

## *Do Tribunal de Contas Como Tribunal de Justiça*

JURANDYR COELHO

### I

#### DA JURISDIÇÃO

O Tribunal tem jurisdição sobre todo o território nacional e exerce essa atribuição sobre as pessoas e matérias sujeitas à sua competência, a qual abrange todos os responsáveis por dinheiros, valores e material pertencentes à Nação, ou pelos quais esta responda, ainda quando exerçam eles suas funções ou residam no exterior, bem como sobre os herdeiros, fiadores e representantes dos mesmos responsáveis. A jurisdição sobre as contas públicas é própria e privativa. Intangível, única e privativa, nesse particular, é a autoridade do Tribunal.

#### DA COMPETÊNCIA

Exercendo funções previstas na Constituição e na legislação ordinária, compete ao Tribunal de Contas:

- 1.º) acompanhar e fiscalizar diretamente, ou por Delegações, criadas em lei, a execução do orçamento;
- 2.º) julgar da legalidade dos contratos e das aposentadorias, reformas e pensões;
- 3.º) julgar as contas dos responsáveis por dinheiros e outros bens públicos e as dos administradores das entidades autárquicas;
- 4.º) eleger seu Presidente e Vice-Presidente;
- 5.º) elaborar o seu Regimento Interno, organizar os seus serviços internos e prover-lhes os cargos na forma da Lei;
- 6.º) propor ao Poder Legislativo a criação ou extinção dos cargos e a fixação dos respectivos vencimentos;
- 7.º) dar parecer prévio, no prazo de sessenta dias, a contar da data de sua entrada no Tribunal, sobre as contas que o Presidente da República deverá prestar anualmente ao Congresso Nacional, ou, quando elas não lhe forem apresentadas até 10 de março, comunicar esse fato ao Congresso Nacional apresentando, em qualquer dos casos, minucioso relatório do exercício financeiro encerrado.

## DA COMPOSIÇÃO DO TRIBUNAL DE CONTAS

O Tribunal compõe-se de nove Ministros (Corpo Deliberativo), nomeados pelo Presidente da República, depois de aprovada a escolha pelo Senado Federal, dentre brasileiros natos, de reputação ilibada e de comprovado saber, especialmente para o desempenho do cargo. Constituem direitos, garantias e prerrogativas do exercício do cargo de Ministro:

- a) vitaliciedade;
- b) inamovibilidade;
- c) aposentadoria, com vencimentos integrais: compulsória, aos 70 anos de idade ou por invalidez comprovada, e facultativa, após trinta anos de serviço público;
- d) igualdade de direitos, garantias, prerrogativas e de vencimentos com os Ministros do Tribunal Federal de Recursos;
- e) prestação de depoimento mediante designação de data certa;
- f) só podem perder o cargo por sentença judicial, por exoneração, a pedido, ou pela incompatibilidade prevista em lei: "não poderão ser conjuntamente membros do Tribunal: parentes consanguíneos ou afins na linha ascendente ou descendente e, na linha colateral, até o segundo grau", (artigo 5.º, Lei n.º 830, de 23-9-1949);
- g) são processados e julgados originariamente pelo Supremo Tribunal Federal, nos crimes comuns, como nos de responsabilidade.

Por outro lado, são eles impedidos de:

- a) exercer, ainda quando em disponibilidade, qualquer outra função pública, salvo o magistério secundário ou superior, as funções eletivas, as de Ministro de Estado ou cargo federal, a cujo titular sejam conferidas atribuições, honras ou prerrogativas correspondentes às de Ministro de Estado;
- b) exercer comissão remunerada;
- c) exercer qualquer profissão liberal, emprêgo particular, ser comerciante, sócio, gerente ou diretor de sociedades comerciais, salvo acionista de sociedades anônimas ou em comandita por ações;
- d) celebrar contrato com pessoa jurídica de direito público, entidade autárquica, sociedade mista ou empresa concessionária de serviço público, salvo quando o contrato obedecer a normas uniformes.

