



UNIVERSIDADE FEDERAL DO CEARÁ
FACULDADE DE DIREITO
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO *STRICTO SENSU*
MESTRADO EM DIREITO

CIDADANIA E GESTÃO FISCAL:
A EFETIVIDADE DA LEI DE RESPONSABILIDADE FISCAL
NO ÂMBITO DO TRIBUNAL DE CONTAS DA UNIÃO

Marcelo de Miranda Mont'Alverne

Acc 92141
D 336
M 757 C
R. 13907907

FORTALEZA – CE
2007

**UNIVERSIDADE FEDERAL DO CEARÁ
FACULDADE DE DIREITO
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO STRICTO SENSU
MESTRADO EM DIREITO PÚBLICO**

**CIDADANIA E GESTÃO FISCAL:
A EFETIVIDADE DA LEI DE RESPONSABILIDADE FISCAL
NO ÂMBITO DO TRIBUNAL DE CONTAS DA UNIÃO**

Marcelo de Miranda Mont'Alverne

Dissertação apresentada ao Curso de Mestrado em Direito da Faculdade de Direito da Universidade Federal do Ceará, como requisito parcial para a obtenção do título de Mestre em Direito, sob orientação da Professora Doutora **Denise Lucena Cavalcante**.



UNIVERSIDADE FEDERAL DO CEARÁ
FACULDADE DE DIREITO
CURSO DE MESTRADO

**“CIDADANIA E GESTÃO FISCAL: A EFETIVIDADE
DA LEI DE RESPONSABILIDADE FISCAL NO
ÂMBITO DO TRIBUNAL DE CONTAS DA UNIÃO”**

MARCELO DE MIRANDA MONT'ALVERNE

Dissertação aprovada em 13/ 08 / 2007, às 10h.,

com menção:

APROVADO

COMISSÃO EXAMINADORA :

Prof^a. DRA Denise Lucena Cavalcante (Orientador)
UFC

Prof^a. DRA Maria Lírida Calou de Araújo e Mendonça
UNIFOR

Prof. LD Raimundo Bezerra Falcão
UFC

A Deus, Senhor de toda vida e conhecimento, que permite a realização de meus sonhos, guiando-me pelo caminho certo e me apoiando nos momentos de dificuldade.

Aos meus pais, José Ronaldo Mont'Alverne e Nadya Maria de Miranda Mont'Alverne, pelo amor e apoio incondicionais que me foram dados durante todos os momentos da minha vida.

Aos meus irmãos, Alexandre e Ronaldo Filho, pelo companheirismo sempre presente nos momentos decisivos.

À minha namorada, Ana Rosana Alencar Guedes, pelo amor, apoio, compreensão e por acreditar incondicionalmente nos meus sonhos e na minha capacidade de alcançá-los.

AGRADECIMENTOS

Neste momento, agradeço sinceramente a todas as pessoas que contribuíram para a realização do meu curso de Mestrado nesta ilustre Universidade Federal do Ceará, especialmente meus pais, irmãos, namorada, sogros, cunhadas e cunhados que, durante este largo período de tempo, me incentivaram e acreditaram na minha pessoa.

Agradeço, em especial, à minha orientadora, à Prof. Denise Lucena Cavalcante, pela paciência e valorosa orientação, demonstrando compreensão e dedicação, compartilhando seu vasto conhecimento comigo, enriquecendo minha pesquisa em diversos aspectos.

Aos Professores da eminente Banca Examinadora, Prof. Raimundo Bezerra Falcão, ilustríssimo professor da Universidade Federal do Ceará, capaz de demonstrar cotidianamente amplo conhecimento, excelente didática e simplicidade, e Prof. Maria Lírida Calou de Araújo e Mendonça, que há anos se dedica com excelência à produção e à pesquisa científica e sempre me incentivou em meus estudos.

Aos secretários do Mestrado, Marilene Arrais e Frank Alves, pela valorosa ajuda do dia-a-dia acadêmico.

Aos Professores do Curso de Mestrado da Universidade Federal do Ceará, que contribuíram para o meu aperfeiçoamento intelectual, e aos colegas que, durante todo o curso, demonstraram companheirismo e amizade.

Aos Professores José Bastos e Núbia Garcia, responsáveis pela correção ortográfica da presente dissertação e sua adequação às normas técnicas da ABNT.

RESUMO

O presente trabalho tem por objetivo analisar a efetividade da Lei de Responsabilidade Fiscal no âmbito do Tribunal Contas da União, verificando se as atitudes desse órgão são aptas a reprimir ações contrárias ao equilíbrio orçamentário, planejamento, transparência e fiscalização, objetivando a construção da cidadania fiscal. Examina-se o conceito de cidadania e sua relação com uma gestão fiscal responsável, assim como os fatores históricos que condicionaram o surgimento da Lei de Responsabilidade Fiscal, considerada vital instrumento para a moralização das finanças públicas. Este estudo consiste ainda em uma ampla pesquisa doutrinária destacando os objetivos, aspectos e princípios relevantes da Lei de Responsabilidade Fiscal, cujo objetivo é equilibrar as contas públicas e responsabilizar os agentes públicos pela má aplicação das verbas públicas no âmbito dos poderes Legislativo, Executivo e Judiciário em todos os níveis da Federação. Analisa-se a estrutura e competências do Tribunal de Contas da União, órgão responsável pelo controle contábil das finanças públicas, auxiliando o Poder Legislativo em seu papel de fiscalização da boa gestão financeira do Estado, visando a esclarecer sua importância para o cumprimento da Lei de Responsabilidade Fiscal. Por fim, foi realizada uma pesquisa jurisprudencial no Tribunal de Contas da União, com o propósito, tomando por base dados jurisprudenciais, de esclarecer se suas sanções, tendo por fundamento a Lei Complementar n. 101/2000, são capazes de coibir práticas danosas ao patrimônio público.

Palavras-chave: Cidadania. Gestão fiscal. Lei de Responsabilidade fiscal. Efetividade. Tribunal de Contas da União.

ABSTRACT

The present work has for objective to analyze the effectiveness of the Law of Fiscal Responsibility in the scope of the Court Accounts of the Union, being verified if the attitudes of this agency are apt to restrain actions of agent against principal to the budgetary balance, planning, transparency and fiscalization, being objectified the construction of the fiscal citizenship. One examines the concept of citizenship and its relation with a responsible fiscal management, as well as the historical factors that had conditioned the sprouting of the Law of Fiscal Responsibility, considered vital instrument for the honest of the public finances. This study it still consists of an ample doctrinal research detaching the objectives, aspects and excellent principles of the Law of Fiscal Responsibility whose objective is to balance the public accounts and to make responsible the public agents for the bad application of the public mounts of money in the scope of them legislative, Executive and Judiciary in all the levels of the federacy. It is analyzed structure and abilities of the Court of Accounts of the Union, responsible agency for the countable control of the public finances, assisting the Legislative in its paper of fiscalization of the good financial management of the state, aiming at to clarify its importance for the fulfilment of the Law of Fiscal Responsibility. Finally, a jurisprudencial research next to the Court of Accounts of the Union was carried through, aiming at, through jurisprudenciais data, to clarify if its sanctions, having for bedding Complementary Law n. 101/2000, are capable to restrain practical harmful to the common wealth.

Key-Word: Citizenship. Fiscal management. Law of fiscal responsibility. Effectiveness. Court of Accounts of the Union.

SUMÁRIO

1 INTRODUÇÃO.....	9
2 CIDADANIA E GESTÃO FISCAL.....	12
2.1 Conceito de cidadania.....	13
2.2 Cidadania e gestão fiscal.....	15
3 ANTECEDENTES DA LEI DE RESPONSABILIDADE FISCAL.....	21
3.1 Liberalismo.....	21
3.2 Intervencionismo.....	25
3.3 Neoliberalismo.....	28
3.4 Conjuntura econômica e financeira no Brasil.....	31
4 FUNDAMENTOS DA LEI DE RESPONSABILIDADE FISCAL.....	41
4.1 Equilíbrio fiscal.....	42
4.2 Planejamento.....	48
4.3 Transparência.....	55
4.4 Controle e fiscalização.....	61
5 ANÁLISE DO TRIBUNAL DE CONTAS DA UNIÃO.....	69
5.1 Breve histórico do Tribunal de Contas.....	70
5.2 Conceito e natureza do Tribunal de Contas da União.....	72

5.3 Composição do Tribunal de Contas da União.....	76
5.4 Competências do Tribunal de Contas da União.....	81
5.5 Ministério Público Especial.....	88
6 TRIBUNAL DE CONTAS DA UNIÃO E LEI DE RESPONSABILIDADE FISCAL.....	90
6.1 Eficácia normativa e eficácia social.....	90
6.2 Descumprimento da lei de responsabilidade fiscal e o Tribunal de Contas da União.....	92
6.3 Análise da atuação do Tribunal de Contas da União.....	98
7 CONCLUSÃO.....	107
8 REFERÊNCIAS.....	110

1 INTRODUÇÃO

A Administração Pública brasileira, durante toda a sua história, apresenta como uma de suas características a presença de atos arbitrários que, muitas vezes causam prejuízo ao patrimônio público.

O desperdício e a corrupção também são fatores presentes no âmbito do Poder Público, o que traz grande dificuldade para o desenvolvimento da nação e prestação efetiva dos serviços públicos essenciais.

Em um primeiro momento, passa-se a analisar o conceito de cidadania assim como sua relação com as finanças públicas. Dessa forma, chega-se ao estudo da cidadania fiscal, o que revela a necessidade de que a Administração pública adote uma postura baseada em comportamentos éticos e morais, que venham a permitir a participação popular no processo de elaboração e execução do orçamento público.

A Lei Complementar n. 101/2000, também conhecida como Lei de Responsabilidade Fiscal, foi editada com o objetivo de impor ao gestor público determinadas medidas que promovam a concretização de uma cidadania fiscal no Brasil. É claro que a presente lei não surgiu ao acaso, sendo necessário estudar o panorama social, político, econômico e financeiro em que o país encontrava-se.

A Lei de Responsabilidade Fiscal é uma norma de caráter nacional que alcança os gestores públicos dos poderes Executivo, Legislativo ou Judiciário da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios e autoridades da Administração Pública indireta.

Pode-se visualizar que foi a intenção do legislador dar amplitude máxima à lei ora em comento de modo a prevenir e a combater diversas práticas que

provoquem prejuízo ao patrimônio público e facilitem os desvios financeiros em proveito de algumas pessoas.

A partir da análise dos dispositivos da Lei de Responsabilidade Fiscal, será possível definir e explicar os principais princípios necessários a uma gestão pública responsável e comprometida com os anseios do povo brasileiro, devendo-se ainda identificar possíveis problemas presentes no texto legal de maneira a indicar uma forma de resolvê-los.

Para que as disposições da Lei de Responsabilidade Fiscal sejam obedecidas, faz-se necessário a presença de um sistema de fiscalização e controle e fiscalização que possam investigar, julgar e punir a autoridade pública responsável pela violação das normas legais.

Dessa forma, passa-se a analisar a atuação do Tribunal de Contas da União, órgão responsável pelo controle das verbas públicas federais. Os Tribunais de Contas são previstos pela atual Constituição Federal como órgãos de extrema importância para a moralização das contas públicas, pois este é responsável pela fiscalização e pelo controle orçamentário.

Analisar os principais aspectos do TCU com o objetivo de verificar se sua atividade é capaz de impor aos gestores públicos o cumprimento da Lei de Responsabilidade Fiscal é fundamental para o presente estudo, pois somente será possível a construção de uma cidadania fiscal se houver eficiência na atividade realizada pelo TCU.

Assim, analisar a estrutura e as competências da Corte de Contas¹ Federal é extremamente importante para definir o papel que este órgão desempenha no sistema constitucional brasileiro de modo a garantir uma gestão fiscal responsável.

Portanto, a partir da análise das normas constitucionais e infraconstitucionais, da doutrina existente sobre a Lei de Responsabilidade Fiscal e sobre o Tribunal de Contas da União, bem como o estudo de casos

¹ No presente estudo, a expressão "Corte de Contas" é usada em referência ao Tribunal de Contas.

concretos julgados ao longo desses últimos anos, será possível definir uma posição sobre o assunto.

2 CIDADANIA E GESTÃO FISCAL

Desde a antigüidade, o Estado tem exercido papel decisivo no longo caminho percorrido pela humanidade e, durante todo esse tempo, a relação entre o indivíduo e o Poder Público experimentou profundas mudanças, passando de uma forma de dominação quando este era considerado um poder acima do povo, o qual exercia o monopólio da coação sem ou com poucas restrições, para um Estado ordenador de políticas públicas com o objetivo de promover o desenvolvimento nacional e o bem-estar social, propiciando a todos uma existência digna.

A dimensão dos direitos fundamentais tornou-se extremamente ampla e contínua em expansão. Paulo Bonavides¹ aponta quatro dimensões de direitos fundamentais, sendo a primeira composta por direitos de liberdade, igualdade e fraternidade; a segunda relativa aos direitos sociais; a terceira referente ao direito ao desenvolvimento, o direito à paz, o direito ao meio ambiente, o direito de propriedade sobre o patrimônio comum da humanidade e o direito de comunicação; e, por fim, os direitos fundamentais de quarta dimensão traduzidos como direito à informação, à democracia e ao pluralismo.

Ocorre que uma grande parcela da sociedade brasileira não tem acesso a esses direitos, tendo em vista que as políticas públicas não têm alcançado seu objetivo de promover a inclusão social e o exercício da cidadania.

Assim, pode-se afirmar que a eficiência e o bom planejamento das políticas públicas com a pretensão de diminuir as desigualdades sociais e efetivamente levar o bem-estar e a cidadania aos cantos mais longínquos do país constituem um dos desafios da sociedade brasileira no século XXI.

¹ BONAVIDES, Paulo. **Curso de direito constitucional**. 11. ed. São Paulo: Malheiros, 2003. p. 516-526.

2.1 Conceito de cidadania

Há muito tempo, discute-se a idéia de cidadania e sua concretização na sociedade brasileira, assim como a efetividade dos direitos humanos e dos direitos fundamentais, estes intimamente ligados ao objetivo de se criar uma sociedade justa, capaz de atender às necessidades básicas do indivíduo.

O conceito de cidadania é um tanto difícil de definir dada a complexidade da sociedade e dos novos desafios que o tempo trata de apresentar, pois a sociedade brasileira encontra-se em um processo crescente de democratização e de desenvolvimento dos direitos do cidadão, o que provoca mudanças sociais, jurídicas, econômicas e financeiras.

Os direitos relativos à cidadania não se restringem apenas ao exercício dos direitos políticos como se afirmava durante o período referente à ditadura militar quando os brasileiros não possuíam os direitos de participação nas ações de direção do Estado, nem podiam escolher seus representantes.

Acontece que o termo cidadania é muito mais abrangente do que o simples exercício dos direitos políticos. Ser cidadão se encontra, de acordo com a doutrina mais especializada², intimamente ligado ao princípio da dignidade da pessoa humana, o que significa a necessidade de garantir ao indivíduo uma existência digna, aferindo-lhe um núcleo mínimo de direitos, os quais devem ser respeitados pelo Estado e por terceiros.

A Declaração Universal dos Direitos Humanos de 1948, a esse respeito, assim estabelece em seu art. 1º: "Todas as pessoas nascem livres e iguais em dignidade e direitos. São dotadas de razão e consciência e devem agir em relação umas às outras com espírito de fraternidade".

Assim, o conceito de cidadania, em uma primeira análise, pode se exprimir da seguinte forma:

Sua proposta mais funda de cidadania é a de que todos os homens são iguais ainda que perante a lei, sem discriminação de raça, credo ou cor. E ainda: a todos cabem o domínio sobre seu corpo e sua vida, o acesso a um

² HERKENHOFF, João Baptista apud MAZZUOLI, Valério de Oliveira. **Direitos humanos e cidadania: à luz do novo direito internacional**. Campinas: Minelli, 2002. p. 29.

salário condizente para promover a própria vida, o direito à educação, à saúde, à habitação, ao lazer. E mais: é direito de todos poder expressar-se livremente, militar em partidos políticos e sindicatos, fomentar movimentos sociais, lutar por seus valores. Enfim, o direito de ter uma vida digna de ser homem.

Isso tudo diz mais respeito aos direitos do cidadão.

Ele também deve ter deveres: ser o próprio fomentador da existência dos direitos a todos, ter responsabilidades em conjunto pela coletividade, cumprir as normas e propostas elaboradas e decididas coletivamente, fazer parte do governo, direta ou indiretamente, ao votar, ao pressionar através dos movimentos sociais, ao participar de assembleias - no bairro, sindicato, partido ou escola. E mais: pressionar os governos municipal, estadual, federal e mundial (em nível de grandes organismos internacionais como o Fundo Monetário Internacional - FMI)³.

A cidadania aparece no art. 1º, inciso II da Constituição Federal de 1988 constando como um dos fundamentos da República Federativa do Brasil associada ao princípio da dignidade da pessoa humana.

Novamente, o termo "cidadania" encontra-se na redação do art. 5º da CF/88, o que torna o exercício da cidadania como inerente aos direitos fundamentais, portanto, o texto constitucional prevê ações de proteção aos direitos inerentes à cidadania tais como *habeas corpus*, o *habeas data*, o mandado de injunção.

Além do mais, existe mandamento constitucional no sentido abolir as custas processuais do *habeas corpus*, o *habeas data* (art. 5º, XXXIV⁴) como forma de não restringir o uso desses remédios constitucionais.

Encontra-se ainda o termo "cidadania" no art. 22, XIII da CF/88 como matéria legislativa privativa da União. Em seguida, o art. 62, §1º, inciso I⁵, a, proíbe a edição de medida provisória sobre cidadania, e o art. 68, §1º, inciso II⁶, veda ao Congresso Nacional a delegação de matéria relativa à cidadania.

³ MANZINE-COVRE, Maria de Lourdes. **O que é cidadania**. 2. ed. São Paulo: Brasiliense, 2002. p. 9.

⁴ Art. 5º, XXXIV – "são a todos assegurados, independentemente do pagamento de taxas: a) o direito de petição aos Poderes Públicos em defesa de direitos ou contra ilegalidade ou abuso de poder; b) a obtenção de certidões em repartições públicas, para defesa de direitos e esclarecimento de situações de interesse pessoal;"

⁵ Art. 62. "Em caso de relevância e urgência, o Presidente da República poderá adotar medidas provisórias, com força de lei, devendo submetê-las de imediato ao Congresso Nacional. § 1º É vedada a edição de medidas provisórias sobre matéria: I - relativa a: a) nacionalidade, cidadania, direitos políticos, partidos políticos e direito eleitoral;"

⁶ Art. 68. "As leis delegadas serão elaboradas pelo Presidente da República, que deverá solicitar a delegação ao Congresso Nacional. § 1º - Não serão objeto de delegação os atos de competência exclusiva do Congresso Nacional, os de competência privativa da Câmara dos Deputados ou do Senado Federal, a matéria reservada à lei complementar, nem a legislação sobre: II - nacionalidade, cidadania, direitos individuais, políticos e eleitorais;"

Por fim, o termo "cidadania" é citado pelo art. 205 com a seguinte redação: "a educação, direito de todos e dever do Estado e da família, será promovida e incentivada com a colaboração da sociedade, visando ao pleno desenvolvimento da pessoa, seu preparo para o exercício da cidadania e sua qualificação para o trabalho".

Diante dos dispositivos constitucionais acima mencionados, pode-se afirmar que a intenção do legislador constituinte foi o de manter a cidadania como um direito essencial ao Estado Democrático de Direito, envolvendo uma gama de direitos relacionados à dignidade da pessoa humana, caracterizada na idéia de que todo ser humano deve ter uma existência digna.

Clara é a inserção da cidadania no ordenamento jurídico brasileiro, considerada em uma amplitude que abrange o Estado, a família, a educação, a liberdade e outras entidades e valores. Assim, a cidadania se estende pelo tempo e pelo espaço, passando por transformações de acordo com o que acontece com a sociedade e o mundo ao redor. Para Vera Regina Pereira de Andrade, a cidadania se caracteriza como:

Em outras palavras, trata-se de pensar a cidadania de indivíduos histórica e socialmente situados, pois é desse locus que se engendram as identidades e os conflitos e se criam condições para a emergência de sujeitos políticos. É desse *locus*, enfim, que advém o sentido da cidadania. [...] E, se é verossímil a idéia de que na base da democracia encontra-se a preocupação em realizar direitos [...] e que a cidadania é o espaço político pelo qual a reivindicação e o exercício dos direitos se exteriorizam, a construção da democracia, onde ela inexistente, passa, fundamentalmente, pela realização da cidadania⁷.

2.2 Cidadania e gestão fiscal

Foi exposto no tópico anterior que a cidadania se caracteriza pelo exercício de direitos políticos, sociais e outros que proporcionem uma vida digna, cabendo ao Estado garantir e proteger o livre exercício dos mesmos. Para tanto, a máquina estatal precisa de recursos necessários para custear suas ações, cabendo à população gerar tais recursos.

Acontece que os agentes públicos devem utilizar a receita gerada pelos administrados de forma responsável, de maneira a não desperdiçar o patrimônio

⁷ ANDRADE, Vera Regina Pereira de. **Cidadania: do direito aos direitos humanos**. São Paulo: Acadêmica, 1993. p. 130 e 132.

público ou desviá-los em proveito próprio ou de terceiros. Assim, nos últimos anos, foram implementadas medidas no sentido de moralizar a administração financeira, já que, no Brasil, se tornaram comuns certas práticas envolvendo as finanças públicas, tais como má gestão, corrupção e muitas outras.

A Lei de Responsabilidade Fiscal foi uma das medidas tomadas com o objetivo de tornar a Administração Pública mais eficiente e comprometida com as necessidades da população em geral. O presente diploma normativo enfoca a idéia de uma política financeira baseada no equilíbrio orçamentário, no planejamento, na transparência e na fiscalização.

Essa postura visa corrigir a ineficiência dos serviços públicos e a falta de zelo do gestor público diante do erário, considerados fatos incontestáveis durante as últimas décadas o que resultou em uma política econômica inflacionária, incapaz de promover o desenvolvimento social. Ações bem planejadas e fiscalizadas diretamente pelo povo constituem a base de uma nova política financeira.

A Constituição Federal de 1988 confere ao Poder Legislativo o dever de controlar e fiscalizar as contas públicas de maneira a verificar a legitimidade e a economicidade dos gastos públicos, conforme se observa na redação do art. 70. Assim, os investimentos devem estar em consonância com os anseios do povo e guardar proporcionalidade entre o custo e benefício do empreendimento. Acontece que o povo também deve participar diretamente da fiscalização orçamentária, pois o art. 74, §2º da CF/88, prescreve que qualquer cidadão, partido político, sindicato e associação é parte legítima para denunciar irregularidades e ilegalidades⁸.

⁸ É importante mencionar que o Tribunal de Contas da União admitiu a denúncia anônima como meio legítimo para dar início à fiscalização: "Quanto à inadmissibilidade da denúncia anônima: 10. O objetivo da vedação do anonimato é a proteção do denunciado contra atos de má-fé dos denunciadores, que poderiam ser responsabilizados por seus atos ilícitos. O tratamento adotado pelo TCU em relação à denúncia foi o correto, nos moldes preconizados pelos próprios responsáveis (na citação doutrinária de Jorge Ulisses Jacoby Fernandes), qual seja, fazer as diligências necessárias e, constatada a veracidade dos fatos, dar andamento a uma representação (mas não à denúncia). Pode parecer que o procedimento adotado pelo TCU seria uma denúncia com outro nome; mas, não é. A partir do momento em que se inicia a representação, cessa-se qualquer vínculo do denunciante com o processo, ainda que aquele venha, posteriormente, a identificar-se. Ele não será interessado no processo, já que a denúncia extinguiu-se". Acórdão 47/2004 – Plenário: AC-0047-02/04-P. Processo: 006.880/2002-9. Relator: UBIRATAN AGUIAR. Entidade: Eletrosul. Interessado: Secex/SC. No entanto, o Supremo Tribunal Federal suspendeu os efeitos da decisão citada durante o processamento do MS n. 26010/DF: "Somente em 2004, à mercê de origem espúria - denúncia

A implementação de institutos que possibilitem ao cidadão a participação na elaboração e execução do orçamento é vital para o cumprimento do dispositivo constitucional acima mencionado. A criação de comissões formadas por populares de cada comunidade visando à maior integração entre o Poder Público e o problema a ser resolvido são instrumentos que podem efetivamente dar ao cidadão grande participatividade nas ações governamentais, a realização de audiências públicas, o uso da *Internet* para o envio de sugestões sobre as políticas e a ampla divulgação das ações governamentais e de demonstrativos orçamentários, a instauração de uma ouvidoria pública eficiente e informatizada, a coordenação entre os entes federativos na execução das políticas públicas por meio de órgãos que atendam a problemas nacionais, regionais e locais.

Até o momento, o cidadão ficou relativamente impedido de participar das ações governamentais, o que impõe a necessidade de que as medidas supramencionadas sejam implementadas urgentemente. Pode-se afirmar que o Brasil não possui formas eficientes de vinculação entre os eleitores e as autoridades eleitas, o que torna impossível a participação efetiva da população das ações governamentais.

A Democracia pressupõe participação que pode se efetivar de várias formas. Paulo Bonavides⁹ explica que a democracia pode ser não representativa ou direta, quando o povo decide os rumos da sociedade diretamente, sem a necessidade de intermediários, ou representativa, indireta ou semidireta, quando representantes são designados pelo povo para tomar decisões em seu nome, ou seja, "o poder é do povo, mas o governo é dos representantes, em nome do povo"¹⁰.

Acontece que a democracia participativa não se concretiza apenas por estas duas formas - democracia direta e democracia indireta ou representativa -, porquanto existe entre elas uma variedade de formas intermediárias de participação popular. Assim, Norberto Bobbio explica que:

A assembleia dos cidadãos – a democracia que Rousseau tinha em mente – é um instituto, como de resto Rousseau sabia muito bem, que pode ter vida apenas numa comunidade, como era a do modelo clássico por excelência, a

anônima -, a Corte veio a glosar os atos relativos à administração de pessoal, fazendo-o sem mesmo ouvir os beneficiados, que agiram de boa-fé. Essa circunstância surge com relevo ímpar, a motivar o deferimento da medida acauteladora".

⁹ BONAVIDES, Paulo. *Ciência política*. 10. ed. São Paulo: Malheiros, 2003. p. 268.

¹⁰ *Id.*, p. 275.

Atenas do V e IV séculos, quando os cidadãos não passavam de poucos milhares...

Hoje não existem mais cidades-estados, salvo alguns casos excepcionais que devem ser neste contexto, desprezados. E mesmo as cidades nos estados tornaram-se bem maiores do que a Atenas de Péricles e a Genebra de Rousseau. Nós as dividimos, sim, ou as estamos dividindo, em bairros. Mas mesmo sendo verdade que no momento da formação inicial da participação de bairro ou de zona, no momento do nascimento mais ou menos espontâneo dos comitês de bairro, se possa falar apropriadamente de democracia direta (direta, sim, mas quantitativamente limitada)¹¹.

Dessa forma, a participação popular na elaboração e execução das políticas públicas é extremamente importante para a construção de uma sociedade capaz de garantir o desenvolvimento nacional, erradicar a pobreza e a marginalização e reduzir as desigualdades sociais e regionais e promover o bem de todos, conforme está exposto no art. 3º da Constituição Federal de 1988 como os objetivos fundamentais da República Federativa do Brasil.

A realidade que se apresenta no Brasil nos dias atuais é marcada por um estado de exclusão vivido por uma imensa parcela dos brasileiros, distanciados do estado de direito. O difícil acesso aos serviços públicos essenciais, como os serviços de saúde, educação, e o direito à tutela jurisdicional, por exemplo, separa o indivíduo do núcleo básico de direitos necessários ao exercício da cidadania.

O sistema público de saúde do Brasil atravessa uma crise profunda em que os pacientes perecem em longas filas ou recebem atendimento precariamente nos corredores dos hospitais ou mesmo à beira da via pública.

O ensino público, embora tenha passado por diversos avanços nos últimos anos, também pode ser enquadrado como um serviço consideravelmente deficiente, havendo problemas dos mais diversos, desde a falta de infra-estrutura à presença de profissionais pouco capacitados, principalmente quando se trata do ensino fundamental e médio. Também o Poder Judiciário se encontra em tenebrosa crise em virtude da morosidade, o que provoca um demasiado atraso na prestação da tutela efetiva. A Defensoria Pública, entidade responsável pela defesa dos necessitados, carece de recursos humanos e materiais para a prestação de um serviço adequado.

¹¹ BOBBIO, Norberto. *O futuro da democracia*. 9. ed. São Paulo: Paz e Terra, 2004. p. 65 - 66.

A consequência desses fatos é o fortalecimento do estado de ilegalidade, pois aqueles que não têm o auxílio do Estado procuram sobreviver embaixo do manto da criminalidade, o que, por sua vez, provocou a falência da segurança pública.

Assim, o Brasil transforma-se em um estado de exclusão no qual determinada parcela do povo não recebe a prestação estatal necessária ao seu desenvolvimento físico e mental. Friedrich Muller expõe acerca desse estado de exclusão quando o povo-destinatário deixa de receber a contraprestação estatal, afirmando com propriedade que:

Na prática se retira aos excluídos a dignidade humana, retira-se-lhes mesmo a qualidade de seres humanos, conforme se evidencia na atuação do aparelho de repressão: não-aplicação sistemática dos direitos fundamentais e outras garantias jurídicas, perseguição física, 'execução' sem acusação nem processo, impunidade dos agentes estatais da violação, da opressão e do assassinio. [...] Em duas palavras: na luta contra a exclusão, uma democracia constitucional não pode justificar-se apenas perante o povo ativo nem perante o povo enquanto instância de atribuição, mas deve necessariamente poder fazer isso também perante o demos como destinatário de todas as prestações afiançadas que a respectiva cultura constitucional invoca. E na medida de sua dominância efetiva a superestrutura constituída pela superintegração/subintegração (inclusão/exclusão) deslegitima uma sociedade constituída não apenas no âmbito do Estado de Direito, mas já a partir da sua base democrática¹².

A distância entre a administração pública e os administrados pode ser indicada como uma das causas da falta de eficiência e a ausência de um compromisso forte entre os mesmos. Promover a integração entre ambos é fundamental, portanto, cabe ao Estado adotar medidas para que a democracia seja efetivamente o regime adotado pela sociedade brasileira, e não apenas um dado aparente, havendo grandes diferenças entre o que está positivado na Constituição Federal de 1988 e a realidade. Pode-se dizer que a Lei de Responsabilidade Fiscal é uma das medidas necessárias para a construção de uma democracia participativa, conquanto haja identidade entre o que está previsto em suas normas e a realidade.

A participação popular nas finanças públicas inevitavelmente proporciona um maior planejamento e fiscalização, propensos a evitar o desperdício e a corrupção. Aumentando os resultados, os benefícios sociais aumentarão vertiginosamente, acelerando o processo de inclusão social, essencial para a construção de uma democracia saudável. Denise Lucena Cavalcante assevera com bastante

¹² MULLER, Friedrich. **Quem é o povo: a questão fundamental da democracia**. 3. ed. São Paulo: Max Limonad, 2003. p. 94 - 95.

propriedade a relação entre Estado e cidadão em uma cidadania fiscal, expondo que:

O cidadão-contribuinte e o Estado, ambos com responsabilidade e direitos recíprocos, estando sob a égide da lei, deve agir com transparência, eficiência, legalidade e celeridade – enfim, sempre buscando otimizar suas ações em prol do melhor da sociedade

Dos vários papéis exercidos por ambos destacam-se, na presente análise, o do Estado nas funções de arrecadação, fiscalização e controle de tributos; e do cidadão-contribuinte como colaborador das atividades fiscais e responsável pelo pagamento de tributos¹³.

No entanto, a edição da Lei de Responsabilidade Fiscal, desde a sua tramitação até os dias atuais, é objeto de grandes discussões, envolvendo diversas polêmicas, já que se trata de um marco que divide a história da política financeira do Brasil.

¹³ CAVALCANTE, Denise Lucena. **Crédito tributário: a função do cidadão-contribuinte na relação tributária**. São Paulo: Malheiros, 2004. p. 31 - 32,

3 ANTECEDENTES DA LEI DE RESPONSABILIDADE FISCAL

Antes de analisar os pontos cruciais do tema ora em estudo, faz-se necessário, primeiramente, adentrar no estudo dos antecedentes da Lei de Responsabilidade Fiscal (LC. n. 101/2000), traçando um breve comentário a respeito das doutrinas econômicas e os acontecimentos que determinaram o comportamento do Estado no que diz respeito às finanças públicas, pois este é o objeto da LRF: condicionar a atitude do administrador público visando a proporcionar a gestão responsável do patrimônio público. Sabe-se que a lei complementar n. 101/2000 surgiu em um panorama econômico e político em que o controle das verbas públicas era imperioso para a execução de um plano de governo que se apoiava em uma política econômica de inflação baixa, câmbio flutuante e desenvolvimento sustentável. É obvio que esta situação não surgiu ao acaso, é produto de uma série encadeada de fatores econômicos, sociais e políticos.

Primeiramente, será analisado o liberalismo, pois é uma doutrina que inicia um ciclo econômico marcado por exigir um determinado comportamento estatal negativo necessário ao desenvolvimento social, influenciando diretamente o sistema financeiro, já que é inegável a íntima conexão entre a economia e as finanças públicas¹, vindo em seqüência o intervencionismo e o neoliberalismo.

3.1 O liberalismo

Desde as sociedades mais antigas, a tributação sempre foi um fator presente, porém, a existência de um sistema fiscal só pode ser identificada nas sociedades

¹As finanças públicas – e esta parece ser a grande lição oferecida pelo passado – são, simultaneamente, um reflexo do próprio sistema econômico adotado, como podem tornar-se um instrumento reforçador desse sistema. Em outras palavras, as finanças públicas podem tornar-se poderoso instrumento de atuação no domínio econômico. BASTOS, Celso Ribeiro. **Curso de direito financeiro e tributário**. 9. ed. São Paulo: Saraiva, 2002. p. 17.

modernas, tendo em vista que a administração tributária se encontra em crescente aperfeiçoamento².

