

ano 18 - n. 71 | janeiro/março - 2018
Belo Horizonte | p. 1-324 | ISSN 1516-3210 | DOI: 10.21056/aec.v18i71
A&C – R. de Dir. Administrativo & Constitucional
www.revistaaec.com

A&C

**Revista de Direito
ADMINISTRATIVO
& CONSTITUCIONAL**

**A&C – ADMINISTRATIVE &
CONSTITUTIONAL LAW REVIEW**



Luís Cláudio Rodrigues Ferreira
Presidente e Editor

Av. Afonso Pena, 2770 – 15º andar – Savassi – CEP 30130-012 – Belo Horizonte/MG – Brasil – Tel.: 0800 704 3737
www.editoraforum.com.br / E-mail: editoraforum@editoraforum.com.br

Impressa no Brasil / Printed in Brazil / Distribuída em todo o Território Nacional

Os conceitos e opiniões expressas nos trabalhos assinados são de responsabilidade exclusiva de seus autores.

A246	A&C : Revista de Direito Administrativo & Constitucional. – ano 3, n. 11, (jan./mar. 2003) - . – Belo Horizonte: Fórum, 2003.
	Trimestral ISSN: 1516-3210
	Ano 1, n. 1, 1999 até ano 2, n. 10, 2002 publicada pela Editora Juruá em Curitiba
	1. Direito administrativo. 2. Direito constitucional. I. Fórum.
	CDD: 342 CDU: 342.9

Coordenação editorial: Leonardo Eustáquio Siqueira Araújo
Capa: Igor Jamur
Projeto gráfico: Walter Santos

Periódico classificado no Estrato A2 do Sistema Qualis da CAPES - Área: Direito.

Qualis – CAPES (Área de Direito)

Na avaliação realizada em 2017, a revista foi classificada no estrato A2 no Qualis da CAPES (Área de Direito).

Entidade promotora

A *A&C – Revista de Direito Administrativo e Constitucional*, é um periódico científico promovido pelo Instituto de Direito Romeu Felipe Bacellar com o apoio do Instituto Paranaense de Direito Administrativo (IPDA).

Foco, Escopo e Público-Alvo

Foi fundada em 1999, teve seus primeiros 10 números editorados pela Juruá Editora, e desde o número 11 até os dias atuais é editorada e publicada pela Editora Fórum, tanto em versão impressa quanto em versão digital, sediada na BID – Biblioteca Digital Fórum. Tem como principal objetivo a divulgação de pesquisas sobre temas atuais na área do Direito Administrativo e Constitucional, voltada ao público de pesquisadores da área jurídica, de graduação e pós-graduação, e aos profissionais do Direito.

Linha Editorial

A linha editorial da *A&C – Revista de Direito Administrativo & Constitucional*, estabelecida pelo seu Conselho Editorial composto por renomados juristas brasileiros e estrangeiros, está voltada às pesquisas desenvolvidas na área de Direito Constitucional e de Direito Administrativo, com foco na questão da efetividade dos seus institutos não só no Brasil como no Direito comparado, enfatizando o campo de interseção entre Administração Pública e Constituição e a análise crítica das inovações em matéria de Direito Público, notadamente na América Latina e países europeus de cultura latina.

Cobertura Temática

A cobertura temática da revista, de acordo com a classificação do CNPq, abrange as seguintes áreas:

- Grande área: Ciências Sociais Aplicadas (6.00.00.00-7) / Área: Direito (6.01.00.00-1) / Subárea: Teoria do Direito (6.01.01.00-8) / Especialidade: Teoria do Estado (6.01.01.03-2).
- Grande área: Ciências Sociais Aplicadas (6.00.00.00-7) / Área: Direito (6.01.00.00-1) / Subárea: Direito Público (6.01.02.00-4) / Especialidade: Direito Constitucional (6.01.02.05-5).
- Grande área: Ciências Sociais Aplicadas (6.00.00.00-7) / Área: Direito (6.01.00.00-1) / Subárea: Direito Público (6.01.02.00-4) / Especialidade: Direito Administrativo (6.01.02.06-3).

Indexação em Bases de Dados e Fontes de Informação

Esta publicação está indexada em:

- Web of Science (ESCI)
- Ulrich's Periodicals Directory
- Latindex
- Directory of Research Journals Indexing
- Universal Impact Factor
- CrossRef
- Google Scholar
- RVBI (Rede Virtual de Bibliotecas – Congresso Nacional)
- Library of Congress (Biblioteca do Congresso dos EUA)
- MIAR - Information Matrix for the Analysis of Journals
- WorldCat
- BASE - Bielefeld Academic Search Engine

Processo de Avaliação pelos Pares (Double Blind Peer Review)

A publicação dos artigos submete-se ao procedimento *double blind peer review*. Após uma primeira avaliação realizada pelos Editores Acadêmicos responsáveis quanto à adequação do artigo à linha editorial e às normas de publicação da revista, os trabalhos são remetidos sem identificação de autoria a dois pareceristas *ad hoc* portadores de título de Doutor, todos eles exógenos à Instituição e ao Estado do Paraná. Os pareceristas são sempre Professores Doutores afiliados a renomadas instituições de ensino superior nacionais e estrangeiras.

O Tribunal de Contas no Brasil e seus congêneres europeus: um estudo comparativo

The court of accounts in Brazil and its European counterparts: a comparative study

Fábio Lins de Lessa Carvalho*

Universidade Federal de Alagoas (Brasil)
Centro Universitário CESMAC (Brasil)
fabiolinslc@hotmail.com

Ricardo Schneider Rodrigues**

Pontifícia Universidade Católica do Rio Grande do Sul (Brasil)
Centro Universitário CESMAC (Brasil)
schneider_rodrigues@hotmail.com

Recebido/Received: 05.08.2017 / August 5th, 2017

Aprovado/Approved: 16.02.2018 / February 16th, 2018

Resumo: Neste trabalho, o modelo de Tribunal de Contas adotado no Brasil, pela Constituição de 1988, é comparado com seus congêneres europeus, em especial aqueles que influenciaram a sua criação em nosso país. Para tal fim, são apresentadas algumas noções relacionadas ao Direito Comparado e apresentado um estudo abrangendo os Tribunais de Contas do Brasil, da França, da Itália, da Espanha, além de diversas outras Instituições Superiores de Controle (ISC) da União Europeia, a partir de pesquisa bibliográfica qualitativa e documental, valendo-se, para tanto, do método informativo ou

Como citar este artigo/*How to cite this article:* CARVALHO, Fábio Lins de Lessa; RODRIGUES, Ricardo Schneider. O Tribunal de Contas no Brasil e seus congêneres europeus: um estudo comparativo. *A&C – Revista de Direito Administrativo & Constitucional*, Belo Horizonte, ano 18, n. 71, p. 225-248, jan./mar. 2018. DOI: 10.21056/aec.v18i71.844.

* Professor da Universidade Federal de Alagoas e do Centro Universitário CESMAC (Maceió-AL, Brasil). Doutor em Direito Administrativo pela Universidad de Salamanca. Mestre em Direito Público pela Universidade Federal de Pernambuco (UFPE). Procurador do Estado de Alagoas. E-mail: fabiolinslc@hotmail.com.

** Doutorando em Direito pela Pontifícia Universidade Católica do Rio Grande do Sul (Porto Alegre-RS, Brasil). Professor Titular da Faculdade de Direito do Centro Universitário CESMAC. Mestre em Direito Público pela Universidade Federal de Alagoas (UFAL). Procurador do Ministério Público de Contas de Alagoas. E-mail: schneider_rodrigues@hotmail.com.

descritivo. O Brasil segue atualmente um modelo mais próximo do Francês, de Tribunal que delibera de forma colegiada, com função jurisdicional, sem vínculo com qualquer dos três Poderes, cujos membros têm *status* equivalente ao dos integrantes do Poder Judiciário e que exerce auditoria *ex post* das espécies judicial, financeira e de *performance*. O diferencial mais claro entre a instituição brasileira e os modelos estudados consiste no tratamento marcadamente constitucional conferido pelo constituinte brasileiro, além da ampliação do seu espectro de atuação em razão da adoção do novo parâmetro de controle de legitimidade.

Palavras-chave: Direito Comparado. Controle externo. Tribunal de Contas. Instituições superiores de controle. Europa.

Abstract: In this paper, the model of Court of Accounts adopted in Brazil, by the 1988 Constitution, is compared with its European counterparts, especially those that influenced its creation in our country. For this purpose, some notions related to Comparative Law are presented and a study covering the Court of Accounts of Brazil, France, Italy, Spain and several other European Supreme Audit Institutions (SAI) is presented, based on qualitative bibliography and documentary research and, using, therefore, the informative or descriptive method. Brazil is currently following a model closer to the French, a Court that deliberates in a collegiate manner, with a jurisdictional function, without any connection with any of the State Powers, whose members have status equivalent to that of members of the Judiciary and who carries out an *ex post* audit of the judicial, financial and performance species. The clearest difference between the Brazilian institution and the models studied is the markedly constitutional treatment conferred by the Brazilian constituent, in addition to the broadening of its scope of action due to the adoption of the new legitimacy control parameter.

Key words: Comparative Law. External control. Court of Accounts. Supreme audit institutions. Europe.

Sumário: Introdução – **1** O Direito Comparado como instrumento de aperfeiçoamento do direito nacional e a origem dos Tribunais de Contas no Brasil – **2** Análise comparativa entre as Instituições Superiores de Controle europeias e os Tribunais de Contas no Brasil – **3** Reflexões sobre os modelos europeus e brasileiro – Considerações finais – Referências

Introdução

Atualmente, a instituição Tribunal de Contas tem despertado a atenção da comunidade jurídica diante do cenário de grave crise econômica e de instabilidade política pelo qual atravessa a nação. Nunca as atividades dessas Cortes influenciaram de maneira tão acentuada os desígnios do poder político, a ponto de um parecer prévio emitido pela principal instituição de controle externo do país ser utilizado como fundamento para o processo de impedimento da Chefe do Poder Executivo federal. Somado a isso, a sociedade cobra de forma cada vez mais acentuada a melhoria da qualidade dos serviços públicos, repercutindo, por conseguinte, numa exigência de maior efetividade do controle exercido sobre as políticas públicas governamentais.

