em seu conteúdo, conclusão e ressalvas eventuais. Substituem o trânsito dos documentos de despesa, que todavia permanecem arquivados nos órgãos de contabilidade à disposição dos agentes do controle, tanto interno como externo, com vistas às inspeções a serem efetuadas, cujos resultados são, por sua vez, peças habitualmente decisivas no desfecho das tomadas de contas.

Saiiente-se, porém, que a fiscalização assim esquematizada, conquanto em constante desenvolvimento, não atinge ainda o grau de eficácia ideal.

<sup>1</sup> *Diário Oficial*, 1 jul. 1976.

Muitos óbices a ela se antepõem: a extensão do território nacional, a estrutura insuficiente de numerosas repartições, a limitação dos quadros técnicos dos órgãos de controle, tanto interno quanto externo, quando não a incompreensão do administrador — tudo contra ela milita.

Expandem-se também desmesuradamente o âmbito de atuação do Estado, que se espraia agora por campo tradicionalmente ocupado pela iniciativa privada, de onde, aliás, importa o Governo, como recíproca, métodos de gestão antes infensos ao setor público, exigindo dos órgãos fiscais onipresença e flexibilidade em níveis extraordinários.

A essa porfia, se vêm esforçando por corresponder — com devotamento e criatividade, dentro dos recursos disponíveis — os Tribunais de Contas, da União, Distrito Federal, dos estados e do município de São Paulo, cabendo nesta oportunidade uma referência de merecido destaque ao da Paraíba, tão bem constituído, já na vigência do atual regime, pelo governo do eminente brasileiro Min. João Agripino Filho.

A extensão, profundidade e imparcialidade do controle são sem dúvida preocupações permanentes de todos nós.

Mas também sua celeridade consta de nosso ideário. À velocidade da administração, em cujo obséquio se exigiu o sacrifício do controle prévio, procuramos responder com a presteza da fiscalização; multiplicando as verificações e perseguindo a meta do controle concomitante ao gasto, com o objetivo de esvaziar o resultado danoso das infrações e tornar mais frequente o uso da faculdade constitucional — ainda pouco utilizada — de sustar a execução do ato de despesa.<sup>2</sup>

Merece reparo, nesse tópico, o tratamento dado, pela Constituição, aos gastos resultantes de contrato (art. 72, §§ 5º, c, e 6º).

Se algumas vozes respeitáveis ainda clamam pela volta ao registro prévio desses instrumentos, selecionados em razão do vulto e natureza, parece unânime a crítica ao dispositivo da Lei Máxima, que, no silêncio do Congresso, legitima o ato impugnado, invertendo a natural presunção de justiça emanada da decisão do Tribunal.

Na administração indireta, relativamente às entidades autônomas além das autarquias (a que se estendem as normas de fiscalização financeira estabelecidas na Constituição, nos termos de seu art. 70, § 5º) a competência dos Tribunais de Contas — conforme recentemente explicitou a Lei nº 6.223, de 14 de julho de 1975 — abrange o julgamento das contas das “entidades

<sup>2</sup> Constituição, art. 72, § 5º

públicas com personalidade jurídica de direito privado, cujo capital pertença exclusiva ou majoritariamente à União, a estado, ao Distrito Federal, a município ou a qualquer entidade da respectiva administração indireta” (expressões do art. 7º da lei citada), bem como, no que couber, das “fundações instituídas ou mantidas pelo poder público” (art. 8º, seg.).

Tal competência portanto transcende, em resguardo dos interesses do Erário, os limites da administração indireta, definidos no Decreto-lei nº 200, de 25 de fevereiro de 1967, e deste modo, nos termos da Súmula nº 75 do Tribunal de Contas da União, “não está condicionada à feição jurídica atribuída à entidade fiscalizada, nem à sua criação por lei ou ato presidencial; tampouco se restringe à participação acionária direta ou primária da União e entidades da sua administração indireta, compreendendo, ao invés, as chamadas subsidiárias de segundo ou terceiro grau”.

