ASPECTOS DOS TRIBUNAIS DE CONTAS

ROBERTO ROSAS *

O escopo da criação do Tribunal de Contas. O pensamento de Ruy Barbosa. As tentativas anteriores de criação do Tribunal de Contas. As Constituições Brasileiras (1824 a 1967). Os problemas da consolidação do Tribunal como instituição. Relação com os outros Podêres. Função jurisdicional. As contas anuais do Executivo federal, estadual, municipal e do DF. Contrôle externo e interno. As alterações feitas pelos Decretos-leis números 200 e 980. A legalidade das aposentadorias e pensões.

A idéia da criação de um Tribunal de Contas para gerir e fiscalizar os dinheiros públicos no Brasil sempre foi um anelo dos administradores brasileiros, cônscios de suas responsabilidades para com a gestão dos gastos públicos.

Foi a idéia bonapartita da criação de um Tribunal de Contas como conseqüência da Revolução Francesa, pretendendo a fiscalização e observação sôbre os dinheiros públicos, que influenciou a conseqüente disseminação dos Tribunais de Contas. Como observa Jean Magnet (*La Cour des Comptes*) êsse *desideratum* estava do cerne da Revolução com o fito de expungir os maus gestores das finanças, os corruptos e aproveitadores que se locupletavam com as últimas raspas do Tesouro. A Vindicta estava no âmago da *Cour des Comptes*. Não a vingança solerte ou malsã; no entanto, a boa intenção de bem conduzir o país na diretriz salutar da boa organização financeira e da orientada execução das finanças do país (SEPE, Onorato e PANDOLFO, Paolo. *La Struttura e le Attribuzioni Della Corte Dei Conti;* BUZAID, Alfredo. *Revista da Faculdade de Direito de São Paulo,* 1967, p. 37).

* Professor da Universidade de Brasília.

Ruy Barbosa, paladino da criação do Tribunal de Contas no Brasil, não o amoldou à feição americana tão do seu gôsto, como se revelou na Constituição de 1891. Talvez não pressentisse a facilidade da adoção do processo do *Comptroller General* para o Brasil, ou talvez a incipiente organização de contrôle orçamentário um pouco combalida à época, dissuadisse Ruy, de adotar o símile americano (BALEEIRO, Aliomar. *Uma Introdução à Ciência das Finanças*, 4.ª ed., p. 431).

Por isso, profetizava o grande brasileiro, a necessidade da atualização da Côrte aos imperativos do progresso e da evolução, porque manca e impotente seria essa instituição se não acompanhasse a reforma geral.

A Constituição de 1824 já preconizava um arremêdo de Tribunal de Contas ("A receita e despesa da Fazenda Nacional será encarregada a um Tribunal, debaixo do nome de — Thesouro Nacional — aonde em diversas Estações devidamente estabelecidas por lei, se regulará a sua administração, arrecadação, e contabilidade, em reciproca correspondencia com as Thesourarias, e auctoridades das Provincias do Imperio" — art. 170 da Constituição de 1824).

A primeira idéia para a criação de um Tribunal de Contas partiu do Visconde de Barbacena, em 1826, quando submeteu ao Senado projeto de lei que instituía um "Tribunal de Revisão de Contas". Manuel Alves Branco, insigne estadista do Império, destacado por suas idéias como financista, também pressentira a necessidade da criação de um Tribunal de Contas (1843).

Só com o advento da República, ganhou o Brasil, sob a inspiração de Ruy Barbosa, um autêntico Tribunal de Contas. Era o início de uma nova era no contrôle das finanças e dos gastos públicos no Brasil, consolidado na Constituição de 1891 ("É instituído um Tribunal de Contas para liquidar as contas da receita e despesa e verificar a sua legalidade, antes de serem prestadas ao Congresso" — art. 89).

Essa consolidação não ocorreu fàcilmente, porquanto as inúmeras vicissitudes sofridas pela Côrte impunham-lhe reação forte e eficaz para prevalecer. Por isso, ficou célebre a desavença criada por Serzedelo Correia investindo contra os inimigos do Tribunal.

