

LEI DE RESPONSABILIDADE FISCAL E O PODER LEGISLATIVO: UMA ANÁLISE DO PAPEL DOS TRIBUNAIS DE CONTAS

Felipe Braga Albuquerque¹

Introdução

A fiscalização dos gastos públicos vem, ao longo da história, alterando seus delineamentos para se adaptar às mudanças sofridas na forma de arrecadação e gestão do capital público.

Os Tribunais de Contas têm ganhado, nos últimos anos, principalmente após a promulgação da Lei de Responsabilidade Fiscal (Lei Complementar 101/00), destaque no funcionamento estatal, diante do reconhecimento que é dado ao papel de fiscalizar contas e apontar irregularidades, a fim de que sejam propostos métodos adequados de aplicação da receita pública.

Desse modo, tendo em vista o alcance da atividade constitucional de controle externo da Administração, a presente pesquisa tem por fim analisar a evolução constitucional dos Tribunais de Contas no Brasil; ressaltando o novo papel concedido pela Constituição de 1988 e pela Lei de Responsabilidade Fiscal; mostrando os limites de suas atribuições ante a atividade de controle realizada pelo Poder Legislativo e; por fim, ressaltando sua competência para apreciar a constitucionalidade de leis ou atos normativos que fundamentam as contas dos gestores públicos.

1. A Natureza Jurídica do Tribunal de Contas

¹ Advogado, Professor Universitário, Mestre em Direito Constitucional pela Universidade de Fortaleza – UNIFOR.

Questão controvertida na doutrina e de grande relevância para o tema da competência, na análise das finanças públicas, é a de saber se o Tribunal de Contas é ou não órgão do Poder Legislativo.

A Constituição de 1988 trata do Tribunal de Contas da União no Título IV (Da Organização dos Poderes), Capítulo I (Do Poder Legislativo), Seção IX (Da Fiscalização Contábil, Financeira e Orçamentária). Numa interpretação sistemática e lógica da Constituição, a primeira conclusão a que se chega é que o Tribunal de Contas é um órgão de auxílio do Congresso Nacional, fazendo parte do Poder Legislativo. O art. 71, *caput*, da Constituição de 1988, dispõe:

Art. 71. O controle externo, a cargo do Congresso Nacional, será exercido com o auxílio do Tribunal de Contas da União, ao qual compete: [...]

Segundo ELKE ANDRADE SOARES DE MOURA SILVA, o Tribunal de Contas é uma instituição autônoma, não integrando nenhum dos poderes, uma vez que a todos fiscaliza, exercendo suas atividades com independência e sem nenhuma vinculação com o Poder Legislativo. Ainda, segundo a autora, o controle externo pode ser efetuado sob dois aspectos: o político, atribuído aos órgãos do Poder Legislativo; e o técnico, que compreende a fiscalização contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial, de responsabilidade de órgão especializado, qual seja, o Tribunal de Contas². De fato o Tribunal de Contas fiscaliza o Poder Legislativo, entretanto, isso não significa dizer que ele seja desvinculado desse poder, pois as contas dos Tribunais de Contas são apresentadas juntamente com a dos outros órgãos do Legislativo.

CARLOS AYRES BRITTO sustenta que o Tribunal de Contas da União não é um órgão do Poder Legislativo, mas um Tribunal Judiciário pelo fato da Constituição Federal estabelecer, nos art. 44, e 73, §3º, que:

² SILVA, Elke Andrade Soares de Moura. **Os Tribunais de Contas e o Controle de Constitucionalidade das Leis**. Revista do Tribunal de Contas do Estado de Minas Gerais. V.52. n. 3. Belo Horizonte, 2004. p. 67-120.

Art. 44. O Poder Legislativo é exercido pelo Congresso Nacional, que se compõe da Câmara dos Deputados e do Senado Federal.

Art.73 [...]

[...]

§3º Os Ministros do Tribunal de Contas da União terão as mesmas garantias, prerrogativas, impedimentos, vencimentos e vantagens dos Ministros do Superior Tribunal de Justiça, aplicando-lhes, quanto à aposentadoria e pensão, as normas constantes do artigo 40.

Afirma, ainda, o autor que o Tribunal de Contas da União não é órgão auxiliar do Parlamento Nacional, sendo sua natureza comparada a do Ministério Público³.

Ora, em que pese os argumentos do Ministro do Supremo Tribunal Federal, CARLOS AYRES BRITTO, a interpretação dada aos artigos citados da Constituição não se harmoniza com a sistemática posta pela Carta Maior. O fato do Tribunal de Contas não figurar no art. 44, como órgão do Legislativo, não o desvincula desse poder. O art. 44, da Constituição Federal está inserido na Seção I, que fala do Congresso Nacional e realmente o TCU, na literalidade do dispositivo, não faz parte do Congresso Nacional. Mas se fôssemos utilizar os argumentos do Ministro do STF, as Comissões do Congresso não fariam parte do Legislativo, pelo fato de estarem dispostas em seção própria da CF/88 (Seção VII – Das Comissões). Tanto o Tribunal de Contas da União (Seção IX – Da Fiscalização Contábil, Financeira e Orçamentária), quanto as Comissões (Seção VII – Das Comissões) estão inseridos, como dito, no Título IV (Da Organização dos Poderes), Capítulo I (Do Poder Legislativo), sendo órgãos do Poder Legislativo. Ou seja, basta analisar a Constituição sistematicamente para constatar que os argumentos do autor estão equivocados e que, na verdade, o Tribunal de Contas é órgão do Poder Legislativo.

