

Os Tribunais de Contas na Constituição Federal e as interações do controle com as políticas públicas

Thaisse Craveiro de Souza Oliveira

Universidade Estadual do Ceará - UECE

Profa. Dra. Maria Lírida Calou de Araújo e Mendonça

Universidade Estadual do Ceará - UECE

<https://revistas.uece.br/index.php/inovacaotecnologiasocial/article/view/7744>

Resumo

A Constituição Federal de 1988 instituiu um extenso rol de Direitos Fundamentais a ser perseguido pelo Estado Brasileiro, traduzindo um ideal de Estado Social que orienta a definição das Políticas Públicas num ambiente de federalismo cooperativo, cujas funções estatais devem ser exercidas no âmbito das esferas de competências constitucionalmente definidas para cada ente e instituição que o integra, que têm no ordenamento jurídico os norteadores e limitadores para o seu exercício, e que demanda arrecadação de meios para seu financiamento, impondo o dever de prestação de contas desses meios, a serem controlados pela sociedade e por instituições públicas incumbidas do exercício deste controle. No Brasil, ao definir o modelo “Tribunais de Contas”, a CRFB/1988 outorgou diretamente a essas instituições autônomas as competências de controle externo da Administração Pública, que devem ser regularmente exercidas. Este estudo se propõe a relacionar a atividade financeira do Estado e a extensão da competência fiscalizadora dos Tribunais de Contas, sem perder de vistas o princípio da segregação de funções estatais. Partindo do exame da estruturação orgânica do Estado definida pela CRFB/1988, dos direitos fundamentais, notadamente à segurança jurídica e à boa administração pública, e do regular funcionamento dos Tribunais de Contas.

Palavra-chave políticas públicas; controle; controle externo; cargos públicos; segurança jurídica; equilíbrio fiscal; democracia; tribunais de contas.

Abstract

The Brazilian 1988 Federal Constitution instituted a long list of Fundamental Rights to be persecuted by the Brazilian State, as an ideal of social state, which should be a guide to the public policies on a cooperative federalism environment, whose state functions must be exercised within the scope of competences constitutionally defined for each integrated entity and institution. They should find on the legal order the guides and limiters for its exercise, requesting the collection of funds for its financing, imposing the duty of

accountability for these means to be controlled by society and by public institutions, which are responsible for exercising this management. In Brazil, by defining the Courts of Accounts model, the CRFB/1988 directly granted these autonomous institutions powers of external control over the Public Administration, which must be regularly exercised. This research proposes to relate State's financial activity looking for the extent of the auditing competence of the Courts of Auditors, without losing sight of the principle of State functions segregation. Analyzing the organic structure of the State defined by the CRFB/1988, of fundamental rights, notably to legal security and good public administration, and the regular functioning of the Courts of Accounts.

Key-word public policy; control; external control; public office; legal security; fiscal balance; democracy; courts of auditors.

Introdução

O gerenciamento das finanças públicas representa um iniludível desafio. Dentre inúmeras razões que poderiam ser mencionadas, sobressai o fato de que a atividade financeira do Estado não se presta à mera sustentação de uma estrutura burocrática, mas volta-se a assegurar direitos sociais e individuais, ideais de bem-estar, igualdade e dignidade que a Constituição Federal de 1988 (CRFB88) traçou para o Estado Democrático Brasileiro.

Esses ideais devem ser viabilizados mediante a união de entes autônomos, nos termos da Constituição, reunidos em torno de um pacto federativo, definido¹ como o “conjunto de dispositivos constitucionais que configuram a moldura jurídica, as obrigações financeiras, a arrecadação de recurso e os campos de atuação dos entes federados”.

Assim, as estratégias de atuação estatal devem estar alicerçadas na persecução dos Direitos Fundamentais previstos na Constituição Federal, que as orientam e se traduzem na forma de Políticas Públicas, implementadas num ambiente de federalismo cooperativo, ou seja, no âmbito das respectivas esferas de competências constitucionalmente definidas para cada ente e instituição que o integra, visto que, como toda atuação estatal no contexto de um Estado Democrático de Direito, o ordenamento jurídico, a um só tempo, orienta e limita seu exercício, além de definir meios arrecadados da coletividade para seu financiamento.

Speck (2018) afirma que, sendo os direitos fundamentais condição de existência e fim de um Estado Democrático de Direito, são eles as pautas diretivas que orientam a atuação pública e privada, sobretudo em período de instabilidades. Ocorre que os recursos públicos são limitados diante das copiosas demandas sociais, impondo que sua aplicação seja otimizada e orientada aos interesses da coletividade, e que o resultado dessas decisões/gerenciamento seja demonstrado, a fim de conquistar e preservar a confiança dos detentores do poder e mantenedores do aparato estatal, conferindo legitimidade a essa relação, consubstanciado no dever constitucional de prestar contas insculpido no art. 70, parágrafo único, da Lei Maior.

Torres (2014) relembra que toda atividade advinda da competência financeira também impõe a existência de uma estrutura de controles, pois o papel do Estado Democrático vai além das funções político-legislativa e administrativa, que define, escolhe, gerencia e implementa políticas públicas, não se esgotando, portanto, no ato normativo ou administrativo que cumpre a decisão política de escolha permitida ou obrigada pela Constituição, “que a limita segundo procedimentos, controles e finalidades a serem alcançadas”.

É que as tarefas e responsabilidades foram distribuídas entre órgãos, poderes e entes federados visando a alcançar os propósitos do Estado, inclusive quanto aos meios necessários para sua realização, de modo cooperativo e complementar, o que referido autor

¹ <https://www12.senado.leg.br/noticias/entenda-o-assunto/pacto-federativo>

chama de “funções de integração e organização”, mediante divisão que está adstrita aos controles e limitações inerentes ao modelo republicano e que coloca a sociedade no centro dessa relação.

A Lei Maior que rege a República, portanto, organizou o Estado, distribuiu os papéis e limitou as atuações, traçando estruturas voltadas atender Direitos Fundamentais, os quais materializam o rol de prioridades definido para orientar as ações estatais, e cuja concretização, por óbvio, demanda a submissão a normas e o emprego de recurso proporcionalmente à demanda alusiva aos direitos que se busca efetivar.

Essa atividade financeira do Estado deve, assim, ser controlada pela sociedade e pelas instituições públicas cujas funções voltam-se ao exercício desse controle, e, para tanto, a Constituição também traçou uma estrutura de controle externo da Administração Pública – que, portanto, não integra o objeto controlado –, no modelo Tribunal de Contas, cuja fiscalização imparcial é premissa da atuação da própria Administração no contexto da República, “chave-mestra para a realidade de um Estado forte, promotor do cidadão” (FRANÇA, 2016).