A eleição para Presidente e Vice-Presidente é feita, anualmente, mediante escrutínio secreto realizado na última sessão ordinária do mês de dezembro. Não se considera eleito o que não obtiver a maioria dos votos apurados, caso em que ocorrerá nova votação concorrendo os que alcançaram os dois primeiros lugares no escrutínio anterior, decidindo-se afinal pela antiguidade entre êstes, se nenhum reunir aquela maioria.

Funcionam ainda no Tribunal como serviços autônomos:

- a) os Auditores;
- b) o Ministério Público;
- c) a Secretaria.

A auditoria é composta de quatro Auditores, selecionados mediante concurso de títulos e provas. O provimento das vagas é feito mediante um critério de alternatividade:

a) metade por concurso de títulos e provas entre funcionários da Secretaria que contarem mais de dez anos de efetivo exercício no Tribunal e suas Delegações, sem limitação de idade;

b) metade, mediante concurso de títulos e provas, dentre brasileiros natos, bacharéis em Direito, que contarem mais de vinte e cinco e menos de cinquenta anos de idade.

Os Auditores são substitutos de Ministros — Ministros substitutos — e têm por função relatar os chamados processos de tomada de contas. A substituição é feita observada a ordem de antiguidade, prevalecendo primeiro a nomeação, segundo, a posse e, terceiro, a idade, quando forem da mesma data a nomeação e a posse. A substituição dos Ministros decorrentes de suas faltas ou impedimentos não dá direito à percepção de vencimentos integrais senão quando a substituição fôr superior a trinta dias.

A substituição dos Ministros dar-se-á nos seguintes casos:

a) impedimento ou falta ocasional de Ministros, quando não houver "quorum" para a sessão;

b) afastamento de Ministro por motivo de férias, licença ou decorrente do exercício de função eletiva, de Ministros de Estado ou de cargo federal, a cujo titular sejam conferidas atribuições, honras ou prerrogativas correspondentes às de Ministro de Estado;

c) ou, ainda, quando fôr necessário para completar número a fim de que o Tribunal possa contar com a presença, além do Presidente, de mais cinco Ministros ou seus substitutos.

A convocação cessará desde que:

a) na convocação ocasional compareça o Ministro ou o Auditor anteriormente convocado;

b) o Tribunal venha a ter número suficiente pela reassunção de algum Ministro.

No tocante aos impedimentos tem-se que o Auditor:

a) quando no exercício do cargo de Ministro, aplicam-se-lhe as mesmas incompatibilidades daqueles;

b) não pode exercer funções e Comissões da Secretaria, inclusive as de Delegado e Assistente da Delegação;

c) não pode intervir no julgamento de interesse próprio ou de parente até segundo grau inclusive, pendente de decisão do Tribunal ou de suas Delegações;

d) não pode votar nem ser votado nas eleições para Presidente e Vice-Presidente do Tribunal.

Quanto aos direitos e garantias observa-se que:

a) têm os mesmos vencimentos atribuídos aos juizes da justiça do Distrito Federal;

b) somente perderão o cargo mediante processo administrativo, por sentença judicial transitada em julgado ou por incompatibilidade prevista em lei decorrente de grau de parentesco.

O Ministério Público é representado por um Procurador, com os requisitos exigidos para a nomeação de Ministro e de um Adjunto, nomeado desde que comprove o exercício por cinco anos, no mínimo, de cargo da magistratura, de Ministério Público ou de advocacia.

A finalidade da existência do Ministério Público junto ao Tribunal é promover, completar a instrução e requerer no interesse da administração, da Justiça e da Fazenda Pública, sendo obrigatória a sua audiência nos processos de tomada de contas, inclusive os recursos relacionados àqueles e nos de fianças.

Finalmente integra o Tribunal de Contas, a sua Secretaria, e seu quadro de pessoal que se distribui, não só pela Secretaria propriamente dita como também pelas várias Diretorias de Fiscalização Financeira, de Tomada de Contas, e Delegações.