Ainda, o argumento de CARLOS AYRES BRITTO de que o TCU é um Tribunal Judiciário pelo fato de que seus Ministros têm as mesmas garantias, prerrogativas, impedimentos, vencimentos e vantagens dos Ministros do Superior Tribunal de Justiça (Art. 73, §3º, da CF/88) não procede. Ora, se fosse assim, o Ministério Público faria parte do

³ BRITTO, Carlos Ayres. **O Regime Constitucional dos Tribunais de Contas**. Revista do Tribunal de Contas do Estado de Minas Gerais. V.44. n.3. Belo Horizonte: 2002. p.13-31.

Judiciário, pois seus membros têm como garantias a vitaliciedade, a inamovibilidade e a irredutibilidade de vencimentos, ou seja, as mesmas garantias atribuídas aos membros do Judiciário (arts. 95⁴ e 128, § 5^o, da CF/88). O intuito do Constituinte não foi enquadrar o TCU como órgão do Judiciário, mas atribuir as mesmas garantias aos seus membros às que possuem os do STJ, proporcionando uma maior autonomia aos ministros daquele Tribunal, sendo pura técnica legislativa.

A Lei nº 8.443/92 (Lei Orgânica do Tribunal de Contas da União) determina em vários dispositivos a vinculação do Tribunal de Contas da União – TCU ao Congresso Nacional (Câmara dos Deputados e Senado Federal)⁶.

Pela leitura desses dispositivos legais, percebe-se que muitas das atribuições do Tribunal de Contas da União são ditadas por iniciativa do Congresso Nacional. Ou seja, o Tribunal de Contas da União não tem essa apregoada independência, pois, em muitos casos, só pode agir por iniciativa do Congresso.

⁴ Art. 95. Os juízes gozam das seguintes garantias: I - vitaliciedade, que, no primeiro grau, só será adquirida após dois anos de exercício, dependendo a perda do cargo, nesse período, de deliberação do tribunal a que o juiz estiver vinculado, e, nos demais casos, de sentença judicial transitada em julgado; II - inamovibilidade, salvo por motivo de interesse público, na forma do artigo 93, VIII; III - irredutibilidade de subsídio, ressalvado o disposto nos artigos 37, X e XI, 39, § 4º, 150, II, 153, III, e 153, § 2º, I. [...]

⁵ Art. 128. O Ministério Público abrange: [...] § 5º. Leis complementares da União e dos Estados, cuja iniciativa é facultada aos respectivos Procuradores-Gerais, estabelecerão a organização, as atribuições e o estatuto de cada Ministério Público, observadas, relativamente a seus membros: I - as seguintes garantias: a) vitaliciedade, após dois anos de exercício, não podendo perder o cargo senão por sentença judicial transitada em julgado; b) inamovibilidade, salvo por motivo de interesse público, mediante decisão do órgão colegiado competente do Ministério Público, por voto de dois terços de seus membros, assegurada ampla defesa; c) irredutibilidade de subsídio, fixado na forma do artigo 39, § 4º, e ressalvado o disposto nos artigos 37, X e XI, 150, II, 153, III, 153, § 2º, I; [...]

⁶ Art. 38. Compete, ainda, ao Tribunal: I - realizar por iniciativa da Câmara dos Deputados, do Senado Federal, de comissão técnica ou de inquérito, inspeções e auditorias de natureza contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial nas unidades administrativas dos Poderes Legislativo, Executivo e Judiciário e nas entidades da administração indireta, incluídas as fundações e sociedades instituídas e mantidas pelo poder público federal; II - prestar as informações solicitadas pelo Congresso Nacional, por qualquer de suas Casas, ou por suas comissões, sobre a fiscalização contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial e sobre resultados de inspeções e auditorias realizadas; III - emitir, no prazo de trinta dias contados do recebimento da solicitação, pronunciamento conclusivo sobre matéria que seja submetida a sua apreciação pela comissão mista permanente de Senadores e Deputados, nos termos dos §§ 1º e 2º do artigo 72 da Constituição Federal; IV - auditar, por solicitação da comissão a que se refere o artigo 166, § 1º, da Constituição Federal, ou comissão técnica de qualquer das Casas do Congresso Nacional, projetos e programas autorizados na lei orçamentária anual, avaliando os seus resultados quanto à eficácia, eficiência e economicidade. (grifos)

Ainda argumentando sobre o fato de que os Tribunais de Contas não são órgãos do Legislativo, sustenta CARLOS AYRES BRITTO que:

No âmbito da função legislativa, que é a função mais típica do parlamento ou a função que empresta seu nome ao Poder que dela se encarrega, o prestígio que a Lei Maior confere ao parlamento mesmo é o maior possível: ele é quem dá a última palavra a respeito de todo e qualquer ato legislativo (mesmo quando se trate da edição de medidas provisórias). Mas não é assim que ocorre no círculo da função de controle externo, pois algumas atividades de controle nascem e morrem do lado de fora das Casas Legislativas⁷.

Engana-se a doutrina em colocar como única função do Legislativo a atividade de elaborar leis. A questão da fiscalização do excesso ou do abuso de poder deve ser realizada não só pelo Judiciário, mas também pelo Legislativo e pelo Executivo, sob pena de se abandonar a teoria de separação dos poderes desenvolvida nos moldes modernos, por MONTESQUIEU (Do Espírito das Leis), adotada na Constituição Federal de 1988. É intrínseco à teoria de separação dos poderes, sendo esse o seu aspecto fundamental, o sistema de freios e contrapesos, que significa também fiscalização. Ainda, a função de fiscalizar atribuída aos parlamentos vem sendo utilizada há vários séculos.

