

ORIGEM E EVOLUÇÃO DOS TRIBUNAIS DE CONTAS

ORIGIN AND EVOLUTION OF THE COURT OF ACCOUNTS

*Simone Coêlho Aguiar**

RESUMO

O presente artigo examina a origem e a evolução dos Tribunais de Contas. Tenciona, outrossim, investigar sobre os primórdios do controle da Administração Pública e das contas públicas. Na sequência, analisa os modelos de controle externo da Administração Pública. E, ao fim, esmiúça a temática dos Tribunais de Contas ao longo das constituições brasileiras anteriores a de 1988. A metodologia utilizada na elaboração desta pesquisa constitui-se em um estudo descritivo-analítico, desenvolvido por meio de pesquisa do tipo bibliográfica, pura quanto à utilização dos resultados, e de natureza qualitativa. A partir das pesquisas empreendidas, conclui-se que as competências dos Tribunais de Contas no Brasil foram sendo incrementadas no decorrer das constituições, competências as quais corroboraram na delimitação do atual Tribunal de Contas da União.

Palavras-chaves: Tribunais de Contas. Origem e evolução. Controle externo.

ABSTRACT

This article examines the origin and evolution of the Courts of Accounts. Intends, furthermore, investigate the origins of the control of the Public Administration and public accounts. Following, analyzes models of external control of the Public Administration. And, at the end, scrutinizes the theme of the Court Of Accounts along the brazilian constitutions prior to 1988. The methodology used in the preparation of this research is on a descriptive-analytic study, developed through literature research-type, pure as the use of the results, and qualitative nature. From the study undertaken, it appears that the powers of the Court of Accounts in Brazil were being incremented during the constitutions, powers which corroborate the delimitation of the current Court of Accounts.

Keywords: *Courts of Accounts. Origin and evolution. External control.*

* Mestre em Direito Constitucional pela Universidade de Fortaleza – UNIFOR. Especialista em Direito e Processo Administrativos pela Universidade de Fortaleza – UNIFOR. Consultora Técnica do Tribunal de Contas do Estado do Ceará.

Email: aguiar_simone@yahoo.com.br

1 Considerações iniciais

O controle da Administração Pública não é recente, nem se originou com a formação do Estado moderno e do constitucionalismo que sucederam a Revolução Francesa. É atividade já realizada pelo mundo grego clássico no Século V antes de Cristo, logicamente com as peculiaridades e limitações inerentes à época.

Outra importante observação é a de que o controle em comento está umbilicalmente associado ao ideal democrático, cujo conceito, pela sua fluidez, varia ao longo do tempo e do contexto social no qual será inserido, sendo fato notório que os Estados modernos, independente do regime adotado na prática, autointitulam-se democráticos dada a força e valores contidos nessa palavra.

Ressalte-se, ainda, que o controle da Administração Pública é um dos instrumentos de que dispõe a sociedade para concretizar o primado democrático, noção a qual vem arraigando-se no ideário social e tem nos órgãos de controle um forte aliado na consecução do princípio republicano. Na linha do que foi acima, e a fim de melhor examinar o tema, seguem abaixo inferências sobre a origem e a evolução dos Tribunais de Contas.

2 Origem do controle das contas públicas

Inspirado pelos ideais de liberdade pós Revolução Francesa, o constituinte francês já expressava seu zelo com a aplicação do dinheiro público, tanto que garantiu ao cidadão, na Declaração dos Direitos do Homem e do Cidadão de 1789 (*ON LINE*, 2012), o direito a acompanhar o emprego das verbas públicas (art. 14), além de assegurar à sociedade o direito de pedir contas a todo agente público pela sua administração (art. 15).¹

Todavia a preocupação com o dinheiro público e, consequentemente, com a sua fiscalização não é tema novo, nem restrito ao Estado Moderno pós Revolução Francesa. Ao contrário. Desde a Antiguidade, há registros de iniciativas de controle da Administração

¹ Na dicção completa dos artigos 14º e 15º da Declaração de Direitos do Homem e do Cidadão (1789):

“Art. 14º. **Todos os cidadãos têm direito de verificar**, por si ou pelos seus representantes, **da necessidade da contribuição pública**, de consenti-la livremente, **de observar o seu emprego** e de lhe fixar a repartição, a coleta, a cobrança e a duração.

Art. 15º. **A sociedade tem o direito de pedir contas a todo agente público pela sua administração.**” (Grifos nossos)

Pública (COSTA, 2006).

No Egito, por volta de 3200 a.C., durante o império do Faraó Menés I, diante de uma política de intensa cobrança de impostos, associada à realização de uma série de investimentos do “Estado”, tal como abertura de canais de irrigação, construção de represas, templos, palácios e pirâmides, havia uma espécie de servidores públicos, denominados escribas, que fiscalizavam o cumprimento dessas atividades, além de supervisionarem a Administração Pública e responsabilizarem-se pela cobrança de impostos (BARROS, 1999). Esse embrionário controle da arrecadação de tributos pelos escribas também é encontrado na Índia, na Pérsia e na Fenícia (COSTA, 2006).

Na Índia, aproximadamente em 1300 a.C. (COSTA, 2006), no Código de Manu, existem artigos que externam diretrizes sobre as finanças públicas (SANTOS, 2005). E, em alguns dispositivos específicos, revela certo cuidado com o gasto público². É o que se pode observar dos excertos abaixo transcritos (ON LINE, 2012):

LIBRO SÉPTIMO

CONDUCTA QUE DEBEN OBSERVAR LOS REYES Y LA CLASE MILITAR

[...]

124. <Los empleados que llevan su perversidad hasta sacar dinero de los que tienen que tratar con ellos, deben ser despojados por el rey de todos sus bienes y desterrados del reino.

[...]

154. <Que reflexione sobre los ocho asuntos de los reyes, a saber: las rentas, los gastos, las misiones de los ministros, las prohibiciones, la decisión de los casos dudosos, el examen de los asuntos judiciales, la aplicación de las penas, las expiaciones; sobre las cinco clases de espías que debe emplear secretamente, a saber: jóvenes atrevidos y de espíritu penetrante, anacoretas degradados, ladrones desgraciados, mercaderes arruinados, falsos penitentes; sobre las intenciones

² No Código de Manu, é interessante mencionar os seguintes trechos acerca da Administração Pública e dos gastos públicos:

LIBRO SÉPTIMO

81. <Debe establecer en cada parte diversos inspectores inteligentes, encargados de examinar la conducta de los que están al servicio del príncipe.

121. <Que en cada gran ciudad (nagara) nombre un superintendente general de elevado nacimiento, rodeado de imponente aparato, semejante a un planeta en medio de las estrellas.

122. <Este superintendente debe vigilar siempre a los otros funcionarios; y él debe darse cuenta exacta, por medio de sus emisarios, de la conducta de todos sus delegados en las diferentes provincias.

123. <Pues, en general, los hombres encargados por el rey de velar por la seguridad del país, son bribones inclinados a apoderarse del bien ajeno; que el rey tome la defensa de su pueblo contra esas gentes.

LIBRO OCTAVO

34. <Un bien perdido por alguien y encontrado por hombres que están al servicio del rey, debe ser confiado a la custodia de personas escogidas a propósito; a quien el rey sorprenda robando este bien debe hacerle pisotear por un elefante. (ON LINE, 2012)

benévolas ú hostiles de sus vecinos y sobre las disposiciones de los estados circunvecinos.³

[...]

LIBRO OCTAVO

OFICIO DE LOS JUECES; LEYES CIVILES Y CRIMINALES

[...]

307. <El rey que no protege a sus pueblos y que sin embargo cobra las rentas (1), los impuestos, los derechos sobre las mercaderías, los presentes diarios de flores, de frutas y de hierbas, y las multas, se va inmediatamente, después de su muerte, al infierno.⁴

[...]

LIBRO NOVENO

LEYES CIVILES Y CRIMINALES; DEBERES DE LA CLASE COMERCIANTE Y DE LA CLASE SERVIL

231. <El rey debe confiscar todos los bienes de los ministros que, encargados de los asuntos públicos, é hinchados de orgullo por sus riquezas, arruinen los asuntos de quienes los someten a su decisión.

[...]

254. <Pero cuando un soberano cobra la renta real sin cuidarse de la represión de los ladrones, se convulsionan sus Estados con desordenes y él mismo se ve excluido de la mansión celeste.

