



Gilberto Pinto Monteiro Diniz

# ESTADO DE DIREITO

E CONTROLE ESTRATÉGICO DE CONTAS

**D'PLÁCIDO**  
EDITORA



# Estado de Direito e Controle Estratégico de Contas

Gilberto Pinto Monteiro Diniz



**D'PLÁCIDO**  
EDITORA

Copyright © 2015, D'Plácido Editora.  
Copyright © 2015, Gilberto Pinto Monteiro Diniz

**Editor Chefe**  
*Plácido Arraes*

**Produtor Editorial**  
*Tales Leon de Marco*

**Capa**  
*Leticia Robini de Souza*

**Diagramação**  
*Bárbara Rodrigues da Silva*  
*Leticia Robini de Souza*

Todos os direitos reservados. Nenhuma parte desta obra pode ser reproduzida, por quaisquer meios, sem a autorização prévia da D'Plácido Editora.



**Editora D'Plácido**  
Av. Brasil, 1843 , Savassi  
Belo Horizonte – MG  
Tel.: 3261 2801  
CEP 30140-002

Catálogo na Publicação (CIP)  
Ficha catalográfica

DINIZ, Gilberto Pinto Monteiro.

Estado de Direito e Controle Estratégico de Contas – Belo Horizonte: Editora D'Plácido, 2015.

Bibliografia.  
ISBN: 978-85-8425-117-9

1. Direito . 2. Direito Administrativo. 3. Direito Financeiro I. Título.

CDU342

CDD341.2

*A importância de uma coisa há que ser medida  
pelo encantamento que a coisa produza em nós.*

*Manoel de Barros*



*Este trabalho é dedicado à memória de meus pais, Maria e Raimundo Diniz, professores na essência da palavra, início e começo de tudo, cujas existências marcam de forma indelével o meu corpo e a minh'alma. É dedicado também a Márcia, Marina e Thales Diniz – comunhão, caminho e continuidade –, pelo incentivo e inspiração constantes.*





# Agradecimentos

Ao artífice maior do universo, Deus, pela presença constante em minha vida, pela força para vencer todos os desafios e pela fé;

Aos meus irmãos, que tornaram o início de minha caminhada mais fácil, cunhadas, cunhados, sobrinhas e sobrinhos, pelo permanente incentivo;

Ao Professor Doutor José Luiz Borges Horta, pela orientação atenta e segura e, sobretudo, pela generosidade, confiança, apoio e paciência com que me recebeu nesse retorno à Academia;

Aos professores que aceitaram participar da banca examinadora, pela leitura atenta e pelas contribuições valiosas;

Aos demais professores da Pós-Graduação que também fizeram parte dessa gratificante trajetória, pela disposição em compartilhar seus conhecimentos;

Aos Professores Maria Elisa Braz Barbosa, Plínio Salgado e Paulo Roberto Cardoso, pelo apoio à retomada acadêmica;

Ao Professor Eduardo Carone Costa Júnior, pela interlocução e enriquecedoras considerações sobre este trabalho;

Aos colegas do Tribunal de Contas do Estado de Minas Gerais, conselheiros, conselheiros substitutos, procuradores do Ministério Público de Contas, servidores, especialmente os lotados em meu gabinete, pelo companheirismo, paciência, incentivo e apoio;

Aos colegas do mestrado, pelas conversas, discussões e descontrações, que muito contribuíram para meu aprendizado;

Aos servidores da Secretaria da Pós-Graduação, serviços gerais, bibliotecários e auxiliares da Faculdade de Direito da UFMG, pela atenção e presteza nos atendimentos a mim dispensados;

Aos amigos, colegas e a todos que, direta ou indiretamente, colaboraram para tornar possível a conclusão deste trabalho, o meu agradecimento.



# Sumário

Introdução.....	13
-----------------	----

## **PARTE I**

O controle de contas no contexto do constitucionalismo moderno.....	27
--	----

### **1. Constitucionalismo, Estado de Direito, Constituição e Direitos Fundamentais: Conexão Histórica.....**

29

1.1. Eras do Constitucionalismo.....	37
1.2. Paradigmas de Estado.....	48

### **2. Desafios do Tempo Presente: Constitucionalismo Estratégico e Imaginação Institucional.....**

89

## **PARTE II**

Teoria jurídica do controle de contas.....	93
--	----

### **3. Controle da administração pública: Origem, conceito e abrangência.....**

95

3.1. Formas de controle.....	103
3.2. Tribunal de contas no Brasil.....	115

<b>Conclusões.....</b>	<b>165</b>
------------------------	------------

<b>Referências.....</b>	<b>177</b>
-------------------------	------------

<u>ANEXOS</u>	<u>189</u>
Anexo A.....	191
Anexo B.....	205
Anexo C.....	209

# Introdução

A estratégia, tradicionalmente, está ligada ao contexto das batalhas militares<sup>1</sup>, tanto que as primeiras definições do léxico para essa palavra são: “arte de planejar operações de guerra; arte de combinar a ação das forças militares, políticas, morais, econômicas, implicadas na condução de uma guerra ou na preparação da defesa de um Estado”<sup>2</sup>.