Embora os acontecimentos recentes tenham realçado o interesse pelo papel dos Tribunais de Contas no controle da Administração Pública, há algum tempo sua atuação vem atraindo o olhar da academia.¹ É possível afirmar que parcela dessa

¹ Podemos citar, a título de exemplo, alguns trabalhos recentes: Cf. CUNDA, Daniela Zago Gonçalves da. *Controle de Sustentabilidade pelos Tribunais de Contas*. Porto Alegre, 2016. 321 f. Tese (Doutorado) –

atenção deve-se ao regime jurídico a eles atribuído na Constituição de 1988, que, dentre outros avanços, instituiu a possibilidade do controle de legitimidade e de economicidade sobre a Administração Pública, além do tradicional – e bastante criticado – controle de legalidade (art. 71, *caput*, da CR).

Muito desse fortalecimento pode ser compreendido como uma tentativa de dar resposta às críticas históricas que eram – e ainda são – a eles direcionadas, em decorrência de uma atuação excessivamente formalista e pouco efetiva.² Em comparação com as Constituições anteriores, é possível afirmar que hoje os Tribunais de Contas no Brasil estão no ápice de sua evolução constitucional,³ embora, na prática, ainda deixem muito a desejar no que se refere ao efetivo controle da Administração Pública e ainda incorram, em muitos casos, nas referidas críticas.

Neste cenário, surge um questionamento importante relacionado aos Tribunais de Contas que inspiraram a criação dessa sistemática de controle em nosso país, fruto de um trabalho de Direito Comparado desenvolvido por Rui Barbosa.⁴ Teriam os congêneres estrangeiros experimentado avanços semelhantes ao observado em nosso país? Neste trabalho pretende-se comparar o modelo de Tribunal de Contas adotado no Brasil, a partir da Constituição de 1988, no contexto dos países europeus que influenciaram o surgimento dessas Cortes em nosso país.

Pontifícia Universidade Católica do Rio Grande do Sul; ROSILHO, A. J. *Controle da Administração Pública pelo Tribunal de Contas da União*. São Paulo, 2016. 358 f. Tese (Doutorado) – Faculdade de Direito, Universidade de São Paulo; WILLEMANN, Marianna Montebello. *O Desenho Institucional dos Tribunais de Contas e sua Vocação para a Tutela da Accountability Democrática: perspectivas em prol do direito à boa Administração Pública no Brasil*. Rio de Janeiro, 2016. 360 f. Tese (Doutorado) – Pontifícia Universidade Católica do Rio de Janeiro; CANDEIA, Remilson Soares. *A Judicialização das Decisões Proferidas pelo Tribunal de Contas da União: Uma Visão Sistêmica*. Rio de Janeiro, 2015. 199 f. Tese (Doutorado) – Universidade Veiga de Almeida; SCLIAR, Wrenmyr. *Tribunal de Contas: Origens e evolução – O Tribunal no Brasil – Instituição de Estado Democrático de Direito – Direitos Humanos – Problemas e Lacunas – Propostas*. Porto Alegre, 2014. 295 f. Tese (Doutorado) – Pontifícia Universidade Católica do Rio Grande do Sul; MENDONÇA, Edalgina Bráulia de Carvalho Furtado de. *O Poder Dever dos Tribunais de Contas de Fiscalizar a Implementação de Políticas Públicas para a Concretização de Cidades Sustentáveis*. Belo Horizonte, 2012. 184f. Tese (Doutorado) – Pontifícia Universidade Católica de Minas Gerais; BUSQUETS, Cristina Del Pilar Pinheiro. *A Configuração Jurídica do Tribunal de Contas: o processo e o tempo*. São Paulo, 2010. 284 f. Tese (Doutorado) – Pontifícia Universidade Católica de São Paulo; LIMA, Luiz Henrique Moraes de. *O Tribunal de Contas da União e o Controle Externo da Gestão Ambiental*. Rio de Janeiro, 2009. 342 f. Tese (Doutorado) – Universidade Federal do Rio de Janeiro; PELEGRINI, Márcia. *A Competência Sancionatória do Tribunal de Contas no Exercício da Função Controladora: contornos constitucionais*. São Paulo, 2008. 331 f. Tese (Doutorado). Pontifícia Universidade Católica de São Paulo; ROCHA, Heloisa Helena Nascimento. *A Importância do Controle da Gestão Pública para a Efetividade dos Direitos e das Políticas Sociais: considerações acerca do papel do Poder Judiciário e do Tribunal de Contas*. Belo Horizonte, 2007. 224 f. Tese (Doutorado) – Universidade Federal de Minas Gerais.

² FAGUNDES, Miguel Seabra. Reformas essenciais ao aperfeiçoamento das instituições políticas brasileiras. *Revista de Direito Administrativo*, Rio de Janeiro, Edição Especial, p. 87-109, dez. 2013, p. 100-101.

³ GUALAZZI, Eduardo Lobo Botelho. *Regime jurídico dos Tribunais de Contas*. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1992. p. 173; RODRIGUES, Ricardo Schneider. *Os Tribunais de Contas e o Controle de Políticas Públicas*. Maceió: Viva, 2014. p. 45-46.

⁴ BARBOSA, Rui. Exposição de motivos de Rui Barbosa sobre a criação do TCU. *Revista do Tribunal de Contas da União*. Brasília, v. 30, n. 82, p. 253-262, out./dez. 1999.

Inicialmente serão apresentadas algumas noções relacionadas ao Direito Comparado, em especial a sua finalidade, importância e instrumentos, na perspectiva da criação dos Tribunais de Contas no Brasil. Num segundo momento, será realizado um estudo comparativo entre os Tribunais de Contas do Brasil, da França, da Itália, da Espanha e de diversas outras Instituições Superiores de Controle (ISC) da União Europeia, a partir de pesquisa bibliográfica qualitativa, especialmente outros estudos de caráter comparativo, bem como por meio de pesquisa documental, que terá como fonte documentos oficiais estrangeiros, valendo-se, para tanto, do método informativo ou descritivo.

1 O Direito Comparado como instrumento de aperfeiçoamento do direito nacional e a origem dos Tribunais de Contas no Brasil

O Direito Comparado permite conhecer a fundo e desenvolver o próprio direito nacional, como muitas vezes ocorre com o legislador pátrio, que se vale de experiências estrangeiras. A partir dele são avaliadas circunstâncias parecidas e que geram as mesmas necessidades em diversos países. René David acentua o fato de o Direito Comparado deixar de ser um mero instrumento de estabilização do direito para ser um fator de transformação também no âmbito da doutrina e da jurisprudência. Tem razão ao afirmar que o que é editado, escrito, julgado em outro país, que tenha estrutura e tradição semelhante à nossa, não nos é indiferente, repercutindo, pois, na forma como o direito será explicado, interpretado e até renovado, independentemente de qualquer atuação do Poder Legislativo. Conclui que o Direito Comparado tem a missão de esclarecer os juristas sobre a função e a significação do direito, utilizando a experiência de todas as nações, além de propiciar o aperfeiçoamento dos direitos internos, libertando-se da rotina.⁵

Nessa senda, Francisco Ovídio também destaca a relevância do Direito Comparado para “possibilitar uma melhor compreensão do espírito que anima as instituições jurídicas, as técnicas vigentes na época e responder indagações existentes no tocante à gênese dos sistemas jurídicos primitivos”.⁶

Tais aspectos são relevantes e concretamente percebidos quando se estuda a origem do Tribunal de Contas no Brasil. Pontes de Miranda destaca que a primeira ideia de criação surgiu em 23 de junho de 1826, por Felisberto Caldeira Brandt (Visconde de Barbacena) e José Inácio Borges, que chegaram a apresentar projeto

⁵ DAVID, René. *Os grandes sistemas do direito contemporâneo*. Tradução Hermínio A. Carvalho. 5. ed. São Paulo: Martins Fontes, 2014. p. 1-19.

⁶ OVÍDIO, Francisco. Aspectos do Direito Comparado. *Revista da Faculdade de Direito da Universidade de São Paulo*, São Paulo, v. 79, p. 161-180, 1984. p. 166.

de lei no Senado do Império. Em 1845, Manuel Alves Branco, Ministro do Império, também teria proposto a organização de um tribunal que, além da fiscalização financeira, apurasse a responsabilidade dos exatores da fazenda pública. Somente com o advento da República foi criado, em 7 de novembro de 1890, pelo Decreto nº 966-A, o Tribunal de Contas no Brasil, atual Tribunal de Contas da União, por iniciativa de Rui Barbosa, então Ministro da Fazenda.⁷

Na exposição de motivos apresentada por Rui Barbosa para justificar a criação do Tribunal de Contas no Brasil observa-se uma vasta análise comparativa do direito estrangeiro.⁸ Rui afirmou que, à época, a existência de uma instituição com as atribuições propostas para o Tribunal de Contas era reconhecida em todos os países e satisfeita em quase todos os sistemas de governo. Havia divergência apenas quanto aos moldes, sendo o “princípio do Tribunal de Contas” previsto em 14 constituições, mencionando referências de países como França, Suécia, Espanha, Grécia, Sérvia, Romênia, Turquia, Itália, Holanda, Bélgica, Portugal, Chile e Japão.

Alguns estudos de Direito Comparado já foram realizados no intuito de melhor compreender e avaliar o sistema brasileiro. Eduardo Lobo Botelho Gualazzi examinou o modelo de Tribunal de Contas na França, na Itália e na Bélgica, sendo partidário do retorno, no Brasil, ao modelo italiano.⁹ Mais recentemente, Pedro Humberto Teixeira Barretto avaliou comparativamente os modelos institucionais de vinculação, estrutura, competência, composição, organização e funcionamento e de relações de cooperação técnica adotados pelos Tribunais de Contas Europeu, de Portugal e pelo Tribunal de Contas da União.¹⁰ Apesar de não se tratar de obra comparativa específica, Bruno Wilhelm Speck também realiza várias inserções no Direito Comparado ao analisar a atuação do Tribunal de Contas da União, especialmente quanto às influências históricas que redundaram no modelo aqui adotado.¹¹

Outra questão que não pode ser negligenciada em relação ao Direito Comparado refere-se ao método utilizado. Compartilhando do entendimento de juscomparativistas como Gino Gorla e Marc Ancel, Francisco Ovídio alerta para a importância do método para a atividade científica, embora não deva ser encarado como uma “bitola estreita, que condiciona e limita a liberdade do pesquisador”.¹²

⁷ MIRANDA, Pontes de. *Comentários à Constituição de 1967 com a Emenda n. 1 de 1969*. Tomo III. 2. ed., rev. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1973. p. 244-245.

