

Os tribunais de contas e a responsabilização financeira dos governantes: aplicação de multa e imputação de débito a presidentes da República, governadores e prefeitos

Donato Volkens Moutinho

Doutor em Direito Econômico e Financeiro pela Faculdade de Direito da Universidade de São Paulo (USP). Bacharel em Direito e em Engenharia Elétrica pela Universidade Federal do Espírito Santo (UFES). Auditor de Controle Externo no Tribunal de Contas do Estado do Espírito Santo (TCE-ES), onde atualmente exerce o cargo de Secretário-geral de Controle Externo.

Resumo: A Constituição de 1988 exige que todo aquele que manejar recursos públicos deve prestar contas. Enquanto as contas dos administradores e demais responsáveis por dinheiros, bens e valores públicos são julgadas pelos tribunais de contas, aquelas prestadas por chefes de Poder Executivo são julgadas pelos parlamentos, ainda que ordenem despesas, como decidiu o Supremo Tribunal Federal. Mas ainda é necessário investigar qual o impacto da ausência de competência das cortes de controle externo para julgar dos governantes no exercício das suas demais atribuições. Nessa lacuna, o objetivo deste artigo é entender se as cortes de contas podem sancionar ou imputar débito a presidentes da República, governadores e prefeitos. Com essa finalidade, analisa-se a responsabilidade financeira dos chefes de Poder Executivo à luz da Constituição, com aplicação do método dedutivo. Como resultados, observa-se a autonomia entre as funções judicante, fiscalizadora, sancionatória e reintegratória das cortes de contas, identificam-se as hipóteses constitucionalmente previstas para aplicação de multa e imputação de débito aos responsáveis e verifica-se que pode haver responsabilidade financeira dentro ou fora de processos de julgamento de contas. Conclui-se que os tribunais de contas têm competência para aplicar multa e/ou imputar débito a presidentes, governadores e prefeitos, desde que eles sejam individualmente responsáveis, respectivamente, por ilegalidade de despesa ou dano ao erário decorrente de infração a normas aplicáveis à gestão contábil, financeira, orçamentária e/ou patrimonial da Administração Pública. Também se conclui pela necessidade de realização de duas alterações nas leis orgânicas das cortes de contas e em seus regimentos internos.

Palavras-chave: Débito. Multa. Poder Executivo. Responsabilidade financeira. Tribunal de contas.

Sumário: 1 Introdução – 2 Distinção entre fiscalização, julgamento de contas e responsabilização – 3 Aplicação de multa e/ou imputação de débito a presidentes, governadores e prefeitos – 4 Alterações legais e regimentais necessárias – 5 Conclusão – Referências

1 Introdução

Com a inevitável¹ adoção do instituto da representação nas democracias contemporâneas, a responsabilidade por execução e direção das atividades estatais é atribuída a representantes, que as exercem em nome da sociedade e assumem o compromisso de fazê-lo não para vantagem própria, mas em benefício da coletividade.

Para bem cumprir suas funções, como ensinava Rui Barbosa, tais homens públicos devem ser pessoas de confiança, sábias e inteligentes, probas e transparentes, altruístas e leais, atentas à lei e à justiça.² Todavia, ainda que atendam aos exigentes requisitos defendidos pelo “Águia de Haia”, os agentes públicos de modo algum estarão à altura das figuras ideais de intelecto, caráter e virtude dos anjos que, na fantasia de James Madison,³ dispensariam a necessidade de controle sobre suas atividades.

Na vida real, por maiores que sejam, habilidades, conhecimentos e atitudes das pessoas encarregadas dos governos e demais atividades públicas nunca se aproximam do ideal madisoniano, de modo que a desconfiança nutrida pelos cidadãos em relação aos que detêm o poder é natural, esperada, razoável e desejável.⁴ Em verdade, tendo em vista as limitações inerentes à natureza humana dos representantes, os riscos decorrentes da representação⁵ exigem a adoção de um aparato institucional que incentive a tomada de decisões sempre no melhor interesse do povo, reduza a assimetria de informação entre governantes e governados e desencoraje a corrupção.

A resposta das instituições democráticas aos riscos inerentes à representação, voltada a mitigá-los, é a *accountability*,⁶ aqui entendida como a relação em que um ou mais agentes públicos são limitados em sua discricionariedade, na medida

1 De acordo com Robert Alan Dahl, a representação é a mudança mais óbvia, em relação à antiga democracia, decorrente da mudança de escala do Estado e é “adotada como um elemento essencial da democracia moderna”, cf. DAHL, Robert Alan. *Democracy and its critics*. New Haven: Yale University Press, 1989. p. 215 (tradução nossa).

2 BARBOSA, Rui. *A imprensa e o dever da verdade*. São Paulo: Com-Arte, 1990. p. 43.

3 MADISON, James. The Federalist, No. LI: the structure of government must furnish the proper checks and balances between the different departments. In: VV. AA. *The Constitution of the United States of America: and selected writings of the founding fathers*. New York: Barnes & Noble, 2012. p. 486.

4 O'DONNELL, Guillermo. Horizontal accountability: the legal institutionalization of mistrust. In: MAINWARING, Scott; WELNA, Christopher. *Democratic accountability in Latin America*. New York: Oxford University Press, 2003. p. 34-54. p. 41.

5 Embora viabilize os regimes democráticos em larga escala, a representação política tem efeitos colaterais relevantes, dentre os quais Luís Felipe Miguel destaca a tomada de decisões por um pequeno grupo, no lugar da maioria, a baixa rotatividade dos representantes e o distanciamento entre as vontades de representantes e representados, cf. MIGUEL, Luís Felipe. Impasses da *accountability*: dilemas e alternativas da representação política. *Revista de Sociologia e Política*, Curitiba, n. 25, p. 25-38, nov. 2005. p. 26-27.

6 Cf. O'DONNELL, Guillermo. Delegative democracy. *Journal of Democracy*, Washington, v. 5, n. 1, p. 55-69, jan. 1994. p. 61-62; MIGUEL, Luís Felipe. Impasses da *accountability*: dilemas e alternativas da representação política. *Revista de Sociologia e Política*, Curitiba, n. 25, p. 25-38, nov. 2005. p. 27; MOTA, Ana Carolina Yoshida Hirano de Andrade. *Accountability no Brasil: os cidadãos e seus meios institucionais de controle dos representantes*. 2006. 243 f. Tese (Doutorado em Ciência Política) – Departamento de Ciência Política, Faculdade de Filosofia, Letras e Ciências Humanas, Universidade de São Paulo, São Paulo, 2006. p. 232.

em que têm a obrigação de prestar contas a outros agentes, os quais detêm a capacidade de sancionar ou premiar os responsabilizados.

Nas democracias, o principal instrumento de *accountability* é a seleção dos governantes e parlamentares por meio de eleições periódicas, nas quais os eleitores podem utilizar o seu voto para premiar os ocupantes anteriores ou atuais do poder, com a sua recondução ou indicação de quem eles apoiam ao cargo, ou para puni-los, com a escolha de seus opositores. Entretanto, como mostram Larry Diamond, Marc F. Plattner e Andreas Schedler,⁷ por si só, as eleições são fracas demais para responsabilizar um governo e manter o poder do Estado sob controle, ainda que sejam competitivas, livres e justas.

É que, no momento da escolha, os eleitores não utilizam seu voto apenas para responsabilizar os agentes públicos, numa visão retrospectiva. Ao contrário, James D. Fearon⁸ observou que eles primordialmente utilizam as eleições com uma visão prospectiva, para escolha dos que, segundo seu julgamento, serão provavelmente os melhores agentes no próximo mandato, considerando, além do histórico dos candidatos, as políticas que estes prometem implementar. Na verdade, como alerta Jeremy Waldron,⁹ a multiplicidade de aspectos envolvidos na política moderna torna a conexão do sufrágio com a *accountability* muito complexa.

Em consequência, os eleitores, geralmente, não são capazes de vincular os governos às suas instruções e possuem limitado potencial para assegurar que os representantes ajam em seu melhor interesse e façam tudo o que puderem para maximizar o bem-estar dos cidadãos. Nesse contexto de insuficiente eficácia da *accountability* eleitoral, torna-se imprescindível submeter os agentes públicos, em geral, e os governantes, em particular, em todos os campos de sua atuação, ao dever de prestar contas a instituições públicas, às quais é atribuída a missão de atuar como controladores.

Devendo conduzir os negócios do Estado com o objetivo de satisfazer as necessidades públicas, os governantes levam os entes públicos a explorarem seu patrimônio, imporem tributos e se endividarem, enquanto aplicam os recursos auferidos na consecução das finalidades públicas, na forma definida no

⁷ SCHEDLER, Andreas; DIAMOND, Larry; PLATTNER, Marc F. Introduction. In: SCHEDLER, Andreas; DIAMOND, Larry; PLATTNER, Marc F. *The self-restraining state: power and accountability in new democracies*. Boulder: Lynne Rienner Publishers, 1999. p. 1-10. p. 2.