Desse modo, a função do Tribunal de Contas é de auxiliar o Congresso Nacional. As Comissões de Fiscalização e Controle do Congresso Nacional não têm como exercer todo o controle externo de contas, sendo necessário e imprescindível o auxílio do Tribunal de Contas da União. Mas essas comissões podem, com total autonomia, sem a interferência do Tribunal de Contas da União, realizar as fiscalizações contábeis, financeiras, orçamentárias, operacionais e patrimoniais através de iniciativa própria ou a partir de denúncias, representações, petições a elas apresentadas, em conformidade com o art. 58, §2º, inc. IV⁸, da Constituição Federal e com as normas regimentais pertinentes.

⁷ BRITTO, Carlos Ayres. **O Regime Constitucional dos Tribunais de Contas**. Revista do Tribunal de Contas do Estado de Minas Gerais. V.44. n.3. Belo Horizonte: 2002. p. 13-31.

⁸ Art. 58. O Congresso Nacional e suas Casas terão comissões permanentes e temporárias, constituídas na forma e com as atribuições previstas no respectivo regimento ou no ato de que resultar sua criação. [...]; § 2º. Às comissões, em razão da matéria de sua competência, cabe: [...]; IV - receber petições, reclamações, representações ou queixas de qualquer pessoa contra atos ou omissões das autoridades ou entidades públicas; [...].

2. O Atual Papel do Tribunal de Contas

O dever de prestar contas daquelas pessoas que manejam com o capital público é reconhecido por várias constituições, não só as do Brasil⁹. Esse dever se justifica na própria necessidade de manutenção do Estado, pois caso os seus agentes confundam a instituição estatal com seu patrimônio privado, graves problemas poderão ocorrer na gestão pública. O descumprimento das normas e programas orçamentários é uma das grandes causas do déficit público do Estado brasileiro.

Ainda sobre a importância do Tribunal de Contas para a consolidação da democracia, o Ministro do Tribunal de Contas da União, UBIRATAN AGUIAR, expõe que a fiscalização exercida pelo controle externo representa a essência de um Estado Democrático de Direito, pois com ela completa-se um ciclo de participação popular (por meio de seus legítimos representantes). Esse ciclo se inicia com a votação do orçamento, passa pela criação das leis que disciplinam a aplicação dos recursos e se fecha com a fiscalização legislativa de sua regular execução e aplicação¹⁰.

Cabe ressaltar que a melhor forma de tutela do patrimônio público é a preventiva e não a repressiva. Essa forma de tutela tem sido muito bem exercida pelos Tribunais de Contas.

Como ensina UBIRATAN AGUIAR:

Preventivas são aquelas ações que possibilitam, ao Tribunal de Contas, a detecção, nos procedimentos adotados pelos entes jurisdicionados de pontos fracos que vulnerabilizam a atuação dos

⁹ A **Constituição da Argentina** dispõe no art. 85, que “El control externo del sector público nacional en sus aspectos patrimoniales, económicos, financieros y operativos, será una atribución propia del Poder Legislativo”; A **Constituição de Portugal** estabelece no art. 214 que “O Tribunal de Contas é o órgão supremo de fiscalização da legalidade das despesas públicas e de julgamento das contas que a lei mandar submeter-lhe...”; A **Constituição da Espanha** dispõe no art. 136, que “O Tribunal de Contas é o supremo órgão de fiscalização das contas e da gestão econômica do Estado, bem como do setor público”; A **Constituição chilena** no art. 87, denota: “Un organismo autónomo con el nombre de Contraloría General de la República ejercerá el control de la legalidad de los actos de la Administración, fiscalizará el ingreso y la inversión de los fondos del Fisco, de las municipalidades y de los demás organismos y servicios que determinen las leyes; examinará y juzgará las cuentas de las personas que tengan a su cargo bienes de esa entidades; llevará la contabilidad general de la Nación, y desempeñará las demás funciones que le encomiende la ley orgánica constitucional respectiva”.

¹⁰ AGUIAR, Ubiratan. **A Ação Preventiva e Corretiva dos Tribunais de Contas**. Revista do Tribunal de Contas da União. V.32. n. 90. Brasília: 2001. p. 239-252.

órgãos e entidades auditados, favorecendo a existência de irregularidades¹¹.

Não se deve deixar de destacar a função pedagógica ou orientadora exercida pelos Tribunais de Contas, pois estes têm como missão prioritária prevenir desvios ou irregularidades muito mais do que punir responsáveis pela prática de atos ilegais¹².

A função primeira dos Tribunais de Contas deve ser: apoiar e orientar aqueles que manejam o capital público, elucidando a interpretação da legislação e o cumprimento dos planos governamentais. Entretanto, é essencial a fiscalização para a apuração de possíveis irregularidades daqueles que derem causa à perda, ao extravio ou a outra irregularidade de que resulte dano ao erário. Muitos danos ao erário não advêm de desvios ou corrupção, mas também de práticas administrativas viciadas e equivocadas que se revelam antieconômicas. Os Tribunais de Contas, desde que não transcendam as suas competências e as leis, podem expedir normas de controle externo para exercer, com eficiência, as atividades para as quais foi designado¹³.