Essa Côrte continuou sua presença no cenário constitucional do País nas Constituições de 1934 (art. 99); 1937 (art. 87); 1946 (artigo 76); 1967 (art. 73).

Estabeleceu-se, efetivamente, após a reconstrução institucional de 1946, no Tribunal de Contas, a existência dos dois contrôles: o interno e o externo (BALEEIRO, Aliomar. Tribunal de Contas e Execução Orçamentária. In: *Estudos Sôbre a Constituição Brasileira*).

O contrôle externo seria exercido pelo Congresso Nacional com o auxílio do Tribunal de Contas. Idêntica competência permanece na Emenda Constitucional n.º 1 à Constituição de 1967 (art. 70, § 1.º).

Tinha como uma das funções o parecer prévio sôbre as contas do Presidente da República prestadas ao Congresso Nacional.

Ademais, o Tribunal de Contas acompanharia e fiscalizaria diretamente ou por delegações criadas em lei, a execução do orçamento: julgava as contas dos responsáveis por dinheiros públicos e outros bens públicos, e as contas dos administradores das entidades autárquicas; julgava da legalidade dos contratos e das aposentadorias reformas e pensões. Na Itália, o Tribunal de Contas tem ampla atuação sôbre os atos do poder executivo (CERETTI, Carlo. *Diritto Constituzionale Italiano*. 7.ª ed., p. 340).

Nas suas relações com outros podêres, muito se tem discutido, principalmente em virtude dessa competência de julgar as contas do Presidente da República (Poder Executivo) e ao mesmo tempo o exercício da auditoria financeira e orçamentária sôbre as contas das unidades administrativas dos três podêres da União. Daí a crítica de Fernando Bessa de Almeida (A Fiscalização Financeira e Orçamentária na Constituição de 1967. In: *Revista de Administração Pública*, n.º 1, p. 103) sôbre a inconveniência do exame das contas do Legislativo. Pretendeu-se expungir através de emenda ao Projeto Constitucional de 1967 essa competência sôbre as contas dos Podêres Legislativo e Judiciário.

Pontes de Miranda divide a relação do Tribunal de Contas com outros podêres, em dois planos: formal e material, para considerar a Côrte de Contas como jurisdição especial não subordinada a nenhum dos podêres. Êsse pensamento não tem sufrágio unânime, e é objetado por Seabra Fagundes que o considera órgão integrante do Poder Legislativo, do qual constitui, em alguma de suas atribuições, órgão auxiliar — (O Contrôle dos Atos Administrativos Pelo Poder Judiciário. 4.ª ed., p. 140).

O Prof. Vicente Rao, ao oferecer parecer na Representação n.º 753, de São Paulo, ao S.T.F., sustentou o ponto-de-vista da consideração do Tribunal de Contas como órgão singular no plano das instituições.

Na doutrina alienígena, Edoardo Vicario (*La Corte dei Conti*) e Onorato Sepe, ao analisarem a posição do Tribunal de Contas italiano que tem a mesma origem francesa do nosso Tribunal, sustentam a singularidade da posição dessa Côrte, considerando-a uma jurisdição especial (*Giurisdizione Speciale*).

Parece-nos confortar ao nosso Tribunal essa situação. Ao Poder Legislativo não pertence, tal a gama de podêres ínsitos à sua atividade, como estão enumerados na Carta Magna.

Mas não há dúvida quanto à existência da função jurisdicional em nossa Côrte de Contas, assim considerando a jurisdição como o atributo peculiar a determinada autoridade judicante para proferir juízos de valor, concernentes ao Direito, conhecendo e julgando os feitos. Outra atribuição não lhe é mais cara, do que o próprio julga-

mento da legalidade, etc., como sustentamos em A Função Jurisdicional do Tribunal de Contas. In: *Revista de Direito Administrativo*, n.º 93/430. Dá-se ao Tribunal de Contas a apreciação da constitucionalidade das leis e dos atos do poder público (Súmula 347); Anhaia Melo. Da Competência dos Tribunais de Contas Para Negar Cumprimento às Leis Inconstitucionais.