O liberalismo sucedeu ao mercantilismo, devendo o Estado assumir unicamente a função de garantidor da paz social, da consolidação do ordenamento jurídico e da ordem econômica sem, no entanto, interferir no conteúdo das relações privadas.

Adam Smith³, principal defensor do liberalismo, defendia que o Estado não precisava intervir na economia, pois o próprio mercado encarregava-se de manter a harmonia através da livre concorrência e a competição entre os empresários, determinando o preço dos produtos e serviços e eliminando os problemas do sistema. Assim, o próprio mercado regulamentava a economia como uma "mão invisível" responsável pela harmonia econômica, sem a necessidade da intervenção da autoridade pública.

David Ricardo⁴, outro defensor do liberalismo, afirmava que o mercado não era tão independente como Adam Smith defendia, pois o valor da mercadoria dependia de outros fatores⁵, baseados na relação entre o trabalho e o valor da mercadoria. Vários outros autores definiram as bases do liberalismo, como Thomas Malthus, Alexis de Tocqueville, John Stuart Mill, Quesney, Gournay, Mirabeau, Turgot⁶. Entretanto, não é o objetivo do presente estudo realizar um grande debate sobre esta doutrina econômica, mas apenas esclarecer em que cenário surgiram os precedentes da Lei de Responsabilidade Fiscal.

² O tributo básico da Grécia antiga era o "eisphora" e no Império Romano foram criados tributos em razão da riqueza. OLIVEIRA, Régis Fernandes de. **Curso de direito financeiro**. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2006. p. 61-62. Na idade média, durante o regime feudal, os servos tinham que trabalhar dois ou três dias por semana na terra do senhor como tributo em troca de proteção. HUBERMAN, Leo. **História da riqueza do homem**. 21. ed. Rio de Janeiro: Afiliada, 1997. p. 05.

³ SMITH, Adam. **A riqueza das nações: investigação sobre sua natureza e suas causas**. São Paulo: Nova Cultural, 1988. p. 374-375.

⁴ Ricardo afirmava que "a terra de terceira qualidade é posta em cultivo, a renda imediatamente começa na segunda, e é determinada como antes, pela diferença da capacidade produtiva... Com os aumentos da população, que obrigarão o país a recorrer a terras de pior qualidade para que consiga o volume de alimentos de que necessita, a renda sobre a terra mais fértil começará a ser cobrada". RICARDO, David apud HUBERMAN, Leo, op. cit., 1997. p. 202.

⁵ Afirmava ele que: *o valor da mercadoria, ou a quantidade qualquer outra pela qual pode ser trocada depende da quantidade relativa de trabalho necessário para sua produção*. RICARDO, David. **Princípios de economia política e tributação**. São Paulo: Abril Cultural, 1982. p. 43.

⁶ OLIVEIRA, Régis Fernandes de, op. cit., 2006. p. 65.

Diante de todo o exposto, constata-se que o Estado exercia unicamente a função de garantir a ordem pública e a paz social, não precisando de grande quantidade de recursos financeiros. No liberalismo econômico, a atividade estatal não interfere nas relações privadas e, em razão dessa passividade, o Estado não precisa de um grande aparato público.

Assim, o orçamento público era mantido de forma razoavelmente equilibrada apenas com o objetivo de manter a abstenção estatal, portanto, o aparelhamento estatal era reduzido ao necessário para a manutenção da ordem pública.

No liberalismo, o imposto era tido como um investimento improdutivo para a sociedade, caracterizando-se como desperdício de riqueza. Josef Isensee⁷ explica que "o tributo é o preço da liberdade, pois serve de instrumento para distanciar o homem do Estado, permitindo-lhe desenvolver as suas potencialidades no espaço público, sem necessidade de entregar qualquer prestação permanente de serviço ao Leviatã".

Raimundo Bezerra Falcão expõe objetivamente o pensamento liberal a respeito das finanças públicas, afirmando que:

Com efeito, duas idéias básicas, frequentemente mescladas de elementos políticos e filosóficos, orientaram as propensões da doutrina: a) a crença de que a administração pública era irracional e ineficiente, do que resultariam gastos improdutivos, donde acreditar-se que a arrecadação tributária deveria ficar limitada ao mínimo indispensável para financiar tais impostos; b) a fazenda pública deveria ser neutral balizando-se por objetivos puramente fiscais⁸.

Posteriormente, em 1929, a falência da bolsa de valores de New York marcou o fracasso da política econômica liberal, havendo necessidade de uma nova vertente econômica capaz de reparar os danos provocados pelo liberalismo.

Pode-se afirmar que a política econômica liberal ocasionava o empobrecimento da maior parte da população, não lhe sendo familiar certas questões como o desenvolvimento coletivo, a proteção às relações de consumo e a repressão ao abuso do poder econômico.

⁷ ISENSEE, Josef apud TORRES, Ricardo Lobo. **Tratado de direito constitucional financeiro e tributário**. Rio de Janeiro: Renovar, 1999. p. 04.

⁸ FALCÃO, Raimundo Bezerra. **Tributação e mudança social**. Rio de Janeiro: Forense, 1981. p.105.

Assim, em reação ao liberalismo econômico, várias doutrinas surgiram indicando seus problemas e defendendo a necessidade de intervenção do Poder Público na economia, havendo grande diversidade a respeito do grau de intervenção estatal a ser exercido.

Muitos países, a partir de então, adotaram o modelo socialista de Estado, estatizando a economia e o modo de vida, impondo um regime baseado na socialização dos meios de produção. Paul Hugon aponta *a igualdade, o repúdio à propriedade privada e a liberdade como caracteres gerais do socialismo*⁹. Ressalta este autor a importância de distinguir as inúmeras variações sobre o tema¹⁰. Pode-se destacar como principais teorizadores do socialismo: Saint Simon, Pierre-Joseph Proudhon, Charles Fourier e Robert Owen¹¹. Entretanto, esses filósofos eram considerados como estudiosos do socialismo utópico, tendo em vista que não explicavam o funcionamento prático de uma sociedade socialista.

Deve-se enfatizar o surgimento do socialismo científico, ressaltando-se o modelo de Karl Marx¹² que serviu de modelo para os revolucionários socialistas retirassem as bases e principais diretrizes para a construção das sociedades socialistas tal como a União das Repúblicas Socialistas Soviéticas (URSS), a China, a Coreia do Norte, de Cuba, os diversos países do leste europeu, alguns países africanos e outros.

Acontece que as sociedades socialistas então formadas não concretizaram o Estado idealizado por Marx. O que ocorreu foi a formação de diversas sociedades marcadas pelo autoritarismo, baseadas na negação da liberdade pelo poder ditatorial. Seus governantes estavam interessados somente em manter-se no poder,

⁹ HUGON, Paul. **História das doutrinas econômicas**. 14. ed. São Paulo: Atlas, 1995. p. 162.

¹⁰ Na linguagem corrente freqüente é a confusão entre o socialismo, coletivismo e o comunismo, dando lugar a interpretações falsas e a discussões por vezes inúteis. *Ibid.*, 1995. p. 159.

¹¹ AQUINO, Rubim Santos Leão de. **História das sociedades: das sociedades modernas às sociedades atuais**. 32. ed. Rio de Janeiro: Livro Técnico, 1995. p.232.

¹² Marx, em sua obra "O Capital", indica as falhas do capitalismo definindo-o como insustentável dado que "o sistema encontra em si mesmo contradição insuperável, pois a acumulação de capital nas mãos de poucos resultava no empobrecimento de muitos de maneira a aumentar a resistência da classe operária. À medida que diminui o número de potentados do capital que usurpam e monopolizam todos os benefícios deste período de evolução social, aumentam a miséria, a opressão, a escravidão, a degradação e a exploração; todavia também aumenta a resistência da classe operária, cada vez mais numerosa e melhor disciplinada, unida e organizada pelo próprio mecanismo da produção capitalista. O monopólio do capital chegou a ser um obstáculo para o sistema atual de produção, que cresceu e prosperou com ele". MARX, Karl. **O capital**. São Paulo: Edipro, 1998. p. 281.

assim, eliminavam qualquer oposição, até mesmos revolucionários aliados que discordavam dos seus objetivos¹³.

Assim, a ruína socialista era inevitável. Sucessivamente, os países socialistas passaram por reformas, adotando a economia de mercado, exceto Cuba e Coréia do Norte, que mantêm o regime socialista até os dias atuais.

3.2 O intervencionismo

Após a crise de 1929, os países que mantiveram a economia de mercado, não aderindo ao socialismo, adotaram um modelo intervencionista, cuja intervenção não se apresentava tão extrema como no modelo socialista, ou seja, o Estado intervia na economia como agente regulador e, em diversas ocasiões, como agente econômico.

Na Conferência de *Bretton Woods*, realizada com o objetivo de determinar as novas diretrizes da economia mundial, destacou-se o Keynesianismo que tinha como diretriz a intervenção do Estado na economia através de mecanismos de regulação do mercado, manutenção dos níveis de emprego e renda e investimentos em obras e serviços. Deve-se ressaltar que esta vertente econômica sofreu adaptações de acordo com as necessidades e peculiaridades de cada país. José Matias Pereira explica que:

É inegável que o processo de desenvolvimento não é fomentado apenas pelas leis que regem o mercado, na linha do entendimento da teoria clássica, sobre a qual trata o autor na Parte II deste texto. Baseado em experiências de crescimento econômico realizadas em diversos países, se constata que o crescimento da economia depende das estruturas sociais e da forma de organização política específicas de cada Estado nacional. Dessa forma, torna-se perceptível que o mercado não é um ente que possui uma autonomia ilimitada e que se apresenta acima das normas e regras que viabilizam o funcionamento da sociedade. Na verdade, o papel de reconduzir a economia mundial para a trilha do crescimento sustentado é uma responsabilidade conjunta do Estado e do mercado, considerando que será da interação de ambos que isso irá concretizar-se, visto que integram uma mesma dinâmica sociopolítica¹⁴.

Ficou estabelecida na Conferência de *Bretton Woods* a criação o Banco Internacional para a Reconstrução e Desenvolvimento (BIRD), cuja principal função era proporcionar o crescimento de países de relativo desenvolvimento através de financiamentos e empréstimos, por exemplo; e do Fundo Monetário Internacional

¹³ WORSLEY, Peter. *Marx e o Marxismo*. São Paulo: Mestre You, 1983. p.102.

¹⁴ PEREIRA, José Matias. *Finanças públicas: a política orçamentária no Brasil*. São Paulo: Atlas, 1999. p. 20.

(FMI), este responsável por proporcionar a estabilidade da política monetária internacional, promovendo o equilíbrio entre os sistemas cambiais dos países envolvidos.

Assim, a Administração Pública adotou outra postura daquela adotada durante o liberalismo, passando a exercer relativo controle e vigilância da atividade econômica, de maneira a garantir emprego, estabilidade e crescimento social.

John Maynard Keynes tinha como objetivo o aperfeiçoamento do sistema capitalista através da intervenção estatal na economia como condição necessária de evitar o abuso do poder econômico, o que provocava o crescimento desordenado da nação, proporcionando o enriquecimento de uns em face do empobrecimento de outros. É importante frisar que toda essa estrutura e regras de mercado tinham como objetivo usar a entidade estatal para restaurar o mercado falido em virtude da adoção da prática econômica liberal.

Em relação às finanças públicas, o Estado necessita de uma grande quantidade de recursos, pois sua função consiste em manter os níveis de emprego e desenvolver a economia através de investimentos, financiamentos e empréstimos, impulsionando as relações comerciais e criando condições de crescimento econômico e social¹⁵.

Deve-se destacar, ainda, outros pontos que deveriam ser manipulados como instrumentos de desenvolvimento, objetivando o desenvolvimento, tais como: "a) a moeda, mantida em função do valor; b) a poupança e o controle da taxa de juros; c) determinação da quantidade de emprego; d) investimento na produção de bens de consumo futuro"¹⁶.

O desequilíbrio orçamentário não era visto como um problema desde que fosse utilizado de forma racional, provocando o crescimento mesmo em períodos de crise.

¹⁵ Em linguagem comum, a defesa das obras públicas ou de maneira mais geral do investimento público, se assenta na noção de que, do ponto de vista do conjunto do sistema econômico, é compensador empregar trabalhadores desde que produzam pouco mais do que nada. [...] Esta idéia pode expressar-se dizendo-se que o custo marginal para a sociedade do emprego de mão-de-obra, que de outra forma estaria ociosa, é zero ou virtualmente zero. Pode surgir um ligeiro custo social... DILLARD, Dudley. **A teoria econômica de John Maynard Keynes: teoria de uma economia monetária**. São Paulo: Pioneira, 1971. p.96.

¹⁶ ROSA JÚNIOR, Luiz Emygdio. **Manual de direito financeiro e direito tributário**. 18. ed. Rio de Janeiro: Renovar, 2005. p.42.

As finanças públicas podiam ser usadas estrategicamente para desenvolver certos setores econômicos e ao mesmo tempo atender às necessidades básicas da população menos favorecida, o que exigia uma rede grande e complexa de serviços públicos. Os limites para a despesa pública só existiam para certos tipos de despesa. Duverger, citado por Luiz Emygdio Rosa Júnior, indica que as despesas a serem limitadas são:

a) despesas de mera administração; b) despesas improdutivas de transferência, isto é, as transferências de um setor produtivo para um setor menos produtivo; c) as substituições onerosas, consistentes nas atividades que o Estado desempenha e cuja a gestão é mais onerosa que a atividade privada correspondente, caso em que, sob os pontos de vistas econômicos e financeiros, esta atividade deveria ser restituída ao setor privado.¹⁷

No entanto, vários problemas surgiram, devendo-se indicar extremo aumento da inflação, tendo como causa excessivos gastos públicos que passaram a custear um sistema de serviços públicos que não funcionavam efetivamente, investimentos que não obtiveram o êxito esperado e o desencadeamento de diversas crises internacionais. Diante dessas adversidades o sistema entrou em grave crise em 1971. Além do mais, durante esse período houve um aumento considerável da carga tributária, sufocando os contribuintes que deixavam de investir em sua atividade empresarial para pagar tributos¹⁸.

Deve-se enfatizar neste momento a situação dos serviços públicos responsáveis por levar, aos menos favorecidos, as condições essenciais ao desenvolvimeto do ser humano, proporcionando realmente ao exercício efetivo da cidadania, conforme visto anteriormente. Entretanto, os serviços públicos e instituições públicas, geralmente, são envolvidos por interessses particulares, abrangendo interesses políticos, pois é comum no Brasil que parte da verba usada em campanhas eleitorais seja formada por recursos de instituições públicas desviados ilegalmente.

¹⁷ DUVERGER apud Ibid., 2005. p. 45.

¹⁸ Em 1947, quando teve início o registro sistemático das contas nacionais do Brasil, a carga tributária brasileira era de 13,8% do PIB, como registra o Gráfico 1.1 Desde então, apresentou um crescimento lento até atingir 18,7% do PIB em 1958. A partir daquele ano, iniciou uma trajetória de queda, chegando em 1962, em meio à crise institucional, a 15,8% do PIB. Nos anos seguintes, marcados pela mais profunda reforma tributária por que passou o país, recuperou sua tendência ascendente. VARSANO, Ricardo et al. **Uma análise da carga tributária no Brasil**. Rio de Janeiro, ago., 1998. IPEA. Disponível em: <<http://www.ipea.gov.br/pub/td/td0583.pdf#search=%22carga%20tribut%C3%A1ria%22>>. Acesso em: 05 set. 2006.

O nepotismo também se alastra pelas repartições públicas, prejudicando a prestação do serviço, pois pessoas com pouca ou nenhuma qualificação são escolhidas para ocuparem cargos em comissão. Assim, o intervencionismo apresentou um caro aparato estatal pouco eficiente. Tem-se, portanto, que a política de Keynes foi adequada nos primeiros anos após a crise do liberalismo, não resistindo às transformações sociais que se seguiram¹⁹.

A saída encontrada pelos economistas foi diminuir a intervenção do Estado na economia, associando o intervencionismo ao liberalismo, formando o neoliberalismo.

3.3 O neoliberalismo

Com o desgaste do *Welfare state* e do *New Deal*, além de outros fatores, as doutrinas neoliberais começaram a ganhar destaque no início da década de 70 com o objetivo de demonstrar a necessidade de mudança da política econômica e financeira.

O *Welfare state* começou a sofrer os defeitos da falta de eficiência dos serviços públicos que exigiam grande quantidade de recursos públicos para seu funcionamento, conforme já mencionado; os investimentos na economia diminuíram causando estagnação econômica e aumento dos problemas do capitalismo, como desemprego, salários baixos, ineficiência dos mercados e outros²⁰.

Os principais teorizadores do neoliberalismo foram Friedrich August von Hayek e Milton Friedman. Ambos afirmavam a impossibilidade de sustentação do socialismo e do intervencionismo, sendo necessário retomar o crescimento econômico retornando às bases do liberalismo.

Milton Friedman explica que o monopólio do Estado da atividade de mercado inibe a atuação dos indivíduos²¹. Este autor criticou severamente o *Welfare state* e o

¹⁹ GÉNÉREUX, Jacques. **Introdução à política econômica**. São Paulo: Edições Loyola, 1995. p.190.

²⁰ BRUM, Argemiro Jacob. **Desenvolvimento econômico brasileiro**. 20. ed. Petrópolis: UNIJUI, 1999. p. 94-98.

²¹ Segundo Milton Friedman, "O monopólio implica ausência de alternativas e inibe, portanto, a liberdade efetiva da troca. Na prática, o monopólio, freqüentemente, embora não geralmente, origina-se do governo ou acordos conspiratórios entre indivíduos. Com respeito a isso, a solução é evitar o favorecimento de monopólios pelo governo..." FRIEDMAN, Milton. **Capitalismo e liberdade**. Chicago: Artenova, 1977. p. 33-34.

New Deal, afirmando que a intervenção do estado prejudica a atividade empresarial de maneira a desestimular os produtores, provocando estagnação da economia²².

José Comblim aponta as principais medidas adotadas por diversos países que seguiram a política neoliberal:

O Estado deve desestatizar as empresas públicas e entregá-las às empresas privadas de tal maneira que estas possam tirar delas mais capitais para entrar na dança da especulação mundial. O Estado neoliberal não pode interferir nos preços e nos salários. Tudo deve ficar por conta do mercado. Na prática, o que acontece é sempre a privatização dos lucros e a coletivização das perdas. Se um banco entra em falência, o Estado paga, ou seja, os cidadãos pagam. Na hora dos lucros, os cidadãos não têm nenhuma participação.

O programa neoliberal inclui também a privatização dos serviços públicos: privatização das aposentadorias, dos hospitais e da saúde, do ensino, dos correios e transportes públicos, das estradas, dos parques, das prisões e da polícia, da limpeza pública, tudo deve ser empresa privada. Tudo deve ser oportunidade de criar capital para aumentar o jogo dos capitais e gerar uma riqueza virtual, uma riqueza de papel da qual se espera que possa crescer sem limite.

O programa neoliberal exige a redução ou a supressão dos sindicatos e das organizações de trabalhadores em geral. Pois estas querem influir nos preços e salários e perturbam o jogo espontâneo do mercado, do qual se supõe que nasce a Justiça²³.

Em relação às finanças públicas, o neoliberalismo exigia o estímulo da economia por meio de incentivos fiscais às empresas privadas, apoiando-se também na redução da carga tributária, pois, no neoliberalismo, a riqueza reservada para o pagamento dos tributos deveria ser investida em produção.

No entanto, o neoliberalismo logo apresentou graves problemas. A adoção da prática neoliberal não trouxe os efeitos desejados, embora alguns avanços tenham sido alcançados como a estabilização da inflação em níveis relativamente baixos e a abertura comercial, mas, posteriormente, ocorreram eventos devastadores na economia e na esfera social. No plano social, constatou-se aumento da concentração de renda e da desigualdade social. Ao contrário do que se esperava, os empresários, em virtude da forte competitividade, buscaram reduzir seus gastos ao máximo suprimindo ou reduzindo suas despesas, inclusive as referentes aos encargos trabalhistas, reduzindo a riqueza do trabalhador.

²² COMBLIM, José. **Neoliberalismo**: ideologia dominante na virada do século. Rio de Janeiro: Vozes, 1999. p. 15.

²³ Idem, p. 22.

O desemprego aumentou consideravelmente²⁴, com a reduzida proteção do Estado. Os serviços sociais também foram afetados, pois, no sistema neoliberal, a pressão é grande para reduzir os gastos estatais, portanto, o resultado foi a redução da qualidade dos serviços e dos salários dos funcionários públicos.

No plano internacional, diversas crises surgiram em países em desenvolvimento, como nos países conhecidos como "tigres asiáticos", Rússia, Brasil e Argentina e outros, sendo, por conseguinte, necessário que tais países recorressem a empréstimos internacionais, endividando-se ainda mais.

Em relação às finanças públicas, a carga tributária aumentou consideravelmente, conforme já mencionado, exatamente o contrário do que o neoliberalismo objetivava, prejudicando o crescimento econômico almejado.

Eros Roberto Grau explica bem o que realmente consistia o neoliberalismo, expondo que:

Estas afirmações nos conduzem a atestar que o Estado neoliberal não existe. O neoliberalismo realmente existente não é senão o Estado do grande capital que, por meio da derrota da classe operária, impôs rupturas ou limitações aos pactos corporativos do pós-guerra. A derrota proletária foi econômica e política, mas também ideológica, onde o Keynesianismo e o marxismo estão desprestigiados, e a atuação estatal virou sinônimo de ineficiência, inflação e privilégios²⁵.

Após o fracasso do neoliberalismo, nos dias atuais, há uma política econômica formada por traços do intervencionismo e do neoliberalismo. Dessa forma, diversas discussões ganharam importância com o objetivo de formular um novo sistema econômico e financeiro que seja capaz de corrigir os problemas não resolvidos pelos anteriores. Destaca-se a Sócio-Economia do Desenvolvimento proposta pela Organizações das Nações Unidas (ONU) através do Programa das Nações Unidas

²⁴ Segundo Amaury Patrick Gremaud, muitos problemas metodológicos envolvem a estimativa da efetiva taxa de desemprego. A FSP, *The Economist*, *Revistas Rumos*, mencionada pelo autor ora citado, apresenta que o Desemprego atingiu o índice de 5,1 em 1994, 5,4 em 1996, 8,7 em 1998 e 7,4 em 2000; e segundo uma pesquisa realizada pelo IBGE em seis regiões metropolitanas (São Paulo, Rio de Janeiro, Recife, Belo Horizonte, Porto Alegre e Salvador), aponta que em 1986, a taxa de desemprego era de 3,6; em 1998 e 1999, chegava a 7,6. GREMAUD, Amaury Patrick; VASCONCELOS, Marco Antônio Sandoval de; TONETO JR., Rudinei. **Economia brasileira contemporânea**. 6. ed. São Paulo: Atlas, 2005. p.105 e 108.

²⁵ GRAU, Eros Roberto apud DIAS, Maurício Leal. O neoliberalismo é intervencionista? **Jus Navigandi**, Teresina, ano 3, n. 31, maio 1999. Disponível em: <<http://jus2.uol.com.br/doutrina/texto.asp?id=73>>. Acesso em: 13 out. 2006.

para o Desenvolvimento (PNUD)²⁶. Tal programa tem por base a manutenção de altas taxas de investimentos de maneira a proporcionar o aumento exponencial da produção, a ampla distribuição dos resultados e outras. Acontece que a Sócio-Economia do Desenvolvimento é formada apenas por princípios básicos e gerais, não indicando as medidas concretas e específicas a serem tomadas, o que dificulta sua implementação prática.

Destaca-se também a tese de uma política econômica solidária, visando a restabelecer o equilíbrio entre as regiões e a implementação de ações sociais que dêem suporte para a parcela mais pobre da população e, ao mesmo tempo, através do incentivo à produção, proporcionar desenvolvimento nacional. Assim dispõe:

A velha economia leva-nos a fraturas sociais e degradações ambientais irreversíveis. Queremos um desenvolvimento durável, que nada mais é do que a manifestação de uma solidariedade expressa em relação a gerações futuras a quem devemos legar um patrimônio pelo menos igual àquele que recebemos de nossos pais. [...]

A conjunção de forças cidadãos que se expressem pelo consumo, pela participação acionária responsável e, é claro, por uma ação renovada do Estado, pode fazer evoluir os cronogramas do gerenciamento empresarial e tradicional relação capital trabalho e contribuir para orientar essa dinâmica para a produção de interesse geral. Apresentamos aqui essas forças cidadãos que contribuem para a evolução da empresa convencional para a empresa socialmente responsável²⁷.

3.4 Conjuntura econômica e financeira no Brasil

Pertencente ao ordenamento econômico mundial e sendo um ativo participante do comércio internacional desde os tempos coloniais, o Brasil não foi exceção à regra sobre a presença do Estado na atividade econômica, seja como elemento regulador seja como empreendedor. Deve-se destacar que o Brasil, desde a independência até a crise mundial de 1929, alinhou-se entre os seguidores da doutrina econômica liberal.

Desde o final do século XIX até o *crack* da bolsa de valores de *New York*, a economia brasileira se apoiava no cultivo do café. Segundo Celso Furtado, o maior problema deste sistema econômico naquela época era o forte desequilíbrio entre oferta e demanda de café a ser exportado, conforme citação abaixo:

²⁶ PROGRAMA DAS NAÇÕES UNIDAS PARA O DESENVOLVIMENTO - PNUD. Disponível em: <<http://www.pnud.org.br/>>. Acesso em: 18 ago. 2006.

²⁷ D'ORFEUIL, Henri Rouillé. *Economia cidadã: alternativas ao neoliberalismo*. Petrópolis: Vozes, 2002. p.184-185.

[...] sendo o Brasil um país abundante em terras disponíveis para a agricultura e em mão-de-obra subempregada, os lucros obtidos incentivavam novas inversões de capitais no setor, elevando gradualmente a oferta de café a ser exportado, resultando em forte desequilíbrio entre oferta e demanda, indicando uma tendência estrutural de baixa de preços no longo prazo²⁸.

Até então, não havia muita preocupação com os gastos estatais. Somente na Constituição Federal de 1934 foram introduzidos alguns dispositivos no texto constitucional sobre a elaboração do orçamento e organização do Tribunal de Contas²⁹, além de que a legislação infra-constitucional era extremamente escassa.

Depois da crise de 1929, o Brasil seguiu os caminhos do intervencionismo, mantendo a economia de mercado. Nesse período, grandes investimentos em infraestrutura foram realizados com base em empréstimos contraídos em bancos estrangeiros, aumentando consideravelmente a dívida externa.

Pode-se afirmar que o equilíbrio orçamentário não era importante desde que o Estado fizesse investimentos de maneira a impulsionar a economia.

A Constituição Federal de 1967 constituiu um grande avanço em relação ao Sistema Financeiro Nacional e a fiscalização contábil-financeira, pois vários dispositivos foram incluídos no rol constitucional, no qual se deve destacar a vedação quanto a: estorno de verbas, concessão de créditos ilimitados, abertura de crédito especial ou suplementar sem prévia autorização legislativa e sem indicação da receita correspondente e a realização, por qualquer dos Poderes, de despesas que excedam as verbas votadas pelo Legislativo, salvo as autorizadas em crédito extraordinário³⁰ e a impossibilidade de o montante da despesa autorizada em cada exercício financeiro ser superior ao total das receitas estimadas para o mesmo período, salvo nos limites e pelo prazo fixados em resolução do Senado Federal, por proposta do Presidente da República, em execução de política corretiva de recessão econômica e às despesas que, nos termos da Constituição, podem correr à conta de créditos extraordinários³¹. A inclusão de tais dispositivos demonstra claramente que já havia certa preocupação com os gastos estatais e, portanto, caberia ao Poder

²⁸ FURTADO, Celso. **Formação econômica brasileira**. 27. ed. São Paulo: Nacional, 1998. p. 177.

²⁹ Artigos 50 e 99 a 102 da Constituição Federal de 1934.

³⁰ Artigo 64, §1º da CF/67.

³¹ Artigo 66 da CF/67.

Legislativo exercer o controle orçamentário com o auxílio do Tribunal de Contas, nos termos dos artigos 71 e 72 da Constituição Federal de 1967³².

Apesar da existência de mecanismo de controle das verbas públicas, pode-se afirmar que o governo federal incentivou organismos estatais a tomarem empréstimos e a realizarem outras operações de crédito que terminassem por endividar excessivamente a Administração Pública direta e indireta.

Tais operações financeiras estavam previstas na Lei n. 4.131/62³³ e na Resolução n. 63/67³⁴ do Banco Central do Brasil que davam às entidades administrativas e às empresas privadas grande mobilidade para tratar com organismos internacionais a respeito de empréstimos e financiamentos.

Enfatiza-se o advento da Lei n. 4.320/64, considerada a Lei Geral do Orçamento, a qual instituiu as normas gerais de direito financeiro de observância à União, Estados, Distrito Federal e Municípios, dispondo a respeito da proposta orçamentária, elaboração do orçamento público, medidas de programação e controle orçamentário, discriminação de receitas e despesas e outros ditames importantes à política financeira.

Com a crise do intervencionismo na década de 70, o Brasil também veio a sentir seus efeitos. Assim, graves problemas financeiros surgiram, o que provocou a decretação de moratória pelo Brasil com um quadro inflacionário que chegava a 20% ao mês³⁵ durante o governo de José Sarney (1985 a 1990). Assim, o governo brasileiro empenhou-se em estabilizar a economia por meio de medidas que buscassem conter a inflação.

³² Art. 70. "A fiscalização financeira e orçamentária da União será exercida pelo Congresso Nacional mediante controle externo e pelos sistemas de controle interno do Poder Executivo, instituídos por lei. §1º O controle externo do Congresso Nacional será exercido com o auxílio do Tribunal de Contas da União e compreenderá a apreciação das contas do Presidente da República, o desempenho das funções de auditoria financeira e orçamentária, bem como o julgamento das contas dos administradores e demais responsáveis por bens e valores públicos".

³³ A Lei 4.131/62 disciplinava a aplicação do capital estrangeiro e as remessas de valores para o exterior e outras disposições sobre o capital financeiro.

³⁴ A resolução n. 63/67 dispunha sobre operações bancárias referentes ao capital estrangeiro, tais como captação externa de empréstimos em moeda estrangeira pelo sistema financeiro e; a instituição de minidesvalorizações cambiais em 1968, que propiciou a redução dos riscos das oscilações previstas da taxa de câmbio na captação externa. Esta Resolução foi revogada pela Resolução 2770/2000.

³⁵ ALENCAR, Francisco. **História da sociedade brasileira**. 14. ed. Rio de Janeiro: Livro Técnico, 1996. p.427.

Conseqüentemente, várias reformas foram implementadas em nível institucional e em nível normativo. Em relação ao quadro normativo, o sistema constitucional de controle das finanças públicas foi aprimorado em relação à Constituição Federal de 1967.

A atual Constituição Federal promulgada em 5 de outubro de 1988 tratou do Sistema Financeiro Nacional no art. 192, alterado pela Emenda Constitucional n. 40/03, sendo regulamentado pela Lei n. 4.595/64, recepcionada pela Constituição Federal com o *status* de lei complementar, embora tenha sido aprovada como lei ordinária. Já em relação às finanças públicas, a Constituição Federal dispôs a respeito nos artigos 163 a 169, sendo necessária a edição de lei complementar para sua regulamentação.

É importante ressaltar que o atual texto constitucional referente às finanças públicas trata-se de um aprimoramento do texto da Constituição Federal de 1967, mantendo suas bases. Portanto, não representa um sistema financeiro muito diferente do anterior.

Deve-se reconhecer que o legislador constituinte de 1986 não apresentava a mesma disposição dos brasileiros em geral de reformar drasticamente as normas constitucionais. Paulo Bonavides, ao expor sobre o perfil ideológico da Constituinte, classifica-o como conservador, conforme citação abaixo:

O próprio governo central estruturou seu grupo de ação – o centrão (Centro Democrático), que coordenou vários agrupamentos partidários, apartidários, extrapartidários, suprapartidários dispostos a votar com o planalto, especialmente o dispositivo que adotava o sistema de governo e o que fixava período do mandato presidencial.

[...]

Pode-se, no entanto, pelas decisões assumidas, concluir que a maioria da constituinte era conservadora e o mais fiel retrato de sua composição pode ser melhor aferido pelas votações de alguns pontos conflitantes³⁶.

Dentre as grandes inovações, pode-se destacar o aparecimento da Lei de Diretrizes Orçamentária (LDO) no sistema financeiro constitucional de 1988 com a função de estabelecer metas e prioridades, orientar a elaboração da Lei Orçamentária Anual, dispor a respeito das alterações legislação tributária e outras

³⁶ BONAVIDES, Paulo; ANDRADE, Paes. **História constitucional do Brasil**. Brasília: Paz e Terra, 1989. p. 472-474.

questões importantes à atividade financeira, constituindo um importante instrumento de planejamento fiscal.

Deve-se enfatizar o lançamento do Programa de Estabilidade Fiscal (PEF)³⁷, em outubro de 1998, que identifica os problemas e prevê os objetivos de solução para a crise fiscal. Este programa surgiu após as Emendas Constitucionais n. 19 e 20 de 1998 responsáveis pela reforma administrativa do Estado e por estabelecer as bases para uma gestão responsável.

No plano infra-constitucional, foi editada a Lei de Responsabilidade Fiscal (Lei Complementar n. 101/2000) firmando regras rígidas com o objetivo de equilibrar as contas públicas e moralizar e democratizar a elaboração do orçamento e a execução das políticas públicas.

O Poder Executivo foi responsável pela elaboração do projeto de lei referente à Lei Complementar n. 101/2000, vindo a regulamentar o disposto no artigo 165, §9º da Constituição Federal³⁸. Percebe-se que o texto legal aplica-se a todos os entes da Federação, União, Estados e Municípios, seja no âmbito da Administração Pública direta ou indireta, estabelecendo limites aos gastos públicos, prevendo medidas e técnicas de planejamento e de transparência das ações de governo em relação à população.

A Lei de Responsabilidade Fiscal dispôs, ainda, a respeito de uma série de condutas, como, por exemplo, o não envio do anexo de metas fiscais, que caracteriza crime de responsabilidade dos administradores públicos. Assim, o gestor público fica expressamente responsável por ações que venham a distorcer ou violar os princípios de uma gestão fiscal responsável.