Ensina RENATO JORGE BROWN RIBEIRO que os Tribunais de Contas têm responsabilidades com a avaliação do funcionamento administrativo das diversas unidades do aparelho estatal, por serem estruturas técnicas auxiliares dos diversos Poderes Legislativos, bem como porque grande parte do mau funcionamento do Estado não permanece, necessariamente, no campo do ilícito, e sim, na conta do desperdício. Explana ainda o autor que os Tribunais de Contas devem desenvolver estruturas e procedimentos híbridos, assim como procurar a produção de tecnologias de controle que premiem a avaliação de políticas públicas e a avaliação operacional de diversos órgãos públicos¹⁴.

¹¹ AGUIAR, Ubiratan. **A Ação Preventiva e Corretiva dos Tribunais de Contas**. Revista do Tribunal de Contas da União. V.32. n. 90. Brasília: 2001. p. 239-252.

¹² Cf. SILVA, Elke Andrade Soares de Moura. **Os Tribunais de Contas e o Controle de Constitucionalidade das Leis**. Revista do Tribunal de Contas do Estado de Minas Gerais. V. 52. n. 3. Belo Horizonte, 2004. p. 67-120.

¹³ Cf. MACHADO, José Teixeira Jr. e REIS, Heraldo da Costa. **A Lei 4.320 Comentada: com a introdução de comentários à Lei de Responsabilidade Fiscal**. 30.ed. Rio de Janeiro: IBAM, 2001. p. 176.

¹⁴ RIBEIRO, Renato Jorge Brown. **O Problema Central do Controle da Administração Pública pode ser Resumido ao Debate sobre Modelos?** Revista do Tribunal de Contas da União. V.33. n. 93. Brasília: 2002. p.

A Constituição de 1988 inovou ao conceder vastos poderes aos Tribunais de Contas, conforme dispõe o art. 71, da CF/88¹⁵. Entretanto, o objeto do presente estudo não é analisar toda a competência exercida pelos Tribunais de Contas, diante das complexidades exigidas. Tem-se por objeto, nesse trabalho, ressaltar que o papel dos Tribunais de Contas deverá levar em consideração os princípios de fiscalização contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial, estabelecidos no art. 70, da Constituição Federal, que dispõe:

Art. 70. A fiscalização contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial da União e das entidades da administração direta e indireta, quanto à legalidade, legitimidade, economicidade, aplicação das subvenções e renúncia de receitas, será exercida pelo Congresso Nacional, mediante controle externo, e pelo sistema de controle interno de cada Poder.

Os conceitos de “legitimidade” e “economicidade”, inseridos na Constituição de 1988, foram determinantes para a fixação do atual papel dos Tribunais de Contas que passaram a introduzir um novo mecanismo de controle do patrimônio público. Os Tribunais de Contas, ao averiguarem a economicidade das contas do governo, devem verificar se os investimentos feitos trouxeram melhoria à atividade estatal. As despesas públicas têm freios constitucionais

55-74.

¹⁵ Art. 71. [...] I - apreciar as contas prestadas anualmente pelo Presidente da República, mediante parecer prévio que deverá ser elaborado em sessenta dias a contar de seu recebimento; II - julgar as contas dos administradores e demais responsáveis por dinheiros, bens e valores públicos da administração direta e indireta, incluídas as fundações e sociedades instituídas e mantidas pelo Poder Público federal, e as contas daqueles que derem causa a perda, extravio ou outra irregularidade de que resulte prejuízo ao erário público; III - apreciar, para fins de registro, a legalidade dos atos de admissão de pessoal, a qualquer título, na administração direta e indireta, incluídas as fundações instituídas e mantidas pelo Poder Público, excetuadas as nomeações para cargo de provimento em comissão, bem como a das concessões de aposentadorias, reformas e pensões, ressalvadas as melhorias posteriores que não alterem o fundamento legal do ato concessório; IV - realizar, por iniciativa própria, da Câmara dos Deputados, do Senado Federal, de Comissão técnica ou de inquérito, inspeções e auditorias de natureza contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial, nas unidades administrativas dos Poderes Legislativo, Executivo e Judiciário, e demais entidades referidas no inciso II; V - fiscalizar as contas nacionais das empresas supranacionais de cujo capital social a União participe, de forma direta ou indireta, nos termos do tratado constitutivo; VI - fiscalizar a aplicação de quaisquer recursos repassados pela União mediante convênio, acordo, ajuste ou outros instrumentos congêneres, a Estado, ao Distrito Federal ou a Município; VII - prestar as informações solicitadas pelo Congresso Nacional, por qualquer de suas Casas, ou por qualquer das respectivas Comissões, sobre a fiscalização contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial e sobre resultados de auditorias e inspeções realizadas; VIII - aplicar aos responsáveis, em caso de ilegalidade de despesa ou irregularidade de contas, as sanções previstas em lei, que estabelecerá, entre outras cominações, multa proporcional ao dano causado ao erário; IX - assinar prazo para que o órgão ou entidade adote as providências necessárias ao exato cumprimento da lei, se verificada ilegalidade; X - sustar, se não atendido, a execução do ato impugnado, comunicando a decisão à Câmara dos Deputados e ao Senado Federal; XI - representar ao Poder competente sobre irregularidades ou abusos apurados.

e legais, devendo sempre estar submetidas aos princípios da legalidade, legitimidade, economicidade, motivação e eficiência¹⁶.