⁸ FEARON, James D. Electoral accountability and the control of politicians: selecting good types versus sanctioning poor performance. In: PRZEWORSKI, Adam; STOKES, Susan C.; MANIN, Bernard (org.). *Democracy, accountability, and representation*. Cambridge: Cambridge University Press, 1999. p. 55-97. p. 56-57.

⁹ WALDRON, Jeremy. *Accountability: fundamental to democracy*. New York: New York School of Law, 2014. (Public Law & Legal Theory Research Paper Series; Working Paper n. 14-13, Apr. 2014). p. 14-15.

orçamento aprovado pelo parlamento.¹⁰ Tal intensa atividade financeira¹¹ implica a inteira sujeição dos governantes à prestação de contas no âmbito da gestão contábil, financeira, orçamentária e patrimonial da Administração Pública.

Assim, é seu dever apresentar todas as informações e argumentos que evidenciem a correção de sua atuação em relação à imposição de tributos e ao endividamento público, à administração dos recursos auferidos, do patrimônio público e da dívida pública, bem como à realização das despesas públicas, tanto aos eleitores e à sociedade de maneira geral como perante os órgãos estatais encarregados de exercer a fiscalização contábil, financeira, orçamentária e patrimonial.

No país, a Constituição da República Federativa do Brasil de 1988 (CRFB/1988) consagra como fundamental a *accountability* contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial da administração direta e indireta, de todos os poderes e órgãos independentes de todas as esferas federativas, na medida em que o parágrafo único de seu art. 70 exige que todo aquele que manejar recursos públicos deve prestar contas. Na outra face da moeda, o *caput* desse artigo estabelece que a fiscalização deve ser exercida, concomitantemente, mediante controle interno e externo.

Portanto, a Constituição requer o funcionamento do controle interno em cada poder e órgão autônomo, subordinado diretamente ao dirigente máximo deste, cujas atribuições, segundo o art. 74 da CRFB/1988, vão do controle de legalidade ao de resultados. Por outro lado, na sistemática constitucional, o controle externo é imputado aos parlamentos, que não o exercem isoladamente, uma vez que, nessa seara, parcelas das competências são conferidas aos tribunais de contas.

Na distribuição de competências de controle externo entre o Poder Legislativo e as cortes de contas, a CRFB/1988 atribui a estas um extenso rol, delimitado nos seus arts. 31, §§1º e 2º, 33, §2º, 71, incisos I a XI e §§1º e 2º, 72, §2º, 74, §§1º e 2º, 75 e 167-A, §6º. Adicionalmente, a legislação infraconstitucional pode acrescer à tal relação outras atribuições, desde que compatíveis com aquelas constitucionalmente previstas.

Dessa maneira, por exemplo, é papel dos tribunais de contas a realização de auditorias e inspeções nas unidades administrativas dos Poderes Legislativo, Executivo e Judiciário e dos órgãos autônomos, incluindo a administração direta e indireta, assinar prazo para que adotem as providências necessárias ao exato cumprimento da lei, se verificada ilegalidade, e sancionar os responsáveis por ilegalidade de despesa ou irregularidade de contas.

¹⁰ Em sociedades democráticas e republicanas, deve ser coletiva a decisão a respeito de quais necessidades devem ser satisfeitas pelo Estado, cf. STIGLITZ, Joseph E.; ROSENGARD, Jay K. *Economics of the public sector*. 4. ed. New York: W.W. Norton & Company, 2015. p. 14.

¹¹ A atividade financeira do Estado compreende "a arrecadação de receitas, orçamento, despesas, controle, partilha federativa e responsabilidade fiscal", cf. CONTI, José Mauricio. *O planejamento orçamentário da Administração Pública no Brasil*. São Paulo: Blucher, 2020. p. 36.

Também é sua competência, conforme o art. 71, inciso II, da CRFB/1988, o julgamento das contas prestadas pelos administradores e demais responsáveis por dinheiros, bens e valores públicos e as contas daqueles que derem causa a perda, extravio ou outra irregularidade de que resulte prejuízo ao erário público. Todavia, embora sejam apreciadas pelas cortes de controle externo, o julgamento das contas prestadas especificamente pelos chefes de Poder Executivo cabe às casas legislativas, por força dos arts. 31, §2º, 49, inciso IX, 71, inciso I, e 75 da Constituição.

Percebe-se, portanto, um tratamento diferenciado às contas prestadas por presidentes da República, governadores e prefeitos em relação àquelas dos demais responsáveis por dinheiros, bens e valores públicos, que se justifica na ampla gama de atribuições políticas e administrativas, que confere a eles proeminência em relação às demais autoridades públicas, na condição de principais condutores dos negócios públicos em seu âmbito de atuação. O legislador constituinte entendeu que suas contas não deveriam ser julgadas por um órgão puramente técnico da burocracia, mas pelos legítimos representantes da população, que saberiam ponderar adequadamente o impacto de sua figura nos rumos econômicos e sociais da nação, regionais ou locais, conforme o caso, na estabilidade governamental e na prestação dos serviços públicos.¹²

Reconhecida tal distinção, é necessário entender as suas consequências para o funcionamento do sistema constitucional de controle e delimitar a atuação dos encarregados pelo controle externo – parlamentos e tribunais de contas – em relação às figuras dos governantes.

Por exemplo, a divergência acerca de qual das duas instituições seria a competente para julgar as contas de prefeitos que ordenassem despesas persistiu por quase três décadas, com insegurança e modificações de jurisprudência, especialmente, no âmbito da justiça eleitoral. Nessa demarcação, não sem reação contrária da comunidade das cortes de controle externo e de relevante parcela doutrina especializada,¹³ o Supremo Tribunal Federal (STF) decidiu que a

¹² Cf. MOUTINHO, Donato Volkens. *Contas dos governantes: apreciação das contas dos chefes de Poder Executivo pelos tribunais de contas do Brasil*. São Paulo: Blucher, 2020. p. 166-184 e 253.

¹³ GARCIA, Viviane Macedo. Competência para julgamento das contas municipais de governo e de gestão: análise da jurisprudência do Supremo Tribunal Federal. *Revista Brasileira de Direito Eleitoral – RBDE*, Belo Horizonte, v. 9, n. 16, p. 171-201, jan./jun. 2017. p. 183; MOTTA, Fabrício. Julgamento dos prefeitos municipais: apreciação crítica da mudança imposta pelo Supremo Tribunal Federal. *Fórum Municipal & Gestão das Cidades – FMGC*, Belo Horizonte, v. 4, n. 15, p. 38-44, jul./set. 2016. p. 38; WILLEMANN, Marianna Montebello. *A accountability democrática e o desenho institucional dos tribunais de contas no Brasil*. 2. ed. Belo Horizonte: Fórum, 2020. p. 290; COUTINHO, Doris de Miranda. A inelegibilidade decorrente de decisões dos tribunais de contas pela prática de ato doloso de improbidade administrativa – condutas vedadas a agentes públicos. *Fórum Administrativo – FA*, Belo Horizonte, v. 16, n. 187, p. 36-51, set. 2016. p. 50-51; COUTINHO, Doris de Miranda. *Prestação de contas de governo: relação entre o parecer prévio elaborado pelo Tribunal de Contas do Estado do Tocantins e o julgamento das contas pelo Legislativo referente aos exercícios de 2013 a 2015*. 2019. 469 f. Dissertação (Mestrado Profissional em Prestação Jurisdicional e Direitos Humanos) – Escola Superior da Magistratura Tocantinense, Palmas, 2019. p. 210; LIMA, Luiz Henrique. O controle da responsabilidade fiscal e os desafios para os tribunais de contas em tempos de crise. In: LIMA, Luiz Henrique; OLIVEIRA, Weder de; CAMARGO, João Batista (coord.). *Contas governamentais e responsabilidade fiscal*. Belo Horizonte: Fórum, 2017. p. 105-143. p. 133 e 137; CUNHA, Isaias

competência para julgar as contas dos chefes de Poder Executivo ordenadores de despesas é do Poder Legislativo. Esse foi o entendimento por ele exarado em 1992, no julgamento do Recurso Extraordinário (RE) nº 132.747-2/DF, e confirmado em 2016, no RE nº 848.826/DF, agora com a fixação de tese no Tema de Repercussão Geral nº 835.¹⁴

No caso, a interpretação da CRFB/1988 que o STF adotou é a correta, pois, conforme se verifica nos arts. 49, inciso IX, e 71, incisos I e II, da CRFB/1988, o critério definido pelo constituinte para a seleção do regime jurídico ao qual deve se submeter o julgamento de determinadas contas públicas é o cargo ocupado por quem tem a responsabilidade de as prestar. Por conseguinte, sendo elas prestadas por governante, qualquer que seja o seu conteúdo, o juízo deve ser parlamentar. Sendo qualquer outro responsável, a competência para julgar as contas é do tribunal de contas. O conteúdo das contas, se de governo ou de gestão, não é previsto no texto constitucional como critério para definir o regime jurídico aplicável ao julgamento das contas.¹⁵

Entretanto, a definição acerca da competência para o julgamento das contas dos governantes cria novas questões referentes ao comportamento do sistema constitucional de controle. É necessário investigar qual o impacto da ausência de competência para julgar tais contas no exercício das demais atribuições das cortes de controle externo em relação à atuação desses agentes públicos na gestão contábil, financeira, orçamentária, patrimonial e operacional da Administração Pública.

