

**FUNDAÇÃO EDUCACIONAL MACHADO DE ASSIS  
FACULDADES INTEGRADAS MACHADO DE ASSIS  
CURSO DE DIREITO**

**DANIELA FERNANDA ZAWACKI**

**A COMPETÊNCIA CONSTITUCIONAL DOS TRIBUNAIS DE CONTAS E A  
(IN) EXISTÊNCIA DE PODERES IMPLÍCITOS PARA O EXERCÍCIO DO  
CONTROLE POLÍTICO DOS ATOS DO PODER EXECUTIVO MUNICIPAL  
TRABALHO DE CONCLUSÃO DE CURSO**

Santa Rosa  
2017

**DANIELA FERNANDA ZAWACKI**

**A COMPETÊNCIA CONSTITUCIONAL DOS TRIBUNAIS DE CONTAS E A  
(IN) EXISTÊNCIA DE PODERES IMPLÍCITOS PARA O EXERCÍCIO DO  
CONTROLE POLÍTICO DOS ATOS DO PODER EXECUTIVO MUNICIPAL  
TRABALHO DE CONCLUSÃO DE CURSO**

Monografia apresentada às Faculdades Integradas Machado de Assis como requisito parcial para obtenção do Título de Bacharel em Direito.

Orientador: Prof. Me. Tiago Neu Jardim

Santa Rosa  
2017

DANIELA FERNANDA ZAWACKI

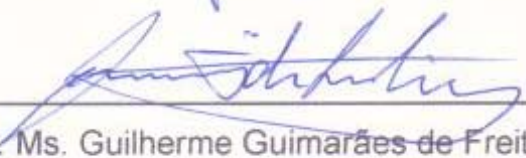
A COMPETÊNCIA CONSTITUCIONAL DOS TRIBUNAIS DE CONTAS E A  
(IN) EXISTÊNCIA DE PODERES IMPLÍCITOS PARA O EXERCÍCIO DO  
CONTROLE POLÍTICO DOS ATOS DO PODER EXECUTIVO MUNICIPAL  
TRABALHO DE CONCLUSÃO DE CURSO

Monografia apresentada às Faculdades  
Integradas Machado de Assis, como  
requisito parcial para obtenção do Título  
de Bacharel em Direito.

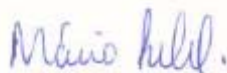
Banca Examinadora



Prof. Ms. Tiago Neu Jardim – Orientador



Prof. Ms. Guilherme Guimarães de Freitas



Prof. Dr. Mário José Puhl

Santa Rosa, 08 de junho de 2017.

## **DEDICATÓRIA**

Dedico o presente trabalho aos meus pais, Noli e Marli, pois sem a confiança e o apoio deles não seria possível ter concluído esta graduação. Amo vocês!

## **AGRADECIMENTOS**

Agradeço primeiramente a Deus por todas às oportunidades que me foram concedidas, ao meu orientador pelo auxílio prestado e ao apoio dos meus familiares e amigos que sempre acreditaram em meu potencial, até mesmo quando eu me encontrava desanimada.

“De tanto ver crescer a injustiça, de tanto ver agigantar-se o poder nas mãos dos maus, o homem chega a rir-se da honra, desanimar-se da justiça e ter vergonha de ser honesto.”

Rui Barbosa

## RESUMO

O presente trabalho aborda o tema acerca da competência constitucional dos Tribunais de Contas e a (in) existência de poderes implícitos para o exercício do controle político dos atos do poder executivo municipal, delimitado a partir da caracterização dos princípios constitucionais constantes no artigo 70 da Constituição Federal de 1988, bem como à abordagem da competência do mérito político sobre as contas de governo e de gestão. À problemática da pesquisa indaga em que medida a competência constitucional do Tribunal de Contas do Estado estabelece poderes implícitos para o exercício do controle externo sobre o mérito político. O Objetivo Geral consiste em verificar se os poderes constitucionais atribuídos aos Tribunais de Contas, dentre os quais o controle da legalidade, da economicidade e da legitimidade assegura o controle político das decisões tomadas pelo Gestor Público. O presente trabalho categoriza-se pela natureza teórico-empírica, com análise qualitativa dos dados, finalidade exploratória e explicativa, e a utilização do método hipotético-dedutivo. A estruturação da presente pesquisa apresenta-se em três capítulos, com três subtítulos cada, tratando o primeiro sobre análise histórica do controle externo do Brasil nas cortes de contas, no que concerne aos poderes e às competências fiscalizatórias; Origem do controle externo do Tribunal de Contas do Estado (TCE) no Brasil; Metodologia utilizada para a realização das auditorias do Tribunal de Contas do Estado (TCE); Resultado do controle externo realizado pelas auditorias do tribunal de Contas do Estado (TCE). Já o Segundo Capítulo trata dos princípios constitucionais e o mérito político do controle externo de contas relacionado ao interesse público; Entendimento doutrinário e jurisprudencial do mérito político conforme decisões do STF; Princípios constitucionais de acordo com o interesse público; Os princípios constitucionais da administração pública passíveis de controle, sem que haja afronta aos valores democráticos, o Terceiro e conclusivo capítulo trata dos poderes do controle externo de contas implícitos na Constituição Federal; Controle externo técnico realizado pelo Tribunal de Contas do Estado (TCE); Controle externo político realizado pelo poder legislativo; a supremacia do controle externo político, realizado pelo poder legislativo, no julgamento de contas do poder executivo municipal. Concluiu-se, ao final, que as cortes de contas estão investidas constitucionalmente de poderes que permitem o controle de mérito das decisões administrativas, pois com base, no artigo 1º da Constituição Federal de 1988, percebeu-se que a República Federativa do Brasil é formada pela união indissolúvel dos Estados, Municípios e do Distrito Federal, constituindo-se um Estado Democrático de Direito, em que se aplica a forma indireta (implícita), pelas cortes de contas às quais possuem controle de mérito político uma vez que deriva dos ideais republicanos já descritos pelo dispositivo de lei supracitado.

Palavras-chave: Controle Externo - Tribunal de Contas - Mérito Político.

## ABSTRACT

This study analyzes the issue of Court of Auditors' constitutional competence and the (in) existence of implicit powers for the exercise of political control, delimited from the characterization of the constitutional principles in article 70 of 1988 Brazilian Federal Constitution, as well as the approach of political merit competence on the government and management accounts which entails on the discussion of the competent authority for judging accounts, and if such decision is City Council or Court of Auditors' responsibility to judge the mayors' accounts, and if the disapproval of these by the Court of Auditors results in ineligibility of mayor, in case of omission of the Municipal Legislative Power. The research problem asks in which extent the constitutional competence of the State Court of Auditors establishes implicit powers for the exercise of external control over political merit. The general aim is to verify if the constitutional powers attributed to Court of Auditors, such as the legality, economics and legitimacy control ensures the decisions' political control taken by the Public Manager. The research is categorized by the theoretical-empirical nature, with qualitative analysis of the data, explanatory purpose, the hypothetical-deductive method using, which will analyze who is the responsible for exercising the constitutional political Court of Auditors control. The structure of this research is presented in three chapters, with three sub-titles each, the first one dealing with historical analysis of the external control in Brazilian court accounts, regarding the powers and the supervisory powers; Origin of the external control of the State Court Accounts (TCE) in Brazil; Methodology used to carry out the audits of the State Court Accounts (TCE); External control result produced by State Court Accounts (TCE) audit. The second chapter deals with the constitutional principles and the political merit of the external control of accounts related to the public interest; Doctrinal and jurisprudential understanding of political merit according to STF decisions; Constitutional principles according to the public interest; Public administration constitutional principles of that are subject to control, without an affront to democratic values, the third and final chapter deals with the powers of external control of accounts implicit in the Federal Constitution; External technical control carried out by the State Court Account (TCE); External political control carried out by legislative power; The political external control supremacy carried out by the legislative power, in the accounts judgment of the municipal executive power. It has been concluded, that the court accounts are constitutionally invested with powers that allow merit control of political decisions , because based on article 1 of 1988 Federal Constitution, it was realized that the Federative Republic of Brazil is formed by the indissoluble union of States, Municipalities and the Federal District, constituting a Democratic State of Right, thus the indirect (implicit) form is applied by the court of accounts to which have control of political merit since it derives from the republican ideals already described by the above-mentioned law.

Keywords: External Control, Court of Auditors, Political Merit.



## LISTA DE ABREVIações E SIGLAS

ACCOUNTABILITY – Prestar contas do que se faz  
ANOp – Auditoria de Natureza Operacional  
ART – Artigo  
Audit Board – Conselho Fiscal  
CF – Constituição Federal  
CGU – Controladoria Geral da União  
CN – Congresso Nacional  
DCF – Direção e Controle de Fiscalização  
DOU – Diário Oficial da União  
EFS – Entidades de Fiscalização Superiores  
FEMA – Fundação Educacional Machado de Assis  
INTOSAI – Organização Internacional de Entidades Fiscalizadoras Superiores  
LOTUCU - Lei Orgânica do Tribunal de Contas da União  
MPC – Ministério Público de Contas  
MPE – Ministério Público Eleitoral  
nº – Número  
p. – Página  
§ – Parágrafo  
PGJ – Procuradoria Geral de Justiça  
RAG – Relatório de Falhas ou Relatório de Acompanhamento de Gestão  
RITCU – Regimento Interno do Tribunal de Contas da União  
SRA – Serviços Regionais de Auditoria  
STF – Supremo Tribunal Federal  
STJ – Superior Tribunal de Justiça  
TCE – Tribunal de Contas do Estado  
TCU – Tribunal de Contas da União

## SUMÁRIO

<b>INTRODUÇÃO .....</b>	<b>10</b>
<b>1 ANÁLISE HISTÓRICA DO CONTROLE EXTERNO DO BRASIL: PODERES E COMPETÊNCIAS FISCALIZATÓRIAS DAS CORTES DE CONTAS.....</b>	<b>13</b>
1.1 ORIGEM DO CONTROLE EXTERNO DO TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO (TCE) NO BRASIL.....	13
1.2 METODOLOGIA UTILIZADA PARA A REALIZAÇÃO DAS AUDITORIAS DO TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO (TCE) .....	17
1.3 RESULTADOS DO CONTROLE EXTERNO REALIZADO PELAS AUDITORIAS DO TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO (TCE).....	23
<b>2 PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS E O MÉRITO POLÍTICO DO CONTROLE EXTERNO DE CONTAS, RELACIONADO AO INTERESSE PÚBLICO.....</b>	<b>30</b>
2.1 ENTENDIMENTO DOUTRINÁRIO E JURISPRUDENCIAL DO STF E DO MÉRITO POLÍTICO.....	30
2.2 PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS DE ACORDO COM O INTERESSE PÚBLICO .....	36
2.3 OS PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS DA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA PASSÍVEIS DE CONTROLE, SEM QUE HAJA AFRONTA AOS VALORES DEMOCRÁTICOS.....	42
<b>3 PODERES DO CONTROLE EXTERNO DE CONTAS IMPLÍCITOS NA CONTITUIÇÃO FEDERAL.....</b>	<b>47</b>
3.1 CONTROLE EXTERNO TÉCNICO REALIZADO PELO TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO (TCE).....	47
3.2 CONTROLE EXTERNO POLÍTICO REALIZADO PELO PODER LEGISLATIVO .....	50
3.3 SUPREMACIA DO CONTROLE EXTERNO POLÍTICO, REALIZADO PELO PODER LEGISLATIVO, NO JULGAMENTO DE CONTAS DO PODER EXECUTIVO MUNICIPAL.....	53
<b>CONCLUSÃO .....</b>	<b>59</b>
<b>REFERÊNCIAS.....</b>	<b>61</b>

## INTRODUÇÃO

Com a evolução da sociedade, devido a marcos de natureza humana, os Municípios, Estados e a União sofreram inúmeras transformações estruturais no decorrer do tempo, como consequência de fatores históricos, econômicos, culturais e tecnológicos. As políticas de controle também sofreram com a exploração nos últimos tempos, assim sendo, a sociedade passou a reconhecer que os agentes públicos devem ser responsabilizados por suas atividades e prestar contas de seus atos aos cidadãos ou às instituições especializadas.

Em virtude disso, foi criado no Brasil os Tribunais de Contas, para auxiliar o Poder Legislativo na fiscalização das contas do Poder Executivo. A Constituição Federal se refere a este órgão como auxiliar, pois não possuem subordinação a quaisquer dos poderes, haja vista que sua atividade consiste no exame da realização de auditorias operacionais e acompanhamento de execuções financeiras e orçamentárias do Estado.

O presente estudo monográfico consiste na análise da competência constitucional dos Tribunais de Contas e a (in) existência de poderes implícitos para o exercício do controle político dos atos do poder executivo municipal.

Delimita-se o estudo, a partir da verificação da competência para o julgamento das contas de governo e de gestão, se cabe à Câmara de Vereadores ou ao Tribunal de Contas julgarem as contas de prefeitos e se a desaprovação destas pelo referido órgão gera inelegibilidade do gestor em caso de omissão do Poder Legislativo Municipal.

O Objetivo Geral desta pesquisa consiste em verificar se os poderes constitucionais atribuídos aos Tribunais de Contas, dentre os quais o controle da legalidade, da economicidade e da legitimidade asseguram o controle político das decisões tomadas pelo Gestor Público.

Os Objetivos Específicos consistem na análise histórica do Controle Externo no Brasil, bem como da origem das Cortes de Contas; conceitos doutrinários e jurisprudenciais de mérito político relacionando interesse público, economicidade, legitimidade e legalidade com o intuito de encontrar elementos que permitam descobrir

se a conveniência e a oportunidade da administração são ou não passíveis de controle sem incorrer em afronta aos valores democráticos; e a possível evidência que permite descobrir se existem poderes implícitos na Constituição Federal que possibilitem o exercício do controle político e as possíveis consequências dessa intervenção.

A problemática está elencada na medida em que a competência constitucional do Tribunal de Contas do Estado estabelece poderes implícitos para o exercício do controle externo sobre o mérito político. A decisão recente do STF, que implica na discussão do órgão competente para as contas de governo e de gestão, se cabe a Câmara de Vereadores ou o Tribunal de Contas julgarem as contas de Prefeitos, e se a desaprovação das contas pelo Tribunal de Contas gera inelegibilidade do prefeito, em caso de omissão do Poder Legislativo Municipal. Tal decisão ressalta que é exclusivamente da Câmara Municipal a competência para julgar as contas de governo e as contas de gestão dos prefeitos, cabendo ao Tribunal de Contas auxiliarem o Poder Legislativo Municipal.

Os poderes constitucionais atribuídos aos Tribunais de Contas, dentre os quais o controle da legalidade, da economicidade e da legitimidade asseguram o controle político das decisões tomadas pelo Gestor Público que se especificam na análise histórica do Controle Externo no Brasil e na corte de Contas; conceitos doutrinários e jurisprudenciais de mérito político, relacionando interesse público, economicidade e legalidade; e a busca de evidência que permitam descobrir a existência de poderes implícitos na Constituição Federal.

A metodologia utilizada é de natureza teórico-empírica, com análise qualitativa dos dados, finalidade exploratória e explicativa, uma vez que se objetiva demonstrar a competência constitucional do Tribunal de Contas em relação às contas de governo e gestão. O método de abordagem utilizado foi o hipotético dedutivo. Para a elaboração do presente estudo e a execução dos objetos propostos foi percebida uma pesquisa bibliográfica, doutrinária, jurisprudencial, bem como através de informações disponibilizadas por órgãos governamentais que tratam do tema.

No primeiro capítulo foi apresentada a origem do Tribunal de Contas do Estado no Brasil, bem como a metodologia utilizada por este órgão para a realização das auditorias nos municípios, assim como o resultado do Controle Externo efetuado pelo sistema de auditorias do Tribunal de Contas do Estado.

No segundo capítulo estão analisados os princípios constitucionais e o mérito político do controle externo de contas, relacionado ao interesse público, mais

especificadamente o entendimento doutrinário e jurisprudencial do mérito político conforme decisões do STF.

Denota-se, no terceiro e conclusivo capítulo do presente estudo, a forma como o tribunal de contas analisa os poderes de controle externo de contas implícitas na Constituição, analisando a necessidade de efetuar o controle político de constitucionalidade de leis e atos normativos, em caráter preventivo e repressivo, bem como o estudo doutrinário e jurisprudencial sobre a possibilidade de verificar a competência para o julgamento das contas de governo e de gestão, se cabe à Câmara de Vereadores ou ao Tribunal de Contas o julgamento das contas do Prefeito.

## **1 ANÁLISE HISTÓRICA DO CONTROLE EXTERNO DO BRASIL: PODERES E COMPETÊNCIAS FISCALIZATÓRIAS DAS CORTES DE CONTAS**

A abordagem da temática acerca da competência constitucional do Tribunal de Contas e a (in) existência de poderes implícitos para o exercício do controle político dos atos do Poder Executivo municipal, pressupõe o entendimento acerca da análise histórica. Tal conceito serve como marco e fio condutor para o desenvolvimento da exposição do tema.

