

Ismar Viana

Regime Jurídico dos **Tribunais** **de Contas**

Estrutura, Organização, Competências,
Processo, Bens Jurídicos Tutelados e
Sistema de Responsabilização

2027

4

COMPETÊNCIAS DE ESTATURA CONSTITUCIONAL DOS TRIBUNAIS DE CONTAS

Os Tribunais de Contas detêm competências relevantes, delineadas tanto pela Constituição Federal quanto por normas infraconstitucionais, que asseguram sua atuação como instituições de controle externo fundamentais à fiscalização da Administração Pública. O artigo 71 da CRFB/88 apresenta um rol abrangente de competências que, agrupadas segundo suas características principais, podem ser organizadas nas “funções” opinativa, fiscalizadora, corretiva e jurisdicional, conforme sistematizado pelo Professor Frederico Pardini, citado por Eduardo Carone Costa Júnior⁶⁵.

Para o válido exercício desse plexo de competências estatais controladoras, a Constituição foi expressa ao dispor sobre a necessária observância dos direitos e garantias processuais de quem se sujeita ao dever de prestar contas a essas instituições, seja por força de vínculo legal ou contratual (art. 73 c/c art. 96, I, “a” da CRFB/88), o que também justifica a estruturação das decisões do TCU, conforme disposto no art. 1º, §3º, inciso I da Lei n. 8.443, de 1992, que mantém aderência ao devido processo legal.

65. Fórum Administrativo – FA Belo Horizonte, ano 1, n. 8, out. 2001 As Funções Jurisdicional e Opinativa do Tribunal de Contas - Distinção e relevância para a compreensão da natureza jurídica do parecer prévio sobre contas anuais dos prefeitos Eduardo Carone Costa Júnior (PARDINI, Frederico Maurício Garcia. **O Tribunal de Contas da União na Constituição de 1988**: órgão de destaque constitucional. 1997. 320 f. Tese (Doutorado em Direito) – Faculdade de Direito, Universidade Federal de Minas Gerais, Belo Horizonte, 1997, p. 197).

A referida disposição normativa se encontra posicionada precisamente no dispositivo que estabelece o rol de competências institucionais atribuídas ao TCU, o que não nos parece ter ocorrido de forma aleatória. Essa alocação reflete uma escolha normativa fundamentada nos princípios da unidade da norma, da sistematicidade e da coerência interna do ordenamento jurídico, os quais orientam a interpretação e a organização das disposições legais. Esses princípios asseguram que cada norma seja compreendida como parte integrante de um sistema harmônico, no qual a localização de determinado comando normativo é, por si só, indicativa de sua função e relevância no conjunto normativo. Assim, a posição da disposição em questão revela não apenas seu vínculo direto com a finalidade teleológica do dispositivo como um todo, mas também evidencia o esforço do Legislador em assegurar sua integração coerente ao sistema constitucional de controle externo.

Em abordagem sobre as naturezas dessas competências institucionais, Heleno Tavares Torres, ao distinguir as jurisdicionais das investigatórias, registra o caráter terminativo delas:

Ao examinarmos suas competências (art. 71), ver-se-á que o Tribunal de Contas desempenha funções jurisdicionais, quando, de forma isenta, aprecia ou julga contas dos entes administrativos (incisos II e VIII a X), em caráter terminativo, sem prejuízo das funções administrativas e investigatórias, nos casos de fiscalização, inspeções, auditorias, controle de legalidade de contratações de pessoal (incisos III a VII e XI)⁶⁶.

O caráter terminativo das decisões de controle externo decorre, fundamentalmente, da tríplice autonomia que caracteriza essas instituições – autonomia funcional, institucional e sistêmica (sistema próprio de responsabilização) –, conforme destacado por Diogo de Figueiredo Moreira Neto, cuja análise é aprofundada no tópico referente ao sistema de responsabilização. Não obstante esse caráter terminativo, essas decisões não se encontram imunes à sindicabilidade judicial, haja vista o fato de que, ao produzirem efeitos concretos, podem impactar diretamente bens jurídicos tutelados por direitos fundamentais. Essa possibilidade de controle jurisdicional reafirma o sistema de freios e contrapesos e assegura que eventuais abusos ou irregularidades sejam adequadamente interditados, resguardando, assim, os valores constitucionais fundamentais ligados à proteção da dignidade da pessoa humana e à preservação do patrimônio público.

66. TORRES, Heleno Taveira. **Direito constitucional financeiro**: teoria da constituição financeira. São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 2014, p. 462.

Independentemente da definição de controle que se considere mais adequada no plano teórico, observa-se que uma parcela dos agentes sujeitos ao dever de prestar contas manifesta resistência ao controle institucional. Esse comportamento frequentemente se traduz em críticas infundadas, desvinculadas de dados concretos e evidências objetivas, as quais são direcionadas às instituições responsáveis pela fiscalização e pelo exercício das competências de controle. Essa postura refratária, além de comprometer o diálogo construtivo, tende a enfraquecer a percepção de legitimidade no exercício das competências conferidas a essas instituições, dificultando o aprimoramento dos mecanismos de controle e o fortalecimento da governança pública.