É nesse filão que se encaixa o objeto deste trabalho, a saber, a responsabilidade financeira dos chefes de Poder Executivo. Seu objetivo é entender se

Lopes da. A auditoria contábil financeira e o julgamento das contas públicas. In: LIMA, Luiz Henrique; OLIVEIRA, Weder de; CAMARGO, João Batista (coord.). *Contas governamentais e responsabilidade fiscal*. Belo Horizonte: Fórum, 2017. p. 249-280. p. 263-264; ATRICON – ASSOCIAÇÃO DOS MEMBROS DOS TRIBUNAIS DE CONTAS DO BRASIL. Nota pública sobre decisão do STF que retira dos Tribunais de Contas a competência para julgar contas de prefeito ordenador de despesa. 2016. Disponível em: <http://www.atricon.org.br/imprensa/nota-publica-sobre-o-re-848826/>. Acesso em: 13 fev. 2022; ATRICON – ASSOCIAÇÃO DOS MEMBROS DOS TRIBUNAIS DE CONTAS DO BRASIL. *Resolução Atricon n. 04, de 25 de agosto de 2016*. Aprova recomendações para fins de aplicação no âmbito dos Tribunais de Contas da tese jurídica de repercussão geral editada pelo STF, em sede do RE 848.826/DF. Brasília: ATRICON, 2016. Disponível em: <http://www.atricon.org.br/wp-content/uploads/2016/09/Resolu%C3%A7%C3%A3o-Atricon-04-2016.doc.pdf.pdf>. Acesso em: 13 fev. 2022; ATRICON – ASSOCIAÇÃO DOS MEMBROS DOS TRIBUNAIS DE CONTAS DO BRASIL. *Nota explicativa – Resolução nº 04, de 25 de agosto de 2016*. Recife: ATRICON, 2016. Disponível em: <http://www.atricon.org.br/wp-content/uploads/2016/09/NOTA-EXPLICATIVA-RESOLU%C3%87%C3%83O-04-2016.pdf>. Acesso em: 13 fev. 2022.

¹⁴ Cf. BRASIL. Supremo Tribunal Federal. *Recurso extraordinário nº 132.747-2/DF*. Relator: Min. Marco Aurélio. Tribunal Pleno, Brasília, 17 de junho de 1992. *Diário da Justiça*, Brasília, 7 dez. 1995. Disponível em: <http://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=AC&docID=207690>. Acesso em: 13 fev. 2022; BRASIL. Supremo Tribunal Federal. *Recurso extraordinário nº 848.826/DF*. Relator: Min. Roberto Barroso. Relator do acórdão: Min. Ricardo Lewandowski. Plenário, Brasília, 10 de agosto de 2016. *Diário da Justiça Eletrônico*, Brasília, n. 187, 23 ago. 2017. Disponível em: <http://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=TP&docID=13432838>. Acesso em: 13 fev. 2022; BRASIL. Supremo Tribunal Federal. *Tese de repercussão geral no recurso extraordinário nº 848.826/DF*. Relator: Min. Roberto Barroso. Relator para o acórdão: Min. Ricardo Lewandowski. Plenário, Brasília, 17 de agosto de 2016. Disponível em: <https://portal.stf.jus.br/processos/downloadTexto.asp?id=4128544&ext=RTF>. Acesso em: 13 fev. 2022.

¹⁵ Cf. MOUTINHO, Donato Volkens. *Contas dos governantes: apreciação das contas dos chefes de Poder Executivo pelos tribunais de contas do Brasil*. São Paulo: Blucher, 2020. p. 255.

a ausência de competência para julgar as contas de presidentes da República, governadores de estado e do Distrito Federal (DF) e prefeitos municipais impede os tribunais de contas de sancioná-los ou lhes imputar débito.

Em geral, a dinâmica de imputação de débito e aplicação de multa e/ou outras sanções pelas cortes de contas brasileiras foram desenhadas em suas leis orgânicas e regimentos internos em torno da premissa de sua competência para o julgamento de contas dos responsabilizados. Nessa sistemática, a depender da interpretação que se dê ao conjunto normativo, a responsabilidade financeira dos governantes pode restar enfraquecida.

Tal panorama reforça a importância da realização de pesquisas sobre o tema, que possam direcionar o aperfeiçoamento da legislação e iluminar a jurisprudência em sua aplicação. Entende-se que um trabalho que examine a responsabilização dos chefes de Poder Executivo pelos tribunais de contas e investigue se as normas infraconstitucionais condizem com o sistema de controle contábil, financeiro, orçamentário, operacional e patrimonial, instituído pela CRFB/1988, é relevante.

Pressupondo que o direito financeiro deve partir da CRFB/1988 para construir seus fundamentos, analisa-se a responsabilidade financeira dos chefes de Poder Executivo à luz da Constituição. Para cumprir o seu objetivo e contribuir com a ciência jurídica nacional, este trabalho é dividido em três seções, além desta introdução e da conclusão.

Na seção 2, contextualizam-se as funções judicante, sancionadora e reintegradora dentre as demais funções atribuídas às cortes de contas pela CRFB/1988. Apresentam-se as competências para o julgamento de contas, a fiscalização e a responsabilização financeira no sistema constitucional de controle contábil, financeiro, orçamentário, patrimonial e operacional, ressaltando as diferenças e a autonomia entre elas.

Em seguida, na seção 3, examinam-se, especificamente, os aspectos concernentes à aplicação de multa ou imputação de débito aos chefes de Poder Executivo. Para complementar, na seção 4, demonstra-se a necessidade de promoção de alterações legais e regimentais para adequar a legislação à CRFB/1988. Em seguida, conclui-se o trabalho com a reunião de seus principais apontamentos.

2 Distinção entre fiscalização, julgamento de contas e responsabilização

Com intenção didática, a literatura especializada agrupa as competências das cortes de controle externo brasileiras – especialmente as previstas nos arts. 31, §§1º e 2º, 33, §2º, 71, incisos I a XI e §§1º e 2º, 72, §2º, 74, §§1º e 2º, 75 e 167-A, §6º, da

CRFB/1988 – em funções. Aqui, com adaptação às lições de José Mauricio Conti,¹⁶ adota-se uma classificação em dez funções, a saber: fiscalizadora, judicante, sancionadora, reintegradora, consultiva, informativa, corretiva, normativa, ouvidoria e administrativa.

Embora tais funções muitas vezes se desenvolvam em conjunto, não há conexão obrigatória entre elas. Ao contrário, como estão previstas em dispositivos constitucionais específicos, elas são independentes umas das outras. Neste trabalho, adiante, lança-se mão dessa independência para mostrar a separação e interação entre a fiscalização da aplicação dos recursos públicos, os julgamentos de contas e a responsabilização financeira realizados pelos tribunais de contas.

2.1 Fiscalização da Administração Pública pelos tribunais de contas

O exercício da função fiscalizadora pelas cortes de contas abrange uma ampla gama de atividades. Envolve desde o registro de atos de pessoal, à fiscalização da gestão fiscal e de atos e contratos, de repasses a outros entes da federação e a particulares, das desestatizações, da gestão do patrimônio, do pagamento de salários e benefícios a seus servidores, benefícios previdenciários e assistenciais, do desempenho de entidades governamentais, projetos, programas de governo, políticas públicas, da renúncia de receitas etc.

Dentre os dispositivos da CRFB/1988 que suportam a sua função fiscalizadora, o inciso IV de seu art. 71 confere às cortes de controle externo competência para fiscalizar, por iniciativa própria ou de terceiros, inclusive por meio de inspeções e auditorias, as unidades administrativas do Legislativo, do Executivo, do Judiciário, dos ministérios públicos, das defensorias públicas e dos tribunais de contas dos municípios, nos estados em que houver, abrangendo os órgãos da Administração direta e indireta, inclusive as fundações, as empresas públicas e as sociedades de economia mista.

