

# LEI ORGÂNICA NACIONAL DOS TRIBUNAIS DE CONTAS: INSTRUMENTO DE APRIMORAMENTO DAS INSTITUIÇÕES BRASILEIRAS DE CONTROLE EXTERNO

**Cleber Demetrio Oliveira da Silva**

Advogado

Especialista em Direito Empresarial pela PUCRS

Mestrando em Direito do Estado pela PUCRS

Consultor da Associação Gaúcha de Consórcios Públicos

Colaborador da Subchefia de Assuntos Federativos da Secretaria de

Relações Institucionais da Presidência da República

Sócio Consultor da RZO Consultoria em Gestão

1. Introdução. 2. Breve histórico das cortes de contas brasileiras. 3. Da valorização da experiência no trato das contas públicas. 4. O fundamento constitucional comum aos tribunais de contas brasileiros. 5. A lei orgânica nacional como ferramenta de uniformização de procedimentos entre os tribunais de contas brasileiros. 6. Os principais modelos de controle externo existentes no mundo. 7. Direito comparado – O poder jurisdicional administrativo do Tribunal de Contas francês. 8. A relevância do papel institucional das cortes de contas. 9. Os tribunais de contas e a certificação ISO. 10. Conclusões. 11. Referências bibliográficas. 12. Consultas bibliográficas.

## 1. Introdução

A discussão do futuro do controle externo brasileiro é assunto que tem sido objeto de inúmeros debates nos cenários jurídicos nacional e internacional, cuja intensidade, no Brasil, vem se acentuando a olhos vistos, face à adoção de uma postura fiscalizatória cada vez mais consciente e exigente, por parte da sociedade brasileira, no acompanhamento do uso das verbas públicas.

Assim, este ensaio objetiva contribuir nessa importante discussão, traçando breve panorama histórico das cortes de contas no Brasil, em busca de dados concretos que possibilitem delimitar a tendência evolutiva do assunto em nosso país, bem como apresentar, ao final, algumas considerações conclusivas acerca da importância, para um sistema de controle externo nacionalmente eficaz, da criação de uma lei orgânica nacional dos tribunais de contas, por se tratar de instrumento normativo imprescindível ao aprimoramento de todas as instituições brasileiras de controle externo.

## 2. Breve histórico das corte de contas brasileiras

Todo estudo científico merece ser precedido por breve histórico que possa situar o leitor na linha do tempo, a fim de lhe possibilitar uma visão ampla do tema a ser debatido.

Ainda que aos mais desavisados, esta parte do trabalho possa representar nada além do que um dispensável conjunto de tediosos minutos, este rápido sobrevôo histórico, em verdade, é fundamental aos que desejam realizar reflexão mais aprofundada em torno de determinado

assunto, pois, familiarizando-os com a topografia dos fatos ocorridos preteritamente, propicia condições efetivas ao seus espíritos críticos para realizarem fidedigna análise do assunto, do que resultará a identificação de seus aspectos positivos, negativos e, sobretudo, a indicação dos caminhos a serem trilhados no futuro, visando ao aperfeiçoamento de um determinado invento, instituto ou sistema em qualquer área do conhecimento humano.

Com o tema ora proposto, que versará sobre a importante questão da criação de uma lei orgânica nacional para os tribunais de contas nacionais, não poderia ser diferente. Assim, sem mais delongas, passa-se ao exame histórico dos fatos pertinentes ao tema.

A preocupação com a fiscalização das contas públicas no Brasil não é assunto recente. Remonta ao século XIX, mais precisamente à data de 26 de junho de 1826, quando, ainda na fase imperial do Estado brasileiro, os Senadores Visconde de Barbacena e José Inácio Borges tentaram, sem êxito, instituir um tribunal de contas no Brasil, através da apresentação de um projeto à Câmara Alta, cuja proposta foi rejeitada<sup>1</sup> por motivações de cunho eminentemente político.

No transcorrer do período imperial, muitos juristas e homens públicos, preocupados com a correta utilização das verbas governamentais, manifestaram a necessidade de se criar, no Brasil, um tribunal de contas. Nesse sentido, o último Ministro da Fazenda do período imperial, João Alfredo, em 1889, em seu relatório ao Parlamento, reportou a urgência de se instituir um tribunal de contas, como forma de se garantir a boa administração dos dinheiros públicos<sup>2</sup>.

O movimento republicano no Brasil, cujos princípios fundamentavam-se no cerceamento crescente dos poderes absolutos da monarquia, em benefício da afirmação de uma soberania popular, veio a revitalizar a idéia de fiscalização das contas dos governantes.

Em 1889, com a proclamação da República, o ideal de estabelecimento de um órgão fiscalizatório das contas governamentais finalmente foi materializado. Assim, o instituto do tribunal de contas foi introduzido no ordenamento jurídico através do Decreto n.º 966-A, editado em 07/11/1890, por iniciativa do Ministro da Fazenda, Ruy Barbosa e assinado pelo Marechal Deodoro da Fonseca. A corte de contas criada pela norma referida tinha por finalidade o exame, revisão e julgamento de todos os atos concernentes à receita e à despesa da República. Entretanto, dito decreto jamais veio a ser implementado na prática. Todavia, sua importância histórica reveste-se no fato de ter fortalecido e definitivamente consolidado a idéia da necessidade de se instituir um órgão de fiscalização das finanças públicas no Brasil.