Essas críticas também têm surgido por incompreensão da distinção entre fins e funções, o que justifica a permanente necessidade de compreensão quanto a razão de existir das competências dos Tribunais de Contas, na linha do que alerta Dalmo de Abreu Dallari, ao registrar que a ausência de uma compreensão clara das finalidades pode levar à situação, não incomum, em que determinadas funções, embora relevantes e integrantes do conjunto de objetivos do Estado, são equivocadamente tratadas como prioritárias ou exclusivas, em detrimento das demais⁶⁷.

Muito embora a função de controle externo seja uma só, o fato é que essa função é exercida tanto pelo Poder Legislativo quanto pelos Tribunais de Contas do Brasil, instituições que foram dotadas de múltiplas competências institucionais – apreciação, julgamento, sancionadora, cientificadora, corretiva, fiscalizatória – com vistas a concretizar o exercício da função, porque “não há atribuição estatal que não se encontre fundada na prévia e necessária delimitação da respectiva competência, alocada no plano constitucional e/ou estabelecida no plano legal, no Estado de Direito”, conforme leciona José Roberto Pimenta Oliveira⁶⁸.

A titularidade do controle externo é exercida de forma compartilhada entre o Poder Legislativo e os Tribunais de Contas, em conformidade com o modelo estabelecido pela Constituição. Isso se deve à configuração jurídico-constitucional, que conferiu ao Poder Legislativo a competência para fixar a despesa e estimar a receita, cabendo-lhe, portanto, o exercício do controle financeiro, materializado no Parecer Prévio emitido pelos Tribunais de Contas, muito embora o controle financeiro não se materialize apenas no exercício da competência de apreciação de contas de governo, de que trate o art. 71, inciso I da CRFB/88.

67. DALLARI, Dalmo de Abreu. **Elementos de teoria geral do Estado**. 26. ed. São Paulo: Saraiva, 2007, p. 103.

68. OLIVEIRA, 2009, p. 67.

Dessarte, as competências finalísticas de controle externo a serem abordadas neste livro se restringem, exclusivamente, àquelas exercidas pelos Tribunais de Contas, seja por autorização constitucional, seja por autorização legal com fundamento de validade constitucional.

4.1 COMPETÊNCIAS INSTITUCIONAIS FINALÍSTICAS DE CONTROLE EXTERNO ORDINÁRIAS: ART. 71 DA CRFB/88

Para examinar as competências institucionais atribuídas aos Tribunais de Contas, torna-se imprescindível estabelecer com clareza a distinção conceitual entre função e competência. Essa delimitação é essencial para evitar confusões que possam levar a ativismos, comprometendo a legitimidade e a eficácia do exercício das competências conferidas às instituições no cumprimento dos fins que lhes são conferidos.

Dalmo de Abreu Dallari, ao tratar de finalidade e funções do Estado, aponta que a compreensão plena do Estado exige a identificação clara de suas finalidades, destacando a relação intrínseca entre os fins almejados e as funções por ele desempenhadas. Ele também alerta para os riscos decorrentes da priorização desmedida de certas funções, como as de cunho econômico-financeiro ou relacionadas à manutenção da ordem, as quais, embora possam gerar resultados positivos em áreas específicas, podem comprometer valores essenciais, como a liberdade, quando se sobrepõem às demais finalidades do Estado. Nesse contexto, distingue-se função de competência: enquanto a função se relaciona diretamente com o conjunto de tarefas e responsabilidades assumidas pelo Estado na busca de seus fins, a competência refere-se à atribuição legal ou institucional que determina a autoridade e delimita os meios pelos quais essas funções podem ser exercidas. A incompreensão das finalidades do Estado pode levar ao desvirtuamento das competências atribuídas, prejudicando o equilíbrio entre as esferas de atuação estatal⁶⁹.

Sobre a distinção entre função e competência orgânica, reputa-se relevante registrar os ensinamentos de Carlos Britto, para quem:

Nem toda função de controle externo, a cargo do TCU, é compulsoriamente partilhada com o Congresso Nacional. Além disso, é preciso conceituar função e competência como coisas distintas, pois a função é uma só e as competências é que são múltiplas. A função é unicamente a de controle externo e tudo o mais já se traduz em competências, a saber: competência opinativa, competência

69. DALLARI, 2007, p. 103.

judicante, competência consultiva e informativa, competência sancionadora, competência corretiva, etc.⁷⁰.

Avança Britto ensinando que, no âmbito do Direito público, a distinção entre função, entendida como a atividade-fim que justifica a existência de um órgão estatal, e competência, concebida como o poder instrumental para o seu exercício, é fundamental. Esse quadro se complexifica, pois a Constituição pode atribuir múltiplas funções a um mesmo órgão ou compartilhar uma função entre diversos, como controle externo, exercido pelo Legislativo com o auxílio de outras instituições. Nesse contexto, o termo “atribuições”, utilizado pelo art. 73 da Constituição para o Tribunal de Contas da União, deve ser interpretado como “prerrogativas”. Essas prerrogativas são compreendidas como situações jurídicas ativas que garantem as condições propiciadoras do ótimo desempenho das competências constitucionalmente conferidas ao TCU, distinguindo-se das prerrogativas outorgadas individualmente aos Ministros de Contas, as quais se relacionam ao exercício digno do cargo e não às competências inerentes ao órgão.