Mas, considerando que estratégia também “é um padrão, isto é, coerência de comportamento ao longo do tempo”<sup>3</sup>, é possível verificar o uso de processo estratégico nos mais variados eventos relacionados à vida humana, como requisito elementar para a sobrevivência, conquistas, desenvolvimento e perpetuação da espécie humana na terra.

A história é pródiga em exemplos que confirmam tal assertiva: o uso de pedra e osso, depois substituídos pelos metais (cobre, bronze, ferro), para a fabricação de utensílios, que eram utilizados como armas, para proteção, e como ferramentas, para trabalhar a terra e obter alimentos. A descoberta de como produzir fogo, que servia para afugentar animais, cozer alimentos, aquecer e iluminar o habitáculo. A utilização de desenhos e, mais tarde, a descoberta e o desenvolvimento da escrita como meio de comunicação e como forma de armazenar e repassar

---

<sup>1</sup> Há mais de 2.600 anos, segundo James Clavell, Sun Tzu teria escrito, na China, a “Arte da Guerra”, livro que se tornou um tratado militar, cujas estratégias, *mutatis mutandis*, podem ser usadas, hoje, em qualquer espécie de batalha, dos conflitos comerciais à luta diária pela sobrevivência.

<sup>2</sup> KOOGAN, Abrahão; HOUAISS, Antônio. *Enciclopédia e dicionário ilustrado*. 4. ed. Rio de Janeiro: Seifer, 1999, p. 633.

<sup>3</sup> MINTZBERG, Henry; ASHLSTRAND, Bruce; LAMPEL, Joseph. *Safári de estratégia: um roteiro pela selva do planejamento estratégico*. Tradução de Lene Belon Ribeiro. 2. ed. Porto Alegre: Bookland, 2010, p. 25.

conhecimento com mais segurança do que pela tradição da oralidade. A utilização da parte alta das antigas cidades – as acrópoles<sup>4</sup> –, “lugares onde sopram os Espíritos”, para refúgio, proteção, defesa e como forma de o homem se aproximar dos deuses.

O chamado Livro dos Livros, a Bíblia, também é rica fonte de histórias nas quais se verifica o emprego de estratégia. Uma dessas histórias narra o emblemático duelo entre Davi e Golias. Davi, franzino pastor de ovelhas hebreu, para vencer Golias, gigante guerreiro filisteu, adotou vários estratagemas. Escolheu a munição ideal (pedras roliças e lisas de ribeiro) para utilizar em sua arma, uma funda<sup>5</sup>. Dispensou o uso da armadura e da espada oferecidas pelo Rei Saul, a fim de não limitar seus movimentos, devido ao elevado peso desse equipamento de batalha. Escolheu o ponto certo para atingir, mortalmente, seu adversário, a frente, local do corpo de Golias não protegido por sua pesada e resistente armadura de bronze<sup>6</sup>.

Nessa ordem de ideias, o constitucionalismo e o Estado de Direito não seriam estratégias utilizadas pelo homem ao longo da história

---

<sup>4</sup> SCHMIDT, Joël. *Dicionário de mitologia grega e romana*. Tradução de João Domingos. Lisboa: Edições 70, 1994, p. 19. “ACRÓPOLE – A parte alta de uma cidade antiga, em oposição à parte baixa, tem, geralmente, o nome de acrópole. Primitivamente, ela constituía um lugar de refúgio para as populações rurais ou urbanas, ameaçadas por invasões inimigas ou por flagelos naturais. A ideia de proteção que os Gregos encontravam nestes altos lugares rochosos da cidade foi transformada, muito naturalmente, na ideia de um lugar com carácter sagrado. Os deuses, de facto, santificam estes lugares privilegiados de onde todo o perigo parece afastado. Os reis, as grandes famílias, os tiranos, estabelecem as suas residências na acrópole, procurando, sobre estes cumes, como que uma comunicação directa e benéfica, para o seu governo, com os deuses de quem se aproximaram. Em Itália, é sobre a acrópole que se observa o voo das aves; é nos templos altos, para atrair o concurso tutelar das divindades, que se examinam as entranhas das vítimas. Estes deuses marcam, muitas vezes com sinais, a sua presença na acrópole: assim, numa época relativamente tardia, venerava-se, na acrópole de Atenas, o buraco que Posídon fez numa rocha com um golpe do seu tridente, e os cepos de oliveira que Atena fez brotar de um solo árido. Cada acrópole, na Grécia, nos países helenísticos e em Itália, possui as suas particularidades, a sua personalidade, os seus deuses locais. Podemos citar, entre os mais célebres destes lugares altos, Corinto, Atenas, Tirinte e Micenas; na Ásia, Troia e a acrópole helenística de Pérgamo, o capitólio em Roma, e todas as colinas que circundam as pequenas cidades etruscas da Toscana. Semelhantes a estes ‘lugares onde sopra o Espírito’, as acrópoles são as colinas inspiradas da Antiguidade”.