Foi a primeira Constituição Republicana, a de 1891, que em seu artigo 89, efetivamente, criou uma corte de contas em nosso país, atribuindo-lhe a função de liquidar as contas da receita e despesa e verificar a legalidade antes de serem prestadas ao Congresso Nacional.

Contudo, a efetiva instalação do Tribunal de Contas da União somente veio a ocorrer em 17/01/1893, ou seja, dois anos depois da promulgação da Carta Política de 1891.

A partir daí, graças ao permissivo constitucional inserto no art. 5º, que autorizava “cada Estado prover, a expensas próprias, as necessidades de seu governo e administração”, sucederam-se as implantações dos demais tribunais de contas brasileiros, sendo que o

---

<sup>1</sup> MILESKI, Helio Saul. *O controle da gestão pública*. São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 2003.p.191.

<sup>2</sup> LOPES, Alfredo Cecílio. *Ensaio sobre o tribunal de contas*. São Paulo, 1947.p.214-217.

primeiro foi o Tribunal de Contas do Estado do Piauí (2º), em 1899, seguido pelo da Bahia (3º), em 1915, que na verdade, já existia desde 1891, contudo, sob a denominação de Tribunal de Conflitos e Administrativo, conforme regramento insculpido na Constituição Baiana de 1891.

Em 1923, surge o Tribunal de Contas do Estado de São Paulo (4º), findando a primeira fase de implantação dos tribunais de contas brasileiros.

A segunda fase, conforme refere Helio Saul Mileski<sup>3</sup>, iniciou em 1935, com a instituição dos Tribunais de Contas dos Estados do Rio Grande do Sul (5º), Minas Gerais (6º), Santa Catarina (7º) e Ceará (8º). Em 1936, foi criado o Tribunal de Contas do Estado do Rio de Janeiro (9º). Em 1939, com a implantação do Estado Novo, o País entra em regime de exceção, com a conseqüente extinção temporária de todos os seus Tribunais de Contas.

A terceira fase de instituição dos tribunais de contas começa com a redemocratização do país, com promulgação da Constituição Federal de 1946. Nesse período, todos os demais Estados federativos criaram os seus tribunais de contas, valendo citar a ordem cronológica, tomada a partir da promulgação das respectivas normas instituidoras: 10º - Maranhão (Decreto-lei n.º 134, de 30/12/1946); 11º - Paraná (Decreto-lei n.º 627, de 02/06/1947); 12º - Pará (art. 34 da Constituição Estadual de 1947); 13º - Goiás (Constituição Estadual de 1947); 14º - Alagoas (Lei Estadual n.º 1365, de 29/11/1947); 15º - Amazonas (Lei Estadual n.º 747, de 14/10/1950); 16º - Mato Grosso (Lei Constitucional n.º 2, de 31/10/1953); 17º - Tribunal de Contas dos Municípios do Estado do Ceará (Lei 2343, de 24/06/1954); 18º - Espírito Santo (Lei 1287, de 24/09/1954); 19º - Rio Grande do Norte (Lei Estadual n.º 2152, de 20/11/1957); 20º - Distrito Federal – Brasília (Lei Federal n.º 3751, de 13/04/1960); 21º - Pernambuco (Lei Estadual n.º 6078, de 12/12/1967); 22º - Tribunal de Contas do Município de São Paulo (Lei Estadual n.º 7213, de 20/11/1968); 23º - Sergipe (Emenda Constitucional n.º 2, de 30/12/1969), 24º - Paraíba (Lei Estadual n.º 3267, de 31/08/1970); 25º - Tribunal de Contas dos Municípios do Estado de Goiás (Lei 8338, de 18/11/1977); 26º - Mato Grosso do Sul (Lei Complementar n.º 1, de 1979); 27º - Tribunal de Contas dos Municípios dos Estados do Pará (Emenda Constitucional n.º 13, de 16/10/1980); 28º - Tribunal de Contas do Município do Rio de Janeiro (Lei Estadual n.º 183, de 23/10/1980); 29º - Rondônia (Decreto n.º 47, de 31/01/1983); 30º - Acre (Emenda Constitucional n.º 17, de 18/09/1987); 31º - Roraima (Constituição Federal de 1988); 32º - Tocantins (Lei n.º 001, de 23/01/1989), 33º - Tribunal de Contas dos Municípios da Bahia (Constituição Estadual de 1989) e 34º - Amapá (Decreto n.º 31, de 06/02/1991).

A cronologia de implantação das cortes de contas brasileiras revela que, entre a criação do primeiro e a instalação do último tribunal de contas no Brasil, decorreram mais de 100 anos - de 07/11/1890 a 06/02/1991 -. Portanto, este dado deixa transparecer a complexidade que o tema em debate traz consigo, pois foi necessário transcorrer mais de um século para que todos os Estados-membros brasileiros instituíssem seus órgãos de fiscalização de controle externo.

Como bem definiu o douto Conselheiro Juarez Farias, em 1º/03/1996, então Presidente do Tribunal de Contas da Paraíba, em reunião do Centro de Coordenação dos Tribunais de Contas do Brasil – CCTCB –, em João Pessoa-PB, visando à apresentação do Projeto de Uniformização de Procedimentos nos Tribunais de Contas do Brasil, a notória disparidade de

---

<sup>3</sup> MILESKI, Helio Saul. op.cit.,p.197.

idade entre nossos tribunais de contas, “evidencia a possibilidade de que nossos tribunais entendam e ajam de modo diferente a respeito dos mesmos atos e fatos administrativos”<sup>4</sup>.