Ensina Viana (2019) que, apesar de a CRFB88 não trazer expressamente como direito fundamental, o controle é ínsito ao Estado Democrático de Direito, na medida em que se constitui instrumento limitador do próprio poder estatal, servindo como meio idôneo para evitar que abusos venham a ser cometidos em detrimento da regular atuação da Administração Pública, conclusão essa que se extrai do próprio art. 5º, §2º da CRFB/88, de cujo teor se infere que o Legislador Constituinte não optou por um rol taxativo de direitos fundamentais.

O autor reforça que, sendo o cidadão detentor do direito fundamental a um efetivo sistema de controle, o regular funcionamento dos Tribunais de Contas deve ser considerado um direito fundamental implícito, na medida em que sua atuação na função de controle externo da Administração Pública impacta no atendimento das demandas do cidadão, mantenedor e destinatário da atuação estatal (VIANA, 2018).

Toda essa discussão se atrela ao dever de prestar contas, expressamente previsto na Constituição Federal de 1988, ínsito ao estado democrático e imposto a todos os que manejam recursos da coletividade. Registre-se que o dever de prestar de contas não trata somente de demonstrar como se deu formalmente a aplicação/gerenciamento dos recursos, mas que eles foram bem aplicados, sob uma ótica também de legitimidade.

A estruturação do Estado definida a partir da CRFB88 é o ponto de partida da abordagem do presente trabalho, sob os aspectos de financiamento e funcionamento, as funções públicas que definiu materialmente e dividiu entre órgãos integrantes da estrutura estatal, a competência para desempenhá-las dentro dos contornos previstos.

No ano 2000, foram estabelecidas normas gerais de finanças públicas por meio da publicação da Lei de Responsabilidade Fiscal, a Lei Complementar n° 101/2000, editada com fundamento nos arts. 163, incisos I a IV, e 169 da CRFB/88. Ao definir regras voltadas ao equilíbrio fiscal para todas as esferas de governo, a LRF atribuiu aos Tribunais de Contas relevante papel no alcance dos objetivos por ela definidos, ampliando, assim, suas competências por introduzir novas hipóteses para reprovação de contas e aplicação de sanções.

Ocorre, contudo, que a eficácia desses objetivos pode encontrar entraves na medida em que a implementação, a operacionalização e a interpretação da LRF e normas associadas são descentralizadas e assimétricas, em cada um dos mais de trinta Tribunais de Contas estaduais e municipais no Brasil (NUNES; MARCELINO; SILVA, 2019).

Nesse sentido, é necessário refletir como o Legislador Constituinte originário organizou o sistema de Controle Externo da Administração Pública, exercido pelos Tribunais de Contas,

² § 2º Os direitos e garantias expressos nesta Constituição não excluem outros decorrentes do regime e dos princípios por ela adotados, ou dos tratados internacionais em que a República Federativa do Brasil seja parte.

em estruturação de organização e funcionamento necessária à legitimidade de sua atuação voltada à higidez das finanças públicas, à boa e regular gestão dos recursos públicos.

Constituição Federal de 1988 e as funções do Estado brasileiro

A Constituição Federal de 1988, conhecida como Constituição Cidadã, representa o grande marco brasileiro para a cidadania e para os direitos humanos. Pela primeira vez na nossa história, a sociedade pôde participar diretamente do debate e da elaboração da Lei Maior da República, em processo de formulação que indicou significativa ruptura com o tradicional autoritarismo vigente até então, partindo para um compromisso com ideais de bem-estar, igualdade e dignidade.

Dentre os fundamentos da nossa República democrática, insculpidos no art. 1º da Constituição, estão a cidadania e a dignidade da pessoa humana, elementos centrais da atuação estatal, devidamente reforçados nos objetivos fundamentais. Nossa República se assenta em torno da busca por uma sociedade justa, igualitária, com a redução das desigualdades sociais e promoção do bem de todos, ideais a serem perseguidos pelo Estado mediante a união de entes autônomos, nos termos da Constituição, reunidos em torno de um pacto federativo, definido³ como o “conjunto de dispositivos constitucionais que configuram a moldura jurídica, as obrigações financeiras, a arrecadação de recurso e os campos de atuação dos entes federados”.

O rol de direitos de direitos fundamentais traduz as prioridades a serem viabilizadas do Estado, impondo a existência de recursos em extensão proporcional, a serem gerenciados na persecução destes objetivos que se intenta alcançar, caracterizando a atividade financeira do Estado, que deve ser gerenciada e controlada com vistas à sustentabilidade fiscal e ao sucesso do federalismo cooperativo. Sobre o tema, Torres (2014) assim se manifesta:

A partir dos “fins” constitucionais do Estado, surge a demanda da Constituição pelos “meios” para sua concretização. Nesse particular, a atividade financeira do Estado confirma-se como aquele meio permanente e controlável por parte da decisão política, segundo as limitações da Constituição, para a permanente construção do Estado Democrático de Direito (TORRES, 2014, p. 87).

Assim, na estruturação do Estado Democrático Brasileiro a partir da Constituição Federal de 1988, existem funções do Estado para o alcance dos objetivos traçados, notadamente quanto ao rol de direitos fundamentais.

Atividade financeira do Estado, portanto, viabiliza as Políticas Públicas e o papel dos Tribunais de Contas para a democracia brasileira, considerando as competências de controle externo da Administração Pública que lhes foram constitucionalmente outorgadas, além de uma configuração institucional definida viabilizar seu funcionamento de forma regular e efetiva no alcance do seu mister de proteger as finanças públicas e a probidade na gestão fiscal sem descuidar das garantias processuais das partes controladas.

Passados mais de 30 anos da promulgação do marco da democracia brasileira, fato é que a prestação de serviços públicos ainda está aquém das expectativas e necessidades, e as políticas públicas, que têm por objetivo, direta ou indiretamente, perseguir a concretização de direitos fundamentais, ainda não respondem com eficiência as inúmeras demandas sociais, o que gera um sentimento de descrédito dos cidadãos nas instituições democráticas, embora apoiem à democracia (MOISÉS, 2005).

Em 2018, um estudo desenvolvido pelo Instituto Brasileiro de Planejamento e Tributação calculou o *índice de retorno de bem-estar à sociedade* (IRBES), comparando dados de 2015 dos 30 países com a maior carga tributária e os respectivos Índices de

³ <https://www12.senado.leg.br/noticias/entenda-o-assunto/pacto-federativo>

Desenvolvimento Humano (IDH). O estudo revelou que o Brasil é o que proporciona pior retorno desses recursos⁴. O Canadá, o Reino Unido e a Nova Zelândia, por exemplo, cuja carga tributária proporcional ao Produto Interno Bruto (PIB) se assemelha ao Brasil, figuram entre 10 primeiros do Ranking, enquanto o Brasil ocupa o último lugar, pelo segundo ano consecutivo, atrás de países da América do Sul como a Argentina e o Uruguai.