Ao instituir um aparato orgânico-institucional investido dessas prerrogativas, o legislador buscou, além de assegurar a atuação de agentes públicos imparciais e devidamente habilitados para a prática dos atos de controle – tais como auditorias, inspeções, instruções, juízo de conformidade legal e atos de judicatura de contas –, fomentar a aderência ao princípio da qualificação adequada⁷¹. Em linhas gerais, esse princípio estabelece que auditores de controle externo, integrantes do Ministério Público de Contas e julgadores devem possuir qualificação técnica igual ou superior àquela dos sujeitos por eles fiscalizados.

O atributo da qualificação adequada é inerente ao caráter técnico que permeia as manifestações desses agentes, sendo um elemento essencial para a consolidação da presunção de legitimidade no desempenho de suas atribuições. Sob o aspecto formal, essa presunção se verifica quando os atos são

70. BRITTO, C. A. O Regime Constitucional dos Tribunais de Contas. *Revista Diálogo Jurídico*, Salvador, v. I, n. 9, p. 06-07, dezembro 2001. Disponível em: www.direitopublico.com.br. Acesso em: 25 set. 2025.

71. Na visão de Jacoby Fernandes, para fins de observância do princípio da qualificação adequada, necessária se faz a aferição de alguns requisitos, como o respeito ao regimento do concurso público específico, garantindo aos agentes públicos que exercem a função de controle a estabilidade, com vistas a proteger esses agentes contra investidas do próprio agente controlado, remuneração adequada, levando-se em conta o grau de complexidade e responsabilidade das atribuições, nos termos do artigo 39, §1º da CRFB/88, rodízio na designação das funções de confiança, tudo com vistas a evitar que o dever de independência do agente controlador seja mitigado pelo desejo de permanência na função, vindo a fragilizar o cumprimento desse dever, que constitui condição de regularidade de atuação do controle (Jacoby Fernandes, 2016, p. 46).

realizados por agentes competentes dentro dos limites legais de sua atuação. Sob o aspecto material, essa legitimidade pressupõe que os atos sejam praticados por agentes que efetivamente possuam a qualificação técnica adequada para interpretar e aplicar normas, garantindo assim que os resultados alcançados reflitam um elevado grau de segurança jurídica e idoneidade técnica.

Não por acaso, para o provimento dos cargos públicos de auditor de controle externo, procurador do ministério público que atua junto ao Tribunal de Contas e de conselheiro-substituto, é exigido, como requisito mínimo de investidura, a comprovação de nível superior de escolaridade. Essa exigência reflete a necessidade de compatibilizar competência e qualificação adequada como condições indispensáveis à legitimidade no exercício das atribuições de natureza finalística do controle externo, marcadas por sua elevada complexidade e responsabilidade. Essas condições, por sua vez, devem ser aferidas por meio de concurso público específico, garantindo a seleção de agentes aptos ao desempenho dessas atribuições.

Essa exigência está ainda associada à necessidade de assegurar a independência técnico-funcional desses agentes, o que se revela fundamental para preservar a imparcialidade na atuação da instituição com a qual esses agentes mantêm vínculo funcional e para prevenir eventuais práticas que possam comprometer sua autonomia, como a cooptação partidária. Ao estabelecer esses requisitos, busca-se reforçar a credibilidade e a imparcialidade dos Tribunais de Contas, potencializando a eficiência técnica e protegendo a integridade da função de controle externo⁷².

Extrai-se, portanto, que o dever de observância desses requisitos essenciais à legitimação da atuação desses agentes públicos que desempenham atribuições funcionais finalísticas de controle externo decorre do plexo de competências atribuído aos Tribunais de Contas, que, quando e se inobservados,

72. Nesse sentido, Juarez Freitas: “é auspicioso que o constituinte derivado, apesar das vastas reformas que vem promovendo na esfera dos direitos dos servidores públicos – não raro, desafiadoras da resiliência constitucional –, felizmente não abandonou o reconhecimento de que, para a segurança da sociedade e para a eficiência do serviço público, convém reservar aos ocupantes de certos cargos efetivos um tratamento especial, apto a propiciar a formação de uma carreira com o irrenunciável e profissional atributo da competência e capaz de colocar seus membros a salvo das cooptações partidárias, da descontinuidade governativa, assim como das áspers angústias relacionadas à subsistência incerta na velhice” (FREITAS, Juarez. **Carreiras de Estado e Administração Tributária**. Brasília, DF: Gráfica Papel e Cores, 2007, p. 21). Avança o autor: “não foi por outro motivo que, na Alemanha, o Tribunal Constitucional (Bundesverfassungsgericht), referiu-se ao ‘servidor público de carreira como uma instituição que, com fundamento em conhecimentos técnicos, desempenho profissional e leal cumprimento do dever, garante uma Administração estável, representando um fator de compensação em face das forças políticas conformadoras da vida do Estado’”. (Freitas, 2007, p. 41) “In BverfGE, 7, 162: [...] Berufsbeamtentum als eine Institution [...], die gegründet auf Sachwissen, fachliche Leistung und loyale Pflichterfüllung, eine stabile Verwaltung sichern und damit einen ausgleichenden Faktor gegenüber den das Staatsleben gestaltenden politischen Kräften darstellen sollm”.

ofendem o princípio da segurança jurídica, podendo ensejar a nulidade das manifestações técnicas.

Assim, não se reveste de validade, por exemplo, a determinação de um afastamento temporário de gestores públicos ou a decretação da indisponibilidade temporária de bens de administradores públicos fundamentada em instruções processuais realizadas por agentes públicos que não integrem o quadro próprio de pessoal da instituição de controle externo, por se tratar de concretização de competências institucionais por agente público que não detém atribuição legal para a prática do ato.