Desnecessário sublinhar o vulto do encargo — tão ingente como necessário — que se somou aos já sustentados pelos Tribunais de Contas.

São, no plano da União, 21 as empresas públicas, com 10 subsidiárias, e 37 as sociedades de economia mista matrizes, com 198 subsidiárias, perfazendo um total de 266 entidades vinculadas ao controle do Tribunal.

A criação de uma nova Inspeção-Geral de Controle Externo, dedicada exclusivamente a esse mister e dotada de pessoal técnico nele treinado e especializado; a formulação de dispositivos sobre a forma e conteúdo das prestações de contas e o levantamento do cadastro das entidades jurisdicionadas foram algumas das providências preliminares que se sucederam à edição da referida Lei nº 6.223, de 1975.

Desde o início, transpôs o Tribunal a verificação meramente aritmética da exatidão das contas. Partindo dos balanços e das notas explicativas, cujo detalhamento e particularização para finalidades específicas passou a recomendar, entrou na análise dos elementos complementares fornecidos pelos órgãos de controle interno ou requisitados às entidades, e ingressa agora prudente e gradativamente na etapa das inspeções, principiada depois de ministrado curso especial de auditoria, destinado ao adestramento e atualização dos técnicos da Inspeção-Geral competente.

A partir do terceiro trimestre do ano em curso, quando foi efetuada a primeira inspeção, já se realizaram (ou estão em curso) outras nove, estando previsto para 1978 o total de 37.

Neste e para o próximo ano, adotou-se a estratégia de averiguar aspectos parciais da gestão financeira, também com o propósito de aferir a confiabilidade do controle interno das empresas inspecionadas.

Somente a partir de 1979, projetar-se-ão inspeções abrangentes de toda a área financeira de tais entidades.

Essa política tem ainda como inspiração — secundária mas não despreciable — o aperfeiçoamento do pessoal utilizado, de modo a aprimorar a formação de equipes de especialistas nessa nova e delicada tarefa.

Note-se que cada comissão, antes de se deslocar, é convenientemente preparada, cabendo-lhe compulsar os atos constitutivos da entidade visada, seu plano de contas, os últimos balanços e demais informações e documentos, guardados nos arquivos do Tribunal.

Impende mencionar nesse ponto a nova Lei de Sociedade por Ações — Lei nº 6.404, de 15 de fevereiro de 1976 — oriunda de anteprojeto elaborado pelos insignes juristas Alfredo Lamy Filho e José Luiz Bulhões Pedreira, que consagra um capítulo próprio às sociedades de economia mista a ela submetidas, sem prejuízo das disposições especiais de lei federal.

No art. 237 e respectivos parágrafos da já citada lei, está compendiada uma regra da maior conveniência e importância, digna certamente da melhor atenção dos agentes do controle: a que cinge a sociedade de economia mista à exploração dos empreendimentos e ao exercício das atividades previstas na lei autorizativa de sua constituição, e faz também depender de previsão legal a sua participação em outras entidades, salvo para a aplicação de incentivo fiscal, ou se tratando: de instituição financeira disciplinada pelo Banco Central.

Impõe-se ressaltar, enfim, haver a fiscalização das empresas governamentais exigido do Tribunal de Contas — de seus juizes, procuradores e funcionários — não apenas um esforço em organização e em trabalho, mas verdadeira renovação de mentalidade, no sentido de alcançarem-se procedimentos de controle compatíveis, de um lado, com os ideais de eficiência e de veracidade e, de outro, com a flexibilidade de gestão que é o apanágio das entidades em apreço e a própria razão de sua existência.

Agora a matéria já focalizada, tratou a Lei nº 6.223, de 1975, das relações entre o Tribunal e o Congresso, tendo em mira que, ao segundo, cabe o exercício do controle externo, com o auxílio do primeiro.<sup>3</sup>

Cuidou, então, o legislador ordinário de reger a remessa de documentos e informações às Casas do Legislativo, às quais compete requisitar até mesmo a feitura de inspeções (arts. 3º e 4º).