O sistema de controle externo brasileiro adotado pela Constituição de 1988, e o controle incidente sobre a administração pública em suas esferas Federal, Estaduais, Municipais e Distrital, exige a análise das relações políticas, institucionais e jurídicas entre o Poder Legislativo e o Tribunal de Contas (SCLIAR, 2009).

No sistema brasileiro atual, o controle externo é atribuição do Poder Legislativo, a quem incumbe, em primeiro plano, o julgamento político das prestações de contas do Chefe do Poder Executivo. O julgamento é precedido pela emissão, independente, de um parecer prévio do Tribunal de Contas e ele é peça política institucional e jurídica indispensável para o exercício dessa competência a cargo das Casas Legislativas (SCLIAR, 2009).

O Controle Externo baseia-se nos preceitos constitucionais, e a sua estruturação nas Constituições Estaduais e Leis Orgânicas municipais. Conforme prevê o art.71, inciso IV da Constituição Federal, as inspeções e auditorias realizam-se por iniciativa própria do Tribunal de Contas ou Câmara dos Deputados, Senado Federal, Comissão Técnica ou Inquérito (LIMA, 2015).

Pelo exposto, verifica-se, de forma imediata, o quão importante é a retomada histórica do controle externo no Brasil, assim como as formas de auditorias utilizadas.

### **1.1 ORIGEM DO CONTROLE EXTERNO DO TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO (TCE) NO BRASIL**

Em virtude da organização humana em cidades e estados, surgiu a necessidade da arrecadação, estocagem e gerenciamento de víveres, materiais e, posteriormente, numerários, de modo a assegurar atividades de defesa e de conquista ante as comunidades vizinhas. De acordo com esta medida, cresceu também a

importância de sua adequada gestão. Aristóteles, em sua obra “Política” sustentou a necessidade de prestação de contas quanto à aplicação dos recursos públicos e de punição para responsáveis por fraudes ou desvios, defendendo a existência de um tribunal dedicado às contas e gastos públicos para evitar o enriquecimento ilícito daqueles que os gerenciam (LIMA, 2015).

A ideia de adotar uma corte de contas surgiu no final da Idade Média, em países como Inglaterra, França e Espanha. Com a interferência da Revolução Francesa, que consagrou o princípio da separação dos poderes idealizada por Montesquieu, juntamente com a distinção de atribuições entre Executivo, Legislativo e Judiciário, pôde-se falar de um controle externo. (LIMA, 2015). Para Lima, o Tribunal de Contas no Brasil teve início no século XIX, com a criação do Erário Régio por ato do príncipe regente, Dom João VI, consolidado no alvará de 28 de junho de 1808.

No Brasil o Tribunal de Contas, foi criado por iniciativa de Rui Barbosa, no Governo Provisório por meio do Decreto Lei nº 966 – A de 07 de novembro de 1890. Foi por meio do Governo Provisório que se reconheceu a urgência da criação de um Tribunal de Contas com o corpo de magistratura intermediária à administração e à legislatura, colocando-o em posição autônoma, com atribuição de revisão e julgamento, cercado de garantias sobre quaisquer ameaças que pudessem exercer sobre funções do organismo constitucional (LIMA, 2015).

O Decreto Lei nº 966 – A, nos dispositivos legais 1º e 2º estabeleceu que:

Art. 1º “É instituído um Tribunal de Contas, ao qual incumbirá o exame, a revisão e o julgamento de todas as operações concernentes à receita e despesa da República”. (LIMA, 2015, p321).

Art. 2º “Todos os decretos do Poder Executivo, ordens ou avisos dos diferentes Ministérios, susceptíveis de criar despesas, ou interessar as finanças da República, para poderem ter publicidade e execução, serão sujeitos primeiro ao Tribunal de Contas, que os registrará, pondo lhes o seu visto, quando reconheça que não violam os dispositivos de lei nem excedam os créditos votados pelo Poder Legislativo”. (LIMA, 2015, p.321).

A natureza jurídica do Tribunal de Contas do orçamento pátrio evidencia a importância das atribuições supracitadas, pois delas decorrem as controvérsias sobre seu posicionamento institucional. Cabe lembrar, que a competência, a organização e composição previstas pela Constituição Federal para o Tribunal de Contas da União, Tribunal de Contas Estaduais e Municipais é regulamentado pelo art. 75 da CF/88.

**Art. 75.** As normas estabelecidas nesta seção aplicam-se, no que couber, à organização, composição e fiscalização dos Tribunais de Contas dos Estados e do Distrito Federal, bem como dos Tribunais e Conselhos de Contas dos Municípios.

Parágrafo único. As Constituições estaduais disporão sobre os Tribunais de Contas respectivos, que serão integrados por sete Conselheiros. (BRASIL, 1988).

Segundo Lima 2015, a Constituição de 1891, sob a influência de Rui Barbosa, institucionalizou o Tribunal de Contas, prevendo, no art. 89 que a Corte deveria liquidar as contas da receita e despesa e verificar a sua legalidade, antes de serem prestadas ao Congresso.

Para Valdecir Pascoal, no Brasil imperial não existia uma fiscalização externa das contas da coroa, mas sim, irresponsabilidade do imperador considerando sagrados e invioláveis tais atos. Com o advento da República, teve início o movimento para institucionalizar órgão de controle externo. Em regra, os tribunais de contas do estado possuem jurisdição sobre as contas dos estados e dos municípios (PASCOAL, 2015).

Segundo Silva existem no mundo dois modelos de sistemas de controle externo, no qual primeiro é caracterizado como Tribunais de Contas ou Conselho de Contas, já o segundo é definido como controladorias ou auditorias gerais. Os tribunais de contas são órgãos colegiados com autonomia financeira e administrativa, já as controladorias são órgãos unipessoais. Verifica-se ainda que a posição institucional dos Tribunais de Contas não se mostra uniforme no mundo contemporâneo (SILVA, 2014).

Para Silva, o modelo de Tribunal de Contas proposto por Rui Barbosa, seguia o da França, onde a nova instituição de controle ganhou amplas garantias de independência, desempenhando com autonomia funções de apoio à administração e ao legislativo ao mesmo tempo. Define – se por controle externo, aquele que se realiza por órgão estranho à Administração e que é responsável pelo ato controlado, visando comprovar a probidade da Administração e a regularidade da guarda e do emprego dos bens, valores e dinheiro público, bem como a execução do orçamento (SILVA, 2014).

Para Lima, objeto do controle externo são os atos administrativos em todos os poderes constituídos, nas três esferas de governo e atos de gestão de bens e valores públicos. O controle externo da Administração Pública, realizado pelas instituições a quem a Constituição atribuiu esta missão, é exigência e condição do regime



democrático, devendo, cada vez mais, capacitar-se tecnicamente e converter-se em eficaz instrumento da cidadania, contribuindo para o aprimoramento da gestão pública (LIMA, 2015).

O primeiro Tribunal de Contas estadual foi o do Piauí, em 1899, seguido pela Bahia em 1915, São Paulo em 1924, Rio Grande do Sul, Minas Gerais e Rio de Janeiro em 1935, sendo que em 1936 durante o Estado Novo, foram extintos os Tribunais de Contas gaúcho, mineiro, cearense e baiano, que retomaram suas atividades após a redemocratização de 1945 (LIMA, 2015). Com o advento da Constituição de 1946, cada Estado instituiu a sua própria Corte de Contas. O Tribunal de Contas do Rio de Janeiro herdou as atribuições das antigas Cortes de Contas do Distrito Federal e do Estado da Guanabara. Além do Rio de Janeiro, somente o Município de São Paulo dispunha de uma Corte própria.

Além do Tribunal de Contas do Estado (TCE), cuja jurisdição se limitava apenas à administração pública estadual, existia também um Tribunal de Contas dos Municípios, que era responsável pelo controle externo das administrações. Eram eles, o da Bahia, Ceará, Goiás e Pará. Nos demais estados, o TCE atuava na fiscalização tanto da administração estadual, como das municipais, excetuando-se no caso do TCE-RJ e do TCE-SP as respectivas capitais (LIMA, 2015).

Para Lima, o controle quanto ao objeto, obedece à legalidade e detém o seu foco na verificação da conformidade dos procedimentos administrativos com normas e padrões preestabelecidos. O controle de mérito procede a uma avaliação da conveniência e da oportunidade das ações administrativas. Já o controle de gestão examina os resultados alcançados e os processos e recursos empregados, contrastando-os com as metas estipuladas à luz de critérios como eficiência, eficácia, efetividade e economicidade (LIMA, 2015).

As duas características marcantes do sistema de Tribunal de Contas é o caráter colegiado de suas decisões e o seu poder coercitivo de impor sanções, pecuniárias ou não. Tais características afetam profundamente sua organização e formas de atuação. De fato, ao revestir-se de caráter jurisdicional, o controle externo é obrigado a atribuir maior ênfase ao processo, tendo procedimentos de fiscalização mais acentuadamente formais e legalistas (LIMA, 2015).

Em virtude da necessidade de organização humana nas cidades, estados e municípios passou - se a exigir uma maior fiscalização pelos indivíduos em detrimento dos agentes públicos quanto à aplicabilidade desses recursos. Em decorrência dos

fatos supracitados acima houve a necessidade da adoção de métodos de fiscalização ao poder público, que serão descritos no item 1.2 do presente capítulo.

## 1.2 METODOLOGIA UTILIZADA PARA A REALIZAÇÃO DAS AUDITORIAS DO TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO (TCE)

O controle externo baseia-se nos preceitos constitucionais, e a sua estruturação nas Constituições Estaduais e Leis Orgânicas municipais. Conforme prevê o art.71, inciso IV da Constituição Federal, as inspeções e auditorias realizam-se por iniciativa própria do Tribunal de Contas ou Câmara dos Deputados, Senado Federal, Comissão Técnica ou Inquérito. Sujeitam-se às auditorias e inspeções as entidades da administração pública direta, indireta, fundações e sociedades instituídas e mantidas pelo poder público (LIMA, 2015).

Quanto à atribuição do Tribunal de Contas de natureza jurisdicional, se discute a extensão do exame dos órgãos de contas em que se aprecia a legalidade e o mérito das contas, uma vez limitada a legalidade, trata-se de aspecto formal, ou de legalidade mais ampla com possibilidades de exames da matéria fática. O mérito das contas é entendido como sendo privativo da autoridade detentora do poder de decidir a respeito da aplicação dos recursos públicos (LIMA, 2015).

A verificação dos fatos justificadores no âmbito da legalidade, como se afirmou na jurisprudência pátria remete ao poder legislativo, conforme estabelecido no caput do art. 70 CF/88, que prevê amplas possibilidades nesse controle referindo-se aos aspectos de legalidade, legitimidade, economicidade e aplicação das subvenções (LIMA; ROSENO HELTON, 2017).

O Tribunal de Contas não é efetivamente um “poder”, muito menos se encontra inserido na estrutura orgânica de qualquer dos poderes constituídos, sendo apenas um órgão constitucional detentor de uma real situação na organização estatal formulada pela Constituição da República, visto que foge à clássica tripartição das funções estatais. Sabe-se que o controle na administração pública compreende as necessidades humanas, materiais ou imateriais, que constituem o pressuposto de toda a atividade econômica (LIMA, 2015).

Parte dessas necessidades é atendida por meio da atividade privada e outra parte é atendida por intermédio da atividade desenvolvida pelas entidades públicas. Assim, o Estado organiza-se como um sistema de funções que disciplinam e

coordenam os meios para atingir determinados objetivos, de modo a cumprir com seu papel no atendimento das necessidades públicas. O controle externo exerce um papel fundamental para a consecução dos objetivos do Estado, uma vez que possui a função precípua de assegurar a legitimidade da aplicação dos recursos públicos (MILESKI, 2003).

O controle das atividades públicas é um elemento fundamental no acompanhamento da execução dos programas de governo, apontando falhas e desvios, zelando pela boa utilização, manutenção e guarda dos bens patrimoniais, verificando assim a perfeita aplicação das normas e princípios adotados, de modo a propiciar uma correta e eficaz aplicação desses recursos (REZENDE; SLOMSKI E CORRAR, 2005).

A estrutura de controle da administração pública brasileira é baseada segundo os artigos 70 e 74 da CF/88, os quais definem duas espécies de controle: o interno, exercido pelo próprio poder ou órgão, dentro de sua esfera administrativa, visando disciplinar rotinas e evidenciar procedimentos ilegais ou ilegítimos; e o externo, exercido pelo Poder Legislativo com o auxílio do Tribunal de Contas, e responsável pela fiscalização quanto à legalidade, economicidade, moralidade e demais princípios que norteiam a Administração Pública brasileira:

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.

Parágrafo único. Prestará contas qualquer pessoa física ou jurídica, pública ou privada, que utilize, arrecade, guarde, gerencie ou administre dinheiros, bens e valores públicos ou pelos quais a União responda, ou que, em nome desta, assumia obrigações de natureza pecuniária. (BRASIL, 1998).

O artigo 70 da Constituição Federal de 1988 é marcado pela distinção entre Fiscalização e Controle nas contas públicas, envolvendo de forma direta a fiscalização e a execução do orçamento pelos poderes públicos. Já o artigo 74 da Constituição Federal, aborda diretamente sobre o controle interno e a atividade exercida pela Administração na verificação da legalidade e eficiência da gestão orçamentária, financeira e patrimonial.

**Art. 74.** Os Poderes Legislativo, Executivo e Judiciário manterão, de forma integrada, sistema de controle interno com a finalidade de:

**I** - avaliar o cumprimento das metas previstas no plano plurianual, a execução dos programas de governo e dos orçamentos da União;

**II** - comprovar a legalidade e avaliar os resultados, quanto à eficácia e eficiência, da gestão orçamentária, financeira e patrimonial nos órgãos e entidades da administração federal, bem como da aplicação de recursos públicos por entidades de direito privado;

**III** - exercer o controle das operações de crédito, avais e garantias, bem como dos direitos e haveres da União;

**IV** - apoiar o controle externo no exercício de sua missão institucional.

**§ 1º** - Os responsáveis pelo controle interno, ao tomarem conhecimento de qualquer irregularidade ou ilegalidade, dela darão ciência ao Tribunal de Contas da União, sob pena de responsabilidade solidária.

**§ 2º** - Qualquer cidadão, partido político, associação ou sindicato é parte legítima para, na forma da lei, denunciar irregularidades ou ilegalidades perante o Tribunal de Contas da União. (BRASIL, 1988).

Além do controle exercido diretamente pelo Estado, existe o controle social. A ideia de controle social pressupõe o exercício, pela sociedade, de formas de democracia direta, ou seja, o controle é exercido diretamente pelos cidadãos. Observa-se que, a partir da última década, houve um aumento significativo da participação popular no controle dos atos de gestão (RIBEIRO FILHO, 2008).

As pressões exercidas em favor da transparência dos atos públicos e evidenciadas em manifestações da mídia e da opinião pública por um comportamento responsável dos governantes foram motivadas, dentre outros fatores, pelos escândalos envolvendo o erário público brasileiro. Outro motivo que colaborou para o aumento do controle social foi o incremento na disponibilização de informações pela internet, denotada pelos portais de transparência que eclodiram nos últimos anos em todas as esferas de governo (ASAZU; ABRUCIO, 2003).

Os autores supracitados afirmam que os portais de transparência conferem ao controle social um contorno inibidor para ações de irregularidades, dada à velocidade do trânsito de informações. Nesse sentido, observa-se que é justamente na administração pública onde mais deve estar presente a “*accountability*”<sup>1</sup>, pois quando a sociedade elege seus representantes, espera que os mesmos ajam em seu nome, com correção, e que prestem contas de seus atos (SLOMSKI 2009).

Cumprido ressaltar, que deve haver uma interação entre os controles interno, externo e social, uma vez que o objetivo destes é comum, e o sucesso de suas ações, muitas vezes depende de uma atuação conjunta e complementar. Os sistemas de controle externo e interno devem se complementar numa única relação operacional,

---

<sup>1</sup> O termo *Accountability*, significa prestar contas do que se faz, agir com responsabilidade, ética e transparência na prestação de contas.

pois o controle interno suporta as atividades do controle externo (CARVALHO; FLORES, 2007).

Portanto, o controle externo em especial, revela-se como um componente essencial à manutenção da qualidade institucional de um país, pois é responsável pela verificação quanto à probidade dos atos da administração, à regularidade dos gastos públicos e do emprego de bens, valores e dinheiros públicos, e a fidelidade à execução do orçamento público. (MEIRELLES, 2007).

Ressalta-se que, devido às diferentes características históricas, sociais, econômicas e culturais inerentes a cada país, a forma como se apresenta o controle social é diversa, inclusive quanto aos procedimentos de auditoria governamental (BROADBENT; LAUGHLIN, 1997). Conforme a Organização Internacional de Entidades Fiscalizadoras Superiores – INTOSAI, as normas de auditoria são aquelas que proporcionam ao auditor uma orientação básica que o ajuda a determinar a extensão das medidas e dos procedimentos de auditoria a serem empregados para atingir seu objetivo (INTOSAI, 2010).