A propósito do debate sobre a expertise técnica como condição de legitimidade institucional, Carlos Ari Sundfeld alerta para o risco representado pela atuação de órgãos criminais como principais controladores públicos no país, destacando que esses atores, geralmente, não possuem o conhecimento técnico ou jurídico necessário para avaliar adequadamente os atos, contratos e processos administrativos, elementos de alta complexidade que demandam análise criteriosa e especializada. A ausência de capacitação técnica, combinada com práticas de improvisação, pode comprometer a validade das suspeitas levantadas contra gestores públicos, especialmente em situações em que os fundamentos administrativos e jurídicos das decisões não são devidamente considerados. Nesse contexto, reforça-se a necessidade de deferência, por parte de órgãos criminais, do Poder Judiciário e de outros órgãos de controle, às instruções e decisões dos Tribunais de Contas. A expertise técnica de auditores, membros do Ministério Público de Contas e julgadores assegura um exame aprofundado e qualificado da legalidade e legitimidade dos atos de gestão pública, consolidando os Tribunais de Contas como os órgãos mais habilitados para verificar irregularidades administrativas sem comprometer a presunção de legalidade dos atos praticados no exercício da função administrativa e o devido processo legal⁷³.

De acordo com André Rosilho, em sua análise sobre as competências do Tribunal de Contas da União, não se identificam estudos que tenham levado em consideração o processo de elaboração das normas jurídicas que regulam sua atuação. Esse elemento, segundo o autor, tem o potencial de influir na interpretação tanto das previsões constitucionais quanto legais em vigor, impactando, assim, a delimitação das possibilidades e limites do controle a ser realizado pelo TCU⁷⁴.

73. SUNDFELD, Carlos Ari. Os órgãos criminais não entendem de gestão pública: autoridades estão improvisando demais, levantando suspeitas graves contra gestores públicos. In: ROSILHO, André (org.). **Direito Administrativo e Controle de Contas**. Belo Horizonte: Fórum, 2023. p. 37-38.

74. ROSILHO, 2019, p. 118.

Para o autor, uma análise detida e individualizada de cada competência atribuída ao Tribunal de Contas pode levar a uma perda da visão sistêmica do que é essencial em sua atuação, dificultando a identificação dos “produtos finais” que o órgão está autorizado a elaborar, bem como das condições e circunstâncias que legitimam a prática de referidos atos⁷⁵. Assim como o autor, este livro não aprofundará o estudo de todas as competências do Tribunal de Contas de forma exaustiva, concentrando-se naquelas que têm gerado maior controvérsia, de modo a privilegiar uma abordagem mais direcionada às questões que demandam maior reflexão.

Essa abordagem será baseada em uma interpretação sistematizada do texto constitucional, superando a tradicional análise literal de dispositivos isolados, frequentemente adotada pela doutrina que se debruça sobre o tema, centrando-se nas competências expressamente outorgadas pela CRFB/88, no art. 71.

4.1.1 Competência de apreciação de contas

Em observância à ordem dos incisos do artigo 71 da Constituição da República Federativa do Brasil de 1988 (CRFB/88), que atribui as competências aos Tribunais de Contas, o inciso I dispõe acerca da prerrogativa de apreciar as contas apresentadas anualmente pelo Presidente da República, mediante a emissão de um parecer prévio, o qual deverá ser elaborado no prazo de sessenta dias, contados a partir de seu recebimento.

Apesar da literalidade desse dispositivo, que direciona referida competência exclusivamente às contas prestadas pelo Presidente da República, essa competência também se estende, de maneira análoga, aos Governadores e Prefeitos, com fundamento nos artigos 31, §2º e 75 da CRFB/88. O art. 75 impõe a aplicação dos princípios e regras do controle externo federal às demais esferas da federação – estados, Distrito Federal e municípios. Nesse sentido, Ricardo Lobo Torres, para quem “melhor seria falar em contas da República ou do Estado, pois não se esgotam nos atos praticados diretamente pelo Presidente da República”⁷⁶.

Ao analisar o texto do art. 70 da CRFB/88, cuja literalidade versa sobre a fiscalização contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial, Torres destaca a relação entre fiscalização e controle financeiro. Embora os

75. ROSILHO, 2019, p. 120.

76. TORRES, Ricardo Lobo. **Curso de Direito Financeiro e Tributário**. 16. ed. Rio de Janeiro: Renovar, 2009, p. 204.

dois conceitos se sobreponham em diferentes idiomas, como no alemão (*Kontrolle e Revision*), no francês (*Contrôle e Vérification*) e no inglês (*Control e Supervision*), o autor observa que o controle ultrapassa a fiscalização. Enquanto a fiscalização financeira representa a etapa final de um ciclo que começa com a elaboração do orçamento, o controle abrange também as fases anteriores, como o exame e a aprovação do orçamento, em que o Legislativo controla o Executivo. Por outro lado, a fiscalização financeira, em sentido mais amplo, também inclui atividades como as realizadas pelas comissões de inquérito do Legislativo e outras formas de acompanhamento da atuação do Executivo.