Tal constatação, que autoriza concluir pela inexistência da necessária uniformização de procedimentos entre as cortes de contas brasileiras, ao mesmo tempo em que encerra esta breve retrospectiva histórica sobre o tema, surge como ponto de partida para desenvolvimento do presente estudo, na medida em que retrata, com absoluta fidelidade, o cenário que este sucinto trabalho pretende analisar de forma simples, objetiva e fundamentada.

Assim, no decorrer desta exposição, apresentar-se-á uma série de idéias diretamente ligadas ao tema do presente estudo, tendo-se por objetivo, oferecer subsídios fáticos e jurídicos que possam conduzir o leitor a uma conclusão fundamentada sobre a seguinte questão: a criação de uma lei orgânica nacional para os tribunais de contas é uma medida positiva às cortes de contas nacionais?

### 3. Da valorização da experiência no trato das contas públicas

Como já referido, a grande diferença de idades entre nossos tribunais de contas permite inferir que os mesmos encontram-se em estágios de desenvolvimento, em termos de estruturas administrativas e de modos operativos, diversos no que diz com a fiscalização do dinheiro público.

Esta constatação chega a ser até intuitiva, pois é natural e razoável conceber que o Tribunal de Contas da União, a mais antiga corte de contas do país, com seus 113 anos de existência, tenha adquirido, no transcorrer deste século de labor, um *quantum* de experiência, em termos de fiscalização das contas públicas, que nenhum outro tribunal de contas brasileiro, por mais aprimorado que seja seu procedimento fiscalizatório, possa vir a possuir.

E não se perca de vista que experiência acumulada representa inestimável tesouro no momento de se estabelecer rotinas e procedimentos eficazes às atividades humanas, dentre as quais, encontra-se a atividade fiscalizatória realizada pelos tribunais de contas.

Nesse passo, quer-se demonstrar que o estabelecimento de um sistema de controle externo eficaz implica, necessariamente, a busca de ensinamentos pelas cortes de contas nacionais na experiência acumulada dos tribunais mais antigos, naquilo em que eles souberem fazer melhor. Importa fazer, também, um estudo no direito comparado, a fim de se buscar soluções adotadas por outros países, que devidamente adaptadas às peculiaridades brasileiras, possam representar aumento na eficácia da fiscalização das finanças públicas em nosso país.

Com efeito, o isolamento de uma corte de contas em seu processo de auto-aperfeiçoamento apresenta-se de todo desnecessário e até contraproducente, nos tempos de hoje, quando a tecnologia da informação disponibiliza grandes facilidades de comunicação e de troca de informações, de forma instantânea e sem custos, face ao advento da Internet.

Portanto, pode-se concluir que é anacrônico, no mundo globalizado de hoje, a adoção de uma postura isolacionista no enfrentamento de questões ligadas ao estabelecimento de rotinas administrativas e operacionais que possam otimizar a atuação de uma corte de contas no cumprimento de seus misteres constitucionalmente definidos. Dessa forma, a adoção de uma lei orgânica nacional apresenta-se como ação eficaz a todos os tribunais de contas do

---

<sup>4</sup>FARIAS, Juarez. *Entidades de Controle Externo na Europa e na América*. In: Tribunal em Revista - Revista do Tribunal de Contas do Município de São Paulo, São Paulo: Ano I, n.3, p. 81-91, 1999.

Brasil, na medida em que, todos poderão, durante o processo de sua elaboração, compartilhando experiências, alcançar um nível de procedimentos eficazes e padronizados em todo o território nacional, consolidando o tão sonhado sistema de controle externo nacional.

#### 4. O fundamento constitucional comum aos tribunais de contas brasileiros

Como lecionou Flávio Régis Xavier de Moura e Castro, Conselheiro do Tribunal de Contas de Minas Gerais, em conferência proferida no Encontro Luso-Brasileiro de Tribunais de Contas, em Estoril, Portugal, em março de 2003, “*todo o perfil normativo dos Tribunais de Contas está traçado na Constituição da República*”<sup>5</sup>.

Com efeito, esta irretocável constatação, elaborada pelo nobre Conselheiro de Minas Gerais, traduz relevante aspecto que merece ser considerado na questão do estabelecimento de uma lei orgânica nacional aos tribunais de contas. Trata-se do fato de todas as cortes de contas brasileiras possuírem, sem exceção, um conjunto de fundamentos jurídicos comum, inserto na Constituição Federal, que lhes atribui legitimidade na missão fiscalizatória. Inicia-se o estudo desse grupo de normas constitucionais, com a abordagem do *caput* do art. 71 da Constituição da República Federativa do Brasil que disciplina, *verbis*:

“*Art. 71. O controle externo, a cargo do Congresso Nacional, será exercido com o auxílio do Tribunal de Contas da União, ao qual compete:...*”<sup>6</sup>

Portanto, eis aí, a gênese de todas as cortes de contas nacionais. É esta norma que lhes assegura as respectivas existências no plano dos fatos. Dela, portanto, decorre a natural conclusão de que, sendo a norma matriz comum a todos os tribunais de contas, também apresenta-se natural e lógico concluir que a norma regulamentadora de cada um deles, ou seja, sua lei orgânica, também seja comum. Tem-se nesse raciocínio dedutivo, o cerne do pensamento que defende a necessidade de uma lei orgânica nacional para as cortes de contas. Dessarte, se o fundamento constitucional é comum a todos, a lei orgânica que os regulamenta também o haveria de ser.