³⁷ O Programa de Estabilidade Fiscal prevê as seguintes medidas: reformas constitucionais e legais da ordem econômica, permitindo a implementação do processo de privatizações de empresas públicas, acordos de ajuste fiscal com os Estados, saneamento e privatização dos bancos estaduais, aprimoramento dos mecanismos de controle do endividamento de Estados e Municípios, e de estatais, regulamentação da reforma administrativa, reforma da previdência, alterações adicionais do sistema previdenciário, Lei de Responsabilidade Fiscal, reforma tributária, reforma da legislação trabalhista, reestruturação do Plano Plurianual e do Orçamento Geral da União, desregulamentação do setor de combustíveis. BRASIL. Ministério da Fazenda. Disponível em: <<http://www.fazenda.gov.br/portugues/ajuste/respef.asp>>. Acesso em: 28 set. 2006.

³⁸ Art. 165. "Leis de iniciativa do Poder Executivo estabelecerão: § 9º - Cabe à lei complementar: I - dispor sobre o exercício financeiro, a vigência, os prazos, a elaboração e a organização do plano plurianual, da lei de diretrizes orçamentárias e da lei orçamentária anual; II - estabelecer normas de gestão financeira e patrimonial da administração direta e indireta bem como condições para a instituição e funcionamento de fundos".

Ao chegar à Câmara dos Deputados o projeto da Lei de Responsabilidade Fiscal, em 1999, instalou-se uma Comissão Especial, cujo relator designado foi o deputado Pedro Novais, do PMDB da Bahia, e o presidente foi o deputado Joaquim Francisco, do PFL de Pernambuco. Durante sua discussão, alguns parlamentares e alguns setores da sociedade se opuseram ao projeto pelo fato de que não havia nele dispositivos que mostrassem preocupação com o prejuízo social que pode ocorrer unicamente para manter as contas sobre controle, sendo enfatizada a inflexibilidade diante de dificuldades sociais e por parecer que o projeto era o resultado de pressões internacionais (Fundo Monetário Internacional e Estados Unidos, por exemplo).

Quanto a este ponto, existe certa polêmica quanto à influência do Fundo Monetário Internacional (FMI) e credores internacionais. Para Carlo Alberto de Moraes Ramos Filho³⁹, o FMI teria fornecido ao Brasil todo o embasamento teórico acumulado nas reformas fiscais de outros países, como a Nova Zelândia, que buscou o equilíbrio fiscal com *Fiscal responsibility act*, assim como os Estados Unidos com o *Budget Enforcement Act*, a União Européia com o Tratado de *Maastricht* e outros.

Márcio Novaes Cavalcanti diverge desse pensamento, defendendo a idéia de que a Lei de Responsabilidade Fiscal surgiu a partir da necessidade de aprimorar o sistema de controle orçamentário e o uso das políticas públicas como forma de diminuir as disparidades econômicas do país, expondo que:

A fim de lidar com estas disparidades econômicas, o Brasil criou fundos fiscais e mecanismos de transferências fiscais e desenvolveu intensamente estes mecanismos. Não se preocupou, contudo, com mecanismos de controle orçamentário dos entes da Federação, muito menos em restringir ou disciplinar o uso de políticas fiscais e manobras orçamentárias por parte dos membros da Federação. O resultado não foi satisfatório e justificou a adoção da Lei de Responsabilidade Fiscal⁴⁰.

No presente estudo, opina-se no sentido de que a LRF foi resultado da combinação de ambos os fatores, pois é forçoso acreditar que, depois de uma década de planos econômicos ineficazes em solucionar a grave crise financeira do

³⁹ RAMOS FILHO, Carlos Alberto de Moraes. **Responsabilidade fiscal: aspectos fundamentais da lei complementar nº 101/2000**. Manaus: Caminha, 2002. p. 25.

⁴⁰ CAVALCANTI, Marcio Novaes. **Fundamentos da lei de responsabilidade fiscal**. São Paulo: Dialética, 2001. p. 67.

Brasil, não havia consciência do governo brasileiro de que as contas públicas precisavam ser equilibradas⁴¹.

Por outro lado, há de ser reconhecido que o FMI e os credores externos pressionaram o governo federal pelas reformas e cumprimento de metas fiscais, tendo em vista que tal impunha-se como condição para a liberação dos empréstimos concedidos durante o governo de Fernando Henrique Cardoso.

Após aprovação do projeto na Câmara dos Deputados, a discussão de seu texto continuou no Senado Federal. O relator escolhido foi o Senador Jéferson Perez, do PDT do Amazonas, e, conseqüentemente, o projeto foi aprovado com algumas alterações, para, posteriormente, ser sancionado pelo Presidente da República com 17 vetos, em 4 de maio de 2000.

Após a aprovação do texto, o Partido Comunista do Brasil (PC do B) e o Partido dos Trabalhadores (PT) ingressaram com uma Ação Direta de Inconstitucionalidade (ADI n. 2.238-5) impugnando a validade da lei, defendendo a tese de que as alterações feitas pelo Senado deveriam ser submetidas à aprovação da Câmara dos Deputados. O Supremo Tribunal Federal rejeitou por unanimidade o pedido de medida cautelar⁴².

A Lei de Responsabilidade Fiscal foi objeto de outras ações diretas de inconstitucionalidade sob os mais diversos argumentos⁴³. Pode-se constatar que a Supremo Tribunal Federal adotou a posição de que o diploma normativo ora em estudo encontra-se em conformidade com a atual Constituição Federal, tendo em

⁴¹ O fato da LRF ter sido aprovada com boa margem de votos demonstra que o projeto contava o apoio coletivo substancial. Na Câmara dos Deputados, foram 385 votos a favor a 86 contra e quatro abstenções. Já no Senado, foram 70 votos a favor a 10 contra e três abstenções. Além do mais, a doutrina aponta forte tendência dos economistas em adotar uma política de moralidade fiscal: A pesar da unanimidade da equipe a favor das medidas racionalizadoras do gasto público, sabia-se perfeitamente que elas não seriam suficientes para matar, como se dizia, o dragão da maldade inflacionária. O caminho para chegar a uma economia mais estável passava por várias frentes de batalhas e desdobrava-se em etapas. [...] A primeira frente de batalha era ajustar tanto quanto possível o Orçamento daquele ano, 1993, e preparar um Orçamento equilibrado para 1994. CARDOSO, Fernando Henrique. **A arte da política: a história que vivi**. 2. ed. Rio de Janeiro: Civilização brasileira, 2006. p. 144.

⁴² O Tribunal, por unanimidade, rejeitou a argüição de inconstitucionalidade formal da lei, em sua totalidade, ao argumento de que o projeto deveria ter voltado à Câmara dos Deputados em razão de o Senado ter alterado certos dispositivos da lei. Votou o Presidente. ADI 2.238-DF, Rel. Min. Ilmar Galvão.

⁴³ ADI n. 2324-1, ADI n. 2261, ADI n. 2256, ADI n. 2250 e ADI n. 2241-5 e ADI n. 2365-9, atualmente apensada à ADI n. 2.238-5, com data de entrada no STF em 04/07/2000.

vista que não suspendeu a aplicabilidade da grande maioria dos dispositivos impugnados.

No entanto, alguns poucos dispositivos encontram-se suspensos. É o caso dos artigos 9º, §3º, 12, §2º, 23, §1º e 56. Decidindo a respeito dos pedidos de medida cautelar referente a ADI n. 2238 – DF, tem-se que:

[...] Continuando no julgamento acima mencionado, o Min. Ilmar Galvão, relator, proferiu voto no sentido de deferir o pedido de liminar quanto ao art. 56 - o qual prevê que as contas submetidas pelo Chefe do Poder Executivo a parecer prévio do Tribunal de Contas incluirão as dos presidentes dos órgãos dos Poderes Legislativo e Judiciário e do Chefe do Ministério Público -, por entender que tal dispositivo contraria norma contida no art. 71, II da CF, que confere competência ao Tribunal de Contas para julgamento das contas de todos os administradores e responsáveis por dinheiros públicos à exceção apenas das contas prestadas pelo Presidente da República, em relação as quais lhe compete apenas emitir parecer prévio para apreciação pelo Congresso Nacional. Após, o julgamento desse artigo foi suspenso em virtude do pedido de vista do Min. Sepúlveda Pertence.

Em seguida, o Tribunal deferiu a suspensão cautelar do § 2º do art. 12 ("O montante previsto para as receitas de operações de crédito não poderá ser superior ao das despesas de capital constantes do projeto de lei orçamentária."), por aparente violação do art. 167, III, da CF, que, embora proíba a realização de operações de créditos que excedam o montante das despesas de capital, ressalva as autorizadas mediante créditos suplementares ou especiais com finalidade precisa, aprovados pelo Poder Legislativo por maioria absoluta. Considerou-se que, ao primeiro exame, a Lei Complementar não pode editar norma absoluta, desprezando a ressalva da Constituição Federal.

O art. 9º, §3º da LRF⁴⁴ foi suspenso pelo Supremo Tribunal Federal, pois se trata de claro desrespeito ao princípio da separação de poderes ao permitir que o Poder Executivo limite os valores financeiros referentes ao Legislativo e ao Judiciário, bem como um atentado à ordem democrática ao estabelecer limitações financeiras ao Ministério Público.

Em relação ao art. 12, §2º, a explicação dada pelo Ministro Ilmar Galvão é bastante clara. Observa-se que o dispositivo ora mencionado estabelece uma exceção à situação absoluta prevista no art. 167 da Constituição Federal, portanto,

⁴⁴ Art. 9º "Se verificado, ao final de um bimestre, que a realização da receita poderá não comportar o cumprimento das metas de resultado primário ou nominal estabelecidas no Anexo de Metas Fiscais, os Poderes e o Ministério Público promoverão, por ato próprio e nos montantes necessários, nos trinta dias subsequentes, limitação de empenho e movimentação financeira, segundo os critérios fixados pela lei de diretrizes orçamentárias. § 3º No caso de os Poderes Legislativo e Judiciário e o Ministério Público não promoverem a limitação no prazo estabelecido no *caput*, é o Poder Executivo autorizado a limitar os valores financeiros segundo os critérios fixados pela lei de diretrizes orçamentárias".

foi suspensa somente a parte final do artigo 12, §2º, referente à exceção indevidamente criada.

Por fim, o art. 56 da lei complementar ora em estudo atenta contra a competência do Tribunal de Contas. Conforme será visto, as competências do Tribunal de Contas foram previstas constitucionalmente, a quem cabe apreciar as contas do Presidente República nos termos do art. 71, I da CF/88⁴⁵ e fornecer um parecer prévio ao Poder Legislativo, responsável pelo julgamento das contas presidenciais, conforme indicado no art. 49 IX da CF/88⁴⁶. No que se refere às contas das outras autoridades públicas, o Tribunal de Contas possui a competência para processar e julgar as mesmas, conforme expõe o art. 71, II da CF/88⁴⁷. Assim, não pode a LRF dispor em sentido contrário ao estabelecido na Constituição Federal.

Esses artigos que se encontram suspensos não chegam a inutilizar a lei cujas partes principais, aquelas que se referem ao controle das finanças, planejamento, transparência e endividamento, continuam plenamente em vigor, sendo possível ao país prosseguir as reformas de racionamento da gestão do patrimônio público.

Com a Lei de Responsabilidade Fiscal, o Brasil passa por uma mudança institucional e cultural no que se refere à gestão do patrimônio público, pois trouxe mecanismos de controle e transparência, bem como exige a implementação de programas de maneira planejada e o cumprimento de resultados traçados. Trata-se de restrições orçamentárias com o fim de equilibrar as contas públicas e moralizar a administração pública financeira.

Pedro Lino comenta a importância da Lei de Responsabilidade Fiscal dentro do panorama histórico atual:

⁴⁵ Art. 71. "O controle externo, a cargo do Congresso Nacional, será exercido com o auxílio do Tribunal de Contas da União, ao qual compete: I - apreciar as contas prestadas anualmente pelo Presidente da República, mediante parecer prévio que deverá ser elaborado em sessenta dias a contar de seu recebimento;"

⁴⁶ Art. 49. "É da competência exclusiva do Congresso Nacional: IX - julgar anualmente as contas prestadas pelo Presidente da República e apreciar os relatórios sobre a execução dos planos de governo."

⁴⁷ 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;"

Nessa medida, a LRF significa, acima de tudo, o fim da que se poderia chamar de Revolução Keynesiana, quando o Estado, de feições novas, passou a perseguir – seu novo e único objetivo – o desenvolvimento pelo desenvolvimento, que deveria ser conseguido, custasse o que custasse, mediante decidida intervenção no setor econômico, incentivo aos investimentos, realização de grandes obras públicas, ainda que isso tudo viesse a resultar em endividamento e inflação monetária.

Normativamente, substituiu-se, agora, no Brasil, o pensamento de Keynes pela ideologia de James Buchanan – e aqui sim, verdadeiramente, há a tão falada influência, pelo apoio, do FMI – e um novo tempo de equilíbrio orçamentário, pela compreensão da crise fiscal do Estado pós-moderno somente será solucionada por um gastar moderado, apenas do que arrecada⁴⁸.

⁴⁸ LINO, Pedro. **Comentários à lei de responsabilidade fiscal**. São Paulo: Atlas, 2001. p.13.

4 FUNDAMENTOS DA LEI DE RESPONSABILIDADE FISCAL

Conforme indicado no capítulo anterior, a adoção de uma política econômica baseada em inflação baixa, câmbio flutuante e crescimento sustentável impõe uma política financeira baseada no equilíbrio orçamentário seguido da aplicação racional e eficiente das verbas públicas.

O orçamento público expressa a programação financeira para determinado período, definindo as prioridades e objetivos do governo, o qual é elaborado durante meses a partir de um conjunto de metas traçadas antes mesmo do início do mandato executivo.

Por essa razão é indispensável que os governantes elaborem um orçamento público que corresponda a medidas capazes de concretizar os valores expostos no art. 3º da Constituição Federal de 1988. O orçamento precisa ser elaborado com zelo e com a participação do povo, pois a eficiência dos serviços públicos essenciais depende de políticas públicas bem organizadas e elaboradas democraticamente.

A Lei de Responsabilidade Fiscal foi editada com o objetivo de impor ao gestor público determinados limites em relação a receitas e despesas, obrigá-lo a conduzir as políticas públicas de maneira planejada, e a divulgar ações governamentais. Assim, pode-se dizer que o **equilíbrio fiscal, o planejamento, a transparência, o controle e a fiscalização** constituem os princípios basilares da LRF.

De acordo com Marcos Nóbrega, os objetivos da Lei de Responsabilidade fiscal são:

Instituir uma gestão fiscal responsável, com ênfase no controle do gasto continuado e no endividamento;
Prevenir desvios e estabelecer mecanismos de correção e dessa forma punições e administradores pelos desvios graves e por eventual não adoção de medidas corretivas;

Modificar profundamente o regime fiscal brasileiro, dando um 'choque' de transparência no setor público, com maior divulgação das contas públicas e, ao mesmo tempo, tornando-as mais inteligíveis.

4.1 Equilíbrio fiscal

O equilíbrio fiscal é o princípio mais importante para a manutenção de uma política fiscal baseada na moralidade e na racionalidade, consistindo na idéia de equilíbrio entre receita e despesa, ou seja, o Estado não pode gastar mais do que arrecada. Deve haver paridade entre receita e despesa.

A Lei de Responsabilidade Fiscal impõe diversos limites que evitam que os entes públicos contraiam dívidas desordenadamente, portanto, há uma série de exigências que devem ser observadas, tais como a necessidade de indicar a origem dos recursos para o custeio de determinado empreendimento, a comprovação de que as metas fiscais previamente estabelecidas e a programação das políticas públicas não vão ser afetadas e outras.

Carlos Valder do Nascimento se pronuncia sobre o assunto da seguinte forma:

O princípio em questão busca coibir a prática usual do endividamento público irresponsável tão em voga no Brasil de hoje, onerando de maneira imoderada e permanente os cofres públicos, cujas receitas são insuficientes para a satisfação das necessidades sociais, cada vez mais postergadas. Além da não aplicação correta desses recursos, tem-se presenciado com certa frequência o enriquecimento de alguns à custa do dinheiro público, bem como a efetivação de gastos desnecessários, que comprometem as rendas federais, estaduais e municipais, portanto, o patrimônio público. Há necessidade de se estabelecer o primado da moralidade no Brasil.

[...]

Cabe-lhes, portanto, a tarefa de limitar os gastos, manter o equilíbrio nas contas públicas e atuar na prevenção de déficits, de maneira a estabelecer a compatibilização entre as receitas e a satisfação das demandas sociais. Minimizar os efeitos da dívida estatal com medidas saneadoras, atuando na prevenção de riscos fiscais, a fim de cumprir as metas perseguidas pelo interesse público, especialmente de resultados entre recursos financeiros disponíveis e gastos do setor público².

Os artigos 11 a 14 da referida lei dispõem a respeito da receita pública e sua renúncia, tendo como objetivo impor aos entes públicos a efetiva cobrança das dívidas, estabelecendo como sanção aos entes federados que não buscarem a

¹ NÓBREGA, Marcos. **Lei de responsabilidade fiscal e leis orçamentárias**. São Paulo: Juarez de Oliveira, 2002. p. 25 - 26.

² NASCIMENTO, Carlos Valder do. Arts 1º a 17. In: MARTINS, Ives Gandra da Silva; NASCIMENTO, Carlos Valder do (Org.). **Comentários à lei de responsabilidade fiscal**. São Paulo: Saraiva, 2001. p. 19-21.

eficiência na cobrança de dívidas públicas e que fizerem renúncia de créditos ilimitadamente, como o não repasse das verbas decorrentes da previsão constitucional³.

A redação prevista no art. 12 estabelece que o Poder Executivo deve enviar o projeto de lei orçamentária acompanhado do demonstrativo da evolução do quadro de receitas abrangendo os últimos três anos e a projeção para os dois anos seguintes.

Dessa forma, o gestor público possui elementos que permitem planejar eficientemente a despesa e a receita pretérita e futura com o objetivo de manter o equilíbrio fiscal.⁴.

O artigo 14 da Lei de Responsabilidade Fiscal prevê a possibilidade de haver renúncia de receita. Embora seja uma medida juridicamente possível, não deve ser usada de forma ilimitada, já que o equilíbrio entre receitas e despesas seja rigorosamente obedecido.

Comumente, os entes da Federação concedem incentivos fiscais para atrair investimento e sucessivamente desenvolvem determinadas regiões do país e, com este objetivo, terminam por comprometer o equilíbrio entre receitas e despesas.

³ Em referência à aplicação da sanção, há certa divergência doutrinária no sentido de que seria o ente federativo obrigado a exercer sua competência tributária. Betina Treiger Grupenmacher entende que "não há obrigatoriedade na instituição do tributo, pois o legislador constituinte utilizou, intencionalmente, o termo 'poderão', pois pretendeu atribuir uma faculdade ao legislador infraconstitucional. [...] Preferiu a atribuição de uma prerrogativa à imposição de um dever, com o que imprimiu ao exercício da competência tributária a nota da facultatividade. O modal deontico empregado no art. 145 da CF/88, foi certamente o de 'permitir', e não o de 'obrigar". GRUPENMACHER, Betina T. Lei de Responsabilidade Fiscal, Competência Tributária, Arrecadação e Renúncia. In: ROCHA, Valdir O. (Coord.) **Aspectos relevantes da lei de responsabilidade fiscal**. São Paulo: Dialética, 2001. p.15. Já Régis Fernandes de Oliveira entende que, "embora não possa haver a exigência física ou jurídica do comportamento, possível é a previsão da sanção de não-envio de receita transferida voluntária. Isso porque o ordenador de despesa, um Ministro de Estado, por exemplo, que auxilia um Município que não tenha exercido em sua plenitude sua competência tributária, poderá ser sujeito passivo de infração político-administrativa e até infração penal". OLIVEIRA, Régis Fernandes de. op. cit., 2006. p. 61-62.

⁴ Art. 12. "As previsões de receita observarão as normas técnicas e legais, considerarão os efeitos das alterações na legislação, da variação do índice de preços, do crescimento econômico ou de qualquer outro fator relevante e serão acompanhadas de demonstrativo de sua evolução nos últimos três anos, da projeção para os dois seguintes àquele a que se referirem, e da metodologia de cálculo e premissas utilizadas. § 1º Reestimativa de receita por parte do Poder Legislativo só será admitida se comprovado erro ou omissão de ordem técnica ou legal. § 2º O montante previsto para as receitas de operações de crédito não poderá ser superior ao das despesas de capital constantes do projeto de lei orçamentária."

Assim, a Lei de Responsabilidade Fiscal exige que seja demonstrado que a renúncia de receita não comprometerá os objetivos traçados na Lei de Diretrizes Orçamentárias.

O artigo 14 da Lei de Responsabilidade Fiscal traz medidas que procuram prever se o equilíbrio orçamentário vai ser cumprido durante o período em houve renúncia de receita pública em virtude de isenções concedidas pelos entes federativos.

A exceção indicada no parágrafo 3º do artigo 14 refere-se aos tributos previstos nos incisos I, II, IV e V do artigo 153 da CF/88 e ao cancelamento de débito cujo montante seja inferior ao dos respectivos custos de cobrança.

É evidente a intenção do legislador em excluir a incidência da lei quanto aos tributos previstos nos incisos I, II, IV e V do artigo 153 da CF/88 em virtude do seu caráter preponderantemente extrafiscal⁵, muitas vezes responsáveis por influenciar diretamente a economia.

Quanto ao cancelamento de débito cujo montante seja inferior ao dos respectivos custos de cobrança, é óbvio a prejudicialidade em exigir crédito que acarretaria despesa com as medidas de cobrança maior do que o próprio crédito.

Em relação à despesa pública, a LRF apresenta vários dispositivos, limitando qualquer ação governamental que acarrete aumento desordenado dos encargos financeiros.

Primeiramente, pode-se destacar a necessidade de estimativa do impacto orçamentário e financeiro no exercício em que a despesa deva entrar em vigor e nos dois subseqüentes, a declaração do ordenador da despesa de que o aumento tem adequação orçamentária e financeira com a lei orçamentária anual e compatibilidade

⁵ Assim, quanto a seu objetivo, o tributo é: a) Fiscal, quando seu principal objetivo é a arrecadação de recursos financeiros para o Estado; b) Extrafiscal, quando seu objetivo principal é a interferência no domínio econômico, buscando um efeito diverso da simples arrecadação de recursos financeiros; c) Parafiscal, quando seu objetivo é a arrecadação de recursos para o custeio de atividades que, em princípio, não integram funções próprias do Estado, mas este as desenvolve através de entidades específicas. MACHADO, Hugo de Brito. **Curso de direito tributário**. 25. ed. rev. e ampl. São Paulo: Malheiros, 2004. p. 79 - 80.

com o plano plurianual e com a lei de diretrizes orçamentárias conforme dispõe o art. 16, I e II⁶.

Jorge Ulisses Jacoby Fernandes ressalta que o artigo 16 da LRF traz o princípio da adequação financeira, podendo ser entendido como:

O mesmo art. 16, inc. II, exige que ao empenhar a despesa ou realizar a licitação, o ordenador de despesa declare a compatibilidade financeira com a Lei Orçamentária Anual.

No momento do empenho, o ordenador de despesas tem, necessariamente, que ter a dotação orçamentária, necessária e suficiente para o caso, mas muitas vezes não tem ainda disponível os recursos financeiros para cumprir a obrigação. A adequação financeira não exige a existência de recursos disponíveis, só exige que seja adequada à programação financeira⁷.

Seguindo essa mesma linha, assim sustenta Gilmar Ferreira Mendes:

O equilíbrio das contas públicas somente é exercido se levado em conta o que no presente se gasta e o que, no futuro, pretende-se gastar. Já é claro para a sociedade que os enormes gastos que administradores deixam para seus sucessores, após o processo eleitoral, são flagrantemente descabidos, ferindo a ética da boa gestão da coisa pública e um regime de responsabilidade fiscal que se quer implantar, sem falar que tal conduta indesejada onera a sociedade e, com ainda mais fervor, as gerações futuras⁸.

Deve-se destacar que a Lei de Responsabilidade Fiscal determinou três tipos diferenciados de despesas: a) despesas obrigatórias de caráter continuado; b) despesas com pessoal; c) despesas com a seguridade social.

As despesas obrigatórias de caráter continuado constituem despesas correntes derivadas de lei, medida provisória ou ato administrativo normativo que fixem para o ente a obrigação legal de sua execução por um período superior a dois exercícios⁹. Pode-se afirmar que são despesas obrigatórias de caráter continuado obrigações estatais que devem ser mantidas permanentemente, como determinados programas

⁶ Art. 16. "A criação, expansão ou aperfeiçoamento de ação governamental que acarrete aumento da despesa será acompanhado de: I - estimativa do impacto orçamentário-financeiro no exercício em que deva entrar em vigor e nos dois subseqüentes; II - declaração do ordenador da despesa de que o aumento tem adequação orçamentária e financeira com a lei orçamentária anual e compatibilidade com o plano plurianual e com a lei de diretrizes orçamentárias."

⁷ FERNANDES, Jorge Ulisses Jacoby. **Responsabilidade fiscal, questões práticas na função do ordenador de despesa; na terceirização de mão-de-obra; na função do controle administrativo**. 2. ed. atual. e ampl. Brasília: Brasília Jurídica, 2002. p.17.

⁸ MENDES, Gilmar Ferreira. Arts. 48 a 59. In: MARTINS, Ives Gandra da Silva, NASCIMENTO, Carlos Valder do (Org.), op. cit., 2001. p. 346.

⁹ Art. 17. "Considera-se obrigatória de caráter continuado a despesa corrente derivada de lei, medida provisória ou ato administrativo normativo que fixem para o ente a obrigação legal de sua execução por um período superior a dois exercícios."

sociais a exemplo de projetos de urbanização e limpeza pública e programas de combate à pobreza e manutenção da rede saúde pública.

O art. 17 da Lei de Responsabilidade Fiscal traz em seus parágrafos uma série de requisitos necessários para a realização de despesas obrigatórias de caráter continuado. Caso o gestor público não observe o previsto no art. 17, suas contas devem ser consideradas irregulares, ficando caracterizado o crime previsto no art. 359-D do Código Penal Brasileiro, acrescentado pela Lei 10.028/2000¹⁰.

Em relação às despesas com pessoal, a Lei de Responsabilidade Fiscal definiu como tais: o somatório dos gastos do ente da Federação com os ativos, os inativos e os pensionistas, relativos a mandatos eletivos, cargos, funções ou empregos, civis, militares e de membros de Poder, com quaisquer espécies remuneratórias, tais como vencimentos e vantagens, fixas e variáveis, subsídios, proventos da aposentadoria, reformas e pensões, inclusive adicionais, gratificações, horas extras e vantagens pessoais de qualquer natureza, bem como encargos sociais e contribuições recolhidas pelo ente às entidades de previdência, conforme consta no art. 18 da LRF¹¹, estabelecendo em seu art. 19 limites objetivos para a despesa pública.

Importante observar que as despesas referentes a contratos de terceirização de mão-de-obra são contabilizadas como outras despesas de pessoal e, portanto, não se submetem ao limite previsto pela LRF, o que, lamentavelmente, proporciona uma válvula de escape para os gestores públicos intencionados em burlar as limitações da Lei de Responsabilidade Fiscal.

¹⁰ Art. 359-D. "Ordenar despesa não autorizada por lei. Pena – reclusão, de 1 (um) a 4 (quatro) anos. Prestação de garantia graciosa."

¹¹ Art. 18. "Para os efeitos desta Lei Complementar, entende-se como despesa total com pessoal: o somatório dos gastos do ente da Federação com os ativos, os inativos e os pensionistas, relativos a mandatos eletivos, cargos, funções ou empregos, civis, militares e de membros de Poder, com quaisquer espécies remuneratórias, tais como vencimentos e vantagens, fixas e variáveis, subsídios, proventos da aposentadoria, reformas e pensões, inclusive adicionais, gratificações, horas extras e vantagens pessoais de qualquer natureza, bem como encargos sociais e contribuições recolhidas pelo ente às entidades de previdência. § 1º Os valores dos contratos de terceirização de mão-de-obra que se referem à substituição de servidores e empregados públicos serão contabilizados como "Outras Despesas de Pessoal". § 2º A despesa total com pessoal será apurada somando-se a realizada no mês em referência com as dos onze imediatamente anteriores, adotando-se o regime de competência."

No Brasil, é comum a prática de troca de cargos públicos por favores políticos, ou seja, diversos cargos públicos desnecessários ao funcionamento estatal são criados unicamente com o objetivo de beneficiar parentes ou amigos que possam trazer alguma vantagem política aos governantes. Acontece que a criação de cargos públicos desnecessários traz grandes prejuízos à administração pública, dificultando o desempenho administrativo. Assim, a Lei de Responsabilidade Fiscal trouxe limites ao gasto público com pessoal visando impedir práticas como esta.

Deve-se ressaltar, no entanto, que a constitucionalidade desses limites é bastante duvidosa em face do princípio federativo. Acontece que a realidade financeira dos entes federativos é muito diversificada, pois há municípios muito pobres que têm grandes dificuldades para submeter-se aos limites fixados, cuja realidade não pode ser comparada com a dos municípios mais ricos.

Yoshiaki Ichihara¹² afirma que tais limites são inconstitucionais em face do princípio federativo, entretanto, o Supremo Tribunal Federal se posicionou em sentido contrário, não suspendendo tal dispositivo¹³.

Resta ainda mencionar que o diploma normativo em estudo não alcançou as chamadas "entidades do terceiro setor" representadas por organizações não governamentais (ONGs), organizações da sociedade civil de interesse público (OSCIPs)¹⁴ e organizações sociais (OS)¹⁵, que executam serviços públicos essenciais e, conseqüentemente, recebem recursos públicos, mas não se submetem ao regime jurídico de direito público, nem são fiscalizadas rigorosamente¹⁶.

¹² ICHIHARA, Yoshiaki. Lei de responsabilidade fiscal: limite de 6% imposto aos judiciários estaduais – algumas inconstitucionalidades. **Revista Tributária e de Finanças Públicas**, São Paulo, Revista dos Tribunais, ano 10, n.42, p. 268, dez./jan. 2002.

¹³ O Supremo Tribunal Federal, durante o processamento da ação direta de inconstitucionalidade, negou o pedido de suspensão dos efeitos do citado art. 20 (ADI n. 2.238-5).

¹⁴ Lei n. 9790/99: Dispõe sobre a qualificação de pessoas jurídicas de direito privado, sem fins lucrativos, como Organizações da Sociedade Civil de Interesse Público, institui e disciplina o Termo de Parceria, e dá outras providências.

¹⁵ Lei n. 9637/98: Dispõe sobre a qualificação de entidades como organizações sociais, a criação do Programa Nacional de Publicização, a extinção dos órgãos e entidades que menciona e a absorção de suas atividades por organizações sociais, e dá outras providências.

¹⁶ Ai opinamos no sentido de ser bastante duvidosa a legalidade da forma de atuação dessas entidades, pelo fato de se utilizarem livremente do patrimônio público e de servidores públicos, sem observância ao regime jurídico imposto à administração pública. DI PIETRO, Maria Sylvia Zanella. **Parcerias na administração pública**. São Paulo: Atlas, 1999. p. 213.

Portanto, não é rara a utilização dessas entidades de apoio por autoridades públicas como meio de contornar as limitações impostas constitucionalmente e legalmente às pessoas jurídicas de direito público.

O único controle sobre as pessoas jurídicas que recebem recursos públicos é a fiscalização do Tribunal de Contas da União que, conforme será analisado posteriormente, não se trata de um controle eficiente.

Por fim, a LRF estabeleceu que as despesas com a seguridade social devem cumprir o mesmo requisito exigido para a criação das demais despesas, salvo quando a concessão de benefício a quem satisfaça as condições de habilitação previstas na legislação pertinente; expansão quantitativa do atendimento e dos serviços prestados ou reajustamento de valor do benefício ou serviço, a fim de preservar o seu valor real¹⁷.

Tais dispositivos servem como limitações que obriguem os gestores públicos a criarem somente despesas que possuam previsão de fundo. Trata-se de um dever à autoridade pública de gerir gastos de forma responsável, dentro das condições orçamentárias previamente estabelecidas, sempre levando em consideração a arrecadação estatal.

4.2 Planejamento

O princípio do planejamento refere-se à necessidade de se aplicar os recursos públicos de forma mais coerente e planejada, com o objetivo de evitar o desperdício, dessa forma, não se permite que as verbas públicas sejam gastas levemente sem a previsão em um plano orçamentário.

Trata-se de uma programação na qual são analisadas as receitas e despesas e as vantagens e desvantagens dos empreendimentos que serão realizados pela Administração Pública durante determinado período.

Carlos Valder do Nascimento expõe claramente a respeito da importância do planejamento financeiro do Estado:

¹⁷ Art. 24. "Nenhum benefício ou serviço relativo à seguridade social poderá ser criado, majorado ou estendido sem a indicação da fonte de custeio total, nos termos do § 5º do art. 195 da Constituição, atendidas ainda as exigências do art. 17."

Vê-se pois que são três os elementos constitutivos da moderna política econômica planejada: previsão, coordenação e consecução de objetivos determinados. Desse modo o planejamento tornou-se uma atividade normal no âmbito estatal, ao lado de outras funções governamentais.

Para empreender a tarefa planejadora, o país mantém órgãos de planejamento. Cada país adota uma denominação para esta órgão e em alguns um ministério inteiro é responsável por esta tarefa. Dentre as funções de um órgão dessa natureza a principal é de elaborar planos.

O planejamento e um plano ajudam a alcançar a eficiência, isto é, a execução perfeita de uma tarefa que se realiza. Mas não é esta a única busca do planejamento, ele visa também a eficácia. Se ele atende às duas finalidades pode-se afirmar que o planejamento deve alcançar não só que se façam bem as coisas que se fazem (eficiência), mas que se façam as coisas que realmente importa fazer porque são socialmente desejáveis (eficácia)¹⁸.