Esta instituição constitui-se em um dos mais importantes órgãos no estabelecimento de premissas e princípios inerentes ao controle externo. A “Declaração de Lima sobre Preceitos de Auditoria”, adotada no Congresso Internacional de 1977 da INTOSAI, é reconhecida como a Carta Magna da auditoria governamental, pois fornece as bases filosóficas e conceituais dos trabalhos desenvolvidos por esse instituto (INTOSAI, 2010).

O papel do controle externo na administração pública, praticamente em todos os países democráticos do mundo possui, ao lado das instituições tradicionais que dão funcionalidade aos poderes de Estado, um organismo de controle técnico das finanças públicas, geralmente vinculado ao poder legislativo. São as denominadas Entidades de Fiscalização Superiores (EFS) (BARRETO, 2004).

Mesmo considerando a importância da fiscalização externa da gestão pública, observa-se que não há, mundialmente, um modelo padrão quanto à forma de controle, julgamento, status jurídico, competência de análise e vinculação destas atividades. Para exemplificar, os países de origem anglo-saxônica atribuem seus controles externos a órgãos singulares, ou seja, auditorias gerais ou controladorias, com decisão monocrática acerca dos exames realizados. Já os países influenciados pela Europa Continental delegam as competências inerentes ao controle externo a Cortes Supremas, as quais se constituem nas EFS's desses países (BROWN, 2002).

Podem-se identificar três modelos de EFS's no plano internacional: Auditoria geral, Tribunais de Contas e os Modelos colegiados (BROWN, 2002). O Modelo de Auditoria caracteriza-se pela concentração de poder na pessoa do auditor geral, que não cumpre funções judiciais, mas apenas prepara relatórios e emite pareceres sobre as contas por ele auditadas, sendo a ação final do controle exercida pelo poder legislativo.

Quanto ao Modelo de Tribunal de Contas, a estrutura organizacional está centrada em um colegiado de juízes. O tribunal elabora relatório e parecer prévio em formato similar àquele cumprido pelo auditor geral, no entanto, é corte judiciária, e não há, portanto, um comitê legislativo que aprecia a gestão pública, uma vez que essa atividade é exercida plenamente pelo tribunal. Assim sendo, o modelo "*Audit Board*<sup>2</sup>", correlaciona-se estritamente ao modelo de auditoria geral, exceto pela existência de um colegiado de auditores que dirige a instituição (POLLITT; SUMMA, 1997).

De acordo com os órgãos singulares as recomendações resultantes das fiscalizações têm caráter unipessoal, subscritas pelo auditor-geral ou controlador, enquanto que nas Cortes de Contas, ao invés de meras recomendações, prevalecem às determinações respaldadas em deliberações do colegiado (ROCHA, 2002). Quanto ao aspecto longitudinal de controle, a fiscalização pode ocorrer a priori, concomitantemente ou a posteriori. Alguns países, dentre eles o Brasil, contemplam tanto o controle prévio, quanto o posterior.

Desta forma, a competência de análise, pode ser exclusivamente relacionada à legalidade dos atos administrativos praticados, ou de cunho gerencial, observando a otimização em relação tanto aos custos e receitas, bem como aos resultados almejados e realizados, característica mais comumente identificada em países que adotam o modelo anglo-saxônico (ROCHA, 2002).

Nesse contexto, observa-se que o controle da legalidade é uma condição necessária para a correta aplicação dos recursos públicos, e o surgimento das EFS's, relacionam-se intimamente a tal princípio (BROWN, 2002). Segundo os preceitos da CF/88, o controle externo no Brasil é exercido pelo Poder Legislativo, auxiliado pelos Tribunais de Contas (BRASIL, 1988).

---

<sup>2</sup> O termo Audit Board, significa Conselho Fiscal.

O Tribunal de Contas da União é membro da INTOSAI desde a criação desse instituto, e adota suas premissas no exercício das atribuições legais que lhe competem (INTOSAI, 2010).

A competência do TCU está presente no artigo 71 da CF/88, e engloba dentre outras, as tarefas de:

- a) Emitir parecer prévio sobre as contas prestadas anualmente pelo Presidente da República;
- b) Julgar contas dos administradores e demais responsáveis por dinheiro, bens e valores públicos da Administração direta e indireta, inclusive contas daqueles que derem causa a perda, extravio ou outra irregularidade de que resulte prejuízo ao erário público;
- c) Fiscalizar a aplicação de recursos repassados pela União;
- d) Prestar informações de ordem contábil, financeira e orçamentária;
- e) Aplicar as sanções previstas em lei aos responsáveis em caso de ilegalidade de despesa ou irregularidade de contas conforme artigo 71 incisos I ao XI, parágrafos 1º ao 4º da Constituição Federal de 1988 (BRASIL, 1988).

As competências exercidas pelo TCU com o apoio da Controladoria Geral da União – CGU, órgão de controle interno do poder executivo, restringem-se ao âmbito federal. A competência de fiscalização na esfera estadual é exercida pelos Tribunais de Contas Estaduais. O Controle externo no Estado do Rio Grande do Sul é exercido pelo TCE/RS, como órgão auxiliar do Poder Legislativo, regulando-se, além da CF/88, pela Lei Orgânica (11.424/2000) e Regimento Interno próprio, e pelas normas infraconstitucionais pertinentes (SALOMÃO; 1999).

Os preceitos constitucionais servem como base para o controle externo em que se discute a extensão de aplicabilidade pelo Tribunal de Contas, quanto à legalidade e o mérito das contas. Com o advento da Constituição Federal de 1988, os resultados das auditorias pelo Tribunal de Contas passaram a se basear em aspectos contábeis, financeiros e orçamentários os quais serão tratados especificamente no item 1.3 deste trabalho.

### 1.3 RESULTADOS DO CONTROLE EXTERNO REALIZADO PELAS AUDITORIAS DO TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO (TCE)

Com a anterioridade da Constituição de 1988, as fiscalizações dos Tribunais de Contas restringiam-se a auditorias financeiras e orçamentárias. A partir da nova Carta, ampliaram-se as dimensões da fiscalização exercida pelo controle externo, cabendo-lhe examinar os aspectos de natureza contábil, financeira, orçamentária, patrimonial e operacional da gestão pública, sob os critérios da legalidade, legitimidade, economicidade, eficiência, eficácia e efetividade (LIMA, 2015).

Destacam-se as auditorias de natureza operacional (ANOp), que consistem nos processos de coleta e de análise sistemáticas de informações sobre características, processos e resultados de um programa, atividade ou organização, com base em critérios fundamentados, com o objetivo de aferir o desempenho da gestão governamental e com a finalidade de subsidiar os mecanismos de responsabilização por desempenho e contribuir para aperfeiçoar a gestão pública (LIMA, 2015).

A fiscalização poderá ser exercida por iniciativa própria ou atendendo à solicitação do Congresso Nacional, por qualquer de suas casas ou respectivas comissões. Os pedidos de informações e solicitações encaminhados pelo Congresso Nacional (CN) serão apreciados com urgência, sendo que nos casos em que importarem na realização de fiscalizações, essas serão incluídas no plano do Tribunal (LIMA, 2015).

As auditorias operacionais consistem nos processos de coleta e de análise sistemáticas de informações sobre características, processos e resultados de um programa, atividade ou organização, com base em critérios fundamentados, com o objetivo de aferir o desempenho da gestão governamental, com a finalidade de subsidiar os mecanismos de responsabilização por desempenho e contribuir para aperfeiçoar a gestão pública (LIMA, 2015).

O RITCU define como os cinco instrumentos de fiscalização, o levantamento, a auditoria, a inspeção, o acompanhamento e o monitoramento, que são definidos da seguinte forma:

O levantamento trata-se de um instrumento empregado para uma primeira aproximação com o órgão/entidade ou com o programa ou tema da fiscalização, possibilitando o acúmulo de conhecimento pelo Tribunal, a ser utilizado quando do



planejamento ou da execução de trabalhos de maior relevância definido pelo art. 238 do RITCU;

- I – conhecer a organização e o funcionamento dos órgãos e entidades da administração direta, indireta e fundacional dos Poderes da União, incluindo fundos e demais instituições que lhe sejam jurisdicionadas, assim como dos sistemas, programas, projetos e atividades governamentais no que se refere aos aspectos contábeis, financeiros, orçamentários, operacionais e patrimoniais;
- II – identificar objetos e instrumentos de fiscalização;
- III – avaliar a viabilidade da realização de fiscalizações. (LIMA, 2015 p.324)

As auditorias são classificadas em duas grandes categorias: as Auditorias Operacionais – ANOps e as Auditorias de Regularidade. Nas ANOps busca-se o exame independente e objetivo da economicidade, eficiência, eficácia e efetividade de organizações, programas e atividades governamentais, com a finalidade de promover o aperfeiçoamento da gestão pública (LIMA, 2015).

Na auditoria de desempenho, examina-se a economicidade, eficiência e eficácia da ação governamental, a partir da análise da estratégia organizacional, da gestão e dos procedimentos operacionais. Já a auditoria de programas, examina-se a efetividade dos programas, políticas e projetos governamentais, avaliando-se a medida na qual produziram os efeitos desejados (LIMA, 2015).

A classificação das auditorias como de regularidade ou operacional, dependerá do objetivo prevaiente em cada trabalho de auditoria, já que elas constituem parte de um mesmo todo da auditoria governamental, sendo que algumas vezes integram um mesmo trabalho de auditoria. De acordo com o RITCU: art. 239 auditoria é o instrumento de fiscalização utilizado pelo Tribunal para:

- I – examinar a legalidade e a legitimidade dos atos de gestão dos responsáveis sujeitos a sua jurisdição, quanto ao aspecto contábil, financeiro, orçamentário e patrimonial;
- II – avaliar o desempenho dos órgãos e entidades jurisdicionados, assim como dos sistemas, programas, projetos e atividades governamentais, quanto aos aspectos de economicidade, eficiência e eficácia dos atos praticados;
- III – subsidiar a apreciação dos atos sujeitos a registro (LIMA, 2015 p. 325).

Para Lima, a Inspeção é o instrumento de fiscalização utilizado pelo Tribunal para suprir omissões e lacunas de informações, esclarecer dúvidas ou apurar denúncias ou representações quanto à legalidade, à legitimidade e à economicidade de fatos da administração e de atos administrativos praticados por qualquer

responsável sujeito a sua jurisdição.

Verifica-se que a necessidade da inspeção é constatada no momento da instrução de um processo, quando o analista se depara com a ausência de informações ou elementos importantes para a formação de opinião sobre o assunto em exame, e quando a inspeção viabiliza a obtenção de tais elementos ou informações de modo mais completo, mais célere ou mais confiável do que uma diligência (LIMA, 2015).

O acompanhamento poderá ser realizado sem a presença física da equipe responsável no órgão do empreendimento auditado, mediante a utilização de sistemas eletrônicos de informações e processamento de dados, independentemente da existência de processo autuado. Usualmente, o processo de acompanhamento é aberto no início de um exercício e encerrado ao seu final. Desta forma, o acompanhamento é o instrumento de fiscalização utilizado pelo Tribunal previsto no RITCU e regulamentado pelos arts. 241 e 242 que evidenciam a seguinte redação:

Art. 241 I – examinar, ao longo de um período predeterminado, a legalidade e a legitimidade dos atos de gestão dos responsáveis sujeitos a sua jurisdição, quanto ao aspecto contábil, financeiro, orçamentário e patrimonial;  
II – avaliar, ao longo de um período predeterminado, o desempenho dos órgãos e entidades jurisdicionadas, assim como dos sistemas, programas, projetos e atividades governamentais, quanto aos aspectos de economicidade, eficiência e eficácia dos atos praticados. (LIMA, 2015 p.326)

Art. 242 I – pela publicação nos órgãos oficiais e mediante consulta a sistemas informatizados adotados pela administração pública federal:  
a) da lei relativa ao plano plurianual, da lei de diretrizes orçamentárias, da lei orçamentária anual e da abertura de créditos adicionais;  
b) os editais de licitação, dos extratos de contratos e de convênios, acordos, ajustes, termos de parceria ou outros instrumentos congêneres, bem como dos atos sujeitos a registro.  
I – por meio de expedientes e documentos solicitados pelo Tribunal ou colocados à sua disposição;  
II – por meio de visitas técnicas ou participações em eventos promovidos por órgãos e entidades da administração pública.  
III – pelo acesso a informações publicadas em sítio eletrônico do órgão ou entidade (LIMA, 2015 p.327).

Segundo Lima, monitoramento é o instrumento de fiscalização utilizado pelo Tribunal para verificar o cumprimento de suas deliberações e os resultados delas advindos. Após as auditorias operacionais são realizados até três monitoramentos. Em geral, o monitoramento é realizado pelo menos um ano após a expedição do Acórdão que fixou as determinações cujo cumprimento se pretende verificar. Percebe-se que o item é obrigatório nos relatórios do controle interno constantes das tomadas e prestações de contas anuais a verificação quanto ao cumprimento pelos gestores

(LIMA, 2015).

As auditorias contábeis e financeiras correspondem ao exame analítico das operações contabilizadas de caráter financeiro e orçamentário, para atestar a exatidão dos registros e veracidade dos seus comprovantes. Desta forma, o Tribunal de Contas possui a possibilidade de realizar as inspeções que considerar necessárias para a verificação das contas de qualquer unidade administrativa dos três poderes (LIMA, 2015).

O sistema de auditoria compreende alguns pontos, tais como: o exame da escrituração contábil e da documentação correspondente, o acompanhamento das fases de execução da despesa, a verificação da regularidade do empenho, das licitações e contratos, o acompanhamento da arrecadação da receita, as operações de crédito, emissões de títulos, verificação de depósitos de cauções e fianças, a verificação da regularidade da execução da programação financeira de desembolso, o exame dos créditos adicionais, bem como da conta de restos a pagar e as despesas de exercícios encerrados (LIMA, 2015).

Por força Constitucional, o TCE/RS é um “Tribunal Administrativo” que possui a função de julgar as contas de todos os responsáveis, pessoas físicas ou jurídicas, que utilizem, arrecadem, guardem, gerenciem ou administrem dinheiro, bens e valores públicos pelos quais respondem o Estado ou quaisquer dos Municípios que o compõem, ou que assumem obrigações em nome deles. No exercício de suas competências, o TCE/RS realiza, periodicamente, auditorias contábeis, financeiras, orçamentárias e patrimoniais e auditorias operacionais nas unidades administrativas dos Poderes do Estado e dos Municípios, bem como nas demais entidades referidas em sua Lei Orgânica (SALOMÃO, 1999).

O universo de atuação do TCE/RS na esfera estadual é composto por um significativo número de entes da Administração Direta, Autarquias, Fundações; Sociedades de Economia Mista e Consórcios Administrativos. Quanto ao universo municipal, têm-se as Prefeituras e as respectivas Câmaras Municipais, além de Associações, Autarquias, Consórcios Administrativos, Empresas Públicas, Fundações, Sociedades Anônimas e Sociedades Limitadas (SLOMSKI, 2009).

O TCE/RS audita, aproximadamente, um conjunto considerável de órgãos e entidades, e para a execução desse trabalho os recursos humanos e físicos estão distribuídos em sua sede, na capital gaúcha, e em seus nove Serviços Regionais de Auditoria (SRA) no interior do estado. Os tipos de auditorias realizadas pelo TCE/RS

são subsidiados pelos princípios da INTOSAI, o TCE/RS considera dois tipos ou naturezas de auditoria pública que abrangem toda sua área de atuação, ou seja: Auditoria de Conformidade ou Regularidade e Auditoria Operacional (INTOSAI, 2010).

A auditoria de conformidade/regularidade consiste na análise dos aspectos constitucionais e legais, das demonstrações contábeis e dos aspectos relativos à área econômico-financeira. Tem como objetivo a verificação do cumprimento das disposições constitucionais e legais que regem a administração pública, notadamente no que tange à obediência aos princípios constitucionais da legalidade, da impessoalidade, da moralidade, da publicidade e da eficiência, assim como os princípios da legitimidade, da motivação e da razoabilidade, constantes no artigo 19 da Constituição Estadual que elenca bem estes princípios:

Art. 19 - A administração pública direta e indireta de qualquer dos Poderes do Estado e dos municípios, visando à promoção do bem público e à prestação de serviços à comunidade e aos indivíduos que a compõe, observará os princípios da legalidade, da moralidade, da impessoalidade, da publicidade, da legitimidade, da participação, da razoabilidade, da economicidade, da motivação e o seguinte: (Redação dada pela Emenda Constitucional n.º 7, de 28/06/95) (Vide LEC n.º 11.088/98, e Lei n.º 12.697/07). (BRASIL, 1988, p.5).

Segundo o Manual de Auditoria operacional a avaliação ocorre de forma sistemática, nos programas, projetos, atividades ou ações administradas por órgãos e entidades públicas, quanto às dimensões da economicidade, da eficiência, da eficácia, da efetividade e da equidade (INTOSAI, 2010).

A ação governamental deve ser avaliada quanto aos aspectos da economicidade, da eficiência e da eficácia por meio da chamada avaliação de desempenho ou auditoria operacional, que é a verificação da adequação entre meios e fins, considerando o contexto econômico, político, social, institucional e organizacional em que a ação governamental se realiza. Assim, o foco dessa forma de auditoria é avaliar o cumprimento de metas programadas e o efetivo resultado das políticas governamentais, quanto à execução de seus projetos e atividades (SALOMÃO, 1999).