Outro argumento que ratifica a idéia de criação de uma lei orgânica nacional aos tribunais de contas é a relevante consideração de que o princípio norteador da atividade fiscalizatória no Brasil – *princípio da prestação de contas* – também tem assento constitucional, tendo sido positivado através da alínea “d” do inc. VII do art. 34 de nossa Carta Maior. Disciplina o mencionada norma:

“*Art. 34. A União não intervirá nos Estados nem no Distrito Federal, exceto para:*  
(...)  
*VII - assegurar a observância dos seguintes princípios constitucionais:*  
(...)  
*d) prestação de contas da administração pública, direta e indireta.*”<sup>7</sup>

<sup>5</sup> CASTRO, Flávio Régis Xavier de Moura e Castro. *O novo tribunal de contas – visão sistêmica das leis orgânicas dos tribunais de contas dos estados e municípios do Brasil*. In: Revista do Tribunal de Contas do Estado de Minas Gerais, Belo Horizonte: Tribunal de Contas do Estado de Minas Gerais, v. 46, n.1, p. 131, 2003.

<sup>6</sup> BRASIL. Constituição (1988). *Constituição da república federativa do brasil*. Brasília, DF: Senado, 1988.

Veja-se, diante da norma retromencionada, a importância atribuída pelo legislador constituinte ao princípio da prestação de contas, a ponto de sua violação, por parte dos Estados e Distrito Federal, ser *numerus clausus* justificante de intervenção da União nos Estados e Distrito Federal.

Além desse artigo, a Constituição da República Federativa do Brasil também aborda este assunto no *caput* do art. 75, que assim estipula:

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

*Parágrafo único. As Constituições estaduais disporão sobre os Tribunais de Contas respectivos, que serão integrados por sete Conselheiros.”*<sup>8</sup>

Tal norma, a toda evidência, deixa transparecer a intenção legislativa de se criar um sistema de controle externo nacional ao fazer incidir, na matéria, o princípio da simetria na criação dos tribunais de contas estaduais, distrital e dos municípios, que devem seguir, no que couber, as normas constitucionais estabelecidas para o Tribunal de Contas da União.

Como se percebe, novamente, o legislador constituinte, ciente da importância do controle externo, tratou do tema em nível constitucional. Portanto, pode-se inferir que, implicitamente, dito princípio constitucional reforça a idéia de elaboração de um sistema uniforme de controle externo no País. E o atingimento dessa meta exige uma série de medidas concretas que a viabilizem, dentre as quais, incontestavelmente, encontra-se a elaboração de uma lei orgânica nacional.

5. A lei orgânica nacional como ferramenta de uniformização de procedimentos entre os tribunais de contas brasileiros

Aliás, esta idéia já foi efetivamente proposta pelo Conselheiro Juarez Farias, então Presidente do Tribunal de Contas do Estado da Paraíba, em reunião do CCTCB, em João Pessoa, em 1º de março de 1996, que em razão da clareza e precisão de idéias, merece a devida reprodução que segue:

*“Penso em chegarmos a um verdadeiro SISTEMA DE CONTROLE EXTERNO, tecnicamente capitaneado pelo TRIBUNAL DE CONTAS DA UNIÃO, para agir mais oportuna e eficientemente, o mais cedo possível, aproveitando de cada Tribunal ou de cada grupo de Tribunais modelos de ação mais adequados ao desempenho eficaz de nossas obrigações constitucionais.*

*Sei que um projeto desta natureza é complexo e sei que exige de cada Tribunal alta sensibilidade e extremado senso de autocrítica.*

*Poderemos torná-lo atraente e menos difícil se tivermos a paciência de empregar algum tempo no planejamento, de modo a definir com segurança as etapas essenciais e*

<sup>7</sup> BRASIL. Constituição (1988). *Constituição da república federativa do brasil*. Brasília, DF: Senado, 1988.

<sup>8</sup> BRASIL. Constituição (1988). *Constituição da república federativa do brasil*. Brasília, DF: Senado, 1988.

*vencê-las atuando em conjunto, num mutirão de estudos e reformas que fará história e nos trará alegria e eficiência.*

*Imagino começarmos designando uma COMISSÃO DE COORDENAÇÃO DO PROJETO DE UNIFORMIZAÇÃO DE PROCEDIMENTOS e quatro Subcomissões Especiais.*

*Como primeiro passo, as Subcomissões examinariam, em conjunto, três instrumentos básicos de trabalho de cada Tribunal, a saber:*

- *LEI ORGÂNICA*
- *REGIMENTO INTERNO*
- *ESTRUTURA TÉCNICO-ADMINISTRATIVA*

*Para cada Submissão, escolhido aleatoriamente, um lote de oito conjuntos destes documentos, para exame que identificassem igualdades e diferenças. Cada lote circularia pelas quatro Subcomissões de forma a que estas, ao final do trabalho de leitura e comparação, pudessem assinalar os pontos nodais de coincidência e divergência em relação a cada documento.”<sup>9</sup>*

Dessa comparação, conclui o eminente Conselheiro do Tribunal de Contas do Estado da Paraíba em seu percuciente estudo, surgiria, mediante consenso das cortes de contas nacionais, um conjunto de procedimentos e documentos que iriam, pela uniformização instituída, implementar o sistema de controle externo brasileiro, aumentando a eficácia de todos os seus órgãos de controle no cumprimento de suas atribuições constitucionais.