Ainda que o arcabouço constitucional referente ao controle externo esteja estruturado entre os artigos 70 e 75 da CRFB/88, é relevante destacar que a Constituição previu, no Capítulo IV do Título III, dedicado à Organização do Estado, um dispositivo específico para tratar da fiscalização das contas municipais⁷⁷. No âmbito desse capítulo, direcionado aos Municípios, o artigo 31, §2º estabelece que o parecer prévio emitido pelo órgão competente sobre as contas anuais a serem prestadas pelo Prefeito apenas deixará de prevalecer mediante decisão favorável de dois terços dos membros da respectiva Câmara Municipal.

Esta competência de apreciação de contas, também denominada função consultiva, conforme abordagem de José Maurício Conti⁷⁸, não atribui ao Tribunal de Contas a prerrogativa de julgar, mas sim a de emitir um parecer prévio. Trata-se, assim, de um juízo de apreciação, no qual o Tribunal atua como órgão técnico auxiliar do Poder Legislativo, a quem incumbe o julgamento das contas apresentadas. Dessa maneira, configura-se uma distinção importante entre a apreciação técnico-consultiva e o julgamento político-administrativo propriamente dito, este último reservado ao Legislativo.

Embora essa competência constitucional possua natureza essencialmente apreciativa, sua concretização exige uma deliberação formal, a ser conduzida em estrita observância ao devido processo legal. Essa exigência se aplica a

77. Art. 31. A fiscalização do Município será exercida pelo Poder Legislativo Municipal, mediante controle externo, e pelos sistemas de controle interno do Poder Executivo Municipal, na forma da lei. § 1º O controle externo da Câmara Municipal será exercido com o auxílio dos Tribunais de Contas dos Estados ou do Município ou dos Conselhos ou Tribunais de Contas dos Municípios, onde houver. § 2º O parecer prévio, emitido pelo órgão competente sobre as contas que o Prefeito deve anualmente prestar, só deixará de prevalecer por decisão de dois terços dos membros da Câmara Municipal. § 3º As contas dos Municípios ficarão, durante sessenta dias, anualmente, à disposição de qualquer contribuinte, para exame e apreciação, o qual poderá questionar-lhes a legitimidade, nos termos da lei. § 4º É vedada a criação de Tribunais, Conselhos ou órgãos de Contas Municipais (Brasil, [2023]).

78. CONTI, José Maurício. **Direito financeiro na Constituição de 1988**. São Paulo: Oliveira Mendes, 1998. p. 23.

todas as competências listadas no artigo 71 da Constituição Federal de 1988. Nesse sentido, diverge-se do entendimento de Jacoby Fernandes, para quem a atuação do Ministério Público de Contas seria prescindível em processos que buscam concretizar essa competência, sob o argumento de que a manifestação final do Tribunal constitui um parecer prévio, tornando desnecessária a prática de um “parecer sobre o parecer”⁷⁹. Essa perspectiva, contudo, não se mantém aderente ao art. 1º, §3º, inciso I da Lei Orgânica do TCU, cujo texto normativo não contempla qualquer restrição quanto ao pleno exercício da competência de apreciação das contas.

Ao atribuir o exercício do Controle Externo ao Poder Legislativo, com o auxílio dos Tribunais de Contas, a Constituição foi expressa ao empregar o verbo “será” no caput do artigo 70 da Constituição da República de 1988. Essa escolha verbal deve ser lida no sentido de afastar interpretações que possam sugerir a realização do Controle Externo por qualquer outro órgão com matriz constitucional diversa dos Tribunais de Contas. Nesse sentido, nos ensinamentos de Carlos Ayres Britto⁸⁰, trata-se de necessidade participativa, sendo indispensável a atuação dos Tribunais de Contas no desempenho dessa função.

Ademais, a parte final do artigo 71 reforça essa posição ao determinar que as competências previstas no dispositivo são atribuídas especificamente aos Tribunais de Contas. Ressalte-se que essas competências não se limitam à emissão de parecer prévio, que constitui um juízo de apreciação, nem se esgotam no julgamento das contas dos administradores públicos.

Segundo Odete Medauar, a competência institucional para apreciar contas – ou função de apreciação, como a autora denomina – é uma prática amplamente disseminada nos Tribunais de Contas de países do mundo ocidental, como Itália, Portugal e Inglaterra, independentemente da natureza jurídica dessas instituições. Ainda de acordo com a autora, as contas apreciadas recebem diversas denominações, como prestação de contas gerais, conta geral do Estado ou contas orçamentárias, assim como os pareceres ou manifestações emitidos pelos Tribunais de Contas, que podem ser identificados como juízo técnico de conformidade, caderno de observações, relatórios ou informes⁸¹.

A respeito da indispensabilidade do parecer prévio, Jacoby Fernandes sustenta que referido parecer emitido pelo Tribunal de Contas é condição indispensável para que o Poder Legislativo possa realizar o julgamento das

79. JACOBY FERNANDES, 2016, p. 331.

80. BRITTO, 2001.

81. MEDAUAR, 2020, p. 129.

contas, sendo nulo qualquer julgamento feito diretamente pelo parlamento sem a prévia e formal manifestação do órgão técnico. O autor argumenta que, ainda que o prazo para a emissão do parecer tenha expirado, o Legislativo não possui autonomia para proceder ao julgamento. Para embasar seu posicionamento, Jacoby Fernandes faz referência à Súmula 31 do Tribunal de Contas do Estado de Minas Gerais (TCEMG), que reforça essa exigência⁸².