Tem sido comum a veiculação de matérias jornalísticas que dão conta de fatos cotidianos relacionados à falta de atendimento e superlotação em hospitais públicos, falta de vagas em creches e escolas da rede pública, violência urbana e precariedades no sistema de segurança pública, dentre outras notícias relacionadas à prestação de serviços pelo Estado e a demandas que o Estado tem como responsabilidade prover ou intervir, mas que não o faz de forma eficiente ou satisfatória. Para além disso, mais recentemente, dada a falta de hígidez fiscal, alguns estados e municípios da federação incorreram em atrasos no pagamento das folhas de salário do funcionalismo público, que é integrada pelos agentes que atuam em nome do Estado para viabilizar as funções estatais.

É que os recursos públicos são limitados em face das inúmeras demandas sociais, de modo que se faz imperativo que sua aplicação seja otimizada e orientada aos interesses da coletividade, ou seja, aderente à efetividade dos Direitos Fundamentais (SARLET, 2018), pautada pela legalidade, de forma eficiente e compartilhada, e que o resultado dessa gestão seja demonstrado a fim de conquistar e preservar a confiança dos detentores do poder e mantenedores do aparato estatal, conferindo legitimidade a essa relação.

Carvalho (2013) reforça que o texto constitucional expressa o interesse basilar da sociedade, devendo o Estado voltar todos os seus instrumentos para a consecução dos interesses ali definidos. Assevera que diversos dispositivos constitucionais contemplam materialmente os referidos interesses, destacando o conteúdo do art. 3º da CRFB/88 e o conjunto dos direitos fundamentais, reforçando que eles representam o núcleo daquilo que significa bem comum na República Federativa do Brasil, e reforça que é o atendimento do ideal de bem comum que favorece a perspectiva central do indivíduo.

Torres (2008) vai além e defende que a proteção ao “mínimo existencial”, ou aos direitos fundamentais sociais, não deve estar adstrita ao princípio/regra da reserva do possível (podendo, inclusive, prescindir de lei ordinária), devendo observar, contudo, o princípio da reserva do orçamento, que lhe dará concretude. Quanto aos direitos econômicos e sociais, ensina que as normas constitucionais fornecem as diretrizes para o legislador, dependendo sempre de lei específica autorizativa de cada ente para lhes conferir eficácia, e cuja prestação positiva implica sempre em uma despesa pública.

Ocorre que, ainda para o mínimo existencial, o comprometimento de recursos pode ser alto, pelo que, na prática, pode não ser possível simplesmente afastar a ideia de limitadores e da reserva do possível, em múltiplas dimensões, ou outros limitadores, o que impõe deliberação tão mais responsável quanto menor for à disponibilidade de recursos (SARLET, 2018), pelo que se reconhece que o equilíbrio orçamentário, financeiro e fiscal não é um fim em si mesmo, mas um meio de concretização dos direitos.

Assim, o tema políticas públicas está intimamente vinculado a dois temas: a Teoria do Direito Fundamental e o Direito Financeiro.

Em um esforço para conceituar políticas públicas e mostrar a diversidade conceitual existente, Cavalcanti (2007), dentre as várias definições elencadas, traz o conceito tradicionalmente referenciado de Thomas R. Dye: “Políticas públicas são tudo aquilo que os governos escolhem fazer ou não fazer”. Em uma primeira leitura, de fato, essa definição pode parecer alargada, contudo, ela se torna contornada e pertinente na perspectiva da reserva do “financeiramente” possível (CARNEIRO FILHO, 2011) quanto às prestações estatais.

É que, considerando que a alternativa escolhida para a alocação de recursos se dá em detrimento de algo, a opção por não fazer nada em relação a uma matéria, em última instância, também é uma escolha, uma política pública, nos ensinamentos destacados de

⁴ <https://ibpt.com.br/estudo-sobre-carga-tributaria-pib-x-idh-calculo-do-irbes/>

Bachrach e Baratz⁵ (1962), pelo que se a grega a esse processo uma ideia de “Custo de Oportunidade”, dadas as escolhas e limitações de ordem operacional, fiscal e as próprias interações e reflexos advindos tanto da ação quanto da inação estatal, bem assim das intervenções judiciais, sem olvidar dos comandos legais que traduzem o poder político.

É claro que são cabíveis vários conceitos na definição de políticas públicas, inclusive porque não há conceituação consensual a esse respeito. Com o objetivo de fazer uma abordagem sob um enfoque jurídico, relacionando o conceito de política pública com o direito, Dallari Bucci (2006, p. 11) ressalta que as políticas públicas têm suporte na própria Constituição, em leis, em normas ou em outros instrumentos jurídicos, tais como contratos, capazes de traçar aquilo que se pretende alcançar, reservando conotação de programas governamentais ao conceito de política pública (policy).

A autora propõe um conceito de “tipo ideal” de política pública como aquela que visa a realizar objetivos definidos, de modo a revelar as prioridades, os meios necessários a sua consecução e a previsão de tempo para os resultados. Para ela, essa teorização jurídica é importante para o entendimento das políticas públicas porque é sobre o direito que se assenta o quadro institucional no qual atua uma política, eis que o Estado não pode agir de forma apartada dos parâmetros constitucionais e legais: “Trata-se, assim, da comunicação entre o Poder Legislativo, o governo (direção política) e a Administração Pública (estrutura democrática), delimitada pelo regramento pertinente” (BUCCI, 2006, p. 37).

Dito isso, diante da os amplos enfoques, o fato é que as estratégias de atuação estatal, traduzidas em forma de Políticas Públicas, devem estar alicerçadas na persecução dos Direitos Fundamentais previstos na Constituição Federal e, como toda atuação estatal no contexto do Estado Democrático de Direito, tem no ordenamento jurídico os orientadores e limitadores para o seu exercício, o que Castro (2014, p. 100) traduz da seguinte forma:

O modelo de Estado garantista, portanto, admite ambos os sentidos que normalmente se emprestam à noção de Estado de Direito: limitações ao exercício do poder na lei e através da lei. É a lei, portanto, que estabelecerá os limites competências/atribuições de cada agente investido do poder estatal, conferindo a estes os poderes para agir, mas, ao mesmo tempo, circunscrevendo tais poderes, de maneira a evitar invasões a outras esferas de competência ou abusos quanto aos direitos dos cidadãos.

A política pública é, pois, o desempenho de atividades materiais para que se atenda aos interesses albergados na Constituição ou em alguma lei que naquela se alicerce. Definidas as políticas públicas, que podem ser das mais variadas espécies, impõe-se a obtenção e a destinação de recursos para sua satisfação (OLIVEIRA, 2012, p. 59).