[...]

280. <El rey debe hacer morir sin vacilar a los que abren una brecha en el edificio del tesoro público, en el arsenal, ó en la capilla, ó a los que roban elefantes, caballos ó carros que pertenecen al rey.⁵

Na China, consoante o pensamento político decorrente Confúcio, tendo em vista que as atividades estatais, dentre elas a administração financeira, deveriam ocorrer em benefício do povo, igualmente as rendas públicas não podiam ser consideradas privativas dos reis e estavam sujeitas a uma rigorosa fiscalização a fim evitar malversação ou desvios do dinheiro público (COSTA, 2006).

Contudo, é na Grécia clássica que o controle dos gastos públicos é evidenciado de

³ Tradução livre: **SÉTIMO LIVRO CONDUTA QUE OS REIS E A CLASSE MILITAR DEVEM OBSERVAR** [...] 124. Os empregados que levam sua perversidade ao ponto de tirar dinheiro daqueles com quem tenham que lidar, devem ser despojados pelo rei de todos os seus bens e desterrados do reino. [...] 154. Que reflita sobre os oito assuntos dos reis, a saber: as rendas [as receitas], os gastos (as despesas), as missões dos ministros, as proibições, a decisão dos casos dúbios, o exame dos assuntos judiciais, a aplicação das penas, as punições; sobre as cinco classes de espíões que deve empregar secretamente, a saber: jovens atrevidos e de espírito penetrante, eremitas degradados, ladrões desgraçados, comerciantes falidos, falsos penitentes; sobre as intenções benévolas ou hostis de seus vizinhos e sobre as disposições dos estados circunvizinhos.

⁴ Tradução livre: **LIVRO OITAVO OFÍCIO DOS JUÍZES; DAS LEIS CIVIS E CRIMINAIS** [...] 307. O rei que não protege seu povo e ainda cobra as rendas(1), os impostos, os direitos sobre as mercadorias, as oferendas diárias de flores, de frutas e de ervas, e as multas, vão imediatamente, depois de mortos, ao inferno.

⁵ Tradução livre: **LIVRO NONO LEIS CIVIL E CRIMINAIS; DEVERES DA CLASSE COMERCIANTE E DOS SERVOS** [...] 231. O rei deve confiscar todos os bens dos ministros que, encarregados dos assuntos públicos, são inchados pelo orgulho por suas riquezas, e arruinam os assuntos daqueles que estão submetidos a suas decisões. [...] 254. Todavia quando um soberano cobra renda real sem preocupar-se com a repressão dos ladrões, seus Estados convulsionam ante as desordens e ele mesmo vê-se excluído da mansão celeste. [...] 280. O rei deve fazer morrer sem hesitar aqueles que abrem uma brecha no edifício do tesouro público, em seu arsenal, ou em sua capela, ou os que roubam os elefantes, cavalos ou carros que pertençam ao rei.

forma mais organizada, profissional e estruturada da Antiguidade. Um aspecto deveras curioso é a estrutura das instituições ateniense: cidadãos, Assembleia (*ecclesia*), Conselho de 500, generais militares, magistrados, cortes, o comitê dos 50⁶, dentre outros, conforme retrata David Held (1987).

Ao analisar os aspectos institucionais de Atenas, David Held menciona elementos que em muito se aproximam a mecanismos atuais de controle social das funções estatais, como a prestação de contas e a eleição direta (1987, p. 21):

Quase todos os “servidores públicos” eram eleitos por um período não renovável de um ano. Além disso, de modo a evitar os perigos de políticas autocráticas ou clientelismos associados com eleições diretas, vários métodos de seleção eram criados para preservar a responsabilidade de prestação de contas dos administradores políticos e do sistema estatal de modo mais geral, inclusive a rotatividade de tarefas, o sorteio e a eleição direta.

Verifica-se, portanto, a preocupação na Grécia antiga com a *res publica*, na medida em que a Atenas clássica exigia, em regra, prestação de contas daqueles que a administravam, cujos correspondentes mais próximos com o que se têm hoje são o gestor público, o servidor público e o agente público.

Neste momento, mostra-se de extrema relevância fazer uma breve, porém oportuna, digressão para abordar o conceito de *accountability* em face da repercussão dessa atividade na abordagem do tema desta pesquisa, consoante adiante restará evidenciado.

Em 1987, Anna Maria Campos já partilhava sua angústia na busca pela tradução da palavra *accountability* em seu artigo “*Accountability*: quando poderemos traduzi-la para o português?”, publicado na Revista de Administração Pública, tendo, ao fim, posto de lado essa tarefa para seguir na abordagem do tema porque, para a autora, “Na verdade, o que nos falta é o próprio conceito, razão pela qual não dispomos da palavra em nosso vocabulário.” (ON LINE, 2012).⁷

No mesmo sentido, Gilmar Ferreira Mendes destaca a dificuldade de se traduzir *accountability*. Salienta, outrossim, que essa palavra é associada à responsabilidade fiscal, mas com ela não se confunde. E, ao fim, destaca vários autores que definem *accountability*

⁶ O presidente do Conselho dos 50 exercia, por apenas um dia, o seu “mandato” (HELD, 1987).

⁷ Sobre o conceito de *accountability*, sugere-se a leitura do artigo “*Accountability*: já podemos traduzi-la para o português?” (PINHO, José; SACRAMENTO, Ana. ON LINE, 2012). O artigo traça sua análise a partir do supracitado texto de Anna Maria Campos (ON LINE, 2012), fazendo um exame da *accountability* após 20 anos de publicação do primeiro trabalho.

como uma responsabilidade de prestação de contas (*ON LINE*, 2010):

1. O conceito de *accountability*, próprio do sistema anglo-saxão, parece se identificar bastante com a idéia de responsabilidade fiscal, embora com ele não se confunda. Sua tradução é bastante difícil, havendo os que, mesmo analisando profundamente o conceito, não conseguiram encontrar uma tradução satisfatória do termo para o português. Cf. CAMPOS, Anna Maria. *Accountability: Quando poderemos traduzi-la para o português?* Revista de Administração Pública. Rio de Janeiro. Vol. 24. Nº 2, 1990, pp. 30-50. Outros, muitas vezes com algum desconforto, definem *accountability* como: "responsabilidade pela prestação de contas" ou "responsabilidade pela eficiente gerência de recursos públicos". Cf, respectivamente, PEDERIVA, João Henrique. *Accountability, Constituição e Contabilidade*. Revista de Informação Legislativa. Brasília. Nº 140, 1998, p. 18 e TORRES, Ricardo Lobo. *Tratado de Direito Constitucional Financeiro e Tributário*. Vol. V: O Orçamento na Constituição. 2ª ed. Rio de Janeiro: Renovar, 2000, p. 308.

Roberto Jardim Cavalcante também reitera a dificuldade de tradução de *accountability*, mas traça seus contornos realçando que, numa sociedade onde as práticas democráticas estão mais consolidadas, há uma expectativa de que a Administração Pública seja responsável com seus cidadãos. Ademais, neste caso, os indivíduos e as instituições exercem uma postura proativa no controle social. Por seu turno, em sociedades onde o Estado é considerado como provedor e o serviço público oferecido é encarado como caridade, tem-se um ambiente propício para que o patrimônio público seja desconsiderado pelos administradores públicos (*ON LINE*, 2012):

Accountability é um termo muito utilizado pelos estudiosos da administração pública, mas sem tradução na língua portuguesa. Campos assinala não faltar a palavra, mas o próprio conceito, que advém da insuficiência de nossa prática política (1990, p. 31). O caso brasileiro refere um tal distanciamento entre governantes e governados que explica a ausência do termo. A autora reporta que o termo envolve a obrigação ou responsabilidade de um sujeito – individual ou coletivo – perante outrem, por alguma coisa.

Em sociedades onde as práticas democráticas estão mais consolidadas, é natural esperar que governo e máquina pública sejam responsáveis para com os cidadãos. O indivíduo e as instituições civis, em seu turno, exercem com maior habitualidade o controle que lhes cabe – uma prática ordinária não dependente apenas de legislação formal ou de auditorias governamentais que motivem a atuação.