Relevante destacar que, atualmente, o entendimento firmado no acórdão da ADPF 366-AL estabelece que a competência do Tribunal de Contas para emissão do parecer prévio, conforme determina o artigo 71, inciso I, da Constituição Federal, se não exercida dentro do prazo constitucionalmente previsto, não impede o Poder Legislativo estadual de exercer sua competência para o julgamento das contas anuais do Chefe do Poder Executivo estadual⁸³.

A despeito disso, o acórdão da ADPF 366 não trouxe menção expressa às contas de chefes do Poder Executivo municipal, tampouco delimitou com precisão o que seria considerado um prazo desarrazoado ou o que configuraria um excesso significativo na extrapolação do prazo constitucional. Essa ausência de especificação enfraquece a possibilidade de sustentar a aplicação automática e uniforme dos efeitos dessa decisão para todo o território nacional, uma vez que a questão permanece aberta a interpretações.

No que tange ao objeto de análise das prestações de contas de governo, Donato Volkers Moutinho defende que a apreciação mínima realizada no âmbito do controle financeiro deve incluir as demonstrações contábeis consolidadas de cada ente, bem como a execução dos orçamentos fiscal, de investimentos das empresas estatais e da seguridade social. Essa avaliação deve ainda abranger os resultados das políticas públicas implementadas, além de apurar eventuais desfalques, desvios de bens ou outras irregularidades que possam gerar prejuízo ao erário. O autor sugere, assim, uma divisão da apreciação em dois blocos principais: as demonstrações contábeis, de um lado, e a execução orçamentária, de outro⁸⁴.

Para o autor, a apreciação de contas de governo deve ser conduzida a partir de dois pilares fundamentais. O primeiro se refere às demonstrações contábeis consolidadas, cujo objetivo é avaliar se os documentos apresentados

82. JACOBY FERNANDES, 2016, p. 329.

83. BRASIL. Supremo Tribunal Federal. **Arguição de Descumprimento de Preceito Fundamental nº 366/AL**. Relator: Ministro Flávio Dino. Brasília, DF: STF, 2025. Disponível em: www.stf.jus.br. Acesso em: 28 set. 2025.

84. MOUTINHO, Donato Volkers. **Competências e funções dos Tribunais de Contas**: controle da administração pública no Brasil. Coordenado por José Maurício Conti, Donato Volkers Moutinho, Leandro Maciel do Nascimento. São Paulo: Blucher, 2022, p. 176.

refletem de forma fidedigna as posições financeira, orçamentária e patrimonial do ente federativo ao final do exercício. Essa apreciação pressupõe a realização de auditorias financeiras baseadas em pronunciamentos normativos e técnicos, garantindo maior confiabilidade aos dados divulgados e fomentando a transparência e a *accountability* pública. O segundo pilar consiste na análise da execução dos orçamentos fiscal, de investimentos das empresas estatais e da seguridade social, permitindo verificar se as metas estabelecidas pelos instrumentos de planejamento – incluindo o plano plurianual (PPA), a lei de diretrizes orçamentárias (LDO) e a lei orçamentária anual (LOA) – foram cumpridas em conformidade com os princípios constitucionais, legais e regulamentares que regem a administração pública. Juntas, essas dimensões formam a base essencial para a emissão de pareceres pelos Tribunais de Contas, consolidando a análise da gestão pública em seus aspectos financeiros, orçamentários e patrimoniais⁸⁵.

Constata-se, atualmente, contudo, a ausência de uniformidade quanto à definição do objeto de apreciação das contas de governo. Essa assimetria no tratamento adotado pelos Tribunais de Contas tem provocado a intervenção do Supremo Tribunal Federal, que, em diversas ocasiões, tem se manifestado sobre o alcance das deliberações dos Tribunais de Contas em contas de governo. Referida conjuntura evidencia a necessidade de maior padronização e sistematização na abordagem desse tema, tanto para garantir coerência interpretativa quanto para fortalecer a segurança jurídica no âmbito do controle externo.

A necessidade de intervenção decorre da controvérsia em torno da adequada interpretação e delimitação da incidência normativa do artigo 31, §2º, da Constituição Federal de 1988. Esse dispositivo, ao atribuir aos Tribunais de Contas a competência para apreciar – e não para julgar – as contas dos chefes do Poder Executivo, restringiu a atuação dessas instituições de controle, não lhes conferindo a prerrogativa de aplicar penalidades ou imputar débitos no exercício dessa atribuição⁸⁶.

85. MOUTINHO, 2022, p. 176-177.

86. “Assim, considerando que os julgamentos de contas realizados pelo Poder Legislativo não se destinam à imputação de débito ou imposição de multa, entendendo correta a interpretação conforme à Constituição feita pelo TSE ao disposto no § 4º-A do art. 1º da LC 64/1990, para restringir sua aplicação aos casos de julgamento de contas de gestores públicos pelos Tribunais de Contas. Fica afastada, portanto, a exceção nele prevista (não incidência de inelegibilidade) para os casos de julgamentos de contas realizados pelo órgão central do Poder Legislativo” (BRASIL. Supremo Tribunal Federal. **Recurso Extraordinário 1.459.224 SP**. Rel. Min. Gilmar Mendes. DJE divulgado em 19.09.2024, publicado em 20.09.2024).