Controle Externo e Tribunais de Contas na Constituição Federal de 1988

Considera-se que o controle das finanças da Administração Pública no Brasil é desempenhado sob “3 formas”: Controle Interno, Controle Externo e Controle Social, sendo que o último não compete ao Estado exercê-lo, mas sim instrumentalizar que seja exercido a partir da transparência pública e de outros mecanismos de participação e fiscalização postos à disposição da sociedade.

Assim, a CRFB/88, no caput do art. 70, ao tratar do controle pelo próprio Estado, dispôs acerca do controle externo, exercido pelo Congresso Nacional com o auxílio dos Tribunais de Contas, e do sistema de controle interno de cada poder, situado no âmbito da própria estrutura executiva e que tem suas finalidades voltadas a uma atuação preventiva, de acompanhamento e otimização dos processos de trabalho e resultados, contribuindo

⁵ BACHRACH, P; BARATZ, M. S. “Two Faces of Power”, American Science Review 56: 947-952,1962.

para o alcance de objetivos e metas da função administrativa e, também, para o exercício da missão institucional do controle externo, nos termos do art. 74 da Lei Maior da República.

Ao dispor que o Controle Externo da União seria exercido pelo Congresso Nacional, no caput do art. 70, o legislador constituinte originário atribuiu ao Poder Legislativo a titularidade do Controle Externo da Administração Pública quanto à respectiva esfera. Fê-lo, contudo, sem conferir ao parlamento competências específicas para tanto, atribuindo referidas competências diretamente aos Tribunais de Contas, impondo que o exercício do Controle Externo dependesse dessas instituições eminentemente técnicas para que seja exercido.

Numa perspectiva internacional, pode-se dizer que há dois modelos principais de Instituição Superior de Auditoria (*Supreme Audit Institutions* - termo comumente traduzido para o português-BR como Entidade Fiscalizadora Superior). O modelo escolhido no Brasil, como já dito, foi o de Tribunal de Contas, em detrimento do modelo de Auditoria Geral – adotado em outros países do mundo –, sendo o Tribunal de Contas, no Brasil, a instituição superior incumbida da auditoria sobre as finanças públicas, com poder, dentre outros, de julgar contas. Essas instituições, no plano internacional, integram a *International Organization of Supreme Audit Institutions – Intosai* (Organização Internacional de Entidades Fiscalizadoras Superiores), da qual o Tribunal de Contas da União (TCU) é uma das instituições fundadoras.

Por oportuno, Faria (2014) relembra que, segundo o art. 2º do Estatuto da *Intosai*, instituições fiscalizadoras superiores são aquelas instituições públicas de um Estado ou organismo supranacional que exercem, de forma independente, a máxima função de controle financeiro do dito Estado ou organismo internacional, seja qual for sua denominação, modalidade de construção ou organização, e tendo ou não competência jurisdicional.

Configuração institucional dos Tribunais de Contas na Constituição Federal de 1988

O *status* constitucional do Tribunal de Contas do Brasil desde 1981 confere um grande respaldo com vistas à estabilidade dessa instituição, desde a sua criação (SPECK, 2000).

Na CRFB/1988, o disposto na seção IX, notadamente no art. 71, expressa que “o controle externo, a cargo do Congresso Nacional, será exercido com o auxílio do Tribunal de Contas da União, ao qual compete”, seguido de incisos e parágrafos que outorga competências de controle externo diretamente ao Tribunal de Contas, e não ao Congresso Nacional.

Britto (2018) explica que a própria lógica constitucional leva à conclusão de que o termo “auxílio” não se presta a conferir aos Tribunais de Contas natureza de auxiliariedade, mas de sim de participação obrigatória, eis que sem o concurso dos Tribunais de Contas não há vias para o exercício pleno do controle externo a cargo do Congresso Nacional.

Assim, embora o parlamento seja o titular da função de Controle Externo, suas competências na matéria se restringem a “julgar anualmente as contas prestadas pelo Presidente da República e apreciar os relatórios sobre a execução dos planos de governo”; e a de “fiscalizar e controlar, diretamente, ou por qualquer das suas Casas, os atos do Poder Executivo, incluídos os da administração indireta”. Desse modo, o legislador constituinte outorgou aos Tribunais de Contas suas competências institucionais de controle externo, exercidas de forma autônoma.

Ao outorgar diretamente as competências institucionais dos Tribunais de Contas, a CRFB/1988, nos incisos do art. 71, conferiu-lhes competência para emitir parecer prévio para contas de governo, julgar contas de gestão, impor sanções, determinar restrições a direitos, determinar medidas que podem vir a alcançar o andamento de políticas públicas,

tendo, ainda, atribuído eficácia de títulos executivos às decisões proferidas pelos Tribunais de Contas que resultem na imputação de débito ou multa⁶.

Os títulos executivos são materializados por meio de acórdãos, de natureza jurisdicional, que, para tanto, contemplarão o responsável, o valor do alcance e as demais informações necessárias e suficientes para que seja dado início ao processo executivo de cobrança (JACOBY, 2016).

Essas competências constitucionais são da instituição Tribunal de Contas (e não de um ou outro agente controlador isoladamente) e se vinculam a uma prestação por meio do que Viana (2019) chama de “colegialidade processual-decisória” – que não se confunde com colegialidade judicante tão somente.

O autor explica que a observância a regras claras na processualização desse amplo rol de competências outorgadas ao Tribunal de Contas é basilar ao seu exercício, com vistas à mitigação de riscos de interferências indevidas do órgão de controle na seara de competência dos órgãos controlados, o que afrontaria o princípio da segregação de funções, invadindo a esfera típica dos administradores e dando azo às críticas de ativismo controlador, até porque o mérito dessas decisões controladoras não pode ser revisto pelo Poder Judiciário, salvo em situações excepcionais (VIANA, 2019, p. 13-231).

A autonomia da esfera do Controle Externo quanto às demais esferas é objeto de posicionamento incontroverso ratificado no bojo do Mandado de Segurança nº 26.969-DF, impetrado por pessoa jurídica de direito privado em face do TCU. Sob a relatoria do Ministro Luiz Fux, a primeira turma do STF reafirmou a autonomia da instância de Controle Externo, exercida pelos Tribunais de Contas, asseverando que a CRFB/1988 sujeita à fiscalização dessas instituições quem quer que venha a gerir recursos públicos, de modo que processos judiciais, como ações civis públicas, de improbidade administrativa, por exemplo, não inibem o a fiscalização pelo TCU e vice-versa, eis que as instâncias não se confundem.

Britto (2017) explica que os Tribunais de Contas não são órgãos do respectivo Poder Legislativo, tendo a natureza autônoma assemelhada a do Ministério Público, ou seja, não pertencem a nenhum dos três Poderes. O autor traça uma comparação acerca da necessidade do Parquet para o exercício da jurisdição da mesma forma que o exercício do Controle Externo pelo parlamento depende do contributo obrigatório dos Tribunais de Contas.