De outra sorte, quando o cidadão se considera um tutelado do tutor-Estado, as instituições civis agem sem organização e pressão diante do Estado e a imprensa serve a interesses distintos dos socialmente legítimos, tem-se suficientes ingredientes para a desconsideração do público pela administração pública. Torna-se possível um cenário traçado por Campos (*ibid.*, p. 38-42): aceitação passiva do domínio do Estado sobre todos, serviços públicos prestados como se fossem caridade, funcionários públicos agindo com desrespeito pela clientela, desídia – quando não corrupção – com relação a dinheiros públicos, tolerância e passividade da população ante a corrupção, desperdício de recursos públicos e impunidade – esta última, causa de desmoralização de qualquer espécie de controle da burocracia.

Naquela ordem de ideias, o autor em referência relaciona *accountability* como uma

postura a ser adotada pelos servidores públicos de cumprir seus misteres e deles prestar contas (CAVALCANTE, *on line*, 2012):

A Transparência Internacional (TI), organização não-governamental sediada em Berlim que tem por missão a luta contra a corrupção, associa *accountability* à “atitude ou condição que devem observar os servidores públicos, que consiste na responsabilidade fiduciária de cumprir tarefas específicas e de prestar contas de forma precisa e oportuna” (POPE, 2000, p. 142, tradução nossa). Para enriquecer o conceito acima, cabe acrescentar as palavras de Loureiro e Abrúcio (2005), para quem os governantes devem ser responsivos **ininterruptamente** e Nakagawa (1993, p. 17), que qualifica tal responsabilidade como decorrente de uma **delegação de poder**.

Informações transparentes municiam a sociedade, permitindo-lhe acionar os mecanismos de interpelação junto à gestão pública quando perceber seus interesses contrariados. O Estado, em resposta a esse controle ativo, se obriga a abrir sua administração e a prestar contas de seus atos. À ação da sociedade civil nessa via de mão dupla denominamos controle social, como já visto; *accountability*, por sua vez, é um atributo do Estado, **em decorrência desse poder social**, posto que dificilmente emergiria por si só. São termos que se influenciam de modo recíproco. Quanto mais o cidadão se envolve com as questões públicas, se inteirando dos temas da agenda pública, questionando, acompanhando, fiscalizando e exigindo prestação de contas pelo Estado, mais este é compelido a produzir informações de qualidade, a tornar-se mais transparente, a atender melhor o público. Depreende-se que a existência de regras formais não é suficiente para o estabelecimento da *accountability* – também é necessário haver uma sociedade capaz de controlar o poder público (FERREIRA, 2006, p. 23).

Segundo Antônio Silva Magalhães Ribeiro, *accountability* se aproxima das noções de transparência e publicidade no trato da coisa pública (2008, p. 97):

As possibilidades de controle social estão diretamente subordinadas, sem prejuízo de outras condições institucionais e políticas já mencionadas, ao conhecimento, por parte da comunidade, dos atos de governo. Ou seja, no caso do governo brasileiro, este, cumprindo o princípio de publicidade de seus atos previsto no artigo 37 da Constituição, deveria divulgar ao máximo possível todas as matérias de interesse público. Desse modo, cumpriria seu dever de informar, atendendo ao direito da sociedade de ser informada.

É nesse quadro que, já há alguns anos, a literatura das finanças públicas vem se detendo sobre o significado do termo *accountability*, e qual seria sua tradução adequada na língua portuguesa – afinando-se, na sua preocupação com esse conceito, com as práticas de numerosos movimentos sociais e as formulações teóricas de estudiosos da nossa realidade social. Apesar de outras variantes menos convincentes, resulta como de ampla aceitação, principalmente para os especialistas em controle da administração pública, a exemplo do consultor internacional de gestão financeira e auditoria Malaxe-Chevarria (1995), o seguinte conceito: **“obrigação legal e ética que tem o governante de informar ao governado como se utiliza o dinheiro e outros recursos que lhe foram entregues pelo povo para empregá-los em benefício da sociedade e não em proveito do governante”**. (Negrito nosso)

Contudo, embora *accountability* seja uma nomenclatura estadunidense moderna, a ideia contida em seu conceito encontra-se presente na história humana desde a Antiguidade,

inclusive na Grécia antiga.

Athanasios Efstathiou historica que o sistema legal ateniense oferecia vários procedimentos que reforçavam a *accountability* no Século IV a.C., dentre eles o escrutínio de funcionários antes de investidos em seus ofícios, a revisão periódica dos magistrados pela Eclésia no curso do mandato, ações decorrentes da suspensão do ofício, inspeção por um oficial de contas eleito pela *Boule* etc. (ON LINE, 2012).

Deirdre Dionysia Von Dornum (1997, p. 1483) defende que, em Atenas, antes mesmo do surgimento da democracia, nos Séculos 8 a 6 a.C., já existiam institutos para se controlar os gastos públicos e que a *accountability* era perceptível como um valor cultural e político que teria favorecido o desenvolvimento da democracia ateniense, tendo em vista a interessante figura da *euthyna*⁸:

Concern with accountability is hardly novel; indeed, the ancient Greeks were obsessed with keeping their officials legally accountable for their actions in office. Scholars have studied the complex legal mechanisms developed by fifth century B.C.E. Athenians for controlling official actions. A connection between concern with accountability and a democratic system of government has been presumed, because the vast majority of the extant historical evidence is from fifth century Athens. In fact, historians have seen accountability as a product of democracy. However, this Note shows that the systems and ideology of accountability existed in Greece long before democracy emerged: as early as the eighth century B.C.E. accountability is perceptible as a political and cultural value. This Note employs archaic poetic texts to trace the development of accountability from the eighth to the sixth centuries B.C.E. Concentrating on one accountability institution, the "euthyna," the author traces the shifts in the ideology of "straightness" and "crookedness" of officials over three centuries through thematic and dictional links. The author shows the evolution of legal accountability from its pre-democratic archaic form, an informal aristocratic reckoning, to its democratic form, a

⁸ Sobre a *euthyna/euthynai*, transcreve-se as seguintes observações extraídas do *site* Democracia Directa (on line): “O sigilo é uma forma de corrupção”, declarou há alguns anos o costa-riquenho Oscar Arias, ganhador do Nobel da Paz, em uma palestra no Banco Interamericano de Desenvolvimento. (...) ‘Mesmo quando isso não é usado para ocultar o enriquecimento ilegal de pessoas do governo’, acrescentou Arias, ‘vejo como corrupta a atitude de governos que abusam do poder mantendo as pessoas desinformadas sobre o uso de recursos públicos.’ Ao insistir no direito do público a saber como os seus impostos estão sendo gastos, Arias estava invocando um princípio antigo. Dois mil e quinhentos anos atrás, no alvorecer da democracia na cidade-Estado de Atenas, os cidadãos davam uma enorme importância à capacidade de monitorar as receitas e gastos públicos. Historiadores determinaram que praticamente todas as pessoas eleitas na cidade-Estado eram submetidas a uma ‘*euthynai*’ [plural de *euthyna*] ou auditoria, na conclusão de seu mandato, quando deviam oferecer um relatório detalhado de todos os fundos públicos que haviam passado por suas mãos.

Esses relatórios eram registados em papiros ou em tábuas de madeira e guardados em arquivos públicos, juntamente com informações sobre as dívidas da cidade-Estado, inventários de seus templos, orçamentos de construção, gastos com campanhas militares e outros detalhes fiscais. Qualquer cidadão (ou seja, qualquer pessoa do sexo masculino que não fosse escravo) era livre para consultá-los. Como se isso não bastasse, alguns relatórios financeiros eram gravados em estelas de mármore e fixados em locais de reunião pública, como a Acrópole e a Ágora, onde recebiam a maior exposição possível. Centenas dessas inscrições ainda são legíveis hoje.”

*stringently regulated mechanism in which the entire citizen body could participate. This Note argues that a well-entrenched archaic ideology of accountability--marked by official "rectitude," "visibility" of official action, and increased citizen "participation" in government--enabled democracy to develop at Athens.*⁹ (Grifo nosso)

Então, diante das evidências acima enumeradas, a existência de uma estrutura organizacional de funções estatais (instituições), a presença de servidores públicos com mandatos fixos, a própria ideia de responsabilização pelo manuseio de dinheiro público (*accountability*) e o respectivo procedimento de tomada dessas contas de gestão (*euthyna*), constituem vestígios contundentes da ocorrência de um controle rudimentar dos atos e das funções governamentais¹⁰ na Grécia antiga.