<sup>5</sup> KOOGAN; HOUAISS. *Enciclopédia e dicionário ilustrado, cit.*, p. 722. “FUNDA – Arma de arremesso formada por uma peça central presa a duas tiras de couro”.

<sup>6</sup> Bíblia *on line*. Samuel – Capítulo 17 – Disponível em: <<https://www.bibliaonline.com.br/acf/1sm/17>>. Acesso em: 02 de janeiro de 2015.

para limitar o poder político e, assim, garantir as liberdades e realizar os direitos fundamentais?

E o controle de contas, expressão empregada como designativa da fiscalização contábil, financeira, orçamentária, patrimonial e operacional da administração pública a cargo do Tribunal de Contas, também não seria parte dessa estratégia para conter o poder?

E o Tribunal de Contas? Muitos já ouviram falar desse órgão republicano e democrático, mas será que nós o conhecemos? Será que conseguimos extrair do curso da história e das normas constitucionais, que prescrevem a sua organização, composição e atribuições, o papel estratégico que a Constituição lhe reservou no Estado democrático de Direito?

A propósito disso, Jair Lins Netto<sup>7</sup>, Conselheiro do Tribunal de Contas do Município do Rio de Janeiro, no início deste século, escreveu artigo intitulado “Tribunal de Contas: um desconhecido na República”, no qual ressalta o fortalecimento do controle externo na vigente Constituição e faz considerações acerca de movimento recorrente de pretendida extinção dos Tribunais de Contas brasileiros.

Essas são algumas questões a serem vencidas com esta pesquisa. Entretanto, neste trabalho não se busca certezas, mas apresentar algumas reflexões que, decerto, suscitarão novas indagações, o que poderá contribuir para a formação de processo dialético para melhor compreender peculiaridades desse órgão estatal que é imprescindível para o Estado democrático de Direito.

Foi Rui Barbosa, então ministro da fazenda do Governo Provisório, em 1890, nos albores da República brasileira, que apresentou alentada exposição de motivos para criação de um Tribunal de Contas no Brasil. Segundo Rui Barbosa<sup>8</sup>:

[...] corpo de magistratura intermediária à administração e à legislatura, que, colocado em posição autônoma, com atribuições de revisão e julgamento, cercado de garantias – contra quaisquer ameaças, possa exercer as suas funções vitais no organismo constitucional, sem risco de converter-se em instituição de ornato aparatoso e inútil.

---

<sup>7</sup> NETTO, Jair Lins. Tribunal de contas: um desconhecido na república. *Revista do Tribunal de Contas do Estado de Minas Gerais*, Belo Horizonte, n. 03 de 2001, ano XIX.

<sup>8</sup> Excerto extraído da exposição de motivos para criação do Tribunal de Contas de autoria de Rui Barbosa, que constitui o Anexo A deste trabalho.

Com nítida inspiração liberal, o Tribunal de Contas nasce, no Brasil, com a função de controlar os gastos do governo. Isso fica claro nas palavras de Rui Barbosa, também extraídas da exposição de motivos para criação do Tribunal de Contas, de que somente com a instituição de um Tribunal de Contas “o orçamento, passando, em sua execução, por esse cadinho, tornar-se-á verdadeiramente essa verdade, de que se fala entre nós em vão, desde que neste país se inauguraram assembléias parlamentares”.

Era também outra República, a “República da Espada”<sup>9</sup>, de viés ditatorial<sup>10</sup>, tanto que o Tenente-Coronel Innocêncio Serzedello Corrêa, em ato de verdadeiro desassombro e de respeito pelas instituições e pelas leis, renunciou ao cargo de Ministro da Fazenda do Governo de Floriano Peixoto, por não concordar com a intenção do presidente da República de retirar a autonomia e independência do Tribunal de Contas então recém-instalado. É que o presidente Floriano Peixoto, insatisfeito com a recusa do registro de uma despesa, pelo Tribunal de Contas, relativa ao vencimento pago a Pedro Paulínio da Fonseca, irmão do Marechal Deodoro da Fonseca, por ausência de dotação orçamentária, enviou a Serzedello Corrêa minutas de decretos, com o objetivo de promover profunda reformulação no Tribunal de Contas, e determinou que o Ministro preparasse os atos para o dia seguinte<sup>11</sup>.