A abordagem planejada da atividade estatal não é nova, pois a atual Constituição Federal, quando promulgada em 1988, previu uma série de medidas de planejamento, tais como o Plano Plurianual (PPA), a Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO) e a Lei Orçamentária Anual (LOA).

O Plano Plurianual (PPA) é plano de governo, ficando vigente durante quatro anos, desde o segundo ano do mandato do chefe do Poder Executivo até o primeiro ano do governo seguinte. Nele, são delineadas as diretrizes, objetivos e metas básicas a serem seguidas pela Administração Pública.

A Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO) é um diploma normativo mais específico que o Plano Plurianual, no qual são estabelecidas as metas e prioridades do governo apenas durante um ano, servindo de base para a elaboração da Lei Orçamentária Anual.

A Lei Orçamentária Anual (LOA) não se limita apenas à fixação das metas e objetivos. Trata-se realmente do orçamento público, definindo os valores que serão investidos em cada entidade da Administração Pública direta e indireta, fixando as despesas e receitas, sempre de forma compatível com o Plano Plurianual e com a Lei de Diretrizes Orçamentárias.

Assim, juntamente com o PPA, a LDO e a LOA, a Lei de Responsabilidade Fiscal compõe um sistema de planejamento, execução orçamentária e disciplina fiscal, trazendo medidas necessárias a serem implementadas nas leis orçamentárias.

¹⁸ NASCIMENTO, Carlos Valder do. **Finanças públicas e sistema constitucional orçamentário**. Rio de Janeiro: Forense, 1997. p. 26.

A Lei de Responsabilidade Fiscal trouxe em seu repertório de normas novas disposições ao Plano Plurianual, à Lei de Diretrizes Orçamentárias e à Lei Orçamentária Anual, aprimorando o sistema de planejamento orçamentário.

O artigo 3º da LRF que se referia ao Plano Plurianual foi vetado pelo Presidente da República. Esse dispositivo foi vetado por razões políticas, pois entendeu o chefe do Poder Executivo que a mudança de governo traria dificuldades para o cumprimento do art. 3º da LRF¹⁹.

A LRF acrescentou alguns requisitos a conteúdo da Lei de Diretrizes Orçamentárias, exigindo o demonstrativo do equilíbrio entre receitas e despesas, os critérios e a forma de limitação de empenho e as normas relativas ao controle de custos e à avaliação dos resultados dos programas financiados com recursos dos orçamentos e outras condições e exigências para transferências de recursos a entidades públicas e privadas²⁰.

Deve-se destacar ainda a necessidade desta lei vir acompanhada de dois anexos: o Anexo de Metas Fiscais e o Anexo de Riscos Fiscais.

O Anexo de Metas Fiscais é um demonstrativo que visa destacar os resultados alcançados pelos entes públicos e o Anexo de Riscos Fiscais tem por finalidade

¹⁹ Foram apresentadas como razões do veto:.... Além disso, o novo modelo de planejamento e gestão das ações, pelo qual se busca a melhoria de qualidade dos serviços públicos, exige uma estreita integração do plano plurianual com o Orçamento da União e os planos das unidades da Federação. Acrescente-se, ainda, que todo esse trabalho deve ser executado justamente no primeiro ano de mandato do Presidente da República, quando a Administração Pública sofre as naturais dificuldades decorrentes da mudança de governo e a necessidade de formação de equipes com pessoal nem sempre familiarizado com os serviços e sistemas que devem fornecer os elementos essenciais para a elaboração do plano. Ademais, a fixação de mesma data para que a União, os Estados e os Municípios encaminhem, ao Poder Legislativo, o referido projeto de lei complementar não leva em consideração a complexidade, as peculiaridades e as necessidades de cada ente da Federação, inclusive os pequenos municípios. Por outro lado, o veto dos prazos constantes do dispositivo traz consigo a supressão do Anexo de Política Fiscal, a qual não ocasiona prejuízo aos objetivos da Lei Complementar, considerando-se que a lei de diretrizes orçamentárias já prevê a apresentação de Anexo de Metas Fiscais, contendo, de forma mais precisa, metas para cinco variáveis - receitas, despesas, resultados nominal e primário e dívida pública -, para três anos, especificadas em valores correntes e constantes. Disponível em: BRASIL. Presidência da República Federativa do Brasil. <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/LCP/Lcp101veto.htm>. Acesso em: 28 nov. 2006.

²⁰ Art. 4º "A lei de diretrizes orçamentárias atenderá o disposto no § 2º do art. 165 da Constituição e: I - disporá também sobre: a) equilíbrio entre receitas e despesas; b) critérios e forma de limitação de empenho, a ser efetivada nas hipóteses previstas na alínea b do inciso II deste artigo, no art. 9º e no inciso II do § 1º do art. 31; e) normas relativas ao controle de custos e à avaliação dos resultados dos programas financiados com recursos dos orçamentos; f) demais condições e exigências para transferências de recursos a entidades públicas e privadas;"

demonstrar se a execução de determinado empreendimento vão comprometer o equilíbrio do orçamento.

O objetivo do Anexo de Metas Fiscais é evidente: aprimorar o planejamento e o controle das metas fixadas na Lei de Diretrizes Orçamentárias.

Trata-se de um demonstrativo que tem por função especificar as metas cumpridas no ano anterior, metas anuais dos três exercícios anteriores, evolução do patrimônio líquido e avaliação da situação financeira. Dessa forma, os órgãos de controle terão mais elementos para impedir o uso desordenado do patrimônio público.

Tal demonstrativo deve basear-se em cálculos cuja metodologia deve ser claramente visualizada de maneira a evitar que demonstrativos contábeis realizados de maneira obscura venham a esconder uma situação fraudulenta ou inexata. Portanto, o anexo deve enfatizar as receitas e despesas, resultado nominal e primário e montante da dívida pública, para o exercício a que se referirem e para os dois seguintes conforme se observa no parágrafo 1º do art. 4º da LRF²¹.

O Anexo de Metas Fiscais é essencial ainda para ao respeito do princípio da transparência e do equilíbrio orçamentário. Fixadas as metas e demonstradas organizadamente no referido documento, pode a sociedade valer-se deste documento para exigir da autoridade pública o cumprimento das mesmas, pois se a meta predeterminada é o saneamento de um bairro, por exemplo, em determinado município, os anexos de metas fiscais posteriores fornecerão elementos de como evoluem os investimentos que estão sendo feitos.

Se a realidade indica uma disparidade em relação ao previsto no Anexo de Metas Fiscais em função de que os objetivos traçados não estão sendo cumpridos conforme planejado, o gestor público deve ser responsabilizado na forma da lei.

²¹ O anexo de metas fiscais integra o projeto de lei de diretrizes orçamentárias e ali estarão estabelecidas metas anuais, em valores correntes e constantes concernentes a receitas, despesas, resultados nominal e primário e montante da dívida pública, para o exercício a que se referirem e para os dois que se lhe seguirem. LIMA, Manuel Messias Pereira. **A lei de responsabilidade fiscal: teoria e prática** (Lei Complementar nº 101, de 4 de maio de 2000). Rio de Janeiro: Forense, 2002. p. 17.

No que se refere ao equilíbrio fiscal, o Anexo de Metas Fiscais deve trazer também o demonstrativo de receitas e despesas, especificando a situação financeira de determinado ente da Federação, de maneira a se verificar se este está contraindo dívidas desordenadamente.

O envio do projeto de lei sem o Anexo de Metas Fiscais consiste em infração administrativa prevista no art. 5º da Lei 10.028/2000²² a ser processada e julgada pelo Tribunal de Contas competente.

No que se refere ao Anexo de Riscos Fiscais, trata-se de um documento que deve trazer a estimativa do impacto orçamentário que cada despesa ou receita ou mesmo qualquer ação que possa comprometer o equilíbrio orçamentário e o planejamento fiscal, devendo conter a avaliação dos passivos contingentes, outros riscos que possam afetar as contas públicas e a indicação das providências a serem tomadas, conforme dispõe o art. 4º, §3º²³.

A Lei Orçamentária anual também foi aprimorada, devendo conter demonstrativos da programação orçamentária, medidas de compensação de receitas e despesas, reserva de contingência a ser usada para pagamentos de imprevistos, refinanciamento de dívida pública e atendimento a outros riscos conforme dispõe o art. 5º da LRF.

É importante frisar a regra exposta no §4º do art. 5º da lei em comento no sentido de proibir qualquer previsão de crédito com finalidade imprecisa ou dotação ilimitada o que contraria a idéia de planejamento e equilíbrio fiscal.

²² Art. 5º "Constitui infração administrativa contra as leis de finanças públicas: I – deixar de divulgar ou de enviar ao Poder Legislativo e ao Tribunal de Contas o relatório de gestão fiscal, nos prazos e condições estabelecidos em lei; II – propor lei de diretrizes orçamentárias anual que não contenha as metas fiscais na forma da lei; III – deixar de expedir ato determinando limitação de empenho e movimentação financeira, nos casos e condições estabelecidos em lei; IV – deixar de ordenar ou de promover, na forma e nos prazos da lei, a execução de medida para a redução do montante da despesa total com pessoal que houver excedido a repartição por Poder do limite máximo. § 1º A infração prevista neste artigo é punida com multa de trinta por cento dos vencimentos anuais do agente que lhe der causa, sendo o pagamento da multa de sua responsabilidade pessoal. § 2º A infração a que se refere este artigo será processada e julgada pelo Tribunal de Contas a que competir a fiscalização contábil, financeira e orçamentária da pessoa jurídica de direito público envolvida."

²³ Art.4º, § 3º "A lei de diretrizes orçamentárias conterá Anexo de Riscos Fiscais, onde serão avaliados os passivos contingentes e outros riscos capazes de afetar as contas públicas, informando as providências a serem tomadas, caso se concretizem."

As alterações trazidas pela Lei de Responsabilidade Fiscal em relação às leis orçamentárias facilitarão o cumprimento dos princípios do planejamento, da transparência e do equilíbrio fiscal.

Assim, o PPA, a LDO e LOA possuem importância fundamental para o processo de planejamento, havendo a Lei de Responsabilidade Fiscal, em razão dos acréscimos proporcionados por essas leis, aumentado exponencialmente sua função de racionalizar os gastos públicos, conforme expõe Alexandre Rosa e Affonso Ghizzo Neto:

Desta forma, qualquer atividade estatal deve ser adrede planejada mediante a edição de PPA, LDO, LOA de forma entrelaçada, e com ampla divulgação social, sendo relevante, no caso, a regra do art. 12 da Lei de Responsabilidade Fiscal, de fundamental importância para a transparência da gestão fiscal²⁴.

O art. 8º da Lei de Responsabilidade Fiscal²⁵ também trouxe medidas de planejamento para a execução orçamentária, objetivando verificar se os recursos previamente vinculados foram aplicados conforme sua destinação. Dessa forma, o cronograma de execução das políticas públicas elaborado pelo Poder Executivo deve ser mantido, submetendo-se ao controle mensal, caso contrário haverá limitação de empenho da verba pública necessária para o cumprimento das metas de equilíbrio fiscal.

Importante ressaltar que não pode haver limitação de empenho quanto ao pagamento de serviços de dívida em razão do disposto no artigo 9º, §2º da LC 101/2000²⁶. Este dispositivo traz a idéia de que a LRF foi imposta ao Brasil com o objetivo de satisfazer os credores nacionais e internacionais, pois seus créditos não podem sofrer limitação de empenho.

No entanto, Márcio Novaes Cavalcanti explica que a discussão sobre tal dispositivo não é tão simples, pois o cumprimento dos contratos firmados pela administração é obrigação legal e moral, tendo em vista que o administrador

²⁴ ROSA, Alexandre; GUIZZO NETO, Affonso. **Improbidade administrativa e lei de responsabilidade fiscal, conexões necessárias**. Florianópolis: Habitus, 2001. p. 154.

²⁵ Art. 8º "Até trinta dias após a publicação dos orçamentos, nos termos em que dispuser a lei de diretrizes orçamentárias e observado o disposto na alínea c do inciso I do art. 4º, o Poder Executivo estabelecerá a programação financeira e o cronograma de execução mensal de desembolso."

²⁶ Art. 9º § 2º "Não serão objeto de limitação as despesas que constituam obrigações constitucionais e legais do ente, inclusive aquelas destinadas ao pagamento do serviço da dívida, e as ressalvadas pela lei de diretrizes orçamentárias."

eficiente e honesto, que segue os princípios positivados na Constituição Federal de 1988, não deve valer-se das obrigações sociais para descumprir o que foi contratualmente estabelecido com terceiros.

Afirma ainda este autor que o prejuízo decorrente do descumprimento do pactuado vai muito além do contrato, pois deixa a Administração Pública sem credibilidade, incapaz de atrair investimentos²⁷.

O objetivo da Lei de Responsabilidade Fiscal foi estabelecer que todo gasto a ser realizado pela Administração Pública deve ser planejado de maneira a evitar o endividamento desordenado, mas é possível, em determinadas situações, a flexibilização das normas da LRF.

O artigo 65²⁸ traz interessante disposição acerca da possível ocorrência de calamidade pública, estabelecendo a suspensão dos prazos legais e dispensando o cumprimento das metas fiscais e a limitação de empenho prevista no art. 9º da LRF, e o artigo 66 se refere ao baixo crescimento do PIB nacional, estabelecendo que os prazos previstos na Lei de Responsabilidade Fiscal serão duplicados.

Pode-se afirmar que se trata de dispositivos que dão certa flexibilidade ao planejamento, pois não há como planejar os prejuízos decorrentes de uma calamidade pública antes que a mesma aconteça; já no que se refere a uma situação de baixo crescimento do PIB, considera-se a dificuldade de se planejar o orçamento em meio a uma grande crise econômica e financeira.

Portanto, equivocada é a assertiva de que a Lei de Responsabilidade Fiscal foi editada visando satisfazer exclusivamente os interesses dos credores internacionais, pois a mudança na política financeira do Brasil era imperiosa para a concretização de uma cidadania fiscal e da democracia.

Jair José Perin afirma que as exigências da sociedade devem ser custeadas obedecendo aos limites da LRF, seguindo o ideal de gestão responsável, juntamente

²⁷ CAVALCANTI, Marcio Novaes, op. cit., 2001. p. 75.

²⁸ Art. 65. "Na ocorrência de calamidade pública reconhecida pelo Congresso Nacional, no caso da União, ou pelas Assembléias Legislativas, na hipótese dos Estados e Municípios, enquanto perdurar a situação: I - serão suspensas a contagem dos prazos e as disposições estabelecidas nos arts. 23 , 31 e 70; II - serão dispensados o atingimento dos resultados fiscais e a limitação de empenho prevista no art. 9º. Parágrafo único. Aplica-se o disposto no *caput* no caso de estado de defesa ou de sítio, decretado na forma da Constituição."

com a participação da sociedade, inclusive empresas privadas. Assim, admitir que o Poder Público descumpra os contratos em razão dos problemas sociais colocaria em sério risco tais empresas:

A desconsideração dessa filosofia gerencial, com certeza, conduz, seja pessoa física ou jurídica, ao estado de insolvência universal. Ora, pegue-se o exemplo de uma empresa privada, mesmo que exista a necessidade dessa obedecer aos princípios da contabilidade para manter a equação entre receita e despesa, não há inibição de que a criatividade gerencial e administrativa de seus dirigentes e empregados encontrem fórmulas, meios e soluções capazes de viabilizar os objetivos que a empresa pretende atingir. Da mesma forma o Estado deve buscar e encontrar as suas fontes de custeio e realizar suas despesas para atender aos reclamos da sociedade brasileira dentro do contexto dos comandos normativos da Lei de Responsabilidade Fiscal²⁹.

Assim, a Administração Pública deve se ater aos limites legais, pois estes não impedem a administração eficiente e planejada dos recursos públicos.

4.3 Transparência

A transparência impõe ao governante a obrigação de divulgar de forma clara e objetiva o que tem sido feito com a verba pública. O dever de prestar contas com o cidadão e o direito deste de ter acesso às contas públicas constitui um ponto essencial referente ao Estado Democrático de Direito. Trata-se de um dever constitucional, envolvendo todos os entes da Federação, conforme explicita Fernando Lemme Weiss:

A transparência é uma evolução da publicidade, sendo caracterizada pela somatória de rápida divulgação, clareza quanto ao conteúdo e suficiência das informações. A administração pública só é realmente transparente quando há compromisso de atender a esses três requisitos essenciais à participação política responsável e embasada. O art. 48 da LRF lista os instrumentos de transparência retro-referidos, trazendo como novidades a utilização de meios eletrônicos (Internet), o incentivo à participação e realização de audiências públicas, o que demonstra seu caráter de norma efetivadora da democracia³⁰.

A Lei de Responsabilidade Fiscal expõe a respeito da transparência nos artigos 48 e 49, explicitando a forma como a transparência será efetivada, assim como a

²⁹ PERIN, Jair José. A lei de responsabilidade fiscal. *Revista Tributária e de Finanças Públicas*, São Paulo, Revista dos Tribunais, ano 12, n.59, p.143, nov./dez. 2004.

³⁰ WEISS Fernando Lemme. *Princípios tributários e financeiros*. Rio de Janeiro: Lúmen Júris, 2006. p. 300.

participação popular. Vale acrescentar ainda que outros dispositivos, como, por exemplo, art. 9º, §4º³¹, reforçam a necessidade de divulgar as contas públicas.

A manutenção do equilíbrio orçamentário, o planejamento e o controle social não são funcionalmente viáveis apenas pela mera regulamentação. Há necessidade de que os entes públicos disponibilizem para a sociedade das informações essenciais para que o cidadão visualize as ações desenvolvidas pelo poder público no cumprimento de suas atribuições legais, dispondo-se dos instrumentos de controle e fiscalização, tais como a denúncia e a ação popular junto aos órgãos fiscalizadores, como o Ministério Público e o Tribunal de Contas.

Assim, com o intuito de promover a participação da sociedade na política fiscal, a Lei Complementar n. 101/2000 determinou ao poder público a elaboração de documentos mencionados no art. 48³², exigindo-se ampla divulgação dos planos, orçamentos e Leis de Diretrizes Orçamentárias, da prestação de contas e o respectivo parecer prévio, do Relatório Resumido da Execução Orçamentária e do Relatório de Gestão Fiscal, devendo ser divulgada também versão simplificada desses documentos, de maneira a tornar suas informações mais acessíveis à sociedade.

Deve-se destacar a importância do Relatório Resumido da Execução Orçamentária e do Relatório de Gestão Fiscal.

O Relatório Resumido da Execução Orçamentária vem previsto no art. 52 e 53 da LRF, abrangendo todos os poderes e o Ministério Público, e deve conter todas as

³¹ Art. 9º “Se verificado, ao final de um bimestre, que a realização da receita poderá não comportar o cumprimento das metas de resultado primário ou nominal estabelecidas no Anexo de Metas Fiscais, os Poderes e o Ministério Público promoverão, por ato próprio e nos montantes necessários, nos trinta dias subsequentes, limitação de empenho e movimentação financeira, segundo os critérios fixados pela lei de diretrizes orçamentárias. § 4º Até o final dos meses de maio, setembro e fevereiro, o Poder Executivo demonstrará e avaliará o cumprimento das metas fiscais de cada quadrimestre, em audiência pública na comissão referida no § 1º do art. 166 da Constituição ou equivalente nas Casas Legislativas estaduais e municipais.”

³² Art. 48. “São instrumentos de transparência da gestão fiscal, aos quais será dada ampla divulgação, inclusive em meios eletrônicos de acesso público: os planos, orçamentos e leis de diretrizes orçamentárias; as prestações de contas e o respectivo parecer prévio; o Relatório Resumido da Execução Orçamentária e o Relatório de Gestão Fiscal; e as versões simplificadas desses documentos. Parágrafo único. A transparência será assegurada também mediante incentivo à participação popular e realização de audiências públicas, durante os processos de elaboração e de discussão dos planos, lei de diretrizes orçamentárias e orçamentos.”

operações orçamentárias explicando detalhadamente as origens e funções de cada despesa e receita.

É importante frisar o mandamento do art. 52, §2º, estabelecendo que o gestor público que não divulgar o Relatório Resumido da Execução Orçamentária dentro do prazo impede que o ente da Federação receba transferências voluntárias e contrate operações de crédito, exceto as destinadas ao refinanciamento do principal atualizado da dívida mobiliária.

O Relatório de Gestão Fiscal é previsto nos arts. 54 e 55 da LRF, impondo aos gestores públicos de cada Poder em separado prestar contas e divulgar as informações referentes à gestão orçamentária a cada quatro meses, devendo ainda ser demonstrado, através de comparativos, que os limites previstos na LRF estão sendo obedecidos.

Além disso, determina o parágrafo único do art. 48 que se promova à transparência mediante a participação popular e a realização de audiências públicas, durante os processos de elaboração e de discussão dos planos, leis de diretrizes orçamentárias e orçamentos.

Já o art. 49 da LRF³³ traz regra específica para as contas do Chefe do Poder Executivo, estabelecendo que estas sejam disponibilizadas, durante todo o exercício, no respectivo Poder Legislativo e no órgão técnico responsável pela sua elaboração, para consulta e apreciação pelos cidadãos e instituições da sociedade. Assim, a gestão pública torna-se bastante transparente em razão da existência desses instrumentos, conforme ressalta Márcio Novaes Cavalcanti:

Ao tratar da transparência, a lei cria o que se poderia chamar de instrumentos de transparência fiscal, como o Relatório Resumido da Execução Orçamentária e o Relatório de Gestão Fiscal. Estes devem ser elaborados e apresentados de acordo com os parâmetros da lei e o não cumprimento dos prazos para a apresentação sujeita a unidade federativa a

³³ Art. 49. "As contas apresentadas pelo Chefe do Poder Executivo ficarão disponíveis, durante todo o exercício, no respectivo Poder Legislativo e no órgão técnico responsável pela sua elaboração, para consulta e apreciação pelos cidadãos e instituições da sociedade. Parágrafo único. A prestação de contas da União conterà demonstrativos do Tesouro Nacional e das agências financeiras oficiais de fomento, incluído o Banco Nacional de Desenvolvimento Econômico e Social, especificando os empréstimos e financiamentos concedidos com recursos oriundos dos orçamentos fiscal e da seguridade social e, no caso das agências financeiras, avaliação circunstanciada do impacto fiscal de suas atividades no exercício."

sanções, como o não recebimento das transferências voluntárias e o impedimento de contratações de operação de crédito³⁴.

A partir do art. 56 da Lei de Responsabilidade Fiscal, expõe-se acerca da prestação de contas ao Poder Legislativo e ao Tribunal de Contas, constando uma série dispositivos enfatizando a necessidade de controle quanto ao cumprimento das metas previstas na LDO, limites da despesa com pessoal, quitação dos restos a pagar, destinação de recursos e outras contas que possam comprometer o equilíbrio orçamentário. Este artigo foi suspenso pelo Supremo Tribunal Federal por meio da medida cautelar concedida durante o processamento da ADI n. 2238 – DF.

Destaca-se a possibilidade de o Município não ter condições de disponibilizar aos cidadãos os planos orçamentários, os relatórios fiscais e os pareceres sobre as contas. Neste caso, a União é obrigada a prestar assistência técnica e cooperação financeira, visando modernizar a administração tributária, financeira, patrimonial e previdenciária dos Municípios, conforme o que estabelece o art. 64 da CF³⁵.

Portanto, o município não pode afirmar que não possui recursos para divulgar suas contas públicas, pois cabe à União ajudar os municípios, nos termos dos parágrafos 1º e 2º do art. 64³⁶, de forma que sejam satisfeitas as condições de transparência e acessibilidade das informações da gestão municipal.

Apesar da criação de instrumentos importantíssimos previstos na Lei de Responsabilidade Fiscal que possibilitam a divulgação da gestão fiscal, é ainda muito pouco para que a sociedade possa desenvolver sua função fiscalizadora. Há necessidade de que a Administração Pública regule o direito do cidadão ter acesso e a forma de disponibilização de outras informações acerca das contas públicas.

Maria Claudia Caputi afirma com propriedade que se trata de um dever com fundamento no direito fundamental à informação:

³⁴ CAVALCANTI, Marcio Novaes, *op. cit.*, 2001, p. 27.

³⁵ Art. 64. "A União prestará assistência técnica e cooperação financeira aos Municípios para a modernização das respectivas administrações tributária, financeira, patrimonial e previdenciária, com vistas ao cumprimento das normas desta Lei Complementar."

³⁶ Art. 64, § 1º "A assistência técnica consistirá no treinamento e desenvolvimento de recursos humanos e na transferência de tecnologia, bem como no apoio à divulgação dos instrumentos de que trata o art. 48 em meio eletrônico de amplo acesso público. § 2º A cooperação financeira compreenderá a doação de bens e valores, o financiamento por intermédio das instituições financeiras federais e o repasse de recursos oriundos de operações externas."

Paralelamente, se impone a "todo funcionario público" el deber de facilitar el libre acceso a la documentación y antecedentes que se le requieran, previendo el arbitrio de las medidas necesarias para evitar el entorpecimiento de la actividad del organismo requerido (cfr. art. 3, primer párrafo, ley cit.). Al igual que en regulaciones análogas, la ley 3764 enumera las cinco situaciones en que se exceptúa el libre acceso a la información pública, referentes a casos de protección de la intimidad, seguridad o salubridad pública, u otros por los cuales se justifique restringir el derecho de información por razones de orden público. A fin de garantizar el ejercicio del derecho de información, por medio del art. 7 de la ley citada se permite al afectado acudir en amparo ante los jueces, frente a la denegación expresa o tácita del funcionario responsable de suministrar la información, con la cual se cumple con el mandato de la Constitución provincial, por cuyo art. 13 se impone regular por ley lo relativo al incumplimiento del deber de información. En este sentido, la denegación tácita quedará configurada cuando el funcionaria en cuestión no se expida sobre la solicitud formulada, o cuando no facilite el acceso a las fuentes de información en las términos especificados por la ley (cfr. art. 3, cuarto párrafo, ley cit.). En lo que respecta a los deberes impuestos a los funcionarios en virtud de la ley 3764, si éstos los incumplieran "en forma arbitraria e infundada", o suministraran la información requerida de manera incompleta, u obstaculizaran la vigencia de la ley, serán considerados incursos "en grave falta a sus deberes", y pasibles de las sanciones previstas por el régimen disciplinario al que estén sometidos (cfr. art. 6).³⁷

Dentre muitas outras informações que se fazem necessárias levar ao conhecimento público, deve-se destacar a imprescindibilidade de se proporcionar maior transparência aos contratos públicos.

Atualmente, os contratos firmados pelo poder público envolvem somas exorbitantes de dinheiro público, não sendo raras as situações em que governantes corruptos se utilizam de prestadoras de serviço como instrumento de lavagem de dinheiro, evasão de verbas públicas e outras figuras delituosas que apenas servem para atrasar o desenvolvimento da nação.

³⁷ Paralelamente, se impõe a "todo funcionario público" o dever de facilitar o livre acesso a documentação e antecedentes que lhe requeiram, prevenindo o arbitrio nas medidas necessárias para evitar o entorpecimento da atividade do organismo requerido (cfr. art. 3, primeiro parágrafo, lei cit.). Igualmente, em regulações análogas, a lei 3764 enumera as cinco situações em que se excepciona o livre acesso à informação pública, referentes a casos de proteção à intimidade segurança pública, e outros por quais se justifique restringir o direito de informações por razões de ordem pública. A fim de garantir o exercício do direito de informação, por meio do art. 7 da lei citada, se permite ao interessado buscar amparo aos juizes, frente à restrição expressa ou tácita do funcionario responsável por fornecer a informação, com a qual se cumpre com o mandato da Constituição provincial, pelo art. 13 se impõe regular por lei a alternativa ao inadimplemento do dever de informação. Neste sentido, restrição tácita estará configurada quando o funcionario em questão não expedir a informação solicitada, ou quando não facilite o acesso às fontes de informação nos termos especificados pela lei (cfr. art. 3, quarto parágrafo, lei cit.). ao que se refere aos deveres impostos aos funcionarios em virtude da lei 3764 sem esta não cumpririam "de forma arbitrária e infundada", ou forneceriam a informação requerida de maneira incompleta, ou impediram o uso da lei, serão considerados incursos "na falta séria a seus deveres", e passíveis de sanções antecipados pelo regime disciplinar a que estão submetidos (cfr. art. 6). CAPUTI, Maria Claudia. **La ética pública**. Buenos Aires: Ediciones Depalma, 2000. p.128 - 129.

Sobre os contratos públicos e o procedimento licitatório, Cláudio Weber Abramo adverte que:

Uma licitação coloca de um lado da mesa, políticos e/ou funcionários públicos (ou seja, indivíduos que gastam o 'dinheiro dos outros') e, do outro, fornecedores que disputam entre si o direito de fornecer o bem ou serviço pretendido. O modo como esta interação é regulada, controlada e sujeita ao escrutínio público é o fator determinante para a maior ou menor vulnerabilidade da sociedade à corrupção.
Se deixados à própria vontade, compradores e fornecedores entrarão em conluio³⁸.

O mesmo autor esclarece a necessidade da montagem de um sistema de acompanhamento de preços no sentido de combater a corrupção. A evolução dos meios de comunicação permite a possibilidade de tal sistema existir, capaz de coibir também acordos de preços entre empresas, conforme dispõe o autor supracitado:

Uma arma importante para o controle da corrupção é dispor de um sistema de acompanhamento de preços do mercado, tanto do país em questão como internacionais. Dessa forma se consegue identificar imediatamente desvios de preços praticados. Onde há elevação de preços há, no mínimo, desleixo e, provavelmente, corrupção. O Brasil apenas engatinha nesse terreno, havendo muito ainda o que fazer. Uma questão que se apresenta é como prevenir acordos de preços entre empresas. Num sistema aberto, acordos dessa natureza são tentados em decorrência das condições de mercado, dependendo da maior ou menor abundância de contratos licitados em comparação com a quantidade de empresas que os disputam. Eles só são possíveis com o conluio do administrador público. sistema de análise de preços de mercado permitem identificar rapidamente a ação deste gênero de cartel³⁹.

Quanto aos meios de comunicação, a Internet tem sido um instrumento importantíssimo para a divulgação das contas públicas, mas, infelizmente, este meio digital de propagação de informações encontra-se distante da maior parcela da sociedade brasileira. Portanto, é necessário que se promova divulgação por veículos de comunicação mais populares, como televisão, rádio, jornais e revistas.

Não há dúvida de que as condições de acesso insignificante por parte dos cidadãos à informação constituem um problema grave a ser considerado. Deve ser reconhecido que vários foram os avanços alcançados no sentido de disponibilizar informações sobre a administração financeira aos cidadãos, principalmente pela Administração Pública Federal, no entanto, ações que promovem a transparência

³⁸ ABRAMO, Cláudio Weber; CAPOBIANO, Eduardo; NAVES, Rubens. Contratações de Obras e Serviços (licitações) in: SPECK, Bruno Wilhelm (Org.). **Caminhos da transparência: análise dos componentes de um sistema nacional de integridade**. Campinas, SP: Unicamp, 2002. p. 106.

³⁹ Ibid., p.117 - 118.

são desenvolvidas ainda de forma embrionária e insuficiente diante das metas a serem alcançadas.

No Brasil, as dificuldades de implementar estratégias *e-governance* são certamente muito grandes considerando-se que apenas 4% da população têm acesso a Internet. [...] O Programa Brasileiro para a Sociedade da Informação evidencia o atraso do Estado brasileiro no que tange à adaptação deste – como prestador de serviços e esfera de exercício à cidadania – às novas condições da era digital⁴⁰.

Por fim, deve-se ressaltar que não é um comportamento presente na sociedade brasileira o acompanhamento das contas públicas por parte do cidadão, ou seja, mesmo aqueles que possuem meios materiais que possibilitem o acesso à prestação das contas estatais quase sempre não demonstram interesse em acompanhar a elaboração e a execução do orçamento público. Pode-se afirmar que não existe na sociedade brasileira uma cultura ou costume por parte do cidadão de participar da gestão orçamentária.

A criação desta cultura não é algo que ocorre em pouco tempo ou mesmo quando surge uma norma, como a Lei de Responsabilidade Fiscal, que oferece uma quantidade bastante variada de instrumentos de transparência e controle. A conscientização coletiva leva décadas para se assentar na vida social, principalmente na sociedade brasileira, tão acostumada aos casos de descontrole e corrupção da Administração Pública. Assim dispõe Klaus Frey e outros:

Contudo, o que está em jogo é uma cultura de respeito aos direitos civis e de abertura administrativa. Só uma prática de abertura e transparência pode trazer à luz os benefícios de tal estratégia, tanto para a sociedade como para o próprio gestor público⁴¹.

Apenas quando houver a implementação social das medidas de transparência, será possível o exercício do direito fundamental à informação previsto no art. 5º, inciso XXXIII⁴² da Constituição Federal de 1988, que assegura a todos o direito a receber dos órgãos públicos informações de seu interesse particular, ou de interesse coletivo em geral, não cabendo recusa por parte desse órgão, sob pena de responsabilidade.

⁴⁰ Ibid., p. 398.

⁴¹ FREY, Klaus et al. O acesso à Informação. In: SPECK, Bruno Wilhelm (Org.). **Caminhos da transparência: análise dos componentes de um sistema nacional de integridade**. Campinas, SP: Unicamp, 2002. p. 381 - 382.

⁴² XXXIII – “todos têm direito a receber dos órgãos públicos informações de seu interesse particular, ou de interesse coletivo ou geral, que serão prestadas no prazo da lei, sob pena de responsabilidade, ressalvadas aquelas cujo sigilo seja imprescindível à segurança da sociedade e do Estado.”

4.4 Controle e fiscalização

O controle e a fiscalização fecham o círculo que objetiva a moralização na gestão pública brasileira, regulamentada pela Lei de Responsabilidade Fiscal. O equilíbrio orçamentário, as medidas de planejamento e os instrumentos de transparência previstos na lei ora em estudo precisam ser efetivados, caso contrário aplicar-se-ão sanções legalmente previstas ao gestor público e à entidade federativa. Para tanto, faz-se necessária a presença de um sistema de controle eficiente.