#### DO TRIBUNAL DE CONTAS COMO TRIBUNAL DE JUSTIÇA

Vista, rapidamente, a esquematização da organização administrativa do Tribunal, necessário, agora, se faz lançar os olhos para a caracterização jurídica do órgão. É problema difícil. É questão ainda não pacífica. No entender do autor destas linhas o ponto de vista formal que, tendo em vista única e exclusivamente a lei, o define como órgão auxiliar do Congresso é errôneo. O que ali se pretende é apenas estigmatizar a origem, o fundamento, a razão de ser das funções que recaem sobre a competência da Corte de Contas. Não existe, ali, nada de definitivo para a tipologia da instituição, ao situá-la como órgão auxiliar do Poder Legislativo.

O que se deve ter em mira, na importância das funções confiadas ao Tribunal, é aquela que diz respeito à finalidade para a qual foi criado. Essa finalidade sempre se traduziu em todos os sentidos, apenas única e exclusivamente para controlar a aplicação dos dinheiros públicos. O argumento histórico, nesse sentido, é impressionante, e nessa qualidade, a doutrina sempre o considerou como uma forma especial de magistratura. Consulte-se nesse sentido a Exposição de Motivos que antecedeu à sua institucionalização. A destinação final do Tribunal era e sempre foi a fiscalização dos dinheiros públicos, aplicados de forma direta ou indireta. Era o controle dos gastos da Nação. Nessa qualidade, procurou-se revesti-lo de qualidades especiais.

E, para que melhor pudesse exercer a sua função, a lei imputou-lhe uma jurisdição própria e privativa, única e exclusiva, cujas decisões, sob a forma de sentença, não podem sofrer modificação. São terminativas. Inexoráveis. Conclusivas. Isto define a jurisdição contenciosa. Isto define a natureza do

Tribunal na sua real competência de julgar as contas dos responsáveis por dinheiros e outros bens públicos, como verdadeiro Tribunal de Justiça, de cujas decisões cabe apenas recurso para o próprio Tribunal.

A competência que a lei lhe outorgou, nesse sentido, é ampla e até de certo modo criticável, porque incluiu em suas linhas atribuições de caráter meramente normativo. Mas, na realidade, a lei definiu, com precisão, o setor de sua jurisdição, que aprecia a moralidade e a legalidade do manejo dos fundos públicos, com o espírito democrático que deve irmanar todos aqueles que, têm sob sua guarda dinheiros ou outros bens públicos, não se podendo, ninguém — diga-se: ninguém, — beneficiar com qualquer isenção por mais alta que seja a sua autoridade. O princípio da igualdade, na responsabilidade, consagra-se na Constituição. Não existe exceção. Não há a isenção que seria odiosa nem a exceção, que seria iníqua. Este é o critério justo, esta a apreciação nitidamente democrática no nivelamento de responsabilidade por todos quanto se encontrem nesse nexa causal que deflui da aplicação dos dinheiros da Nação.

Nesse sentido, a legislação dispõe que compete ao Tribunal, como Tribunal de Justiça, o que segue:

a) julgar originariamente ou em grau de recurso e rever as contas de todas as repartições, administradores das entidades autárquicas, funcionários e quaisquer responsáveis, incluído o pessoal diplomático e consular no exterior, os quais singular ou coletivamente, houverem recebido, administrado, arrecadado e despendido dinheiros públicos, depósitos de terceiros ou valores e bens de qualquer espécie, inclusive em material, pertencentes à União, ou pelos quais esta seja responsável, ou estejam eles sob sua guarda, bem assim dos que as deveram prestar e responder pela perda, extravio, subtração ou estrago de valores, bens e material da República ou de que devam dar conta seja qual fôr o Ministério ou órgão da administração pública a que pertençam em virtude de responsabilidade por contrato, comissão ou adiantamento;

b) impor multas e suspender os responsáveis remissos ou omissos na entrega de livros e documentos de sua gestão, ou relativos, a adiantamentos recebidos que não acudirem à prestação de contas nos prazos fixados nas leis e nos regulamentos, ou quando, não havendo tais prazos, forem intimados para esse fim, independente da ação dos chefes das repartições que tenham de proceder inicialmente a tomada de contas dos responsáveis sob a sua jurisdição;