Em trecho de sua carta de exoneração do cargo de Ministro da Fazenda<sup>12</sup>, datada de 27 de abril de 1893, Serzedello Corrêa salienta que os decretos propostos pelo presidente Floriano Peixoto anulavam

---

<sup>9</sup> A **República da Espada** abrange os governos dos marechais Deodoro da Fonseca e Floriano Peixoto. Foi durante a República da Espada que foi outorgada a Constituição que iria nortear as ações institucionais durante a Primeira República. Além disso, o período foi marcado por crises econômicas, como a do Encilhamento, e por conflitos entre as elites brasileiras, como a Revolução Federalista e a Revolta da Armada. Disponível em: <<http://www.brasilecola.com/historiab/republica-velha-1889-1930.htm>>. Acesso em: 05 de janeiro de 2015.

<sup>10</sup> Roberto Pompeu de Toledo, no artigo “Na aurora da República”, publicado na Revista VEJA de 31 de dezembro de 2014, faz comparação entre o início da República e os dias atuais, para tanto extrai alguns episódios daquele período dos romances de Lima Barreto, que deixam transparecer, entre outras mazelas, a característica ditatorial do Marechal Floriano Peixoto, segundo Presidente do Brasil.

<sup>11</sup> SILVA, Artur Adolfo Cotias e. O tribunal de contas da união na história do Brasil: evolução histórica, política e administrativa. Disponível em: <[http://portal2.tcu.gov.br/portal/page/portal/TCU/concursos/premio\\_serzedello/concursos\\_antiores/monografias\\_1998.pdf](http://portal2.tcu.gov.br/portal/page/portal/TCU/concursos/premio_serzedello/concursos_antiores/monografias_1998.pdf)>. Acesso em: 19 de dezembro de 2014.

<sup>12</sup> A íntegra da carta de exoneração do então Ministro da Fazenda Innocêncio Serzedello Corrêa constitui o Anexo C deste trabalho.



o tribunal, o reduziam a simples chancelaria do Ministro da Fazenda, tiravam-lhe toda a independência e autonomia, deturpavam os fins da instituição e permitiriam ao governo a prática de todos os abusos e que era, antes de tudo, preciso legislar para o futuro. E disse mais: que o Executivo não detinha competência para encetar as mudanças propostas.

E concluiu: “não posso, pois, Marechal, concordar e menos referendar os decretos a que acima me refiro e por isso rogo-vos digneis de conceder-me a exoneração do cargo de Ministro da Fazenda, indicando-me sucessor”.

Eis exemplo de resistência que sofreu o Tribunal de Contas no curso de sua história no Brasil, sobretudo em tempos de governantes tendentes a estabelecer regimes de exceção, em que há a preponderância de um poder sobre os demais.

Mas, como aduz Joaquim Carlos Salgado<sup>13</sup>, a história mostra que “o homem caminha para o mais ético”, na busca de uma sociedade de consenso, para alcançar a realização dos direitos fundamentais.

Nada obstante, a história mostra também que, não raro, a finalidade ética do Estado de Direito é abandonada diante de variadas formas de “irregularidades na gestão de que resultam prejuízo ao erário”<sup>14</sup>, relega-se para segundo plano a primordial tarefa de realizar os direitos constitucionais, tais como: educação, saúde, moradia, segurança, cultura e lazer.

Nesse contexto, exsurtem, com destaque, os Tribunais de Contas aos quais foi atribuído relevante papel de controladores das atividades fiscais do Estado, função imprescindível para tornar concreta a prestação dos direitos fundamentais, que hoje são assegurados pelas constituições dos Estados nacionais.

O caráter estratégico dos tribunais de contas para o Estado democrático é destacado por Diogo de Figueiredo Moreira Neto<sup>15</sup>:

Em suma: nessa evolução histórica, os órgãos de contas alcançaram indubitavelmente sua maturidade e máxima prestância,

---

<sup>13</sup> SALGADO, Joaquim Carlos. *A ideia de justiça em Hegel*. São Paulo: Editora Loyola, 1996, p. 27.

<sup>14</sup> Nos termos da parte final do inciso II do art. 71 da Constituição de 1988, que versa sobre competência do tribunal de contas.

<sup>15</sup> MOREIRA NETO, Diogo de Figueiredo. O parlamento e a sociedade como destinatários do trabalho dos tribunais de contas. In: SOUZA, Alfredo José de, et al (Orgs.). *O novo tribunal de contas: órgão protetor dos direitos fundamentais*. Belo Horizonte: Fórum, 2003, p. 85-86. Grifos no original.

deixando de ser apenas órgãos **do** Estado para serem também órgãos da sociedade **no** Estado, pois a ela servem não apenas indiretamente, no exercício de suas funções de controle externo, em auxílio da totalidade dos entes e dos órgãos conformadores do aparelho do Estado, como diretamente à sociedade, por sua acrescida e nobre função de canal do controle social, o que os situa como órgãos de vanguarda dos Estados polícráticos e democráticos que adentram o século XXI.