Na Antiguidade, também são encontrados na Roma antiga vestígios de preocupação com a coisa pública, uma vez que, conforme destaca Luiz Bernardo Dias Costa, há registros de que o Senado, com o auxílio dos questores, promovia a fiscalização dos recursos do tesouro (2006).

Passando, agora, a referências mais próximas, assinala-se que, na Idade Média, havia dois órgãos de controle das finanças públicas na Europa, um deles na Inglaterra e outro na França. Consoante Lucivaldo Vasconcelos Barros (1998), nos tempos dos reis normandos na Inglaterra, havia o *Exchequer*, órgão assemelhado a um Tribunal de Justiça com competência em matéria de finanças, a quem cabia controlar despesas oficiais. Era composto por *Barons of the Exchequer*, ou seja, ingleses com títulos nobiliárquicos responsáveis por operações contábeis do governo. E, conforme Jair Lima Santos (2005), o *Exchequer*, na Idade Moderna,

⁹ Tradução livre: A preocupação com a *accountability* dificilmente é idéia nova, na verdade, os antigos gregos eram obcecados por manter seus funcionários legalmente responsáveis por seus atos no exercício do cargo. Os doutrinadores estudaram os complexos mecanismos legais desenvolvidos no século V a.C. pelo atenienses para controle das atos oficiais. A conexão entre a preocupação com a *accountability* e o sistema democrático de governo tem sido presumida, por causa da grande maioria das evidências históricas existentes que datam do quinto século ateniense. Na verdade, os historiadores têm visto a *accountability* como um produto da democracia. No entanto, este trabalho demonstra que os sistemas e ideologias da *accountability* existia na Grécia muito antes da democracia ter surgido: já no século VIII a.C. a *accountability* é perceptível como um valor político e cultural. Este artigo utiliza textos poéticos arcaicos para rastrear o desenvolvimento da *accountability* do século VIII ao VI a.C. Centrando-se em um dos institutos da *accountability*, o "euthyna", a autora traça as mudanças na ideologia da "retidão" e "perversão" dos servidores ao longo de três séculos, através de *links* temáticos e dicionais. A autora mostra a evolução da *accountability* legal de sua forma arcaica pré-democrática, desde o acerto de contas informal da aristocracia, até sua forma democrática, um mecanismo rigorosamente regulamentado em que o todo um corpo de cidadãos podia participar. Este trabalho questiona que uma ideologia arcaica bem solidificada de *accountability* - marcada por uma "retidão" oficial, "visibilidade" dos atos oficiais, e aumento da "participação" cidadã no governo – favorecendo o desenvolvimento da democracia em Atenas.

¹⁰ *Rectius*, acredita-se ser impróprio mencionar funções, ações e atos estatais, uma vez que o estado como hoje entendido surgiu, na Idade Moderna, com a Revolução Francesa.

teria cedido espaço para o *Comptroller General of the Receipt and Issue of his Majesty's*.

A história francesa oferece indícios de uma embrionária Corte de Contas nos éditos de Luís IX, Rei da França, ante a referência da instituição denominada *Chambre de Comptes*, cuja atribuição seria a de vigiar os dispêndios públicos (BARROS, 1998), a qual foi extinta por ocasião da Revolução Francesa por ser considerada como pertencente ao *Ancien Régime* (SANTOS, 2005). Todavia, a *Chambre de Comptes* influenciou e serviu de inspiração para a organização, em 1807, da *Cour de Comptes*, a quem competia o exame posterior das contas, posto que o exame prévio foi atribuído ao Ministério Ordenador da Despesa e ao da Fazenda (BARROS).

Mencione-se, ainda, que Lucivaldo Vasconcelos Barros (1998) registra a criação pelo Império Austríaco da Câmara de Contas, em 1661, a qual teria influência preponderante na administração financeira do Estado. Menciona, outrossim, que na Prússia organizou-se a Câmara Superior de Contas, em 1714, e com Carlos III da Espanha foi instituído um Tribunal Maior de Contas em Buenos Aires com jurisdição nas províncias do Rio da Prata, Paraguai e Tucuman.

Dos vários registros indicados ao longo deste tópico, infere-se que o controle da Administração Pública e das contas públicas, seja interno ou externo, e mesmo que de forma rudimentar, é exercido desde os primórdios da Antiguidade, dos faraós do Egito, passando por um intrincado sistema grego (*euthyna*), fazendo-se presente na Idade Média e Moderna, sobretudo na Inglaterra e na França, numa crescente evolução e expansão ao longo da história.

3 Antecedentes e evolução dos Tribunais de Contas no Brasil

Três principais modelos influenciaram a formação dos Tribunais de Contas no Brasil: o italiano, o belga e o francês (FERNANDES, 2008). A *Corte dei Conti* italiana, instituída em 14 de agosto de 1862¹¹, assim como as Cortes de Contas brasileiras, tem estatuta constitucional, realiza tanto o controle prévio como o controle posterior, e está vinculada ao Legislativo. Ao lado da função de controle propriamente dita, bem como de algumas funções administrativas, exerce também uma parcela funcional do poder jurisdicional italiano

¹¹ Sugere-se o acesso ao *site* do Tribunal de Contas italiano onde se pode consultar uma breve história da formação dessa Corte, sua organização e áreas de atuação (ON LINE, 2012).

(COSTA, 2006), haja vista que, como na maior parte dos estados europeus, na Itália tem-se dualidade jurisdicional, ou seja, contencioso administrativo ao lado do contencioso judicial.

A Corte de Contas belga foi instituída em 07 de fevereiro de 1883 e se assemelha ao modelo italiano, pois concentra atividades administrativas e jurisdicionais. Está ela atrelada ao Legislativo e lá predomina o exame prévio da despesa, na forma de visto, sobre as despesas a serem realizadas, não sendo ele proibitivo porque pode ser revisto pelo Conselho de Ministros (DAL POZZO, 2010). Por fim, suas decisões podem ser reexaminadas pela Corte de Cassação.

O Tribunal de Contas francês, criado pela Lei de 16 de setembro de 1807, sob a denominação *Cour des Comptes*, conforme ventilado no tópico anterior, remonta ao *Ancien Régime*, e mantém-se, hodiernamente, como a principal jurisdição administrativa especializada da França (COSTA, 2006). Seu controle dá-se *a posteriori* e suas decisões poderão ser revistas pelo Conselho do Estado, assim como as demais decisões dos Tribunais Administrativos franceses.

Luiz Bernardo Dias Costa (2006) destaca que, no rol de competências da Corte de Contas francesa, encontra-se o exame da qualidade e eficiência na realização dos gastos públicos, dado o qual indica que o Tribunal de Contas da França não se limita a análise formal de sua contabilidade pública.

Ainda sobre a Corte de Contas francesa, é relevante mencionar que apesar de, em termos institucionais, figurar na Constituição no título referente às relações entre o Parlamento e o Governo, indicando *a priori* sua vinculação com o Legislativo, ela apresenta-se como órgão jurisdicional independente de qualquer poder, não havendo referência na doutrina a eventual condição de auxiliar seja do Legislativo, seja do Executivo (DAL POZZO, 2010).

Finda a explicitação dos três modelos que influenciaram a formação dos Tribunais de Contas brasileiros, convém salientar, por questões históricas e para fins de registro, que o Tribunal de Contas de Portugal é “definido pela Constituição de 1976 como um tribunal financeiro integrado no aparelho do judiciário, ao lado de outros tribunais superiores” (FERNANDES, 2008, p. 163), tanto que, das suas decisões, só cabe recurso para o Tribunal Constitucional. Desse modo, o Tribunal de Contas português “integra, com os restantes, a ordem judiciária portuguesa e como tal partilha com eles, como órgão de soberania, o

exercício da chamada **função jurisdicional**” (RAPOSO, 2004, p. 46), cabendo-lhe a jurisdição financeira.

Dando prosseguimento ao exame da evolução dos Tribunais de Contas, é imperioso frisar que, diferentemente dos demais períodos históricos, no Estado Contemporâneo, estão presentes na estrutura estatal órgãos voltados ao controle dos atos da Administração Pública, sejam na forma de Tribunais de Contas, ou de Controladorias (DAL POZZO, 2010). Consoante registra Gabriela Tomaselli Bresser Pereira Dal Pozzo (2010), na Europa continental, mormente nos países de influência portuguesa e francesa, predomina o sistema de Tribunais de Contas. Já nos países de tradição inglesa, é o regime de Controladoria ou Auditoria Geral que prevalece. E prossegue sua análise realçando que, no âmbito do MERCOSUL, apenas Brasil e Uruguai adotam o modelo de Tribunais de Contas.