Os procedimentos da ação fiscalizadora do TCE/RS ocorrem de acordo com o Manual de Auditoria onde as verificações são planejadas e estruturadas considerando-se uma Matriz de Risco (INTOSAI, 2010). A forma de operacionalização dessa ferramenta desenvolveu-se a partir do estudo de técnicas utilizadas por outros órgãos de controle de contas e objetiva estabelecer uma diferenciação quanto aos

órgãos jurisdicionados, de acordo com a materialidade, a relevância e o risco das evidências inerentes ao processo de auditoria.

Quanto aos processos de contas, entende-se que nascem no momento em que o auditor conclui a auditoria e entrega o seu relatório (INTOSAI, 2010). O prazo regimental para a entrega da Análise de Inconsistências Apontadas pelo TCE/RS em Auditorias Municipais e Estudo do Controle Externo da Gestão Pública é de 60 dias, a contar do início dos trabalhos de campo.

O Relatório de Falhas ou Relatório de Acompanhamento de Gestão – RAG é encaminhado à Direção e Controle de Fiscalização (DCF) (INTOSAI, 2010). Nessa etapa da fase processual, o agente político é intimado a tomar ciência dos apontamentos a ele imputados e apresentar defesa ou esclarecimentos. A próxima fase é a “Análise de Esclarecimentos”, na qual uma equipe de auditores analisa o que foi apontado no Relatório de Auditoria, confrontando com a defesa de Gestor, e emitindo opinião sobre a manutenção ou não do apontamento, bem como quanto à glosa de valores (MILESKI, 2003).

Seguindo o trâmite processual, os autos são encaminhados ao Ministério Público de Contas (MPC), o qual emite um parecer opinativo sobre a gestão das contas analisadas, de acordo com o art. 26, parágrafo único, da Resolução 544/2000 (BRASIL, 2000). Na sequência, o processo é encaminhado ao Conselheiro Relator, que redige o seu voto. O parecer pode ser Favorável ou Desfavorável à aprovação das contas (MILESKI, 2003).

Após o Trânsito em Julgado, quando os autos são encaminhados ao Poder Legislativo, se o Parecer for Desfavorável a Aprovação das Contas, o TCE-RS, deverá dar ciência ao Ministério Público Eleitoral (MPE) e à Procuradoria Geral de Justiça (PGJ), para providências quanto à inelegibilidade do agente político, nos termos do art. 87 da Resolução 544/2000 (INTOSAI, 2010). O processo conclui-se pelo envio da cópia da decisão sobre as contas do Executivo e Legislativo Municipal ao TCE/RS, para que tome ciência.

Contudo, considerando que o foco do presente estudo são os Executivos Municipais, observar-se-á o disposto na CF/88, art. 31, pelo qual os vereadores poderão reverter a natureza do parecer emitido pelo TCE por decisão de 2/3 dos membros da casa legislativa (INTOSAI, 2010). Cumpre ressaltar, ainda, que por força regimental não se pode interferir nos valores glosados pelo órgão fiscalizador competente:

**Art. 31.** A fiscalização do Município será exercida pelo Poder Legislativo Municipal, mediante controle externo, e pelos sistemas de controle interno do Poder Executivo Municipal, na forma da lei.

**§ 1º** O controle externo da Câmara Municipal será exercido com o auxílio dos Tribunais de Contas dos Estados ou do Município ou dos Conselhos ou Tribunais de Contas dos Municípios, onde houver.

**§ 2º** O parecer prévio, emitido pelo órgão competente sobre as contas que o Prefeito deve anualmente prestar, só deixará de prevalecer por decisão de dois terços dos membros da Câmara Municipal.

**§ 3º** As contas dos Municípios ficarão, durante sessenta dias, anualmente, à disposição de qualquer contribuinte, para exame e apreciação, o qual poderá questionar-lhes a legitimidade, nos termos da lei.

**§ 4º** É vedada a criação de Tribunais, Conselhos ou órgãos de Contas Municipais. (BRASIL, 1998).

A norma jurídica do art. 31 da CF/88 refere-se ao controle externo exercido pelas Câmaras Municipais, auxiliadas pelos Tribunais de Contas, sendo que o parecer prévio emitido por esta Casa só deixará de prevalecer no caso de voto de dois terços dos vereadores. O parágrafo terceiro do art. 31, que dispõe sobre as contas dos municípios, que ficarão durante sessenta dias, anualmente, à disposição de qualquer contribuinte, para exame e apreciação, o qual poderá questionar-lhe a legitimidade. Já no parágrafo quarto veda a criação de Tribunais, conselhos ou órgãos de contas municipais.

O controle externo é exercido pelo Poder Legislativo, que detém a capacidade de aprovar ou reprová-las em decorrência do parecer emitido pelo tribunal de Contas. Diante disso é importante ressaltar que os princípios constitucionais, juntamente com o mérito político são essenciais na aprovação das contas públicas, cuja abordagem se dará em específico pelo segundo capítulo.

## **2 PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS E O MÉRITO POLÍTICO DO CONTROLE EXTERNO DE CONTAS, RELACIONADO AO INTERESSE PÚBLICO**

Os Princípios são fontes presentes no sistema jurídico e possuem grande importância em seu conteúdo, pois norteiam toda a atividade de formação, interpretação e aplicação das normas jurídicas. Estão presentes na administração pública, e previsto expressamente na Constituição Brasileira que é responsável por organizar sua estrutura e mostrar seus requisitos básicos para a formação de uma administração padronizada, gerando uma segurança jurídica em toda a sociedade.

A Constituição Federal dispõe no caput do art. 37, em que a administração pública direta e indireta de qualquer dos Poderes da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios obedecerá aos princípios de legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade e eficiência.

Além desses princípios explícitos na Constituição, existem outros que são implícitos no texto Constitucional, como o princípio da supremacia do interesse público, que deve ser considerado na mesma proporção, com os outros, pois os princípios gerais de direito existem por força própria.

Assim, neste capítulo pretende-se caracterizar os princípios constitucionais, bem como o mérito político do controle externo de contas relacionando com o interesse público.

### **2.1 ENTENDIMENTO DOUTRINÁRIO E JURISPRUDENCIAL DO STF E MÉRITO POLÍTICO**

De acordo com o entendimento doutrinário de Di Pietro, o controle que o Poder Legislativo exerce sobre a Administração Pública limita-se as hipóteses previstas na Constituição Federal, implicando interferência de um poder na atribuição de outros dois; estendem-se aos órgãos do Poder Executivo, entidades da Administração indireta e o próprio Poder Judiciário, quando executa função administrativa. Outras modalidades de controle não constantes na Constituição Federal, limitam-se a dois tipos de controle: o político e o financeiro (DI PIETRO, 2003, p.611).

O controle político abrange aspectos de legalidade, de mérito, que implicam na natureza política que irá apreciar decisões administrativas e de discricionariedade, da

oportunidade e conveniência do interesse público. Desta forma, destacam-se como hipóteses de controle os itens seguintes:

- a – a competência exclusiva do Congresso Nacional e do Senado para apreciar a priori ou a posteriori os atos do Poder Executivo, cuja decisão expresse-se por meio de autorização ou aprovação contida em decreto legislativo ou resolução;
- b – convocação de Ministro de Estado ou titulares de órgãos subordinados a Presidência da República, pela Câmara dos Deputados ou pelo Senado, pelas Comissões, para prestar pessoalmente informações sobre assunto previamente determinado, importando crime de responsabilidade a ausência sem justificção adequada.
- c – encaminhamento de pedidos escritos de informações, pelas Mesas da Câmara dos Deputados e do Senado, dirigidos aos Ministros de Estado ou a quaisquer titulares de órgãos diretamente subordinados à Presidência da República, que deverão responder no prazo de 30 dias, sob pena de crime de responsabilidade.
- d – apuração de irregularidades pelas Comissões Parlamentares de Inquérito, as quais têm poderes de investigação próprios das autoridades judiciais e os previstos nos Regimentos das Casas do Congresso, havendo necessidade as conclusões serão encaminhadas ao Ministério Público, para que promova a responsabilidade civil ou criminal dos infratores.
- e – a competência do Senado Federal para processar e julgar o Presidente e Vice-Presidente da República nos crimes de responsabilidade.
- f – a competência do Senado para fixar, por proposta do Presidente da República, limites globais para o montante da dívida consolidada da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios; para dispor sobre limites globais e condições para as operações de crédito externo e interno que dispõem sobre limites e condições para a concessão de garantia da União em operações de crédito externo e interno.
- g – a competência do Congresso Nacional para sustar os atos normativos do Poder Executivo que ultrapassa os limites legais do poder regulamentar, essa atribuição prevista no artigo 49, inciso V, implica na inovação da Constituição de 1988, pois permitirá ao Poder Legislativo controlar,



mediante provocação ou por iniciativa própria, a legalidade dos atos normativos do Poder Executivo.

h – controle financeiro, exercido com auxílio do Tribunal de Contas. (DI PIETRO, 2003, p. 612 a 613).

O controle financeiro está disciplinado pela Constituição Federal, nos artigos 70 a 75, a fiscalização contábil, financeira e orçamentária, normas estas que se aplicam à organização, composição e fiscalização dos Tribunais de Contas dos Estados e do Distrito Federal, assim como nos Tribunais e Conselhos de Contas dos Municípios. (DI PIETRO, 2003).

O artigo 70 da Constituição Federal infere algumas normas básicas:

- a – na atividade controlada, a fiscalização abrange a contábil, a financeira, a orçamentária, a operacional e a patrimonial, que permite a verificação da contabilidade, das receitas e despesas, da execução do orçamento, dos resultados e acréscimos e diminuições patrimoniais;
- b – o controle de legalidade dos atos resulta na arrecadação da receita ou na extinção de direitos e obrigações; no controle de legitimidade admite-se exame de mérito a fim de verificar se determinada despesa, não ilegal, que atenda a ordem de prioridade, estabelecida no plano plurianual; controle de economicidade envolve questões de mérito, para verificar se o órgão procedeu na aplicação de despesa pública, de modo mais econômico atendendo a relação do custo – benefício; controle de fidelidade funcional, dos agentes da administração responsáveis por bens e valores públicos; controle de resultados de cumprimento de programas de trabalho e de metas é expresso em termos monetários e em termos de realização de obras e prestação de serviços.
- c – quanto às pessoas controladas, abrange União, Estado, Municípios, Distrito Federal e entidades da Administração Direta e Indireta, assim como qualquer pessoa física ou entidade pública, que utilize, arrecade, ou administre dinheiro, bens ou valores públicos que a União responda ou que assuma obrigação de natureza pecuniária.
- d – a fiscalização compreende os sistemas de controle externo, que compete ao Poder Legislativo, com auxílio do Tribunal de Contas, e de controle interno exercido por cada um dos poderes. (DI PIETRO, 2003, p. 613 e 614).

O artigo 71 da Constituição Federal trata sobre o controle externo mais especificamente sobre suas funções a seguir dispostas:

- a – fiscalização financeira consiste na realização ou recusa do registro de atos de admissão de pessoal;
- b – de consulta, quando emite parecer prévio sobre as contas prestadas anualmente pelo Presidente da República;
- c – de informações, quando as presta ao Congresso Nacional, a qualquer de suas Casas, sobre a fiscalização contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial e sobre resultados de auditorias e inspeções realizadas;
- d – de julgamento, quando “julga”, as contas dos administradores e demais responsáveis por dinheiros, bens e valores públicos e as contas daqueles que derem causa à perda, extravio ou outras irregularidades de que resultem prejuízo ao erário público.
- e – sancionatórias, aplicada aos responsáveis , nos casos de ilegalidade de despesa ou irregularidade de contas, as sanções previstas em lei estabelecerá outras cominações, a multa proporcional ao dano causado ao erário;
- f – corretivas, assinatura de prazo para que o órgão ou entidade adote as providências necessárias ao exato cumprimento da lei, se verificada ilegalidade; e quando susta, se não atendido, a execução do ato impugnado, comunicando a decisão à Câmara dos Deputados e ao Senado Federal;
- g – de ouvidor, quando recebe denúncia de irregularidade ou ilegalidades, feito pelos responsáveis pelo controle interno ou por qualquer cidadão, partidos político, associação ou sindicato, nos termos do artigo 74, parágrafos 1º e 2º da CF/88. (DI PIETRO, 2003, p. 615)

As normas sobre fiscalização contábil, financeira e orçamentária de competência estadual e municipal aplicam-se aos respectivos Tribunais e Conselhos de Contas, de acordo com o estabelecido no artigo 75 da CF/88. Nos Municípios, o controle externo da Câmara Municipal é exercido com auxílio do Tribunal de Contas do Estado, o parecer prévio emitido pelo órgão competente sobre as contas anuais do Prefeito só deixará de prevalecer por decisão de 2/3 dos membros da Câmara Municipal. (DI PIETRO, 2003).

Assim sendo, o artigo 31 parágrafo 3º da CF/88 determina que as contas dos municípios fiquem, durante 60 dias, anualmente, à disposição de qualquer contribuinte, para exame e apreciação e questionamentos sobre a legitimidade (DI PIETRO, 2003).

Segundo Di Pietro, não existe ato administrativo inteiramente discricionário. Já no ato vinculado, todos os elementos vêm definidos na lei; no ato discricionário, alguns elementos vêm definidos na lei, com precisão, e outros são deixados à decisão da Administração, com maior ou menor liberdade de apreciação de oportunidade e conveniência. O ato vinculado é analisado apenas sob o aspecto da legalidade e o ato discricionário é analisado sob aspecto da legalidade e do mérito, uma vez que, o primeiro é conformidade do ato com a lei enquanto o segundo faz menção à oportunidade e conveniência diante do interesse público a atingir (DI PIETRO, 2003).

Para Di Pietro, o mérito se relaciona com a intimidade do ato administrativo, concerne aos seus valores intrínsecos, à sua valorização sob critérios comparativos. Ao ângulo do merecimento, não se diz que o ato é ilegal ou legal, senão que é ou não é o que devia ser que é bom ou mau, que é pior ou melhor do que outro. O mérito é o aspecto do ato administrativo relativo à conveniência, e oportunidade, que só existe nos atos discricionários. (DI PIETRO, 2003, p. 209 a 210).

O entendimento jurisprudencial pelo Supremo Tribunal Federal acerca do mérito político está provocando impacto tanto no âmbito público quanto no espaço privado uma vez que, a judicialização das questões políticas, econômicas e sociais torna o judiciário indeclinável para as disputas que permeiam tais esferas. O principal objeto de análise do Supremo quanto ao que está em pauta é a atuação da Administração Pública, que são questões governamentais (FIDELIS, 2008).

Na interação entre os atores políticos com poder decisório - e o STF, que possui um papel político que é inegável – em prol das questões governamentais é interessante observar que as razões principais que movem um Poder são bastante distintas das que influenciam outro. Assim, a Administração Pública age na conjuntura, baliza-se pela eficácia e desde que não contrariem a normatividade constitucional, as políticas realizadas podem ter, sem maiores problemas, caráter controverso (FIDELIS, 2008).

A fim de obter um melhor entendimento sobre as formas de fiscalização realizadas pelo Tribunal de Contas do Estado nos municípios, bem como o mérito

político, será citado como exemplo uma jurisprudência do STF que evidencia o Controle Externo do Tribunal de Contas:

**EMENTA:** TRIBUNAL DE CONTAS – COMPOSIÇÃO – “VAGA CATIVA” DA ASSEMBLEIA LEGISLATIVA – EGRESSO DO MINISTÉRIO PÚBLICO – ALCANCE DO ARTIGO 73, § 2º, DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL. Prevalece à regra constitucional de divisão proporcional das indicações entre os Poderes Legislativo e Executivo, revelado o critério da “vaga cativa”, sobre a obrigatória indicação de clientelas específicas pelos governadores, inexistente exceção, incluída a ausência de membro do Ministério Público Especial. Publicado em 20/10/2014. **RECURSO EXTRAORDINÁRIO Nº 717.424/AL – ALAGOAS.** RELATOR: MIN. MARCO AURÉLIO RECTE. (S): FERNANDO RIBEIRO TOLEDO ADV.(A/S); FELIPE MONNERAT SOLON DE PONTES RODRIGUES RECD.(A/S); ASSOCIAÇÃO NACIONAL DO MINISTÉRIO PÚBLICO DE CONTAS - AMPCON ADV.(A/S); LUIS MAXIMILIANO LEAL TELESKA MOTA E OUTRO(A/S) ASSIST.(S): GUSTAVO HENRIQUE ALBUQUERQUE SANTOS ADV.(A/S); RICARDO LÔBO CAVALCANTE DE ALBUQUERQUE.