c) ordenar a prisão dos responsáveis que, com alcance julgado em sentença definitiva do Tribunal ou intimados para dizerem sobre o alcance verificado em processo corrente de tomada de contas, procurarem ausentar-se furtivamente ou abandonarem a função, o emprêgo, comissão ou serviço de que se acharem encarregados ou que houverem tomado sob empreitada. Essa prisão não poderá exceder de três meses. Findo esse prazo, os documentos que servirem de base à decretação da medida coercitiva, serão remetidos ao Procurador Geral da República para a instauração do respectivo processo criminal. Essa competência conferida ao Tribunal não prejudica a do Governo e seus agentes, na forma da segunda parte do artigo 14 da Lei n.º 221,

de 20 de novembro de 1894, para ordenar imediatamente a detenção do responsável alcançado, até que o Tribunal delibere sobre este, sempre que assim o exigir a segurança da Fazenda Nacional;

d) julgar da legalidade da prisão decretada pelas autoridades fiscais competentes;

e) fixar à revelia o débito dos responsáveis que em tempo não houverem apresentado as suas contas nem devolvido os livros e documentos de sua gestão;

f) ordenar o seqüestro dos bens dos responsáveis ou seus fiadores em quantidade suficiente para segurança da Fazenda;

g) mandar expedir quitação aos responsáveis correntes em suas contas;

h) autorizar a restituição das cauções dos responsáveis, quando constituídas por hipotecas e as dos contratantes, provada a execução ou rescisão legal do contrato;

i) resolver sobre o levantamento dos seqüestros oriundos de sentença proferidas pelo mesmo Tribunal e ordenar a liberação dos bens seqüestrados e sua respectiva entrega;

j) apreciar, conforme as provas oferecidas, os casos de força maior alegados pelos responsáveis como escusa do extravio dos dinheiros públicos e valores, a cargo dos incriminados, para o fim de ordenar o trancamento das contas, quando por tal motivo, se tornarem iliquidáveis;

k) julgar os embargos opostos às sentenças proferidas pelo Tribunal e a revisão do processo de tomada de contas, em razão de recurso da parte ou do representante do Ministério Público;

l) expedir instruções às repartições federais e entidades autárquicas para levantamento das contas e organização de processos de tomada de contas aos responsáveis, antes de serem submetidos a julgamento do Tribunal;

m) impor multa de até 50% dos vencimentos mensais aos chefes das repartições e inclusive aos administradores das entidades autárquicas, se fôr o caso, que não remeterem as contas ou por qualquer motivo deixarem de cumprir as diligências nos prazos fixados pelo Tribunal.

## II

### DA RESPONSABILIDADE POR DINHEIROS E OUTROS BENS PÚBLICOS

O critério predominante, para a fixação da responsabilidade frente ao Tribunal, decorre do exercício de determinadas funções que envolvem a custódia de bens ou dinheiros da Nação e não da categoria funcional de servidor público, eis que hipóteses há em que não existe essa qualidade, e, nem por isso, se rompe a jurisdição do Tribunal de Contas. Especificando aqueles jurisdicionados, tem-se que estão sujeitos à prestação de contas:

a) o gestor dos dinheiros públicos e todos quanto houverem arrecadado, despendido, recebido depósito de terceiros ou tenham sob sua guarda e administração, dinheiros, valores e bens da União;

- b) todos os servidores públicos civis ou militares ou qualquer outra pessoa ou entidade estipendiados pelos cofres públicos ou não, que derem causa à perda, extravio ou estrago de valores ou de material da União ou, pelos quais seja esta responsável;
- c) os que se obrigarem por contratos de empreitada ou fornecimento e os que receberam dinheiro por antecipação ou adiantamento;
- d) os administradores das entidades autárquicas.