<sup>3</sup> Constituição, art. 70, § 1º.

E disciplinou, no art. 5º e seus parágrafos, o exercício da faculdade de representação ao Congresso Nacional, estatuída no § 4º do art. 72 da Constituição e que tem também o Poder Executivo como possível destinatário.

A par do julgamento individualizado das contas dos administradores e demais responsáveis por bens e valores públicos — com ênfase hodierna na figura do ordenador de despesas — cabe ainda ao Tribunal de Contas da União dar parecer prévio sobre as contas que o presidente da República prestar anualmente, acompanhado de minucioso relatório do exercício financeiro encerrado.<sup>4</sup>

Existe, sobre a natureza dessa competência, luminoso voto proferido pelo eminente jurista Luiz Zaidman, ao tempo em que honrava o exercício do cargo de ministro do Tribunal de Contas do Distrito Federal.<sup>5</sup>

Nesse estudo, após a pesquisa da vinculação histórica do tema, no direito brasileiro e comparado, e menção a toda a legislação aplicável, ao longo de nossa evolução política, lê-se, acerca das contas em questão, a seguinte síntese exemplar:

“50. As contas públicas, todavia, são espelhos, por onde se evidencia a realidade da atuação estatal em determinado período. Crescem de vulto e complexidade na razão direta em que se intensifica a intervenção do Estado no domínio econômico e social. Sua importância, no contexto dos elementos para a ação política, ascende à medida que se acentuam, a par das funções que caracterizam o Governo como consumidor de parte do produto bruto nacional, para a prestação de serviços tradicionalmente públicos, as de redistribuidor, por transferências, da renda nacional, investidor em serviços de interesse coletivo para os quais seja precária ou inexista iniciativa particular, e incentivador, em larga escala, do desenvolvimento e equilíbrio do sistema econômico. Transformados, hodiernamente, os orçamentos públicos em instrumentos de planificação, dada a imprescindibilidade de coerência entre os programas fiscais e orçamentários e a política econômica, os elementos sobre a execução assumem novo relevo e especial significado”.<sup>6</sup>

A amplitude do contorno dessas contas, cuja apreciação — diversamente do exame das individuais antes aludidas — não envolve, nem mesmo da parte do Congresso, uma função de caráter jurisdicional, e cuja própria denominação em referência ao presidente da República tem sido criticada e

<sup>4</sup> Constituição, art. 70, § 2º.

<sup>5</sup> Publicado na *Revista de Informação Legislativa*, Brasília, Senado Federal, n. 18, p. 85-110, 1968.

<sup>6</sup> *Ibid.* p. 106-7.

preterida pela de “Contas Gerais do Governo”, ou “da República”, está a indicar — essa amplitude — que a tarefa do Tribunal também consiste, mas não esgota, num pronunciamento de ordem estritamente técnica e jurídico-contábil.

Essa é, aliás, a tradição palmilhada pelo Tribunal de Contas da União; e, ao que me é dado conhecer, pelos do Distrito Federal e dos estados.

Com a devida vênia de alguns críticos — até mesmo autorizados — não vejo como dissociar, do minucioso relatório exigido pela Constituição, um comentário imparcial e sóbrio sobre aspectos tributários, econômicos e administrativos, com reflexos na receita e na despesa; comentário que informa, porém não prejudica, a elevada atribuição do Congresso, cuja deliberação final é adotada soberanamente.

Tal compreensão já prosperava entre nós, quando em fastígio, nas Constituição e na doutrina, a função financeira parlamentar.

Há 120 anos, quase meio século, portanto, antes de instalada a Corte de Contas da União, Pimenta Bueno, mais tarde Marquês de São Vicente, em sua lapidar análise da Constituição do Império propugnava pela criação do Tribunal realçando com as agudas expressões que passo a citar: a “suma necessidade” desse “poderoso auxiliar” das Câmaras, para as quais reconhecia como indispensáveis em matéria orçamentária “amplos esclarecimentos”.