Conforme a jurisprudência, do Recurso Extraordinário nº 717.424, evidencia como tema principal a possibilidade de nomeação de membro do Ministério Público Especial para o cargo de Conselheiro do Tribunal de Contas Estadual, ainda que a vaga devesse ser reservada à escolha da Assembleia Legislativa, a fim de se garantir a representatividade do Ministério Público. Cabe lembrar ainda que, a tese que fora aplicada vem ser inconstitucional a nomeação, pelo Chefe do Executivo, de membro do Ministério Público Especial para preenchimento de cargo vago de Conselheiro de Tribunal de Contas local quando se tratar de vaga reservada à escolha da Assembleia Legislativa, devendo-se observar a regra constitucional de divisão proporcional das indicações entre os Poderes Legislativo e Executivo.

Segundo relatório de defesa do Ministro Marco Aurélio, o recurso extraordinário interposto, em mandado de segurança, em que o Tribunal de Justiça do Estado de Alagoas deferiu a ordem para determinar o preenchimento, por membro do Ministério Público de Contas, a ser escolhido pelo Governador, de cargo vago de Conselheiro do Tribunal de Contas cujo ocupante anterior foi nomeado mediante indicação da Assembleia Legislativa. Relatou que, desde a promulgação do texto de lei 1988, nunca houve a presença de membro do Ministério Público Especial na composição do Tribunal de Contas, ficando configurada afronta ao artigo 73, § 2º, do diploma maior, que é obrigatória pelos Estados-membros.

Lembrou ainda que, cabe ao Poder Legislativo a indicação, do critério da cadeira cativa, pois se deve assegurar a representatividade do Ministério Público de

Contas, em respeito ao mandamento constitucional. Declarou a inconstitucionalidade do artigo 95, § 7º, da Constituição Estadual, porquanto o preceito, ao exigir o cumprimento do estágio probatório pelos procuradores da Instituição como requisito para a investidura no cargo de Conselheiro, teria previsto critério não contido na Carta da República e se omitido do princípio da simetria (BRASIL. Recurso Extraordinário N° 717.424).

Diante do entendimento doutrinário e jurisprudencial sobre o mérito político das decisões os princípios constitucionais estão voltados ao interesse público e previstos na Constituição Federal de 1988, demais entendimento sobre as questões apresentadas serão abordadas no item subsequente.

## 2.2 PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS DE ACORDO COM O INTERESSE PÚBLICO

Para Silva 2014, a competência da Corte de Contas para deliberar sobre a constitucionalidade das leis e atos normativos do poder público é matéria pacífica na jurisprudência e na doutrina especializada a ponto de o Supremo ter enunciado a Súmula n° 347, que dispõe que o Tribunal de Contas no exercício de suas atribuições, pode apreciar a constitucionalidade das leis e dos atos do poder público. Ressalta-se ainda que o Regimento Interno do Tribunal de Conta da União conferiu à Corte de Contas competência para deliberar sobre conflito de lei ou ato normativo do poder público com a Constituição no art. 15, I, e, do RITCU (SILVA, 2014, p. 53).

O Tribunal de Contas exerce o controle de constitucionalidade usando apenas a técnica da interpretação que conduz à valorização da lei maior, uma vez que tem se aplicado o princípio da supremacia da Constituição. Em virtude disso, não se pode anular o ato, nem a lei, mas apenas deixar de aplicá-la por inconstitucionalidade, cabe lembrar que, o Poder Judiciário possui competência privativa de declarar a inconstitucionalidade, em que qualquer dos poderes responsáveis pela aplicação de uma lei, ou de um ato, pode deixar de aplica-los quando existia um preceito constitucional que com eles conflite de maneira evidente. (SILVA, 2014).

A competência para afastar a aplicação da lei em caso concreto deve ser conferida por regimento apenas pelo plenário conforme dispõe a súmula vinculante n° 10, que evidencia a infração das leis e regulamentos relativos à administração financeira apurada na fase de controle interno, que sujeita o infrator a multa do art. 53 do Decreto lei n° 199 de 25 de fevereiro de 1967. Tal súmula não viola a cláusula de

reserva de plenário em que a decisão de órgão fracionário de tribunal não declare expressamente a inconstitucionalidade de lei ou ato normativo do poder público, afasta sua incidência, em todo ou em parte, de acordo com o previsto no art. 97 da Constituição Federal que traz a seguinte redação: (SILVA, 2014).

Art. 97. Somente pelo voto da maioria absoluta de seus membros ou dos membros do respectivo órgão especial poderão os tribunais declarar a inconstitucionalidade de lei ou ato normativo do Poder Público (BRASIL,1998).

Segundo Silva, as decisões monocráticas revelam uma nova interpretação a respeito da validade da súmula nº 347, em que não cabe mais ao Tribunal de Contas deliberar sobre a constitucionalidade de leis e atos do poder público, uma vez que a referida súmula não guarda consonância com a ordem constitucional estabelecida pela constituição de 1988. A redação da súmula 347 versa que o Tribunal de Contas, no exercício de suas atribuições, pode apreciar a constitucionalidade das leis e dos atos do poder público (SILVA, 2014, p. 62).

O entendimento jurisprudencial acerca do artigo 70, parágrafo único da Constituição Federal de 1988, evidencia que não há direito líquido e certo quanto à prorrogação de contrato celebrado com o Poder Público. Há apenas a existência de mera expectativa de direito, dado que a decisão sobre a prorrogação do ajuste encontra-se no âmbito da discricionariedade da administração pública, uma vez que a relação jurídica entre Tribunal de Contas e a Administração Pública, não se pode falar em desrespeito às garantias constitucionais do contraditório e da ampla defesa (SILVA, 2014).

Já com relação ao artigo 71 da Constituição Federal não insere na competência do TCU, a aptidão para examinar, previamente, a validade de contratos administrativos celebrados pelo Poder Público. Tal atividade não é incluída na competência da função executiva, sendo inconstitucional que a norma local estabeleça a competência do Tribunal de Contas para realizar exame prévio de validade de contratos firmados como Poder Público (SILVA, 2014).

O sistema jurídico brasileiro é hierarquizado, estando a Constituição Federal em lugar de supremacia. Todos os atos do Poder Público, Legislativo e Executivo estão sujeitos às disposições constitucionais em que a hegemonia da CF/88 é colocada em risco, em razão da proliferação de atos normativos infraconstitucionais

que passam a integrar o ordenamento jurídico com grande frequência. Diante de tal situação, surgiu a necessidade de criar mecanismos que defendessem o texto constitucional, declarando inconstitucionais os comandos normativos que não se compatibilizem com ele (BITTENCOURT, 2013).

Atualmente se tem o reconhecimento de três modelos que visam assegurar a supremacia constitucional: o modelo norte-americano, o modelo austríaco e o modelo francês. O modelo norte-americano é difuso e adota a teoria da nulidade, ou seja, se a lei é inconstitucional ela é nula. No sistema austríaco, o controle de constitucionalidade é exercido de forma exclusiva por um Tribunal Constitucional e impera a teoria da anulabilidade da lei inconstitucional. Já na França, o controle de constitucionalidade é exercido por um órgão diverso dos demais poderes (BITTENCOURT, 2013).

No Brasil, o Supremo Tribunal Federal (STF) é o órgão máximo do Poder Judiciário e exerce controle de constitucionalidade pela via difusa – quando julga Recurso Extraordinário (RE) –, mas também desempenha a função de Tribunal Constitucional – ao julgar ações diretas. O controle difuso também pode ser realizado por qualquer juiz ou tribunal. No âmbito dos Tribunais para apreciar uma questão que envolva arguição de inconstitucionalidade, deve-se observar a cláusula de reserva de plenário que está disposta no art. 97 da CF/88 (BITTENCOURT, 2013).

Em decorrência da cláusula de reserva de plenário, a inconstitucionalidade só será declarada mediante o voto da maioria absoluta dos membros do Tribunal ou do órgão especial. Além disso, ela é associada ao princípio da presunção de constitucionalidade das leis, uma vez que exige quórum qualificado para a declaração de eventual inconstitucionalidade de lei ou ato do Poder Público. Também é vedado aos órgãos fracionários afastar a aplicação de determinada lei ou ato normativo no caso concreto, mesmo sem declarar expressamente sua inconstitucionalidade (BITTENCOURT, 2013).

Assim sendo, a questão constitucional é discutida pela via da exceção, que se trata de uma prejudicial do processo e deve ser resolvida antes da apreciação do mérito. A arguição de inconstitucionalidade no processo só pode ser suscitada por quem detenha legitimidade, ou seja: a) as partes (autor e réu) em quaisquer demandas; b) os terceiros intervenientes (litisconsortes, assistentes, oponentes entre outros); o Ministério Público quando officie no feito, e d) o juiz ou tribunal, de ofício, exceto no Supremo Tribunal Federal no recurso extraordinário (FERREIRA, 2012).

Os princípios da Supremacia do Interesse Público e da Indisponibilidade do Interesse Público, apesar de implícitos no ordenamento jurídico, são tidos como pilares do regime jurídico-administrativo que se deve ao fato de que todos os demais princípios da Administração Pública são desdobramentos desses dois princípios em questão, cuja relevância é tanta que são conhecidos como supra princípios da Administração Pública (FERREIRA, 2012).

Os princípios administrativos aparecem, de maneira implícita ou explícita, em diversas Leis, das quais se destaca a Constituição Federal de 1988, no *caput* de seu art. 37, que enumera os seguintes princípios: legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade e eficiência. É de suma importância destacar que os princípios constitucionais ora citados são de observância obrigatória para todos os Poderes, quando estiverem no exercício de funções administrativas, e para todos os entes federados (União, Estados, Distrito Federal e Municípios), alcançando a Administração Direta e a Indireta (FERREIRA, 2012).

O Princípio da Supremacia do Interesse Público existe com base no pressuposto de que toda atuação do Estado seja pautada pelo interesse público, cuja determinação deve ser extraída da Constituição e das leis, manifestações da vontade geral. Dessa maneira, os interesses privados encontram-se subordinados à atuação estatal. Este supra princípio fundamenta todas as prerrogativas de que dispõe a Administração como instrumentos para executar as finalidades a que é destinada (FERREIRA, 2012).

Neste sentido, decorre do Princípio da Supremacia do Interesse Público que havendo conflito entre o interesse público e o privado, prevalecerá o primeiro, tutelado pelo Estado, respeitando-se, contudo, os direitos e garantias individuais expressos na Constituição, ou dela decorrentes. Há exemplos desses direitos e garantias, tem-se o art. 5º da CF/88, XXXVI, segundo o qual a Administração deve obediência ao direito adquirido, à coisa julgada e ao ato jurídico perfeito. A forma e os limites da atuação administrativa são determinados pelos princípios constitucionais; dessa maneira, assim como ocorre com todos os princípios jurídicos, o supra princípio em questão não tem caráter absoluto (FERREIRA, 2012).

O Princípio da Supremacia do Interesse Público não está diretamente presente em toda e qualquer atuação da Administração Pública, limitando-se, sobretudo, aos atos em que ela manifesta poder de império, denominada atos de império. Estes são todos os que a Administração impõe coercitivamente ao administrado, criando



unilateralmente para ele obrigações, ou restringindo ou condicionando o exercício de direitos ou de atividades privadas; são os atos que originam relações jurídicas entre o particular e o Estado caracterizadas pela verticalidade, pela desigualdade jurídica (FERREIRA, 2012).

Por outro lado, há os chamados atos de gestão e atos de mero expediente, praticados pela Administração quando ela atua internamente, principalmente em suas atividades-meio, e sobre os quais não há incidência direta do Princípio da Supremacia do Interesse Público, isto porque não há obrigações ou restrições que precisem ser impostas aos administrados. Também não há incidência direta deste princípio nos casos em que a Administração atua regida pelo direito privado, como quando ela intervém no domínio econômico na qualidade de Estado-empresário, isto é, atua como agente econômico, conforme disposto pela Constituição em seu art. 173, § 1º, II (FERREIRA, 2012).

Dentre as prerrogativas de Direito Público da Administração Pública, derivadas diretamente do Princípio da Supremacia do Interesse Público, pode-se citar:

- a) as diversas formas de intervenção na propriedade privada;
- b) a existência, nos contratos administrativos, de cláusulas exorbitantes, as quais permitem à Administração modificar ou rescindir unilateralmente o contrato;
- c) as diversas formas de exercício do poder de polícia administrativa, traduzidas na limitação ou condicionamento ao exercício de atividades privadas, tendo em conta o interesse público;
- d) a presunção de legitimidade dos atos administrativos, que deixa para os particulares o ônus de provar eventuais vícios no ato, a fim de obter decisão administrativa ou provimento judicial que afaste a sua aplicação (FERREIRA, 2012).

Ressalta-se a importância quando se fala em Princípio da Indisponibilidade do Interesse Público, pois abrange todo o patrimônio público e todos os direitos e interesses do povo em geral. Destaca-se ainda que, deste princípio derivam todas as restrições especiais impostas à atividade administrativa, que existem pelo fato de a Administração Pública não ser “dona” da coisa pública, e sim mera gestora de bens e interesses públicos. Isto significa dizer que esses bens e interesses públicos são indisponíveis à Administração Pública, bem como a seus agentes públicos, pertencendo, em verdade, à coletividade, ao povo (FERREIRA, 2012).

Em razão do Princípio da Indisponibilidade do Interesse Público são vedados ao administrador quaisquer atos que impliquem renúncia aos direitos do Poder Público ou que injustificadamente onerem a sociedade. Neste sentido, verifica-se que deste princípio decorrem diversos princípios expressos que norteiam a atividade da Administração, como os da legalidade, impessoalidade, moralidade e eficiência. Pode-se ainda dizer que não é permitido à Administração alienar qualquer bem público enquanto este estiver afetado a uma destinação pública específica (FERREIRA, 2012).

O Princípio da Indisponibilidade do Interesse Público encontra-se em estreita relação com o Princípio da Legalidade, sendo por vezes confundidos. Isto porque, por não ser a Administração Pública proprietária da coisa pública, apresentando-se está indisponível àquela, toda atuação da Administração deve atender ao estabelecido em lei, único instrumento capaz de determinar o que é de interesse público, tendo em vista que a lei é a manifestação legítima do povo, proprietário da coisa pública. Dessa maneira, se o administrador atua desviando-se da lei, pretendendo impor o seu conceito pessoal de interesse público, é passível da acusação de desvio de finalidade (FERREIRA, 2012).

Os interesses públicos primários são os interesses do povo, os interesses gerais imediatos. Já os secundários são os interesses mediatos do Estado na qualidade de pessoa jurídica, titular de direitos e obrigações. Estes interesses são colocados pela doutrina em regra, como patrimoniais em que o Estado busca aumentar a riqueza, ampliando receitas ou evitando gastos (FERREIRA, 2012).

A distinção feita entre interesse público primário e secundário caracteriza-se como interesse público secundário legítimo àquele que represente um interesse de uma pessoa jurídica administrativa na qualidade de titular de direitos, mesmo sem implicar a busca direta da satisfação de um interesse primário, desde que: a) não contrarie nenhum interesse público primário; e b) possibilite atuação administrativa ao menos indiretamente tendente à realização de interesses primários (FERREIRA, 2012).

No subitem 2.3 serão abordados os princípios constitucionais da administração pública, bem como os valores democráticos conceituando a importância de tal matéria ao ente público.

### 2.3 OS PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS DA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA PASSÍVEIS DE CONTROLE, SEM QUE HAJA AFRONTA AOS VALORES DEMOCRÁTICOS

Segundo Di Pietro, a expressão regime jurídico da Administração Pública, é utilizada para designar, em sentido amplo, os regimes de Direito Público e de Direito Privado a que se submete a Administração Pública. O Direito Administrativo nasceu sob a égide do Estado Liberal, em que se desenvolveram os princípios do individualismo em todos os aspectos, inclusive o jurídico, o regime administrativo traz em si traços de autoridade, de supremacia sobre o indivíduo, com vistas à consecução de fins de interesse geral (DI PIETRO, 2003).

A proteção aos direitos individuais perante o Estado serve de fundamento ao princípio da legalidade, um dos esteios do Estado de Direito; e também a necessidade de satisfação dos interesses coletivos, que conduz a outorga de prerrogativas e privilégios para a Administração Pública, para limitar o exercício dos direitos individuais em benefício do bem-estar coletivo, e para a prestação de serviços públicos. (DI PIETRO, 2003).

Para Di Pietro, o Direito Administrativo possui restrições e prerrogativas em relação à liberdade do indivíduo e a autoridade da administração. A liberdade é assegurada pela Administração Pública através da Lei, e que sua aplicação ao Direito Público se dá por meio do princípio da legalidade. Para assegurar-se a autoridade da Administração Pública necessária a consecução de seus fins é outorgada prerrogativas e privilégios que asseguram a supremacia do interesse público sobre o particular (DI PIETRO, 2003).

Desta forma observa-se que sobre as prerrogativas existem restrições a que está sujeita a Administração, sob pena de nulidade do ato administrativo assim como de responsabilização da autoridade que o editou. Dentre tais restrições, destaca-se a observância da finalidade pública, com os princípios da moralidade administrativa e da legalidade, e a obrigatoriedade de dar publicidade aos atos administrativos (DI PIETRO, 2003).