O principal objetivo desta pesquisa é contribuir para o conhecimento, reflexão e interpretação jurídicas, no que se refere à necessidade de os Tribunais de Contas se manterem atualizados, como estratégia para cumprirem com efetividade e eficácia a sua missão precípua de resguardar o interesse público na gestão dos bens e recursos públicos.

O estudo do tema esboçado apresenta possibilidades distintas de abordagem, daí a necessidade de melhor delimitar a questão, à vista dos limites objetivos da pesquisa.

Em função disso, realizou-se a contextualização constitucional do controle de contas em cotejo com a organização político-administrativa do Tribunal de Contas, no Brasil, porque, segundo a tradição hegeliana, a razão é um processo dinâmico.

É dizer, diante do dinamismo da razão, uma filosofia – ou pensamento – não pode ser apartada do correspondente contexto social e histórico. Fora do processo histórico, não existem critérios que possam decidir sobre o que é mais ou menos verdadeiro ou racional.

A pesquisa, portanto, insere-se numa contextualização teórica, cuja finalidade é dar suporte para que os tribunais de contas possam se afirmar como instrumento de exercício da cidadania e de resguardo dos direitos fundamentais, em tempos de democracia substantiva e de intensa demanda para a efetividade de tais direitos, como os atuais.

Nesse sentido, nas palavras de Joaquim Carlos Salgado<sup>16</sup>: o que justifica o Estado de Direito, a partir da Revolução Francesa, é a legitimidade e “a finalidade, que volta a ser ética: a declaração e a realização dos direitos fundamentais”. Para Salgado, o Estado de Direito se justifica tanto pela origem quanto pela técnica “com que o poder se exerce segundo procedimentos pré-estabelecidos”. Desse modo, ensina o autor,

---

<sup>16</sup> SALGADO, Joaquim Carlos. O estado ético e o estado poiético. *Revista do Tribunal de Contas do Estado de Minas Gerais*, Belo Horizonte, v. 27, n. 2, p. 3-34, 1998. Grifos nossos.

“a finalidade do poder é realizar o direito no seu todo”, mediante a estrutura de poder e divisão das competências traçadas pela Constituição.

Joaquim Carlos Salgado argumenta, ademais, que o Estado democrático de Direito assume as características de Estado simplesmente concebido como Estado ético ou Estado democrático. No entanto, “não mais realiza a igualdade perante a lei, de **forma abstrata, mas, ao contrário, de forma concreta**, na forma de um Estado de conteúdo ético”.

Para José Luiz Borges Horta<sup>17</sup>, comentando Joaquim Carlos Salgado, será legítimo o Estado que se estructure democraticamente, sendo que a legitimação pretendida por Salgado ocorre em dois planos, a saber: o plano técnico – legitimação pela origem do conhecimento – e plano ético – legitimação pela finalidade: os direitos fundamentais.

É que, conforme o autor<sup>18</sup>:

O Estado é destino, e o advento do Estado de Direito é o apogeu da história humana, consagrando direitos fundamentais da pessoa humana e produzindo um constitucionalismo em tudo conexo com os notáveis ideais originários, marca profunda do pensamento ocidental.

A par de tudo isso, na primeira parte do trabalho buscou-se apresentar o contexto constitucional do controle de contas.

Para tanto, procurou-se demonstrar a conexão histórica existente entre Estado de Direito, constitucionalismo e direitos fundamentais, a partir das eras do constitucionalismo e desafios do tempo presente.

Nesse particular, Canotilho<sup>19</sup> diz que, em rigor, não há um constitucionalismo, mas vários constitucionalismos. Karl Loewenstein<sup>20</sup> afirma que:

[...] la existencia de una constitución escrita no se identifica con el constitucionalismo. Organizaciones políticas anterior-

---

<sup>17</sup> HORTA, José Luiz Borges. *História do estado de direito*. São Paulo: Alameda, 2011, p. 35-36.

<sup>18</sup> HORTA, José Luiz Borges. Hegel e o estado de direito. In: SALGADO, Joaquim Carlos; HORTA, José Luiz Borges (Coord.). *Hegel, liberdade e estado*. Belo Horizonte: Fórum, 2010, p. 262.

<sup>19</sup> CANOTILHO, J. J. Gomes. *Direito constitucional e teoria da constituição*. 7. ed. Coimbra: Almedina, 2003, p. 51.

<sup>20</sup> LOEWENSTEIN, Karl. *Teoría de la constitución*. 2. ed. Tradução de Alfredo Gallego Anabitarte. Barcelona: Ediciones Ariel, 1964, p. 154.

res han vivido bajo un gobierno constitucional sin sentir la necesidad de articular los límites establecidos al ejercicio del poder político; estas limitaciones estaban tan profundamente enraizadas en las convicciones de la comunidade y en las costumbres nacionales, que eran respetadas por gobernantes y por gobernados.