⁸ BARBOSA, Rui. Exposição de motivos de Rui Barbosa sobre a criação do TCU. *Revista do Tribunal de Contas da União*. Brasília, v. 30, n. 82, p. 253-262, out./dez. 1999. p. 256-262.

⁹ GUALAZZI, Eduardo Lobo Botelho. *Regime jurídico dos Tribunais de Contas*. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1992. p. 221.

¹⁰ BARRETTO, Pedro Humberto Teixeira. *O sistema Tribunais de Contas e Instituições Equivalentes: um estudo comparativo entre o modelo brasileiro e o da União Europeia*. Rio de Janeiro: Renovar, 2004.

¹¹ SPECK, Bruno Wilhelm. *Inovação e rotina no Tribunal de Contas da União: o papel da instituição superior de controle financeiro no sistema político-administrativo do Brasil*. São Paulo: Fundação Konrad Adenauer, 2000. p. 27-80.

¹² OVÍDIO, Francisco. Aspectos do Direito Comparado. *Revista da Faculdade de Direito da Universidade de São Paulo*, São Paulo, v. 79, p. 161-180, 1984. p. 167-168.

Enfim, para cada categoria de problemas comparativos deve-se buscar o método mais adequado, a depender das fontes de informação disponíveis. Com Ancel, assegura que para questões relacionadas ao nível da regra do direito, por exemplo, recomenda-se o uso do método informativo ou descritivo. Outra possibilidade aventada é a do método funcional, que tem outro ponto de partida, de uma situação de fato determinada, ligando-se, pois, ao *law in action*.

Na próxima seção serão analisados os estudos de Direito Comparado já realizados sobre os modelos de Tribunais de Contas que influenciaram aquele adotado no Brasil. Dada a dinâmica da história, analisar-se-á também, no contexto mais recente, como funcionam algumas das Instituições Superiores de Controle na Europa, para melhor avaliar o modelo adotado pela Constituição de 1988. Para essa segunda parte da análise o método utilizado será o informativo ou descritivo e terá como fonte documentos oficiais estrangeiros.

A finalidade da análise comparativa proposta será basicamente a de situar o modelo brasileiro de Tribunais de Contas no contexto das Instituições Superiores de Controle europeias, tendo em vista que sua origem remonta aos paradigmas oriundos daquele continente, para poder melhor compreender suas competências e o papel que deve desempenhar no cenário jurídico nacional, especialmente a partir de 1988, quando se verificou um aumento exponencial de suas atribuições.

2 Análise comparativa entre as Instituições Superiores de Controle europeias e os Tribunais de Contas no Brasil

O modelo de Tribunal de Contas brasileiro não surgiu, em 1890, como uma criação tipicamente nacional. Ao contrário, conforme demonstrou seu patrono, Rui Barbosa, na exposição de motivos do Decreto que lhe deu origem, sofreu forte influência do direito europeu. Em verdade, o modelo original é, em parte, fruto de um estudo de Direito Comparado realizado por Rui Barbosa.¹³

À época, os principais tipos de Tribunais de Contas eram baseados no modelo francês ou italiano. O primeiro compreendia, além da França, os dois grandes Estados centrais da Europa, a Suécia, a Espanha, a Grécia, a Sérvia, a Romênia e a Turquia. O segundo modelo englobava Itália, Holanda, Bélgica, Portugal, Chile e Japão. A diferença entre eles era basicamente a possibilidade de, no modelo italiano, antecipar-se a eventuais abusos, impedindo a realização, pelo Poder Executivo, de atos suscetíveis de gerar uma despesa ilegal, denominado de controle prévio. Para Rui Barbosa este era o modelo a ser seguido e foi o efetivamente adotado por meio do Decreto nº 966-A, de 7 de novembro de 1890.

¹³ BARBOSA, Rui. Exposição de motivos de Rui Barbosa sobre a criação do TCU. *Revista do Tribunal de Contas da União*. Brasília, v. 30, n. 82, p. 253-262, out./dez. 1999.

Posteriormente, esse modelo foi incorporado ao texto constitucional, em 1934 (art. 101). A justificativa de Rui Barbosa, inspirado na doutrina italiana, era considerar ser de maior valia prevenir pagamentos ilegais e arbitrários do que proceder à censura posteriormente.¹⁴

Com a Carta de 1967 houve a mudança no Brasil do modelo de controle prévio para o sistema de auditoria, até hoje utilizado.¹⁵ Uma das críticas ao modelo italiano e que teria justificado essa alteração teria relação com o seu impacto negativo na presteza e na rapidez da ação administrativa, diante da necessidade da prévia aquiescência do Tribunal de Contas para a prática de diversos atos administrativos.¹⁶ O fim dessa sistemática de controle também guarda relação com advento do regime autoritário e com seu projeto desenvolvimentista, que estabelecia um fortalecimento do Executivo e, por conseguinte, a redução do papel de outros órgãos independentes.¹⁷

De fato, a mudança radical do papel do Estado, com o advento do *welfare state*, ensejou mudanças profundas em diversos aspectos da sociedade, em especial na profusão de uma legislação de caráter marcadamente social.¹⁸ A própria atuação do Estado expandiu-se consideravelmente e esse crescimento certamente trouxe repercussões para a sistemática do controle prévio, pensada numa época em que o papel do Estado ainda tinha viés marcadamente liberal.

Dadas as mudanças havidas na sociedade e no papel do Estado desde a instituição do Tribunal de Contas no Brasil, no final do século XIX, até os dias de hoje, é importante analisar como funcionam, atualmente, algumas das Instituições Superiores de Controle na Europa, continente que serviu de paradigma para a criação dessas instituições no país.

Para os propósitos deste trabalho serão analisados os estudos de Direito Comparado já realizados sobre o tema e documentos oficiais oriundos de órgãos de controle europeus. A ênfase será dada ao modelo adotado na Constituição de cada país.

Inicialmente serão estudados os Tribunais de Contas francês e italiano, por corresponderem, ao tempo da instituição do Tribunal de Contas no Brasil, aos

¹⁴ BARBOSA, Rui. Exposição de motivos de Rui Barbosa sobre a criação do TCU. *Revista do Tribunal de Contas da União*. Brasília, v. 30, n. 82, p. 253-262, out./dez. 1999. p. 258.

¹⁵ SPECK, Bruno Wilhelm. *Inovação e rotina no Tribunal de Contas da União: o papel da instituição superior de controle financeiro no sistema político-administrativo do Brasil*. São Paulo: Fundação Konrad Adenauer, 2000. p. 67-73.

¹⁶ MEDAUAR, Odete. Controle da Administração Pública pelo Tribunal de Contas. Senado Federal, *Revista de Informação Legislativa*, v. 27, n. 108, p. 101-126, out./dez. de 1990. p. 118.

¹⁷ SPECK, Bruno Wilhelm. *Inovação e rotina no Tribunal de Contas da União: o papel da instituição superior de controle financeiro no sistema político-administrativo do Brasil*. São Paulo: Fundação Konrad Adenauer, 2000. p. 67-73.

¹⁸ CAPPELLETTI, Mauro. *Juizes legisladores?* Tradução Carlos Alberto Alvaro de Oliveira. Porto Alegre: Sergio Antonio Fabris, 1993. p. 34-40.

modelos de maior influência. Considerando que transcorreram mais de 100 anos desde a criação dessa instituição, também serão analisados os aspectos gerais das Instituições Superiores de Controle de outros países, para, ao final, serem tecidas algumas considerações em relação ao modelo brasileiro atual.

2.1 O Tribunal de Contas francês

A França tem uma antiga tradição republicana de exigir a prestação de contas de todo administrador público. No art. 15 da Declaração dos Direitos do Homem e do Cidadão, de 26 de agosto de 1789, já havia a previsão de que “a sociedade tem o direito de pedir a prestação de contas de um funcionário público pela sua administração”.

Gualazzi, em estudo de Direito Comparado realizado no final da década dos oitenta,¹⁹ afirma que, em 1807, a *Cour des Comptes*, de forma semelhante à Câmara de Contas que lhe antecedeu, realizava apenas o controle *a posteriori* sobre as contas públicas. Essa característica teria perdurado durante todo o século XIX até o período posterior à primeira grande guerra. O controle *a priori* também passou a ser exercido por meio de inspeções diretas dos seus membros sobre os órgãos jurisdicionados. Além disso, houve a ampliação do controle, historicamente exercido apenas sobre os contadores, para abranger os administradores e ordenadores de despesas.²⁰

Importante destacar que o Tribunal de Contas francês experimentou uma ampliação de suas atividades conforme o papel do Estado modificou-se ao longo do século XX. Para Jean Raynaud, “a Corte acompanhou a expansão das tarefas do Estado após a Segunda Guerra Mundial e assistiu ao alargamento de suas competências, de acordo com essas novas tarefas”, de modo que “a atribuição da Corte no sentido de controlar a gestão dos serviços e o bom emprego da renda pública foi afirmada pelo legislador”.²¹

Embora o regime disciplinador das funções da Corte de Contas francesa seja marcadamente infraconstitucional, a Constituição de 1958 prevê aspectos relevantes, tais como a sua atuação em relação às políticas públicas. No art. 47^º-2 dispõe expressamente, ao lado da função de controle, a atribuição de avaliação de

¹⁹ GUALAZZI, Eduardo Lobo Botelho. *Regime jurídico dos Tribunais de Contas*. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1992. p. 59-78.