As diferenças entre os dois sistemas residem, sobretudo, nas seguintes características: os Tribunais de Contas são órgãos de composição colegiada cujos membros são equiparados à magistratura judiciária, inclusive em relação às prerrogativas destes; já as Controladorias ou Auditorias Gerais têm composição singular, originaram-se como órgãos de auditoria auxiliares do Parlamento na fiscalização das contas públicas e adotam o regime de mandato (SANTOS, 2005).

Tendo em vista as informações compiladas, transcreve-se o seguinte quadro sinótico ventilado por Jorge Ulisses Jacoby Fernandes, onde estão classificados os dois tipos de controle dos gastos da Administração Pública, associando-os ao poder ao qual são vinculados, enumerando, ainda, os países que adotam os respectivos sistemas (2008, p. 138):

TIPOS	PODER	PAÍSES
Tribunais de Contas	Legislativo	Holanda, Mônaco, Luxemburgo, Itália, Espanha, França, Alemanha, Bélgica, Turquia, Coreia, Malásia, Japão, Moçambique, Zaire, Tunísia, Tanzânia, Senegal, Guiné Bissau, Mauritânia, Marrocos, Ilhas Maurício, Líbia, Gana, Gâmbia, Gabão, Argélia, Benin, Angola, Cabo Verde, São Tomé e Príncipe, Uruguai, Brasil.
	Judiciário	Grécia e Portugal
Controladorias	Legislativo	EUA, Canadá, México, Equador, Venezuela, Argentina, Costa Rica, Honduras, Nicarágua, Zâmbia, África do Sul, Israel, Índia, Paquistão, Inglaterra, Noruega, Dinamarca, Irlanda, Suíça, Islândia, Hungria, Austrália, Nova Zelândia.
	Executivo	Namíbia, Jordânia, Paraguai, Bolívia, Antilhas Holandesas, Cuba,

		Finlândia, Suécia.
	Independentes (desvinculados dos Poderes)	Guatemala, Panamá, Porto Rico, República Dominicana, El Salvador, Suriname, Peru, Colômbia, Chile.

Da tabela suso trasladada, infere-se, com clareza, que, independentemente do modelo adotado (Tribunal de Contas ou Controladoria), vários países, sejam eles europeus, americanos, africanos ou asiáticos, têm em suas estruturas organizacionais órgãos que realizam o controle externo da Administração Pública. Outrossim, deduz-se que tais órgãos podem estar vinculados ao Legislativo, ao Judiciário, ao Executivo e até não terem vinculação aos poderes estatais. Com efeito, afigura-se como um traço característico do Estado hodierno a existência de órgãos de controle dos gastos públicos e da atuação estatal.

3.1 O Tribunal de Contas da União ao longo das constituições brasileiras

No Brasil imperial, sob a égide da Constituição de 1824, não havia previsão de órgão que fiscalizasse o dinheiro público, nada obstante existissem algumas normas de administração financeira, a saber, fixação anual de despesas e repartição da contribuição direta dos cidadãos¹², bem como a atribuição ao Imperador de decretar a aplicação dos rendimentos destinados pela Assembleia aos vários ramos da Administração Pública¹³. Percebe-se, portanto, que, à época do Império, inexistiu Corte de Contas no Brasil, ou sequer órgão a ele equivalente.

Por seu turno, deve ser ressaltado que, ao longo do período imperial, a criação de um Tribunal de Contas não se restringiu ao mero debate intelectual¹⁴. Ao contrário. Foi objeto de

¹² “Art. 15. E' da attribuição da Assembléa Geral

[...]

X. Fixar annualmente as despesas publicas, e repartir a contribuição directa. (ON LINE, 2011)

¹³ “Art. 102. O Imperador é o Chefe do Poder Executivo, e o exercita pelos seus Ministros de Estado.

São suas principaes attribuições

[...]

XIII. Decretar a applicação dos rendimentos destinados pela Assembléa aos varios ramos da publica Administração.” (ON LINE, 2011)

¹⁴ “A despeito da ausência de previsão de um Tribunal de Contas ou órgão equivalente no texto constitucional de 1824, Pontes de Miranda dá notícia, assim como também outros doutrinadores de tomo, de que, pouco depois da

diversos projetos de lei. Cita-se, como exemplo, o projeto de lei de iniciativa dos senadores Visconde de Barbacena e José Inácio Borges propondo a criação de um “Tribunal de Exame de Contas”, nos moldes franceses, o qual foi ferrenhamente rechaçado pelo senador Conde de Baependi, ex-Ministro da Fazenda (SANTOS, 2005).

Todavia, apesar da movimentação empreendida, e dos vários projetos apresentados, os esforços nesse sentido mostraram-se infrutíferos porque, somente durante o Governo Provisório, foi introduzida em nosso ordenamento jurídico a figura do Tribunal de Contas, por meio do Decreto n.º 966-A, de 07 de novembro de 1890 por iniciativa de Rui Barbosa, (*ON LINE*, 2012). No entanto, essa Corte acabou não sendo instalada porque o Ministro da Fazenda sucessor de Rui Barbosa extinguiu a Comissão incumbida de elaborar o projeto de regulamento.

Destarte, somente com a promulgação da Constituição Federal de 1891 (*ON LINE*, 2011) é que foi instituído um Tribunal de Contas, cuja nomeação competia ao Presidente da República com aprovação do Senado, para liquidar as contas da receita e da despesa, bem como verificar a legalidade das mesmas, antes de serem prestadas ao Congresso¹⁵. Foi alocado no Título V, nas Disposições Gerais, da Carta de 1891. Com a edição do Decreto n.º 1.116, de 17 de dezembro de 1892, o Tribunal de Contas da União foi regulamentado, sendo-lhe conferida jurisdição para julgar contas dos responsáveis por dinheiros ou valores públicos (SANTOS, 2005).

Convém, aqui, transcrever as observações de Jair Lima Santos acerca das características da primeira Lei Orgânica do Tribunal de Contas da União haja vista evidenciar as influências recebidas dos modelos europeus e expressar o funcionamento dessa Corte (2005, p. 58):

Segundo José Cretella Júnior, a primeira Lei Orgânica do TCU, filiou-se ao sistema belga, de exame prévio e veto absoluto, recebendo posteriormente, pela legislação ordinária, feições ecléticas peculiares, passando a apresentar alguns pontos de tangência com os três sistemas clássicos (francês, italiano e belga), pois passou a reunir características da referida trilogia, tais como exames prévio, exame a *posteriori*, veto absoluto e veto relativo com registro sob ressalva.

entrada em vigor daquela Constituição, se começou a discutir acerca do tema.” (DECOMAIN, 2006, p. 17)

¹⁵ “Art 89 - 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.

Os membros deste Tribunal serão nomeados pelo Presidente da República com aprovação do Senado, e somente perderão os seus lugares por sentença.” (*ON LINE*, 2011)

Já na Constituição Federal de 1934 (*ON LINE*, 2012), foi dedicada uma Seção ao Tribunal de Contas (arts. 99 a 102), localizada no Capítulo destinado aos órgãos de cooperação nas atividades estatais¹⁶, competindo-lhe acompanhar a execução orçamentária e julgar as contas dos responsáveis por dinheiros ou bens públicos (art. 99). Outrossim, foi assentado que os Ministros do Tribunal de Contas gozariam das mesmas garantias dos Ministros da Corte Suprema (art. 100). No tocante à nomeação de seus ministros, reiterou-se a competência do Presidente da República para tanto, com aprovação do Senado Federal. Há de se ressaltar ainda a atribuição para emitir parecer prévio sobre as contas de governo do Presidente da República (art. 102).

Nada obstante sua curta duração, sem olvidar as modificações sofridas pelas constituições posteriores, um importante avanço foi trazido pela Carta Política de 1934, a saber, a possibilidade de suspensão de contrato por parte dos Tribunais de Contas e, naquela ordem constitucional, antes mesmo do pronunciamento do Legislativo (*ON LINE*, 2012):

Art 101 - Os contratos que, por qualquer modo, interessarem imediatamente à receita ou à despesa, só se reputarão perfeitos e acabados, quando registrados pelo Tribunal de Contas. A recusa do registro suspende a execução do contrato até ao pronunciamento do Poder Legislativo.