A análise da legitimidade das contas busca apontar se as despesas realizadas pelos gestores públicos estão indo ao encontro do interesse do povo. Não seria legítimo, por exemplo, se num município com carência de leitos no hospital, fosse construído, pela prefeitura, um estádio de futebol. Assim, a fiscalização, sob o enfoque da legitimidade, busca examinar o mérito do ato praticado pelo agente público para detectar possível desvio de finalidade¹⁷.

Deve-se ressaltar que a aplicação dos princípios constitucionais de legitimidade e economicidade está moldada à análise e relato das mutações sofridas pelo patrimônio da entidade auditada, a fim de serem geradas informações quantitativas e qualitativas sobre ela, expressas tanto em termos físicos, quanto monetários.

Segundo BENEDITO ANTÔNIO ALVES, SEBASTIÃO EDILSON R. GOMES e ANTÔNIO GERALDO AFFONSO:

Verifica-se, na legalidade, se os atos administrativos praticados o foram na forma e sob os ditames da lei. Já no que se refere à legitimidade, deve-se verificar se os atos foram praticados respeitando-se o binômio legalidade/moralidade, já que não basta que o ato seja legal, tem que ser moral. Quanto à economicidade há que se verificar, quando dá prática dos atos administrativos, houve adequada observância da relação custo/benefício, e se houve o aproveitamento econômico por parte da comunidade, no atendimento às necessidades públicas¹⁸.

Cabe ressaltar que o objeto das finanças públicas, tendo os Tribunais de Contas função indispensável nesse mister, não é necessariamente o acúmulo de bens materiais. A economia do Estado procura bens imateriais que garantam direitos individuais e coletivos, a manutenção

¹⁶ Cf. TOLEDO, Flávio C. de Júnior; NEVES, José Antonio Pereira; ROSSI, Sérgio Ciquera. **Os Tribunais de Contas e a Responsabilidade Fiscal**. Volume II. Teses. Anais do XX Congresso dos Tribunais de Contas do Brasil. Fortaleza: 2001. p. 507-543.

¹⁷ Cf. HARADA, Kiyoshi. **Direito Financeiro e Tributário**. 7.ed. São Paulo: Atlas, 2001. p. 104.

¹⁸ ALVES, Benedito Antônio; GOMES, Sebastião Edilson R.; AFFONSO, Antônio Geraldo. **Lei de Responsabilidade Fiscal Comentada e Anotada**. 3.ed. São Paulo: Juarez de Oliveira, 2001. p. 139.

da ordem e o estímulo aos empreendimentos que digam respeito ao progresso material e espiritual da coletividade¹⁹.

A Lei nº 8.443/92 (Lei Orgânica do Tribunal de Contas da União - TCU) ressalta o atual papel do TCU, muito mais dinâmico que no clássico modelo de finanças, em fiscalizar não somente a aplicação técnica da receita e despesa. Os novos critérios para o julgamento de contas, segundo a Lei nº 8.443/92, exigem uma apresentação de contas de forma clara e objetiva, com exatidão dos demonstrativos contábeis, legalidade, legitimidade e a economicidade dos atos de gestão do responsável (art.16).

HUMBERTO GUIMARÃES SOUTO analisando a atuação do TCU e as principais tendências de controle em todo o mundo ensina:

Em primeiro lugar, todas as entidades fiscalizadoras realizam monitoramento sistemático do cumprimento de suas deliberações, por meio, principalmente, da realização de auditorias. Essa atividade, realizada de forma autônoma ou em conjunto com o Parlamento, aumenta a pressão para implementação das orientações do órgão de controle e possibilita avaliar a eficácia de tais orientações.... Outra tendência é a importância crescente das auditorias operacionais e das avaliações de programas, que, ao contribuírem para melhoria de desempenho dos entes públicos e para aproveitamento mais racional dos recursos, permitem resgatar o papel do controle como uma das funções da Administração e atendem ao anseio social por funcionamento mais eficiente do poder público.... Uma terceira constatação foi a forte publicidade dos resultados das ações de fiscalização, considerada estratégica pelos órgãos de outros países para estimular o controle social e para aumentar a efetividade das deliberações.... A quarta constatação foi a de que os sistemas de controle procuram, cada vez mais, atuar de forma preventiva, por meio da realização sistemática de fiscalizações... Por último, as entidades fiscalizadoras, de maneira geral, procuram divulgar as boas práticas administrativas. O objetivo é obter um efeito multiplicador, que irradie para outros órgãos e entidades²⁰.

As considerações postas pelo ex-presidente do Tribunal de Contas da União, HUMBERTO GUIMARÃES SOUTO, foram, em grande parte, direcionadas pelo legislador na elaboração da Lei de Responsabilidade Fiscal. Tutela preventiva, monitoramento sistemático, transparência etc. são marcos na Lei Complementar 101/2000, de maneira que a

¹⁹ MARTINS, Cláudio. **Compêndio de Finanças Públicas**. Rio de Janeiro: Forense, 1988. p. 7.

²⁰ SOUTO, Humberto Guimarães. **O Tribunal de Contas da União e a Defesa do Patrimônio Público e Social**. Revista do Tribunal de Contas da União. V.33. n.94. Brasília: 2002. p. 342-356.

atuação dos Tribunais de Contas tem seguido o modelo mundial de gestão e fiscalização eficiente dos recursos públicos.

Por fim, deve-se destacar que os Tribunais de Contas devem pautar suas ações, principalmente no que se refere à orientação no cumprimento de metas governamentais, com os instrumentos e técnicas das ciências de finanças. A teoria financeira auxilia aqueles que querem alocar recursos, ao longo do tempo, na implementação de suas decisões²¹.