O escopo dessa fiscalização abrange todos os atos e contratos relacionados à gestão contábil, financeira, orçamentária, patrimonial ou operacional da Administração Pública, inclusive os eventualmente emitidos ou firmados por chefes do Executivo. Assim, por exemplo, se o prefeito de um pequeno município for responsável pela ordenação de despesas, os atos decorrentes dessa atuação podem ser objeto de fiscalização da corte de controle externo competente.

Como resultado das ações de fiscalização, as cortes de contas relatam as condições dos objetos fiscalizados e destacam as eventuais não conformidades materiais e/ou insuficiências de desempenho relevantes identificadas, descrevendo

¹⁶ CONTI, José Mauricio. *Direito financeiro na Constituição de 1988*. São Paulo: Oliveira Mendes, 1998. p. 23-25.

os critérios utilizados para a avaliação do objeto, a situação encontrada e as causas e os efeitos dos achados, e apresentando as evidências que os comprovam.

Tais não conformidades relatadas podem desembocar em sua atuação informativa, corretiva, judicante, sancionadora e/ou reintegradora, conforme o caso. Ademais, caso impactem de forma relevante as demonstrações contábeis consolidadas ou a execução dos orçamentos do ente, devem também ser consideradas no exercício da função consultiva, quando os tribunais de contas emitem pareceres prévios acerca das contas anualmente prestadas por presidentes, governadores e prefeitos.

Como exemplos: se a irregularidade apurada na fiscalização estiver no âmbito de competência de outro poder ou órgão, cabe à corte de contas representar àquele, em sua função informativa, prevista no art. 71, inciso XI, da CRFB/1988; caso a fiscalização verifique uma ilegalidade, há a possibilidade de assinar prazo para a adoção das providências necessárias ao exato cumprimento da lei, no exercício da função corretiva, conforme o art. 71, inciso IX, da CRFB/1988. A função fiscalizadora tem como característica intrínseca ser fonte de informações para o exercício das demais funções das cortes de controle externo.

2.2 Julgamento de contas ordinárias e especiais

A função judicante é exercida pelos tribunais de contas com fundamento no art. 71, inciso II, da CRFB/1988, segundo o qual, compete-lhes “julgar as contas dos administradores e demais responsáveis por dinheiros, bens e valores públicos [...] e as contas daqueles que derem causa a perda, extravio ou outra irregularidade de que resulte prejuízo ao erário público”.¹⁷ Com base no dispositivo, dividem-se as contas em ordinárias – principalmente, anuais – e especiais.

Nas primeiras, em geral, apresentadas periodicamente conforme critérios definidos nas leis orgânicas, regimentos internos e outros atos normativos de cada corte de contas, o juízo expressa se as demonstrações contábeis apresentadas pelos administradores e demais responsáveis por dinheiros, bens e valores públicos representam adequadamente as posições financeira, orçamentária e patrimonial do órgão ou entidade por eles dirigidas, no encerramento do exercício ao qual as contas se referem. Adicionalmente, o julgamento dessas contas ordinárias ou anuais expressa se a execução dos orçamentos nessas instituições ocorreu em conformidade com os princípios constitucionais e legais regentes da Administração Pública e com as demais normas constitucionais, legais e regulamentares aplicáveis.

¹⁷ BRASIL. [Constituição (1988)]. *Constituição da República Federativa do Brasil de 1988*. Brasília, DF: Presidência da República, [2020]. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Constituicao/Constituicao.htm. Acesso em: 14 fev. 2022.

Por sua vez, as contas especiais são tomadas e julgadas quando chega ao conhecimento da corte de controle externo que a atuação de qualquer pessoa que utilize, arrecade, guarde, gerencie ou administre dinheiros, bens e valores públicos causou perda, extravio ou outra não conformidade das quais resulte prejuízo ao erário. Seu fundamento é a parte final do inciso II do art. 71 da CRFB/1988.

Tanto nas contas ordinárias quanto nas especiais, vale destacar, o julgamento pela irregularidade de contas, em si, não constitui sanção jurídica. Nas prestações de contas, trata-se, unicamente, do resultado do juízo que identifica distorções relevantes e generalizadas nas demonstrações contábeis apresentadas e/ou não conformidades relevantes na execução do orçamento do órgão ou entidade. Semelhantemente, no caso das tomadas de contas especiais, o juízo pela irregularidade de contas é, simplesmente, o reconhecimento de que determinado responsável deu causa a não conformidade da qual resulte prejuízo ao erário.

Embora não se confundam, no julgamento tanto das ordinárias quanto das especiais, o juízo pela irregularidade de contas pode reclamar, quando presentes os demais requisitos, o exercício da função sancionadora dos tribunais de contas e, no caso de dano ao erário, também da reintegradora. É no exercício dessas, não da função judicante, que tais instituições atribuem eventual responsabilidade financeira.

De qualquer modo, independentemente das sanções que possam o acompanhar, o juízo negativo sobre as contas produz efeitos sobre a *accountability*, na medida em que comunica claramente a existência de problemas relevantes na gestão contábil, financeira, orçamentária ou patrimonial a cargo de seu responsável. Assim, por exemplo, os resultados de julgamentos de contas podem influenciar as decisões dos eleitores, nas próximas eleições, sobre em quem votar.

Ademais, a depender da situação que a ocasionou, o julgamento pela irregularidade das contas de determinado agente público pode resultar: na instituição de comissão parlamentar de inquérito pela casa legislativa respectiva; na propositura de ação de improbidade administrativa pelo ministério público competente; ou na ação de impugnação de registro de candidatura por candidato, partido político, coligação ou pelo ministério público eleitoral competente.

2.3 Atribuição de responsabilidade financeira

A doutrina classifica a responsabilidade financeira entre sancionatória e reintegratória, respectivamente, resultantes das obrigações de suportar as sanções legais – multa aplicada – e repor recursos públicos – débito imputado.¹⁸

¹⁸ GOMES, Emerson Cesar da Silva. *Responsabilidade financeira: uma teoria sobre a responsabilidade no âmbito dos tribunais de contas*. 2009. 379 f. Dissertação (Mestrado em Direito) – Departamento de Direito Econômico, Financeiro e Tributário, Faculdade de Direito, Universidade de São Paulo, São Paulo, 2009. p. 32; CATARINO, João Ricardo. *Finanças*

Na modalidade sancionatória, de acordo com o art. 71, inciso VIII, da CRFB/1988, a responsabilidade financeira pode ser atribuída aos responsáveis em caso de ilegalidade de despesa ou irregularidade de contas. Como não há responsabilidade financeira objetiva, além da caracterização de uma dessas duas hipóteses, para que determinada pessoa sofra a aplicação de multa, a corte de contas competente precisa demonstrar a sua conduta dolosa ou com erro grosseiro – como prevê o art. 28 do Decreto-Lei nº 4.657, de 4 de setembro de 1942, a Lei de Introdução às Normas do Direito Brasileiro (LINDB) –, o nexo de causalidade entre tal conduta e a ilegalidade de despesa ou a distorção ou não conformidade – ou conjunto delas – relevante que levou ao juízo pela irregularidade de contas. Presentes tais requisitos, o tribunal de contas poderá aplicar multa ao responsável, desde que não estejam presentes excludentes de culpabilidade e/ou causas extintivas de punibilidade.

A responsabilidade financeira reintegratória, por seu turno, fundamenta-se no art. 71, §3º, da CRFB/1988, que prevê a imputação de débito pelas cortes de controle externo. Nesse caso, a hipótese de aplicação – ou tipicidade – é o dano ao erário resultante da violação de normas pertinentes à gestão pública, como ensina Emerson Cesar da Silva Gomes.¹⁹ Como a sancionatória, a responsabilidade financeira reintegratória é sempre subjetiva, de modo que a imputação de débito também exige a identificação de dolo ou erro grosseiro na conduta e o nexo de causalidade entre ela e a não conformidade que resultou em dano, além da não configuração de excludentes de culpabilidade e/ou causas extintivas de punibilidade.

Consideradas as hipóteses específicas em que as cortes de contas têm competência para aplicar aos responsáveis multa – ilegalidade de despesa ou irregularidade de contas – ou lhes imputar débito – dano ao erário resultante de violação a normas aplicáveis à gestão contábil, financeira, orçamentária e/ou patrimonial –, verifica-se que pode haver responsabilidade financeira dentro ou fora de processos de julgamento de contas. Isso ocorre porque as suas funções sancionadora e reintegradora são autônomas, embora normalmente operem em face de situações apuradas em processos de fiscalização ou de julgamento de contas.