Então, tendo como base as anotações desse autor, foram apresentadas as principais características do constitucionalismo dos hebreus, dos gregos e dos romanos. Fez-se, também, incursão sobre aspectos do constitucionalismo do medievo.

Na sequência, foi abordada a segunda e moderna fase do constitucionalismo, que se inicia, segundo Karl Loewenstein, a partir da Revolução puritana na Inglaterra e seus reflexos nas colônias inglesas do Novo Mundo.

O constitucionalismo moderno, conforme aduz Canotilho<sup>21</sup>, legitimou o aparecimento da “constituição moderna” e, conseqüentemente, culminou com o aparecimento do Estado de Direito ou Estado constitucional.

Seguindo essa evolução da limitação do poder político e da conquista de direitos pelo homem, passou-se ao delineamento das três fases do Estado de Direito e as correspondentes gerações ou dimensões de direitos fundamentais que cada um dos paradigmas buscou assegurar ao homem, o que não ocorre de forma estanque, mas como resultado de um processo de agregação crescente, gradual e harmônico. É dizer, o Estado liberal de Direito, nascido sob os desígnios do valor liberdade, e os direitos fundamentais de primeira geração ou dimensão; o Estado social de Direito, que teve como símbolo o valor igualdade, surgiu com o desiderato de, para além dos direitos de primeira geração ou dimensão, assegurar os direitos de segunda geração ou dimensão, e o Estado democrático de Direito, que sob a égide do valor fraternidade, universaliza a garantia dos direitos fundamentais, agregando os direitos de terceira geração ou dimensão.

Por fim, na primeira parte do trabalho, diante desse complexo cenário social, político e econômico do tempo presente, marcado por mudanças velozes, inovações frequentes, grandes e rápidos avanços tecnológicos, fez-se rápida incursão, com base nas anotações de José Luiz Borges Horta, no tema relativo à urgência e emergência de um

---

<sup>21</sup> CANOTILHO, *Direito constitucional e teoria da constituição*, cit., p. 52-55.

novo constitucionalismo, afinado às recentes dimensões estratégicas ocupadas pelo Brasil na contemporaneidade.

Na segunda parte do trabalho, apresentou-se a teoria jurídica do controle de contas, buscando correlacioná-la com o Estado de Direito, como também demonstrar que é no Estado democrático de Direito que o controle externo a cargo do Tribunal de Contas atinge organização mais aprimorada e exponencial importância.

Isso porque, na busca da plenitude dos ideais e da dignidade humanos, não basta que os recursos públicos sejam gastos em conformidade com a lei. A sociedade, fonte primária desses recursos, exige e merece mais do Estado. Vale dizer, é imperioso que o dinheiro público, além de ser gasto em conformidade com a lei, seja aplicado de forma ética, eficaz e eficiente, de modo a gerar serviços públicos de qualidade.

Daí que a principal razão de ser do Tribunal de Contas, nas palavras de Joaquim Carlos Salgado<sup>22</sup>:

[...] é constituir-se em instituição cuja natureza é ser ética e cuja finalidade maior é guardar a moralidade pública. Esta instituição tem, na sua constituição, na sua essência, o ético e, na sua função, a preservação do ético no Estado Democrático, no que se refere à fiscalização e julgamento das contas públicas.

Nesse mesmo sentido, o Supremo Tribunal Federal – STF, no julgamento do Mandado de Segurança nº 25.880-2-DF, rebateu as alegações do impetrante de que ao Tribunal de Contas da União – TCU caberia apenas o controle da ilegalidade não lhe competindo, dessa forma, controlar os atos, na perspectiva de imoralidade administrativa ou desvio de finalidade, e que a matéria estaria em discussão em ação civil pública. O STF entendeu que os argumentos eram infundados, uma vez que o inciso II do art. 71 da Constituição dá poderes de controle também nas hipóteses de “outra irregularidade de que resulte prejuízo ao erário” e porque a pendência de demanda judicial civil ou penal não tem o condão de excluir a autonomia do TCU<sup>23</sup>.

O Estado democrático tem como tarefa a realização do bem comum, que se concretiza com a realização dos direitos assegurados na

---

<sup>22</sup> SALGADO, Joaquim Carlos. Contas e ética. *Revista do Tribunal de Contas do Estado de Minas Gerais*, Belo Horizonte, v. 30, jan./mar. 1999, p. 100.

<sup>23</sup> MS 25.880-2-DF, de relatoria do Ministro Eros Grau, foi publicado no DJ, em 16/3/2007.

Constituição, dos quais são exemplos: a educação, a segurança, a saúde, a justiça, a morada, a alimentação, o lazer e a cultura. No cumprimento de seu papel constitucional, o Estado necessita de recursos para aplicá-los na consecução de seus fins<sup>24</sup>.