Nesse passo, acompanha-se o raciocínio desenvolvido por Juarez Farias, sendo forçoso reconhecer que o Brasil ainda carece da implantação de um sistema de controle de externo, em nível nacional, na estrita acepção técnica da expressão. É que para viabilizar o estabelecimento de um *sistema*, pensa-se haver necessidade de ocorrência de, no mínimo, dois fatores essenciais:

- a) existência de um conjunto de órgãos aptos à realização de uma determinada tarefa, no caso, representada pelo controle externo; e
- b) que estes órgãos se comuniquem eficazmente entre si, através do criação de um conjunto de normas e procedimentos comuns, que viabilize a consecução de sua finalidade sistêmica, qual seja, a operacionalização de um sistema de controle externo nacional.

#### 6. Os principais modelos de controle externo existentes no mundo

Assim, analisados os requisitos mínimos necessários ao estabelecimento de um sistema, apresenta-se oportuno, neste momento, definir-se o que seja controle externo.

Segundo o glossário de termos comuns utilizados no âmbito do controle externo, elaborado pelo Tribunal de Contas da União em conjunto com o Tribunal de Contas de Portugal, nas palavras de Alfredo José de Souza, então Presidente da Corte de Contas Lusitana, em palestra proferida no I Encontro Euro-Americano dos Tribunais de Contas, em Ouro

---

<sup>9</sup> FARIAS, Juarez. *Uniformização de procedimentos nos tribunais de contas do Brasil*. João Pessoa, 1996. Reunião do CENTRECON alusiva aos 25 anos de instalação do TCE-PB. p.9.

Preto-MG, em março de 1998, controle externo “*é entendido como a “fiscalização realizada por um organismo externo, independente da entidade fiscalizada”*”<sup>10</sup>.

Ainda, o eminente palestrante relata o panorama atual do desenvolvimento dos sistemas de controle externo no mundo, asseverando:

*“A implantação actual dos sistemas no Mundo é relativamente irregular e, embora mantendo-se a sua dicotomia básica – apesar da aproximação de conceitos que se tem vindo verificar – pode afirmar-se que tem evoluído no sentido de reforçar o número e a qualidade das experiências de auditoria de tipo anglo-saxônico, em detrimento das experiências de fiscalização jurisdicional de tipo europeu continental, maximelatino”*.

Assim, considerando a conclusão do eminente palestrante lusitano, do crescimento do sistema de controle externo do tipo anglo-saxônico, que adota a modalidade de controladoria e auditoria-geral, onde a apreciação das contas públicas é feita por juízo administrativo singular, ao contrário de nosso sistema – tribunal de contas – que recepcionou a corrente que adota o julgamento colegiado, importa levar em conta no estabelecimento de novas normas de controle externo, tal tendência, a fim de que, mediante debate aprofundado do tema, possa o sistema de controle externo brasileiro sofrer, se for o caso, as devidas alterações no que tange ao tipo de controle a ser realizado, sempre objetivando sua maior eficácia.

Contudo, convém lembrar que as alterações dessa ordem, que modificam o tipo de fiscalização, de julgamento colegiado para singular, implicará em reforma constitucional, uma vez que o *caput* do artigo 73 e parágrafo único do artigo 75 da Constituição Federal mencionam explicitamente que os Tribunais de Contas brasileiros atuarão na forma colegiada, sendo o Tribunal de Contas da União, composto por nove Ministros e os demais Tribunais, por sete Conselheiros.

Ainda, no que pertine à análise relativa à verificação de qual seja a melhor modalidade de controle externo a ser empregado no sistema brasileiro, dizente com a quantidade de julgadores envolvidos na apreciação das contas públicas, é importante que se considere o fato de que a espécie colegiada de julgamento foi instituída em nosso País, segundo Leonardo José Andriolo, única e exclusivamente por conta de quinhão histórico herdado de Portugal, visto que “*com a chegada da família real ao Rio de Janeiro, no dia 7 de março de 1808, o Brasil passava de simples colônia à condição de sede de governo português, sendo organizados os serviços de governo e administração, sendo criado, também, o Erário Régio, responsável pela guarda dos tesouros reais. Na mesma época, foi instituído o Conselho da Fazenda, a quem coube o controle dos gastos públicos, embora operasse de maneira ineficaz, devido à desorganização financeira do país e aos saques da nobreza lusitana ao Erário*”<sup>11</sup>.

Portanto, a análise desta importante questão exige a superação de conceitos historicamente herdados. Somente assim, haverá isenção suficiente para que se sejam conduzidos a bom termo os necessários, aprofundados e imparciais estudos, que possam, se for o caso, justificar uma mudança de paradigma quanto ao controle externo procedido no Brasil.

<sup>10</sup> SOUSA, Alfredo José de. *Entidades oficiais de controle externo na Europa e na América – tendências para o século XXI*. In: Tribunal em Revista – Revista do Tribunal de Contas do Município de São Paulo, São Paulo: ano I, n. 3, p. 81-91.