Desse modo o Direito Administrativo está informado por determinados princípios, alguns deles próprios e de outros ramos do Direito Público e outros específicos e enquadrados como setoriais, assim sendo os princípios classificam-se em:

O princípio da legalidade, juntamente com o de controle da Administração pelo Poder Judiciário, nasceu com o Estado de Direito e constitui uma das principais garantias de respeito aos direitos individuais. A lei estabelece os limites da atuação administrativa que tenha por objeto a restrição ao exercício de tais direitos em benefício da coletividade. De acordo com o princípio supracitado, a Administração Pública só pode fazer o que a lei permite no âmbito das relações entre particulares, o princípio aplicável é o da autonomia da vontade, que lhes permite fazer tudo que a lei não proíbe, está contido no artigo 5º, incisos II e XXXV da Constituição Federal.

De acordo com o entendimento de Di Pietro, o princípio da supremacia do interesse público está presente tanto no momento de elaboração das leis como no momento de sua execução em concreto pela Administração Pública. No final do século XIX, passou a surgir reações contra o individualismo jurídico, em decorrência das transformações ocorridas nas ordens econômicas, social e política, provocadas pelos resultados do individualismo exacerbado, uma vez que o estado teve que abandonar sua posição passiva e começar a atuar no âmbito da atividade exclusivamente privada.

O direito deixou de ser apenas instrumento de garantia dos direitos dos indivíduos e passou a ser visto como meio para consecução da justiça social, do bem comum, do bem-estar coletivo. O princípio do interesse público está expressamente previsto no artigo 2º, da Lei nº 9.784/99, em seu parágrafo único com a exigência de atendimento a fins de interesse geral vedada a renúncia total ou parcial de poderes ou competências.

Para Di Pietro, o princípio da impessoalidade está relacionado com a finalidade pública que norteia toda a atividade administrativa, uma vez que a administração não pode atuar com vistas a prejudicar ou beneficiar pessoas determinadas já que é o interesse público que norteia o seu comportamento. Tal princípio não está expressamente na Lei nº 9.784/99, mas está implicitamente contido no artigo 2º, parágrafo único, inciso III, pois se exige objetividade no atendimento do interesse público, vedada a promoção pessoal de agentes ou autoridades (DI PIETRO, 2003).

O princípio da presunção de legitimidade ou de veracidade abrange dois aspectos: a presunção da verdade que diz respeito à certeza dos fatos e a presunção da legalidade, pois a administração pública se submete à lei, presume-se, até a prova em contrário, que todos os seus atos sejam verdadeiros e praticados com observância

das normas legais pertinentes. Trata-se de presunção relativa que, admite privar em contraditório, tal efeito inverte o ônus da prova (DI PIETRO, 2003).

Di Pietro destaca que a consequência desta presunção, as decisões administrativas são de execução imediata com possibilidades de criar obrigações para o particular, independentemente de sua concordância, podem ainda ser executadas pela própria administração, mediante meios diretos ou indiretos de coação.

Segundo Di Pietro, o princípio da especialidade conceitua-se na ideia de descentralização administrativa, tal princípio é referido às autarquias, não se tem razão para negar sua aplicação quanto às demais pessoas jurídicas, instituídas por lei, para integrarem a Administração Pública Indireta, sendo necessariamente criadas ou autorizadas por lei, conforme o previsto no artigo 37, inciso XX, da Constituição Federal, tais entidades não podem desvirtuar-se dos objetivos legalmente definidos.

O princípio do controle ou tutela está em consonância com o qual a Administração Pública Direta fiscaliza as atividades dos referidos entes, com o objetivo de garantir a observância de suas finalidades institucionais. Há confronto entre a independência da entidade que goza de parcela de autonomia administrativa e financeira, já que dispõe de fins próprios, definidos em lei, e por outro lado a necessidade de controle para que a pessoa jurídica política - União, Estado ou Município - que institui a entidade da Administração Indireta se assegure que ela está agindo de conformidade com os fins que justificam sua criação (DI PIETRO, 2003).

No princípio da autotutela, o controle é exercido pelos próprios atos, com a possibilidade de anular os ilegais e revogar os inconvenientes ou inoportunos, independentemente de recurso ao poder Judiciário. Tal poder da administração está consagrado em duas súmulas do STF, a de nº346, que dispõe que “a administração pública pode declarar a nulidade dos seus próprios atos”; e pela de nº 473, “a administração pode anular os próprios atos, quando eivados de vícios que os tornem ilegais, porque deles não se originam direitos; ou revogá-los, por motivo de conveniência ou oportunidade, respeitados os direitos adquiridos, e ressalvada, em todos os casos, apreciação judicial”. (DI PIETRO, 2003).

Quanto ao princípio da hierarquia, os órgãos da administração pública são estruturados na forma que se cria uma relação de coordenação e subordinação com atribuições definidas na lei. As funções administrativas existem relativamente, não em relação às legislativas e judiciais, decorrem de uma série de prerrogativas para a

Administração: a de rever os atos dos subordinados, e de delegar e avocar atribuições, a de punir; para o subordinado surge o dever de obediência (DI PIETRO, 2003).

Já com relação ao princípio da continuidade do serviço público, se tem o entendimento que o serviço público, sendo pela qual o Estado desempenha funções necessárias a coletividade não pode parar, pois decorrem consequências importantes tais como: a proibição de greve no serviço público; necessidade de institutos como a suplência, a delegação e a substituição para preencher as funções públicas temporariamente vagas; impossibilidade, para quem contrata com a administração, de invocar nos contratos que tenham por objeto a execução de serviço público; reconhecimento de utilizar equipamentos e instalações da empresa para a continuidade do serviço e a possibilidade de encampação de serviço público (DI PIETRO, 2003).

O princípio da publicidade está inserido no artigo 37 da Constituição e exige a ampla divulgação dos atos praticados pela Administração Pública, bem como no artigo 5º da CF/88, que estabelece preceitos ao princípio da publicidade no decorrer de seus incisos expressamente no LX, que determina que a lei só possa restringir a publicidade dos atos processuais quanto à defesa da intimidade ou interesse social; o inciso XIV assegura a todos o acesso à informação e resguardado o sigilo da fonte, quando necessário ao exercício profissional; XXXIII todos têm direito a receber dos órgãos públicos informações de seu interesse particular. (DI PIETRO, 2003).

Segundo Carvalho Filho, o princípio da moralidade impõe que o administrador público não dispense os preceitos éticos que devem estar presentes em sua conduta. Este deve averiguar os critérios de conveniência, oportunidade e justiça em suas ações, mas também distinguir o que é honesto do desonesto. Tal conduta deve existir não somente nas relações entre a administração e os administrados em geral, mas internamente, na relação entre a administração e os agentes públicos que a integram (CARVALHO FILHO, 2008).

De acordo com o disposto pelo princípio da razoabilidade e proporcionalidade tal princípio aplicado no direito administrativo com mais de uma tentativa de imporem-se limitações à discricionariedade administrativa, ampliando-se o âmbito de apreciação do ato administrativo pelo Poder Judiciário. O princípio da razoabilidade está implicitamente no artigo 2º, parágrafo único da Lei nº 9.784/99, que impõe a Administração Pública adequação entre meios e fins, vedada a imposição de sanções estritamente necessárias ao atendimento do interesse público (FILHO, 2008).

Para Di Pietro, o princípio da motivação exige que a administração pública indique os fundamentos de fato e de direito de suas decisões. Está consagrado pela doutrina e pela jurisprudência cuja obrigatoriedade se justifica em qualquer tipo de ato, porque se trata de formalidade necessária para permitir o controle de legalidade dos atos administrativos conforme o dispositivo 93 inciso X da Constituição Federal (DI PIETRO, 2003).

O princípio da eficiência teve origem através da Emenda Constitucional n° 19, de 04/06/98, inseriu-se o princípio este entre os constitucionais da Administração Pública, previsto no artigo 37, caput, e pela lei n° 9.784/99 em referência ao artigo 2°, caput. Este princípio soma-se aos demais princípios impostos à Administração, não podendo sobrepor-se a nenhum deles, especialmente ao da legalidade, sob pena de sérios riscos à segurança jurídica e ao próprio Estado de Direito (DI PIETRO, 2003).

Di Pietro evidencia que o princípio da seguridade jurídica se justifica pelo fato de ser comum, na esfera administrativa, e por haver mudanças de interpretação de determinadas normas legais, com a conseqüente mudança de orientação, em caráter normativo, afetando situações já reconhecidas e consolidadas na vigência de orientação anterior. A mudança de orientação é inevitável, pois gera insegurança jurídica, dificultando aos interessados quando a situação será passível de contestação pela própria administração pública. Lembra-se ainda que é regulamentada pela Lei n° 9.784/99, artigo 2° caput (DI PIETRO, 2003).

De acordo com o entendimento apresentado e conceituado por Di Pietro, sobre os princípios constitucionais da Administração Pública, possibilitará o melhor entendimento do controle externo, implícito na Constituição Federal que será abordado pelo capítulo terceiro da monografia em estudo.

### **3 PODERES DO CONTROLE EXTERNO DE CONTAS IMPLÍCITOS NA CONTITUIÇÃO FEDERAL**

O legislador brasileiro criou um sistema de acompanhamento das atividades administrativas vinculado ao Poder Legislativo com a função de fiscalizar as ações do Poder Executivo na aplicação dos recursos públicos.

Tal controle foi essencial na verificação dos resultados, pois sua intervenção inibe o abuso de poder, fazendo com que a autoridade administrativa paute a sua atuação em defesa do interesse coletivo, mediante a fiscalização orientadora, corretiva e até punitiva.

Em virtude disto é pertinente lembrar, a importância na fiscalização das contas públicas e da necessidade de se ter um controle externo técnico, assim como o controle externo político onde se possa analisar a supremacia deste poder no julgamento das contas do Poder Executivo municipal.

#### **3.1 CONTROLE EXTERNO TÉCNICO REALIZADO PELO TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO (TCE)**

O controle externo é exercido por órgãos alheios ao Poder Executivo. Também é exercido pelo Poder Legislativo e pelo Poder Judiciário que compreende a apreciação de atos, processos e contratos administrativos, atividades ou operações materiais e, até mesmo, da omissão da Administração. A proteção judiciária garante a segurança do princípio da legalidade que orienta a atuação dos poderes públicos (ZYMLER, 2000).

Desta forma, destaca-se a crescente ampliação do controle jurisdicional, que vem propiciando enfocar a ação administrativa não mais pela óptica da legalidade e da constitucionalidade formal e passou-se a constituir objeto de apreciação pelo Judiciário os motivos e os fins do ato administrativo, não como consectários da discricionariedade e mérito, mas sim como elementos integrantes da legalidade. O controle externo exercido pelo Poder Legislativo desdobra-se em duas vertentes: o controle político e o controle técnico (ZYMLER, 2000).

O controle político realizado pelas Casas Legislativas e o controle técnico, que abrange a fiscalização contábil, financeira e orçamentária, exercido com auxílio do



Tribunal de Contas da União. O Congresso Nacional dispõe de alguns instrumentos para levar a efeito sua função controladora são eles:

- a - Pedidos escritos de informação:** no âmbito federal, podem os parlamentares solicitar informações por escrito aos Ministros de Estado, a serem encaminhados pela Mesa de cada Casa. O não atendimento a pedidos dessa natureza, no prazo de 30 dias, importa crime de responsabilidade;
- b - Convocação para comparecimento:** a Constituição Federal obriga o comparecimento de Ministros de Estado às Casas do Congresso, ou a qualquer de suas comissões, para prestar, pessoalmente, informações previamente solicitadas. De igual sorte, o não comparecimento configura crime de responsabilidade;
- c- comissões parlamentares de inquérito:** são comissões constituídas para fiscalização e controle da Administração, podendo ser integradas por Membros da Câmara, do Senado ou de ambas as Casas;
- d - fiscalização direta a que se refere o inciso X do art. 49 da C.F.:** segundo o citado dispositivo constitucional, compete privativamente ao Congresso Nacional “Fiscalizar e controlar, diretamente, ou por qualquer de suas Casas, os atos do Poder Executivo, incluídos os da administração indireta”;
- e - aprovações e autorizações de atos do Executivo:** algumas decisões do Executivo têm sua eficácia condicionada à aprovação do Congresso Nacional;
- f - sustação de atos normativos do Poder Executivo que exorbitem do poder regulamentar ou dos limites de delegação legislativa (inciso V do art. 49 da CF):** instrumento de controle adotado nos casos de extrapolação da competência regulamentar ou de competência legislativa delegada pelo Congresso Nacional ao Poder Executivo, na forma do art. 68 da Lei Maior (ZYMLER, 2000).

O Poder Legislativo de forma geral possui o papel de focalizar o controle parlamentar sob o viés constitucional da “fiscalização contábil, financeira e orçamentária”, evidenciada nos arts. 70 a 75 da Constituição de 1988. Um dos aspectos de maior relevância na atribuição do controle externo da administração financeira e orçamentária do Legislativo deriva do fato de ser este o Poder autorizador das despesas públicas, por meio da aprovação da Lei Orçamentária (ZYMLER, 2000).

O controle externo é espécie de gênero da Administração Pública, com o poder de fiscalização e correção, os órgãos dos Poderes Judiciário, Legislativo e Executivo exercem o objetivo de garantir a conformidade de sua atuação com os princípios que lhes são impostos pelo ordenamento jurídico. O papel dos Tribunais de Contas na busca da efetividade do controle externo identifica duas acepções: o controle jurisdicional, o controle pelo Ministério Público e o controle popular ou democrático, além do controle atribuído pelos arts. 70 e 71 da Constituição, ao Poder Legislativo. Este último, exercido com o auxílio do Tribunal de Contas, corresponde à segunda acepção do termo (controle externo em sentido estrito) (COELHO, 2010).

No Brasil, as Cortes de Contas assumem fundamental importância na preservação do patrimônio público, na medida em que a constituição de 1988 lhes atribui, em seu art. 71, vasto rol de competências próprias para exercer com autonomia o controle externo da crescente demanda pela eficiência do Estado, na esfera dos serviços públicos e em matéria de efetivação dos direitos e garantias fundamentais, tem repercutido na atuação das Cortes de Controle, que começam a despertar para a importância da adoção de métodos de fiscalização orientados para resultados, em contraponto às tradicionais auditorias de conformidade, limitadas à análise meramente formal dos atos de gestão (COELHO, 2010).

O ordenamento jurídico, conforme previsão constitucional, as decisões dos Tribunais de Contas de que resulte imputação de débito ou multa têm eficácia de título executivo (art. 71, § 3º, c/c art. 75, CF). No entanto, uma vez que a Constituição silenciou quanto à legitimidade executiva das Cortes de Contas, firmou-se a jurisprudência do Supremo Tribunal Federal no sentido de que o verdadeiro credor dos débitos imputados por tais decisões é o próprio ente público prejudicado, e, portanto, somente a eles é facultada a iniciativa da execução, por intermédio de seus representantes judiciais (COELHO, 2010).

De acordo com o posicionamento do STF sobre a matéria, a efetividade das decisões dos Tribunais de Contas está a depender de mudança na Constituição, que lhes atribua legitimidade, ao menos subsidiária, para propor, perante o Judiciário, as respectivas ações de execução, em caso de inércia dos órgãos originalmente responsáveis para tanto. Do contrário, as multas e determinações de ressarcimento fixadas pelas Cortes de Controle continuarão a padecer de força coercitiva, o que é de todo incompatível com suas funções constitucionais de tutela do erário e do interesse público subjetivo da sua regular aplicação (COELHO, 2010).

O Poder Legislativo tem a função de fiscalizar os atos e contas do Executivo Municipal exigindo conformidade na aplicação dos princípios jurídicos os quais serão especificados a seguir pelo subitem 3.2 que fará a abordagem do controle externo político realizado pelo Poder Legislativo.

### 3.2 CONTROLE EXTERNO POLÍTICO REALIZADO PELO PODER LEGISLATIVO

Segundo o entendimento doutrinário de Schmitt, o Poder Legislativo, assim como o Executivo e o Judiciário exercem atribuições que lhes são próprias, as específicas e as designadas a outra esfera do poder, atividade esta que caracteriza o inter-relacionamento e a cooperação necessária entre as funções. O Poder Legislativo, nos termos da Constituição Federal realiza atividade administrativa quando elabora seu regimento interno e organiza seu serviço de pessoal nos termos dos artigos. 51 inciso III, e 52, XII e XIII, e atividade judicante nas comissões parlamentares de inquérito (SCHMITT, 2014).

Ressalta-se ainda, a necessidade de efetuar o controle político de constitucionalidade de leis e atos normativos, em caráter preventivo e repressivo, nos termos postos pela Constituição. Para Schmitt, o controle político preventivo de constitucionalidade de normas jurídicas é exercido pelo parlamento através das comissões permanentes de Constituição e Justiça disposto no art. 58 da CF/88, assim quando o Projeto de Lei é levado à apreciação pelos parlamentares, na forma regulada nos respectivos regimentos internos das Casas Legislativas previstos nos artigos 64 e 65 da CF/88 (SCHMITT, 2014).