²⁰ A França tem uma peculiaridade no regime de execução da despesa pública. O ordenador ou autorizador de despesas públicas somente decide, em conformidade com o disposto na lei orçamentária, quais pagamentos devem ser feitos. Já os contadores têm o múnus de efetivamente realizar o pagamento e, desta forma, fiscalizar, por via reflexa, a atividade dos ordenadores. Cf. GUALAZZI, Eduardo Lobo Botelho. *Regime jurídico dos Tribunais de Contas*. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1992. p. 60.

²¹ RAYNAUD, Jean. *La Cour des Comptes*. Paris: PUF, 1980, p. 47-48 *apud* GUALAZZI, Eduardo Lobo Botelho. *Regime jurídico dos Tribunais de Contas*. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1992. p. 66.

políticas públicas e a emissão de relatórios públicos, com a finalidade de informar os cidadãos.²²

A emissão do Relatório Público Tradicional é considerada uma “arma eficiente da Corte de Contas, em vista da larga publicidade e da imediata repercussão que caracterizam a [sua] emissão”.²³ Sua origem remonta ao *Anciën Régime* e foi mantido a partir de 1807. A publicação em jornal oficial é obrigatória. Por meio dele a Corte faz observações relevantes a respeito do mau funcionamento de um serviço público ou sobre o excessivo gasto público, se já tiverem sido objeto de um pronunciamento administrativo (*référé*).²⁴

Relevante apontar que o Tribunal de Contas francês possui organismos a ele anexos, dentre os quais o Comitê Central de Inquérito sobre o Custo e o Rendimento dos Serviços Públicos, “criado em 1946, com o fito de suplantar-se a dificuldade de avaliação setorial, extremamente especializada, sobre o rendimento do conjunto do serviço público”. É presidido pelo Primeiro Presidente da Corte de Contas francesa e é competente para elaborar pesquisas e propor medidas voltadas à redução dos custos e melhoria da qualidade e do rendimento dos serviços públicos em geral.²⁵

Estudo realizado pelo *National Audit Office* (NAO) do Reino Unido,²⁶ em 2005, indica que desde 1976 a Corte experimentou um aumento de suas atribuições, passando a alcançar todos os órgãos que recebam recursos públicos. Desde 1995 a Corte de Contas francesa emite três espécies de relatórios anuais: o Relatório de Execução da Lei Orçamentária, o Relatório sobre o Sistema de Seguridade Social e o Relatório Público Anual.

Interessante notar que dentre as suas atribuições há o procedimento de quitação ou apuração (*discharge*) dos contadores (*comptables*), servidores do Ministério das Finanças, pessoalmente responsáveis pela aplicação dos recursos públicos, os quais têm por missão assegurar o equilíbrio financeiro, a integridade,

²² “Article 47-2. La Cour des comptes assiste le Parlement dans le contrôle de l’action du Gouvernement. Elle assiste le Parlement et le Gouvernement dans le contrôle de l’exécution des lois de finances et de l’application des lois de financement de la sécurité sociale ainsi que dans l’évaluation des politiques publiques. Par ses rapports publics, elle contribue à l’information des citoyens. Les comptes des administrations publiques sont réguliers et sincères. Ils donnent une image fidèle du résultat de leur gestion, de leur patrimoine et de leur situation financière.” (FRANÇA. *Constitution de la République française* (1958). Assemblée National, 4 out. 1985. Disponível em: <http://www.assemblee-nationale.fr/connaissance/constitution.asp#titre_5>. Acesso em: 25 jun. 2016).

²³ GUALAZZI, Eduardo Lobo Botelho. *Regime jurídico dos Tribunais de Contas*. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1992. p. 74.

²⁴ GUALAZZI, Eduardo Lobo Botelho. *Regime jurídico dos Tribunais de Contas*. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1992. p. 74.

²⁵ GUALAZZI, Eduardo Lobo Botelho. *Regime jurídico dos Tribunais de Contas*. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1992. p. 77.

²⁶ UNITED KINGDOM NATIONAL AUDIT OFFICE. *State Audit in the European Union*. Heronsgate, dez. 2005. Disponível em: <<https://www.nao.org.uk/report/state-audit-in-the-european-union/>>. Acesso em: 25 jun. 2016.

regularidade e qualidade na aplicação dos recursos públicos, sob responsabilidade pessoal, que perdura até a manifestação da *Cour*. O propósito desse tipo de auditoria é apurar a legalidade das transações realizadas, recebendo as respectivas contas um “juízo” pela Corte. Caso alguma ilegalidade seja verificada, o contador será responsabilizado e os valores deverão ser ressarcidos com juros.

Segundo o NAO, cerca de dois terços dos recursos do Tribunal de Contas francês são destinados a auditorias de gestão financeira ou de *performance*, denominada de auditoria de *bon emploi des fonds* e cujo objetivo consiste na avaliação do alcance de objetivos almejados com a utilização de recursos públicos. Os casos mais relevantes, cuja resposta seja insatisfatória, poderão ser incluídos no Relatório Público Anual, que, por vez, abrange entre 25 e 30 casos. Exemplos de auditorias dessa espécie abrangeram a descentralização da educação secundária (1995), a pesquisa em agências públicas de tecnologia e ciência (1997), o sistema de administração do ensino (2004), nos quais, embora fossem avaliados os resultados e comparados com os objetivos estipulados, o foco recaiu mais sobre os aspectos quantitativos do que de qualidade.

2.2 O Tribunal de Contas italiano

A Constituição italiana de 1948 dispõe sobre a *Corte dei Conti* na Seção que trata dos órgãos auxiliares do Governo e estabelece, em seu art. 100, a atribuição de exercer “il controllo preventivo di legittimità sugli atti del Governo, e anche quello successivo sulla gestione del bilancio dello Stato”.²⁷ É dizer, expressamente autoriza um controle prévio pelo Tribunal de Contas, em relação ao aspecto da legitimidade.

Gualazzi, em seu estudo dedicado à Corte italiana,²⁸ defende que essa previsão seria relacionada ao controle de legitimidade por ela exercido em relação a toda atividade legislativa do Estado, o qual não alcançaria, para o autor, o mérito (conveniência e oportunidade). Com efeito, “o controle da Corte de Contas da Itália objetiva conter a atividade dos órgãos do Poder Executivo dentro dos limites de competência fixados pela lei e, assim, constitui a *garantia constitucional de legitimidade* dos atos editados pelo Poder Executivo”.²⁹

²⁷ ITÁLIA. *Costituzione della Repubblica Italiana (1948)*. Senato della Repubblica Italiana. Roma: Libreria del Senato, dez. 2012. Disponível em: <<https://www.senato.it/documenti/repository/istituzione/costituzione.pdf>>. Acesso em: 25 jun. 2016.

²⁸ GUALAZZI, Eduardo Lobo Botelho. *Regime jurídico dos Tribunais de Contas*. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1992. p. 82-123.

²⁹ GUALAZZI, Eduardo Lobo Botelho. *Regime jurídico dos Tribunais de Contas*. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1992. p. 118.

O autor cita, ainda, entendimento da Corte Constitucional italiana no sentido de que a Corte de Contas “dispõe de legitimação para suscitar questões de constitucionalidade no curso do juízo de parificação, atinente à prestação de contas geral do Estado como às prestações de contas regionais”.³⁰

Ademais, o controle de legitimidade exercido pela Corte de Contas italiana pode ser realizado *a priori* (preventivamente) ou *a posteriori* (sucessivamente). Na primeira hipótese, ocorre mediante a aposição de um visto nos provimentos considerados legítimos, ao qual segue-se o registro. Esse registro prévio torna-os juridicamente eficazes. Submetem-se a esse regime todos os decretos presidenciais, exceto os de natureza puramente política, os provimentos³¹ dos Ministérios ou órgãos descentralizados que envolvam despesas estatais e aqueles pertinentes aos empregados estatais e às pensões, que possam gerar para o Estado um ônus permanente.

É possível o registro sob reserva a pedido do Conselho de Ministros e mediante pronunciamento das Seções Reunidas da Corte de Contas. Neste caso, o “visto” não tornará o decreto, contrato ou o pagamento “legal”, mas apenas transfere o debate do âmbito jurídico para o político, mediante a comunicação ao Parlamento.³²

Importante observar que o visto da Corte sobre os atos de empenho ou títulos de despesa referem-se apenas à legitimidade e não impedem, num juízo contencioso perante a própria Corte, que seja realizada a apuração de eventual ilicitude do ato, para fins de apuração da responsabilidade administrativa.³³

Conforme demonstra estudo realizado pelo *National Audit Office* do Reino Unido,³⁴ desde 1994 houve uma redução significativa do controle *a priori* pela Corte de Contas italiana. Isto porque antes dessa mudança poucos atos relacionados a gastos públicos ficavam fora do seu alcance, ensejando, aproximadamente, cinco milhões de transações por ano. Com o tempo houve um aumento significativo do trabalho, agravado pelo fato de que a *Corte dei Conti* tem o prazo de 30 dias a contar do recebimento da respectiva documentação para deliberar, sob

³⁰ GUALAZZI, Eduardo Lobo Botelho. *Regime jurídico dos Tribunais de Contas*. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1992. p. 94.

³¹ O autor distingue, a partir da doutrina italiana, o ato administrativo (gênero) do provimento administrativo (espécie). Este teria como diferencial a criação, alteração ou extinção de situações jurídicas subjetivas de particulares em relação à Administração. Cf. GUALAZZI, Eduardo Lobo Botelho. *Regime jurídico dos Tribunais de Contas*. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1992. p. 92.

³² UNITED KINGDOM NATIONAL AUDIT OFFICE. *State Audit in the European Union*. Heronsgate, dez. 2005. p. 148. Disponível em: <<https://www.nao.org.uk/report/state-audit-in-the-european-union/>>. Acesso em: 25 jun. 2016.

³³ GUALAZZI, Eduardo Lobo Botelho. *Regime jurídico dos Tribunais de Contas*. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1992. p. 106.

³⁴ UNITED KINGDOM NATIONAL AUDIT OFFICE. *State Audit in the European Union*. Heronsgate, dez. 2005. p. 140-151. Disponível em: <<https://www.nao.org.uk/report/state-audit-in-the-european-union/>>. Acesso em: 25 jun. 2016.

pena de a transação ser realizada ou o pagamento efetuado automaticamente. Com a redução do controle *a priori*, essa fiscalização passou a abranger apenas as transações mais relevantes, como as relacionadas ao planejamento geral da administração, as diretrizes administrativas emanadas do Conselho de Ministros, os atos relativos à propriedade pública e os contratos de valores mais elevados, sem prejuízo de auditorias em relação a áreas onde se verifiquem repetidos erros ou a pedido do Presidente do Conselho de Ministros.