§ 1º - Será sujeito ao registro prévio do Tribunal de Contas qualquer ato de Administração Pública, de que resulte obrigação de pagamento pelo Tesouro Nacional, ou por conta deste.

§ 2º - Em todos os casos, a recusa do registro, por falta de saldo no crédito ou por imputação a crédito impróprio, tem caráter proibitivo; quando a recusa tiver outro fundamento, a despesa poderá efetuar-se após despacho do Presidente da República, registro sob reserva do Tribunal de Contas e recurso *ex officio* para a Câmara dos Deputados.

Por seu turno, a Constituição Federal de 1937 (*ON LINE*, 2013) posicionou topograficamente o Tribunal de Contas na parte destinada ao Judiciário, atribuindo-lhe apenas um artigo¹⁷. Foram mantidas as competências para acompanhar a execução orçamentária, bem como julgar as contas dos responsáveis por dinheiros ou bens públicos, e, em relação aos seus membros, asseguradas as mesmas garantias dos Ministros do Supremo Tribunal Federal.

¹⁶ O Ministério Público ficava localizado no mesmo capítulo e também era considerado órgão de cooperação das atividades governamentais.

¹⁷ CF/1937: “Art 114 - Para acompanhar, diretamente ou por delegações organizadas de acordo com a lei, a execução orçamentária, julgar das contas dos responsáveis por dinheiros ou bens públicos e da legalidade dos contratos celebrados pela União, é instituído um Tribunal de Contas, cujos membros serão nomeados pelo Presidente da República, com a aprovação do Conselho Federal. Aos Ministros do Tribunal de Contas são asseguradas as mesmas garantias que aos Ministros do Supremo Tribunal Federal.” (*ON LINE*, 2013).

Sobre a nomeação de seus ministros, permaneceu a competência do Presidente da República com a aprovação do Conselho Federal. Quanto aos contratos celebrados pela União, estabeleceu-se o exame de legalidade dessas avenças, todavia, restou suprimida a possibilidade de suspensão dos mesmos pela Corte de Contas¹⁸.

Ademais, a Constituição outorgada de 1937 omitiu qualquer referência à emissão de parecer prévio sobre as contas prestadas pelo Chefe do Executivo Federal por parte do Tribunal de Contas da União. Naquele cenário político de exceção, as contas de governo passaram a ser objeto de parecer-relatório, com aprovação por meio de decreto-lei do próprio Presidente da República (DAL POZZO, 2010).

De outra parte, a Carta Política de 1946 (*ON LINE*, 2012) inseriu alterações que acabaram sendo incorporadas ao núcleo elementar do Tribunal de Contas União que, até hoje, perduram. A fiscalização financeira da União foi atribuída ao Congresso Nacional, com o auxílio do Tribunal de Contas da União (art. 22)¹⁹. O TCU foi alocado no Capítulo do Poder Legislativo e, mais especificamente na Seção VI, pertinente ao Orçamento (arts. 76 e 77). A escolha e a aprovação de seus membros passaram ao Senado Federal para posterior nomeação pelo Presidente da República, detendo seus ministros os mesmos direitos, garantias, prerrogativas e vencimentos dos juízes do Tribunal Federal de Recursos.

Outro registro a ser feito no que se refere às inovações da Constituição de 1946 diz respeito à ampliação do rol de competências do Tribunal de Contas da União. Ao lado do acompanhamento e fiscalização da execução do orçamento e do julgamento das contas dos responsáveis por dinheiros e outros bens públicos (inclusive dos administradores das entidades autárquicas), bem como do julgamento de legalidade dos contratos e da possibilidade de sua suspensão pela própria Corte, foi incluído o exame de legalidade de atos das aposentadorias, reformas e pensões, retornando também a atribuição de emissão de parecer prévio às contas de governo do Presidente da República (art. 77)²⁰.

¹⁸ Recorda-se que o período de vigência da Constituição Federal de 1937 deu-se sob a égide de um governo autoritário, marcado pela exacerbação do Executivo frente aos demais poderes.

¹⁹ CF/1946: “Art 22 - A administração financeira, especialmente a execução do orçamento, será fiscalizada na União pelo Congresso Nacional, com o auxílio do Tribunal de Contas, e nos Estados e Municípios pela forma que for estabelecida nas Constituições estaduais.

Parágrafo único - Na elaboração orçamentária se observará o disposto nos arts. 73 a 75.” (*ON LINE*, 2012).

²⁰ CF/1946: “Art 77 - Compete ao Tribunal de Contas:

I - acompanhar e fiscalizar diretamente, ou por delegações criadas em lei, a execução do orçamento;

II - julgar as contas dos responsáveis por dinheiros e outros bens públicos, e as dos administradores das entidades autárquicas;

III - julgar da legalidade dos contratos e das aposentadorias, reformas e pensões.

Há de se mencionar ainda que, quanto ao momento do controle exercido, a Carta de 1946 mesclou tanto o controle *a posteriori*, como o prévio e o concomitante, consoante lição de Jair Lima Santos: “o controle, predominantemente exercido *a posteriori*, passou a ser concomitante com relação aos contratos e prévio em relação aos atos que implicassem encargos para o Tesouro, na forma da lei infraconstitucional” (2005, p. 59).

Na Constituição Federal de 1967 (*ON LINE*, 2012), o Tribunal de Contas da União foi posicionado no Capítulo relativo ao Poder Legislativo, na Seção da Fiscalização Financeira e Orçamentária (arts. 71 a 73). Uma das principais inovações desse texto constitucional foi a utilização das locuções “controle interno” e “controle externo”, evidenciando assim a introdução desses sistemas de controle da Administração Pública *lato sensu*²¹.

Pode-se igualmente citar a previsão de realização de auditoria financeira e orçamentária nas contas das unidades administrativas dos três Poderes da União (art. 71, § 3º). Estabeleceu-se também que o julgamento da regularidade das contas dos administradores e demais responsáveis seria baseado em levantamentos contábeis, certificados de auditoria e pronunciamento das autoridades administrativas (art. 71, § 4º). Registre-se, ademais, que, quanto à ação fiscalizadora, previu-se a atuação de ofício ou por provocação do Ministério Público, das auditorias financeiras e orçamentárias, bem como dos demais órgãos auxiliares.

Em relação à composição de seus membros, na Carta Política de 1967, manteve-se a nomeação de seus ministros pelo Presidente da República, depois da escolha e aprovação por

§ 1º - Os contratos que, por qualquer modo, interessarem à receita ou à despesa só se reputarão perfeitos depois de registrados pelo Tribunal de Contas. A recusa do registro suspenderá a execução do contrato até que se pronuncie o Congresso Nacional.

§ 2º - Será sujeito a registro no Tribunal de Contas, prévio ou posterior, conforme a lei o estabelecer, qualquer ato de Administração Pública de que resulte obrigação de pagamento pelo Tesouro nacional ou por conta deste.

§ 3º - Em qualquer caso, a recusa do registro por falta de saldo no crédito ou por imputação a crédito impróprio terá caráter proibitivo. Quando a recusa tiver outro fundamento, a despesa poderá efetuar-se, após despacho do Presidente da República, registro sob reserva do Tribunal de Contas e recurso *ex officio* para o Congresso Nacional.

§ 4º - O Tribunal de Contas dará parecer prévio, no prazo de sessenta dias, sobre as contas que o Presidente da República deverá prestar anualmente ao Congresso Nacional. Se elas não lhe forem enviadas no prazo da lei, comunicará o fato ao Congresso Nacional para os fins de direito, apresentando-lhe, num e noutro caso, minucioso relatório de exercício financeiro encerrado.” (*ON LINE*, 2012).

²¹ “Art 71 - A fiscalização financeira e orçamentária da União será exercida pelo Congresso Nacional através de controle externo, e dos sistemas de controle interno do Poder Executivo, instituídos por lei.

§ 1º - O controle externo do Congresso Nacional será exercido com o auxílio do Tribunal de Contas e compreenderá 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 valores públicos.” (*ON LINE*, 2012).

parte do Senado Federal. Todavia, diferentemente dos textos constitucionais anteriores, foram incluídos alguns requisitos mínimos, dentre eles o fator idade (maior de 35 anos), necessidade de idoneidade moral e notórios conhecimentos jurídicos, econômicos, financeiros ou de administração pública (art. 73, § 3º).