O sistema de controle da atividade administrativa é bastante antigo, sendo aprimorado constantemente. Nos dias atuais, conceitua-se o controle da Administração Pública como:

Assim conceituaremos o controle no âmbito da Administração Pública como poder-dever de inspeção, registro, exame, fiscalização pela própria Administração, pelos demais poderes e pela sociedade, exercidos sobre a conduta funcional de um poder, órgão ou autoridade com o fim precípua de garantir a atuação da Administração em conformidade com os padrões fixados no ordenamento jurídico⁴³.

O Supremo Tribunal Federal já se manifestou no sentido de que a:

Administração pode anular seus próprios atos, quando eivados de vícios que os tornem ilegais, porque deles não se originam direitos; ou revoga-los, por motivo de conveniência ou oportunidade, respeitados os direitos adquiridos e ressalvada em todos os casos, a apreciação judicial⁴⁴.

Trata-se de um controle interno institucional, conferindo à Administração Pública a própria tutela do interesse público.

A doutrina pátria⁴⁵ também é unânime em reconhecer a existência do controle interno da Administração Pública.

O controle externo é desempenhado pelos entes externos a estrutura da administração em sentido objetivo⁴⁶, podendo-se citar o Poder Judiciário, o Poder

⁴³ SOUZA, Patrícia Cardoso Rodrigues de. Controle da Administração Pública. In: MOTTA, Carlos Pinto Coelho (Coord.) **Curso prático de direito administrativo**. 2. ed. Belo Horizonte: Del Rey, 2004. p. 560.

⁴⁴ Súmula 473 do STF. No mesmo sentido: súmula 346 do STF: a Administração Pública pode declarar a nulidade de seus próprios atos.

⁴⁵ MEIRELLES, Hely Lopes; CARVALHO FILHO, José dos Santos; MELLO, Celso Antonio Bandeira de; MELLO, Diogo Figueiredo.

⁴⁶ CARVALHO FILHO, José dos Santos. **Manual de direito administrativo**. 14 ed. rev. e ampl. Rio de Janeiro: Lúmen Júris, 2005. p. 9 - 10.

Legislativo, o Ministério Público, o Tribunal de Contas e outros, verificando a compatibilidade dos atos administrativos com as normas constitucionais e infraconstitucionais.

No que se refere às contas públicas, a relação entre participação, transparência, boa governabilidade e controle é extremamente íntima, vindo este último a ser destacado como um dos princípios mais importantes da LRF, ou seja, a ausência de um efetivo controle torna inútil a razão pela qual os outros princípios foram instituídos. Francesc Vallés Vives expõe que:

La finalidad principal del control de la actividad financiera consistía, originariamente, en garantizar que los gobernantes pudieran recaudar la totalidad de los impuestos que se hubieran determinado y que, sus agentes territoriales, hicieran los pagos y las adquisiciones que previamente se hubieran decidido, a un coste razonable. Para los ciudadanos raramente estaban autorizados a conocer los entresijos, los secretos o los asientos y/o errores contables cometidos durante ese proceso: era un problema estrictamente entre el gobernante y el infractor. Esta forma rudimentaria de control y fiscalización que incluía tanto los gastos como los ingresos públicos, basada fundamentalmente en la falta de transparencia, continúa bajo las monarquías absolutas.

*El nacimiento y desarrollo del Estado constitucional de derecho, y la adopción del principio de separación entre los poderes legislativo y administrativo, inició una nueva dimensión al concepto de fiscalización financiera y contable de la Administración. Los movimientos hacia la disociación de estos poderes, originariamente intensos en Inglaterra (debido al interés de una aristocracia que buscaba compartir sus decisiones con el fin de poder proteger sus propios intereses), se caracterizaron por una demanda de control legislativo sobre los impuestos. Le siguió el control sobre los gastos y con él, el requisito de llevar unas cuentas adecuadas. A medida que el status de los cuerpos legislativos fue aumentando, también fue creciendo la capacidad fiscalizadora sobre la gestión de los fondos públicos previamente aprobados [...]*⁴⁷

⁴⁷ A finalidade principal do controle da atividade financeira consiste, originariamente, em garantir que os governantes poderiam coletar a totalidade dos impostos que tinham determinado e que, seus agentes territoriais, fizeram os pagamentos e as aquisições que tinham sido decididos previamente, a um custo razoável. Para os cidadãos raramente foi autorizada saber os mistérios, os segredos ou os assentos e/ou erros contáveis durante esse processo; era um problema estritamente entre o regulador e o infrator. Esta forma rudimentar de controle e fiscalização que incluía tanto os gastos como as receitas públicas, baseada fundamentalmente na falta de transparência, continua sob as monarquias absolutas. O nascimento e desenvolvimento do Estado constitucional de direito, e a concepção do princípio da separação entre os poderes legislativo e executivo, iniciou uma nova dimensão ao conceito de fiscalização financeira e contábil da Administração. Os movimentos para o dissociação destes poderes, originalmente intenso em Inglaterra (devido ao interesse de um aristocracia que procurasse para compartilhar de suas decisões com a finalidade de poder proteger seus próprios interesses), foram caracterizados por uma demanda do controle legislativo nos impostos. Seguiu-lhe o controle nas despesas e com ele, a exigência de fazer exame de contas apropriado. À medida que o status dos corpos legislativos estava aumentando, também foi crescendo a capacidade fiscalizadora sobre a gestão dos fundos públicos aprovados previamente... VALLÉS VIVES, Francesc. **El control externo del gasto público: configuración y garantía constitucional**. Madrid: Centros de Estudios Políticos e Constitucionales, 2003. p. 59.

A Lei de Responsabilidade Fiscal determinou que o gestor público deve divulgar uma série de demonstrativos e relatórios, sobressaindo-se, o Relatório Resumido da Execução Orçamentária e o Relatório de Gestão Fiscal, já mencionados neste trabalho, como instrumentos de transparência. Acontece que estes relatórios e outros demonstrativos também são muito úteis para a fiscalização e controle da contas públicas, ou seja, a publicação destes documentos permite aos órgãos de controle e à sociedade a fiscalização dos valores públicos.

A Lei de Responsabilidade Fiscal criou, em seu artigo 67⁴⁸, o Conselho de Gestão Fiscal, órgão de âmbito federal, constituído por representantes de todos os Poderes e esferas de Governo, do Ministério Público e de entidades técnicas representativas da sociedade, com o objetivo de efetuar o acompanhamento e a avaliação, de forma permanente, da política e da operacionalidade da gestão fiscal.

Entre as atribuições desse conselho estão: I - harmonização e coordenação entre os entes da Federação; II - disseminação de práticas que resultem em maior eficiência na alocação e execução do gasto público, na arrecadação de receitas, no controle do endividamento e na transparência da gestão fiscal; III - adoção de normas de consolidação das contas públicas, padronização das prestações de contas e dos relatórios e demonstrativos de gestão fiscal de que trata esta Lei Complementar, normas e padrões mais simples para os pequenos Municípios, bem como outros, necessários ao controle social; IV - divulgação de análises, estudos e diagnósticos.

Não há dúvida de que a criação deste Conselho objetiva a consolidação das contas públicas, padronização das prestações de contas e dos relatórios e demonstrativos de gestão fiscal em um país de dimensões continentais onde, em muitas localidades, há grande diversidade quanto à forma e condições de prestação de contas. Estabelecer incentivos para o gestor público que atinge as metas fixadas e que atua em consonância com as normas e princípios da Lei de Responsabilidade Fiscal constitui outro objetivo do Conselho de Gestão Fiscal. Assim, espera-se que

⁴⁸ Art. 67. "O acompanhamento e a avaliação, de forma permanente, da política e da operacionalidade da gestão fiscal serão realizados por conselho de gestão fiscal, constituído por representantes de todos os Poderes e esferas de Governo, do Ministério Público e de entidades técnicas representativas da sociedade, visando a."

haja uma maior adesão à política fiscal baseada no equilíbrio fiscal, na transparência, no controle e na fiscalização.

Através do §2º do art. 67, foi dada ao legislador ordinário a missão de dispor a respeito da organização do Conselho de Gestão Fiscal. Atualmente, ainda não existe a lei em questão, havendo apenas o projeto de lei n. 3.744⁴⁹.

Importante destacar este estado de cooperação entre as instituições federais estaduais e municipais, devendo os entes da Federação seguir uma estratégia de comunicação sobre o planejamento, transparência, controle e equilíbrio fiscal. Este aspecto se reveste particular importância ao dar mais eficiência à atividade financeira do Estado.

No entanto, Rogério Leite Lobo entende que a imposição aos governos estaduais e municipais das normas metodológicas federais trata-se de uma medida centralizadora, ferindo o federalismo brasileiro:

Não se quer aqui negar as qualidades positivas que estarão contidas na LRF, mormente no que se refere às tentativas de dar unidade metodológica e mesmo legislativa aos controles fiscais-orçamentários que hão de ser exercidos sobre as máquinas político-administrativas dos integrantes da Federação brasileira. [...] Na linha do conhecido brocardo de que "os fins não justificam os meios" procurou-se, todavia, apenas enfatizar alguns dos abusos contidos no diploma legal em tela - todos eles ensejadores de agressões à autonomia dos entes subnacionais, cometidas à guisa de viabilizar aquele controle fiscal-orçamentário⁵⁰.

Apesar do comentário acima exposto, não resta dúvida de que a qualidade e eficácia das políticas da Administração Pública dependem de um estado de cooperação entre os entes federados, em lugar da adoção de uma postura individualista, que sempre marcou a conduta dos governantes estaduais e municipais, resultando em um retardamento do desenvolvimento e da aplicação das políticas econômicas, financeiras e sociais de algumas regiões brasileiras.

Enfatiza-se a necessidade de que políticas públicas devem ser eficazes no sentido de que o investimento realizado deve guardar certa proporcionalidade frente

⁴⁹ BRASIL. Ministério do Planejamento, Orçamento e Gestão Disponível em: <http://www.planejamento.gov.br/lrf/conteudo/legislacao/projeto_lei/projeto_lei_LRF_3744_00.htm> acesso em: 24 fev. 2007.

⁵⁰ LOBO, Rogério Leite. **Federalismo fiscal brasileiro: discriminação das rendas tributárias e centralidade normativa**. Rio de Janeiro: Lúmen Júris, 2006. p.177 e 178.

aos objetivos perseguidos, e os grandes projetos de desenvolvimento, sem dúvida, envolvem mais de um ente da Federação.

Assim, a necessidade de coerência na Federação brasileira é cada vez maior. O planejamento, transparência e controle desses investimentos só terão eficácia se todas as entidades envolvidas mantiverem uma ação integrada.

Para que o controle e a fiscalização da atividade financeira do Estado sejam ainda mais eficientes, deve a Poder Público também agir em cooperação com a iniciativa privada, pois, conforme mencionado no capítulo anterior, as instituições públicas, geralmente, não possuem a eficiência gerencial satisfatória, sendo necessário atuar juntamente com empresas privadas de modo a garantir o aprimoramento da máquina pública.

A informatização da Administração Pública prescinde não apenas o controle eficiente dos gastos públicos, mas também da eficiência na fiscalização e cobrança de tributos. Nas regiões menos desenvolvidas do Brasil, a falta de tecnologia é um problema grave, ficando esquecido o princípio da eficiência⁵¹ positivado no art. 37 da Constituição Federal de 1988.

A pouca informatização do Estado ocasiona ainda uma menor qualificação técnica dos agentes públicos, tendo em vista que, como não há aprimoramento da máquina pública, não se torna uma necessidade investir na capacitação profissional dos servidores públicos, ou seja, o serviço público prestado de forma rudimentar não exige um profissional bem qualificado, atraindo pessoas sem qualificação técnica e moral e, muitas vezes, presas a compromissos políticos. Reforçando tal linha de entendimento, Christian Beurlen afirma que:

Em conversas com profissionais de ambos os lados (fiscalizados e fiscais) ficou patente a carência formativa do material humano envolvido. As prefeituras interioranas (mas repita-se, não apenas elas) montam seu corpo técnico-burocrático com pessoas de baixíssima formação acadêmica, inseridas em idéias personalistas, devendo favores aos chefes de governo

⁵¹ O Princípio da eficiência, no âmbito do direito Financeiro, pode ser entendido como: A análise completa da economicidade já envolve a eficiência, pois as soluções adotadas pelos administradores públicos somente serão economicamente corretas se produzirem bons resultados. O custo somente se justifica se for um meio para a obtenção de benefícios. No entanto, de forma prolixa, o art. 74, II, da Constituição, estabelece que uma das funções do sistema de controle interno dos Poderes é avaliar os resultados da gestão orçamentária, patrimonial e financeira quanto "à eficácia e eficiência". Estas duas expressões são sinônimas no que concerne à atuação administrativa. WEISS Fernando Lemme, op. cit., 2006. p. 302 - 303.

executivo ou legislativo de onde se originam seus empregos ou favores familiares, sendo a verdadeira cristalização nos moldes patrimonialistas estudados anteriormente⁵².

Cabe, portanto, à Administração Pública aproximar-se da iniciativa privada, dos grupos sociais interessados no desenvolvimento, tendo por base um estado de cooperação, dotado de eficiência, transparência e planejamento, com o objetivo de proporcionar um eficiente instrumento de controle social da atividade administrativa e financeira do Estado.

Deve-se compreender ainda que os princípios da LRF devem ser interpretados em consonância com os princípios constitucionais, especialmente os princípios da solidariedade social e do desenvolvimento nacional. Régis Frota Araújo dispôs o seguinte a respeito:

*Es decir: lo que el principio de solidaridad cumple como función con distinta fundamentación jurídico-constitucional, cumplen en otros ordenamientos, otros principios, como el referido principio germánico de la Bundestreue (lê lealdad federal), em Alemania o, el principiogeneral de la actividad económica brasileña de reducción de lãs desigualdades regionales e sociales, consagrado em la Constitución federal de Brasil de 1988.*⁵³

O princípio do desenvolvimento nacional constitui, nas palavras de Paulo Bonavides, também um direito fundamental de terceira dimensão que diz respeito tanto ao Estado quanto aos indivíduos, traduzindo-se numa pretensão de trabalho, saúde e desenvolvimento de políticas sociais adequadas. Paulo Bonavides expõe a respeito da seguinte forma:

- 1 No atual estado de desenvolvimento de Direito, esse princípio, segundo o mesmo Mbaya, exprime-se de três maneiras:
- 2 O dever de todo Estado particular de levar em conta, nos seus atos, os interesses de outros Estados (ou de seus súditos);
- 3 Ajuda recíproca (bilateral ou multilateral), da caráter financeiro ou de outra natureza para a superação das dificuldades econômicas (inclusive com auxílio técnico aos países subdesenvolvidos e estabelecimento de preferências de comércio em favor desses países, a fim de liquidar déficits); Uma coordenação sistemática de política econômica.⁵⁴

⁵² BEURLIN, Christian. Fiscalização das contas públicas: desafio histórico. **Revista Tributária e de Finanças Públicas**, São Paulo, Revista dos Tribunais, ano 09, n.39, p. 200, jun./jul. 2001.

⁵³ É dizer: o que o princípio da solidariedade cumpre como função distinta da fundamentação com função legal-constitucional, cumprem em outros ordenamentos, outros princípios, como o referido princípio germânico da *Bundestreue* (a lealdade federal), na Alemanha, o princípio geral da atividade econômica brasileira de redução das desigualdades regionais e sociais, consagrado na Constituição Federal do Brasil de 1988. ARAÚJO, Régis Frota. **Solidaridad constitucional en Brasil**. 2. ed. Fortaleza: AIADCE. 2005. p. 21.

⁵⁴ BONAVIDES, Paulo. **Curso de direito constitucional**. 13. ed. São Paulo: Malheiros, 2003. p 524.

O ponto a ser aqui enfatizado consiste em que as políticas sociais não devem ser extintas apenas para obedecer aos limites impostos pela Lei de Responsabilidade Fiscal. O que se sugere com este diploma normativo é combater o uso descontrolado e desordenado das verbas públicas.

As políticas sociais devem continuar de modo a garantir o desenvolvimento sustentado, no entanto, deve-se evitar o desperdício e a corrupção. Tanto que a Lei de Responsabilidade Fiscal traz mecanismo que permitem certa flexibilidade e, em outros momentos, caracteriza-se pela rigidez, estabelecendo diversas sanções para o gestor público que violar suas normas.

Em complemento à Lei de Responsabilidade Fiscal, deve-se destacar a edição da Lei n. 10.028, de 19 de outubro de 2000, que alterou os Decretos-Lei 2.848/40 e 201/67, o Código Penal Brasileiro e a Lei 1079/50, adaptando tais normas à necessidade de cumprimento das medidas de equilíbrio fiscal, planejamento, transparência e controle.

5 ANÁLISE DO TRIBUNAL DE CONTAS DA UNIÃO

Conforme foi exposto nos capítulos anteriores, a Lei de Responsabilidade Fiscal, vigente desde 2000, constitui importante instrumento de combate às ações que destroem a possibilidade de se obter uma política de crescimento sustentável. Entretanto, a simples vigência da norma não é suficiente para coibir determinadas práticas tão prejudiciais à sociedade. Faz-se necessária a presença de um sistema de fiscalização eficiente onde haja a participação e a fiscalização de diversos setores da sociedade e inúmeros órgãos da administração pública em todos os níveis da Federação, ou seja, a fiscalização deve ser a mais ampla possível.

Os Tribunais de Contas fazem parte deste sistema de fiscalização, possuindo, conforme será exposto, diversas competências que o fazem elemento essencial no processo de moralização e racionalização da política orçamentária financeira.

A Constituição Federal de 1988 disciplina, nos artigos 70 a 75, a fiscalização contábil, financeira e orçamentária, estabelecendo que ao Tribunal de Contas da União cabe apreciar, julgar e fiscalizar operações envolvendo recursos públicos da União.

Existem, no sistema constitucional de controle externo, os Tribunais de Contas dos Estados, organizados pelo Estado federado, a quem cabe a fiscalização das verbas públicas estaduais, valendo ressaltar que alguns estados mantêm o Tribunal de Contas dos Municípios, órgão estadual que atua paralelamente ao Tribunal de Contas do Estado, especializado em fiscalizar as verbas públicas estaduais repassadas aos municípios. Por fim, alguns municípios possuem um Conselho de Contas Municipal.

O artigo 75 da Constituição Federal estabelece que suas normas referentes ao Tribunal de Contas da União se aplicam, no que couber, à organização, composição e fiscalização dos Tribunais de Contas dos Estados e do Distrito Federal, bem como

dos Tribunais e Conselhos de Contas dos Municípios, ou seja, o modelo federal deve ser seguido no âmbito dos estados e municípios.

O presente estudo manterá o enfoque sobre Tribunal de Contas da União, responsável pelas verbas públicas federais, pois iniciar uma análise sobre as Cortes de Contas Estaduais e Municipais representa uma abrangência ampla demais para os objetivos ora traçados.

5.1 Breve histórico do Tribunal de Contas

A história do controle orçamentário no Brasil inicia-se no período colonial. De acordo com Sandro Alex de Souza Simões "em 1548, o Rei Dom João III dá regimento a Tomé de Sousa para que venha instalar na Bahia o Governo Geral e com ele vieram Antônio Cardoso de Barros, como Provedor da Real Fazenda, e Pero Borges de Sousa, Ouvidor Geral"¹. Sabe-se que o Governo Geral foi instalado com o objetivo de coordenar as capitanias, uniformizando a administração em toda a colônia, além de auxiliar os donatários contra invasores e revoltas nativas. O Provedor da Real Fazenda, além de outras competências, guardava a função fazendária e tributária, coordenando e fiscalizando as ações dos donatários no que se refere às receitas e despesas da capitania.

Em 1808, D. João VI veio para o Brasil e passou a administrar o país, instalando o Erário Régio e criando o Conselho da Fazenda, que tinha como atribuição acompanhar a execução da despesa pública.

Em 1824, a Constituição Federal não dispôs a respeito de um Tribunal de Contas ou instituição equiparada, mas já incluiu em seu bojo de normas algumas disposições sobre as finanças públicas, correspondentes à Fazenda Pública (artigos 170 a 172).

¹ Dessa forma, em 1548 o Rei Dão João III dá regimento a Tomé de Sousa para que venha instalar na Bahia o Governo Geral e com ele vieram Antônio Cardoso de Barros, como Provedor da Real Fazenda e Pero Borges de Sousa, Ouvidor Geral. Ainda que os termos dos regimentos dêem a clara noção de que a metrópole não tinha real noção do que fazer com a colônia e quais os instrumentos que lhe permitiriam melhor coordenar as ações dos donatários, é notável a intenção de transversalizar o poder da coroa por sobre o dos capitães gerais e tornar a colonização dirigida pela coroa um modelo a ser seguido pelas demais colônias. SIMÕES, Sandro Alex de Souza. A estrutura reinol na colônia ou Héracles versus a Hidra de Lerna. **Jus Navigandi**, Teresina, ano 8, n. 368, 10 jul. 2004. Disponível em: <<http://jus2.uol.com.br/doutrina/texto.asp?id=5421>>. Acesso em: 14 fev. 2007.

A idéia de criação de um Tribunal de Contas surgiu pela primeira vez no Brasil, em 23 de junho de 1826, com a iniciativa de Felisberto Caldeira Brandt, Visconde de Barbacena, e de José Inácio Borges, que apresentaram projeto de lei ao Senado do Império², mas tal projeto não chegou a ser aprovado.

Em 1890, por iniciativa do então Ministro da Fazenda Rui Barbosa, foi proposto, através do Decreto nº. 966-A, o Tribunal de Contas da União, inspirado no Tribunal de Contas da Itália, caracterizando-se pela autonomia no exercício de suas funções, controle efetivo das contas públicas, fiscalização e julgamento das ações governamentais.

A Constituição de 1891 dispôs a respeito do Tribunal de Contas em seu art. 89³, no entanto, diverso do modelo proposto por Rui Barbosa, tendo em vista que o modelo instituído pela Constituição Federal era bem menos atuante, guardando função eminentemente técnica e auxiliar ao Poder Legislativo. Além do mais, coube ao legislador ordinário detalhar seu funcionamento.

Em 1934, a Corte de Contas brasileira evidenciou maior importância, ganhando relevância junto à execução de contratos que interessassem à Fazenda, pois tais contratos deviam ser registrados sob pena de sustação ou cancelamento do contrato, continuando como órgão de auxílio ao Poder Legislativo⁴.

² GUALAZZI, Eduardo Lobo Botelho. **Regime jurídico dos tribunais de contas**. São Paulo: Editora dos Tribunais, 1992. p. 176.

³ Art. 89 – “É instituído um Tribunal de Contas para liquidar as contas da receita e despesa e verificar a sua legalidade, antes de serem prestadas ao Congresso.

Os membros deste Tribunal serão nomeados pelo Presidente da República com aprovação do Senado, e somente perderão os seus lugares por sentença.”

⁴ Art. 100 – “Os Ministros do Tribunal de Contas serão nomeados pelo Presidente da República, com aprovação do Senado Federal, e terão as mesmas garantias dos Ministros da Corte Suprema.

Parágrafo único - O Tribunal de Contas terá, quanto à organização do seu Regimento Interno e da sua Secretaria, as mesmas atribuições dos Tribunais Judiciários.”

Art 101 – “Os contratos que, por qualquer modo, interessarem imediatamente à receita ou à despesa, só se reputarão perfeitos e acabados, quando registrados pelo Tribunal de Contas. A recusa do registro suspende a execução do contrato até ao pronunciamento do Poder Legislativo. § 1º - Será sujeito ao registro prévio do Tribunal de Contas qualquer ato de Administração Pública, de que resulte obrigação de pagamento pelo Tesouro Nacional, ou por conta deste. § 2º - Em todos os casos, a recusa do registro, por falta de saldo no crédito ou por imputação a crédito impróprio, tem caráter proibitivo; quando a recusa tiver outro fundamento, a despesa poderá efetuar-se após despacho do Presidente da República, registro sob reserva do Tribunal de Contas e recurso *ex officio* para a Câmara dos Deputados. § 3º - A fiscalização financeira dos serviços autônomos será feita pela forma prevista nas leis que os estabelecerem. Art 102 - O Tribunal de Contas dará parecer prévio, no prazo de trinta dias, sobre as contas que o Presidente da República deve anualmente prestar à Câmara dos Deputados. Se estas não lhe forem enviadas em tempo útil, comunicará o fato à Câmara dos

Em 1937, a Constituição Federal manteve as funções do Tribunal de Contas, mas o que se viu na prática foi que este órgão foi reduzido diante do Poder Executivo hipertrofiado do estado fascista então formado, reduzindo o TC a um órgão de acompanhamento da execução orçamentária, embora sua função julgadora tenha sido mantida constitucionalmente⁵.

Em 1946, a importância da Corte de Contas foi restituída, aproximando-se do modelo anteriormente proposto por Rui Barbosa, sendo definido constitucionalmente um rol de atribuições⁶.

Porém, após a mudança de regime em virtude do golpe de 1964, o Tribunal de Contas, embora mantido no texto constitucional de 1967, foi suprimido pela força da ditadura militar, deixando seus membros submissos ao Poder Executivo, ficando a cargo do Tribunal apenas o registro das despesas e receitas públicas⁷.

5.2 Conceito e natureza do Tribunal de Contas da União

A Constituição Federal de 1988 adaptou o sistema de controle e fiscalização exercido pelos Tribunais de Contas ao modelo federativo de Estado, conforme já exposto, prevendo a existência de um Tribunal de Contas da União, órgão federal, e dos Tribunais de Contas dos Estados organizados com base no modelo federal, no que couber⁸, responsável pela fiscalização e controle do patrimônio dos estados.

Deputados, para os fins de direito, apresentando-lhe, num ou noutro caso, minucioso relatório do exercício financeiro terminado."

⁵ Art 114 – "Para acompanhar, diretamente ou por delegações organizadas de acordo com a lei, a execução orçamentária, julgar das contas dos responsáveis por dinheiros ou bens públicos e da legalidade dos contratos celebrados pela União, é instituído um Tribunal de Contas, cujos membros serão nomeados pelo Presidente da República, com a aprovação do Conselho Federal. Aos Ministros do Tribunal de Contas são asseguradas as mesmas garantias que aos Ministros do Supremo Tribunal Federal. Parágrafo único - A organização do Tribunal de Contas será regulada em lei."

⁶ Art 77 – "Compete ao Tribunal de Contas: I - acompanhar e fiscalizar diretamente, ou por delegações criadas em lei, a execução do orçamento; II - julgar as contas dos responsáveis por dinheiros e outros bens públicos, e as dos administradores das entidades autárquicas; III - julgar da legalidade dos contratos e das aposentadorias, reformas e pensões."

⁷ Art. 72. "O Tribunal de Contas da União, com sede no Distrito Federal e quadro próprio de pessoal, tem jurisdição em todo o País. § 5º O Tribunal, de ofício ou mediante provocação do Ministério Público ou das auditorias financeiras e orçamentárias e demais órgãos auxiliares, se verificar a ilegalidade de qualquer despesa, inclusive as decorrentes de contratos, deverá: a) assinar prazo razoável para que o órgão da administração pública adote as providências necessárias ao exato cumprimento da lei; b) sustar, se não atendido, a execução do ato impugnado, exceto em relação a contrato; c) solicitar ao Congresso Nacional, em caso de contrato, que determine a medida prevista na alínea anterior ou outras necessárias ao resguardo dos objetivos legais."

⁸Art. 75. "As normas estabelecidas nesta seção aplicam-se, no que couber, à organização, composição e fiscalização dos Tribunais de Contas dos Estados e do Distrito Federal, bem como dos

A Constituição Federal vedou a criação dos Conselhos de Contas dos Municípios, mas recepcionou os que já existiam, conforme disposto em seu art. 31⁹. Os Conselhos de Contas dos Municípios também devem guardar simetria com o Tribunal de Contas da União.

O artigo 71 da Constituição Federal dispôs a respeito das funções do Tribunal de Contas da União, estabelecendo competências informativas, fiscalizadoras, julgadoras, sancionatórias e corretivas. As funções do TCU serão melhor abordadas posteriormente.

Conceituar o Tribunal de Contas não é tarefa fácil. José dos Santos Carvalho Filho o define como "órgão integrante do Congresso Nacional que tem a função de auxiliá-lo no controle financeiro externo da Administração Pública, como emana do art. 71 da atual Constituição"¹⁰.

Há certa divergência doutrinária quanto à questão da Corte de Contas pertencer ou não à estrutura do Poder Legislativo. Pela definição de José dos Santos Carvalho Filho, pode-se visualizar que a opinião do autor é a de que o Tribunal de Contas pertence ao Legislativo. Não parece ser a melhor posição, pois consta que o órgão ora em estudo possui independência administrativa, financeira e funcional, ressaltados pelo texto constitucional. Assim, Odete Medauar assevera em sentido contrário, expondo que "Se a sua função é de atuar em auxílio ao Legislativo, sua natureza em razão das próprias normas da Constituição, é a de órgão independente, desvinculado da estrutura de qualquer dos poderes"¹¹.

A natureza do Tribunal de Contas também já foi amplamente discutida na doutrina pátria. A questão concentra-se em saber se o TC é um órgão jurisdicional, mas acontece que o próprio conceito de jurisdição é bastante difuso pela doutrina.

Tribunais e Conselhos de Contas dos Municípios. Parágrafo único. As Constituições estaduais disporão sobre os Tribunais de Contas respectivos, que serão integrados por sete Conselheiros."

⁹ Art. 31. A fiscalização do Município será exercida pelo Poder Legislativo Municipal, mediante controle externo, e pelos sistemas de controle interno do Poder Executivo Municipal, na forma da lei. § 1º - O controle externo da Câmara Municipal será exercido com o auxílio dos Tribunais de Contas dos Estados ou do Município ou dos Conselhos ou Tribunais de Contas dos Municípios, onde houver. § 4º - É vedada a criação de Tribunais, Conselhos ou órgãos de Contas Municipais.

¹⁰ CARVALHO FILHO, José dos Santos, op. cit., 2005. p. 804.

¹¹ MEDAUAR, Odete. **Controle da Administração Pública**. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1993. p.140 - 141.

A jurisdição, segundo Ovídio Baptista, pode ser conceituada de acordo com quatro teorias: a teoria da lide, seguida por Carnelutti; a teoria da coisa julgada, seguida por Calamandrei; a teoria da substituição apresentada por Chiovenda; e a teoria da imparcialidade, defendida pelo Ovídio Baptista.

Primeiramente, Carnelutti explica que: "A jurisdição consiste na justa composição da lide, mediante sentença de natureza declarativa, por meio da qual o juiz *dicit ius*; daí porque, segundo ele, não haveria jurisdição no processo executivo"¹². Quanto à teoria substitutiva, Chiovenda explica:

[...] a função dos juizes seria a de afirmar e atuar a vontade abstrata da lei, onde a característica da função jurisdicional seja a substituição por uma atividade pública de uma atividade privada de outrem, sendo que a substituição de que fala poderia estar presente tanto no processo cognitivo quanto no de execução¹³.

Na teoria da Coisa julgada, doutrina de Allorio, consta que o efeito declaratório, ou seja, "a coisa julgada, é o sinal inequívoco da verdadeira e própria jurisdição"¹⁴.

Por fim, Ovídio Baptista refere como essencial componente do ato jurisdicional a condição de "terceiro imparcial, investido de autoridade estatal", em que se encontra o juiz com relação ao interesse sobre o qual recai a sua atividade. Para este autor, a administração pública não possui imparcialidade, pois "o juiz, por conseguinte, é portador de interesse público na observância da lei [...], enquanto o administrador, quando cumpre e realiza o direito objetivo, tem posição similar à de qualquer particular"¹⁵.

Nesse contexto, o Tribunal de Contas ou qualquer ente da Administração Pública não exerce atividade jurisdicional. No entanto, a Constituição Federal, em seu art. 73, afirma que a Corte de Contas exerce jurisdição em todo o território nacional, além do que o Min. Ilmar Galvão, em voto proferido no julgamento de recurso extraordinário¹⁶, afirmou que "além dessa função, de natureza técnico-opinativa, não há dúvida de que exercem os Tribunais de Contas Estaduais funções de natureza jurisdicional [...]". O Ministro Carlos Velloso, em outra ocasião, também

¹² CARNELUTTI apud BAPTISTA, Ovídio. *Curso de Processo Civil*. 2. ed. Porto Alegre: SAFE, 1991. p. 20.

¹³ CHIOVENDA apud *ibid.*, p. 19.

¹⁴ ALLORIO apud *ibid.*, p. 18.

¹⁵ BAPTISTA, Ovídio, *op. cit.*, 1991. p. 27-28.

¹⁶ RE n. 132.747-2-DF.

usou o termo "jurisdição", referindo-se à atividade do Tribunal, manifestando-se da seguinte forma:

O modelo federal, extensivo aos Estados e Municípios, institui ao que se vê, duas hipóteses: a primeira, inc. I do art. 71, é a do Tribunal de Contas agindo autenticamente como órgão auxiliar do Poder Legislativo; aprecia as contas prestadas anualmente pelo Chefe do Executivo, mediante parecer prévio que será submetido ao julgamento político do Poder Legislativo, podendo ser recusado; na segunda hipótese, inscrita no inc. II do art. 71, o Tribunal de Contas exerce jurisdição privativa, não estando suas decisões sujeitas à apreciação do Legislativo. Cabe-lhe, na hipótese do inc. II do art. 71, julgar as contas dos administradores e demais responsáveis por dinheiros, bens e valores públicos¹⁷.

Hely Lopes Meireles traz um conceito de jurisdição bastante amplo, afirmando que "jurisdição é atividade de dizer o direito, e tanto diz o Poder Judiciário quanto o Executivo e até mesmo o Legislativo, quando interpretam e aplicam a lei"¹⁸.

José Cretella Júnior expõe a respeito de jurisdição de forma mais restrita, expondo que:

Como foi ocorrer, no Brasil, a doutrina mais atualizada e científica, a respeito deste assunto, foi expandida pelo Prof. José Cretella Júnior (Titular Único de Direito Administrativo da Faculdade de Direito da USP), no percuciente ensaio jurídico-administrativo "Natureza das decisões do tribunal de contas" (RDA 166, outubro-dezembro/1986), de que se realçam os seguintes trechos: & "somente quem confunde administração com jurisdição e função administrativa com "função jurisdicional" poderá sustentar que as decisões dos Tribunais de Contas do Brasil são de natureza judicante; na realidade, nem uma das muitas e relevantes atribuições da Corte de Contas entre nós é de natureza jurisdicional; a Corte de Contas não julga, não tem funções judicantes, não é órgão integrante do Poder Judiciário, pois todas suas funções, sem exceção, são de natureza administrativa" (p. 1); b) "as questões decididas pelo Tribunal de Contas, na apreciação das contas dos responsáveis pelos dinheiros públicos, são meras "questões prévias", são simples" questões prejudiciais, constituem o lógico-jurídico de um crime, ou, pelo menos, de circunstância material desse crime (p. 11); c) "não se deve perder de conta também que o Tribunal de Contas "aprecia", "fiscaliza" ou "julga" contas, ao passo que o Poder Judiciário julga pessoas" (p. 12)¹⁹.