Como destinatário da gestão da coisa pública, o cidadão tem “o direito de zelar pela correta destinação dos recursos – retirados da sociedade para custear as atividades do Estado”<sup>25</sup>. E somente por meio de permanente controle, com a efetiva participação da sociedade, é que se poderá afiançar a realização material dos direitos fundamentais.

Em suma, o controle das atividades financeiras do Estado, numa concepção mais condizente com os princípios que norteiam o Estado democrático de Direito, deve compreender, além dos aspectos de conformidade com a lei, a eficiência, a efetividade, economicidade, e, também, aqueles aspectos relativos à moralidade.

O controle, como função do Estado, pressupõe grau de desenvolvimento da sociedade e dos agentes públicos para alcançar a sua finalidade precípua, qual seja: dar concretude às finalidades éticas do Estado democrático de Direito.

Diante desse cenário, na segunda parte da pesquisa, como forma de abordar a teoria jurídica do controle de contas, foram apresentados, em princípio, a origem, o conceito e a abrangência do controle da Administração Pública.

E, segundo contam os autores mencionados no texto, a utilização do termo “controle” teve resistência por parte dos puristas do vernáculo pátrio, pelo fato de a palavra ter origem francesa.

O controle – como será demonstrado –, embora seja procedimento originário da Ciência da Administração, hoje, está totalmente incorporado à Ciência Jurídica, o que pode demonstrar, em certa medida, a transdisciplinaridade do Direito.

E, ainda, há registros de controle das finanças do Estado em épocas que antecedem o surgimento do Estado de Direito, o qual tinha como objetivo, nessa fase, controlar os gastos do monarca, a fim de evitar abusos e a bancarrota da Coroa. Esse controle ganha maior destaque e relevo para a sociedade quando o Estado passa a cobrar tributos como

---

<sup>24</sup> BALEEIRO, Aliomar. *Uma introdução à ciência das finanças*. 15. ed. revista e atualizada por Dejalma de Campos. Rio de Janeiro: Forense, 2000, p. 4.

<sup>25</sup> MOREIRA NETO, O parlamento e a sociedade como destinatários do trabalho dos tribunais de contas, *cit.*, p. 83.

meio de garantir a execução de políticas públicas para dar concreção aos direitos fundamentais, especialmente a partir do Estado democrático de Direito, que tem por objetivo universalizar os mencionados direitos.

Foram apresentadas, também, as formas de controle da Administração Pública, em relação ao órgão executor: controle interno e controle externo, fazendo-se as devidas distinções entre elas.

Em relação ao controle interno, deu-se ênfase à específica atuação do sistema de controle interno de cada Poder na fiscalização contábil, financeira, orçamentária, patrimonial e operacional, consoante previsto nos arts. 70 e 74 da Constituição de 1988, o qual tem, entre suas finalidades constitucionais, apoiar o controle externo na sua missão institucional.

Na parte que tem pertinência ao controle externo, o controle judicial e o controle parlamentar direto foram abordados, mas não em profundidade, porquanto não constituem o escopo do trabalho. Nessa mesma linha, também foi feita explanação sobre o controle social, demonstrando as suas variantes: *Accountability* vertical e *Accountability* horizontal.

O controle externo a cargo do Tribunal de Contas recebeu maior detalhamento, por se constituir no escopo desta pesquisa.

Assim sendo, de início, apontaram-se os dois modelos tradicionais de entidades de fiscalização superior (EFS) existentes, as respectivas origens e apresentados alguns países onde cada modelo é utilizado.

Depois, foi demonstrada como se deu a criação do Tribunal de Contas no Brasil. Como o estudo centra-se nas Constituições brasileiras, a referência foi o Tribunal de Contas da União – TCU. Mesmo porque esse órgão é paradigma para as demais Casas de Contas brasileiras, bem assim porquanto as normas constitucionais se aplicam, no que couber, às demais Cortes e Conselhos de Contas brasileiros, por expressa determinação contida no art. 75 da Constituição de 1988.

Para isso, apresentou-se esboço histórico da evolução do Tribunal de Contas no Brasil, o qual se inicia com a criação do órgão, por meio do Decreto nº 966-A, de 7 de novembro de 1890<sup>26</sup>, pouco mais de um ano da proclamação da República, e demonstra o tratamento dado ao órgão nas Constituições republicanas brasileiras. Entre as mudanças verificadas, somente com a Emenda Constitucional nº 1, de 17 de

---

<sup>26</sup> A íntegra do Decreto nº 966-A, de 7 de novembro de 1890, constitui o Anexo B deste trabalho.

outubro de 1969, que promoveu ampla reforma na Constituição de 1967, o Tribunal de Contas recebeu o nome de Tribunal de Contas da União – TCU.

Foram apontadas as vigentes normas constitucionais que prescrevem a função, organização, composição e competências do Tribunal de Contas.

Na sequência, foi abordada questão relacionada à inserção, ou não, do Tribunal de Contas na estrutura orgânica do Poder Legislativo, tema que suscita divergência entre autores pátrios.