Registra ele que os Tribunais de Contas exercem competências de controle externo diretamente: “atividades de controle que nascem e morrem do lado de fora das Casas Legislativas” (BRITTO, 2017), e que, inclusive, as unidades administrativas do Poder Legislativo são jurisdicionadas do Tribunal de Contas.

No mesmo sentido, Lima (2018) reforça que Tribunais de Contas são órgãos autônomos, “cujas competências e prerrogativas são expressamente fixadas na Constituição. Fiscalizam todos os poderes e órgãos públicos, não se subordinando a nenhum”, e Viana (2019), que reforça que são entidades de elevado prestígio desde a Constituição de 1891, com natureza independente e razão de existir diretamente ligada à defesa da probidade, prevenção e combate à corrupção, a instrumentalizar todos os poderes da federação e a sociedade.

Além das competências constitucionais e da eficácia executiva de suas decisões, ainda viabilizando o desempenho de sua missão institucional de forma independente e autônoma, a CRFB/1988 conferiu aos Tribunais de Contas capacidade para se autogovernarem jurisdicional e administrativamente, desde que observadas as normas de processo e as garantias processuais das partes (art. 73 e art. 96, inciso I, alínea ‘a’ da CRFB/88).

Nessa linha, Lucieni Pereira (2018) ressalta a inequívoca intenção do constituinte para que o processamento das competências dos Tribunais de Contas ocorra segundo a mesma organicidade do Poder Judiciário, traçando para o TCU conformação institucional

⁶ § 3º As decisões do Tribunal de que resulte imputação de débito ou multa terão eficácia de título executivo.

semelhante àquela traçada para os tribunais do Poder Judiciário, inclusive, submetendo os magistrados de contas à mesma lei complementar que cuida do estatuto da magistratura prevista no art. 93 (Lei Orgânica da Magistratura – Loman).

A autora esclarece que o objetivo do constituinte originário foi o de “garantir a eficácia de salvaguardas efetivas ao erário e o devido processo legal na esfera do controle externo”, e avança que, ao destacar seção específica para tratar da fiscalização contábil financeira e orçamentária, o constituinte quis que o exercício dessa função não se confundisse com a atividade tipicamente legiferante.

Isso porque, além da função sancionatória, podem os Tribunais de Contas também intervir no andamento de serviços e políticas públicas, por meio de recomendações e determinações, as quais merecem um cuidado especial em seu manejo por serem decisões programantes, que mitigam a rigidez e, propriamente, a separação entre Poderes e órgãos constitucionais, conforme relembra Heller (2019), que assim as define:

as recomendações correspondem a instrumento de indução e pressão da Corte de Contas em face da Administração Pública, não dotadas de cogência quanto ao comando específico que carregam, mas nem por isso passíveis de desconsideração em relação às inconformidades que as fundamentaram. Por sua vez, as determinações são compreendidas como instrumento de correção do Tribunal, cogentes por força de disposição constitucional e cabíveis sempre que identificada medida necessária à observância não apenas da lei em sentido estrito, mas do ordenamento jurídico como um todo (HELLER, 2019).

Assim, ao mesmo tempo em que a CFRB/1988 outorgou aos Tribunais de Contas extenso rol de competências institucionais, também buscou conferir-lhes meios capazes de viabilizar seu *mister* e não descuidou de impor às Cortes de Contas a observância do devido processo legal na esfera de controle externo, determinando-lhes expressamente à observância das normas de processo e garantias processuais das partes (art. 73 c/c art. 96, I, “a”).

Nessa toada, a atuação controladora finalística do Tribunal de Contas ocorre no âmbito de um processo, meio de conter arbítrios (VIANA, 2019). Da leitura do art. 71 - caput, incisos e parágrafos, extrai-se que, ao dispor acerca dos Tribunais de Contas e estabelecer suas competências institucionais, a Constituição Federal atribuiu a esses órgãos as funções de investigar, acusar e julgar, dispondo que, para o cumprimento de suas competências, seriam integrados por um quadro próprio de pessoal e um colegiado julgador (art. 73, caput).

Essa estruturação de índole constitucional viabiliza integrantes com competência legal e devidamente habilitados ao exercício das funções – com a devida segregação – que materializam as competências que foram outorgadas aos Tribunais de Contas. Atuam junto a eles, ainda, um Ministério Público de Contas, como fiscal da lei, vide art. 130 da Lei Maior⁷.

Tendo a CRFB/1988 atribuído aos Tribunais de Contas a importante missão de guardiães dos bens e valores públicos, a alcançar aspectos de legalidade, legitimidade e economicidade, determinou também regras de organização e funcionamento para o exercício das suas competências, até como forma de limitar o Poder dessas instituições, visando a imparcialidade e a efetividade do sistema de *checks and balances* (JACOBY, 2016):

O controlar, porém, precisa estabelecer-se em regras. Não pode ser uma função sem regramentos, sob pena de transformar o controlador em poder. Assim, há que ter função restrita e limitada a modelo previamente estabelecido, para que possa avaliar a regularidade da conduta que será controlada. (JACOBY, 2016, p. 35)

⁷ Art. 130. Aos membros do Ministério Público junto aos Tribunais de Contas aplicam-se as disposições desta seção pertinentes a direitos, vedações e forma de investidura.

Além da observância ao ordenamento jurídico para materializar o devido processo legal, o exercício do controle externo pressupõe também aderência a normas de auditoria, tais como as Normas Brasileiras de Auditoria do Setor Público (NBASPs), que traduzem as Normas Internacionais de Auditoria do Setor Público das *Supreme Audit Institutions* (SAI)⁸.

Nesse plano infralegal, as normas de auditoria dispõem que as entidades superiores incumbidas da auditoria do setor público devem inspirar confiança, credibilidade, independência e liderar pelo exemplo (NBASP 12-53). Assim, como pressuposto de regularidade, essas normas procedimentais de auditoria dependem de que sejam exercidas pelos agentes públicos investidos de competência legal para titularizar a função auditorial, de modo a conferir qualidade, independência e legitimidade às conclusões obtidas na fase de instrutória do processo de controle externo, a qual abrange o contraditório e a análise das razões defensivas porventura apresentadas pelos responsáveis processuais.

A fundamentação, a regular duração, a competência legal para a prática de atos processuais em todas as suas fases (investigação, juízo de conformação legal e julgamento), a independência entre as funções de investigar, acusar e de julgar, além dos demais princípios concernentes ao Devido Processo Legal são pressupostos da imparcialidade e da Segurança Jurídica, condutos para a regularidade das decisões exaradas (VIANA, 2019).