Parece que o Poder Constituinte e o legislador ordinário (conforme se observa na Lei n. 8.443/92) adotaram a concepção mais ampla de jurisdição ou trata-se de mera atecnia. Assim, dentro dessa concepção ampla de jurisdição, o TC realiza atividades "administrativas jurisdicionais"²⁰, diferentemente dos órgãos judiciais que

¹⁷ MS n. 21.466.

¹⁸ MEIRELLES, Hely Lopes apud GUALAZZI, Eduardo Lobo Botelho, op. cit., 1992. p. 201.

¹⁹ CRETELLA JUNIOR, José apud GUALAZZI, Eduardo Lobo Botelho, op. cit., 1992. p. 203-204.

²⁰ MEIRELLES, Hely Lopes. **Direito administrativo brasileiro**. 32. ed. São Paulo: Malheiros, 2006. p. 755.

exercem a jurisdição em sua concepção restrita, capazes de proferir decisões definitivamente. Dessa forma, não é a capacidade de exercer a jurisdição que destaca a Corte de Contas como órgão de natureza administrativa, mas consiste no fato de que suas decisões não fazem coisa julgada, distanciando-se do Poder Judiciário, conforme pensamento doutrinário pacífico e súmula n. 6 do STF²¹. As decisões das Cortes de Contas provocam apenas a preclusão para a Administração Pública, podendo ser revisadas pelo Poder Judiciário.

5.3 Composição do Tribunal de Contas da União

A Constituição Federal de 1988, em seu art. 73, conferiu ao Presidente da República e ao Poder Legislativo a nomeação dos ministros do Tribunal de Contas da União entre brasileiros que preencham os seguintes requisitos: ter mais de 35 e menos de 65 anos de idade; ter idoneidade moral e reputação ilibada; possuir notórios conhecimentos jurídicos, contábeis, financeiros, econômicos ou de administração pública; ter exercido mais de 10 anos de função ou de efetiva atividade profissional que exija os conhecimentos expostos no art. 73, inciso III da CF/88.

Vale destacar que a escolha do Presidente da República ao nomear um terço dos ministros do TCU deve recair sobre auditores e membros do Ministério Público junto ao Tribunal, indicados em lista triplíce, segundo os critérios de antiguidade e merecimento. Os outros dois terços dos ministros indicados pelo Congresso Nacional não se restringem a auditores e membros do Ministério Público, podendo ser indicada qualquer pessoa que possua os requisitos expostos no art. 73, §1º da CF/88.

É crucial frisar que é neste ponto que se encontra um dos maiores problemas das Cortes de Contas do Brasil. O fato de a CF/88 não ter restringido mais o poder de escolha do Congresso Nacional abriu a possibilidade de desvirtuação do processo de escolha, ou seja, espera-se que a escolha de dois terços dos ministros do TCU tenha como fundamento a legitimidade democrática, devendo a escolha

²¹ Súmula n. 6 do STF: "A revogação ou anulação, pelo Poder Executivo, de aposentadoria, ou qualquer outro ato aprovado pelo Tribunal de Contas, não produz efeitos antes de aprovada por aquele tribunal, ressalvada a competência revisora do Judiciário".

recair sobre alguém que seja capacitado e apto para exercer o difícil controle das finanças públicas.

Deve-se destacar que o Poder Legislativo é, dentre os poderes da República, o mais legítimo e democrático, pois não há participação popular direta na escolha dos membros dos tribunais judiciais e nenhuma no que se refere aos juízes de primeiro grau. Quanto ao Poder Executivo, o Presidente da República é eleito a partir do sistema majoritário, ou seja, precisa-se apenas da metade dos votos válidos para vencer as eleições, assim a minoria não é necessariamente representada. Já os integrantes do Poder Legislativo são eleitos pelo sistema proporcional de votação, mais apto a representar as minorias.

Portanto, nada melhor que o Congresso Nacional tenha competência para nomear a maioria dos ministros da Corte de Contas Federal, pois trata-se de legitimar a instituição já que seus membros foram escolhidos pelos representantes do povo.

Acontece que, na prática, o que se tem visto é a indicação de pessoas por outros motivos. Atualmente, o Tribunal de Contas da União possui nove ministros, seis escolhidos pelo Congresso Nacional, quais sejam: Valmir Campelo, Guilherme Palmeira, Ubiratan Aguiar, Augusto Nardes, Aroldo Cedraz e Raimundo Carreiro. Todos, sem exceção, exerceram cargos políticos por mais de dez anos, ou seja, pode-se afirmar que são "políticos de carreira", indicando que as razões dessas nomeações se resumem a questões de fidelidade partidária²².

No entanto, os outros três ministros do Tribunal de Contas da União indicados pelo Presidente da República, Benjamin Zymler, Marcos Vinícios Vilaça e Walton

²²Observe-se as atividades anteriores dos Ministros de TCU: **Valmir Campelo**: Deputado Federal - Constituinte (1987-1991) Senador da República (1991-1997); **Guilherme Palmeira**: Deputado Estadual de 1966 a 1970. Deputado Estadual de 1970 a 1974. Deputado Estadual de 1974 a 1978. Governador do Estado de Alagoas de 1979 a 1982. Senador da República de 1983 a 1991. Prefeito Municipal de Maceió/AL de 1989 a 1990. Senador Constituinte de 1983 a 1991. Senador da República de 1991 a 1999; **Ubiratan Aguiar**: Reeito Deputado Federal pelo Estado do Ceará (1999-2003), Eleito Deputado Federal (Constituinte) pelo Estado do Ceará (1987/1991), Reeito Deputado Federal pelo Estado do Ceará (1991/1995); **Augusto Nardes**: Deputado Estadual (Constituinte), 1986-1990 - RS - PDS Deputado Estadual, 1991-1995 - RS - PPR, Deputado Federal, 1995-1999 - RS - PPR, Deputado Federal, 1999-2003 - RS- PPB Deputado Federal, 2003 - 2005; e **Aroldo Cedraz**: Deputado Federal (Congresso Revisor), 1991-1995. PRN; Deputado Federal, 1995-1999, BA, PFL; Deputado Federal, 1999-2003, BA, PFL; Deputado Federal, 2003-2007, BA, PFL; **Raimundo Carreiro**: vereador, vice-presidente do Conselho Consultivo da Anatel (Agência Nacional de Telecomunicações) e ex-secretário-geral da Mesa Diretora do Senado.

Alencar Rodrigues, possuem qualificação profissional necessária para o desempenho das funções de controle fiscal, além de não possuírem vínculos muito estreitos com partidos políticos²³.

É importante destacar que o ex-senador do estado do Pará, Luiz Otávio, havia sido indicado pelo Senado Federal para ocupar a vaga existente em virtude da aposentadoria do ex-ministro Iram Saraiva. Após grande pressão popular por meio da imprensa, o plenário da Câmara dos Deputados rejeitou a indicação do ex-senador Luiz Otávio, do PMDB paraense, para ocupar vaga de ministro do Tribunal de Contas da União.

Tal restrição se deu pelo fato de Luiz Otávio ter sofrido denúncias no Poder Judiciário por falso testemunho, tráfico de influência e crime contra o sistema financeiro, as quais ainda não foram julgadas pelo Supremo Tribunal Federal. O ex-senador é acusado de ter desviado o valor de 13 balsas que não foram construídas, apesar de terem sido financiadas com recursos do Banco de Desenvolvimento Econômico e Social (BNDES), no valor de R\$ 13 milhões²⁴.

Neste caso, o Poder Legislativo chegou ao extremo de quase indicar um senador acusado de praticar diversas condutas que constituem crimes incompatíveis com a noção de probidade administrativa. Assim, diante da importância da Corte de Contas na construção de uma política financeira transparente, participativa e responsável (princípios básicos da Lei de Responsabilidade Fiscal), presume-se impossível que tal objetivo seja alcançado se os ministros do TCU, autoridades maiores desta entidade, são pessoas envolvidas na má gestão do dinheiro público e crimes contra a Administração Pública.

Outro ponto importante a se destacar é o fato de que as pessoas indicadas pelo Legislativo participaram da formação e execução do orçamento já que eram

²³ **Benjamin Zymler**: Analista de Finanças e Controle Externo do TCU; **Marcos Vinícios Vilaça**: Professor de Direito Internacional Público na UFPe, desde 1964. Professor de Direito Administrativo na UFPe (1967/1968). Professor de Direito Internacional Público na Faculdade de Direito da Universidade Católica de Pernambuco. Professor de História Política, Econômica e Social do Brasil, na Faculdade de Filosofia do Recife; **Walton Alencar Rodrigues**: Chefe de Gabinete de Juiz do Tribunal Regional do Trabalho da 10ª Região. Analista Legislativo do Senado Federal. Advogado. Professor de Direito Administrativo da AEUDF. Promotor de Justiça no Ministério Público do Distrito Federal. Procurador da República em Brasília-DF.

²⁴ FOLHA ON LINE. **OAB vai à Justiça contra indicação de Luiz Otávio para o TCU**. Disponível em: <<http://www1.folha.uol.com.br/foha/brasil/ult96u61677.shtml>>. 15/06/2004. Acesso em: 13 jan. 2007.

parlamentares. Portanto, é possível que estes venham a fiscalizar e julgar as próprias contas. Régis Oliveira Fernandes expõe sobre tal problema:

Observa-se que a maioria dos Ministros do TCU, pela análise da formação universitária e dos principais cursos que declaram, não preenche os requisitos do inciso III do artigo 73 da CF/88 que requer: notórios conhecimentos jurídicos, contábeis, econômicos e financeiros ou de administração pública. Consta-se que a maioria dos ministros são políticos, ex-parlamentares, o que nos faz acreditar que a escolha de ministros da Corte de Contas baseia-se em acordos políticos, ou seja, a indicação livre de pessoa escolhida normalmente significava que era indicado alguém de confiança, que iria, posteriormente, julgar suas próprias contas importando alto conteúdo de suspeição²⁵.

José Afonso da Silva, em palestra realizada no XVII Encontro Nacional de Procuradores de Assembléias Legislativas, relatada por Fernando Machado Lima, afirmou que:

Infelizmente, os Governantes mais se preocupam em garantir a sua influência nos Tribunais de Contas, do que em cumprir a Constituição que juraram defender e preferem insistir nas costumeiras nomeações de caráter exclusivamente político. [...]. Se os Tribunais de Contas não tiverem independência, estarão fadados a apenas endossarem as vontades dos caciques políticos, ao em vez de cumprirem a sua missão constitucional. O próprio RUI BARBOSA, que defendeu a sua criação, já temia que o Tribunal de Contas se tornasse uma "instituição de ornato aparatoso e inútil"²⁶.

Constata-se que o controle a ser desempenhado pelo Tribunal de Contas da União cresceu no cenário financeiro, político, econômico e social brasileiro, mas resta o grave problema quanto à escolha de seus ministros, na maioria dos casos, de acordo com os interesses pessoais das autoridades competentes pela escolha dos ministros, facilitando a prevalência de interesses particulares e o abuso do poder pelos governantes desonestos.

Veja-se que o art. 73, §1º da Constituição Federal não oferece satisfatória restrição aos candidatos a serem escolhidos. Os requisitos são: I - mais de trinta e cinco e menos de sessenta e cinco anos de idade; II - idoneidade moral e reputação ilibada; III - notórios conhecimentos jurídicos, contábeis, econômicos e financeiros ou de administração pública; IV - mais de dez anos de exercício de função ou de efetiva atividade profissional que exija os conhecimentos mencionados no inciso anterior.

²⁵ OLIVEIRA, Régis Fernandes de. op. cit., 2006. p. 509.

²⁶ LIMA, Fernando Machado da Silva. Tribunais de Contas e segurança jurídica: hipocrisia jurídica coletiva. **Jus Navigandi**, Teresina, ano 8, n. 380, 22 jul. 2004. Disponível em: <<http://jus2.uol.com.br/doutrina/texto.asp?id=5482>>. Acesso em: 30 ago. 2006.

O que deve ser reconhecido é que os requisitos constantes nos incisos II e III apresentam critérios bastante subjetivos, podendo ser considerados conceitos indeterminados²⁷, havendo muita liberdade ao intérprete, enquanto o requisito constante no inciso IV é bastante amplo, abrangendo um vasto campo de situações, combinando-se ainda com os requisitos altamente subjetivos dos incisos II e III.

Portanto, para os parlamentares, qualquer pessoa com mais de 35 e menos de 65 anos que tenha exercido qualquer função pública, inclusive cargo eletivo, por mais de dez anos, possui condições para ser ministro do Tribunal de Contas, o que torna esta instituição frágil de ser corrompida, tornando-a inútil para o exercício de sua função de extrema importância de combater a corrupção e zelar pelo patrimônio público. Por fim, a resposta para este problema seria impor ao Congresso Nacional as mesmas limitações impostas ao Presidente da República, devendo a escolha recair sobre auditores e membros do Ministério Público junto ao Tribunal, indicados em lista tríplice, segundo os critérios de antigüidade e merecimento.

Defende-se também a idéia de que sejam incluídos no processo de seleção os auditores da Receita Federal do Brasil, das Receitas dos Estados e dos Municípios, com o objetivo de conceder aos entes federados representação no TCU, pois se deve dar relevância à idéia de sociedade participativa, e pelo fato de que este fiscaliza a verba repassada aos Estados e Municípios, julgando autoridades estaduais e municipais. Importante também é promover a participação no processo de escolha dos ministros do TCU para outras entidades da sociedade brasileira, como o Poder Judiciário, Ministério Público e setores representativos, difundindo os interesses envolvidos, de modo a evitar favorecimentos e esquemas de corrupção²⁸.

²⁷ A incerteza ou indeterminação dos conceitos pode derivar da indeterminação dos enunciados lingüísticos, como também da indeterminação dos fatos subjacentes à norma [...] Tanto a discricionariedade, quanto o emprego de conceitos verdadeiramente indeterminados são técnicas legislativas que traduzem a abertura das normas jurídicas, carecedoras de complementação... MORAES, Germana de Oliveira. **Controle jurisdicional da administração pública**. 2. ed. São Paulo: Dialética, 2004. p. 183 - 184.

²⁸ Francisco Gérson Marques de Lima detém a mesma linha de raciocínio quando se refere à forma escolha dos ministros do Supremo Tribunal Federal quando expõe: E a corte precisa da representação pluralista, para evitar que seja apenas mais um órgão chancelador da maioria política, sendo esta, normalmente, quem representa o poder econômico e deixa a descoberto a parcela da sociedade mais necessitada. LIMA, Francisco Gérson Marques de. **O Supremo Tribunal Federal na Crise Constitucional Brasileira (Estudos de Casos – abordagem interdisciplinar)**. Fortaleza: ABC, 2001. p. 92.

Do contrário, o Poder Executivo mantém o Legislativo sob controle através de “favores” financeiros a parlamentares, e este último trata de nomear políticos que estejam em consonância com interesses pessoais de alguns políticos, tornando a fiscalização financeira realizada pelo TCU bastante deficiente.

Também há a alternativa de que os membros da Corte de Contas sejam providos por meio de concurso público, porém o problema desta forma de seleção é que ela não garante a participação popular, mesmo que indireta, embora seja uma boa forma de investidura, principalmente quando comparada com a prevista no art. 73 da CF. Bruno Wilhelm Speck e José Nigel defendem a realização de concurso público para investidura dos membros do TCU:

No Brasil, não é de hoje que se questiona a forma de provimento dos cargos dos Tribunais de Contas. As principais críticas procuram demonstrar que os mecanismos clássicos de seleção não permitem escolhas de profissionais da área ou com experiência, recaindo algumas das nomeações sobre políticos e ex-políticos ou seus apadrinhados. Essa situação obrigaria a se recorrer a providências complementares, prevendo um sistema de investidura entre pessoas que já estejam no campo de atuação do controle público. No campo internacional, o acesso aos tribunais, por via de regra, faz-se por concurso curricular aberto aos integrantes de carreiras que ali atuam, desde que, é verdade, reconhecidas a idoneidade e a competência no exercício profissional por um período igual ou superior a dez anos. É exatamente nesse ponto que se questiona a forma de provimento dos membros dos Tribunais de Contas. Enquanto os auditores e procuradores são nomeados mediante concurso público, os ministros são escolhidos, de acordo com critérios subjetivos, pelo presidente da República, pelo Senado Federal e pela Câmara dos Deputados. Na moldura vigente, a alternativa mais plausível talvez fosse ampliar o número de procuradores e auditores, para que a maioria dos ministros fosse escolhida entre eles. Isso eliminaria as atuais críticas quanto à natureza política de suas decisões, em razão do critério de provimento de seus membros²⁹.

Assim, enfatiza-se que a necessidade de reforma do art. 73 da CF/88 é extremamente urgente, pois o problema da escolha dos ministros do TCU repercute no âmbito estadual e municipal, já que seus tribunais seguem o modelo federal, no que couber, em razão do art. 75 da atual Constituição Federal, portanto, a indicação de seus altos funcionários também ocorre por motivos partidários.

5.4 Competências do Tribunal de Contas da União

Conforme mencionado, Tribunal de Contas da União encontrava-se submisso ao Poder Executivo durante o regime constitucional anterior. Acontece que a

²⁹ SPECK, Bruno Wilhelm; NAGEL, José. Fiscalização dos recursos públicos pelos tribunais de contas. In: SPECK, Bruno Wilhelm (Org.), op. cit., 2002. p. 246.

Constituição Federal de 1988 aumentou consideravelmente suas atribuições, dando-lhe uma maior eficiência e qualidade ao controle orçamentário. O artigo 70 da Constituição Federal dispõe que:

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.

Importante mencionar a redação concedida ao parágrafo único da art. 70 pela EC. n. 19/98, dando grande abrangência à competência da Corte de Contas, alcançando as contas de qualquer pessoa física ou jurídica, pública ou privada, que mantenham com a União qualquer vínculo que envolva o patrimônio público. Antes da referida emenda, os entes privados não se submetiam à fiscalização do TC, o que tornava as parcerias do poder público com empresas privadas uma válvula de escape para gestores públicos e empresários corruptos.

As competências da Corte de Contas Federal encontram-se no art. 71 da CF/88, no qual consta um rol numeroso de atribuições, pois se trata de onze incisos, dos quais se pode retirar a idéia de que o TCU, em algumas situações, realiza um papel meramente técnico e opinativo, apenas apoiando o Congresso; em outras situações, o órgão ora em estudo exerce suas atribuições de forma plena, examinando, julgando e aplicando sanções referentes a má gestão das verbas públicas.

O inciso I³⁰ do art. 71 da CF/88 diz que "compete ao Tribunal de Contas da União apreciar as contas prestadas anualmente pelo Presidente da República, mediante parecer prévio que deverá ser elaborado em sessenta dias a contar de seu recebimento". Aqui o TCU exerce competência auxiliar, de caráter opinativo e técnico, não podendo emitir juízo de valor sobre as contas do Presidente da República. Em seguida, o inciso II dispõe que o TCU deve:

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,

³⁰ Art. 71. "O controle externo, a cargo do Congresso Nacional, será exercido com o auxílio do Tribunal de Contas da União, ao qual compete: I - apreciar as contas prestadas anualmente pelo Presidente da República, mediante parecer prévio que deverá ser elaborado em sessenta dias a contar de seu recebimento".

e as contas daqueles que derem causa a perda, extravio ou outra irregularidade de que resulte prejuízo ao erário público.

Diferentemente do que ocorre no inciso primeiro, neste caso o Tribunal de Contas realiza funções de fiscalização, de julgamento e sancionatórias.

No caso do primeiro inciso, o dispositivo está em consonância com o art. 49, inciso IX, que concede ao Congresso Nacional a competência para julgar anualmente as contas gerais do Presidente da República. Assim, a competência do TCU é apenas técnica e opinativa, ou seja, presta-se apenas a fornecer dados valiosos para que os parlamentares possam analisar e julgar as contas gerais do respectivo exercício financeiro.

O Congresso Nacional, ao receber o parecer prévio sobre as contas do Presidente da República, deve exercer livremente julgamento de cunho político, de forma a declarar se as mesmas são regulares ou irregulares, ou seja, o parecer prévio do Tribunal de Contas não vincula a decisão do Poder Legislativo.

Em referência ao segundo inciso do art. 71, o Tribunal de Contas exerce um controle mais amplo, não se restringindo a emitir parecer prévio, podendo julgar e aplicar sanções às contas de outras autoridades públicas ordenadoras de despesas. O julgamento proferido pelo TC nestes casos refere-se à constitucionalidade e à legalidade das operações orçamentárias.

A importância deste dispositivo para o cumprimento da Lei de Responsabilidade Fiscal é extrema, tendo em vista que é no exercício desta competência que o Tribunal de Contas pode verificar suposto descumprimento da Lei de Responsabilidade Fiscal e aplicar a sanção devida.

Quando determinada autoridade pública pratica certa conduta em desacordo com as leis orçamentárias (PPA, LDO, LOA) e respectivos anexos fiscais (Anexo de Metas Fiscais e Anexo de Riscos Fiscais), comprometendo o equilíbrio orçamentário e o planejamento fiscal, deve a Corte de Contas reprimir tal conduta.

Resta mencionar apenas que o Tribunal de Contas da União pode exercer sua competência exposta no inciso II do art. 71 em relação às contas dos chefes do Executivo municipal e estadual, pois, nestes casos, o TCU não atua como auxiliar

das assembléias legislativas e câmaras municipais. Isso ocorre em razão do inciso VI³¹ do art. 71, que permite ao TCU fiscalizar as contas dos Estados, dos Municípios ou do Distrito Federal que porventura tenham recebido recursos mediante convênios, cabendo-lhes demonstrar que os recursos repassados foram aplicados da maneira prevista.

O inciso III³² do art. 71 permite ao Tribunal de Contas apreciar a legalidade dos atos de admissão e concessão de aposentadoria. Importante é esta atribuição para o cumprimento das disposições da Lei de Responsabilidade Fiscal referentes às despesas com pessoal (art. 21 e seguintes da LRF), pois se sabe que a despesa relativa à remuneração e proventos dos servidores públicos exerce considerável sobrecarga sobre os cofres públicos.

O inciso IV³³ trata de estabelecer o *modus operandi* da Corte Contas, cujo principal instrumento para exercer sua importante missão de fiscalização deve ocorrer por meio de auditorias e inspeções em entidades públicas ou privadas que tenham envolvimento com o patrimônio público. Trata-se de um poder investigativo da Corte de Contas, dando a ela permissão para examinar, nos limites da lei, livros e documentos dos investigados.

O inciso V³⁴ traz competência de caráter eminentemente técnico de fiscalizar as empresas supranacionais, em cujo capital haja participação da União. O delito de lavagem de dinheiro público pode ser combatido pelo TCU em exercício desta competência, pois não é raro o uso de empresas estrangeiras para reinserir em território nacional a verba pública desviada como patrimônio legalmente adquirido.

³¹ Art. 71, VI – “fiscalizar a aplicação de quaisquer recursos repassados pela União mediante convênio, acordo, ajuste ou outros instrumentos congêneres, a Estado, ao Distrito Federal ou a Município”.

³² Art. 71, III – “apreciar, para fins de registro, a legalidade dos atos de admissão de pessoal, a qualquer título, na administração direta e indireta, incluídas as fundações instituídas e mantidas pelo Poder Público, excetuadas as nomeações para cargo de provimento em comissão, bem como a das concessões de aposentadorias, reformas e pensões, ressalvadas as melhorias posteriores que não alterem o fundamento legal do ato concessório.”

³³ Art. 71, IV – “realizar, por iniciativa própria, da Câmara dos Deputados, do Senado Federal, de Comissão técnica ou de inquérito, inspeções e auditorias de natureza contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial, nas unidades administrativas dos Poderes Legislativo, Executivo e Judiciário, e demais entidades referidas no inciso.”

³⁴ Art. 71, V – “fiscalizar as contas nacionais das empresas supranacionais de cujo capital social a União participe, de forma direta ou indireta, nos termos do tratado constitutivo.”

Quanto ao inciso VII³⁵, trata-se de uma função em que o Tribunal de Contas atua como órgão auxiliar ao Poder Legislativo, ou seja, o TCU faz uso de sua competência informativa, enviando ao Congresso Nacional informações sobre fiscalizações realizadas. Importante mencionar que esta função permite ao TCU alertar ao Congresso Nacional sobre eventuais lesões às disposições previstas na Lei de Responsabilidade Fiscal com o intuito de zelar pelo equilíbrio orçamentário, planejamento e transparência.

Quanto à competência prevista no inciso VIII³⁶, o Tribunal de Contas exerce sua função sancionatória, processando, julgando e aplicando sanções em casos em que há desrespeito às disposições legais, incluídas as normas da Lei de Responsabilidade Fiscal. Este inciso permite que o TCU aplique a sanção de multa proporcional ao dano ao patrimônio público e permite que outras sejam previstas na legislação.

O inciso IX envolve a competência denominada corretiva, ou seja, o Tribunal de Contas pode fixar um prazo para adoção de providências para o cumprimento da lei e sustar ato impugnado, quando não forem adotadas as providências determinadas³⁷. Esta competência é desempenhada por meio de recomendações e/ou determinações, sendo que a primeira não possui obrigatoriedade, tratando-se apenas de uma medida de padronização. Mas as determinações vinculam o agente público. Conforme será visto, essa competência foi preponderantemente usada pelo TCU em acórdãos que envolviam a aplicação da Lei de Responsabilidade Fiscal.

Já o inciso X³⁸ envolve o poder de sustação dos atos administrativos impugnados, constituindo importante instrumento de combate à corrupção e de proteção eficaz dos princípios da Lei de Responsabilidade Fiscal. Se determinado agente público realiza despesa não autorizada ou age de forma obscura, a Corte de

³⁵ Art. 71, VII – “prestar as informações solicitadas pelo Congresso Nacional, por qualquer de suas Casas, ou por qualquer das respectivas Comissões, sobre a fiscalização contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial e sobre resultados de auditorias e inspeções realizadas.”

³⁶ Art. 71, VIII – “aplicar aos responsáveis, em caso de ilegalidade de despesa ou irregularidade de contas, as sanções previstas em lei, que estabelecerá, entre outras cominações, multa proporcional ao dano causado ao erário.”

³⁷ Art. 71, IX – “assinar prazo para que o órgão ou entidade adote as providências necessárias ao exato cumprimento da lei, se verificada ilegalidade;”

³⁸ Art. 71, X – “sustar, se não atendido, a execução do ato impugnado, comunicando a decisão à Câmara dos Deputados e ao Senado Federal.”

Contas recomenda a correção da medida; se não efetivada, susta-se o ato, havendo conseqüente representação (inciso XI do art. 71 da CF/88) ao Poder competente³⁹.

Apesar de o texto constitucional conferir ao Tribunal de Contas poder para sustar atos administrativos que possam lesar o patrimônio público, pode-se afirmar que tal dispositivo não alcança os contratos administrativos, cabendo somente ao Poder Legislativo sustar-lhes, conforme dispõe o parágrafo primeiro do artigo 71 da CF/88⁴⁰.

Afonso Gomes Aguiar e Márcio Paiva de Aguiar⁴¹ defendem que se o poder de sustar contratos fosse conferido ao TC, poderia causar sérios entraves à atividade administrativa, prejudicando a governabilidade. Com a devida vênia aos autores supramencionados, não parece ser o melhor entendimento, pois os contratos administrativos envolvem grandes somas em dinheiro, sendo muito comum o superfaturamento da prestação contratual em detrimento do patrimônio público.

Os contratos administrativos correspondem a boa parte da despesa pública, sejam contratos de compra e venda, serviços ou mesmo contratos de obra pública. Pode-se afirmar que são comuns fraudes em contratações desde a abertura do procedimento de licitação. A corrupção em contratações geralmente leva à prorrogação e à revisão dos valores ajustados que terminam por absorver mais verbas públicas. Então, a formalização de contratos superfaturados chega a envolver valores exponencialmente maiores do que o valor orçado no inicialmente.

Portanto, não há sentido em não permitir que o Tribunal de Contas suste cautelarmente contrato cujo objeto foi orçado em três ou quatro vezes o valor normal de mercado. Pode-se afirmar que não há razão para esperar que o Poder Legislativo seja omissivo para conceder ao TCU o poder de sustação de contratos em casos em que há prova robusta de superfaturamento.

Nessas situações, é preciso visualizar também o relacionamento de certos parlamentares com o Executivo, pois é comum alguns parlamentares estarem

³⁹ Art. 71, XI – "representar ao Poder competente sobre irregularidades ou abusos apurados."

⁴⁰ Art. 71, § 1º - "No caso de contrato, o ato de sustação será adotado diretamente pelo Congresso Nacional, que solicitará, de imediato, ao Poder Executivo as medidas cabíveis."

⁴¹ AGUIAR, Afonso Gomes; AGUIAR, Márcio Paiva de. **O Tribunal de Contas na ordem constitucional**. São Paulo: ABC, 2003.p. 101 - 102.

envolvidos no superfaturamento desses contratos, não exercendo sua competência de sustar contratos superfaturados. Neste sentido, expõem Cláudio Weber Abramo, Eduardo Capobiano e Rubens Naves:

É praticamente impossível mencionar o tema da corrupção sem que venham à lembrança escândalos envolvendo compras e encomendas do Estado junto de fornecedores privados, ou seja, envolvendo licitações e contratações públicas. Com a exceção de bens e serviços produzidos pelo Estado para seu próprio uso - situação que se torna cada vez mais escassa em todo o mundo -, todos os gastos governamentais, seja de investimento, seja de custeio, são materializados na forma de pagamentos a fornecedores privados. Todo organismo governamental, qualquer que seja seu tamanho, realiza licitações: de lápis a usinas hidrelétricas, de cadeiras a estradas, de lâmpadas a edifícios, tudo o que é comprado ou encomendado passa por uma licitação. Isso significa uma parte ponderável do produto interno bruto de qualquer país. As quantias envolvidas são fabulosas, não apenas se tomadas globalmente, como também individualmente. Milhares de políticos e funcionários públicos participam diretamente desses processos, e muitos milhares de outros, indiretamente. Setores econômicos inteiros dependem de fornecimentos a governos para a virtual totalidade de seus negócios. Tudo isso faz com que as licitações e os contratos delas decorrentes representem uma fonte astronômica de desperdícios de gastos públicos. Estima-se que, em alguns casos, a corrupção chega a representar mais de 30% dos custos governamentais decorrentes de processos de licitação. Infelizmente, apesar de os escândalos se sucederem, mais se fala sobre o assunto do que age a respeito dele⁴².

É crucial frisar que, no exercício desta função, o TC não pode invadir a esfera do Poder Executivo enquanto gestor de recursos públicos. Trata-se apenas de garantir sobre os contratos o controle de economicidade na aplicação da despesa pública, evitando desperdícios que poderiam ser evitados, bem como o controle de resultados e o cumprimento de programas e metas.

Diante de todo o exposto, pode-se afirmar a necessidade de implementar se reformas por meio de Emenda Constitucional, possibilitando ao TC sustar contratos administrativos que se mostrem excessivamente onerosos, devendo o Poder Legislativo resolver sobre sua sustação. Deve ficar claro que tal medida é extrema, devendo apenas ser usada em casos em que haja superfaturamento claramente exposto.

Em casos assim, faz-se necessário proporcionar ao Poder Legislativo condições de dar ou não continuidade ao contrato sustado, pois deve o Legislativo exercer o controle político, decidindo questões de interesse público, como a

⁴² ABRAMO, Cláudio Weber; CAPOBIANO, Eduardo; NAVES, Rubens. Contratações de Obras e Serviços (licitações). In: SPECK, Bruno Wilhelm (Org.), op. cit., 2002. p. 105 - 106.

continuidade dos serviços públicos, entretanto, deve-se garantir que haverá numerosa participação de parlamentares, de modo a evitar favorecimentos.

5.5 Ministério Público Especial

O Ministério Público especial é mencionado no art. 130 da Constituição Federal de 1988 cuja redação se expõe da seguinte forma: "Aos membros do Ministério Público junto aos Tribunais de Contas aplicam-se as disposições desta seção pertinentes a direitos, vedações e forma de investidura"

Acontece que o texto constitucional não dispôs a respeito de seu funcionamento, de sua estrutura e de suas competências, vindo a Lei n. 8.443/92 (Lei Orgânica do Tribunal de Contas) e o Regimento Interno do Tribunal de Contas da União, regulamentar este órgão.

O funcionamento e estrutura do Ministério Público especial vem previsto no art. 80 da Lei n. 8.443/92⁴³, compondo-se de um procurador-geral, três subprocuradores-gerais e quatro procuradores. Observe-se que se aplica ao Ministério Público junto aos Tribunais de Contas os princípios institucionais da unidade, da indivisibilidade e da independência funcional.

O art. 81 da Lei n. 8.443/92 expõe a respeito das competências do Ministério Público junto aos Tribunais de Contas, cabendo-lhe assegurar o cumprimento da lei e a fiscalização de sua execução no âmbito do Tribunal de Contas.

O Supremo Tribunal Federal já teve a oportunidade de decidir que Ministério Público especial é uma entidade diferente do Ministério Público ordinário⁴⁴. Aquele atua exclusivamente na competência das Cortes de Contas enquanto o Ministério Público ordinário possui um amplo repertório de competências.