Outra questão destacada na pesquisa e que, de igual modo ao tema anterior, é cercado de histórica polêmica, refere-se à jurisdição do Tribunal de Contas, em razão da competência que lhe foi outorgada pela Constituição de 1988, art. 71, II<sup>27</sup>.

Prosseguindo, fez-se o detalhamento sobre a extensão e o alcance do controle externo a cargo do Tribunal de Contas. Num primeiro momento, foram minudenciadas, *de per si*, a fiscalização contábil, financeira, orçamentária, patrimonial e operacional, a que alude a Constituição de 1988 no *caput* do art. 70 e que foram cometidas ao Tribunal de Contas. Na seção subsequente, foi abordado o alcance a ser dado a essa fiscalização, o qual deve abranger – além da aplicação das subvenções e da renúncia de receita, itens examinados juntamente com a fiscalização financeira –, a legalidade, a legitimidade e a economicidade.

Sequencialmente, foram comentadas as atribuições outorgadas ao Tribunal de Contas da União, nos termos das disposições contidas no art. 71 constitucional, para levar a efeito esse controle de alcance tão abrangente e complexo, enfatizando algumas inovações trazidas a lume na Constituição de 1988.

Diante de competências de naturezas diversificadas, aliado ao ambiente dinâmico no qual está inserido o controle de contas, foi desenvolvido tópico sobre a necessidade de o Tribunal de Contas manter-se sempre atualizado, para enfrentar os desafios dos tempos presente e futuro, com vistas a cumprir, cada vez mais, com eficiência e eficácia, a

---

<sup>27</sup> Art. 71. O controle externo, a cargo do Congresso Nacional, será exercido com o auxílio do Tribunal de Contas da União, ao qual compete: [...] II - julgar as contas dos administradores e demais responsáveis por dinheiros, bens e valores públicos da administração direta e indireta, incluídas as fundações e sociedades instituídas e mantidas pelo Poder Público federal, e as contas daqueles que derem causa a perda, extravio ou outra irregularidade de que resulte prejuízo ao erário público;



sua missão de velar pelo resguardo do interesse público na gestão dos bens e recursos públicos.

Foram apresentadas, também, na linha do constitucionalismo estratégico defendido por José Luiz Borges Horta, algumas proposições que podem contribuir para aperfeiçoar o exercício do controle externo a cargo do Tribunal de Contas.

Por fim, é apresentada síntese conclusiva dos principais aspectos abordados no desenvolvimento do tema, culminando com delineamento sobre o que se entende por *controle estratégico de contas*. Espera-se que a exposição apresentada possa contribuir, de alguma maneira, para des-cortinar nova senda de pensar e enxergar o Tribunal de Contas como órgão constitucional peculiar, ínsito ao Estado democrático, porquanto legitimado pela Constituição para garantir a efetividade dos direitos fundamentais. Afinal, em face da atual conjuntura social, política e normativa, cabe aos profissionais que lidam com o Direito, por meio de análise crítica de conceitos e normas, com enfoque atual, retrospectivo e prospectivo, buscar uma nova mirada sobre esse órgão, que, como preconizava Rui Barbosa, “Tribunal é, mas Tribunal *sui generis*, que a Constituição não submete ao organismo do Poder Judiciário, antes o remove dali para um lugar distinto”<sup>28</sup>.

---

<sup>28</sup> MARANHÃO, Jarbas. Origem dos tribunais de contas: evolução do tribunal de contas no Brasil. *Revista de Informação Legislativa*, Brasília, a. 29, n. 113, jan./mar. 1992, p. 329.



o constitucionalismo e o Estado de Direito não seriam estratégias utilizadas pelo homem ao longo da história para limitar o poder político e, assim, garantir as liberdades e realizar os direitos fundamentais?

E o controle de contas, expressão empregada como designativa da fiscalização contábil, financeira, orçamentária, patrimonial e operacional da administração pública a cargo do Tribunal de Contas, também não seria parte dessa estratégia para conter o poder?

E o Tribunal de Contas? Muitos já ouviram falar desse órgão republicano e democrático, mas será que nós o conhecemos? Será que conseguimos extrair do curso da história e das normas constitucionais, que prescrevem a sua organização, composição e atribuições, o papel estratégico que a Constituição lhe reservou no Estado democrático de Direito?

Essas são algumas questões a serem vencidas com esta pesquisa. Entretanto, neste trabalho não se busca certezas, mas apresentar algumas reflexões que, decerto, suscitarão novas indagações, o que poderá contribuir para a formação de processo dialético para melhor compreender peculiaridades desse órgão estatal que é imprescindível para o Estado democrático de Direito.

  
**D' PLÁCIDO**  
EDITORA  
[www.livrariadplacido.com.br](http://www.livrariadplacido.com.br)

ISBN 978-85-8425-160-5



9 788584 251605