A segunda possibilidade de controle, de caráter sucessivo, se dá sobre os atos da gestão financeira das administrações estatais autônomas e sobre as ordens de pagamento emitidas pelos ordenadores secundários de despesas. A Corte também exerce o controle *a posteriori* em relação à prestação de contas anual do Estado.³⁵

A partir de 1994 essa modalidade – *a posteriori* ou *ex post* – passou a ser o foco principal de atuação da Corte, no sentido de avaliar a legalidade e a regularidade da gestão dos recursos públicos, bem como dos sistemas de auditoria interna e controle de cada administração nacional, regional e local. Desde a legislação aprovada nessa época, a Corte expandiu suas atribuições para avaliar também aspectos relacionados à *performance*. Para a Corte de Contas italiana, a auditoria de *performance* se caracteriza pela avaliação dos resultados apurados pela equipe de auditoria em relação com os objetivos definidos pela lei, além da avaliação dos custos, procedimentos e dos prazos da ação administrativa, dispondo, para tanto, de amplos poderes de acesso aos fiscalizados e seus auditores internos.³⁶

A Corte de Contas italiana também exerce funções jurisdicionais. No título da Magistratura, ao dispor sobre o ordenamento jurisdicional, a Constituição italiana prevê que “la Corte dei conti ha giurisdizione nelle materie di contabilità pubblica e nelle altre specificate dalla legge” (art. 103).³⁷ A atribuição expressa de jurisdição ao Tribunal de Contas decorre do próprio sistema italiano que prevê órgãos de jurisdição administrativa, paralelamente à justiça ordinária (arts. 103 e 113). O Tribunal de Contas exerce, portanto, parcela da jurisdição, como decorrência do próprio texto constitucional italiano. Há, inclusive, a previsão de recurso em face de suas decisões, para a *Corte di Cassazione*, mas apenas por questões relacionadas à jurisdição (art. 111).³⁸

³⁵ GUALAZZI, Eduardo Lobo Botelho. *Regime jurídico dos Tribunais de Contas*. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1992. p. 91.

³⁶ UNITED KINGDOM NATIONAL AUDIT OFFICE. *State Audit in the European Union*. Heronsgate, dez. 2005. p. 148. Disponível em: <<https://www.nao.org.uk/report/state-audit-in-the-european-union/>>. Acesso em: 25 jun. 2016.

³⁷ ITÁLIA. *Costituzione della Repubblica Italiana (1948)*. Senato della Repubblica Italiana. Roma: Libreria del Senato, dez. 2012. Disponível em: <<https://www.senato.it/documenti/repository/istituzione/costituzione.pdf>>. Acesso em: 25 jun. 2016.

³⁸ GUALAZZI, Eduardo Lobo Botelho. *Regime jurídico dos Tribunais de Contas*. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1992. p. 89.

A Corte Constitucional da Itália, ao se pronunciar a respeito da jurisdição contábil atribuída às Cortes de Contas, em especial as normas de responsabilidade contábil, que abrangem a responsabilidade administrativa patrimonial dos agentes públicos pelos danos causados, manifestou-se no sentido da reafirmação da jurisdição da Corte de Contas, negando-a em relação ao juiz ordinário.³⁹

Outro aspecto interessante neste contexto refere-se à atuação exclusiva da Corte de Contas em relação às aposentadorias e pensões, sendo vedado a qualquer outro juiz, ordinário ou especial, o exercício válido da jurisdição. Gualazzi sustenta competir à Corte o pronunciamento exclusivo em relação aos elementos constitutivos da respectiva relação jurídica, tais como o valor dos proventos, a alíquota de cômputo, a existência de enfermidades ou lesões e qualquer outra questão atinente ao reconhecimento do direito e sua liquidação. Interessante notar que, diferentemente do Brasil, na Itália a fiscalização abrange também os atos concessórios de aposentadoria de todos os empregados do setor privado.⁴⁰

2.3 O Tribunal de Contas espanhol

De acordo com o art. 136.1 a Constituição Espanhola de 1978, o Tribunal de Contas é “el supremo órgano fiscalizador de las cuentas y de la gestión económica de Estado, así como del sector público”.

O reconhecimento da relevância da Corte de Contas pela Constituição do Reino de Espanha está consignado no art. 136.3, que determina que “Los miembros del Tribunal de Cuentas gozarán de la misma independencia e inamovilidad y estarán sometidos a las mismas incompatibilidades que los Jueces”.

Na verdade, a existência dos Tribunais de Contas espanhóis remonta a uma tradição de vários séculos, que fez com que desde a primeira Constituição do referido país ibérico, em 1812, já estivesse prevista sua presença dentre os órgãos de fiscalização estatal. Na época, era denominado *Contaduría Mayor de Cuentas*.⁴¹

³⁹ GUALAZZI, Eduardo Lobo Botelho. *Regime jurídico dos Tribunais de Contas*. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1992. p. 100-107.

⁴⁰ GUALAZZI, Eduardo Lobo Botelho. *Regime jurídico dos Tribunais de Contas*. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1992. p. 112.

⁴¹ Sobre esta questão: “En la Constitución de 1812, aprobada por las Cortes de Cádiz, se dispuso la creación de una Contaduría Mayor de Cuentas “para el examen de todas las cuentas de los caudales públicos”. En 1828 se aprobó la Ordenanza por la que se crea el Tribunal Mayor de Cuentas, que estuvo vigente hasta 1851. Durante el régimen establecido en la Constitución de 1845 se llevaron a cabo una serie de importantes reformas en la Administración financiera del Estado, aprobándose la Ley Orgánica del Tribunal de Cuentas de 1851, que constituye el auténtico germen de la Institución actual, atribuyéndole la fiscalización financiera de la Administración Pública. En 1870 se aprobó una nueva Ley sobre Organización del Tribunal de Cuentas del Reino, que estuvo en vigor hasta que, en 1924, se creó el Tribunal Supremo de la Hacienda Pública, en el que quedaron integradas tanto las funciones de control externo como las de control interno del sector público. La Constitución de 1931 estableció el Tribunal de Cuentas de la República como órgano fiscalizador de la gestión económica pública, aprobándose su Ley Orgánica en 1934. Con posterioridad se fueron estableciendo normas de adaptación de la Institución al régimen político vigente, aprobándose una

Um dos aspectos relativos ao Tribunal de Contas espanhol que deve ser destacado diz respeito à composição da referida Corte. Nos termos do art. 30 da *Ley Orgánica* n. 2/1982 (que dispõe sobre a composição e funcionamento do referido órgão fiscalizador), os conselheiros de Contas serão nomeados pelo Legislativo, por deliberação de três quintos de cada uma das duas Casas (Congresso dos Deputados e Senado), devendo a escolha recair sobre quem se enquadre entre as categorias indicadas na citada lei, desde que tenham reconhecida competência e mais de quinze anos de exercício profissional.⁴²

Conforme se pode verificar da leitura dos dispositivos constitucionais e legais, alguns aspectos do Tribunal de Contas espanhol podem ser ressaltados. Em primeiro lugar, a existência de mandatos de nove anos, em contraposição à vitaliciedade existente no sistema brasileiro.

Outro aspecto que deve ser pontuado envolve a ausência de participação do Poder Executivo na definição daqueles que ocuparão os cargos de Conselheiro. Neste sentido, prestigia-se a relevante função de fiscalização exercida pelo Poder Legislativo, diminuindo, em tese, a possibilidade de indicação de fiscais de contas com objetivo de tornar mais fácil a vida daqueles que serão fiscalizados (que, via de regra, fazem parte do Poder Executivo). Tal circunstância, entretanto, não impediu o fenômeno da politização do Tribunal de Contas na Espanha. Neste contexto, até mesmo o Tribunal Supremo espanhol já denunciou tal situação:

No es habitual que el Tribunal Supremo sea tan explícito en sus sentencias, pero quizá esta vez lo ha hecho porque no es la primera vez que se pronuncia sobre los intentos de llenar el Tribunal de Cuentas con funcionarios de libre designación, lo que conlleva un alto riesgo de politización. El asunto es grave porque este organismo es clave para detectar la corrupción. En una sentencia del pasado 3 de diciembre, desestima dos nombramientos de cargos, la subdirectora adjunta de la Asesoría Jurídica y el asesor económico financiero, nombrados por indicación del pleno, el máximo órgano. El texto reclama

Ley de Organización, Funciones y Procedimientos del Tribunal de Cuentas del Reino en 1953, modificada en 1961, en la que se define al Tribunal de Cuentas como el órgano superior de control externo del Estado, con la función de informar al Jefe del Estado y a las Cortes del resultado de su actividad de fiscalización y con el reconocimiento de una auténtica función jurisdiccional. En la actualidad, la Constitución Española de 1978 configura al Tribunal de Cuentas como el supremo órgano fiscalizador de las cuentas y de la gestión económico-financiera de todo el sector público, que es independiente del Poder Ejecutivo y se encuentra vinculado directamente a las Cortes Generales" (TRIBUNAL DE CUENTAS. *Historia*, Madrid, [2017?]. Disponível em: <<http://www.tcu.es/tribunal-de-cuentas/es/la-institucion/historia/>> Acesso em: 23 jul. 2017).