⁴³ Art. 80. O Ministério Público junto ao Tribunal de Contas da União, ao qual se aplicam os princípios institucionais da unidade, da indivisibilidade e da independência funcional, compõe-se de um procurador-geral, três subprocuradores-gerais e quatro procuradores, nomeados pelo Presidente da República, dentre brasileiros, bacharéis em direito. § 1º (Vetado) § 2º A carreira do Ministério Público junto ao Tribunal de Contas da União é constituída pelos cargos de subprocurador-geral e procurador, este inicial e aquele representando o último nível da carreira, não excedendo a dez por cento a diferença de vencimentos de uma classe para outra, respeitada igual diferença entre os cargos de subprocurador-geral e procurador-geral. § 3º O ingresso na carreira far-se-á no cargo de procurador, mediante concurso público de provas e títulos, assegurada a participação da Ordem dos Advogados do Brasil em sua realização e observada, nas nomeações, a ordem de classificação, enquanto a promoção ao cargo de subprocurador-geral far-se-á, alternadamente, por antiguidade e merecimento.

⁴⁴ ADIN 789-1/DF.

Os membros Ministério Público especial oficiam em processos que se encontram em tramitação no Tribunais de Contas, cabendo-lhes adotar medidas que possam proteger o patrimônio público tais como as previstas no inciso II do art. 28 e no art. 61 da Lei n. 8.443/92⁴⁵.

Embora preciosa a previsão de que os membros do MP especial são aprovados em concurso público, conforme dispõe o art. 80, §3º da referida lei, é lamentável que o *caput* do mesmo artigo tenha dado competência ao Presidente da República para nomear o procurador-geral, três subprocuradores-gerais e quatro procuradores, consolidando a interferência do Poder Executivo.

⁴⁵ Art. 28. "Expirado o prazo a que se refere o caput do art. 25 desta lei, sem manifestação do responsável, o Tribunal poderá: II - autorizar a cobrança judicial da dívida por intermédio do Ministério Público junto ao Tribunal, na forma prevista no inciso III do art. 81 desta lei."

Art. 61. "O Tribunal poderá, por intermédio do Ministério Público, solicitar à Advocacia-Geral da União ou, conforme o caso, aos dirigentes das entidades que lhe sejam jurisdicionadas, as medidas necessárias ao arresto dos bens dos responsáveis julgados em débito, devendo ser ouvido quanto à liberação dos bens arrestados e sua restituição."

6 TRIBUNAL DE CONTAS DA UNIÃO E LEI DE RESPONSABILIDADE FISCAL

Após tecer diversos comentários sobre a Lei de Responsabilidade Fiscal e sobre o Tribunal de Contas da União, resta saber como este órgão federal, no exercício de suas funções institucionais, nestes seis anos de vigência da Lei Complementar n. 101/2000, tem se comportado com o objetivo de proteger os princípios da transparência, do equilíbrio fiscal e do planejamento, pilares de uma gestão fiscal racional e participativa.

No presente capítulo, pretende-se um estudo sobre as sanções as quais o Tribunal de Contas da União pode utilizar para punir práticas vedadas pela LRF, de forma a coibir as autoridades públicas de praticarem atos que importem a má gestão da verba pública.

Posteriormente, o levantamento de julgados junto à Corte de Contas Federal será analisado de maneira a formar uma posição sobre a relação do TCU com a Lei de Responsabilidade Fiscal.

6.1 Eficácia normativa e eficácia social

Sabe-se que a vida em sociedade requer certas restrições à liberdade individual de cada um. Neste contexto, o Direito, estático e teórico, nas palavras de Hans Kelsen¹, estabelece um dever-ser que traduz determinado comportamento a ser seguido conforme os objetivos da sociedade. A conduta requisitada vem transcrita em uma norma jurídica, prevendo também uma resposta em relação ao comportamento realizado na prática.

Segundo Arnaldo Vasconcelos, ao dispor sobre a norma jurídica, "há três condutas possíveis: a) normal, ou o cumprimento voluntário do texto normativo; b) a anormal, ou sua inobservância; e c) a sobrenormal, ou a adesão a um mais, que

¹ KELSEN, Hans. **Teoria pura do Direito**. 5. ed. São Paulo: Martins Fontes, 1996. p. 131.

ultrapassa o ordinariamente estabelecido por todos"². Quando ocorre a inobservância à norma jurídica, aplica-se a sanção punitiva que se reporta a punir o transgressor por sua conduta inapropriada.

A vigência da norma jurídica pode ser caracterizada, segundo o mesmo autor, como "termo utilizado para fixar o período de disponibilidade da norma jurídica, sua dimensão temporal"³. Entretanto, a eficácia da norma jurídica se caracteriza pela produção dos efeitos da prescrição jurídica no mundo dos fatos. Dessa forma, a norma jurídica pode ser vigente e não ser eficaz.

Norberto Bobbio analisa a questão de forma didática, explicando que o problema da eficácia de uma norma é "o problema de ser ou não seguida pelas pessoas a quem é dirigida [...] e, no caso de violação, ser imposta através de meios coercitivos pela autoridade que a evocou"⁴. Afirma-se, então, que uma norma jurídica eficaz representa uma situação em que todos seguem espontaneamente a prescrição normativa ou, quando não seguida, seja aplicada a sanção prevista.

A Lei Complementar n. 101/2000 (LRF) entrou em vigor à data de sua publicação: dia 5 de maio de 2000. Embora datada do dia 4 de maio, esta lei só foi publicada no Diário Oficial no dia seguinte. A eficácia desta norma jurídica pode ser verificada ao se constatar se seus dispositivos estão sendo fielmente cumpridos e, quando desrespeitados, se é aplicada a devida sanção. Acontece que a problemática aqui levantada não se restringe apenas à eficácia normativa. Trata-se da eficácia social que, em poucas palavras, significa que a norma jurídica é capaz de produzir o efeito socialmente desejado. Luís Roberto Barroso expõe claramente sobre a eficácia social:

Como se vê, tratou-se de uma opção metodológica, e não de uma lacuna. Pois é precisamente esse tema que ficou em aberto que se vai aqui desenvolver. Não mais a eficácia jurídica, como possibilidade da aplicação da norma, mas a eficácia social, os mecanismos para sua real aplicação, para sua *efetividade*.

A noção de efetividade, ou seja, desta específica eficácia, corresponde ao que Kelsen - distinguindo-a do conceito de vigência da norma - retratou como sendo "o fato real de ela ser efetivamente aplicada e observada, da circunstância de uma conduta humana conforme à norma se verificar na ordem dos fatos.

² VASCONCELOS, Arnaldo. *Teoria da norma jurídica*. 3. ed. São Paulo: Malheiros, 1993. p. 155.

³ *Ibid.*, p. 227.

⁴ BOBBIO, Norberto. *Teoria da norma jurídica*. Bauru: Edipro, 2001. p. 47.

A efetividade significa, portanto, a realização do Direito, o desempenho concreto de sua função social: ela representa a materialização, no mundo dos fatos, dos preceitos legais e simboliza a aproximação, tão íntima quanto possível, entre o dever-ser normativo e o ser da realidade social⁵.

Assim, é possível que a aplicação da sanção punitiva não seja apta a atingir o efeito necessário, qual seja, a adesão coletiva ao comportamento desejado e o repúdio à conduta indesejada em virtude das conseqüências sancionatórias.

6.2 Descumprimento da Lei de Responsabilidade Fiscal e o Tribunal de Contas da União

O ordenamento jurídico brasileiro possui um amplo repertório de normas que tratam a respeito do descumprimento da Lei de Responsabilidade Fiscal. Por ser um marco em termos de administração financeira e uma necessidade para o retorno ao crescimento e desenvolvimento, pode-se afirmar que houve grande preocupação do legislador em garantir que suas normas fossem cumpridas.

Observe-se que a própria LRF trouxe em seu bojo sanções de natureza institucional, como, por exemplo, o não repasse das verbas públicas aos entes que não tiverem controle sobre suas finanças, previsto no art. 25, §3º da LRF. Deve ser destacado que o art. 73 da LRF previu, também, a punição dos infratores segundo as normas pertinentes, destacando as seguintes: Decreto-lei n. 2.848, de 7.12.40 - Código Penal Brasileiro; Lei n. 1.079, de 10.4.50 - que define os crimes de responsabilidade das autoridades da União e dos Estados e regula o respectivo processo de julgamento; Decreto-lei n. 201, de 27.2.67 - que dispõe sobre a responsabilidade dos prefeitos e vereadores; Lei n. 8.429, de 2.6.92 - que dispõe sobre as sanções aplicáveis aos agentes públicos nos casos de improbidade administrativa.

Deve-se destacar a edição da Lei n. 10.028/2000, relativa aos crimes de responsabilidade fiscal, que amplia as sanções aplicáveis aos agentes públicos

⁵ BARROSO, Luís Roberto. **O direito constitucional e a efetividade de suas normas – limites e possibilidades da Constituição brasileira**. 7. ed. Rio de Janeiro: Renovar, 2003. p. 85. No mesmo sentido, Maria Helena Diniz expõe claramente sobre a eficácia social: Consiste a eficácia no fato real da aplicação da norma, tendo, portanto, um caráter experimental, por se referir ao cumprimento efetivo da norma por parte de uma sociedade, ao reconhecimento dela pela comunidade, no plano social, ou, mais particularizadamente, aos efeitos sociais que ela suscita pelo seu cumprimento. A eficácia social seria a efetiva correspondência da norma ao querer coletivo, ou dos comportamentos sociais ao seu conteúdo DINIZ, Maria Helena. **Compêndio de introdução à ciência do direito**. 17. ed. São Paulo: Saraiva, 2005. p. 400.

previstas no Código Penal, além de prever infrações político-administrativas a serem julgadas pelo TCU.

A Lei n. 10.028/2000 acrescentou uma série de artigos ao Código Penal Brasileiro tornando crime condutas contrárias à LRF, tais como: contratação de operação de crédito; inscrição de despesas não empenhadas em restos a pagar; assunção de obrigação no último ano do mandato ou legislatura; ordenação de despesa não autorizada; prestação de garantia graciosa; não cancelamento dos restos a pagar; aumento de despesa total com pessoal no último ano do mandato ou legislatura; oferta pública ou colocação de títulos no mercado, além de outros crimes direcionados especificamente aos prefeitos municipais, o que demonstra uma preocupação maior com a administração municipal.

A ação de improbidade administrativa e a ação penal cabível devem ser propostas pelo Ministério Público no âmbito do Poder Judiciário para julgamento e aplicação, se for o caso, da sanção prevista.

No que se refere ao Tribunal de Contas da União, em análise dos dispositivos constitucionais e do Regimento Interno do Tribunal de Contas da União, cabe aplicar sanções administrativas, tais como: multa, inabilitação para exercício de cargo em comissão e declaração de inidoneidade de empresa e declaração de inelegibilidade.

O art. 71, inc. VIII da atual Constituição Federal⁶ prevê a possibilidade de multa proporcional ao dano causado ao erário, havendo a Lei n. 8.443/92, regulamentando o dispositivo constitucional, dedicando a seção II do capítulo V, composta pelos artigos 57 a 61.

A Lei n. 10.028/2000 previu em seu artigo 5º infrações administrativas a serem julgadas pelo Tribunal de Contas competente pela fiscalização contábil e financeira da entidade pública envolvida, estabelecendo como punição uma multa de trinta por cento dos vencimentos anuais do agente público que lhe der causa.

⁶ Art. 71. "O controle externo, a cargo do Congresso Nacional, será exercido com o auxílio do Tribunal de Contas da União, ao qual compete: VIII - aplicar aos responsáveis, em caso de ilegalidade de despesa ou irregularidade de contas, as sanções previstas em lei, que estabelecerá, entre outras cominações, multa proporcional ao dano causado ao erário;"

Portanto, trata-se de rol especial de infrações administrativas: I – deixar de divulgar ou de enviar ao Poder Legislativo e ao Tribunal de Contas o relatório de gestão fiscal, nos prazos e condições estabelecidos em lei; II – propor lei de diretrizes orçamentárias anual que não contenha as metas fiscais na forma da lei; III – deixar de expedir ato determinando limitação de empenho e movimentação financeira, nos casos e condições estabelecidos em lei; IV – deixar de ordenar ou de promover, na forma e nos prazos da lei, a execução de medida para a redução do montante da despesa total com pessoal que houver excedido a repartição por Poder do limite máximo.

A pena de multa, cujo objetivo é punir o infrator com o pagamento de determinado valor em pecúnia nos limites previstos em lei, ganhou relevo quando o confisco passou a ser considerado pena cruel, pois, durante o período em que as monarquias absolutistas detinham o controle do poder estatal, não eram raras as situações em que o Estado confiscava os alimentos e a moradia do devedor.

A multa é uma penalidade abundante no ordenamento jurídico brasileiro, podendo ser aplicada como sanção penal, civil e administrativa, apresentando algumas vantagens sobre outras penas, como ser capaz de gerar determinado valor que será útil para reparar o dano pecuniário sofrido pelo Estado. Assim, pode-se afirmar que a multa é bastante útil quando ela efetivamente tiver cumprido sua finalidade.

Ocorre que, em algumas situações, a pena de multa pode não chegar a concretizar o papel que lhe foi atribuído. Isso acontece quando um terceiro, com grande poder econômico, fornece os meios necessários a sua satisfação ou quando o montante não representa grande quantia se comparado com o patrimônio do apenado ou mesmo quando um gestor corrupto tiver enriquecido significativamente, a partir de inúmeras fraudes não provadas, o que lhe torna possível pagar a multa aplicada com parte desse patrimônio, ou seja, cumpre sua penalidade com a verba ilegalmente subtraída do próprio Estado.

Nestas situações, a multa, quando aplicada sozinha, perde quase que completamente sua função de desestimular o exercício de práticas criminosas. Assim, deve o legislador tornar possível a aplicação da multa juntamente com outras

penalidades, pois será possível, através de uma pena restritiva de direitos, por exemplo, evitar que o apenado saia realmente impune.

Por fim, resta mencionar que a pena de multa está em perfeita consonância com a cautelar de arresto de bens do responsável pelo débito, conforme dispõe o art. 61 da Lei n. 8.443/2000⁷, que visa a assegurar a eficácia da pena aplicada.

Duas medidas de extrema importância que podem ser aplicadas pelo Tribunal de Contas da União são: a declaração de inelegibilidade das autoridades públicas que tiverem suas contas públicas consideradas irregulares, conforme previsto no art. 1º, inciso I, g da Lei Complementar n. 64/1990⁸, e a inabilitação, por um período que variará de cinco a oito anos, para o exercício de cargo em comissão ou função de confiança no âmbito da Administração Pública, prevista no art. 60 da Lei n. 8.443/2000⁹.

A declaração de inelegibilidade de gestor público, em razão de suas contas terem sido julgadas irregulares pelo TCU, constitui importante instrumento de combate à corrupção e proteção de uma gestão pública responsável, bem planejada e transparente, pois afasta, por um determinado período de tempo, o governante irresponsável dos cargos eletivos.

A inelegibilidade pode ser entendida como "a impossibilidade, temporária ou definitiva, de uma pessoa ser eleita para um ou mais cargos eletivos"¹⁰.

Atualmente, a sociedade brasileira preocupa-se consideravelmente com a probidade dos ocupantes de cargos eletivos, tendo em vista que ocorrem cotidianamente escândalos envolvendo a má administração do patrimônio público.

⁷ Art. 61. "O Tribunal poderá, por intermédio do Ministério Público, solicitar à Advocacia-Geral da União ou, conforme o caso, aos dirigentes das entidades que lhe sejam jurisdicionadas, as medidas necessárias ao arresto dos bens dos responsáveis julgados em débito, devendo ser ouvido quanto à liberação dos bens arrestados e sua restituição."

⁸ Art. 1º. "São inelegíveis: I- para qualquer cargo: g) os que tiverem suas contas relativas ao exercício de cargos ou funções públicas rejeitadas por irregularidade sanável e por decisão irrecorrível do órgão competente, salvo se a questão houver sido ou estiver sendo submetida à apreciação do Poder Judiciário, para as eleições que se realizarem nos 5 (cinco) anos seguintes, contados da data da decisão."

⁹ Art. 60. "Sem prejuízo das sanções previstas na seção anterior e das penalidades administrativas, aplicáveis pelas autoridades competentes, por irregularidades constatadas pelo Tribunal de Contas da União, sempre que este, por maioria absoluta de seus membros, considerar grave a infração cometida, o responsável ficará inabilitado, por um período que variará de cinco a oito anos, para o exercício de cargo em comissão ou função de confiança no âmbito da Administração Pública."

¹⁰ CÂNDIDO, Joel. **Direito eleitoral brasileiro**. 12. ed. São Paulo: Edipro, 2006. p.124.

Além do mais, há o fato de que são esses agentes públicos que definem as bases da política social, econômica e financeira do país, ou seja, trata-se de cargos de extrema importância para o futuro do Brasil.

Analisando o dispositivo do art. 1º, I, g, da Lei Complementar n. 64, pode-se perceber que o legislador resolveu afastar a declaração de inelegibilidade quando o caso concreto estiver sendo apreciado pelo Poder Judiciário. Tal medida encontra-se em consonância com o entendimento dos tribunais, pois o TSE firmou, através da súmula n. 1, o seguinte entendimento: "Proposta a ação para desconstituir a decisão que rejeitou as contas, anteriormente à impugnação, fica suspensa a inelegibilidade." (Lei Complementar n. 64/90, art. 1º, I, g).

Tal entendimento criou um grande problema para a utilização da declaração de inelegibilidade pelo TCU, pois os efeitos da declaração ficam associados à crise institucional do Poder Judiciário. De acordo com o Francisco Gérson Marques de Lima¹¹, o Poder Judiciário possui problemas sérios, sendo um deles a demora excessiva na prestação jurisdicional. Assim, em certos casos, a declaração de inelegibilidade proferida pelo TCU tem seus efeitos suspensos por anos até que o Judiciário se pronuncie, enquanto a autoridade pública, que demonstrou completa falta de zelo pelo patrimônio público e desrespeito pelas disposições da Lei de Responsabilidade Fiscal, permanece com plenas condições de concorrer a cargos eletivos. Exemplo claro dessa deficiência encontra-se em acórdão proferido pelo Tribunal Regional Eleitoral do Rio Grande do Norte transcrito a seguir:

Registro de candidato. Interpretação do art. 1º, inciso I, letra "g", da Lei Complementar nº 64, de 18 de maio de 1990. Não se pode considerar inelegível o candidato Orlando Florêncio Queiroz, por haver tido suas contas referentes ao exercício de 1982, quando exercia o cargo de prefeito municipal do município de Lagoa Salgada, rejeitadas pelo Tribunal de Contas e pela Câmara Municipal, uma vez que as referidas contas estão sendo objeto de apreciação pelo Judiciário, através de Ação Declaratória ajuizada no chamado tempo útil, ou seja, em data antes da impugnação. Recurso conhecido e provido (RO nº 868/92 – T.R.E/RN – Decisão em 21.08.92 – Rel. Otacílio Pessoa da Cunha Lima)¹².

¹¹ LIMA, Francisco Gérson Marques de, op. cit., 2001. p. 137.

¹² BARROS, Felipe Luiz Machado. Rejeição de contas e inelegibilidade. **Jus Navigandi**, Teresina, ano 4, n. 44, ago. 2000. Disponível em: <<http://jus2.uol.com.br/doutrina/texto.asp?id=1520>>. Acesso em: 11 fev. 2007.

Neste caso, percebe-se, pela data da decisão, 21.08.1992, que após dez anos do exercício impugnado, ano de 1982, a declaração de inelegibilidade não gerou efeitos por ainda estar pendente ação judicial.

A inabilitação de servidor público para o exercício de cargos públicos é penalidade relativamente antiga, podendo ser aplicada em uma gama de situações, tendo em vista que foi prevista pela legislação brasileira diversas vezes. Quando determinada pessoa ingressa no funcionalismo público recebe diversos direitos e deveres perante o Estado e a coletividade. Em relação a seus deveres, há o dever de probidade e moralidade, exigindo-se de todo servidor que exerça sua profissão de forma honesta, sem desvirtuar os princípios previstos na Constituição Federal e na legislação.

Se o servidor agir contra os fins e objetivos legítimos da Administração, incorre em infidelidade funcional, ensejadora de penalidade prevista na Lei n. 8.112/90, caso se trate de servidor federal ou no respectivo estatuto estadual ou municipal. Para o gestor público, a Lei de Responsabilidade Fiscal representa um rol de obrigações de extrema importância para a moralização da gestão pública. Assim, quando suas normas são desrespeitadas, deve o servidor ser afastado.

A Lei n. 8.443/1992 prevê, em seu art. 60¹³, que o gestor público que tiver suas contas julgadas como irregulares poderá, por decisão da maioria absoluta dos membros do tribunal, ficar impedido de assumir cargos em comissão ou funções de confiança. Trata-se de valioso instituto, tendo em vista que diversos cargos eletivos trazem consigo o direito de nomeação de vários funcionários. No entanto, deve-se fazer referência ao fato de que o dispositivo legal ora mencionado referiu-se apenas aos cargos em comissão e funções de confiança, não alcançando os agentes públicos com cargos de provimento efetivo, o que torna o conteúdo deste artigo incompleto, pois o agente público que provoca irregularidades nas contas públicas deve ser afastado, independentemente de ocupar um cargo público permanente ou temporário, pois é evidente o desrespeito pelo patrimônio público.

¹³ Art. 60. "Sem prejuízo das sanções previstas na seção anterior e das penalidades administrativas, aplicáveis pelas autoridades competentes, por irregularidades constatadas pelo Tribunal de Contas da União, sempre que este, por maioria absoluta de seus membros, considerar grave a infração cometida, o responsável ficará inabilitado, por um período que variará de cinco a oito anos, para o exercício de cargo em comissão ou função de confiança no âmbito da Administração Pública."

A declaração de inidoneidade aplicada pelo TCU está prevista no art. 46 da Lei 8.443/92¹⁴ e atinge o licitante que fraudar processo de licitação, impedindo-lhe de participar de qualquer procedimento licitatório no âmbito da Administração Pública Federal. Não é oportuno tecer outros comentários sobre tal sanção, pois se trata de uma norma dirigida ao particular, ao contrário da Lei de Responsabilidade Fiscal, objeto do presente estudo, que se destina ao gestor público.

6.3 Análise da atuação do Tribunal de Contas da União

Diante de todo o exposto, percebe-se que o Tribunal de Contas da União apresenta diversos problemas de ordem institucional e outros causados por fatores externos, como, por exemplo, a crise do Poder Judiciário. Faz-se extremamente necessária uma reforma tanto ao nível constitucional quanto infraconstitucional, de maneira a tornar a Corte de Contas brasileira mais forte e eficiente, portanto, menos independente do Poder Executivo e do Poder Legislativo.

O Tribunal de Contas de Portugal, muito diferente do modelo brasileiro, pois integra a estrutura do Poder Judiciário, é visto pela doutrina lusitana como entidade eficiente, capaz de exercer um controle decisivo sobre atos e contratos que envolvem o patrimônio público. Alfredo José de Souza apresenta uma análise da qualidade da gestão financeira.

[...] foi fundamental que o sistema de controlo deixasse de se reportar à mera legalidade das receitas e das despesas e passasse a incidir sobre a qualidade da gestão financeira. O controlo financeiro não pode limitar-se à mera verificação da legalidade em sentido estrito - a conformidade à lei ou à ordem jurídica em sentido mais amplo - mas tem de ir mais longe, apreciando da boa gestão financeira, segundo critérios objectivos de economicidade, eficácia e eficiência da despesa, inclusive com a adoção do sistema de auditorias¹⁵.

Ao contrário, o Tribunal de Contas da Espanha não apresenta a mesma importância dentro do sistema constitucional espanhol, sendo criticado pela grande dependência ao Parlamento (art. 169 da Constituição da Espanha). Odete Medauar explica com bastante propriedade tal relação:

¹⁴Art. 46. "Verificada a ocorrência de fraude comprovada à licitação, o Tribunal declarará a inidoneidade do licitante fraudador para participar, por até cinco anos, de licitação na Administração Pública Federal."

¹⁵ SOUZA, Alfredo José de apud COSTA, Luiz Bernardo Dias. **Tribunal de Contas: evolução e principais atribuições no estado democrático de direito**. Belo Horizonte: Fórum, 2006. p. 33.

Na Espanha, como se verifica, o Tribunal de Contas não é órgão jurisdicional; a Constituição ressalta sua dependência direta do Parlamento, embora assegure aos seus membros as mesmas garantias de independência da Magistratura. 'Atualmente cabe-lhe com plena independência o exame e comprovação das contas referentes aos atos realizados na execução da Lei do Orçamento, assim como as contas de todos os organismos oficiais que recebem ajuda ou subvenção com recursos orçamentários do Estado e dos organismos autônomos'. No entendimento de Ramón Martín Mateo 'na prática o controle realizado pelo Tribunal de Contas produz efeitos pouco importantes, pelo que necessita de revitalização, possível ante o novo marco constitucional' na Espanha¹⁶.

Assim, pode-se afirmar que é preferível a adoção de um modelo de Corte de Contas forte, eficiente, independente, que exerça papel preponderante na administração pública, sendo capaz de impor limitações reais aos gestores públicos.

Apesar da existência de problemas graves, não se pode afirmar que o Tribunal de Contas da União apresenta-se como órgão inteiramente inútil. Conforme mencionado, a Lei de Responsabilidade Fiscal veio a regular a conduta dos gestores públicos de maneira a proporcionar a moralização dos gastos públicos e promover a participação do cidadão no processo de elaboração e execução do orçamento, cabendo ao Tribunal de Contas da União zelar pelo cumprimento da LRF. Trata-se da árdua tarefa de fiscalizar a gestão do patrimônio público em um país de dimensões continentais, envolvendo dificuldades e peculiaridades em cada região.

Desde a adição da Lei Complementar n. 101, de 4 de maio de 2000, o Tribunal de Contas da União proferiu 310 acórdãos, cujo fundamento diz respeito ao diploma normativo ora mencionado, o que mostra que a lei está em pleno uso. A partir dos julgados da referida Corte, constata-se que há um esforço no sentido de reprimir a má gestão pública, pois houve 124 recomendações e/ou determinações, 34 aplicações de multa, 47 comunicações ao Congresso Nacional ou Ministério Público e apenas 1 (uma) declaração de inidoneidade para contratar com a administração pública e três medidas cautelares com o conseqüente envio ao Congresso Nacional. O restante, 101 casos, foi arquivado ou foram processos em que não havia possibilidade de aplicação de sanção ou ordem imperativa, como, por exemplo, procedimentos de consultas públicas¹⁷.

¹⁶ MEDAUAR, Odete, op. cit., 1993, p. 127 - 128.

¹⁷ Esses dados encontram-se atualizados até 28 de fevereiro de 2007. BRASIL. Tribunal de Contas da União. Disponível em: <<http://www.tcu.gov.br>>. Acesso: 28 fev. 2007.

O que chama a atenção nestes dados é o fato de que quase um terço dos casos foi arquivado, além de que apenas 1 (uma) declaração de inidoneidade para contratar com administração pública e três medidas cautelares com o conseqüente envio ao Congresso Nacional foram aplicadas. São dados preocupantes em um país onde a corrupção e desperdícios envolvendo o patrimônio público são comuns. Além do mais, é preponderante o uso de sua função corretiva, tendo em vista o número de recomendações e determinações, sendo que o uso de tal medida é adequado para meros erros formais na prestação de contas.

Algumas decisões, no entanto, merecem destaque por se identificarem com os objetivos e princípios da LRF, o que demonstra elementos da eficácia.

Ementa: Levantamento de Auditoria. Obras de construção de viaduto no corredor do Mercosul, BR-116 RS, em Novo Hamburgo RS. Remanejamento de recursos orçamentários para a construção de outro viaduto, **sem prévia autorização legislativa**. Alegações de defesa rejeitadas. **Multa**. Inscrição do responsável no CADIN após o trânsito em julgado. Ciência ao Congresso Nacional¹⁸.

Nesta decisão do TCU, prima-se pela segurança na aplicação da verba pública com rigoroso planejamento, mostrando preocupação com a identificação das receitas realmente disponíveis. O remanejamento de recursos orçamentários prescinde de autorização legislativa, impedindo possíveis desvios que possam acontecer.

Ementa: Acompanhamento. Inclusão nos decretos de contingenciamento de despesas obrigatórias nos limites de movimentação e empenho fixados. Ausência de regulamentação do empenho de despesas ao longo do exercício orçamentário com critérios mínimos a serem observados quando da emissão de notas de empenho. **Elevados montantes inscritos em restos a pagar não-processados**. Comprometimento da programação financeira dos exercícios seguintes. Atendimento das metas de resultado primário federal estabelecidas em lei. Recomendação. Arquivamento¹⁹.

Vale destacar a expressão "restos a pagar" nesta decisão, assim chamadas as despesas empenhadas, mas não pagas até o dia 31 de dezembro, ficando sua liquidação para o exercício seguinte. Deve-se distinguir os restos a pagar processados dos restos a pagar não processados. A diferença consiste no fato de que o primeiro possui dotação orçamentária para sua liquidação enquanto o

¹⁸ Acórdão 119/2002 – Plenário AC-0119-11/02-P. Processo: 003.603/2001. Relator Vinícios Vilaça. Interessado: Congresso Nacional. Responsável: Rogério Gonzales Alves - Diretor-Executivo respondendo pela Diretoria-Geral.

¹⁹ Acórdão 183/2005 – Plenário; AC-0183-06/05-P. Processo: 012.781/2004-2. Relator Benjamin Zymler. Interessados: Tribunal de Contas da União.

segundo constitui uma despesa em aberto, ou seja, não existe dotação orçamentária destinada a sua liquidação. Tal diferença existe para que a administração pública possa programar recursos necessários para o cumprimento das obrigações. Neste caso em questão, as obrigações deixadas para o exercício seguinte podem se constituir elevado montante, contrariando a Lei de Responsabilidade Fiscal, havendo, então, a Corte de Contas recomendado ao Legislativo as providências cabíveis.

Ementa: Representação formulada por equipe de auditoria do TCU. Possíveis irregularidades praticadas pela Prefeitura Municipal de Itaporanga SP. Pedido de reexame de acórdão que aplicou multa ao responsável ante o **desvio de finalidade na aplicação** dos recursos do Programa Nacional de Combate às Carências Nutricionais, dentre outras irregularidades. Apresentação de elementos insuficientes para alteração da decisão recorrida. Negado provimento²⁰.

O desvio de finalidade na aplicação de recursos públicos afronta diretamente vários dispositivos da LRF e todos os objetivos para os quais ela foi editada. O planejamento, programação e transparência são os pilares da lei complementar n. 101/2000 e contraria a nova "maturidade" fiscal que vem sendo implantada no Brasil.

Ementa: Solicitação formulada por comissão parlamentar do Congresso Nacional. Adoção de providências quanto à orientação para correção da metodologia de cálculo do montante da despesa líquida de pessoal sujeito aos limites da Lei Complementar 101/2000 - LRF. Esclarecimentos prestados pela Secretaria de Orçamento e Finanças - SOF. Conhecimento. Regularidade da metodologia aplicada pela SOF. Determinação²¹.

O que é importante frisar neste caso consiste no fato de que o Poder Legislativo, no caso, por meio da comissão parlamentar de inquérito, também se utiliza da LRF para controlar a receita pública e punir aqueles fazem mau uso das verbas públicas, valendo ressaltar ainda que há outras várias decisões que demonstram certo esforço das autoridades públicas em combater a corrupção.

Ementa: Auditoria. BACEN. Análise de demonstrativos contábeis do período de 1994 a 2000, em face da existência de elevados prejuízos e saldos no ativo e passivo da instituição. Limites à atuação do Tribunal pelo **sigilo bancário - matéria sob apreciação do STF**. Necessidade de reavaliação da medida adotada para suspensão de cobrança da taxa de

²⁰ Acórdão 195/2001 – Plenário; AC-0195-33/01-P. Processo: 015.843/1999-8. Relator Lincoln Magalhães da Rocha. Órgão: Prefeitura Municipal de Itaporanga/SP. INTERESSADO: Ledislei Valcazara Chueri.

²¹ Acórdão 340/2004 – Plenário; AC-0340-10/04-P. Processo: 020.287/2003-5. Relator Adylson Motta. Órgãos: Diversos. Interessados: Comissão Mista de Planos, Orçamentos Públicos e Fiscalização do Congresso Nacional - CMO/CN.

administração do Proagro. Adequação dos trabalhos ao atendimento da solicitação da Comissão da Câmara dos Deputados. Determinação. Arquivamento²².

O sigilo bancário limita a atuação do Tribunal de Contas já que só pode ser quebrado por ordem judicial fundamentada. Trata-se da cláusula de reserva da atividade judicial, havendo exceção quanto às comissões parlamentares de inquérito, desde que se demonstre a necessidade de conhecer esses dados, observados os limites legais.

A Lei Complementar n. 105/2001 veio regular o sigilo das operações financeiras, além de outras providências, permitindo que as instituições tributárias da União, dos Estados e Municípios requisitem às instituições financeiras informações sobre as operações financeiras. Além do mais, implementou medidas de combate a crimes contra o sistema financeiro nacional, contra a Administração Pública, contra a ordem tributária e a previdência social, como, por exemplo, lavagem de dinheiro ou ocultação de bens, direitos e valores, além de outras práticas criminosas que corroem o patrimônio público.

Ementa: PRESTAÇÃO DE CONTAS. UNIVERSIDADE. DISPENSA DE LICITAÇÃO. SUPERFATURAMENTO. SOLIDARIEDADE DE FORNECEDOR. IRREGULARIDADE. 1 - Superfaturamento de produto adquirido com dispensa indevida de licitação acarreta irregularidade das contas e solidariedade do fornecedor²³.

Interessante notar neste caso é a solidariedade do fornecedor diante do dano causado pelo superfaturamento. Neste caso, ao Tribunal de Contas da União cabe não só reprimir tal prática como também declarar a solidariedade do fornecedor, visando a garantir a restituição do valor superfaturado. Seria o caso ainda de se declarar a inidoneidade do fornecedor para contratar com o Poder Público, mas isso não ocorreu.

Ementa: Acompanhamento. Poderes Executivo, Legislativo e Judiciário. Relatórios de gestão fiscal dos poderes e órgãos da administração federal, relativos ao 2º quadrimestre de 2003. Lei de Responsabilidade Fiscal. Atendimento. Realização de operações de crédito em valor superior ao limite estabelecido na Constituição. **Alerta de cominação de infração**

²² Acórdão 378/2003 – Plenário; AC-0378-13/03-P. Processo: 016.778/2000-2. Relator Benjamin Zymler. Entidade: Banco Central do Brasil – BACEN. Interessados: Pedro Sampaio Malan.