Pela apreciação parlamentar dos orçamentos e balanços — sustentava o renomado jurista — avalia-se, do País “a força das suas finanças e crédito, o estado da sua civilização, a boa ou má administração ou observância das leis, a firmeza das suas instituições, as garantias da sociedade; enfim, a altura da inteligência e independência das câmaras legislativas, que equivalem a grandes recursos”. E prosseguia:

“Todos os homens e países ilustrados sabem que não há leis que afetem mais as liberdades e interesses dos cidadãos, que dependam de maior zelo e sabedoria do Poder Legislativo, do que as dos orçamentos e balanços; a respectiva discussão revela, pois, e orienta muito o juízo que deve formar-se das condições da nacionalidade.”

Esses primorosos conceitos, que constam nas páginas 85 a 90 da reedição, pelo Ministério da Justiça, comemorativa do centenário do clássico *Direito público brasileiro*, evidenciam a extensa cooperação com o Parlamento, almejado do Tribunal de Contas pelo ínclito mestre, mormente se comparados com a observação, adiante reproduzida, a respeito das atribuições do Ministério da Fazenda:

“Um dos primordiais deveres deste Ministério é o de uma economia ilustrada e de um estudo profundo das complicadas matérias de sua repartição; e muito mais enquanto não tivermos um Tribunal de Contas.”<sup>7</sup>

Seria incompleto um relato, mesmo sucinto, da atividade do Tribunal de Contas da União, sem alusão ao Ministério Público que, perante ele, desempenha importante missão.

Organizado como tal, segundo a lei ordinária, desde os primórdios do Tribunal, foi esse setor especial do Ministério Público alçado à condição explícita de órgão constitucional, com o advento da Carta de 1967, em cujo art. 73, § 5º, do texto original (art. 72, § 5º, do atual), ficou consignada a sua competência para provocar a adoção das providências cabíveis, nos casos de verificação da ilegalidade de despesas.

Esse aspecto foi realçado em aresto do Supremo Tribunal Federal, na Representação 770, onde o relator, eminente Min. Djacy Falcão, proclamou a justeza da adaptação, ao modelo federal, da Constituição da Guanabara, de 1967, que instituiu a Procuradoria do Tribunal de Contas como ramo especializado do Ministério Público estadual.<sup>8</sup>

Outra significativa transformação — esta operada a partir da Emenda nº 18, à Constituição de 1946 — diz respeito à posição do Tribunal que, ultrapassando o papel de órgão da União, ascendeu ao de peça da própria Federação, mercê da competência que o erigiu em juiz da partilha e da comprovação da aplicação dos recursos oriundos dos Fundos de Participação dos estados e municípios, no produto da arrecadação dos impostos de renda e de produtos industrializados.

Magna e laboriosa tem-se revelado a missão, especialmente no tocante ao controle da aplicação dessa receita pelos municípios brasileiros, hoje em número de 3.944.

Desde cedo, concentrou-se nossa atenção nesse problema, e depois de sucessivas simplificações nas exigências impostas às prefeituras, a fiscalização dos recursos transferidos tem hoje como suporte singelo mecanismo de controle interno desdobrado em um sistema financeiro e outro patrimonial.

Além do julgamento das contas anuais, o Tribunal exerce auditoria em caráter permanente, mediante inspeções locais que, no programa em execução

<sup>7</sup> *Direito público brasileiro*. p. 276.

<sup>8</sup> *Revista Trimestral de Jurisprudência*, v. 51, p. 214-38.

para o exercício corrente, atingirão cerca de 44% das municipalidades do País.

A despeito do esforço empreendido, nessa área, pelo Tribunal e pela Secretaria de Planejamento da Presidência da República, ora por carência de meios, ora por falta de conscientização dos administradores, de muito se ressurte ainda a Administração municipal, não só sob o ângulo da formalização e contabilização das despesas, como também sob o da elaboração adequada de metas de trabalho ajustadas às peculiaridades locais.