Já o controle político repressivo, de constitucionalidade de leis e atos normativos é realizado pelo legislativo de acordo com o respectivo ordenamento constitucional, exercendo as seguintes formas:

- a- Na hipótese do inciso V do art. 49 da CF/88, a competência exclusiva do Congresso Nacional susta os atos normativos do Poder Executivo que exorbitem do poder regulamentar ou dos limites da delegação legislativa. O princípio da separação dos Poderes do Estado visa controlar os limites constitucionais da autorização excepcional para legislar concedida ao Poder Executivo, no caso das leis delegadas que podem ser expedidas pelo artigo 68 e seus incisos da CF/88. O poder regulamentar é concedido ao executivo na hipótese do artigo 84 inciso IV da CF/88, que concede a

autorização de expedir decretos e regulamentos aos limites necessários à execução das leis, sob pena de inconstitucionalidade que levará sua sustação ao Congresso Nacional.

- b- Quando do exame, pelo Congresso Nacional, das medidas provisórias editadas pelo Poder Executivo, por autorização constitucional disposta nos artigos 62 e seguintes da CF/88, e na EC32/01, análise que se efetiva nos termos do parágrafo 5 ° do artigo referido acima, sobre o atendimento dos pressupostos constitucionais para a deliberação sobre o mérito da medida. Lembra-se ainda que, medida provisória não é lei, mas é ato normativo com força de lei podendo ingressar no ordenamento jurídico e análise do que representa no Parlamento caracterizando o controle político repressivo de constitucionalidade.
- c- O controle político repressivo de constitucionalidade efetuado pelo Senado Federal, de forma autorizada determina a forma constitucional constante do inciso X do artigo 52 da CF/88, em que compete privativamente ao Senado Federal X – suspender a execução, no todo ou em parte, da lei declarada inconstitucional por decisão definitiva do Supremo Tribunal Federal. A outorga desta competência ao Senado provém da CF de 1934, que atribui a possibilidade de suspender a execução, no todo ou em parte, de lei ou ato declarado inconstitucional em decisão definitiva pelo STF proferida em sede de controle difuso de constitucionalidade, cujos efeitos transmudam para erga omnes (SCHMITT, 2014).

Para Schmitt, a Constituição prevê a possibilidade de concessão de eficácia *erga omnes* extra parte de processo em que foi proferida a decisão pela Suprema Corte, em sede de controle difuso, pela via do recurso extraordinário quando lei ou ato normativo federal, estadual ou municipal, conflitante com a CF/88, poderá ter sua constitucionalidade perante ela discutida de acordo com o previsto no art. 102, inciso III da CF/88. É importante reconhecer que a competência delegada ao Senado, tem caráter político, pois possui proximidade com a função jurisdicional, que não é exercida em monopólio pelo judiciário (SCHMITT, 2014).

Segundo Schmitt, o exercício pelo Poder Legislativo de atribuição própria, fundamental para garantir o povo no poder e concretizar a democracia no controle de contas dos gestores públicos, que o fazem por meio de Órgão Constitucional e

independente, o Tribunal de Contas, de acordo com o artigo 70 da Constituição. Cabe lembrar que, a separação de funções surge com o fundamento de limitar o poder, até o nascimento do Estado de Direito (SCHMITT, 2014).

O controle do poder é fundamental às instituições democrático sendo o controle das finanças públicas um dos principais instrumentos para isso, o que significa a constante vigência na forma e eficiência de como é gasto o dinheiro público, uma vez que a Constituição previa uma inspeção anual de finanças. A Declaração dos Direitos do Homem e do Cidadão está no rol de direito de cada cidadão de fiscalizar as contas públicas e de exigir contas a qualquer agente público da sua administração uma vez que o Estado deixou de ser propriedade do rei passando a ser coisa do reino, os orçamentos públicos uma constante preocupação (SCHMITT, 2014).

O nascimento do Estado de Direito, com poderes separados, mas mutuamente controlados, nasce o direito de garantia do cidadão de controlar os gastos públicos e de exigir a prestação de contas dos administradores públicos, caracterizando o governo de todos, do povo e para o povo, que é afirmado pelo princípio republicano e da democracia. A primeira Constituição Republicana no Brasil surgiu em 24/02/1891, que preservou a instituição por meio do artigo 89 que em linhas gerais dispõe:

É instituído um tribunal de contas para liquidar as contas da receita e despesa verificar a sua legalidade, antes de serem prestadas ao Congresso. Os membros do tribunal serão nomeados pelo Presidente da República com aprovação do Senado, e somente perderão seus lugares por sentença (SCHMITT, 2014 p.95).

O Tribunal de Contas é considerado um órgão constitucional que passou a ser regulamentado pelo Decreto nº 1.166/1892 e instalado em 16/01/1893, por meio de Innocêncio Serzedello Corrêa, que através do Decreto nº 966-A, que em 07 de novembro de 1890, instituiu no Brasil, o Tribunal de Contas. A modalidade adotada pelo Tribunal de Contas, para fiscalizar as contas públicas, sejam por controladorias deve ser adequada à realidade político-social do Estado em que atuar, a inexistência deste controle possui cada vez mais importância aos Estados Democráticos, cuja legitimidade depende da efetiva fiscalização de sua atividade financeira, para identificar se os órgãos estatais e seus dirigentes estão atuando em favor do cidadão (SCHMITT, 2014).

De acordo com Schmitt, o mecanismo de controle e do poder estatal posiciona-se em face da necessidade social do processo de fiscalização como instrumento de

proteção dos direitos que não provém do poder soberano, mas das alterações ocorridas na sociedade, alertando para o fato de que, ante as grandes transformações sociais, culturais, econômicas que nela se produzem, é necessário transformar os organismos de controle para melhor desempenho mantendo a confiança da cidadania nos órgãos de fiscalização (SCHMITT, 2014).

O órgão que recebe da Constituição competência para cuidar da *res pública*, seja por atos de governo, decisões políticas - seja por atos de gestão da administração da res pública, são responsáveis pessoais pela forma como exercem essa competência, que foi delegada pelo povo na Carta da República, responsabilidade jurídica de não só cumprirem com os preceitos e princípios constitucionais e legais que são obrigados a observar os responsáveis por adotarem as melhores decisões políticas na condução do interesse público e de executá-los, da forma que corresponde à gestão mais eficiente da coisa pública (SCHMITT, 2014).

Para Schmitt, é o dever do cidadão no cumprimento de fiscalização pelos órgãos de controle externo, que deverão prestar contas das respectivas gestões orçamentária, financeira, patrimonial, contábil e operacional de acordo com o previsto no artigo 70 da Constituição Federal. É evidente a presença do princípio republicano com o controle externo das contas das funções/ poderes do estado, de responsabilidade do Poder Legislativo, através do órgão constitucional designado para execução (SCHMITT, 2014).

O controle realizado pelo Poder Legislativo diante da Constituição Federal, é dotado de atividade administrativa, diante de seu regimento interno próprio efetuando o controle político de constitucionalidade e atos normativos de caráter preventivo e repressivo (SCHMITT, 2014). Quanto à questão da supremacia do controle externo político do Poder Legislativo no julgamento das contas do executivo será descrita a seguir pelo subitem 3.3.

### 3.3 SUPREMACIA DO CONTROLE EXTERNO POLÍTICO, REALIZADO PELO PODER LEGISLATIVO, NO JULGAMENTO DE CONTAS DO PODER EXECUTIVO MUNICIPAL

Os Tribunais de Contas no Brasil são órgãos auxiliares do Poder Legislativo, de atividade autônoma e execução independente. A Constituição Federal se refere a estes como "órgãos auxiliares", pois não possuem subordinação a qualquer dos

Poderes, haja vista que sua atividade, consiste no exame da realização de auditorias operacionais e acompanhamento de execuções financeiras e orçamentárias do Estado. Estas funções são regulamentadas através do Decreto nº 966-A, publicado no dia 07 de novembro de 1890, que criava o órgão ao qual incumbiria a revisão e o julgamento de todas as operações concernentes à receita e à despesa da República (TAKEDA, 2017).

De acordo com a recente decisão do STF; Competência para julgar contas de Prefeito é da Câmara de Vereadores, que implica na discussão do órgão competente para o julgamento das contas de governo e de gestão, se cabe a Câmara de Vereadores ou o Tribunal de Contas julgarem as contas de prefeitos, e se a desaprovação das contas pelo Tribunal de Contas gera inelegibilidade do prefeito, em caso de omissão do Poder Legislativo Municipal. Tal decisão ressalta que é exclusivamente da Câmara Municipal a competência para julgar as contas de governo e as contas de gestão dos prefeitos, cabendo ao Tribunal de Contas auxiliarem o Poder Legislativo Municipal. Constitucionalmente são os vereadores quem detêm o direito de julgar as contas do chefe do Executivo Municipal, na medida em que representam os cidadãos (STF, 2016).

Quando se trata de contas do chefe do Poder Executivo, a Constituição confere à Casa Legislativa, a função de controle e fiscalização de suas contas, em razão de sua condição de Órgão de Poder, a qual se desenvolve por meio de um processo político-administrativo, cuja instrução se inicia na apreciação técnica do Tribunal de Contas. No âmbito municipal, o controle externo das contas do prefeito também constitui uma das prerrogativas institucionais da Câmara de Vereadores, que o exercerá com o auxílio dos Tribunais de Contas do Estado ou do Município. Assim sendo a competência para o julgamento das contas anuais dos prefeitos eleitos pelo povo é do Poder Legislativo nos termos do artigo 71, inciso I, da Constituição Federal (STF, 2016).

O controle político deve ser tratado quando há representação política, ou seja, quando é exercido diretamente pelos cidadãos num modelo de democracia. São mantidas as funções executiva, legislativa e judiciária, porém, a sua titularidade é difusa, assim como o seu controle. O direito político é essencialmente democrático, na medida em que faz depender toda autoridade e soberania de sua vinculação com o povo em sua totalidade. O controle político do Poder é exercido no interior de uma estrutura política dotada de funções e instrumentos de controle (ALMEIDA, 2014).

O controle é considerado externo quando é efetivado por um poder sobre o outro. Já o controle entre poderes é político. Tal controle pode se dar em várias vertentes, conforme o princípio da separação das funções do Estado (Legislativo, Executivo e Judiciário), onde cada qual exerce suas atuações típicas e atípicas. Porém, verificou-se que as contas são complexas e seria necessário que os Parlamentares fossem auxiliados por técnicos em contas públicas, assim nasce a ideia de um Tribunal de Contas como órgão (ALENCAR, 2011).

Tal ideia é apresentada pelo art. 70 da CF/88, que trata sobre a fiscalização contábil, financeira e 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 (COBRA, 2014).

Em virtude desta necessidade o Tribunal de Contas adotou princípios constitucionais adequados à fiscalização financeira são eles; a legalidade que verifica se as atuações públicas estão de acordo com a Lei Orçamentária Anual, Constituição e outras normas; Legitimidade, que verifica o mérito do ato, a moralidade e a adequação quanto aos fins do Estado e a economicidade que também verifica o mérito uma vez que, verifica o custo-benefício de determinada despesa. Desta forma, pretende-se analisar a competência constitucional do Tribunal de Contas do Estado, assim como o mérito político juntamente com a aplicabilidade dos princípios constante no art.70 da CF/88.

O § 1º do art. 1º da LOTCU diz que no julgamento de contas e na fiscalização que lhe compete, o Tribunal decidirá sobre a legalidade, a legitimidade e economicidade dos atos de gestão e das despesas deles decorrentes, bem como sobre a aplicação de subvenções e a renúncia de receitas. Salienta-se que em todas as etapas do processo de julgamento de contas será assegurado ao responsável ou interessado ampla defesa. As contas serão julgadas regulares, regulares com ressalvas ou irregulares (LIMA, 2011).

São contas regulares, de acordo com o entendimento da LOTCU as contas que expressarem, de forma clara e objetiva, a exatidão dos demonstrativos contábeis, a legalidade, a legitimidade e a economicidade dos atos de gestão do responsável. O julgamento pela regularidade das contas implica que o Tribunal dará quitação plena ao responsável (LOTCU: art. 17). A publicação da decisão no DOU constitui certificado



de quitação plena. Em regra, os processos de contas com parecer pela regularidade são incluídos em relação.

As contas que evidenciarem impropriedade serão consideradas regulares com ressalvas. O julgamento pela regularidade com ressalvas implica que o Tribunal dará quitação ao responsável e lhe determinará, ou a quem lhe haja sucedido a adoção de medidas necessárias à correção das impropriedades ou faltas identificadas, de modo a prevenir a ocorrência de outras semelhantes. O acórdão de julgamento deverá indicar, resumidamente, os motivos que ensejam a ressalva das contas.

Outra hipótese de julgamento pela regularidade com ressalvas ocorrerá quando, ao examinar a resposta à citação, o Tribunal concluir pela boa-fé do responsável, bem como pela inexistência de outra irregularidade nas contas. Atendidos os requisitos e subsistindo o débito, o Tribunal proferirá, mediante acórdão, deliberação de rejeição das alegações de defesa e dará ciência ao responsável para que, em novo e improrrogável prazo de quinze dias, recolha a importância devida.

Nos termos da LOTCU serão julgadas irregulares as contas em que for comprovada qualquer das seguintes ocorrências:

- a) omissão no dever de prestar contas;
- b) prática de ato de gestão ilegal, ilegítimo, antieconômico, ou infração à norma legal ou regulamentar de natureza contábil, financeira, orçamentária, operacional ou patrimonial;
- c) dano ao Erário decorrente de ato de gestão ilegítimo ou antieconômico; e
- d) desfalque ou desvio de dinheiros, bens ou valores públicos.

Também poderão ser julgadas irregulares as contas no caso de reincidência no descumprimento de determinação de que o responsável tenha tido ciência, feita em processo de tomada ou prestação de contas (LIMA, 2011).

O artigo 70, caput da Constituição Federal de 1998, de forma explícita traz em seu texto constitucional os princípios da legitimidade e economicidade. O termo economicidade se vincula ao domínio das ciências econômicas e de gestão, tal ideia é fundamental para o desempenho qualitativo. Trata-se da obtenção do melhor resultado estratégico possível de uma determinada alocação de recursos financeiros, econômicos ou patrimoniais em um cenário socioeconômico.

De acordo com o entendimento de Di Pietro a tese de que o controle da economicidade, assim como da legitimidade, envolve “questão de mérito, para verificar se o órgão procedeu, na aplicação da despesa pública, de modo mais

econômico, atendendo, por exemplo, a uma adequada relação custo-benefício”. (DI PIETRO, 2003).

A fiscalização financeira quanto à legitimidade tem fundamento constitucional expresso no artigo 70 da Constituição Federal de 1988. A legitimidade cometida aos órgãos de controle interno e ao controle externo cria a possibilidade de verificar a correção material da atividade financeira do Estado. As atribuições constitucionais possuem algumas dificuldades aos órgãos de controle na medida em que dá condição para analisar o mérito das escolhas discricionárias

Em suma o artigo 70, em seu parágrafo único, enfatiza quem deve prestar “contas, qualquer pessoa física ou jurídica, pública ou privada, que utilize, arrecade, guarde, gerencie ou administre dinheiros, bens e valores públicos” bem como os dinheiros “pelos quais a União responda, ou que, em nome desta, assumam obrigações de natureza pecuniária”. Em suma, onde houver bens e recursos públicos envolvidos há necessidade de controle e de prestação de contas à sociedade, pois se trata de uma exigência fundamental do regime democrático (LIMA, 2015).

A teoria dos poderes implícitos é tema de grande relevância na hermenêutica constitucional. Criada pela doutrina, ela já vem sendo amplamente aceita pela jurisprudência brasileira. Conforme a teoria dos poderes implícitos, uma vez estabelecidas expressamente as competências e atribuições de um órgão estatal, este está implicitamente autorizado a utilizar os meios necessários para poder exercer essas competências (BLOG DIREITO CONSTITUCIONAL, 2017).

Desta forma, não há necessidade de norma explícita estabelecer os meios que um órgão público pode utilizar para cumprir atribuições explicitamente determinadas pela legislação. Esses meios, por óbvio, não podem extrapolar os princípios da razoabilidade e proporcionalidade. A jurisprudência pátria, por intermédio do Supremo Tribunal Federal, já firmou entendimento que a teoria dos poderes implícitos é compatível com a nossa Constituição.

Dentre as decisões do Supremo que aplicaram a teoria, destaca-se a que julgou constitucional a competência dos Tribunais de Justiça dos Estados para julgarem reclamações com o intuito de preservar suas competências e a autoridade de suas decisões. A reclamação está prevista explicitamente apenas na Constituição Federal, como sendo de competência do STF, conforme dispositivos reproduzidos abaixo.

Art. 102. Compete ao Supremo Tribunal Federal, precipuamente, a guarda da Constituição, cabendo-lhe:

I – processar e julgar, originariamente:

l) a reclamação para a preservação de sua competência e garantia da autoridade de suas decisões; (BLOG DIREITO CONSTITUCIONAL, 2017).

No entanto, pelo próprio princípio da simetria constitucional, a Corte entendeu que as Constituições Estaduais podem prever tal instituto processual também para o âmbito da Justiça Estadual, com o mesmo objeto. Entendeu também que essa legitimidade para julgar reclamações decorre do poder implícito dos Tribunais de Justiça Estaduais de utilizar os meios necessários para cumprimento de suas competências constitucionais.