O S.T.F. tem reiteradamente aceito a função jurisdicional do Tribunal de Contas (*RTJ* 49/376; 48/353; 47/654; 45/756).

O Ministro Aliomar Baleeiro ao votar na Representação n.º 755 do Estado do Rio de Janeiro (Sessão de 14/5/69) acentuou que o Tribunal de Contas tinha função jurisdicional com caráter administrativo. Por outro lado, o S.T.F. declara impossível o desfazimento, isto é, anulação ou revogação de ato administrativo já julgado eficaz pelo Tribunal de Contas sem antes verificar a sua anuência (Súmula n.º 6).

A Constituição de 1967 continuou na mesma trilha das anteriores, submetendo ao Tribunal de Contas as contas anuais do Presidente da República, consistindo êsse exercício no contrôle externo do Congresso Nacional, auxiliado pelo Tribunal de Contas (art. 44, VIII; 70; 81, XX).

Já se aventou outra forma de contrôle: o popular (PEREIRA LIRA, José. O Nôvo Direito Orçamentário do Brasil, segundo a Constituição de 1967. *Revista do Tribunal de Justiça do Distrito Federal*, n.º 5, p. 28), bem como em SILVA, José Afonso da. *Ação Popular Constitucional*, p. 170. Êste autor levanta a questão de ser determinado ato tido como lesivo, julgado bom pelo Tribunal de Contas.

É de capital importância êsse exame prévio a ser feito pelo Tribunal de Contas, tal a gama de implicações a serem suscitadas.

O Poder Legislativo tem o poder da bôlsa, da verificação dos gastos. Não seria possível, num país de vastas extensões, com população numerosa, o exercício da verificação dessas contas, que, em última análise, representam o retrato fiel e de corpo inteiro da situação econômica e financeira do País. Não seria possível adotar-se o método *sui generis* da Suécia, onde qualquer cidadão pode verificar as contas do govêrno ou qualquer documento inerente a elas.

Atribui-se ao Tribunal de Contas a elaboração do parecer prévio sôbre as contas presidenciais. Fixa a Carta Magna o prazo de sessenta dias. Há dúvida, principalmente suscitada por Pontes de Miranda, para quem êsse período se iniciará 60 dias antes da instalação da sessão legislativa do Congresso Nacional (TÁCITO, Caio. O Contrôle da Administração e a Nova Constituição do Brasil. *Revista de Direito Administrativo*, 90/27; BARROS JÚNIOR, Carlos S. de. Fiscalização Financeira — Orçamento — Tribunal de Contas. *Revista de Direito Administrativo*, 92/443).

Recebidas as contas ou não, o Tribunal deverá apresentar minucioso relatório conclusivo sôbre os resultados do exercício financeiro

louvando-se, no caso de não-apresentação das contas no prazo constitucional, nos elementos colhidos no exercício da auditoria financeira e orçamentária.

As contas consistirão dos balanços gerais da União e do Relatório da Inspetoria-Geral de Finanças do Ministério da Fazenda sôbre a execução do orçamento e situação da administração financeira federal.

Verificará o Tribunal a legalidade dos atos de que resultara a arrecadação da receita ou a realização da despesa, o nascimento ou a extinção de direitos e obrigações; a fidelidade funcional dos agentes da administração, etc.

O Relatório conterá informes que auxiliem o Congresso na verificação do desenvolvimento econômico e social do País. O montante dos recursos aplicados na execução de cada programa, a posição da conta *Restos a Pagar* e suas conseqüências; execução dos programas financeiros de desembôlso; providências tomadas ou planejadas contra a sonegação e medidas tendentes ao aumento da arrecadação; medidas da ordem das finanças públicas para a boa gestão dos dinheiros públicos; verificação do montante das emissões de papel-moeda; a configuração dos financiamentos externos e as possibilidades de saldo, a extensão dos avais oferecidos pelo Tesouro, principalmente na autorização de empréstimos, operações ou acôrdos externos, de qualquer natureza, etc.