3. Os Tribunais de Contas e a Lei de Responsabilidade Fiscal

O papel dos Tribunais de Contas, na aplicação das disposições da LRF, é extremamente importante para auxiliar a responsabilidade na gestão fiscal dos três poderes.

A responsabilização de autoridades públicas não só existia antes da edição da LRF. A Lei 1.079/50 (Lei dos Crimes de Responsabilidade), O Decreto-Lei 201/67 (dispõe sobre a responsabilidade dos Prefeitos e Vereadores), o Código Penal (Decreto-Lei 2.848/40), e a Lei 8.429/92 (Lei da Improbidade Administrativa), já previam a responsabilidade por atos de gestão durante o mandato popular, tendo os Tribunais de Contas papel fundamental na instrução processual.

A LC 101/00, ao impor estratégias de combate ao déficit e à dívida do setor do governo, busca, sob a visão econômica atual predominante, a estabilidade dos preços e dos juros, sendo certo que a LRF é um meio pelo qual se executa a política fiscal da nação²².

O Tribunal de Contas competente deverá, ao apreciar as contas, evidenciar o desempenho da arrecadação em relação à previsão, destacando as providências adotadas no âmbito da fiscalização das receitas e combate à sonegação, as ações de recuperação de créditos nas instâncias administrativa e judicial, bem como as demais medidas para o

²¹ Cf. BODIE, ZVI; MERTON, Robert C. **Finanças**. Tradução de James Sudelland Cook. Porto Alegre: Bookman, 1999. p. 26.

²² Cf. TOLEDO Jr., Flávio C. de; ROSSI, Sérgio Ciquera. **Lei de Responsabilidade Fiscal comentada artigo por artigo**. 1.ed. São Paulo: NJD, 2001. p. 3.

incremento das receitas tributárias e de contribuições (art. 58, da LRF)²³. A harmonia com o comportamento macroeconômico e fatores determinantes (premissas, variáveis controláveis e variáveis não controláveis) é assunto que deve estar presente em qualquer abordagem que se faça para a prestação de contas da receita²⁴. As exigências do art. 58, da LRF, ressaltam o exercício do controle sobre aspectos da eficiência e eficácia no gerenciamento da receita pública²⁵.

Para explicitar melhor o papel dos Tribunais de Contas na aplicação da Lei de Responsabilidade Fiscal, o Tribunal de Contas da União editou a Resolução nº 142/01. Considerando que as diretrizes estabelecidas pela Lei Complementar nº 101/00 compete diretamente ao Tribunal de Contas da União, segundo o art 1º, da Resolução Nº 142/01:

Art. 1º [...]

I - verificar o cálculo dos limites da despesa total com pessoal na esfera federal, compreendendo:

a) no Poder Legislativo, as respectivas Casas e o Tribunal de Contas da União;

b) no Poder Judiciário:

1. o Supremo Tribunal Federal;

2. o Superior Tribunal de Justiça;

3. os Tribunais Regionais Federais;

4. os Tribunais do Trabalho;

5. os Tribunais Eleitorais;

6. os Tribunais Militares;

c) o Poder Executivo, inclusive:

1. os órgãos mencionados no inciso XIII do art. 21 da Constituição Federal, com destaque para o Poder Judiciário do Distrito Federal, a teor do disposto no § 3º do art. 20 da LRF;

2. os órgãos mencionados no inciso XIV do art. 21 da Constituição Federal;

²³ Art. 58. A prestação de contas evidenciará o desempenho da arrecadação em relação à previsão, destacando as providências adotadas no âmbito da fiscalização das receitas e combate à sonegação, as ações de recuperação de créditos nas instâncias administrativa e judicial, bem como as demais medidas para incremento das receitas tributárias e de contribuições.

²⁴ Cf. VICCARI, Adauto Junior; GLOCK, José Osvaldo; HERZMANN, Nélío; TREMEL, Rosângela; CRUZ, Flávio da. **Lei de Responsabilidade Fiscal Comentada: Lei Complementar nº 101, de 4 de maio de 2000**. 2.ed. São Paulo: Atlas, 2001. p. 158.

²⁵ Cf. FIGUEIREDO, Carlos Maurício; FERREIRA, Cláudio; RAPOSO, Fernando; BRAGA, Henrique; NÓBREGA, Marcos. **Comentários à Lei de Responsabilidade Fiscal**. 2.ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2001. p. 261.

3. as situações contempladas pelo art. 31 da Emenda Constitucional nº 19, de 4 de junho de 1998;

d) o Ministério Público;

II - alertar aos Poderes ou órgãos referidos no inciso I, quando constatar:

a) a possibilidade de limitação de empenho e movimentação financeira, prevista pelo art. 9º da Lei de Responsabilidade Fiscal;

b) que o montante da despesa total com pessoal ultrapassou noventa por cento do limite;

c) que os montantes das dívidas consolidada e mobiliária, das operações de crédito e da concessão de garantia encontram-se acima de noventa por cento dos respectivos limites;

d) que os gastos com inativos e pensionistas encontram-se acima do limite definido em lei;

e) a ocorrência de fatos que comprometam os custos ou os resultados dos programas ou indícios de irregularidades na gestão orçamentária;

III - acompanhar as operações do Banco Central do Brasil referentes à dívida pública, nos termos dos §§ 2º, 3º e 4º do art. 39 da LRF.