Odilon Cavallari (2008) suscita pertinentes reflexões acerca do funcionamento dos órgãos de controle externo da Administração Pública:

É certo que a ausência de controles pode levar a um estado caótico as finanças públicas. Mas é também correto afirmar que, a depender da forma como o controle é exercido, pode-se ter duas situações distintas, com seus desdobramentos: o controle inoperante e o controle operante. O primeiro caso é mais simples e equivale à ausência de controles, em virtude da quase absoluta ineficácia dos controles exercidos, geralmente de natureza formal. O segundo, porém, apresenta desdobramentos. O controle operante é aquele que atua, que faz acontecer, mas cujos resultados não são necessariamente benéficos para a sociedade. Um controle atuante pode ser sinônimo de emperramento da Administração Pública, como, por exemplo, ocorria com o controle prévio, exercido pelos Tribunais de Contas, na vigência da Constituição brasileira de 1946 (art. 77, §2o). Por outro lado, o controle pode ser célere à custa das garantias processuais da parte. Ou, ainda, pode ser eficiente e ao mesmo tempo consistente juridicamente. Tudo isso depende diretamente das normas relativas ao processo de controle externo e aos procedimentos aplicáveis. (CAVALLARI, 2008, p. 27).

Viana (2019) ensina que o desenho constitucional dos Tribunais de Contas visa a garantir a observância do sistema acusatório não puro, pautado na independência das três funções processuais essenciais e próprias que atuam no processo de controle externo (funções auditorial, ministerial e judicante) para conferir imparcialidade ao processo, tendo o Legislador Constituinte Originário optado pelo termo “integrado” e feito a exigência de “quadro próprio de pessoal” na estruturação dos Tribunais de Contas (art. 73, caput).

Recorda o autor que essa configuração difere do tratamento dado pela CFRB/1988 aos Tribunais Judiciais, para os quais adota sempre o termo “compor” e faz referência apenas ao colegiado julgador, em vista da função finalística típica desses tribunais (julgar), a justificar estruturação das secretarias auxiliares, por não representarem função própria, mas auxílio à função judicante, vez que a investigação/instrução ocorre em órgão distinto – polícia judiciária ou ministério público (VIANA, 2019).

Relembra o autor que o Poder Judiciário somente age sob provocação, diversamente do que ocorre com os Tribunais de Contas, que podem e devem agir de ofício, sendo, para isso, dotados de autonomia e de agentes públicos integrantes das três funções processuais (investigar, acusar e julgar) em um só órgão, o que impõe, por maior motivo, atenção para

⁸ Termo traduzido no Brasil como Entidades Fiscalizadoras Superiores (EFS).

que todos os atos processuais desde a gênese do processo até o seu julgamento obedeçam ao postulado do devido processo legal, o que Viana chama de “legitimidade processual-decisória”, de modo a evitar máculas processuais capazes de ensejar nulidades.

Na mesma linha, Pascoal (2019) reforça a necessidade de uma atuação pautada pela clara independência funcional das funções da Auditoria, do Parquet e do Órgão Julgador, o que defende contextualizando com o tensionamento verificado também no âmbito do processo judicial, em que sequer as funções processuais são desempenhadas pelo mesmo órgão. O autor elenca a independência técnico-funcional da auditoria e o livre convencimento do julgador como atributos essenciais do devido processo legal.

Pelo exposto, a Lei Maior foi expressa ao dispor que o Tribunal de Contas é integrado não só por ministros, mas também um quadro próprio de pessoal, uma vez que a essas instituições não compete tão somente julgar (função dos magistrados de contas), mas também investigar – inspeções e auditorias (inciso IV do art. 71 da CRFB/1988) – e instruir os processos de controle externo (Função de Auditoria e Instrução Processual).

Rememore-se que a competência para a realização de auditorias e inspeções remonta à Constituição de 1967, função exercida por iniciativa própria e pelo próprio corpo técnico (corpo de auditores de controle externo) do Tribunal de Contas, conforme relembra Speck (2010, p. 69), representando alteração profunda no formato de atuação dessas instituições, associada ao caráter seletivo de atuação e que passa a não mais depender de informações e documentos que lhes forem fornecidos. A despeito do transcurso de décadas, o autor relembra que essa nova cultura tem sido lentamente absorvida, e que há quem entenda que até hoje o Tribunal de Contas ainda não se livrou da cultura do registro prévio.

A realização de auditorias presenciais pode ser eficiente indutor de comportamentos nos órgãos auditados e da melhoria da gestão pública, pelo que sua expansão deve ser considerada (AZEVEDO; LINO, 2018), tendo em vista, inclusive, os princípios do custo-benefício e da economicidade das ações de controle (JACOBY, 2016, p. 44), tendo em vista a necessidade de otimizar a capacidade operacional dos Tribunais de Contas.

Os parâmetros básicos de regularidade na ocupação dos cargos existentes na estrutura dos próprios Tribunais de Contas são pressupostos da legitimidade e da efetividade do controle desses atos sob sua jurisdição.

O controle independente é garantia que o Estado confere à sociedade para que o interesse público legítimo possa preponderar sobre vontades e pressões particulares, que se traduz uma atuação estatal imparcial, condição para alcançar o direito fundamental à boa administração pública. Nesse sentido são os ensinamentos de Juarez Freitas (2007, p. 454):

a defesa do vínculo institucional qualificado é uma condição necessária para Carreiras dotadas de independência para realizar o exercício e o controle fundamentado dos poderes administrativos. Somente assim, respeitaremos e faremos respeitar o direito fundamental à boa administração pública, compreendido como direito-síntese à administração eficaz, motivada e proporcional, cumpridora dos deveres de abstenção e de prestação positiva, com transparência, imparcialidade, participação social, bem como respeito à moralidade e à responsabilidade plena por suas condutas.

Isso porque atuam em face de atos praticados por outros agentes públicos, os quais, portanto, também gozam de presunção de legitimidade, e a intervenção controladora também precisa ser legítima. Ademais, os Tribunais de Contas, como instituições superiores de controle, precisam liderar pelo exemplo na sua gestão (NBASP 12-53).

Considerações finais

A Constituição Federal de 1988 prevê extenso rol de Direitos Fundamentais a ser perseguido pelo Estado Brasileiro e traduzido na forma de Políticas Públicas. A Lei Maior, para além dessas finalidades, traçou para o Estado organicidade e limitadores à sua atuação, obrigações arrecadatórias relacionadas à manutenção do aparato estatal e competências de cada ente e instituição que o integra, tudo organizado num ambiente de federalismo cooperativo.

Nessa ambiência do Estado brasileiro, portanto, há outorga do poder do povo a agentes que atuam no sentido de perseguir os objetivos traçados pela CRFB/1988. Por expressa previsão constitucional e em decorrência do próprio Princípio Republicano, esses agentes, públicos ou privados, atrelam-se ao dever prestar contas de seus atos e dos recursos públicos que geriram constituídos da atividade financeira do Estado, o que abrange: prestação de contas, responsividade e responsabilização dos agentes (*accountability*).