⁴² Nestes termos, os membros do Tribunal de Contas espanhol devem ser nomeados "seis por el Congreso de los Diputados y seis por el Senado, mediante votación por mayoría de tres quintos de cada una de las Cámaras, por un período de nueve años, entre Censores del Tribunal de Cuentas, Censores Jurados de Cuentas, Magistrados y Fiscales, Profesores de Universidad y funcionarios públicos pertenecientes a Cuerpos para cuyo ingreso se exija titulación académica superior, Abogados, Economistas y Profesores Mercantiles, todos ellos de reconocida competencia, con más de quince años de ejercicio profesional".

más funcionarios de carrera, que llegan por oposición, para que sean mayoría y afirma que sobran 30 de los recomendados. El pleno del tribunal siempre ha estado controlado por los dos grandes partidos, que se convierten en los fiscalizadores del dinero público, que, por otra parte, ellos mismos gastan. Ahora el PP (ocho puestos) domina el pleno, frente al PSOE, que tiene cuatro asientos. Esta misma semana el Tribunal Constitucional se ha unido al Supremo en la lucha contra la intromisión en el Tribunal de Cuentas.⁴³

Em outra situação, há denúncias que apontam que o Tribunal de Contas espanhol mantém muitos funcionários com grau de parentesco com integrantes daquela Corte. Neste contexto:

El Tribunal de Cuentas, organismo encargado de fiscalizar a los partidos políticos y a los organismos públicos, alberga en su plantilla, de poco más de 700 trabajadores, a casi un centenar de familiares de altos y ex altos cargos de la institución y de sus principales representantes sindicales, en especial de UGT, según una investigación de EL PAÍS. Esto supone que aproximadamente el 14% de la plantilla tiene vínculos familiares dentro de la institución, y cerca del 10% tienen vinculaciones con altos y medios cargos.⁴⁴

Outra questão que merece registro diz respeito à natureza da atividade desenvolvida pelo Tribunal de Contas espanhol. Segundo a redação do artigo 15 da lei supracitada, a Corte de Contas presta, dentre outras atividades de fiscalização, uma função de natureza jurisdicional, no caso, a jurisdição contábil, que se exerce “respecto de las cuentas que deban rendir quienes recauden, intervengan, administren, custodien, manejen o utilicen bienes, caudales o efectos públicos”.

Neste sentido, ratifique-se o disposto no art. 1º da Lei Orgânica 2/1982 que o Tribunal de Contas “es el supremo órgano fiscalizador de las cuentas y de la gestión económica del Estado y del sector público, sin perjuicio de su propia jurisdicción”.

Acerca da natureza jurisdicional de algumas das atividades desempenhadas pelo Tribunal de Contas espanhol, já se destacou que:

A Constituição da Espanha, apesar de não mencionar expressamente as matérias afetas à competência jurisdicional do Tribunal de Contas, reconhece sua existência cometendo à legislação infraconstitucional

⁴³ BARRÓN, Íñigo. El Supremo denuncia la politización del Tribunal de Cuentas. *El País*, Madrid, 11 fev. 2013. Disponível em: <https://politica.elpais.com/politica/2013/02/09/actualidad/1360438194_544177.html>. Acesso em: 22 jul. 2017.

⁴⁴ HERNÁNDEZ, José Antonio. Los lazos de parentesco en el Tribunal de Cuentas alcanzan a 100 empleados. *El País*, Madrid, 23 jun. 2014. Disponível em: <https://politica.elpais.com/politica/2014/06/23/actualidad/1403548994_107851.html>. Acesso em: 22 jul. 2017.

estabelecê-las. Foi o que ocorreu com a edição da Lei Orgânica do Tribunal de Contas, de 12 de maio de 1982, e a Lei de Funcionamento da Instituição, de 05 de abril de 1988. A jurisdição de contas exercida por este Tribunal limita-se à responsabilidade contábil através do julgamento das contas daqueles que, de qualquer forma, lidem com recursos públicos. Nos termos da legislação mencionada, a jurisdição contábil se caracteriza por ser necessária, improrrogável, exclusiva e plena. Atua através do conhecimento e decisão das questões prejudiciais e incidentais, salvo as de caráter penal, que constituam elemento prévio necessário para a declaração da responsabilidade contábil e que estejam relacionadas diretamente com ela. Por sua vez, os Tribunais Judiciais, em observância ao princípio de que não há revisão jurisdicional de atos jurisdicionais, abstêm-se de conhecer da responsabilidade contábil nascida de fatos que digam respeito aos danos e prejuízos causados em bens ou fundos públicos.⁴⁵

Assim, vê-se que o Tribunal de Contas espanhol possui tanto competências de natureza fiscalizatória, como jurisdicional, como ressalta o art. 2º da mencionada lei orgânica, ao diferenciar as duas atividades.⁴⁶

No tocante às atividades de fiscalização exercidas pelo Tribunal de Contas na Espanha, convém ressaltar a função preventiva, que tem como objetivo evitar situações de ilegalidade ou que venham a afrontar os princípios de “eficiência y economía”.⁴⁷ Sobre a função preventiva dos órgãos de fiscalização, cabe destacar que:

La represión, en este campo como en todos, no es la mejor prácticas indeseables porque únicamente afecta manifestaciones ocasionales concretas y permite, portanto, la subsistencia del sistema y la conservación de los hechos no descubiertos o por cualquier causa no castigados; mientras que la prevención va a la raíz, se refiere al sistema, no a las prácticas individuales y tiende a reducir los niveles de tentación.⁴⁸

Ainda no que se refere às atividades de fiscalização, convém registrar que, capitaneado pelo Tribunal de Contas, foi criado na Espanha um portal na internet (relativamente parecido com o Portal da Transparência brasileiro), para que o

⁴⁵ JAYME, Fernando G. A competência jurisdicional dos Tribunais de Contas no Brasil. *Revista do Tribunal de Contas do Estado de Minas Gerais*, Belo Horizonte, n. 4, out./nov./dez. 2002. Disponível em: <http://200.198.41.151:8081/tribunal_contas/2002/04/-sumario?next=5>. Acesso em: 24 jul. 2017.

⁴⁶ Neste contexto: “Artículo segundo. Son funciones propias del Tribunal de Cuentas: a) La fiscalización externa, permanente y consuntiva de la actividad económico-financiera del sector público. b) El enjuiciamiento de la responsabilidad contable en que incurran quienes tengan a su cargo el manejo de caudales o efectos públicos”.

⁴⁷ Nos termos da Lei Orgânica 2/1982: “Artículo noveno. Uno. La función fiscalizadora del Tribunal de Cuentas se referirá al sometimiento de la actividad económico-financiera del sector público a los principios de legalidad, eficiencia y economía”.

⁴⁸ NIETO, Alejandro. *Corrupción en la España democrática*. Barcelona: Editorial Ariel, 1997. p. 233.

cidadão tenha acesso às prestações de contas das entidades públicas espanholas, assim como informações sobre as contas das mencionadas entidades (<http://www.rendiciondecuentas.es/>).

2.4 Panorama de outras Instituições Superiores de Controle na Europa

Observados os aspectos mais específicos relacionados aos Tribunais de Contas dos dois países que mais influenciaram o surgimento dessa instituição de controle no Brasil, a França e a Itália, cumpre trazer algumas informações mais genéricas relacionadas aos demais países que integram a União Europeia. Com o passar dos anos, cada país foi aprimorando suas instituições de acordo com as contingências locais e históricas de sua sociedade. Destarte, é importante ampliar um pouco mais o enfoque da análise, mas sem comprometer os propósitos deste trabalho, buscando as experiências de direito comparado que possam auxiliar a compreensão do estágio atual da Corte de Contas brasileira e de suas potencialidades. Para essa finalidade será utilizado o mencionado estudo realizado pela Instituição Superior de Controle do Reino Unido, o *National Audit Office*.⁴⁹

Inicialmente, refere-se à terminologia Instituições Superiores de Controle (ISC) para abranger as diversas instituições responsáveis pela atividade de fiscalização e controle da Administração Pública. Nos países democráticos há basicamente duas espécies de ISC. Aqueles que se filiam à família romano-germânica adotam, em regra, o modelo colegiado de Tribunais de Contas (*Court of Auditors*), cujo parâmetro comumente indicado é o da *Court des Comptes* francesa. Nos países que seguem a tradição da família da *commom law* temos as Auditorias Gerais (*Audit General*) ou as Controladorias-Gerais (*Comptroller General*), modelo frequentemente caracterizado pela concentração das decisões mais relevantes na pessoa de seu Auditor-Geral ou Presidente.

É possível, ainda, de forma mais minuciosa, destacar a existência de quatro tipos de ISC: a) Corte (Tribunal) com função jurisdicional, na França, Bélgica, Portugal, Espanha, Itália e Grécia; b) estrutura colegiada sem função jurisdicional, nos Países Baixos, Alemanha, Eslováquia, República Checa, Luxemburgo e o Tribunal de Contas Europeu (TCE); c) escritório de auditoria, independente do governo e chefiado por um Auditor-Geral ou Presidente, na Hungria, Malta, Polônia, Chipre, Reino Unido, Irlanda, Letônia, Lituânia, Suécia, Finlândia, Dinamarca e

⁴⁹ UNITED KINGDOM NATIONAL AUDIT OFFICE. *State Audit in the European Union*. Heronsgate, dez. 2005. p. 1-15. Disponível em: <<https://www.nao.org.uk/report/state-audit-in-the-european-union/>>. Acesso em: 25 jun. 2016.

Estônia; e d) um modelo específico, chefiado por um Presidente e auditoria em níveis central, regional e local, na Áustria e Eslovênia.

A forma de decisão nas ISC nem sempre é colegiada, como observamos no Brasil. Em diversos países dá-se de forma unipessoal pelo Auditor-Geral ou Presidente da ISC, como na Letônia, Chipre, Irlanda, Suécia, Finlândia, Reino Unido, Áustria, Dinamarca, Lituânia, Estônia, Hungria, Malta, Eslováquia e Eslovênia. Adotam o sistema colegiado de decisão, por sua vez, a República Checa, França, Bélgica, Espanha, Portugal, Alemanha, Grécia, Luxemburgo, Países Baixos, Itália, Polônia e o Tribunal de Contas Europeu.

A vinculação das ISC aos Poderes do Estado também varia bastante. Em alguns integra o Poder Judiciário, como na Grécia e em Portugal. Noutros fazem parte ou têm vínculo maior com o Poder Legislativo, como na Alemanha, Áustria, Bélgica, Espanha, Itália, Luxemburgo, Países Baixos, TCE, Dinamarca, Irlanda e Reino Unido. Na Finlândia e na Suécia o vínculo é com o Poder Executivo, enquanto na França não há vínculo com qualquer Poder. Em diversos países, o *status* de seus membros equivale ao de magistrados, como na Espanha, Portugal, Itália, Alemanha e no TCE.