<sup>11</sup> ANDRIOLO, Leonardo José. *Rui Barbosa e a defesa da probidade e do controle na gestão pública*. Monografia vencedora do Prêmio Rui Barbosa 1999. Publicada em: *Rui Barbosa: uma visão do controle do dinheiro público*. Brasília: Tribunal de Contas da União, Instituto Serzedello Corrêa, 2000. p. 195.



## 7. Direito comparado – O poder jurisdicional administrativo do Tribunal de Contas francês

Também é relevante mencionar que a criação de um sistema de controle externo nacional, com normas e procedimentos comuns a todas as cortes de contas, ensejaria o surgimento embrionário de um efetivo *poder jurisdicional administrativo*<sup>12</sup>.

Ademais, cumpre registrar que o Tribunal de Contas francês, na lição de Sérgio Gonçalves do Cabo<sup>13</sup>, ao imputar “*responsabilidade pessoal e pecuniária dos “comptables”*”<sup>14</sup> desempenha “*o cerne de suas funções jurisdicionais*”.

Dessa forma, semelhantemente ao que ocorre na França, o estabelecimento de um sistema de controle externo nacional ensejaria, como já mencionado, a instituição de um poder jurisdicional administrativo, que sem dúvidas respaldaria, ainda mais, a atuação dos tribunais de contas nacionais na importante tarefa de fiscalização do bom uso dos dinheiros públicos.

## 8. A relevância do papel institucional das cortes de contas

Como já visto, o tratamento constitucional atribuído aos tribunais de contas nacionais denota a relevância da missão institucional dos órgãos de execução do controle externo. Na mesma medida de importância, apresenta-se o Poder Judiciário que, face ao seu elevado grau de destaque, enquanto instituição nacional, empenhou-se em ver promulgada a Lei Complementar n.º 35/76, que instituiu a Lei Orgânica da Magistratura Nacional.

Ainda nesse escopo, o Ministério Público, percebendo a necessidade de padronizar suas normas e procedimentos em todo o território nacional, também fez editar sua lei orgânica nacional – Lei Federal n.º 8.625/93 –, que dispôs sobre as normas gerais para a organização do Ministério Público dos Estados e Distrito Federal.

Fundamental verificar que a referida norma, implicitamente, conferiu ao Parquet *status* de Poder, dada sua similitude com a Lei Orgânica da Magistratura Nacional, alçando-lhe, assim, ao nível de importância política dos Poderes Executivo, Judiciário e Legislativo.

Assim, a instituição de uma lei orgânica comum às cortes de contas brasileiras, também se constituiria em relevante ferramenta no plano político-institucional, na medida em que lhes consagraria o *status* institucional em nível de Poder. Trata-se, portanto, de medida

<sup>12</sup> MILESKI, Helio Saul. Op cit, p. 256.

<sup>13</sup> CABO, Sérgio Gonçalves do. *A fiscalização financeira do sector empresarial do estado por tribunais de contas ou instituições equivalentes*. Lisboa: Gráfica Maiadouro, 1993, p. 210-226

<sup>14</sup> Como leciona Sérgio Gonçalves do Cabo, Op. Cit, p. 215-220, existe uma distinção tradicional no direito financeiro francês entre “*ordonnateurs*” e “*comptables*”. Os primeiros são os funcionários e agentes administrativos legalmente autorizados à realização de despesas públicas, como Ministros, funcionários superiores dos ministérios, presidentes de Câmara, diretores-gerais, entre outros. São, em suma, os que praticam atos de gestão. Os segundos, por seu turno, são os funcionários encarregados do controle interno, aí inseridos os de contabilidade, de legalidade e de regularidade financeira. Estes são julgados pelos Tribunal de Contas que apura eventual responsabilidade financeira, o que não ocorre com o julgamento dos “*ordonnateurs*” feito por órgão associado ao Tribunal de Contas francês denominado Tribunal de Disciplina Orçamentária e Financeira, que aplica sanções de natureza política aos gestores, que podem chegar até ao valor do vencimento anual bruto do servidor examinado. A razão deste tratamento diferenciado está na presunção legislativa de que, enquanto o agente político, o “*ordonnateur*” pode vir a praticar falhas de gestão por falta do devido conhecimento técnico-jurídico, o “*comptable*” tem, por força dos requisitos técnicos do cargo que desempenha, o dever de zelar para que tais falhas não ocorram.

estratégica a ser adotada pelo conjunto dos tribunais de contas como forma de valorização do papel institucional dos órgãos de fiscalização do controle externo perante à sociedade. Nesse sentido, a criação de uma lei orgânica nacional apresenta-se, a toda evidência, como medida imprescindível a ser implementada.

## 9. Os tribunais de contas e a certificação ISO

Existe estudo na doutrina pátria<sup>15</sup>, constatando uma crescente tendência pela busca de melhores resultados, por parte dos tribunais de contas nacionais, no que diz com o aumento da qualidade dos serviços que oferecem ao cidadão.

Verifica-se que, diante da ausência de critérios de uniformização de procedimentos em nível nacional, algumas cortes de contas, imbuídas de louvável espírito vanguardeiro, rompendo com o paradigma da clássica dicotomia existente entre os setores público e privado, resolveram buscar soluções no seara da atividade privada, adotando normas de qualidade estabelecidas por organismos internacionalmente conhecidos como certificadores de qualidade de gestão.