²³ Acórdão 201/2007 - Segunda Câmara. AC-0201-05/07-2. Processo: 009.144/2004-4. Ministro Relator: Aroldo Cedraz. Entidade: Universidade Federal de Campina Grande - UFCG. Interessados Thompson Fernandes Mariz e outros.

prevista na Lei 10.028/2000 pelo descumprimento do prazo a partir do 3º quadrimestre de 2003. Ciência ao Congresso Nacional. Arquivamento²⁴.

Aqui, o Tribunal de Contas da União efetivamente cumpre seu dever ao zelar pela obediência à Lei n. 10.028/2000, indicando a ocorrência de infração administrativa prevista no art. 5º da lei.

Ementa: REPRESENTAÇÃO. IRREGULARIDADE NO REPASSE DE VERBAS EM PERÍODO VEDADO PELA LEI ELEITORAL. AUDIÊNCIA. REJEIÇÃO DAS RAZÕES DE JUSTIFICATIVA. MULTA. AUTORIZAÇÃO PARA COBRANÇA JUDICIAL. MANUTENÇÃO DE MEDIDA CAUTELAR. RECOMENDAÇÃO. DETERMINAÇÕES. CIÊNCIA. APENSAMENTO. 1. O repasse voluntário de recursos federais fora das exceções legais no período vedado pela legislação eleitoral constitui grave infração a norma legal, ensejando a aplicação de multa. 2. A existência de eleições federais é fundamento para a suspensão cautelar, até a realização do pleito, da aplicação dos recursos irregularmente repassados com infração à legislação eleitoral²⁵.

No Brasil, os pleitos eleitorais são marcados por práticas ilegais envolvendo o favorecimento de determinados políticos, lavagem de dinheiro, repasse indevido de verbas públicas, promessas que jamais serão cumpridas e muitas outras que possam ajudar na captação de votos. Nesse caso, o Tribunal de Contas da União agiu em defesa da democracia e do patrimônio público, suspendendo cautelarmente o repasse indevido de verbas públicas que poderiam ser usadas para o favorecimento de candidatos.

Ementa: TOMADA DE CONTAS ESPECIAL. LICITAÇÃO. AUSÊNCIA DE TRÊS PROPOSTAS. FALTA DE ABERTURA DE PRAZO PARA RECURSO. CONTRATO. ASSINATURA NO MESMO DIA DO CERTAME. LIQUIDAÇÃO INDEVIDA. PAGAMENTO POSTERIOR À VIGÊNCIA. **CONTAS IRREGULARES. CARACTERIZAÇÃO DE FRAUDE À LICITAÇÃO. INIDONEIDADE DE LICITANTE.** 1. Julgam-se irregulares as contas, sem condenação em débito, mas com aplicação de multa aos responsáveis, em face da ausência do número mínimo de três propostas na realização de convite, falta de abertura de prazo para interposição de recurso contra licitação, assinatura de contrato no mesmo dia da realização de licitação, liquidação indevida de despesa e pagamento posterior à vigência do contrato, irregularidades que, contudo, não afetaram a execução do objeto, nem onexo causal entre os recursos públicos federais e o objeto do convênio. 2. Não se obtendo o número legal de três propostas aptas à seleção na modalidade convite, impõe-se a repetição do ato, com a convocação de outros possíveis interessados, de modo a garantir-se a legitimidade da licitação. 3. O Tribunal declarará a inidoneidade do licitante fraudador para participar, por até cinco anos, de licitação na Administração

²⁴ Acórdão 1811/2003 – Plenário. AC-1811-47/03-P. Processo: 016.725/2003-3. Relator Guilherme Palmeira. Órgãos: Poderes Executivo, Legislativo e Judiciário. Interessado: Tribunal de Contas da União.

²⁵ Acórdão 1989/2006 – Plenário. AC-1989-43/06-P. Processo: 018.233/2006-1. Relator Valmir Campelo. Entidades: Fundo Nacional de Saúde e Governo do Estado do Piauí. Interessados: José Menezes Neto, Diretor-Executivo do Fundo Nacional de Saúde, CPF 182.714.131-04.

Pública Federal, quando verificada a ocorrência de fraude comprovada à licitação²⁶.

Trata-se de caso em que foi declarada a punição de servidores públicos e a do contratante. É lamentável que tenha sido decisão única, pois tal acórdão reflete justamente a medida a ser adotada em um país onde fraudes em licitações são comuns. Diante das decisões ora mencionadas, pode-se afirmar que a Lei de Responsabilidade Fiscal está em pleno uso, mas ainda é bastante deficiente, tendo em vista sua finalidade.

Outro problema que se apresenta como obstáculo ao sancionamento é a falta de aparelhamento necessário à Administração Pública para realizar uma eficiente investigação nas contas públicas. O próprio TCU reconhece este fato ao decidir da seguinte forma:

Ementa: Auditoria. STN. Ministério do Planejamento, Orçamento e Gestão. Banco Central. Lei de Responsabilidade Fiscal. Verificação de como são efetuados os trabalhos relativos à elaboração do Anexo de Riscos Fiscais da Lei de Diretrizes Orçamentárias. Avaliação da sistemática de tratamento dos passivos contingentes da União. Falta de monitoramento sistematizado dos riscos fiscais. Carência de recursos humanos. Redução da qualidade das informações relativas a riscos fiscais de relevância. Ausência de registro do conteúdo do Anexo relativo ao ano anterior. Deficiência da informação apresentada nas tabelas e séries históricas publicadas pelo Banco Central do Brasil, referentes aos ajustes patrimoniais efetuados sobre as variações do estoque da dívida líquida do setor público. Recomendação. Arquivamento²⁷.

Deve-se mencionar ainda que outros fatores externos ao TCU presentes na sociedade brasileira, também impedem que este órgão exerça plenamente sua missão de combater práticas danosas às finanças públicas, dificultando a implementação de uma política baseada na moralidade fiscal, no equilíbrio fiscal, na programação, no planejamento das ações estatais e na concretização de uma gestão fiscal participativa.

Deve-se destacar a crise do Poder Judiciário, a quem compete julgar as medidas impostas pelo Tribunal de Contas caso o apenado resolva ingressar com

²⁶ Acórdão 2341/2006 – Plenário. AC-2341-49/06-P. Processo: 010.941/2004-9. Relator Walton Alencar Rodrigues. Entidade: Unidade: Prefeitura de Santa Rita do Itueto/MG. Responsáveis: José Cremasco Ton (CPF 153.380.966-68) e outros.

²⁷ Acórdão 720/2005 – Plenário. AC-0720-20/05-P. Processo: 018.432/2004-9. Relator Marcos Vinícios Vilaça. Entidades: Ministério do Planejamento, Orçamento e Gestão - MP, Secretaria do Tesouro Nacional (STN) e Banco Central do Brasil (Bacen). Interessado: Tribunal de Contas da União.

uma ação judicial, como um dos fatores determinantes. Em algumas situações, a decisão impugnada torna-se ineficaz, em razão troca de "favores" ou cargos na alta cúpula do Judiciário, pois a Constituição Federal confere ao Executivo e ao Legislativo competência para escolher os ministros e desembargadores dos tribunais superiores.

O modo de escolha dos membros do STF ofende, de uma vez só, todas estas idéias. Ademais, a sustentação é divorciada da realidade, porquanto é notória a existência de grupos de pressão sobre a Corte brasileira, especialmente provenientes do planalto, de forma tanto velada quanto, em algumas questões, aberta. Basta lembrar-se da agitação do planalto quando temas previdenciários, tributários e de processo constitucional são submetidos ao STF. E, nessas pressões, é regra que os ministros nomeados por determinado ocupante da Presidência da República a ele se vinculam, acompanhando as suas diretrizes²⁸.

A morosidade do Judiciário também deve ser destacada, pois os processos que visam a punir o administrador corrupto perecem em função do tempo, o que permite dizer que poucos processos, na atual conjuntura, são julgados em menos de seis anos, tempo de vigência da Lei de Responsabilidade Fiscal. A influência política dos tribunais superiores interfere nas instâncias inferiores devido à estrutura hierárquica do poder Judiciário. Martônio Mont'Alverne Barreto Lima expõe acerca deste problema da seguinte forma:

A repartição de benefícios que se verificava neste campo da política brasileira contaminava todo o aparelho burocrático do Estado, inclusive o Poder Judiciário. As remoções e promoções de juizes ocorriam levando-se em conta a confiança existente entre quem nomeava e que era nomeado. A existência – mesmo nos dias atuais – do parâmetro extremamente subjetivo do merecimento oferecia o espaço legal para tais nomeações. [...] Diante desse quadro, restava ao magistrado possibilidade de subserviência ao grau superior de jurisdição, o que representaria a sua ascensão profissional, ou a resistência com as dificuldades a ela inerentes²⁹.

Assim, constata-se que o Tribunal de Contas da União, durante esses últimos anos em que a LRF se encontra em vigência, exerce ativamente sua função, sancionando diversas condutas, mas considera-se ainda extremamente deficiente, dado o alastramento da corrupção pela administração pública brasileira. Além do mais, a maioria das sanções não produz o efeito desejado frente ao gestor público, faltando à Lei de Responsabilidade Fiscal eficácia social e efetividade. Diante de

²⁸ LIMA, Francisco Gérson Marques de, op. cit., 2001, p. 48.

²⁹ BERCOVICI, Gilberto; PEREIRA NETO, Cláudio; MORAES, Filomeno de; LIMA, Martonio Mont'Alverne Barreto. **Teoria da Constituição**: Estudos sobre o lugar da Política no Direito Constitucional. Rio de Janeiro: Lúmen Júris, 2003. p. 232.

todos estes fatores, pode-se afirmar que o descontrole das contas estatais é um problema antigo. A Lei de Responsabilidade Fiscal representa o ponto de partida para a construção de uma administração racional, transparente e participativa, que poderá se concretizar ou não, pois depende da reforma dos Tribunais de Contas, tornando-o mais eficiente e independente do Poder Judiciário, além da conscientização ética do gestor público e dos administrados.

7 CONCLUSÃO

Após o desenvolvimento da presente pesquisa, pode-se sintetizar algumas conclusões acerca da efetividade da Lei de Responsabilidade Fiscal junto ao Tribunal de Contas da União e a sua importância para a construção da cidadania fiscal.

Foi exposto que o conceito de cidadania envolve uma ampla quantidade de direitos, não se referindo apenas aos direitos políticos. A cidadania está diretamente relacionada ao princípio da dignidade da pessoa humana e aos direitos fundamentais, todos relacionados à necessidade de proporcionar ao ser humano um existência digna.

A democracia também é necessária para o exercício dos direitos do cidadão, havendo a necessidade de que o Poder Público proporcione meios de participação popular junto às ações governamentais, bem como proteger qualquer repressão que possa comprometer a liberdade do cidadão.

A cidadania fiscal envolve a participação da população no processo de discussão e elaboração do orçamento público e fiscalização da execução das políticas públicas. Somente assim será possível obter maior eficiência da atividade estatal responsável por garantir ao indivíduo o acesso a direitos, como saúde, educação e outros considerados essenciais ao desenvolvimento do ser humano.

Uma das medidas adotadas pelo governo brasileiro com o objetivo de democratizar, moralizar e racionalizar a administração do patrimônio público foi a edição de Lei de Responsabilidade Fiscal publicada em 2000. Trata-se de um diploma normativo amparado pelos princípios do equilíbrio orçamentário, do planejamento, da transparência e da fiscalização.

A Lei de Responsabilidade Fiscal foi editada com o objetivo de impor ao gestor público determinados limites em relação a receitas e despesas, obrigá-lo a conduzir

as políticas públicas de maneira planejada e a divulgar ações governamentais. Assim, pode-se dizer que o **equilíbrio fiscal, o planejamento, a transparência, o controle e a fiscalização** constituem os princípios basilares da LRF.

A Lei Complementar n. 101/2000 veio completar o quadro normativo do sistema financeiro nacional em conjunto com o Plano Plurianual (PPA), a Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO) e a Lei Orçamentária Anual (LOA), enfatizando a necessidade de maior planejamento das ações governamentais.

Assim, impõe-se à autoridade pública o dever de zelo pelo patrimônio público, dando transparência ao processo de elaboração e execução do orçamento, além de maior divulgação das contas públicas. Por sua vez, cabe ao administrado participar e fiscalizar esse processo e, se for o caso, denunciar ao poder competente quaisquer irregularidades que venham a comprometer o patrimônio público.

Os Tribunais de Contas fazem parte do sistema de fiscalização das contas públicas, apresentando diversas competências que o fazem elemento essencial no processo de moralização e racionalização da política orçamentária financeira.

As competências da Corte de Contas Federal encontram-se no art. 71 da CF/88, no qual consta um rol numeroso de atribuições, pois se trata de onze incisos, dos quais se pode retirar a idéia de que o TCU, em algumas situações, realiza um papel meramente técnico e opinativo, apenas apoiando o Congresso. Em outras situações, o órgão ora mencionado exerce suas atribuições de forma plena, examinando, julgando e aplicando sanções referentes à má gestão das verbas públicas.

No entanto, constataram-se vários problemas na estrutura e nas atribuições do Tribunal de Contas da União que torna bastante deficiente o exercício de sua função, tal como a forma de investidura dos ministros e sua posição de dependência em relação ao Poder Legislativo. Pode-se afirmar a necessidade de se implementar reformas por meio de Emenda Constitucional e na legislação com o objetivo de tornar o TCU mais independente dos outros poderes da República.

Sugere-se que a forma de investidura dos ministros do Tribunal de Contas da União a serem indicados pelo Poder legislativo seja restrita aos auditores e

membros do Ministério Público que atuam junto ao Tribunal, indicados em lista tríplice, segundo critérios de antigüidade e merecimento. Defende-se também a idéia de que sejam incluídos no processo de seleção os auditores da Receita Federal, das Receitas Estaduais e Municipais em respeito ao princípio federativo.

A investidura dos ministros do Tribunal de Contas da União também pode ser realizada através da realização de concurso público entre os integrantes da carreira desde que comprovem idoneidade e competência profissional.

A partir de uma pesquisa jurisprudencial junto ao Tribunal de Contas da União, constatou-se que este órgão desempenhou, durante esses últimos anos em que a LRF se encontra em vigência, ativamente sua função, sancionando diversas condutas, mas considera-se ainda bastante deficiente, dado o alastramento da corrupção pela administração pública brasileira. Além do mais, a maioria das sanções não produz o efeito desejado frente ao gestor público, faltando à Lei de Responsabilidade Fiscal eficácia social ou efetividade.

Diante de todo o exposto, pode-se afirmar que ainda falta muito para que a cidadania fiscal seja efetivamente implementada no Brasil. Apenas quando forem realizadas as reformas aqui mencionadas e quando houver a conscientização do cidadão de que também é um dever participar da elaboração e fiscalizar a execução do orçamento público. Esse grau de conscientização também deve atingir o gestor público de maneira a combater desperdícios e corrupção.

8 REFERÊNCIAS

ABRAMO, Cláudio Weber; CAPOBIANO, Eduardo; NAVES, Rubens. Contratações de obras e serviços (licitações). In: SPECK, Bruno Wilhelm (Org.). **Caminhos da transparência: análise dos componentes de um sistema nacional de integridade**. Campinas, SP: Unicamp, 2002.

ABREU, Rogério Roberto Gonçalves de. A inconstitucionalidade do art. 11 da lei de responsabilidade fiscal (LC 101/2000). **Revista Tributária e de Finanças Públicas**, São Paulo, Revista dos Tribunais, ano 10, n. 46, set./out. 2002.

AGUIAR, Afonso Gomes; AGUIAR, Márcio Paiva de. **O Tribunal de Contas na ordem constitucional**. São Paulo: ABC, 2003.

ALENCAR, Francisco. **História da sociedade brasileira**. 14. ed. Rio de Janeiro: Livro Técnico, 1996.

ALEXY, Robert. **Teoria de los derechos fundamentales**. Tradução de Ernesto Garzón Valdés. Madrid: Centro de Estudios Políticos y Constitucionales, 2002.

ANDRADE, Vera Regina Pereira de. **Cidadania: do direito aos direitos humanos**. São Paulo: Acadêmica, 1993.

AQUINO, Rubim Santos Leão de. **História das sociedades: das sociedades modernas às sociedades atuais**. 32. ed. Rio de Janeiro: Livro Técnico, 1995.

ARAÚJO, Régis Frola. **Solidaridad constitucional en Brasil**. 2. ed. Fortaleza: AIADCE, 2005.

BALEIRO, Aliomar. **Direito tributário brasileiro**. 11. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2000.

_____. **Limitações constitucionais ao poder de tributar**. 7. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2000.

BAPTISTA, Ovídio. **Curso de processo civil**. 2. ed. Porto Alegre: SAFE, 1991.

BARREIRINHAS, Robinson Sakiyama. Análise do art. 42 da lei de responsabilidade fiscal. **Revista Tributária e de Finanças Públicas**, São Paulo, Revista dos Tribunais, ano 13, n.62, maio/jun. 2005.

BARROSO, Luís Roberto. **O direito constitucional e a efetividade de suas normas – limites e possibilidades da Constituição brasileira**. 7. ed. Rio de Janeiro: Renovar, 2003.

BARROS, Felipe Luiz Machado. Rejeição de contas e inelegibilidade. **Jus Navigandi**, Teresina, ano 4, n. 44, ago. 2000. Disponível em: <<http://jus2.uol.com.br/doutrina/texto.asp?id=1520>>. Acesso em: 11 fev. 2007.

BASTOS, Celso Ribeiro. **Curso de direito financeiro e tributário**. 9. ed. São Paulo: Saraiva, 2002.

BECKER, Alfredo Augusto. **Teoria geral do direito tributário**. 3. ed. São Paulo: Lejus, 1998.

BERCOVICI, Gilberto; PEREIRA NETO, Cláudio; MORAES, Filomeno de; LIMA, Martônio Mont'Alverne Barreto. **Teoria da Constituição: estudos sobre o lugar da política no direito constitucional**. Rio de Janeiro: Lúmen Júris, 2003.

BEURLEN, Christian. Fiscalização das contas públicas: desafio histórico. **Revista Tributária e de Finanças Públicas**, São Paulo, Revista dos Tribunais, ano 09, n.39, jun./jul. 2001.

BOBBIO, Norberto. **O futuro da democracia**. 9. ed. São Paulo: Paz e Terra, 2004.

_____. **Teoria da norma jurídica**. Bauru: Edipro, 2001.

_____. **Teoria do ordenamento jurídico**. 4. ed. Brasília: EdUNB, 1994.

BONAVIDES, Paulo. **Curso de direito constitucional**. 13. ed. São Paulo: Malheiros, 2003a.

_____. **Teoria do estado**. 4. ed. São Paulo: Malheiros, 2003.

_____. **Ciência política**. 10. ed. São Paulo: Forense, 2003.

BONAVIDES, Paulo; ANDRADE, Paes. **História constitucional do Brasil**. Brasília: Paz e Terra, 1989.

BRASIL. Tribunal de Contas da União. Disponível em: <<http://www.tcu.gov.br>>. Acesso: 28 fev. 2007.

BRUM, Argemiro Jacob. **Desenvolvimento econômico brasileiro**. 20. ed. Petrópolis: UNIJUI, 1999.

CÂNDIDO, Joel. **Direito eleitoral brasileiro**. 12. ed. São Paulo: Edipro, 2006.

CANOTILHO, J. J. Gomes. **Direito constitucional e teoria da constituição**. 6. ed. Coimbra: Almedina, 2002.

CAPUTI, Maria Claudia. **La ética pública**. Buenos Aires: Ediciones Depalma, 2000.

CARDOSO, Fernando Henrique. **A arte da política: a história que vivi**. 2. ed. Rio de Janeiro: Civilização brasileira, 2006.

CARVALHO FILHO, José dos Santos. **Manual de direito administrativo**. 14. ed. rev e ampl. Rio de Janeiro: Lúmen Júris, 2005.

CARVALHO, Paulo de Barros. **Curso de direito tributário**. 13. ed. São Paulo: Saraiva, 2000.

CASTRO, Flávio Régis Xavier de Moura e (Coord.). **Lei de responsabilidade fiscal: abordagens pontuais: doutrina, legislação**. Belo Horizonte: Del Rey, 2000.

CAVALCANTE, Denise Lucena. A razoabilidade e a proporcionalidade na interpretação judicial das normas tributárias. In: TORRES, Ricardo Lobo (Org.). **Temas de interpretação do direito tributário**. Rio de Janeiro/São Paulo: Renovar, 2003.

_____. **Crédito tributário: a função do cidadão-contribuinte na relação tributária**. São Paulo: Malheiros, 2004.

_____. Dos tributos para as finanças públicas: ampliação do foco. **Nomos. Revista do Curso de Mestrado em Direito da UFC**. Ceará, Órgão oficial do Curso de Mestrado em Direito da Universidade Federal do Ceará, n. 25, jan./dez. 2006.

CAVALCANTI, Marcio Novaes. **Fundamentos da lei de responsabilidade fiscal**. São Paulo: Dialética, 2001.

COMBLIM, José. **Neoliberalismo: ideologia dominante na virada do século**. Rio de Janeiro: Vozes, 1999.

COSTA, Luiz Bernardo Dias. **Tribunal de Contas: evolução e principais atribuições no estado democrático de direito**. Belo Horizonte: Fórum, 2006.

CRUZ, Flávio da (Coord.). **Lei de responsabilidade fiscal comentada**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2001.

DI PIETRO, Maria Sylvia Zanella. **Direito administrativo**. 14. ed. São Paulo: Atlas, 2002.

_____. **Parcerias na administração pública**. São Paulo: Atlas, 1999.

DIAS, Eduardo Rocha. **Sanções administrativas aplicáveis a licitantes e contratados**. São Paulo: Dialética, 1997.

DIAS, Maurício Leal. O neoliberalismo é intervencionista? . **Jus Navigandi**, Teresina, ano 3, n. 31, maio 1999. Disponível em: <<http://jus2.uol.com.br/doutrina/texto.asp?id=73>>. Acesso em: 13 out. 2006.

DILLARD, Dudley. **A teoria econômica de John Maynard Keynes: teoria de uma economia monetária**. São Paulo: Pioneira, 1971.

DINIZ, Maria Helena. **Compêndio de introdução à ciência do direito**. 17. ed. São Paulo: Saraiva, 2005.

DIZ, Jamile Bergamas Mata. A lei de responsabilidade fiscal e o pacto federativo. **Revista Tributária e de Finanças Públicas**, São Paulo, Revista dos Tribunais, ano 08, n.33, jun./jul. 2000.

D'ORFEUIL, Henri Rouillé. **Economia cidadã: alternativas ao neoliberalismo**. Petrópolis: Vozes, 2002.

FALCÃO, Raimundo Bezerra. **Tributação e mudança social**. Rio de Janeiro: Forense, 1981.

FERNANDES, Jorge Ulisses Jacoby. **Responsabilidade fiscal, questões práticas na função do ordenador de despesa; na terceirização de mão-de-obra; na função do controle administrativo**. 2. ed. atual. e ampl. Brasília: Brasília Jurídica, 2002.

FREY, Klaus et al. O acesso à Informação. In: SPECK, Bruno Wilhelm (Org.). **Caminhos da transparência: análise dos componentes de um sistema nacional de integridade**. Campinas, SP: Unicamp, 2002.

FIGUEIREDO, Carlos Maurício Cabral. **Comentários à lei de responsabilidade fiscal**. Recife: Nova Livraria, 2001.

FOLHA *ON LINE*. OAB vai à Justiça contra indicação de Luiz Otávio para o TCU. Disponível em: <<http://www1.folha.uol.com.br/folha/brasil/ult96u61677.shtml>>. 15/06/2004. Acesso em: 13 jan. 2007.

FRIEDMAN, Milton. **Capitalismo e liberdade**. Chicago: Artenova, 1977.

FURTADO, Celso. **Formação econômica brasileira**. 27. ed. São Paulo: Nacional, 1998.

GÉNÉREUX, Jacques. **Introdução à política econômica**. São Paulo: Edições Loyola, 1995.

GRECO, Marco Aurélio. **Planejamento tributário**. São Paulo: Dialética, 2004.

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

GUERRA, Marcelo Lima. **Direitos fundamentais e a proteção do credor na execução civil**. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2003.

GUERRA FILHO, Willis Santiago. **Processo constitucional e direitos fundamentais**. 2. ed. rev. e ampl. São Paulo: Celso Bastos editor: Instituto Brasileiro de Direito Constitucional, 2001.

_____. **Teoria processual da constituição**. São Paulo: Celso Bastos editor: Instituto Brasileiro de Direito Constitucional, 2000.

GRAU, Eros Roberto. **O discurso neoliberal e a teoria da regulação. Desenvolvimento econômico e intervenção do estado na ordem constitucional**. Porto Alegre: Sergio Fabris editor, 1995.

GREMAUD, Amaury Patrick; VASCONCELOS, Marco Antônio Sandoval de; TONETO JR., Rudinei. **Economia brasileira contemporânea**. 6. ed. São Paulo: Atlas, 2005.

GRUPENMACHER, Betina T. **Lei de Responsabilidade Fiscal, Competência Tributária, Arrecadação e Renúncia**. In: ROCHA, Valdir O. (Coord.). **Aspectos relevantes da lei de responsabilidade fiscal**. São Paulo: Dialética, 2001.

HARADA, Kiyoshi. **Direito financeiro e tributário**. 7. ed. São Paulo: Atlas, 2001.

HOBSBAWM, Eric. **História do marxismo**. 2. ed. Rio de Janeiro: Paz e Terra, 1983.

HUBERMAN, Leo. **História da riqueza do homem**. 21. ed. Rio de Janeiro: Afiliada, 1997.

HUGON, Paul. **História das doutrinas econômicas**. 14. ed. São Paulo: Atlas, 1995.

ICHIHARA, Yoshiaki. **Lei de responsabilidade fiscal: limite de 6% imposto aos judiciários estaduais – algumas inconstitucionalidades**. **Revista Tributária e de Finanças Públicas**, São Paulo, Revista dos Tribunais, ano 10, n.42, dez./jan. 2002.

LIMA, Fernando Machado da Silva. **Tribunais de Contas e segurança jurídica: hipocrisia jurídica coletiva**. **Jus Navigandi**, Teresina, ano 8, n. 380, 22 jul. 2004. Disponível em: <<http://jus2.uol.com.br/doutrina/texto.asp?id=5482>>. Acesso em: 30 ago. 2006.

LIMA, Francisco Gérson Marques de. **O Supremo Tribunal Federal na crise constitucional brasileira (estudos de casos – abordagem interdisciplinar)**. Fortaleza, ABC, 2001.

_____. Os deveres constitucionais: o cidadão responsável. In: BONAVIDES, Paulo; LIMA, Francisco Gérson Marques de; BEDÊ, Fayga Silveira (Coord.). **Constituição e democracia**. Estudos em homenagem ao professor J. J. Canotilho. São Paulo: Malheiros, 2006.

LIMA, Manuel Messias Pereira. **A lei de responsabilidade fiscal: teoria e prática** (Lei Complementar nº 101, de 4 de maio de 2000). Rio de Janeiro: Forense, 2002.

LINO, Pedro. **Comentários à lei de responsabilidade fiscal**. São Paulo: Atlas, 2001.

KELSEN, Hans. **Teoria pura do direito**. São Paulo: Martins Fontes, 1997.

MACHADO, Hugo de Brito. **Curso de direito tributário**. 25. ed. rev. e ampl. São Paulo: Malheiros, 2004.

_____. **Comentários ao Código Tributário Nacional**. São Paulo: Atlas, 2003.

MANZINE-COVRE, Maria de Lourdes. **O que é cidadania**. 2. ed. São Paulo: Brasiliense, 2002.

MARTINS, Ives Gandra da Silva; NASCIMENTO, Carlos Valder do. **Comentários à lei de responsabilidade fiscal**. São Paulo: Saraiva, 2001.

MARX, Karl. **O capital**. São Paulo: Edipro, 1998.

_____. **O manifesto do partido comunista**. 6. ed. São Paulo: Nova Stella, 1980.

MAZZUOLI, Valério de Oliveira. **Direitos humanos e cidadania: à luz do novo direito internacional**. Campinas: Minelli, 2002.

MEDAUAR, Odete. **Controle da administração pública**. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1993.

MEIRELLES, Hely Lopes. **Direito administrativo brasileiro**. 32. ed. São Paulo: Malheiros, 2006.

MELLO, Celso Antonio Bandeira de. **Curso de direito administrativo**. 20. ed. São Paulo: Malheiros, 2006.

MENDES, Gilmar Ferreira. Arts. 48 a 59. In: MARTINS, Ives Gandra da Silva; NASCIMENTO, Carlos Valder do (Org.), **Comentários à lei de responsabilidade fiscal**. São Paulo: Saraiva, 2001.

MORAES, Germana de Oliveira. **Controle jurisdicional da administração pública**. 2. ed. São Paulo: Dialética, 2004.

MOREIRA NETO, Diogo Figueiredo. **Curso de direito administrativo: parte introdutória, parte geral, parte especial**. 14. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2006.

MOTTA, Carlos Pinto Coelho. **Responsabilidade fiscal**. Belo Horizonte: Del Rey, 2000.

MULLER, Friedrich. **Quem é o povo: a questão fundamental da democracia**. 3.ed. São Paulo: Max Limonad, 2003.

NASCIMENTO, Carlos Valder do. **Finanças públicas e sistema constitucional orçamentário**. Rio de Janeiro: Forense, 1997.

NÓBREGA, Marcos. **Lei de responsabilidade fiscal e leis orçamentárias**. São Paulo: Juarez de Oliveira, 2002.

OLIVEIRA, Austen S. Restos a pagar e a lei de responsabilidade fiscal. **Revista Tributária e de Finanças Públicas**, São Paulo, Revista dos Tribunais, ano 09, n.39, jun./jul. 2001.

OLIVEIRA, Régis Fernandes de. **Curso de direito financeiro**. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2006.

_____. **Responsabilidade fiscal**. 2. ed. rev. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2002.

PEREIRA, José Matias. **Finanças públicas: a política orçamentária no Brasil**. São Paulo: Atlas, 1999.

PERIN, Jair José. A Lei de responsabilidade fiscal. **Revista Tributária e de Finanças Públicas**, São Paulo, Revista dos Tribunais, ano 12, n.59, nov./dez. 2004.

PROGRAMA DAS NAÇÕES UNIDAS PARA O DESENVOLVIMENTO - PNUD. Disponível em: <<http://www.pnud.org.br/>>. Acesso em: 18 ago. 2006

RAMOS FILHO, Carlos Alberto de Moraes. **Responsabilidade fiscal: aspectos fundamentais da lei complementar nº 101/2000**. Manaus: Caminha, 2002.

RICARDO, David. **Princípios de economia políticas e tributação**. São Paulo: Abril Cultural, 1982.

ROCHA, José de Albuquerque. **Estudos sobre o Poder Judiciário**. São Paulo: Malheiros, 1995.

ROCHA, Valdir de Oliveira (Org.). **Aspectos relevantes da lei de responsabilidade fiscal**. São Paulo: Dialética, 2001.

ROSA, Alexandre; GUIZZO NETO, Affonso. **Improbidade administrativa e lei de responsabilidade fiscal, conexões necessárias**. Florianópolis: Habitus, 2001.

ROSA JÚNIOR, Luiz Emygdio. **Manual de direito financeiro e direito tributário**. 18. ed. Rio de Janeiro: Renovar, 2005.

SALLES, Sérgio Luiz Monteiro. Notas à lei de responsabilidade fiscal. **Revista Tributária e de Finanças Públicas**, São Paulo, Revista dos Tribunais, ano 09, n.39, jun./jul. 2001.

SARLET, Ingo Wolfgang. **A eficácia dos direitos fundamentais**. 3. ed. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2003.

SIMÕES, Sandro Alex de Souza. A estrutura reinol na colônia ou Héracles versus a Hidra de Lerna. **Jus Navigandi**, Teresina, ano 8, n. 368, 10 jul. 2004. Disponível em: <<http://jus2.uol.com.br/doutrina/texto.asp?id=5421>>. Acesso em: 14 fev. 2007

SMITH, Adam. **A riqueza das nações**: investigação sobre sua natureza e suas causas. São Paulo: Nova Cultural, 1988.

SPECK, Bruno Wilhelm (Org.). **Caminhos da transparência**: análise dos componentes de um sistema nacional de integridade. Campinas, SP: Unicamp, 2002.

_____; NAGEL, José. Fiscalização dos recursos públicos pelos tribunais de contas. In: SPECK, Bruno Wilhelm (Org.). **Caminhos da transparência**: análise dos componentes de um sistema nacional de integridade. Campinas, SP: Unicamp, 2002.

SOUZA, Patrícia Cardoso Rodrigues de. Controle da Administração Pública. In: MOTTA, Carlos Pinto Coelho (Coord.). **Curso prático de direito administrativo**. 2. ed. Belo Horizonte: Del Rey, 2004.

TIPKE, Klaus. **Moral tributária del estado y de los contribuyentes**. Tradução de Pedro M. Herrera Molina. Madrid: Marcial Pons, 2002.

TORRES, Ricardo Lobo. **Tratado de direito constitucional financeiro e tributário**. Rio de Janeiro: Renovar, 1999.

VALLÉS VIVES, Francesc. **El control externo del gasto público**: configuracion y garantia constitucional. Madri: Centros de Estudios Políticos e Constitucionales, 2003.

VARSAÑO, Ricardo *et al.* **Uma análise da carga tributária no Brasil**. Rio de Janeiro, ago., 1998. IPEA. Disponível em: <<http://www.ipea.gov.br/pub/td/td0583.pdf#search=%22carga%20tribut%C3%A1ria%22>>. Acesso em: 05 set. 2006.

VASCONCELOS, Arnaldo. **Teoria da norma jurídica**. 5. ed. São Paulo: Forense, 2002.

WEISS Fernando Lemme. **Princípios tributários e financeiros**. Rio de Janeiro: Lúmen Júris, 2006.

WORSLEY, Peter. **Marx e o marxismo**. São Paulo: Mestre You, 1983.