Em relação às funções exercidas, todos examinam e emitem relatórios relativos a prestação de contas de recursos públicos, enquanto alguns também atuam em auditorias de *performance*. O NAO classifica as auditorias entre aquelas realizadas *a priori*, em que a ISC autoriza ou aconselha o gasto público como parte do processo de controle financeiro, verificando, por exemplo, a precisão, legalidade e regularidade das transações e se há previsão orçamentária suficiente, e as auditorias *ex post*, que são subdivididas em três espécies: judicial, financeira e de *performance*.

A auditoria judicial ocorre quando há o exame e o julgamento pela ISC a respeito dos registros individuais daqueles sobre os quais recaem a responsabilidade pelo uso dos recursos públicos. A auditoria financeira permite às ISC uma manifestação acerca da situação das prestações de contas estatais, propiciando elementos para que o Parlamento possa se pronunciar atestando a respectiva regularidade ou apenas emitindo uma opinião. Já a auditoria de *performance* tem um escopo mais amplo, relacionado a aspectos de economicidade, eficiência e de efetividade do gasto.

As auditorias *a priori* são realizadas pelas ISC da Bélgica, Alemanha, Grécia, Itália e Portugal.⁵⁰ A auditoria *ex post* judicial é realizada apenas na Bélgica, França, Grécia, Itália, Portugal e Espanha. A auditoria *ex post* financeira é realizada por todas as ISC da União Europeia e a de *performance* por todas, exceto a Grécia.

⁵⁰ No Brasil, havia a previsão dessa modalidade até a Constituição de 1967.

Cumprir destacar que, embora a auditoria de *performance* seja geralmente interpretada com referência à economicidade, eficiência e efetividade, em alguns países há outro sentido. Na França, o foco é o alcance dos objetivos assumidos por meio de um programa de avaliação, enquanto que em Portugal busca-se avaliar o desenvolvimento ocorrido em comparação com a *performance* anterior, em vez de se pautar por referências de boas práticas. Há diferenças também em relação ao momento em que a auditoria de *performance* ocorre. No Reino Unido se dá durante e após a implementação de um programa de governo, enquanto os holandeses entendem ser possível o exame desde o momento em que a decisão de iniciar um projeto tenha sido tomada. Já na Alemanha a auditoria de *performance* pode iniciar uma vez que a decisão política tenha sido tomada.

Feitas essas considerações que, certamente, não têm por escopo exaurir o tema, mas viabilizar uma melhor contextualização do modelo brasileiro de controle externo a partir de seus congêneres integrantes da União Europeia, cumpre cotejar essas informações em relação ao modelo atual do Tribunal de Contas no Brasil.

3 Reflexões sobre os modelos europeus e brasileiro

O atual texto constitucional da Itália, país que mais influenciou o modelo original de Tribunal de Contas no Brasil, não conferiu à *Corte dei Conti* uma disciplina muito abrangente. Seu regime é preponderantemente infraconstitucional. Embora poucos dispositivos constitucionais sejam dedicados à Corte, sua atuação é bastante diversificada, abrangendo, ainda que de forma atualmente mitigada, o controle *a priori*, além de adotar o modelo mais moderno de auditoria de *performance*. De igual forma observa-se em relação à *Cour des Comptes* francesa, com regime constitucional limitado, mas sem prejuízo no desenvolvimento de diversas formas de fiscalização, com exceção apenas do controle *a priori*, que nunca foi de sua tradição. Em linhas gerais, pode-se afirmar que esse é o panorama da maioria dos países europeus.

O modelo constitucional brasileiro de Tribunal de Contas é, indubitavelmente, mais amplo e complexo do que os estudados anteriormente, em especial o francês e o italiano. A extensão dedicada a essa Corte no Brasil não guarda paralelo com seus congêneres europeus. O regime constitucional abrange desde o regime de seus membros e da própria instituição, tendo como paradigma o Poder Judiciário, quanto as suas atribuições, amplas como nunca foram desde a instituição das Cortes de Contas. Na França, na Itália e na Espanha, ao contrário, pouco se consolidou no texto constitucional, dependendo sua atuação, na maior parte, do disposto na legislação infraconstitucional.

Carlos Ayres Brito afirma, com razão, que o tratamento conferido pelo legislador constituinte foi tão amplo que quase nada depende de legislação ordinária. A

rigor, o texto constitucional exige expressamente lei apenas para a tipificação das sanções aplicáveis (art. 71, inc. VIII). Seu regime jurídico é “centralmente constitucional”. Com efeito, assevera Britto, “têm quase todo o seu arcabouço normativo montado pelo próprio Poder Constituinte. Assim no plano da sua função, como respeitadamente às suas competências e atribuições e ainda quanto ao regime jurídico dos agentes que o formam”.⁵¹

Não é outra a conclusão a que chega Gualazzi ao final de seu trabalho comparativo, ao arrematar que “*nunca* os Tribunais de Contas Brasileiros dispuseram de competências constitucionais tão amplas e incisivas, para desempenho de sua missão, inclusive com *listagem taxativa* de competências no texto constitucional”. De fato, com razão o autor, ao afirmar que “em relação à Constituição anterior, a atual Constituição do Brasil, de 1988, apresenta *notável evolução*, no sentido de fortalecer e dignificar, jurídica e politicamente, a atividade de controle externo, concentrando-a nos Tribunais de Contas”.⁵²

Aspecto da mais alta relevância diz respeito à inclusão no texto constitucional de 1988 do controle de legitimidade e de economicidade ao lado do tradicional controle de legalidade. Nenhum dos países estudados tornou expresso, em nível constitucional, aspectos tão amplos de controle como observado no Brasil (art. 70, *caput*, CR).⁵³ Para Bruno Wilhelm Speck, a inclusão desses novos parâmetros de controle – legitimidade e economicidade –, superando a antiga limitação à análise meramente legal-contábil, consiste numa das principais modificações introduzidas pela Constituição de 1988, ao lado dos novos critérios para a composição do colegiado e da ampliação do rol dos incluídos na fiscalização da Corte e dos responsáveis por prestar contas.⁵⁴

Cumprir registrar que, embora a Constituição italiana mencione o controle de legitimidade, a respectiva doutrina o restringe a um controle de conformidade dos atos às normas jurídicas que os regem, com o objetivo apenas de conter a atividade administrativa dentro dos limites da lei.⁵⁵ Além disso, interessante notar que a Constituição italiana não faz menção ao controle de legalidade, o que nos

⁵¹ BRITTO, Carlos Ayres. O regime constitucional dos Tribunais de Contas. *Fórum Administrativo – FA*, Belo Horizonte, ano 5, n. 47, jan. 2005, p. 6.

⁵² GUALAZZI, Eduardo Lobo Botelho. *Regime jurídico dos Tribunais de Contas*. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1992. p. 173.

⁵³ Art. 70. A fiscalização contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial da União e das entidades da administração direta e indireta, quanto à *legalidade, legitimidade, economicidade*, aplicação das subvenções e renúncia de receitas, será exercida pelo Congresso Nacional, mediante controle externo, e pelo sistema de controle interno de cada Poder. (Destacamos).

⁵⁴ SPECK, Bruno Wilhelm. *Inovação e rotina no Tribunal de Contas da União: o papel da instituição superior de controle financeiro no sistema político-administrativo do Brasil*. São Paulo: Fundação Konrad Adenauer, 2000. p. 73-80.

⁵⁵ GUALAZZI, Eduardo Lobo Botelho. *Regime jurídico dos Tribunais de Contas*. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1992. p. 118.

leva a crer que a legitimidade mencionada no texto se refira mais a um sentido de legalidade do que propriamente a algo claramente diverso como denota o legislador brasileiro ao indicar de forma expressa e distinta os controles de legalidade, legitimidade e economicidade (art. 70, *caput*). Tampouco se pode reduzir o controle de legitimidade a uma espécie de controle de constitucionalidade,⁵⁶ sendo certo que no Brasil essa dimensão se extrai da própria ideia de legalidade.

É preciso afirmar, portanto, que o controle de legitimidade previsto no texto constitucional brasileiro de 1988 não deve ser reduzido ao mero controle de constitucionalidade. O controle de legalidade, previsto nos textos constitucionais anteriores, já permitia, segundo o próprio Supremo Tribunal Federal, nos termos do enunciado de Súmula nº 347, aprovado em 1963, o controle de constitucionalidade incidental.⁵⁷ Pontes de Miranda, igualmente, desde a Constituição de 1934, quando o controle de legitimidade não era cogitado, já defendia a possibilidade de o Tribunal de Contas interpretar a Constituição, e julgar da constitucionalidade das leis, regulamentos ou atos do Poder Executivo.⁵⁸

A rigor, buscou-se com a menção expressa à legitimidade um avanço para promover uma mudança nos Tribunais de Contas, cuja atuação historicamente é meramente formal e legalista. Com efeito, Ricardo Lobo Torres destaca que “o controle de legitimidade, que é da própria moralidade, só agora se positivou na Constituição, mas já era reclamado há muito pelos juristas brasileiros”, resultando, em seu pensamento, “[n]a abertura do controle financeiro para a política”, pois “na década final do Século XX, cresce a importância da participação popular sobre mecanismos do Estado para a garantia da liberdade e a promoção da justiça social”.⁵⁹ Por meio do controle de legitimidade, arremata Speck, permite-se avaliar a adequação dos atos administrativos em relação aos princípios gerais norteadores da atividade administrativa.⁶⁰

Outra disposição da maior relevância que pode ser extraída do texto constitucional (art. 70, *caput*, e art. 71, inc. IV e VII) diz respeito à previsão da fiscalização operacional, ao lado da contábil, financeira, orçamentária e patrimonial, a serem realizadas pelos Tribunais de Contas brasileiros. No regime constitucional anterior não havia a previsão dessa modalidade de fiscalização ou auditoria.

⁵⁶ GUALAZZI, Eduardo Lobo Botelho. *Regime jurídico dos Tribunais de Contas*. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1992. p. 84.

⁵⁷ BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Súmula nº 347. 13 dez. 1963. *Imprensa Nacional*, 1964. p. 151.