Não há possibilidade de parecer sem conclusão. Constitui a 3.ª fase do silogismo. No Tribunal de Contas da União, durante certo período apenas, fixou-se a necessidade do parecer da Côrte sôbre as Contas, sem conclusividade. No parecer Prévio (1966) extirparam-se quaisquer dúvidas a respeito, tal o quilate da argumentação, exigindo-se a conclusão do parecer.

Caso o Presidente da República não envie as contas no prazo estabelecido, o Tribunal deverá, ainda nesta hipótese, apresentar minucioso relatório do exercício financeiro encerrado. Neste caso, compete privativamente à Câmara dos Deputados a tomada de contas do Presidente da República, quando não apresentadas ao Congresso Nacional dentro de sessenta dias (art. 40, II).

Constitui crime de responsabilidade o ato do Presidente que atentar contra a lei orçamentária. Em conseqüência, será decretado o *impeachment* do Presidente, segundo o julgamento a ser procedido pelo Senado Federal.

No Distrito Federal, a Lei n.º 3.751, de 13/4/1960 criou o Tribunal de Contas; uma de suas atribuições era dar parecer sôbre as contas da gestão anual do Prefeito, hoje Governador, no prazo de 30 dias contados da data em que forem apresentadas, competência ratificada na Lei n.º 5.538, de 22/11/1968. (ZAIDMAN, Luiz. A Apreciação

das Contas Públicas Anuais, Pelo Poder Legislativo. *Revista de Informação Legislativa* n.º 18/85).

Os Estados organizam-se à feição do modêlo federal, princípio êsse derivado da exigência constitucional. Por isso, os Estados devem modelar sua fiscalização financeira e orçamentária à semelhança do adotado na União. Assim, as contas do Executivo estadual devem ser apresentadas ao Legislativo (Assembléia Legislativa) e ao Tribunal de Contas Estadual (Emenda Constitucional n.º 1 — arts. 13, IV, IX; 13, § 5.º; Representação n.º 758).

Permitiu-se em situação peculiar o funcionamento apenas do Tribunal de Contas do Município de São Paulo (Emenda n.º 1 — artigo 191). Nesta circunstância deve o Prefeito Municipal prestar contas a êsse Tribunal de Contas local. Ao contrário deve oferecê-las à Câmara dos Vereadores que poderá designar peritos contadores para verificação das contas do Prefeito e sôbre elas emitirem parecer (Emenda número 1 — art. 16; art. 15, § 3.º, C; art. 16, § 1.º; *R.T.J.* 49/376).

A União poderá intervir nos Estados quando não fôr obedecido o princípio da prestação de contas da administração. A Constituição aplica às autarquias as normas de fiscalização financeira e orçamentária.

O Decreto-lei n.º 200 estabeleceu diversos princípios inerentes ao Tribunal de Contas (arts. 4.º, 20, 25, 26, 28, 75, 178, 183). Da mesma forma o Decreto-lei n.º 900 (art. 75).

Contrôle significa o processo de verificação do cumprimento de planos elaborados e sua consecução consistente no aperfeiçoamento dêsses planos. O contrôle significa meio e não fim. É uma das fases mais importantes da execução.

Seus princípios básicos caracterizam-se pela garantia do objetivo; eficácia de suas soluções e métodos, não-consideração de métodos formais, aliás dentro do espírito da Reforma Administrativa brasileira, e a perfeita execução do contrôle.

As informações necessárias ao contrôle são de capital importância, podendo apresentar-se sob a forma de diligências, inspeções, supervisão, etc. Sendo diretas ou indiretas como sejam através de indícios, relatórios, balanços, balancetes, tomadas de contas.

As suas formas são variáveis e, de acôrdo com a sua finalidade, podem apresentar-se quanto à apreciação da legalidade, verificação dos atos de gestão, verificação da fidelidade funcional, cumprimento de programas. Quanto à oportunidade pode ser prévio, concomitante ou posterior. Significa o exercício anterior ou posterior à realização do ato, distinção muito importante na seara da execução orçamentária.