Outra decisão do Supremo com base nessa teoria foi a que considerou constitucional o poder do Tribunal de Contas da União para conceder medidas cautelares no âmbito de sua competência. Da mesma forma, embora não haja dispositivo normativo que autorize explicitamente tal poder, ele decorre da necessidade da Corte de Contas de exercer suas competências constitucionais. (BLOG DIREITO CONSTITUCIONAL, 2017).

A Constituição Federal em seu artigo 1º caput, descreve que a República Federativa do Brasil é formada pela união indissolúvel dos Estados e Municípios e do Distrito Federal, constitui-se em Estado Democrático de Direito, assim sendo aplica-se a forma indireta (implícita), as cortes de contas que possuem controle de mérito político uma vez que deriva dos ideais republicanos já descritos pelo dispositivo de lei supracitado.

## CONCLUSÃO

No desenvolvimento do presente trabalho de conclusão de curso estudou-se o tema: A competência constitucional dos Tribunais de Contas e a (in) existência dos poderes implícitos para o exercício do controle político. Assim, foram analisadas doutrinas através das quais se conceituou a origem do Tribunal de Contas no Brasil, bem como os princípios constitucionais e o mérito político das contas.

O Tribunal de Contas no Brasil foi criado por iniciativa de Rui Barbosa, no Governo Provisório por meio do Decreto Lei nº 966 – A de 07 de novembro de 1890. Foi por meio do Governo Provisório que se reconheceu a urgência da criação de um Tribunal de Contas com o corpo de magistratura intermediária à administração e à legislatura, colocando-o em posição autônoma, com atribuição de revisão e julgamento, cercado de garantias sobre quaisquer ameaças que pudessem exercer sobre funções do organismo constitucional.

Define-se por controle externo, aquele que se realiza por órgão estranho à Administração e que é responsável pelo ato controlado, visando comprovar a probidade da Administração e a regularidade da guarda e do emprego dos bens, valores e dinheiro público, bem como a execução do orçamento.

O controle externo, por sua vez, baseia-se nos preceitos constitucionais, e a sua estruturação nas Constituições Estaduais e Leis Orgânicas Municipais. Conforme prevê o art.71, inciso IV da Constituição Federal, as inspeções e auditorias realizam-se por iniciativa própria do Tribunal de Contas ou Câmara dos Deputados, Senado Federal, Comissão Técnica ou Inquérito. Sujeitam-se às auditorias e inspeções as entidades da Administração Pública Direta, Indireta, fundações e sociedades instituídas e mantidas pelo Poder Público.

O objetivo central do estudo foi alcançado, pois verificou-se a competência constitucional do Tribunal de Contas do Estado estabelece poderes implícitos para o exercício do controle externo sobre o mérito político.

Para atingir tal objetivo, o presente estudo ficou dividido em três capítulos. No primeiro capítulo foi realizado um estudo sobre a origem do controle externo do Brasil nas cortes de contas, no que concerne aos poderes e às competências fiscalizatórias;

origem do controle externo do Tribunal de Contas do Estado (TCE) no Brasil; metodologia utilizada para a realização das auditorias do Tribunal de Contas do Estado (TCE); resultado do controle externo realizado pelas auditorias do Tribunal de Contas do Estado (TCE). Além disso, no segundo capítulo foram tratados acerca dos princípios constitucionais e o mérito político do controle externo de contas, relacionado ao interesse público; entendimento doutrinário e jurisprudencial do mérito político conforme decisões do STF; princípios constitucionais de acordo com o interesse público; os princípios constitucionais da administração pública passíveis de controle, sem que haja afronta aos valores democráticos. E, finalizando, no terceiro capítulo abordou-se os poderes do controle externo de contas implícitos na Constituição Federal; controle externo técnico realizado pelo Tribunal de Contas do Estado (TCE); controle externo político realizado pelo Poder Legislativo; supremacia do controle externo político, realizado pelo Poder Legislativo, no julgamento de contas do Poder Executivo Municipal.

Os princípios são fundamentais para o direito, e norteiam o presente estudo que se estrutura da seguinte forma: o princípio da legitimidade que constitui um ato administrativo e fundamenta-se na presunção de validade; o princípio da economicidade está embasado pelo artigo 70 da Constituição Federal, que representa resultados com custos menores e o princípio do interesse público voltado para a finalidade da lei e de sua coletividade, através destes que o poder implícito de exercer o controle político se fundamenta.

Conclui-se, ao final, que as Cortes de Contas estão investidas constitucionalmente de poderes que permitem o controle de mérito das decisões políticas, pois os poderes do controle externo de contas implícitos na Constituição Federal, específico em seu artigo 1º caput, descreve que a República Federativa do Brasil é formada pela união indissolúvel dos Estados e Municípios e do Distrito Federal, constitui-se em Estado Democrático de Direito, assim sendo aplica-se a forma indireta (implícita), às cortes de contas que possuem controle de mérito político, uma vez que deriva dos ideais republicanos já descritos pelo dispositivo de lei supracitado.

As metas e objetivos propostos no presente trabalho foram alcançados podendo ser verificado no desenvolver do mesmo que o Poder Legislativo possui autonomia para julgar as contas de governo e de gestão dos prefeitos municipais e que cabe ao Tribunal de Contas auxiliarem o Poder Legislativo.

## REFERÊNCIAS

ALENCAR. André. **Capítulo I, da Fiscalização Contábil, Financeira e orçamentaria**. In Scribd, Artigo, 2011. Disponível em: <<https://pt.scribd.com/document/57452915/48-FISCALIZACAO-CONTABIL-FINANCEIRA-E-ORCAMENTARIA2-1>>. Acesso em 09 de abr. de 2017.

ALMEIDA, Luiz Eduardo de. **O poder de controle político**. In: **Âmbito Jurídico**, Rio Grande, XVII, n. 120, jan 2014. Disponível em: <[http://www.ambitojuridico.com.br/site/?n\\_link=revista\\_artigos\\_leitura&artigo\\_id=14217&revista\\_caderno=9](http://www.ambitojuridico.com.br/site/?n_link=revista_artigos_leitura&artigo_id=14217&revista_caderno=9)>. Acesso em 05 de abr 2017.

ASAZU, Cláudia Y; ABRUCIO, Fernando L. **A gênese da Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF): a construção de uma agenda**. Anais... XXVII Enanpad, Atibaia/SP, 2003.

BARRETO, Pedro Humberto Teixeira. **O Sistema Tribunais de Contas e Instituições Equivalentes: Um estudo comparativo entre o modelo brasileiro e o da União Européia**. Rio de Janeiro, 2004.

BITTENCOURT, Chaiane Martins. **Os Efeitos das Decisões Proferidas pelo Controle Difuso: Uma Análise da Jurisprudência do Supremo Tribunal Federal**. Artigo extraído do Trabalho de Conclusão de Curso apresentado como requisito parcial à obtenção do grau de Bacharela em Direito pela Pontifícia Universidade Católica do Rio Grande do Sul – PUCRS, 2013, p.30. Disponível em: <[http://www3.pucrs.br/pucrs/files/uni/poa/direito/graduacao/tcc/tcc2/trabalhos2013\\_2/chaiane\\_bittencourt](http://www3.pucrs.br/pucrs/files/uni/poa/direito/graduacao/tcc/tcc2/trabalhos2013_2/chaiane_bittencourt)> Acesso em 12 de mar.2017.

BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil de 1988 – CF/88**. Disponível em: [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/constituicao/constitui%C3%A7ao.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constitui%C3%A7ao.htm), Acesso: 22 jan 2017.

BRASIL. **Constituição**. Brasília: Senado Federal, 1988.

BRASIL. **Notícias STF**. Teoria dos poderes implícitos na jurisprudência brasileira. De 25 de janeiro. Disponível em <<http://direitoconstitucional.blog.br/teoria-dos-poderes-implicitos-na-jurisprudencia-brasileira>> Acesso em 05 de abr.2017

BRASIL. **Processo Cautelar nº1727715-PE – (142845796)** da Segunda Câmara do Tribunal de Justiça do Estado de Pernambuco. Brasília DF 07 de mar.2013. Disponível em: <<http://tj-pe.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/142845796/processo-cautelar-1727715-pe>> Acesso em: 17 abr. 2016.

BRASIL. **Recurso Extraordinário Nº 717.424**. da Segunda Turma do Supremo Tribunal Federal do Estado de Alagoas, Brasília, DF, 24 ago.2001 Disponível em: <<http://www.stf.jus.br/portal/jurisprudencia/listarJurisprudencia.asp?s1=%28TRIBUN>

AL+DE+CONTAS%2C+CONTROLE+EXTERNO+E+M%C9RITO+POLITICO%29&b  
ase=baseAcordaos&url=http://tinyurl.com/z7plyuh>. Acesso em 06 de mar. 2017.

BROADBENT, J. LAUGHLIN, R., **Evaluating the New Public Management Reforms in the UK: A constitutional Possibility?**. Public Administration, v. 75, p. 487-507, Autumn 1997.

BROWN, Renato Jorge Brown. **Controle Externo da Administração Pública Federal no Brasil: o TCU – uma análise jurídico-administrativa**. Rio de Janeiro: América Jurídica, 2002.

CARVALHO FILHO, José dos Santos. **Manual de Direito Administrativo**. 19 ed. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2008.

CARVALHO, Jader B., FLORES, Paulo C. **A Organização do Sistema de Controle Municipal**. Conselho Regional de Contabilidade do Rio Grande do Sul, 4.ed. Porto Alegre, 2007.

COBRA. Harley Fabiany Junqueira. **As auditorias operacionais como mecanismos de controle dos tribunais de contas**. Revista TCEMG out.|nov.|dez. 2014. Disponível em: <<http://revista.tce.mg.gov.br/Content/Upload/Materia/2881.pdf>>. Acesso em 05 de abr 2017.

COELHO. Hamilton Antônio. **O papel dos Tribunais de Contas na busca da efetividade do controle externo**. Artigo, 2010 Disponível em <<http://revista.tce.mg.gov.br/Content/Upload/Materia/919.pdf>> Acesso em 08 de abr.2017.

COSTA, SANTOS, Roque Ismael, Mario Luiz, Lovato, Adalberto, Gullich, **Metodologia da Pesquisa**. Editora: Setrem, 2007.

DI PETRO, Maria Sylvia Zanella. **Direito Administrativo**. 16. ed. São Paulo: Atlas, 2003.

FERREIRA, Ana Luíza Gonçalves. **Princípio da Supremacia do Interesse Público e Princípio da Indisponibilidade do Interesse Público: Pilares do Regime Jurídico-Administrativo**. Artigo, 2012 Disponível em <<http://www.egov.ufsc.br/portal/conteudo/princ%C3%ADpio-da-supremacia-dointeresse-p%C3%BAblico-e-princ%C3%ADpio-da-indisponibilidade-do-interesse->>> Acesso em: 12 de mar.2017.

FIDELIS. Andressa Lin. **A Jurisprudência do Supremo Tribunal Federal no controle da Administração Pública: uma releitura do controle dos atos administrativos discricionários**. Monografia apresentada à Sociedade Brasileira de Direito Público como trabalho de conclusão do curso da Escola de Formação do ano de 2008. São Paulo 56 p. < Disponível em: < [http://www.sbdp.org.br/arquivos/.../112 Microsoft%20Word%20-%20andressa.pdf](http://www.sbdp.org.br/arquivos/.../112%20Microsoft%20Word%20-%20andressa.pdf).> Acesso em: 06 de mar.2017.

INTOSAI – **International Organization of Supreme Audit Institutions - About Us**. Disponível em [http://www.intosai.org/en/portal/about\\_us/](http://www.intosai.org/en/portal/about_us/), Acesso em: 06 jan 2017.

\_\_\_\_\_. Lei 9.784/99, de 29 de janeiro de 1999. Dispõe o Processo Administrativo no âmbito da Administração pública Federal. Disponível em: [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/L9784.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L9784.htm). Acesso em: 18 de jun.2017

LIMA, Helton Roseno. **Controle Externo, Administração Pública e Transparência Administrativa**. Tocantins. Disponível em: [www.agu.gov.br/page/download/index/id/521842](http://www.agu.gov.br/page/download/index/id/521842). Acesso em 05 de abr 2017.

LIMA, Luiz Henrique. **Controle Externo. Teoria, Jurisprudência e mais de 500 questões**. 4° ed. Rio de Janeiro: Elsevier, 2011.

LIMA, Luiz Henrique. **Controle Externo: Teoria e Jurisprudência para os Tribunais de Contas**. 6° ed. São Paulo: Método, 2015.

LOPES, Jorge E. G.; RIBEIRO FILHO, José F.; PEDERNEIRAS, Marcleide M.M.; SILVA, Felipe D.C. **Requisitos para Aprovação de Prestações de Contas de Municípios**: Aplicação de Análise Discriminante (AD) a partir de Julgamentos do Controle Externo. Revista Contabilidade Vista e Revista, v.19, n.4, p. 59-83, out-dez 2008.

MEIRELLES, Hely Lopes, **Direito Administrativo Brasileiro**, 33.ed., São Paulo: Malheiros, 2007.

MILESKI, Hélio Saul, **O Controle da Gestão Pública**. São Paulo. Editora Revista dos Tribunais, 2003.

PASCOAL, Valdecir. **Direito Financeiro e Controle Externo**. 9.ed. São Paulo: Métodos, 2015.

POLLITT, Christopher, SUMMA, Hilka. **An Impeditive Administrative Culture? The Legacy of Australia's First Auditor-General on the Australian Audit Office**. *Public Administration*, v. 75, p. 313-336, 1997.

REIS, Luciano Gomes dos, SLOMSKI, Valmor, PEREIRA, Carlos Alberto, MELLO, Gilmar Ribeiro de. **A pesquisa brasileira em contabilidade do setor público: uma análise após a implementação da Lei de Responsabilidade Fiscal**. RIC/UFPE - Revista de Informação Contábil. V.1, p. 89-101, 2007.

\_\_\_\_\_. Resolução 544/2000, de 21 de julho de 2000. Dispõe sobre a consolidação e introduz alterações no Regimento Interno do Tribunal de Contas do Estado do Rio Grande do Sul. Disponível em <http://www1.tce.rs.gov.br/portal/page/portal/tcers/.../Regimento%20Interno%20TCE.pdf>. Acesso em: 18 de jun.2017

REZENDE, Amaury José, SLOMSKI, Valmor, CORRAR, Luiz João. **A Gestão Pública Municipal e a Eficiência dos Gastos Públicos**: Uma investigação empírica entre as políticas públicas e o índice de desenvolvimento humano (IDH) dos municípios do Estado de São Paulo. Revista Universo Contábil. Blumenau, v. 1, n. 1, p. 1-15, 2005.



ROCHA, C. A. A. **O Modelo de Controle Externo Exercido pelos Tribunais de Contas e as Proposições Legislativas sobre o Tema**, 2002. Disponível em Acesso em: 02 jan 2017.

SALOMÃO, Luiz. **Avaliação de políticas públicas: Fiscalização de gastos públicos no Brasil**. Brasília: Tribunal de Contas da União, Instituto Serzedello Correa, 1999.

SCHMIT, Rosane Heineck. **Tribunal de Contas no Brasil e o Controle de Constitucionalidade**. 1<sup>o</sup>ed. São Paulo: Atlas, 2015.

SCLIAR, Wremyr. **Controle Externo Brasileiro: Poder Legislativo e o Tribunal de Contas**. Disponível em: <https://www2.senado.leg.br/bdsf/bitstream/handle/id/194906/000861771.pdf?sequence=3> Acesso em 18 de junho de 2017.

SILVA, Moacir Marques da. **Controle Externo das Contas Públicas**. O Processo nos Tribunais de Contas do Brasil. São Paulo: Atlas, 2014.

SIMÕES, Edson. **Tribunais de Contas: controle externo das contas públicas**. 1<sup>o</sup> ed. Saraiva, 2014.

SLOMSKI, Valmor. **Manual de Contabilidade Pública: Um enfoque na contabilidade municipal**. 2.ed. São Paulo: Atlas, 2009.

STF, **Competência para julgar contas de prefeito é da Câmara de Vereadores, decide STF**. Disponível em: <<http://www.stf.jus.br/portal/cms/verNoticiaDetalhe.asp?idConteudo=322706>> Acesso em 10 de out.2016.

TAKEDA, Tatiana de Oliveira. **A Origem dos Tribunais de Contas**. Artigo. Disponível em <<http://www.unieducar.org.br/artigos/A%20origem%20dos%20tribunais%20de%20contas.pdf>> Acesso em 05 de abr.2017.

ZYMLER, Benjamin. **O Controle Externo: O Tribunal de Contas da União**. Artigo, 2000 Disponível em <[https://www.google.com.br/#q=\(O+CONTROLE+EXTERNO:+O+TRIBUNAL+DE+CONTAS+DA+UNI%C3%83O+BENJAMIN+ZYMLER\)](https://www.google.com.br/#q=(O+CONTROLE+EXTERNO:+O+TRIBUNAL+DE+CONTAS+DA+UNI%C3%83O+BENJAMIN+ZYMLER))> Acesso em 05 de abr.2017.