Isso, contudo, não pode sustentar interpretações no sentido de que os chefes do poder executivo estão imunes ao controle de atos de gestão por eles praticados, dado que a prerrogativa para aplicar multa ou imputar débito poder ser exercida quando essas instituições estiverem no julgamento de contas de gestão, representação ou qualquer outra espécie processual.

Portanto, nos casos em que não está em discussão a incidência do art. 1º, inciso I, alínea “g” da LC n. 64, de 1990, os efeitos das decisões proferidas pelos Tribunais de Contas, nas quais os prefeitos figurem como responsáveis, prescindem de julgamento pelo Poder Legislativo. Esse entendimento foi reafirmado pelo Supremo Tribunal Federal no julgamento do ARE 1.436.197, que originou o Tema 1.287. Na ocasião, foi fixada a tese de que “no âmbito da tomada de contas especial, é possível a condenação administrativa de Chefes dos Poderes Executivos municipais, estaduais e distrital pelos Tribunais de Contas, quando identificada a responsabilidade pessoal em face de irregularidades no cumprimento de convênios interfederativos de repasse de verbas, sem necessidade de posterior julgamento ou aprovação do ato pelo respectivo Poder Legislativo”⁸⁷.

No que se pretende demonstrar nesta obra, sustenta-se que, apesar da natureza apreciativa da competência institucional tratada nos arts. 31, §2º, e 71, inciso I, da Constituição da República Federativa do Brasil de 1988, as deliberações dos Tribunais de Contas em processos de contas de governo podem ser conjugadas com as competências institucionais previstas nos incisos IX e XI do referido art. 71. Essas competências, que se referem, respectivamente, às competências corretiva e cientificadora, mostram-se particularmente conectadas ao disposto no art. 1º, inciso I, alínea “g”, da Lei Complementar n. 64, de 1990, destacando uma inter-relação com o sistema de responsabilização eleitoral, especialmente no contexto de avaliação das contas públicas, ampliando a importância dessa competência institucional no fortalecimento da *accountability* e na conformidade com os princípios constitucionais que regem a administração pública, com ênfase para a probidade administrativa e eleitoral.

Considerando o duplo alcance teleológico que permeia essa análise e partindo da concepção de Marcus Abraham, que define a atividade financeira estatal como a função destinada a arrecadar, gerir e aplicar recursos públicos para atender às necessidades coletivas,⁸⁸ constata-se que a efetivação da

87. BRASIL. Supremo Tribunal Federal. **Agravo em Recurso Extraordinário 1.436.197**. Rel. Min. Luiz Fux, 22 de maio de 2023. Disponível em: <https://portal.stf.jus.br/processos/detalhe.asp?incidente=6636785>. Acesso em: 23 set. 2025.

88. ABRAHAM, Marcus. **Curso de direito financeiro brasileiro**. 4. ed. ver. atual. e ampl. Rio de Janeiro: Forense, 2017, p. 22.

competência institucional para apreciação de contas públicas configura-se como ponto de interseção entre dois ramos jurídicos fundamentais: o Direito Financeiro, ao disciplinar a administração e a destinação dos recursos públicos, e o Direito Administrativo Sancionador, que estabelece os mecanismos de responsabilização diante do manejo irregular desses recursos.

4.1.2 Competência de julgamento de contas

A competência para o julgamento de contas está inserida no art. 71, inciso II da Constituição da República Federativa do Brasil de 1988, sendo classificada por José Maurício Conti como função judicante⁸⁹, denominação amplamente adotada pela doutrina. No entanto, essa classificação exclusiva da competência prevista nesse inciso como judicante pode gerar o equívoco de se pressupor que as demais competências elencadas no referido artigo poderiam ser exercidas sem uma deliberação formal ou um julgamento. Essa interpretação, porém, destoa do modelo de auditoria do setor público adotado no Brasil, que contempla o julgamento como elemento indispensável ao exercício de todas as competências atribuídas constitucionalmente aos Tribunais de Contas. Esse entendimento reforça a necessidade de uma análise sistêmica e integrada das competências dos Tribunais de Contas em consonância com o regime jurídico-constitucional que regula o controle externo exercido por essas instituições.

Referido dispositivo constitucional preconiza que compete ao Tribunal de Contas realizar o julgamento das contas de administradores e responsáveis por recursos públicos pertencentes à administração direta e indireta, incluindo fundações e sociedades instituídas ou mantidas pelo Poder Público federal, bem como das contas de quem causar prejuízo ao erário em decorrência de perdas, extravios ou outras irregularidades.

A transcrição literal do dispositivo se revela pertinente, considerando as controvérsias interpretativas que envolvem o sentido e o alcance da competência institucional nele contida. Em especial, destacam-se os debates acerca da possibilidade de inclusão de agentes privados no âmbito dessa competência, quando os particulares, direta ou indiretamente, manejem recursos públicos e sejam responsáveis por atos que resultem em danos ao erário. Essas questões interpretativas desafiam a delimitação da incidência normativa do dispositivo e demandam análise mais aprofundada no contexto doutrinário e jurisprudencial.