Pontuadas as diferenças e a autonomia entre as competências para o julgamento de contas, a fiscalização da gestão contábil, financeira, orçamentária, patrimonial e operacional e a responsabilização financeira, a próxima seção deste

públicas e direito financeiro. 4. ed. Coimbra: Almedina, 2018. p. 422-423; MARTINS, Maria D'Oliveira. *Lições de finanças públicas e direito financeiro*. 3. ed. Coimbra: Almedina, 2015. p. 289-291.

¹⁹ GOMES, Emerson Cesar da Silva. *Responsabilidade financeira: uma teoria sobre a responsabilidade no âmbito dos tribunais de contas*. 2009. 379 f. Dissertação (Mestrado em Direito) – Departamento de Direito Econômico, Financeiro e Tributário, Faculdade de Direito, Universidade de São Paulo, São Paulo, 2009. p. 181-182.

trabalho, com a finalidade de cumprir o objetivo apresentado em sua introdução, examinará os aspectos especificamente concernentes à aplicação de multa ou imputação de débito aos governantes.

3 Aplicação de multa e/ou imputação de débito a presidentes, governadores e prefeitos

Durante o julgamento do RE nº 848.826/DF, o ministro Luiz Fux²⁰ argumentou que: se o STF decidisse que os tribunais de contas não possuem competência para julgar as contas de chefes de Poder Executivo que ordenassem despesas, lhes bastaria avocar a ordenação de todas as despesas para escapar a qualquer tipo de controle. Semelhantemente, o ministro Luís Roberto Barroso²¹ afirmou que, a prevalecer tal tese, não haveria como responsabilizar qualquer pessoa pelo eventual prejuízo à Administração Pública apurado em decorrência de sua má gestão, uma vez que as casas legislativas não têm competência para imputar débito ou aplicar multa. Nessa linha, o ministro Teori Zavascki previu um “temerário ‘ponto cego’ institucional na realidade dos Tribunais de Contas”.²²

Acerca desse ponto, antes do julgamento, Juliana Silva Rodrigues e Julianna Vasconcelos de Alcântara²³ alegaram que, sem o julgamento das contas dos governantes pelos tribunais de contas, não haveria quem resguardasse os cofres públicos se tais agentes públicos deles se apropriassem. Por outro lado, Lilian Maria Salvador Guimarães Campos,²⁴ José Nilo de Castro²⁵ e Adílson José Selim de Sales de Oliveira e Graziela de Castro Lino²⁶ já defendiam a impossibilidade de

²⁰ BRASIL. Supremo Tribunal Federal. *Recurso extraordinário nº 848.826/DF*. Relator: Min. Roberto Barroso. Relator do acórdão: Min. Ricardo Lewandowski. Plenário, Brasília, 10 de agosto de 2016. *Diário da Justiça Eletrônico*, Brasília, n. 187, 23 ago. 2017. Disponível em: <http://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=TP&docID=13432838>. Acesso em: 13 fev. 2022. p. 95.

²¹ BRASIL. Supremo Tribunal Federal. *Recurso extraordinário nº 848.826/DF*. Relator: Min. Roberto Barroso. Relator do acórdão: Min. Ricardo Lewandowski. Plenário, Brasília, 10 de agosto de 2016. *Diário da Justiça Eletrônico*, Brasília, n. 187, 23 ago. 2017. Disponível em: <http://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=TP&docID=13432838>. Acesso em: 13 fev. 2022. p. 42.

²² BRASIL. Supremo Tribunal Federal. *Recurso extraordinário nº 848.826/DF*. Relator: Min. Roberto Barroso. Relator do acórdão: Min. Ricardo Lewandowski. Plenário, Brasília, 10 de agosto de 2016. *Diário da Justiça Eletrônico*, Brasília, n. 187, 23 ago. 2017. Disponível em: <http://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=TP&docID=13432838>. Acesso em: 13 fev. 2022. p. 91-92.

²³ RODRIGUES, Juliana Silva; ALCÂNTARA, Julianna Vasconcelos de. A competência dos tribunais de contas estaduais acerca do julgamento das contas dos prefeitos que exercem a função de ordenadores de despesa. *Revista Controle*, Fortaleza, v. 11, n. 1, p. 46-68, jan./jun. 2013. DOI: 10.32586/rcda.v11i1.256. p. 64.

²⁴ CAMPOS, Lilian Maria Salvador Guimarães. Da ilegalidade das multas aplicadas pelos tribunais de contas ao chefe do Poder Executivo. *Fórum de Contratação e Gestão Pública – FCGP*, Belo Horizonte, v. 1, n. 6, jun. 2002. p. 3. Disponível em: <https://www.forumconhecimento.com.br/periodico/138/10632/19912>. Acesso em: 16 fev. 2022.

²⁵ CASTRO, José Nilo de. Parecer prévio emitido pelos Tribunais de Contas, em relação às contas apresentadas pelos Chefes do Executivo. Natureza meramente opinativa. Imposição de penalidades. Improriedade. Invasão de competência do Poder Legislativo. O parecer do Tribunal. *Revista Brasileira de Direito Municipal – RBDM*, Belo Horizonte, v. 4, n. 8, p. 185-210, abr./jun. 2003. Parecer. p. 4-5.

²⁶ OLIVEIRA, Adílson José Selim de Sales de; LINO, Graziela de Castro. Competência dos tribunais de contas e efeitos de suas decisões na esfera eleitoral. *Revista Brasileira de Direito Municipal – RBDM*, Belo Horizonte, v. 13, n. 43, p. 69-77, jan./mar. 2012. p. 2. (Versão digital).

as cortes de controle externo imputarem débito ou aplicarem multa aos presidentes, governadores e prefeitos.

Entretanto, os dois posicionamentos apresentados no parágrafo anterior são equivocados. E a causa do erro é uma só, a saber, ambos partem da premissa de que os tribunais de contas somente podem aplicar multas e/ou imputar débito a responsáveis em processos de julgamento de contas.

A partir dessa premissa, por entender que é necessária a responsabilização, por exemplo, do prefeito que cause dano ao erário, as autoras que manifestaram o primeiro posicionamento defenderam que as cortes de contas precisavam ser competentes para julgar suas contas de gestão, quando atue como ordenador de despesas. Por sua vez, percebendo que a CRFB/1988 não conferiu às cortes de controle externo competência para julgar as contas de chefes de Poder Executivo, os demais autores referidos deduziram que eles não podem ser responsabilizados por tais instituições.

O engano, repita-se, está na premissa. Na realidade, como se demonstra na seção 2 deste trabalho, não há conexão obrigatória entre as funções sancionadora e reintegradora e a judicante, e as cortes de contas também podem aplicar multa e/ou imputar débito fora de processos de contas.

Isso ocorre porque a irregularidade de contas não é a única hipótese de atribuição de responsabilidade financeira pelos tribunais de contas prevista na CRFB/1988. Na verdade, com base no inciso VIII do seu art. 71, eles são competentes para aplicar sanções, inclusive multa, em caso de ilegalidade de despesa. Ademais, por força do §3º desse artigo, podem imputar débito quando apurarem dano ao erário resultante da violação de normas direcionadas à gestão contábil, financeira, orçamentária e/ou patrimonial.

Portanto, por exemplo, seja em auditoria, no exame de denúncia ou representação ou no decorrer de outro processo de fiscalização, se acaso identificar uma ilegalidade de despesa cuja individualização da responsabilidade aponte para um prefeito municipal que agiu como ordenador de despesas, a corte de contas competente poderá lhe aplicar multa prevista em lei. Adicionalmente, caso tal ilegalidade tenha resultado em dano ao erário, poderá imputar débito ao governante. Para isso, a CRFB/1988 não exige julgamento de contas.²⁷

²⁷ A multa por infração administrativa contra as leis de finanças públicas, tipificada no art. 5º da Lei nº 10.028, de 19 de outubro de 2000, é exemplo de sanção aos chefes de Poder Executivo pelos tribunais de contas cuja aplicação não ocorre em processos de contas. Eduardo Carone Costa Junior e André Janjácomo Rosilho apresentam outros exemplos de situações e fiscalizações nas quais as cortes de contas podem sancionar ou imputar débito a governantes, sem julgar-lhes as contas, cf. COSTA JUNIOR, Eduardo Carone. As funções jurisdicional e opinativa do tribunal de contas – distinção e relevância para a compreensão da natureza jurídica do parecer prévio sobre as contas anuais dos prefeitos. *Fórum Administrativo – FA*, Belo Horizonte, v. 1, n. 8, out. 2001. p. 22. Disponível em: <https://www.forumconhecimento.com.br/periodico/124/149/1750>. Acesso em: 13 fev. 2022; ROSILHO, André Janjácomo. *Tribunal de Contas da União: competências, jurisdição e instrumentos de controle*. São Paulo: Quartier Latin, 2019. p. 185.