Essas atribuições ressaltadas pela Resolução Nº 142/01 são de extrema importância, pois aos Tribunais de Contas foi determinado, dentre outras coisas, reduzir as barreiras de procedimento e forma, trabalhando em informações técnicas que contenham os dados do governo, abordando as despesas globais ou específicas de custeio e sugestões para sua redução.

Deve-se destacar a publicidade que o Tribunal de Contas da União deve dar ao informar os limites de despesas total com pessoal²⁶. O § 2º, do art. 5º da Resolução Nº 142/01, denota que os limites da despesa total com pessoal serão informados aos Poderes e aos órgãos, por aviso da Presidência do Tribunal, sem prejuízo da divulgação no Diário Oficial da União e na homepage do Tribunal de Contas da União.

A transparência na gestão fiscal não é só de responsabilidade dos Tribunais de Contas, mas também dos gestores dos três poderes. Nesse sentido o art. 48, da LRF especifica:

Art. 48. São instrumentos de transparência da gestão fiscal, aos quais será dada ampla divulgação, inclusive em meios eletrônicos de acesso público: os planos, orçamentos e leis de diretrizes orçamentárias; as

²⁶ Deve-se destacar que a publicidade não representa um princípio especificadamente orçamentário ou da área de finanças públicas, mas um postulado magno, de índole genérica, aplicável a todo o direito. Cf. MARCIAL, Eduardo; JARDIM, Ferreira. **Manual de Direito Financeiro e Tributário**. 4.ed. São Paulo: Saraiva, 1999. p. 32.

prestações de contas e o respectivo parecer prévio; o Relatório Resumido da Execução Orçamentária e o Relatório de Gestão Fiscal; e as versões simplificadas desses documentos.

Parágrafo único. A transparência será assegurada também mediante incentivo à participação popular e realização de audiências públicas, durante os processos de elaboração e de discussão dos planos, lei de diretrizes orçamentárias e orçamentos.

O princípio da transparência busca franquear ao público o acesso às informações relativas à política fiscal, divulgando-as, segundo padrões de confiabilidade, abrangência e comparabilidade²⁷. Analisando o art. 48, da LRF, a idéia que esse dispositivo tenta operacionalizar é a de que os sistemas de controle institucionais, frágeis e carentes, devem ser apoiados pela fiscalização da sociedade, mediante a facilitação e o maior acesso possível do público às informações e discussões relativas à aplicação da totalidade dos recursos orçamentários e financeiros²⁸.

Cabe ao poder público (tendo os Tribunais de Contas papel determinante) proporcionar com os instrumentos de publicidade existentes, meios que assegurem ao povo o acesso às informações imprescindíveis da política fiscal, a fim de garantir o direito à informação, como base do Estado Democrático de Direito.

Deve inclusive o legislativo propor a criação de uma lei de educação fiscal, nos moldes da Lei da Política Nacional de Educação Ambiental, por exemplo, para criar o hábito de valorização e controle das finanças públicas. A publicidade conferida pelo Diário Oficial da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, bem como na “homepage” desses entes da federação não proporciona a publicidade a qual o povo almeja, visto que poucas são as pessoas que têm acesso a estes instrumentos de publicidade (e até desconhecem).

²⁷ Cf. VICCARI, Adauto Junior; GLOCK, José Osvaldo; HERZMANN, Nélio; TREMEL, Rosângela; CRUZ, Flávio da. **Lei de Responsabilidade Fiscal Comentada: Lei Complementar nº 101, de 4 de maio de 2000**. 2.ed. São Paulo: Atlas, 2001. p. 143.

²⁸ Cf. LINO, Pedro. **Comentários à Lei de Responsabilidade Fiscal: Lei Complementar nº 101/2000**. São Paulo: Atlas, 2001. p. 163.

Vale ressaltar, como registram BENEDITO ANTÔNIO ALVES *et. al.* que algumas cidades brasileiras, como Porto Alegre e Canoas (Rio Grande do Sul), bem como Icapuí (Ceará), já praticam, há muito, o orçamento participativo, onde os eleitores votam para a escolha dos programas e metas orçamentárias, num exemplo de prática democrática e cidadania²⁹.

Ainda, o agente que negar publicidade aos instrumentos mencionados no art. 48, da LRF, pratica ato de improbidade administrativa, expressamente previsto no art. 11, inc. IV, da Lei 8.429/92, sujeitando o agente à pena de perda da função pública, suspensão dos direitos políticos de três a cinco anos e pagamento de multa de até cem vezes o valor da remuneração percebida pelo agente³⁰.

Conclusões

Os novos modelos de planejamento, orçamento e aplicação de receitas norteados pela Lei de Responsabilidade Fiscal, em conjunto com as atuais exigências dos Tribunais de Contas, demonstram um novo comportamento dos gestores públicos.

A responsabilidade na gestão fiscal não deve ser entendida como meta de combate ao desequilíbrio entre receita e despesa. Os Tribunais de Contas têm proporcionado muito mais do que um controle técnico dos gastos públicos.

²⁹ ALVES, Benedito Antônio; GOMES, Sebastião Edilson R.; AFFONSO, Antônio Geraldo. **Lei de Responsabilidade Fiscal Comentada e Anotada**. 3.ed. São Paulo: Juarez de Oliveira, 2001. p. 119.

³⁰ Cf. RAMOS, Carlos Alberto de Moraes Filho. **Responsabilidade Fiscal: Aspectos Fundamentais da Lei nº 101/2000**. Manaus: Caminha, 2002. p. 117.