Acerca da possibilidade de sustação de ato ou contrato ilegal, houve uma segregação. Em se tratando de ato, o Tribunal de Contas da União, primeiramente, fixaria prazo razoável para a Administração Pública adotar as providências cabíveis para a correção da ilegalidade, dando assim exato cumprimento à lei. E, caso não fosse atendido, aí sim abrir-se-ia espaço para a sustação do ato. Já na hipótese de contrato, da Corte de Contas deveria solicitar ao Congresso Nacional que determinasse a sua suspensão. É o que se depreende do exame das alíneas do § 5º do art. 73.

No tocante à indissociável Emenda Constitucional n.º 01 à Constituição Federal de 1967 (*ON LINE*, 2012), não se operaram quanto ao Tribunal de Contas da União quaisquer alterações (DECOMAIN, 2006; SANTOS, 2005). Por outro lado, a novidade trazida pela citada emenda residiu na exigência de criação de um Tribunal de Contas em cada Estado brasileiro, assim como na autorização para os Estados membros criarem Tribunais ou Conselhos de Contas para apreciarem as contas dos seus municípios, faculdade a qual foi também estendida aos Municípios desde que atendidos certos requisitos (DECOMAIN, 2006, p. 25):

A Emenda Constitucional nº 1, de 1969, exigia, portanto, no entendimento do Supremo Tribunal Federal e de acordo com a ensinância de Marcelo Caetano, a criação de um Tribunal de Contas em cada Estado. Estava também autorizada a criação, pelos Estados, de Tribunais ou Conselhos de Contas para apreciarem as contas dos seus Municípios, assim como estava autorizada a criação de Tribunais ou Conselhos de Contas pelos próprios Municípios, desde que tivessem pelo menos dois milhões de habitantes e receita tributária superior a quinhentos milhões de cruzeiros novos.

Outrossim, convém mencionar que a Emenda Constitucional n.º 07, de 13 de abril de 1977 (*ON LINE*, 2012) trouxe algumas alterações nas disposições concernentes ao Tribunal de Contas, todavia, restritas a dois pontos específicos. Um deles, relativo ao exame de atos de pessoal, basicamente alterando de julgamento de legalidade para mera apreciação para fins de registro da concessão inicial de aposentadorias, reformas e pensões. O outro, de cunho mais gravoso, foi a ampliação das situações em que o Chefe do Executivo poderia simplesmente ordenar a execução de ato julgado ilegal pelo Tribunal de Contas da União e, por conseguinte,

segundo Jair Lima Santos, “As impugnações do Tribunal passaram a ser glosadas ou, simplesmente, ignoradas pelo Executivo” (2005, p. 60).

Conclusões

O presente artigo propôs-se a investigar a origem e a evolução dos Tribunais de Contas, desde suas referências remotas, até suas modernas influências, sem descuidar de examinar como os textos constitucionais brasileiros anteriores à Carta Política de 1988 trataram da matéria.

Nessa toada, constatou-se que o controle da Administração Pública entendido de forma ampla não é recente, nem se originou com a formação do Estado moderno e do constitucionalismo que sucederam a Revolução Francesa. É atividade já realizada, com as peculiaridades e limitações inerentes à cada época, pelos egípcios em 3.200 anos antes de Cristo, pelos indianos em 1.300 antes de Cristo aproximadamente, na China com Confúcio, no mundo grego clássico no Século V antes de Cristo que, na Antiguidade, expressa a forma mais organizada, profissional e estruturada do controle dos gastos públicos, bem como pelos romanos.

No período medievo e moderno, dois países se destacaram no tocante ao controle do Poder Público, a saber, Inglaterra, por meio do *Exchequer*, órgão o qual teria dado origem, posteriormente, ao *Comptroller General of the Receipt and Issue of his Majesty's*, e França, com a denominada *Chambre de Comptes* que viria a inspirar, no futuro, a organização da *Cour de Comptes*.

Então, dos vários registros indicados ao longo desta pesquisa, averiguou-se que o controle da Administração Pública, seja interno ou externo, e mesmo que de forma rudimentar, é exercido desde os primórdios da Antiguidade, dos faraós do Egito aos Deuses indianos, passando por um intrincado sistema grego (*euthyna*), sem olvidar os resquícios romanos, fazendo-se presente igualmente na Idade Média e Moderna, sobretudo na Inglaterra e na França, numa crescente evolução e expansão ao longo da história.

Na Idade Contemporânea, três modelos influenciaram a formação dos Tribunais de

Contas brasileiro: o italiano, o belga e o francês. A *Corte dei Conti* italiana, assim como as Cortes de Contas brasileiras, tem estatuta constitucional e realiza tanto o controle prévio como o controle posterior, e está vinculada ao Legislativo. A Corte de Contas belga se assemelha ao modelo italiano, pois concentra atividades administrativas e jurisdicionais, além de também estar atrelada ao Legislativo; todavia lá predomina o exame prévio da despesa.

O Tribunal de Contas francês remonta ao *Ancien Régime*, e mantém-se, hodiernamente, como a principal jurisdição administrativa especializada da França, devendo-se salientar que apesar de, em termos institucionais, figurar na constituição no título referente às relações entre o Parlamento e o Governo, indicando *a priori* sua vinculação com o Legislativo, apresenta-se como órgão jurisdicional independente de qualquer poder, não havendo referência na doutrina a eventual condição de auxiliar seja do Legislativo, seja do Executivo.

Ademais, verificou-se que o Tribunal de Contas de Portugal integra, com os demais órgãos a ela pertencentes, a ordem judiciária portuguesa e como tal partilha com eles o exercício da chamada função jurisdicional, cabendo-lhe a jurisdição financeira do Estado.

Dando prosseguimento ao exame da evolução dos Tribunais de Contas, percebeu-se que, no Estado Contemporâneo, estão presentes na estrutura estatal órgãos voltados ao controle dos atos da Administração Pública, sejam na forma de Tribunais de Contas, ou de Controladorias, podendo estar vinculados ao Legislativo, ao Judiciário, ao Executivo e até não terem vinculação aos poderes estatais clássicos.

Outrossim, inferiu-se que, independentemente do modelo adotado (Tribunal de Contas ou Controladoria), vários países, sejam eles europeus, americanos, africanos ou asiáticos, têm em suas estruturas organizacionais órgãos que realizam o controle externo da Administração Pública. Com efeito, afigura-se como um traço característico do Estado democrático atual a existência de órgãos de controle dos gastos públicos e da atuação estatal.

Centrando-se, agora, na experiência brasileira, por intermédio do exame do Tribunal de Contas da União – TCU ao longo das constituições brasileiras, delineou-se que, a exceção da Constituição de 1824, todas as demais (1891, 1934, 1937, 1946, 1967, EC 01/1969 e 1988) previram a existência de uma Corte de Contas, a qual foi introduzida ainda no Governo Provisório, por meio do Decreto n.º 966-A, de 07 de novembro de 1890, mérito este de Rui

Barbosa, entretanto, instituída somente com o advento de nossa primeira constituição republicana.

Evidenciou-se, também, que as competências do Tribunal de Contas da União foram sendo incrementadas no decorrer das constituições, a exemplo das seguintes: inicialmente adstritas à liquidação das contas da receita e da despesa, bem como à verificação de legalidade das mesmas, antes de serem prestadas ao Congresso (1891); passando pelo acompanhamento da execução orçamentária, o julgamento das contas dos responsáveis por dinheiros ou bens públicos e a emissão de parecer prévio sobre as contas de governo do Presidente da República (1934); incluindo-se, posteriormente, o exame de legalidade de contratos públicos (1937); em pó, a fiscalização financeira da União foi atribuída ao Congresso Nacional, com o auxílio do Tribunal de Contas da União, sendo, portanto, alocado o TCU no Poder Legislativo, além da inclusão do julgamento de legalidade dos atos de aposentadorias, reformas e pensões e, ainda, retornado a atribuição de emissão de parecer prévio às contas de governo do Presidente da República (1946); acrescendo-se, depois, os sistemas de controle interno e externo da Administração Pública e a ação fiscalizadora da Corte de ofício ou por provocação do Ministério Público, das auditorias financeiras e orçamentárias, e dos demais órgãos auxiliares (1967), atribuições que foram mantidas com o advento da EC 01/1969; retraindo-se, *a posteriori*, de “julgamento” para “apreciação” de legalidade dos atos de pessoal (EC 07/1977).