Assim, como já tivemos oportunidade de colocar, vale ressaltar que a referida certificação ISO<sup>16</sup> já é realidade nos Tribunais de Contas dos Estados do Ceará, Paraná, Paraíba, Rio de Janeiro e Rio Grande do Sul, assim como no Tribunal de Contas do Município de São Paulo, “*que, mercê de seus esforços, na atualidade, são os únicos Tribunais de Contas a exibirem a certificação ISO em seus documentos oficiais e páginas eletrônicas, revelando que os Tribunais de Contas brasileiros estão preocupados e atuantes no sentido de oferecer aos seus clientes, os cidadãos, serviços cada vez mais qualificados em termos de eficiência e eficácia*”<sup>17</sup>.

Especificamente, no que toca ao TCE/RS, ressalta-se que em 12 de janeiro de 2005, cumprindo prazo estabelecido em seu planejamento estratégico, o Tribunal de Contas do Estado do Rio Grande do Sul obteve a sua certificação ISO 9001<sup>18</sup>, entregue pela empresa certificadora British Standards Institution (BSI).

Portanto, os tribunais de contas do Brasil, de forma absolutamente voluntária e isolada, têm procurado adaptarem-se às normas ISO, com o objetivo de melhorarem a eficácia e eficiência de seus procedimentos.

Ora, se os fatos concretos tem demonstrado a busca de auxílio, pelas cortes de contas nacionais, em termos de estabelecimento de procedimentos que possam melhorar o seu produto – execução do controle externo –, em organismo internacional, com sede em Genebra, Suíça, pode-se concluir pela existência de uma omissão legislativa nacional nesse

<sup>15</sup> SILVA, Cleber Demetrio Oliveira da. *Considerações sobre os sujeitos do parecer prévio dos Tribunais de Contas e seus reflexos jurídicos e políticos*. Jus Navigandi, Teresina, a. 8, n. 206, 28 jan. 2004. Disponível em: <<http://www1.jus.com.br/doutrina/texto.asp?id=4717>>. Acesso em: 31 jul. 2004. Este artigo também encontra-se publicado na Revista de Administração Municipal. Rio de Janeiro - RJ: , v.249, n. set/out, p.32 - 40, 2004.

<sup>16</sup> “A sigla ISO vem da expressão inglesa ‘International Organization for Standardization’, nome de empresa privada com sede em Genebra, cujo escopo é padronizar procedimentos visando a, sobretudo, facilitar o intercâmbio comercial entre os países.”

<sup>17</sup> SILVA, Cleber Demetrio Oliveira da. *Op. cit.*

<sup>18</sup> O n.º do certificado concedido é FS 89873, cujo escopo foi atestar o padrão ISO na atividade assim definida: “exercer o controle externo, através da fiscalização da gestão de recursos públicos do Estado e dos Municípios do Rio Grande do Sul”. Observe-se que a atividade auditada foi a mais ampla possível, a fim de abarcar efetivamente, a atuação da Corte de Contas gaúcha.

sentido. Dessa forma, a promulgação de uma lei orgânica nacional colocaria fim à referida lacuna normativa, pois, de fato, estando em absoluta consonância com o desenrolar dos eventos concretos relatados, representaria o legítimo interesse de todos os tribunais de contas brasileiros em aprimorarem seus procedimentos em busca de uma padronização, que atualmente, vem sendo atestada e conferida por organismo privado internacional.

## 10. Conclusões

Diante de tudo quanto exposto, passa-se a elencar uma série de conclusões, no sentido de oferecer ao leitor um encadeamento de idéias fundadas na interpretação dos fatos históricos e fundamentos constitucionais referentes à matéria, que, espera-se, possa ser de utilidade no prosseguimento da discussão doutrinária sobre o tema em exame:

- a) o movimento republicano levado a cabo no Brasil, que culminou com a proclamação da República em 1889, constituiu-se no fato histórico viabilizador da instituição dos tribunais de contas brasileiros;
- b) a considerável disparidade etária dos tribunais de contas brasileiros, que compreende mais de cem anos entre a criação do primeiro e a instalação do último tribunal, permite concluir que os mesmos se encontram em estágios diversos de desenvolvimento de suas estruturas administrativas e modos operativos, evidenciando a inexistência da necessária uniformização de procedimentos entre as cortes de contas;
- c) o estabelecimento de um sistema de controle externo eficaz implica a busca de ensinamentos, pelas cortes de contas nacionais, na experiência acumulada dos tribunais mais antigos, naquilo que eles souberem fazer melhor;
- d) o estabelecimento de um sistema de controle externo eficaz não pode prescindir de um estudo no direito comparado, a fim de se buscar soluções encontradas por outros países, que devidamente adaptadas às peculiaridades brasileiras, possam representar aumento na eficácia da fiscalização das finanças públicas em nosso país;
- e) é anacrônico, no mundo globalizado de hoje, a adoção de uma postura isolacionista no enfrentamento de questões ligadas ao estabelecimento de rotinas que possam otimizar a atuação de uma corte de contas no cumprimento de seus misteres constitucionalmente definidos;
- f) se o conjunto de normas constitucionais que atribuem legitimidade ao papel fiscalizatório dos tribunais de contas nacionais, é comum a todos eles, por dedução lógica, a lei orgânica que os regulamenta também o haveria de ser;
- g) o princípio constitucional da prestação de contas, implícito no art. 34, inc. VII, alínea *d* da Constituição Federal, reforça a idéia de elaboração de um sistema uniforme de controle externo no país;
- h) devido à ausência de uniformização de procedimentos entre as cortes de contas existentes no país, o Brasil ainda carece da implantação de um sistema de controle de externo, em nível nacional, na estrita acepção técnica da expressão;