Quanto ao local, o exercício do contrôle pode ser interno ou externo.

O contrôle externo será exercido pelo Congresso Nacional com o auxílio do Tribunal de Contas, compreendendo a apreciação das contas

do Presidente da República, o desempenho das funções de auditoria financeira e orçamentária e o julgamento das contas dos administradores e demais responsáveis por bens e valôres públicos.

Êsse contrôle externo deriva diretamente do princípio constitucional de que todo poder emana do povo e em seu nome é exercido. Atribui-se aos representantes do povo essa tarefa grandiosa, mas êsse procedimento está embasado nos limites da ordem econômica que tem por fim a realização da justiça social baseada no desenvolvimento econômico. Mas, dentro da orientação da encíclica *Mater et Magistra*, do grande Papa João XXIII, o Estado sòmente suplementará a iniciativa privada, donde se verifica que, nesses casos difíceis, que exigem grande capital ou há desinterêsse dos particulares, é que surge a iniciativa estatal. Donde se conclui qual a dificuldade do Estado na manutenção dessa atividade e a conseqüente fiscalização orçamentária e financeira.

O contrôle interno exercido pelo Poder Executivo visa à criação de condições indispensáveis à eficácia do contrôle externo e a assegurar regularidade à realização da despesa e receita, acompanhando a execução de programas de trabalho e orçamento e avaliando os resultados alcançados pelos administradores e a verificação da execução dos contratos.

O contrôle externo visa verificar a probidade da administração, a guarda e legal emprêgo dos dinheiros públicos e o cumprimento da Lei do Orçamento. Apresenta-se sob vários aspectos: o político, legal, contábil e financeiro.

Já o contrôle interno compreende a legalidade dos atos resultantes em arrecadação da receita ou a realização da despesa, o surgimento ou extinção de direitos e obrigações; a fidelidade funcional dos agentes da administração, responsáveis por bens e valôres públicos, etc.

Dispunha a Constituição de 1946 que o Tribunal de Contas julgaria da legalidade das aposentadorias, reformas e pensões.

Muito se discutiu sôbre a pletora de processos chegados do Tribunal de Contas relacionados com aposentadorias, reformas e pensões. Não-sòmente se verificava a legalidade inicial, também as alterações posteriores (*Anais da Constituição de 1967* I, 278) — IV, 1, 192.

Na atual Constituição o Tribunal de Contas julgará da legalidade das concessões iniciais de aposentadorias, reformas e pensões, independendo de sua decisão as melhorias posteriores.

No sistema anterior derivado da Constituição de 1946, o Tribunal de Contas examinava tôdas as alterações sofridas nesses casos (aposentadorias, reformas e pensões).

Com fulcro na Reforma Administrativa que pretende o trabalho administrativo racionalizado mediante simplificação de processos e supressão de contrôles que se evidenciarem como puramente formais ou cujo custo seja evidentemente superior à diligência, evitando ainda a

repetibilidade de atos, expungiu-se da competência do Tribunal de Contas o exame das alterações posteriores, que não fôssem consideradas concessões iniciais.

Essas considerações, no entanto, sofrem exceção nos seguintes casos: quando houver alteração do fundamento legal do ato de aposentadoria ou da reforma, alteração do provento fixado com revisão do tempo de serviço; se existir incidência de doença especificada (neoplasia, cardiopatia, Parkinson, etc.), contemporânea ao afastamento do funcionário civil ou militar ou posterior, segundo a Lei número 1.050 de 1956; promoção do aposentado ou reformado; reclassificação do funcionário inativo, muitas vêzes ocorrendo após a inatividade; concessão de proventos com vantagens, nos têrmos do art. 184 do Estatuto do Funcionário; alteração do fundamento legal do ato de concessão da pensão (militar, especial ou civil); alteração do valor pensional com revisão do tempo de serviço; constatação da relação de *causa mortis* e acidente em serviço ou doença profissional; promoção póstuma; alteração posterior da situação do funcionário; transferência da pensão militar; reversão da pensão militar; substituição do antigo montepio militar pela pensão militar, conforme a Lei n.º 3.765 de 1960. Êstes últimos casos são citados por J. E. Abreu de Oliveira (*Pensões Militares*). Alterações da base ou critério adotado na concessão inicial.