Pelo exposto, apesar de – como decidiu o STF no julgamento dos RE nºs 132.747-2/DF e 848.826/DF – não terem competência para julgar as contas de presidentes da República, governadores de estado e do DF e de prefeitos municipais, os tribunais de contas são competentes para lhes aplicar sanções e/ou imputar débito, quando forem individualmente responsáveis, respectivamente, por ilegalidade de despesa ou dano ao erário decorrente de infração a normas aplicáveis à gestão contábil, financeira, orçamentária e/ou patrimonial.

Dessa maneira, não há ponto cego institucional, na medida em que as ilegalidades eventualmente cometidas pelos governantes ao administrarem dinheiros, bens e valores públicos, especialmente os desvios de recursos e danos ao erário apurados, podem ser objeto de responsabilização pelas cortes de controle externo no exercício conjunto de suas funções fiscalizadora e sancionadora e/ou reintegradora. Adicionalmente, caso as não conformidades que levarem à responsabilização de chefes de Poder Executivo sejam relevantes quando cotejadas com a materialidade das contas consolidadas dos respectivos entes, elas devem ser consideradas para fins de mudança de opinião nos pareceres prévios emitidos na apreciação das contas anuais por eles prestadas, efetuada no exercício da função consultiva, prevista nos arts. 31, §2º, e 71, inciso I, da CRFB/1988. Ademais, caso a não conformidade verificada seja passível de responsabilização, também, em outras esferas – como a cível e a criminal –, as cortes de contas, no exercício de sua função informativa, prevista no art. 71, inciso XI, da CRFB/1988, têm competência para representar aos poderes ou órgãos competentes para a promover.

4 Alterações legais e regimentais necessárias

Como os tribunais de contas não possuem competência para o julgamento das contas de chefes de Poder Executivo, ainda que sejam responsáveis por dano ao erário, para garantir a coerência do conjunto normativo que orienta a sua atuação, é necessária a reforma de dois pontos específicos das leis orgânicas e regimentos internos de boa parcela deles. Explica-se.

A competência para o julgamento das contas especiais de responsáveis por prejuízo ao erário, prevista na parte final do art. 71, inciso II, da CRFB/1988, tem a finalidade de agravar a situação daquele que já teria contra si atribuída responsabilidade financeira, com fundamento no §3º do citado artigo, marcando-o com a irregularidade de suas contas. Assim, para aplicação daquele comando constitucional, o art. 47 da Lei nº 8.443, de 16 de julho de 1992, que dispõe sobre a Lei Orgânica do Tribunal de Contas da União (TCU), estabelece que:

Art. 47. Ao exercer a fiscalização, se configurada a ocorrência de desfalque, desvio de bens ou outra irregularidade de que resulte dano ao Erário, o Tribunal

ordenará, desde logo, a conversão do processo em tomada de contas especial, salvo a hipótese prevista no art. 93 desta Lei.²⁸

Outrossim, no âmbito das demais 32 cortes de controle externo, 22 leis orgânicas e 20 regimentos internos contêm dispositivo cuja redação reproduz ou se assemelha ao transcrito artigo.²⁹

Em consequência, caso as redações desses dispositivos sejam observadas, quando, num processo de fiscalização – por exemplo, numa auditoria ou inspeção –, os auditores de controle externo verificarem a ocorrência de desfalque, desvio de bens ou qualquer outra irregularidade em razão da qual haja prejuízo ao erário, haverá a sua conversão em processo de contas, na forma de tomada de contas especial (TCE), para que sejam julgadas as contas do responsável, e consideradas irregulares caso se confirme a sua responsabilidade pelo prejuízo. Por outro ângulo, como sempre que se verifica dano ao erário os processos são convertidos em tomadas de contas especiais, são sempre nesses processos em que as cortes de contas imputam débito aos responsáveis.

Porém, isso leva a um problema quando há chefes de Poder Executivo responsáveis pelo dano ao erário apurado, seja isoladamente, seja em conjunto com outros. É que, como tais dispositivos não preveem exceções, é comum que sejam tais processos convertidos em TCE e julgadas contas de prefeitos, como se fossem de quaisquer outros responsáveis.

Porém, como os tribunais de contas não têm competência para julgar as contas dos governantes, ainda quando atuem como ordenadores de despesa e sejam responsáveis por danos ao erário, na forma como estão redigidos, os dispositivos referentes à conversão em TCE passam a impressão de que ou se julgam as contas daqueles, ao arropio da CRFB/1988, ou se deixa de os responsabilizar, com o aparecimento de um “ponto cego” no controle.

Para remediar essa situação e garantir a coerência do conjunto normativo, as cortes de controle externo devem buscar, junto ao Poder Legislativo, a reforma desses dispositivos de suas leis orgânicas e promover a alteração de comandos semelhantes em seus regimentos internos. A nova redação deve deixar claro que, ao se apurar prejuízo ao erário, o processo de fiscalização deve ser convertido em TCE, desde que não haja chefe de Poder Executivo arrolado entre os responsáveis.

²⁸ BRASIL. *Lei n° 8.443, de 16 de julho de 1992*. Dispõe sobre a Lei Orgânica do Tribunal de Contas da União e dá outras providências. Brasília, DF: Presidência da República, 1992. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L8443.htm. Acesso em: 16 fev. 2022. A hipótese ressalvada na parte final do dispositivo transcrito, quando se refere ao art. 93 da Lei Orgânica do TCU, trata dos casos em que, devido ao reduzido valor do dano ao erário, o custo da cobrança do débito eventualmente imputado seja superior ao valor do ressarcimento ao erário.

²⁹ Cf. MOUTINHO, Donato Volkers. *Contas dos governantes: apreciação das contas dos chefes de Poder Executivo pelos tribunais de contas do Brasil*. São Paulo: Blucher, 2020. p. 267.

Nos casos em que presidente da República, governador ou prefeito esteja arrolado em conjunto com outros responsáveis, o processo deve ser convertido apenas em relação a estes, mantendo a natureza original em relação aos governantes. Finalmente, nos casos em que os chefes de Poder Executivo sejam os únicos responsáveis pelo dano, a conversão do processo em TCE não deve ser realizada.

Ademais, as cortes de contas devem, imediatamente, começar a atuar nos moldes indicados nos dois parágrafos anteriores, independentemente da mudança dos dispositivos indicados, de modo que o sistema constitucional de controle contábil, financeiro, orçamentário, patrimonial e operacional seja observado.

Contudo, o necessário remodelamento não para por aí. Além da alteração dos artigos que determinam a conversão do processo em TCE sempre que detectada a ocorrência de dano ao erário, é importante que sejam modificados outros dispositivos das leis orgânicas dos tribunais de contas, com o objetivo de prever, em consonância com a CRFB/1988, a imputação de débito nas hipóteses de prejuízo resultante de violação a normas aplicáveis à gestão pública fora dos processos de contas. Isso porque, quando há previsão de conversão em TCE sempre que houver dano, comumente, não existe previsão expressa de imputação de débito quando se apreciam processos de fiscalização – na verdade, quando a conversão é obrigatória, não há processo de fiscalização que chegue à fase de deliberação pelo tribunal com perspectiva de imputação de débito, pois todos são convertidos.

Na Lei Orgânica do TCU, por exemplo, nas hipóteses em que as contas sejam julgadas irregulares com a existência de débito a ser imputado, o art. 19 prevê a condenação do responsável ao pagamento da dívida atualizada e com juros, podendo ser-lhe aplicada, cumulativamente, uma multa. Por outro lado, na apreciação dos processos de fiscalização, conforme o art. 43, incisos e parágrafo único, da Lei Orgânica do TCU, não há previsão expressa de imputação de débito, apenas da aplicação de multa. Nas leis orgânicas de, pelo menos, 19 cortes de controle subnacionais, isso também ocorre e não há expressa previsão de imputação de débito nos processos de fiscalização.³⁰

Aliás, é importante que as cortes de contas procurem sensibilizar os parlamentares a promover as alterações legislativas descritas nos parágrafos anteriores o quanto antes, como a única opção que se amolda à escolha constitucional de atribuir unicamente às casas legislativas a competência para o julgamento das contas dos presidentes da República, dos governadores de estado e do DF e dos prefeitos municipais, com a impossibilidade de se admitir “ponto cego” no sistema de controle instituído pela CRFB/1988. Com as modificações, toda a

³⁰ Cf. MOUTINHO, Donato Volkens. *Contas dos governantes: apreciação das contas dos chefes de Poder Executivo pelos tribunais de contas do Brasil*. São Paulo: Blucher, 2020. p. 269.

legislação aplicável deixaria claro que, em processos com natureza diversa dos processos de contas – como os processos de fiscalização –, as contas dos governantes não são julgadas, mas as cortes de controle externo podem lhes imputar débito ou multa, no exercício conjunto de suas funções fiscalizadora, sancionadora e reintegradora.