- i) importa levar em conta a tendência mundial de crescimento do sistema de controle externo do tipo anglo-saxônico, que adota a modalidade de controladoria e auditoria-geral, onde a apreciação das contas públicas é feita por juízo administrativo singular, ao contrário de nosso sistema – tribunal de contas – que recepcionou a corrente de julgamento colegiado, a fim de que, mediante debate aprofundado do tema, possa o sistema de controle externo empregado no Brasil sofrer, se for o caso, as devidas alterações no que tange ao tipo de controle a ser realizado, sempre objetivando sua maior eficácia;
- j) a criação de um sistema de controle externo nacional, com normas e procedimentos comuns a todas as cortes de contas, ensejaria o surgimento embrionário de um efetivo poder jurisdicional administrativo, semelhantemente ao atribuído ao Tribunal de Contas francês no julgamento das contas dos *comptables*;
- k) a instituição de uma lei orgânica comum às cortes de contas brasileiras lhes alcançaria, implicitamente, *status* institucional em nível de Poder, colocando-os, em linha de importância política, ao lado dos Poderes Executivo, Judiciário e Legislativo, a exemplo do que ocorre com o Ministério Público; e
- l) diante da ausência de critérios de uniformização de procedimentos em nível nacional, algumas cortes de contas, imbuídas de louvável espírito vanguardeiro, rompendo com o paradigma da clássica dicotomia existente entre os setores público e privado, resolveram buscar soluções no seara da atividade privada, adotando normas de qualidade estabelecidas por organismos internacionalmente conhecidos como certificadores de qualidade de gestão, evidenciando lacuna legislativa que discipline a uniformização de procedimentos entre as cortes de contas brasileiras.

Assim, tomando em conta todos os argumentos fáticos e jurídicos colacionados no presente estudo, responde-se afirmativamente à pergunta formulada na introdução, asseverando-se que a criação de uma lei orgânica nacional para os tribunais de contas brasileiros é medida positiva a ser planejada, regulada e adotada no cenário nacional porque se constitui em perspectiva necessária e imprescindível ao aprimoramento e fortalecimento das instituições brasileiras de controle externo.

## 1 REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

ANDRIOLO, Leonardo José. *Rui Barbosa e a defesa da probidade e do controle na gestão pública*. Monografia vencedora do Prêmio Rui Barbosa 1999. Publicada em: *Rui Barbosa: uma visão do controle do dinheiro público*. Brasília: Tribunal de Contas da União, Instituto Serzedello Corrêa, 2000.

ASSOCIAÇÃO BRASILEIRA DE NORMAS TÉCNICAS. NBR 6023: *informação e documentação – referência - elaboração*. Rio de Janeiro, 1999.

\_\_\_\_\_. NBR 10520: *apresentação de citações em documentos: procedimento*. Rio de Janeiro, 1988.

BRASIL. Constituição (1988). *Constituição da República Federativa do Brasil*. Brasília, DF: Senado, 1988.

CABO, Sérgio Gonçalves do. *A fiscalização financeira do sector empresarial do estado por tribunais de contas ou instituições equivalentes*. Lisboa: Gráfica Maiadouro, 1993.

CASTRO, Flávio Régis Xavier de Moura e Castro. *O novo tribunal de contas – visão sistêmica das leis orgânicas dos tribunais de contas dos estados e municípios do Brasil*. In: **Revista do Tribunal de Contas do Estado de Minas Gerais**, Belo Horizonte: Tribunal de Contas do Estado de Minas Gerais, v. 46, n.1, p. 127-166, 2003.

FARIAS, Juarez. *Uniformização de procedimentos nos tribunais de contas do Brasil*. João Pessoa, 1996. Reunião do CENTRICON alusiva aos 25 anos de instalação do TCE-PB. 14 p.

FERNANDES, Jorges Ulisses Jacoby. *Tribunais de contas do brasil: jurisdição e competência*. 1.ed,2.tiragem, Belo Horizonte: Fórum, 2003.

GUALAZZI, Eduardo Lobo Botelho. *Regime jurídico dos tribunais de contas*. São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 1992.

LEITE, Eduardo de Oliveira. *A monografia jurídica*,3.ed,rev.,São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 1997.

LOPES, Alfredo Cecílio. *Ensaio sobre o tribunal de contas*. São Paulo, 1947, p. 214-217.

MILESKI, Helio Saul. *O controle da gestão pública*. São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 2003.

SILVA, Cleber Demetrio Oliveira da. *Considerações sobre os sujeitos do parecer prévio dos tribunais de contas e seus reflexos jurídicos e políticos*. Jus Navigandi, Teresina, a. 8, n. 206, 28 jan. 2004. Disponível em: <<http://www1.jus.com.br/doutrina/texto.asp?id=4717>>. Acesso em: 31 jul. 2004.

SOUSA, Alfredo José de. *Entidades oficiais de controle externo na Europa e na América – tendências para o século XXI*. In: *Tribunal em Revista – Revista do Tribunal de Contas do Município de São Paulo*, São Paulo: ano I, n. 3, p. 81-91, 1999.