Antes de serem adotadas sanções aos administradores devem os Tribunais de Contas, de maneira preventiva, orientar aqueles que manejam o capital público na execução e planejamento orçamentário, a fim de que seja alcançada a responsabilidade fiscal.

À luz dos conceitos de economicidade e legitimidade verificou-se que os Tribunais de Contas têm se voltado para a análise econômica dos de gestão pública e não apenas observando se foram aplicados preceitos legais.

O Tribunal de Contas é órgão do Poder Legislativo que deve auxiliar o Congresso Nacional.

O Tribunal de Contas é essencial e imprescindível no auxílio dos parlamentares e comissões do Congresso Nacional, sendo um Tribunal com funções constitucionalmente estabelecidas, que deve se integrar ao máximo com os representantes do povo na busca do caminho de ajudar na fiscalização dos gastos públicos.

A melhor forma de tutela do patrimônio público é a preventiva e não a repressiva. Essa forma de tutela tem sido muito bem exercida pelos Tribunais de Contas.

Os conceitos de “legitimidade” e “economicidade”, inseridos na Constituição de 1988, foram determinantes para a fixação do atual papel dos Tribunais de Contas, que passaram a introduzir um novo mecanismo de controle do patrimônio público.

É fundamental que os Tribunais de Contas possam utilizar os melhores recursos disponíveis para promover a investigação e o estudo sobre a gestão fiscal e, com isso, formular recomendações adequadas ao governo. E este, conseqüentemente, terá mais condições de prover as necessidades dos cidadãos.

Referências Bibliográficas

AGUIAR, Ubiratan. **A Ação Preventiva e Corretiva dos Tribunais de Contas**. Revista do Tribunal de Contas da União. V.32. n. 90. Brasília: 2001. p. 239-252.

ALVES, Benedito Antônio; GOMES, Sebastião Edílson R.; AFFONSO, Antônio Geraldo. **Lei de Responsabilidade Fiscal Comentada e Anotada**. 3.ed. São Paulo: Juarez de Oliveira, 2001.

BODIE, ZVI; MERTON, Robert C. **Finanças**. Tradução de James Sudelland Cook. Porto Alegre: Bookman, 1999.

BRITTO, Carlos Ayres. **O Regime Constitucional dos Tribunais de Contas**. Revista do Tribunal de Contas do Estado de Minas Gerais. V.44. n.3. Belo Horizonte: 2002. p.13-31.

FIGUEIREDO, Carlos Maurício; FERREIRA, Cláudio; RAPOSO, Fernando; BRAGA, Henrique; NÓBREGA, Marcos. **Comentários à Lei de Responsabilidade Fiscal**. 2.ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2001.

HARADA, Kiyoshi. **Direito Financeiro e Tributário**. 7.ed. São Paulo: Atlas, 2001.

LINO, Pedro. **Comentários à Lei de Responsabilidade Fiscal: Lei Complementar nº 101/2000**. São Paulo: Atlas, 2001.

MACHADO, José Teixeira Jr. e REIS, Heraldo da Costa. **A Lei 4.320 Comentada: com a introdução de comentários à Lei de Responsabilidade Fiscal**. 30.ed. Rio de Janeiro: IBAM, 2001.

MARCIAL, Eduardo; JARDIM, Ferreira. **Manual de Direito Financeiro e Tributário**. 4.ed. São Paulo: Saraiva, 1999.

MARTINS, Cláudio. **Compêndio de Finanças Públicas**. Rio de Janeiro: Forense, 1988.

VICCARI, Aduino Junior; GLOCK, José Osvaldo; HERZMANN, Nélio; TREMEL, Rosângela; CRUZ, Flávio da. **Lei de Responsabilidade Fiscal Comentada: Lei Complementar nº 101, de 4 de maio de 2000**. 2.ed. São Paulo: Atlas, 2001.

RIBEIRO, Renato Jorge Brown. **O Problema Central do Controle da Administração Pública pode ser Resumido ao Debate sobre Modelos?** Revista do Tribunal de Contas da União. V.33. n. 93. Brasília: 2002. p. 55-74.

SILVA, Elke Andrade Soares de Moura. **Os Tribunais de Contas e o Controle de Constitucionalidade das Leis**. Revista do Tribunal de Contas do Estado de Minas Gerais. V.52. n. 3. Belo Horizonte, 2004. p. 67-120.

SOUTO, Humberto Guimarães. **O Tribunal de Contas da União e a Defesa do Patrimônio Público e Social**. Revista do Tribunal de Contas da União. V.33. n.94. Brasília: 2002. p. 342-356.

TOLEDO Jr., Flávio C. de; ROSSI, Sérgio Ciquera. **Lei de Responsabilidade Fiscal comentada artigo por artigo**. 1.ed. São Paulo: NJD, 2001.

TOLEDO, Flávio C. de Júnior; NEVES, José Antonio Pereira; ROSSI, Sérgio Ciquera. **Os Tribunais de Contas e a Responsabilidade Fiscal**. Volume II. Teses. Anais do XX Congresso dos Tribunais de Contas do Brasil. Fortaleza: 2001. p. 507-543.

VICCARI, Aduino Junior; GLOCK, José Osvaldo; HERZMANN, Nélio; TREMEL, Rosângela; CRUZ, Flávio da. **Lei de Responsabilidade Fiscal Comentada: Lei Complementar nº 101, de 4 de maio de 2000**. 2.ed. São Paulo: Atlas, 2001. p. 143.