5 Conclusão

Os tribunais de contas têm competência para aplicar multa e/ou imputar débito aos presidentes da República, governadores de estado e do Distrito Federal e prefeitos municipais, desde que eles sejam individualmente responsáveis, respectivamente, por ilegalidade de despesa ou dano ao erário decorrente de infração a normas aplicáveis à gestão contábil, financeira, orçamentária e/ou patrimonial da Administração Pública. O fundamento constitucional de suas funções sancionadora e reintegradora está no art. 71, inciso VIII e §3º, da CRFB/1988.

Entretanto, ao atribuírem responsabilidade financeira a tais agentes, não podem julgar as suas contas, pois, como decidiu o Supremo Tribunal Federal nos Recursos Extraordinários nºs 132.747-2/DF e 848.826/DF, a competência para o julgamento de contas dos chefes de Poder Executivo, ainda que sejam ordenadores de despesas, é do Poder Legislativo.

Por outro lado, caso as não conformidades que levarem à responsabilização financeira de governantes sejam relevantes quando cotejadas com a materialidade das contas consolidadas dos respectivos entes, elas devem ser consideradas para fins de mudança de opinião nos pareceres prévios emitidos na apreciação das contas anuais por eles prestadas, efetuada no exercício da função consultiva, prevista nos arts. 31, §2º, e 71, inciso I, da CRFB/1988, com reflexo no julgamento de suas contas nas casas legislativas. Além disso, caso o ilícito verificado seja passível de sanção, também, em outras esferas – como a cível e a criminal –, as cortes de contas, no exercício de sua função informativa, prevista no art. 71, inciso XI, da CRFB/1988, têm competência para representar aos poderes ou órgãos competentes para a promover.

Dessa forma, todos os agentes públicos, inclusive presidentes da República, governadores e prefeitos, podem ser responsabilizados pelas ilegalidades eventualmente cometidas ao administrarem dinheiros, bens e valores públicos, especialmente os desvios de recursos e danos ao erário apurados. Não há ponto cego no sistema constitucional de controle da gestão contábil, financeira, orçamentária, patrimonial e operacional da Administração Pública no Brasil.

Apesar da higidez do sistema, para garantir a coerência do conjunto normativo, são essenciais duas alterações nas leis orgânicas dos tribunais de contas e em seus regimentos internos.

A primeira mudança é nos artigos que preveem a conversão dos processos de fiscalização em tomada de contas especial sempre que se verificar a ocorrência de desfalque, desvio de bens ou qualquer outra irregularidade em razão da qual haja prejuízo ao erário. É necessária reforma para deixar claro que tal conversão deve ser realizada desde que não haja chefe de Poder Executivo indicado entre os responsáveis. Caso haja governante arrolado em conjunto com outros responsáveis, o processo deve ser convertido apenas em relação a estes, mantendo a natureza original em relação àqueles. Por sua vez, nos casos em que presidentes da República, governadores e/ou prefeitos sejam os únicos responsáveis pelo dano, a conversão do processo não deve ser realizada.

A segunda modificação indispensável para a harmonia do conjunto normativo tem a finalidade de prever a imputação de débito nas hipóteses de prejuízo ao erário resultante de violação a normas aplicáveis à gestão pública fora dos processos de contas. Tal medida harmonizaria as leis orgânicas e regimentos internos com a CRFB/1988, que delinea a função reintegradora das cortes de contas como autônoma da judicante.

Uma vez efetuados esses ajustes normativos, toda a legislação aplicável deixaria claro que, em processos com natureza diversa dos processos de contas – como os de fiscalização –, as contas dos governantes não são julgadas, mas as cortes de controle externo podem lhes imputar débito ou multa, no exercício conjunto de suas funções fiscalizadora, sancionadora e reintegradora. Porém, antes mesmo da reforma dos dispositivos indicados, recomenda-se que os tribunais de contas façam uso da interpretação de suas leis orgânicas e regimentos internos conforme a CRFB/1988 e, imediatamente, comecem a atuar nos moldes indicados nos dois parágrafos anteriores.

Caso sejam observadas, tais recomendações têm potencial para aperfeiçoar o conjunto normativo e o direito financeiro, na medida em que mostram como corrigir as desconformidades com o sistema constitucional de controle contábil, financeiro, orçamentário, patrimonial e operacional identificadas neste trabalho. Em consequência, espera-se que seja qualificada, na prática, a atuação das cortes de contas na atribuição de responsabilidade financeira quando identificada ilegalidade de despesa ou apurado dano ao erário resultante de violação a normas aplicáveis à gestão pública e, ao fim e ao cabo, seja fortalecida a *accountability* no país.

Vitória, 21 de fevereiro de 2022.

The Supreme Audit Institutions and the financial accountability of rulers: sanction and imposition of debt on presidents of the Republic, state governors and municipal mayors

Abstract: The Brazilian Constitution requires that everyone who handles public resources must be accountable. While the accounts of administrators and others responsible are judged by the

audit courts, those provided by heads of the Executive Power are judged by parliaments. But it is still necessary to investigate the impact of the lack of competence of the audit courts to judge the rulers in the exercise of their other attributions. In this gap, the objective of this article is to understand whether the audit courts can sanction or impute debt on Presidents of the Republic, state governors and municipal mayors. For this purpose, the financial responsibility of the heads of Executive Power is analyzed in the light of the Constitution, with the application of the deductive method. As a result, the autonomy between the judging, supervisory, sanctioning and reintegration functions of the audit courts is observed, the hypotheses constitutionally foreseen for the application of fines and imputation of debt to those responsible are identified and it is verified that there may be financial responsibility within or outside of account processes. It is concluded that the audit courts have the power to sanction and/or charge debts to presidents, governors and mayors, if they are individually responsible, respectively, for illegal expenditure or damage to the treasury resulting from violation of rules applicable to public management. It also concludes by the need to carry out two changes in the organic laws of the audit courts and in their internal regulations.

Keywords: Accountability. Executive Power. Financial responsibility. Sanction. Supreme audit institution.

Referências

ATRICON – ASSOCIAÇÃO DOS MEMBROS DOS TRIBUNAIS DE CONTAS DO BRASIL. *Nota explicativa – Resolução nº 04, de 25 de agosto de 2016*. Recife: ATRICON, 2016. Disponível em: <http://www.atricon.org.br/wp-content/uploads/2016/09/NOTA-EXPLICATIVA-RESOLU%C3%87%C3%83O-04-2016.pdf>. Acesso em: 13 fev. 2022.

ATRICON – ASSOCIAÇÃO DOS MEMBROS DOS TRIBUNAIS DE CONTAS DO BRASIL. Nota pública sobre decisão do STF que retira dos Tribunais de Contas a competência para julgar contas de prefeito ordenador de despesa. 2016. Disponível em: <http://www.atricon.org.br/imprensa/nota-publica-sobre-o-re-848826/>. Acesso em: 13 fev. 2022.

ATRICON – ASSOCIAÇÃO DOS MEMBROS DOS TRIBUNAIS DE CONTAS DO BRASIL. *Resolução Atricon n. 04, de 25 de agosto de 2016*. Aprova recomendações para fins de aplicação no âmbito dos Tribunais de Contas da tese jurídica de repercussão geral editada pelo STF, em sede do RE 848.826/DF. Brasília: ATRICON, 2016. Disponível em: <http://www.atricon.org.br/wp-content/uploads/2016/09/Resolu%C3%A7%C3%A3o-Atricon-04-2016.doc.pdf>. Acesso em: 13 fev. 2022.

BARBOSA, Rui. *A imprensa e o dever da verdade*. São Paulo: Com-Arte, 1990.

BRASIL. [Constituição (1988)]. *Constituição da República Federativa do Brasil de 1988*. Brasília, DF: Presidência da República, [2020]. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Constituicao/Constituicao.htm. Acesso em: 14 fev. 2022.

BRASIL. *Lei nº 8.443, de 16 de julho de 1992*. Dispõe sobre a Lei Orgânica do Tribunal de Contas da União e dá outras providências. Brasília, DF: Presidência da República, 1992. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L8443.htm. Acesso em: 16 fev. 2022.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. *Recurso extraordinário nº 132.747-2/DF*. Relator: Min. Marco Aurélio. Tribunal Pleno, Brasília, 17 de junho de 1992. *Diário da Justiça*, Brasília, 7 dez. 1995. Disponível em: <http://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=AC&docID=207690>. Acesso em: 13 fev. 2022.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. *Recurso extraordinário nº 848.826/DF*. Relator: Min. Roberto Barroso. Relator do acórdão: Min. Ricardo Lewandowski. Plenário, Brasília, 10 de agosto de 2016.