Desse contexto emerge o conceito de governança pública, haja vista a existência de delegação de autoridade e poder a terceiros para gerir recursos/negócios dos proprietários, e os conflitos de interesses inerentes a esse tipo de relação. A governança pública busca conciliar a complexa incidência de conflito de interesses entre proprietários e administradores, no setor público: entre governo, organizações empresariais e a sociedade, na busca pela tutela da confiança da sociedade nas instituições do Estado.

Apesar de não constar expressa na CRFB/88 como direito fundamental, a boa Administração Pública é assim entendida em decorrência do texto constitucional. Nesse escopo, rememore-se que a função de controle é ínsita ao Estado Democrático de Direito, constitui-se instrumento limitador do próprio poder estatal, servindo como meio idôneo para evitar que abusos venham a ser cometidos, em detrimento da regular atuação da Administração Pública.

Sendo os recursos públicos são limitados em face das demandas sociais, impõe-se, por maior razão, que sua aplicação seja otimizada e orientada aos interesses da coletividade, ou seja, aderente à efetividade dos Direitos Fundamentais, pautada pela legalidade, de forma eficiente e compartilhada, e que o resultado dessa gestão seja demonstrado a fim de conquistar e preservar a confiança dos detentores do poder e mantenedores do aparato estatal, conferindo legitimidade a essa relação, e sustentabilidade à atividade financeira e fiscal do Estado.

Contudo, mesmo diante do vasto ordenamento jurídico e da organicidade do Estado apta a cumprir as funções, é fato que, passados mais de 30 anos da promulgação da CRFB/1988, há instalada no Brasil uma crise de legitimidade nas instituições, eis que a prestação de serviços públicos ainda está aquém das expectativas e necessidades, e as políticas públicas, que têm por objetivo, direta ou indiretamente, perseguir a concretização de direitos fundamentais, ainda não respondem com eficiência as inúmeras demandas sociais.

Isso tem sido sentido mais evidentemente no atual contexto de problemas fiscais, permeado por um clima de insatisfação social ampla com a máquina pública, eis que os cidadãos se sentem sacrificados com a alta carga tributária que lhes é cobrada para manter o aparato estatal, sem sentir uma satisfatória contrapartida na forma de serviços públicos minimamente eficientes e de políticas inclusivas.

Todo esse cenário reclama atuação efetiva, legítima e regular dos Tribunais de Contas, como guardiães da probidade na aplicação dos recursos públicos, diante das competências que lhes foram outorgadas diretamente pelo art. 71 da Constituição Federal de 1988, e da estruturação que lhes foi conferida para exercer essas competências em consonância com as garantias processuais daqueles que manejam recursos públicos e estão sujeitos ao controle, cujos atos também gozam de presunção de legitimidade.

No exercício do controle externo, sob as óticas da legalidade, legitimidade e economicidade, sobressaem as competências dos Tribunais de Contas para intervir no

andamento de serviços e políticas públicas, impondo prazos com determinações para correções de ilegalidades; para aplicar sanções (multas ou ressarcimento de danos ao erário) que constituem títulos com eficácia executiva; para cientificar outros órgãos competentes diante de irregularidades ou abusos apurados, visando atuação na respectiva esfera de competência, tudo isso podendo deflagrar suas atuações de ofício, enquanto o judiciário está adstrito à provocação.

Podem, ainda, intervir cautelarmente, decidir pela inabilitação de agentes para o exercício de funções públicas, entre outras cominações, em uma atuação controladora que impõe diretamente seus efeitos no patrimônio e na honra daqueles sob sua jurisdição, mas cujos reflexos também repercutem na seara da improbidade, penal e, inclusive, na seara eleitoral, podendo a atuação dos Tribunais de Contas acarretar inelegibilidades.

O exercício de suas competências deve observância às normas de processo e garantias processuais dos que lhes prestam contas, para tanto foram estruturados concentrando, em uma só instituição, as funções de investigação (auditorias, inspeções e instruções processuais) e de julgamento, incumbidas, cada uma delas, a agentes públicos distintos, os auditores de controle externo e os integrantes do colegiado julgador, respectivamente.

Essa estruturação permite atuação legítima, apta a concretizar a devida segregação de funções, uma vez que ausência de clara distinção entre quem julga em quem instrui é característica de modelos inquisitoriais, a comprometer a imparcialidade, garantia processual que é premissa do devido processo legal de controle externo, sem o qual se caracteriza atuação controladora ilegítima. Não por outra razão, atuam junto aos Tribunais de Contas, ainda, um ministério público especial, com função de *custos legis*, fiscal da correta aplicação da lei.

Sobre a atuação de ofício, merece destaque o fato de que a competência para a realização de auditorias e inspeções remonta à Constituição de 1967, quando também fora criado o controle interno de cada poder voltado a uma atuação preventiva. Até então, os Tribunais de Contas possuíam papel essencialmente de um sistema de registro prévio, dependente de informações e documentos que lhes eram fornecidos.

Esse marco representa uma alteração profunda no formato de atuação dos Tribunais de Contas, embora, na prática, mais de 50 anos depois, muitos ainda permaneçam com foco em análises de documentos que lhes são remetidos, sem absorver plenamente essas competências que constituem valiosas ferramentas para que os auditores de controle externo possam fornecer suas conclusões instrutórias com maior grau de assecuração e precisão, privilegiando a relação custo benefício do controle, uma vez que este deve se pautar em critérios de seletividade.

Para mais, os Tribunais de Contas foram eleitos pela Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF) como guardião dos objetivos por ela definidos.

Se instituições executivas não atuam curvadas aos ditames do ordenamento jurídico e não há sobre esses atos um controle efetivo, tempestivo e eficiente, há afronta aos direitos fundamentais à boa gestão pública e à segurança jurídica, na vertente da proteção da confiança que os agentes públicos precisam ter nas instituições.

Diante da ocorrência de atos ilegais, os Tribunais de Contas dispõem de competência para determinar prazo para a Administração corrigir atos eivados de vício (art. 71, IX), podendo, inclusive, vir a sustar eventual manutenção ato impugnado em caso de não atendidas suas determinações (art. 71, X); responsabilizar na esfera de controle externo (art. 71, VIII); bem como instrumentalizar a atuação de outras esferas de competência (art. 71, XI).

Embora a Constituição tenha traçado o princípio da simetria e definido o Tribunal de Contas da União como paradigma de 'organização e fiscalização' para os outros 32 Tribunais de Contas dos entes subnacionais, estes últimos ainda são marcados por assimetrias e disfunções que culminam em prejuízo à efetividade do controle.