Por fim, vislumbrou-se que os Tribunais de Contas, ao longo das constituições brasileiras, agregaram competências que corroboraram na delimitação do atual Tribunal de Contas da União que, com a promulgação da Constituição Federal de 1988, foi alçado a uma envergadura ímpar na história das constituições brasileiras, consoante demonstra seu extenso rol de competências (art. 71, CF/88).

Referências

BARROS, Lucivaldo Vasconcelos. TCU: Presença na história nacional. *In*: Brasil. Tribunal de Contas da União. **Prêmio Serzedello Corrêa 1998: Monografias Vencedoras**. Brasília: TCU, Instituto Serzedello Corrêa, 1999, p. 221-280.

BRASIL. Constituição (1824). **Constituição Política do Imperio do Brazil**. Disponível em:

<http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constitui%C3%A7ao24.htm>. Acesso em: 26 set. 2011.

_____. Constituição (1891). **Constituição da República dos Estados Unidos do Brasil (de 24 de fevereiro de 1891)**. Disponível em:

<http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Constituicao/Constitui%C3%A7ao91.htm>. Acesso em 12 jun. 2011.

_____. Constituição (1934). **Constituição da República dos Estados Unidos do Brasil (de 16 de julho de 1934)**. Disponível em:

<http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Constituicao/Constitui%C3%A7ao34.htm>. Acesso em: 05 ago. 2012.

_____. Constituição (1937). **Constituição dos Estados Unidos do Brasil (de 10 de novembro de 1937)**. Disponível em:

<http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Constituicao/Constitui%C3%A7ao37.htm>. Acesso em: 11 set. 2013.

_____. Constituição (1946). **Constituição dos Estados Unidos do Brasil (de 18 de setembro de 1946)**. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Constituicao/Constitui%C3%A7ao46.htm>. Acesso em: 05 ago. 2012.

_____. Constituição (1967). **Constituição da República Federativa do Brasil de 1967**.

Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Constituicao/Constitui%C3%A7ao67.htm>. Acesso em: 05 ago. 2012.

_____. Constituição (1967). **Emenda Constitucional n.º 01, de 1969**. Disponível em:

<http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Constituicao/Emendas/Emc_anterior1988/emc01-69.htm>. Acesso em: 05 ago. 2012.

_____. Constituição (1967). **Emenda Constitucional n.º 07, de 13 de abril de 1977**.

Disponível em:

<http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/Emendas/Emc_anterior1988/emc07-77.htm>. Acesso em: 05 ago. 2012.

_____. **Decreto n.º 966-A, de 07 de novembro de 1890**. Crêa um Tribunal de Contas para o exame, revisão e julgamento dos actos concernentes á receita e despesa da Republica.

Disponível em: <<http://www2.camara.gov.br/legin/fed/decret/1824-1899/decreto-966-a-7-novembro-1890-553450-publicacaooriginal-71409-pe.html>>. Acesso em: 05 ago. 2012.

CAMPOS, Anna Maria. *Accountability*: quando poderemos traduzi-la para o português? In: **Revista de Administração Pública**. Rio de Janeiro, n.º 24(2), fev./abr. 1990, p. 30-50.

Disponível em: <<http://admsp20061.wikispaces.com/file/view/Accountability+-Quando+poderemos+traduzi-la+par+o+portugu%C3%AAs+-+Anna+Maria+Campos.pdf>>. Acesso em: 05 mar. 2012.

CAVALCANTE, Roberto Jardim. **Transparência do orçamento público brasileiro : exame dos documentos orçamentários da União e uma proposta de estrutura para o**

Orçamento-Cidadão. Monografia (especialização). Instituto Serzedello Corrêa, do Tribunal de Contas da União, Centro de Formação, Treinamento e Aperfeiçoamento (Cefor), da Câmara dos Deputados e Universidade do Legislativo Brasileiro (Unilegis), do Senado Federal, Curso de Especialização em Orçamento Público, 2008, 98f. Disponível em: <<http://portal2.tcu.gov.br/portal/pls/portal/docs/1/2053806.PDF>>. Acesso em: 05 mar. 2012.

COSTA, Luiz Bernardo Dias. **Tribunal de Contas: evolução e principais atribuições no Estado Democrático de Direito.** Belo Horizonte: Fórum, 2006.

DAL POZZO, Gabriela Tomaselli Bresser Pereira. **As funções do Tribunal de Contas e o Estado de Direito.** Belo Horizonte: Fórum, 2010.

DECOMAIN, Pedro Roberto. **Tribunais de Contas no Brasil.** São Paulo: Dialética, 2006.

DEMOCRACIA DIRECTA. **Euthynai: A verdadeira democracia responsabiliza os políticos eleitos pelos gastos públicos.** Disponível em: <<http://democratadirecto.wordpress.com/2010/03/27/euthyna-a-verdadeira-democracia-responsabiliza-os-politicos-eleitos-pelos-gastos-publicos/>>. Acesso em: 10 jul. 2011.

EFSTATHIOU, Athanasios. *Euthyna procedure in 4th C. Athens and the case on the false embassy.* In: **Rivista di Storia del Diritto Grego ed Ellenistico.** Vol. 10. 2007. Disponível em: <http://www.ledonline.it/Dike/allegati/Dike10_Efstathiou_Euthina.pdf>. Acesso em: 05 mar. 2012.

FERNANDES, Jorge Ulisses Jacoby. **Tribunais de Contas do Brasil: jurisdição e competência.** 2. ed. Belo Horizonte: Fórum, 2008.

FRANÇA. **Declaração de direitos do homem e do cidadão (1789).** Disponível em: <<http://www.direitoshumanos.usp.br/index.php/Documentos-antiores-%C3%A0-cria%C3%A7%C3%A3o-da-Sociedade-das-Na%C3%A7%C3%B5es-at%C3%A9-1919/declaracao-de-direitos-do-homem-e-do-cidadao-1789.html>>. Acesso em: 14 fev. 2012.

HELD, David. **Modelos de Democracia.** Tradução: Alexandre Sobreira Martins. Belo Horizonte: Editora Paidéia, 1987.

ÍNDIA. **Les lois de Manou.** Tradução francesa (1833): Auguste-Louis-Armand Loiseleur Deslongchamps. Tradução espanhola (1924): V. García Calderón. Disponível em: <<http://www.yogadevi.org/textos/Leyes-de-Manu.pdf>>. Acesso em: 19 fev. 2012.

ITÁLIA. Corte dei Conti. **Site da Corte de Contas italiana.** Disponível em: <<http://www.corteconti.it/>>. Acesso em: 03 ago. 2012.

MENDES, Gilmar Ferreira. **Lei de Responsabilidade Fiscal, correlação entre metas e riscos fiscais e o impacto dos déficits públicos para as gerações futuras.** Disponível em: <<http://www.mt.trfl.gov.br/judice/jud7/impacto.htm>>. Acesso em: 08 nov. 2010.

PINHO, José; SACRAMENTO, Ana. *Accountability: já podemos traduzi-a para o português?* In: **Revista de Administração Pública.** Rio de Janeiro, n.º 43(6), nov./dez. 2009, p. 1343-

1368. Disponível em: <<http://www.scielo.br/pdf/rap/v43n6/06.pdf>>. Acesso em: 05 mar. 2012.

RAPOSO, Amável. O Tribunal de Contas de Portugal a função jurisdicional. *In: Revista do Tribunal de Contas*. Lisboa: Tribunal de Contas de Portugal, n. 42, jul./dez. 2004, p. 43-66.

RIBEIRO, Antônio Silva Magalhães. O controle social da administração pública brasileira. **Política Democrática: revista de política e cultura**. Brasília, v. 7, n. 21, p. 94-100, jul. 2008. Disponível em: <<http://www.politicademocratica.com.br/pdf/PD21.pdf>>. Acesso em: 12 nov. 2010.

SANTOS, Jair Lima. **Tribunal de Contas da União & controles estatal e social da Administração Pública**. Curitiba: Juruá, 2005.

VON DORNUM, Deirdre Dionysia. *The straight and the crooked: legal accountability in ancient Greece*. **Columbia Law Review**. Vol. 97, n.º 5, junho/1997, pp. 1483-1518. Disponível em: <<http://www.jstor.org/pss/1123441>>. Acesso em: 07 nov. 2010.