Mas essa falta de compreensão — forçoso é ressaltar — não deve ser apenas debitada aos prefeitos, pois seus programas de governo se vêem freqüentemente embaraçados pela necessidade de atender a encargos inerentes a organismos estaduais e federais que estes, contudo, insistem em transferir aos municípios.

Somente após encaminhar a solução dos problemas mais prementes das contas municipais, pôde o Tribunal de Contas da União dedicar maior diligência à fiscalização do emprego dos recursos do Fundo de Participação dos Estados, do Distrito Federal e territórios, certamente dotados de melhor estrutura financeira. Os correspondentes trabalhos de auditoria estão sendo empreendidos este ano, em seqüência à realização de testes proveitosos, em várias unidades, a cargo de funcionários qualificados da Inspeção Geral competente, sempre articulada com as Inspeções Regionais de Controle Externo, sediadas nas capitais dos estados.

No concernente à aplicação dos Fundos de Participação — notadamente o dos municípios — muito se tem desenvolvido a modalidade de atuação que é diretriz e característica marcante da fase contemporânea da história do Tribunal de Contas da União: a ação de cunho pedagógico que, além da repressiva, vem contribuindo decisivamente para a satisfação dos propósitos inspiradores da instituição do controle.

Deixei para abordar por último, embora resumidamente, o aspecto do exame, pelos Tribunais de Contas, da legalidade das concessões iniciais de aposentadorias, reformas e pensões que — não obstante ser matéria estranha à reforma do Poder Judiciário — veio a sofrer alteração, em decorrência da Emenda Constitucional nº 7, promulgada em 15 de abril do ano em curso.

A inovação traduziu-se em três modificações, introduzidas nos dispositivos que passaram a compor os §§ 7º e 8º do art. 72 da Constituição.

Duas delas são de alcance meramente formal (a substituição do termo *julgar* por *apreciar* e reabilitação da necessidade do registro dos atos), como

demonstrou o eminente Procurador Lincoln Pinto da Luz, em admirável tese.<sup>9</sup>

A transformação de substância residiu na faculdade, conferida ao presidente da República, de ordenar, *ad referendum* do Congresso, o registro do ato de aposentadoria, reforma ou pensão, considerado ilegal pela Corte de Contas.

Na vigência do sistema anterior, já havia o Poder Executivo exercitado semelhante competência, mediante despacho referendado pelo Legislativo, com base no entendimento que lhes parecera adequado, do texto agora revogado.

Mas o Supremo Tribunal Federal, apreciando o Mandado de segurança nº 19.973, julgou incabível, na espécie, o ato presidencial, havendo o relator, eminente Min. Bilac Pinto, não somente prestigiado o entendimento em idêntico sentido do Tribunal de Contas da União (autoridade dita coatora), como também, em seu brilhante voto celebrado a excelência do sistema perfeitamente compatível com o critério de legalidade que deve presidir à concessão da aposentadoria, na verdade destituída de índole política.<sup>10</sup>

Sem embargo, o legislador constituinte houve por bem tomar partido na controvérsia, já então solvida pelo mais alto tribunal do País, agasalhando, na Lei Maior a indigitada atribuição do chefe do Poder Executivo, com caráter impositivo para os estados da Federação, por força do art. 13, inciso IV, da Constituição do País.

Essa a tentativa de síntese, a que me propus, da competência constitucional do Tribunal de Contas da União, servindo de suporte para um relato de como se vem desenvolvendo, na prática, sua missão, bastante árdua e merecedora, certamente, de melhor compreensão.

<sup>9</sup> Tese publicada na *Revista do Tribunal de Contas do Distrito Federal*, Brasília, n. 6, 1977.

<sup>10</sup> *Revista Trimestral de Jurisprudência*, v. 77, n. 2, p. 29-48.