Diário da Justiça Eletrônico, Brasília, n. 187, 23 ago. 2017. Disponível em: <http://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=TP&docID=13432838>. Acesso em: 13 fev. 2022.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. *Tese de repercussão geral no recurso extraordinário nº 848.826/DF*. Relator: Min. Roberto Barroso. Relator para o acórdão: Min. Ricardo Lewandowski. Plenário, Brasília, 17 de agosto de 2016. Disponível em: <https://portal.stf.jus.br/processos/downloadTexto.asp?id=4128544&ext=RTF>. Acesso em: 13 fev. 2022.

CAMPOS, Lilian Maria Salvador Guimarães. Da ilegalidade das multas aplicadas pelos tribunais de contas ao chefe do Poder Executivo. *Fórum de Contratação e Gestão Pública – FCGP*, Belo Horizonte, v. 1, n. 6, jun. 2002. Disponível em: <https://www.forumconhecimento.com.br/periodico/138/10632/19912>. Acesso em: 16 fev. 2022.

CASTRO, José Nilo de. Parecer prévio emitido pelos Tribunais de Contas, em relação às contas apresentadas pelos Chefes do Executivo. Natureza meramente opinativa. Imposição de penalidades. Impropriedade. Invasão de competência do Poder Legislativo. O parecer do Tribunal. *Revista Brasileira de Direito Municipal – RBDM*, Belo Horizonte, v. 4, n. 8, p. 185-210, abr./jun. 2003. Parecer.

CATARINO, João Ricardo. *Finanças públicas e direito financeiro*. 4. ed. Coimbra: Almedina, 2018.

CONTI, José Mauricio. *Direito financeiro na Constituição de 1988*. São Paulo: Oliveira Mendes, 1998.

CONTI, José Mauricio. *O planejamento orçamentário da Administração Pública no Brasil*. São Paulo: Blucher, 2020.

COSTA JUNIOR, Eduardo Carone. As funções jurisdicional e opinativa do tribunal de contas – distinção e relevância para a compreensão da natureza jurídica do parecer prévio sobre as contas anuais dos prefeitos. *Fórum Administrativo – FA*, Belo Horizonte, v. 1, n. 8, out. 2001. Disponível em: <https://www.forumconhecimento.com.br/periodico/124/149/1750>. Acesso em: 16 fev. 2022.

COUTINHO, Doris de Miranda. A inelegibilidade decorrente de decisões dos tribunais de contas pela prática de ato doloso de improbidade administrativa – condutas vedadas a agentes públicos. *Fórum Administrativo – FA*, Belo Horizonte, v. 16, n. 187, p. 36-51, set. 2016.

COUTINHO, Doris de Miranda. *Prestação de contas de governo: relação entre o parecer prévio elaborado pelo Tribunal de Contas do Estado do Tocantins e o julgamento das contas pelo Legislativo referente aos exercícios de 2013 a 2015*. 2019. 469 f. Dissertação (Mestrado Profissional em Prestação Jurisdicional e Direitos Humanos) – Escola Superior da Magistratura Tocantinense, Palmas, 2019.

CUNHA, Isaias Lopes da. Auditoria contábil financeira e o julgamento das contas públicas. In: LIMA, Luiz Henrique; OLIVEIRA, Weder de; CAMARGO, João Batista (coord.). *Contas governamentais e responsabilidade fiscal*. Belo Horizonte: Fórum, 2017. p. 249-280.

DAHL, Robert Alan. *Democracy and its critics*. New Haven: Yale University Press, 1989.

FEARON, James D. Electoral accountability and the control of politicians: selecting good types versus sanctioning poor performance. In: PRZEWORSKI, Adam; STOKES, Susan C.; MANIN, Bernard (org.). *Democracy, accountability, and representation*. Cambridge: Cambridge University Press, 1999. p. 55-97.

GARCIA, Viviane Macedo. Competência para julgamento das contas municipais de governo e de gestão: análise da jurisprudência do Supremo Tribunal Federal. *Revista Brasileira de Direito Eleitoral – RBDE*, Belo Horizonte, v. 9, n. 16, p. 171-201, jan./jun. 2017.

GOMES, Emerson Cesar da Silva. *Responsabilidade financeira: uma teoria sobre a responsabilidade no âmbito dos tribunais de contas*. 2009. 379 f. Dissertação (Mestrado em Direito) – Departamento de Direito Econômico, Financeiro e Tributário, Faculdade de Direito, Universidade de São Paulo, São Paulo, 2009.

LIMA, Luiz Henrique. O controle da responsabilidade fiscal e os desafios para os tribunais de contas em tempos de crise. In: LIMA, Luiz Henrique; OLIVEIRA, Weder de; CAMARGO, João Batista (coord.). *Contas governamentais e responsabilidade fiscal*. Belo Horizonte: Fórum, 2017. p. 105-143.

MADISON, James. The Federalist, No. LI: the structure of government must furnish the proper checks and balances between the different departments. In: VV. AA. *The Constitution of the United States of America: and selected writings of the founding fathers*. New York: Barnes & Noble, 2012.

MARTINS, Maria D'Oliveira. *Lições de finanças públicas e direito financeiro*. 3. ed. Coimbra: Almedina, 2015.

MIGUEL, Luís Felipe. Impasses da *accountability*: dilemas e alternativas da representação política. *Revista de Sociologia e Política*, Curitiba, n. 25, p. 25-38, nov. 2005.

MOTA, Ana Carolina Yoshida Hirano de Andrade. *Accountability no Brasil: os cidadãos e seus meios institucionais de controle dos representantes*. 2006. 243 f. Tese (Doutorado em Ciência Política) – Departamento de Ciência Política, Faculdade de Filosofia, Letras e Ciências Humanas, Universidade de São Paulo, São Paulo, 2006.

MOTTA, Fabrício. Julgamento dos prefeitos municipais: apreciação crítica da mudança imposta pelo Supremo Tribunal Federal. *Fórum Municipal & Gestão das Cidades – FMGC*, Belo Horizonte, v. 4, n. 15, p. 38-44, jul./set. 2016.

MOUTINHO, Donato Volkens. *Contas dos governantes: apreciação das contas dos chefes de Poder Executivo pelos tribunais de contas do Brasil*. São Paulo: Blucher, 2020.

O'DONNELL, Guillermo. Delegative democracy. *Journal of Democracy*, Washington, v. 5, n. 1, p. 55-69, jan. 1994.

O'DONNELL, Guillermo. Horizontal accountability: the legal institutionalization of mistrust. In: MAINWARING, Scott; WELNA, Christopher. *Democratic accountability in Latin America*. New York: Oxford University Press, 2003. p. 34-54.

OLIVEIRA, Adílson José Selim de Sales de; LINO, Graziela de Castro. Competência dos tribunais de contas e efeitos de suas decisões na esfera eleitoral. *Revista Brasileira de Direito Municipal – RBDM*, Belo Horizonte, v. 13, n. 43, p. 69-77, jan./mar. 2012.

RODRIGUES, Juliana Silva; ALCÂNTARA, Julianna Vasconcelos de. A competência dos tribunais de contas estaduais acerca do julgamento das contas dos prefeitos que exercem a função de ordenadores de despesa. *Revista Controle*, Fortaleza, v. 11, n. 1, p. 46-68, jan./jun. 2013. DOI: 10.32586/rcda.v11i1.256.

ROSILHO, André Janjácomo. *Tribunal de Contas da União: competências, jurisdição e instrumentos de controle*. São Paulo: Quartier Latin, 2019.

SCHEDLER, Andreas; DIAMOND, Larry; PLATTNER, Marc F. Introduction. In: SCHEDLER, Andreas; DIAMOND, Larry; PLATTNER, Marc F. *The self-restraining state: power and accountability in new democracies*. Boulder: Lynne Rienner Publishers, 1999. p. 1-10.

STIGLITZ, Joseph E.; ROSENGARD, Jay K. *Economics of the public sector*. 4. ed. New York: W.W. Norton & Company, 2015.

WALDRON, Jeremy. *Accountability: fundamental to democracy*. New York: New York School of Law, 2014. (Public Law & Legal Theory Research Paper Series; Working Paper n. 14-13, Apr. 2014).

WILLEMANN, Marianna Montebello. *A accountability democrática e o desenho institucional dos tribunais de contas no Brasil*. 2. ed. Belo Horizonte: Fórum, 2020.

Informação bibliográfica deste texto, conforme a NBR 6023:2018 da Associação Brasileira de Normas Técnicas (ABNT):

MOUTINHO, Donato Volkens. Os tribunais de contas e a responsabilização financeira dos governantes: aplicação de multa e imputação de débito a presidentes da República, governadores e prefeitos. *Fórum Administrativo – FA*, Belo Horizonte, ano 22, n. 254, p. 13-34, abr. 2022.