⁵⁸ MIRANDA, Pontes de. *Comentários à Constituição de 1967 com a Emenda n. 1 de 1969*. Tomo III. 2. ed., rev. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1973. p. 249.

⁵⁹ TORRES, Ricardo Lobo. A legitimidade democrática e o Tribunal de Contas. *Revista de Direito Administrativo*, Rio de Janeiro, n. 194, p. 31-45, out./dez. 1993, p. 39-41.

⁶⁰ SPECK, Bruno Wilhelm. *Inovação e rotina no Tribunal de Contas da União: o papel da instituição superior de controle financeiro no sistema político-administrativo do Brasil*. São Paulo: Fundação Konrad Adenauer, 2000. p. 77.

Tradicionalmente, as Cortes de Contas no Brasil sempre ficaram restritas ao controle de legalidade.

Marcos Nóbrega destaca bem a importância da auditoria de natureza operacional, prevista na Constituição de 1988. Diferentemente da auditoria de legalidade, a operacional é direcionada ao exame das ações governamentais em relação aos aspectos da economicidade, eficiência, eficácia e da equidade. Seu foco é o processo de gestão de determinado órgão, entidade ou programa, sendo analisados o planejamento, a organização, os procedimentos operacionais e o seu acompanhamento.⁶¹ É clara, portanto, a aproximação ou até mesmo a semelhança da auditoria operacional com a auditoria de *performance*, estudada anteriormente e amplamente utilizada pelas ISC europeias.

Considerações finais

A partir do Direito Comparado, podemos concluir que o atual modelo de Tribunal de Contas no Brasil guarda várias semelhanças com diversos aspectos das diferentes ISC da União Europeia. Em síntese, o Brasil segue o modelo mais próximo do Francês, de Tribunal que delibera de forma colegiada, com função jurisdicional,⁶² sem vínculo com qualquer dos Poderes,⁶³ cujos membros têm *status* equivalente ao dos integrantes do Poder Judiciário e exerce auditoria *ex post* das espécies judicial, financeira e de *performance* (o regime da auditoria *a priori* foi abolido em 1967).

O diferencial mais claro entre a instituição brasileira e os modelos estudados consiste no tratamento marcadamente constitucional conferido ao modelo brasileiro pelo constituinte, que praticamente esgotou os aspectos mais relevantes referentes à disciplina dessa instituição. É de se notar que desde a previsão, pela primeira vez, na Constituição de 1891 (art. 89), até os dias atuais, houve um acréscimo considerável de atribuições, mas nada comparado a 1988.

Se comparadas às Constituições da França (1958), da Itália (1948) e da Espanha (1978), as Constituições brasileiras democráticas de 1934 e 1946, e até as Cartas de 1967/1969, sempre foram mais minuciosas ao tratar do Tribunal de Contas. A exceção correspondeu à Carta de 1937, que disciplinou de forma bastante reduzida suas atribuições, com técnica semelhante à utilizada nas

⁶¹ NÓBREGA, Marcos. *Os Tribunais de Contas e o Controle dos Programas Sociais*. Belo Horizonte: Fórum, 2011, p. 103.

⁶² Esse aspecto é altamente controverso, pois grande parte da doutrina recusa essa visão em relação à atribuição do julgamento de contas e de responsabilização do gestor. Não é o propósito do trabalho avançar neste exame. Cumpre somente registrar que se trata do entendimento pessoal do autor.

⁶³ Aspecto igualmente controverso e que não será explorado neste trabalho. O autor defende que o Tribunal de Contas no Brasil é instituição *sui generis*, autônoma e independente em relação aos demais Poderes.

Constituições europeias estudadas. A Constituição de 1988 superou com larga distância tanto a disciplina das Constituições europeias quanto a das próprias Constituições brasileira anteriores.

O modelo atual de Tribunal de Contas no Brasil tem vocação para uma atuação mais abrangente do que se observa nos demais modelos estudados. Isto decorre da abertura conferida pela instituição do controle de legitimidade, ao lado da economicidade e da tradicional legalidade, combinada com a possibilidade de realizar auditorias operacionais, focadas na avaliação da gestão pública, em relação à eficiência, eficácia e efetividade da atuação estatal. Ademais, o seu regime centralmente constitucional confere maior estatura ao papel que essa instituição deve desempenhar, quase não dependendo de lei para poder exercer suas atribuições.

Nos Tribunais de Contas isso representou o aumento, sem correspondência com os textos constitucionais brasileiros anteriores, nem em relação aos seus congêneres europeus, de suas atribuições. A compreensão do alcance do papel do Tribunal de Contas no Estado brasileiro deve ensejar maiores reflexões diante das potencialidades que a Constituição de 1988 propiciou. Além disso, há o desafio de colocar em prática todo esse arcabouço construído em prol da concreta fiscalização da administração pública. É necessário questionar as razões de esse modelo tão avançado não ter ainda apresentado resultados satisfatórios no que se refere à prevenção e à punição das condutas incompatíveis com os princípios norteadores da Administração Pública, análise essa que merece ser retomada em futuras pesquisas.

Referências

- BARBOSA, Rui. Exposição de motivos de Rui Barbosa sobre a criação do TCU. *Revista do Tribunal de Contas da União*. Brasília, v. 30, n. 82, p. 253-262, out./dez. 1999.
- BARRETTO, Pedro Humberto Teixeira. *O sistema Tribunais de Contas e Instituições Equivalentes: um estudo comparativo entre o modelo brasileiro e o da União Europeia*. Rio de Janeiro: Renovar, 2004.
- BARRÓN, Íñigo. El Supremo denuncia la politización del Tribunal de Cuentas. *El País*, Madrid, 11 fev. 2013. Disponível em <https://politica.elpais.com/politica/2013/02/09/actualidad/1360438194_544177.html>. Acesso em: 22 de jul. 2017.
- BRASIL. Supremo Tribunal Federal. *Súmula n. 347*. 13 dez. 1963. Imprensa Nacional, 1964, p. 151.
- BRITTO, Carlos Ayres. O regime constitucional dos Tribunais de Contas. *Fórum Administrativo – FA*, Belo Horizonte, ano 5, n. 47, jan. 2005.
- CAPPELLETTI, Mauro. *Juizes legisladores?* Tradução Carlos Alberto Alvaro de Oliveira. Porto Alegre: Sergio Antonio Fabris, 1993.
- DAVID, René. *Os grandes sistemas do direito contemporâneo*. Tradução Hermínio A. Carvalho. 5. ed. São Paulo: Martins Fontes, 2014.
- FAGUNDES, Miguel Seabra. Reformas essenciais ao aperfeiçoamento das instituições políticas brasileiras. *Revista de Direito Administrativo*, Rio de Janeiro, Edição Especial, p. 87-109, dez. 2013.
- FRANÇA. *Constitution de la République française (1958)*. Assemblée National. 4 out. 1985. Disponível em: <http://www.assemblee-nationale.fr/connaissance/constitution.asp#titre_5>. Acesso em: 25 jun. 2016.

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

HERNÁNDEZ, José Antonio. Los lazos de parentesco en el Tribunal de Cuentas alcanzan a 100 empleados. *El País*, Madrid, 23 jun. 2014. Disponível em: <https://politica.elpais.com/politica/2014/06/23/actualidad/1403548994_107851.html>. Acesso em: 22 jul. 2017.

ITÁLIA. *Costituzione della Repubblica Italiana (1948)*. Senato della Repubblica Italiana. Roma: Libreria del Senato, dez. 2012. Disponível em: <<https://www.senato.it/documenti/repository/istituzione/costituzione.pdf>>. Acesso em: 25 jun. 2016.

JAYME, Fernando G. A competência jurisdicional dos Tribunais de Contas no Brasil. *Revista do Tribunal de Contas do Estado de Minas Gerais*, Belo Horizonte, n. 4, out./nov./dez. 2002. Disponível em: <http://200.198.41.151:8081/tribunal_contas/2002/04/-sumario?next=5>. Acesso em: 24 jul. 2017.

MEDAUAR, Odete. Controle da Administração Pública pelo Tribunal de Contas. Senado Federal, *Revista de Informação Legislativa*, v. 27, n. 108, p. 101-126, out./dez. de 1990.

MIRANDA, Pontes de. *Comentários à Constituição de 1967 com a Emenda n. 1 de 1969*. Tomo III. 2. ed., rev. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1973.

NIETO, Alejandro. *Corrupción en la España democrática*. Barcelona: Editorial Ariel, 1997.

NÓBREGA, Marcos. *Os Tribunais de Contas e o Controle dos Programas Sociais*. Belo Horizonte: Fórum, 2011.

OVÍDIO, Francisco. Aspectos do Direito Comparado. *Revista da Faculdade de Direito da Universidade de São Paulo*, São Paulo, v. 79, p. 161-180, 1984.

RODRIGUES, Ricardo Schneider. *Os Tribunais de Contas e o Controle de Políticas Públicas*. Maceió: Viva, 2014.

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

TORRES, Ricardo Lobo. A legitimidade democrática e o Tribunal de Contas. *Revista de Direito Administrativo*, Rio de Janeiro, n. 194, p. 31-45, out./dez. 1993.

TRIBUNAL DE CUENTAS. *Historia*, Madrid, [2017?]. Disponível em: <<http://www.tcu.es/tribunal-de-cuentas/es/la-institucion/historia/>> Acesso em: 23 jul. 2017.

UNITED KINGDOM NATIONAL AUDIT OFFICE. *State Audit in the European Union*. Herongate, dez. 2005. Disponível em: <<https://www.nao.org.uk/report/state-audit-in-the-european-union/>>. Acesso em: 25 jun. 2016.

Informação bibliográfica deste texto, conforme a NBR 6023:2002 da Associação Brasileira de Normas Técnicas (ABNT):

CARVALHO, Fábio Lins de Lessa; RODRIGUES, Ricardo Schneider. O Tribunal de Contas no Brasil e seus congêneres europeus: um estudo comparativo. *A&C – Revista de Direito Administrativo & Constitucional*, Belo Horizonte, ano 18, n. 71, p. 225-248, jan./mar. 2018. DOI: 10.21056/aec.v18i71.844.