Aliviou-se o Tribunal de Contas da enorme carga de atribuições consistentes no exame das alterações posteriores, dentro do espírito da Reforma Administrativa, evitando-se meras formalidades. José Nazaré Teixeira Dias, apóstolo da Reforma Administrativa, com intenções pretensas de diminuir o excesso de trabalho do Tribunal de Contas advoga essa abolição de reexame além das concessões iniciais.

Já Fernando Bessa de Almeida (*A Fiscalização Financeira e Orçamentária na Constituição de 1967*, In: *Revista de Administração Pública* n.º 1) sustenta ponto-de-vista contrário a qualquer exame pela Côrte de Contas das aposentadorias, reformas ou pensões quer como concessão inicial ou alteração superveniente, ficando essa atribuição para o Ministério da Fazenda.

Não vislumbramos existência de *capitis diminutio* com essa restrição, porque a Carta Constitucional de 1967 possibilita à Côrte de Contas, de ofício ou mediante provocação do Ministério Público ou das auditorias financeiras e orçamentárias e demais órgãos auxiliares, se verificar a ilegalidade de qualquer despesa, inclusive decorrente de aposentadorias, reformas ou pensões, assinar prazo razoável para que o órgão da administração pública adote as providências necessárias ao exato cumprimento da lei. Na Reforma Administrativa (Decreto-lei n.º 200) a Administração é obrigada a oferecer ao Tribunal quaisquer documentos solicitados, bem como tê-los em guarda, para qualquer exame.

Problema jurisdicional é suscitado quanto ao exercício pelo Presidente da República do poder conferido pelo art. 73, § 7.º para ordenar *ex officio* a execução do ato, no caso do § 5.º, quando o Tribunal susta a execução do ato. Tem-se sustentado com boa dose de razão (AFONSO, Sebastião. Contrôle da Legalidade das Aposentadorias, Reformas e Pensões. In: *Revista de Informações Legislativas*, n.º 21/53) que não cabe ao Presidente da República êsse exercício quando se tratar de concessão inicial, que lhe é vedada a ordenação *ex officio*, apenas podendo utilizá-la quando se questionar a ilegalidade de qualquer despesa.

Quanto à possibilidade de recurso dessas decisões, apenas a Constituição defere o mandado de segurança para o Supremo Tribunal Federal ou embargos ou pedido de reconsideração.

Faz coisa julgada o exame dessa legalidade, decisório êsse inalterado segundo o disposto na Súmula n.º 6 do Supremo Tribunal Federal, contrôle prévio e posterior.

Dédimo Agapito da Veiga, então Presidente do Tribunal de Contas, em Relatório de 1898, já profetizava a inconveniência do contrôle prévio do Tribunal de Contas.

As inúmeras dificuldades surgidas nas relações entre os Podêres impunha o reexame dessa posição.

Alegou-se durante muito tempo o emperramento da máquina administrativa com o contrôle prévio.

Hoje, a Constituição de 1967, o Decreto-lei n.º 199 e o Decreto-lei n.º 200 orientam-se no sentido do contrôle posterior. Num país de pequenas dimensões o primeiro seria excelente ou pelo menos o contrôle concomitante. Não no Brasil, tal a complexidade do sistema administrativo brasileiro.

Mas o Tribunal de Contas não está impedido do contrôle prévio porquanto a Constituição o defere no art. 73, § 5.º, quando de ofício, ou mediante provocação do Ministério Público ou das auditorias financeiras e orçamentárias e demais órgãos auxiliares; caso verifique ilegalidade de qualquer despesa, deverá assinar prazo razoável, etc.

Assim, não vemos possibilidade de vivência ou o contrôle prévio total, como dantes.