A jurisdição dos Tribunais de Contas incide sobre todos os órgãos e entidades da Administração Pública, sobre todos os que manejam recursos públicos. Com estrutura,

competências e ferramentas para um controle legítimo e efetivo, essas instituições possuem relevante potencial contributivo à probidade na Administração Pública, caso atuem orientadas por critérios (como materialidade, relevância e risco) e decisões motivadas, com base em dados, primando pelo princípio do custo-benefício do controle, incorporando atuações tempestivas em matéria de cargos públicos, dadas as múltiplas repercussões envolvidas, e que considere as perspectivas amplas de atuação controladora objeto desse estudo, mirando na efetividade e na confiança da sociedade e no direito fundamental à boa Administração Pública.

Referências bibliográficas

AZEVEDO, R. R.; LINO, A. F. O distanciamento entre as Normas de Auditoria e as práticas nos Tribunais de Contas. **Sociedade, Contabilidade e Gestão**, Rio de Janeiro, v. 13, n. 2, p.33-37, 2018. Disponível em: <https://revistas.ufrj.br/index.php/scg/article/view/13665>. Acesso em: 26 jan.2019.

BRITTO, C. A. **O Regime Constitucional dos Tribunais de Contas**. Belo Horizonte: Fórum, 2018. Disponível em: <http://www.editoraforum.com.br/noticias/o-regime-constitucional-dos-tribunais-de-contas-ayres-britto/>. Acesso em: 16 jan. 2019.

BRASIL. [Constituição (1988)]. **Constituição da República Federativa do Brasil de 1988**. Brasília, 1988. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm. Acesso em: 26 jan.2019.

BRASIL. Lei Complementar nº 101, de 04 de maio de 2000. Estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal e dá outras providências. **Diário Oficial [da] República Federativa do Brasil**, Brasília, 04 maio 2000. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp101.htm. Acesso em: 25 jan. 2018.

BUCCI, M. P. D. O conceito de política pública em direito. In: BUCCI, M. P. D. **Políticas públicas: reflexões sobre o conceito jurídico**. Rio de Janeiro, 2006.

CARNEIRO FILHO, J. C. A reserva do financeiramente possível e seus paradigmas. **ANIMA**, v. 1, n.8, p.44-47, 2011.

CARVALHO, V. A. **O direito à boa administração pública: uma análise no contexto dos direitos de cidadania no Brasil**. [S.l: s.n], 2013. Disponível em: <http://ppgdc.sites.uff.br/dissertacoes-e-teses/>. Acesso em: 15 fev. 2019.

CASTRO, J. R. P. “**Ativismo de Contas**”: Controle de Políticas Públicas pelos Tribunais de Contas. [S.l: s.n], 2015. Disponível em: <http://www2.unirio.br/unirio/ccjp/ppgdpp/defesas-de-dissertacao/dissertacoes-concluidas-em-2015/201cativismo-de-contas201d-2013-controle-das-politicas-publicas-pelos-tribunais-de-contas/view>. Acesso em: 19 dez. 2018.

CAVALCANTI, P. A. **Sistematizando e comparando os enfoques de avaliação e de análise de políticas públicas: uma contribuição para a área educacional**. 2007. 125f. Tese (Doutorado em Educação) – Faculdade de Educação. Universidade Estadual de Campinas, Campinas, 2007.

FARIA, D. C. V. **As dificuldades político-burocráticas da auditoria externa na estrutura dos Tribunais de Contas em face de lacuna na Constituição Federal de 1988**. 2014.

143f. Dissertação (Mestrado em Ciência Política) - Centro Universitário UNIEURO, Brasília, 2014.

FRANÇA, Phillip Gil. **Controle da Administração Pública**. 4ª ed. ver. atual. e ampl. – São Paulo: Saraiva, 2016.

HELLER, G; SOUSA, G. C. Função de controle externo e função administrativa: separação e colaboração na Constituição de 1988. **Revista de Direito Administrativo**, Rio de Janeiro, v. 278, n. 2, p. 71-96, set. 2019. Disponível em: <http://bibliotecadigital.fgv.br/ojs/index.php/rda/article/view/80049/76597>. Acesso em: 15 set. 2019.

HELLER, G. **Controle Externo e Separação de Poderes na Constituição de 1988**. Dissertação (Mestrado em Direito) - Centro Universitário de Brasília (Uniceub), Brasília, 2019.

JACOBY, F. J. U. **Tribunais de Contas do Brasil: jurisdição e competência**. 4. ed. Belo Horizonte: Fórum, 2016.

NUNES, S. P. P; MARCELINO, G. F; SILVA, C. A. T. Os Tribunais de Contas na interpretação da Lei de Responsabilidade Fiscal. **Revista de contabilidade e organizações**, v.13, n.14, p. 51, 2019. Disponível em: <https://doi.org/10.11606/issn.1982-6486.rco.2019.145151>. Acesso em: 26 jul.2019.

OLIVEIRA, O. C. Tribunal de Contas da União. Diante do princípio federativo, seria constitucional uma lei nacional de processo dos Tribunais de Contas? **Revista do Tribunal de Contas da União Brasil**, ano 40, n.113, p.55-59, set./dez. 2008.

OLIVEIRA, R. F. **Gastos Públicos**. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2012.

PASCOAL, V. **A arte de julgar a gestão pública**. [S.l]: Jota, 2019. Disponível em: https://www.jota.info/paywall?redirect_to=//www.jota.info/carreira/a-arte-de-julgar-a-gestao-publica-26072019. Acesso em: 26 jul.2019.

PEREIRA, L. **Reforma ideal nos Tribunais de Contas pede novas estruturas de controle**. [S.l]: CONJUR, 2017. Disponível em: <https://www.conjur.com.br/2017-set-03/lucieni-pereira-reforma-ideal-tribunais-contas>. Acesso em: 20 nov. 2018.

SARLET, I. W. Direitos Fundamentais, vedação de retrocesso e diálogo interinstitucional no controle de políticas públicas. In: PINTO, É *et al.* **Política pública e controle: um diálogo interdisciplinar em face da Lei nº 13.655/2018, que alterou a Lei de Introdução às Normas do Direito Brasileiro**. Belo Horizonte: Fórum, 2018.

SPECK, B. W. **Inovação e rotina no Tribunal de Contas da União: o papel da instituição superior de controle financeiro no sistema político-administrativo do Brasil**. São Paulo: Fundação Konrad Adenauer, 2000.

TORRES, H. T. **Direito Constitucional Financeiro: teoria da constituição financeira**. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2014.

TORRES, R. L. O mínimo existencial, os direitos sociais e os desafios de natureza orçamentária. In: SARLET, I. W; TIMM, L. B. **Direitos fundamentais, orçamento e “reserva do possível”**. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2008. p.69-86.

VIANA, I. **Fundamentos do Processo de Controle Externo**. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2019.

VIANA, I. **Respeito ao sistema acusatório não puro legitima as decisões e a democracia**. [S.l]: CONJUR, 2019. Disponível em: <https://www.conjur.com.br/2019-abr-01/opinioao-sistema-acusatorio-nao-puro-garante-legitimidade-decisoria>. Acesso em: 13 maio 2019.