89. CONTI, 1998, p. 25.s

Jorge Ulisses Jacoby Fernandes, ao analisar a extensão da competência de julgar contas, defende um entendimento específico quanto à responsabilização de agentes privados. Em sua perspectiva, embora o art. 71, inciso II, da Constituição Federal, se refira primordialmente a “administradores e demais responsáveis por dinheiros, bens e valores públicos”, a jurisdição do TCU pode alcançar particulares que não se enquadram diretamente na figura de gestores ou administradores de recursos públicos. Essa extensão ocorre nos casos em que os agentes privados atuam em conluio com servidores ou agentes públicos, contribuindo para o dano ao erário.⁹⁰ Jacoby Fernandes sublinha que, nessa hipótese, a responsabilidade do particular não advém de uma gestão direta de recursos públicos, mas da prática de atos irregularidades em coautoria com um agente público⁹¹.

Benjamin Zymler alinha-se à perspectiva de Jacoby Fernandes, ao discutir a extensão da responsabilidade de terceiros privados perante o Tribunal de Contas da União. Zymler esclarece que a imputação de débito a particulares, prevista no art. 16, § 2º, alíneas “a” e “b”, da Lei n. 8.443, de 1992, pressupõe a existência de conluio entre o agente público e o terceiro. Isso significa que não basta a mera inobservância de cláusulas contratuais para que o particular seja responsabilizado pelo TCU; é indispensável a comprovação de um “ajuste antijurídico” que vise à obtenção de vantagem indevida, com a participação culposa ou dolosa de ambos os envolvidos⁹².

Segundo Zymler, a identificação desse elemento volitivo, embora desafiadora, pode ser inferida a partir de circunstâncias fáticas, como pagamentos por serviços não executados ou o recebimento de bens em montante visivelmente inferior ao contratado. Adicionalmente, o autor destaca que a jurisprudência do TCU consolidou o entendimento de que, além da imputação de débito, é cabível a aplicação da multa prevista no art. 57 da Lei nº 8.443/1992 a esses terceiros que causaram prejuízo ao erário. Contudo, a sanção do art. 58 da mesma lei se mantém restrita aos agentes públicos ou àqueles que, excepcionalmente, exerçam temporariamente um *munus* público, diferenciando-se, assim, o tratamento sancionatório conforme a natureza do vínculo com a Administração Pública⁹³.

90. TCU vem entendendo que a participação de agente público na relação não é condicionante obrigatória na responsabilização de agente privado no manejo de recursos públicos.

91. JACOBY FERNANDES, Jorge Ulisses. **Tomada de contas especial**: processo e procedimento na administração pública e nos tribunais de contas. 7. ed. Belo Horizonte: Fórum, 2017, p. 117.

92. ZYMLER, Benjamin. **Direito Administrativo e Controle**. 4. ed. Belo Horizonte: Fórum, 2015, p. 210.

93. ZYMLER, 2015, p. 211.

Sundfeld e Câmara destacam que a competência dos Tribunais de Contas, conforme delineada pela Constituição Federal, é restrita aos gestores de recursos públicos e aos particulares que atuem como delegados responsáveis pela administração desses recursos. Nesse sentido, o art. 71, inciso II, da Constituição, ao se referir ao julgamento das contas de “administradores e demais responsáveis”, não incluiu agentes privados externos, como fornecedores da administração pública, no rol de jurisdicionados. Esses agentes, embora possam ter interesse nos processos administrativos relacionados à legalidade de atos e contratos que lhes dizem respeito, não podem ser considerados responsáveis pelo gerenciamento ou destinação de recursos públicos⁹⁴.

Além disso, os autores argumentam que, ainda que contratos firmados entre particulares e entidades estatais sejam objeto de fiscalização pelos Tribunais de Contas, essa análise se limita ao controle dos agentes públicos e das entidades estatais responsáveis pela formalização e execução dos contratos. O particular contratado, na condição de prestador de serviços ou fornecedor, pode figurar nos processos de controle externo como terceiro interessado, conforme extraível da Súmula Vinculante n. 3 do STF, mas não é destinatário das sanções aplicadas pelo Tribunal. Sua participação decorre do interesse em acompanhar ou influenciar as decisões que podem indiretamente afetar seus contratos, como a determinação de anulação ou suspensão da avença por atos administrativos da administração contratante.

Por fim, para os autores, a delimitação da jurisdição do Tribunal de Contas aos gestores de recursos públicos é reforçada pelo próprio desenho constitucional das suas competências sancionatórias e corretivas. O TCU detém poderes para suspender atos administrativos unilaterais que gerem despesas e aplicar sanções aos responsáveis por irregularidades na gestão de recursos públicos. Contudo, os credores externos, por não se enquadrarem como administradores ou delegados de função pública, situam-se fora do alcance direto do poder sancionador do Tribunal. Assim, conforme enfatizam os autores, as competências constitucionais do TCU estão voltadas exclusivamente para aqueles que utilizem, arrecadem, guardem, gerenciem ou administrem dinheiros, bens e valores públicos, mantendo-se o poder de controle estritamente no âmbito da administração pública e seus gestores.

A construção argumentativa que postula uma limitação da atuação do Tribunal de Contas da União, fundamentada na interpretação restritiva do parágrafo único do art. 70 da Constituição da República Federativa do Brasil

94. SUNDFELD, Carlos Ari; CÂMARA, Jacinto Arruda. Limites da jurisdição dos tribunais de contas sobre particulares. In: SUNDFELD, Carlos Ari; ROSILHO, André Janjácómo. **Tribunal de Contas da União no direito e na realidade**. São Paulo: Almedina, 2020. p. 59-77.