#### DA RESPONSABILIDADE DOS MINISTROS DE ESTADO EM MATÉRIA DE TOMADA DE CONTAS

Em face do texto acima, é lícito indagar se os Ministros de Estado estão sujeitos de contas. Na verdade, o problema não apresenta laivos de unidade de ponto de vista, mas a verdade é que não existem razões para que se propugne pela irresponsabilidade daquelas autoridades, por isto mesmo que essa questão não é encarada em relação aos seus aspectos políticos, cuja apreciação não é permitida ao Tribunal. No exercício de julgar da legalidade da aplicação dos dinheiros públicos está implícita a retirada total de qualquer imputação de ordem política nas conseqüências de seus julgamentos. Mas este fato não retira ao Tribunal de Contas competência para conhecer da prestação de contas dos Ministros de Estado, definindo-lhes a situação jurídica, decorrente da aplicação dos dinheiros da Nação. Essa responsabilidade, é evidente, não se identifica de forma alguma com a responsabilidade política, que pode trazer como conseqüência própria a destruição do cargo. A responsabilidade perante o Tribunal de Contas não diz respeito ao Ministro, como tal, mas sim, ao administrador responsável, submetido à função judicante do Tribunal e às suas sanções.

Essa diversidade na apreciação de problema impõe-se como regra exigida pelo bom senso, e, sobretudo, pelo empenho do fortalecimento da moralidade administrativa, que se sente atingida por um critério de pura discricionariedade, de onde uma isenção que, longe de ter a sua razão de ser, se torna uma medida inexplicável. Mais ainda. Se essa impunidade, no dizer de alguns, existe, os critérios legislativos, que a consagraram hoje, já não mais podem substituir. Ao definir o campo de jurisdição, a atual Constituição estabeleceu a competência do Tribunal para o julgamento dos responsáveis por dinheiros e outros bens públicos. Não abriu nenhuma exceção, e, se exceção anteriormente houvesse (artigo 876 do Regulamento Geral de Contabilidade Pública) não mais poderiam prevalecer. Mais ainda. Como se observou linhas atrás, ao se especificarem os jurisdicionados do Tribunal, verificou-se que pouco importa a qualidade funcional do responsável. Não existe, dentro da Constituição e perante a lei, isenção alguma. Pelo contrário, o que ali se reafirma é a responsabilidade que não morre com o cargo, nem se extingue com a própria vida. Onde existir a guarda, onde existir o manejo, a aplicação de dinheiros públicos, aí existe a competência constitucional do Tribunal, numa afirmação sábia de que a moralidade administrativa não se pode beneficiar de uma isenção que a lei inquina, a moral repele, a justiça condena e o bom senso profliga.

## DOS ADIANTAMENTOS

Os adiantamentos constituem uma forma específica de movimentação de créditos que, mediante a ocorrência de determinadas circunstâncias, não registradas previamente pelo Tribunal de Contas, isto é, antes realizada a despesa, e, posteriormente, são comprovados perante o mesmo Tribunal.

São condições de tempo, de local, de espécie, de destinação e de competência que delimitam a questão da utilização de créditos orçamentários, sob esta modalidade.

Já o artigo 288 do Regulamento de Contabilidade Pública estipulava que:

“Para serem atendidas, as ordens de adiantamento deverão conter:

- a) o exercício a que se refere a despesa;
- b) a verba, consignação e subconsignação por onde deve correr a despesa;
- c) o cargo, repartição e nome do funcionário a que deve ser feito o adiantamento;
- d) a soma a adiantar, em algarismos e por extenso.

Mais modernamente o artigo 51 da Lei n.º 830-49 indica as condições preliminares ao registro do adiantamento.

São condições que devem constar da solicitação do adiantamento:

- a) dispositivo legal em que se baseia a autorização do Presidente;
- b) o nome e o cargo ou função do responsável;
- c) a importância a ser entregue e a finalidade a que se destina;
- d) a dotação orçamentária ou o crédito por onde será classificada a despesa;
- e) o prazo de aplicação.

Ao ser examinada a solicitação em causa, o Tribunal, por ocasião do registro, verificará as circunstâncias que condicionam a utilização de tais recursos:

- a) pagamentos de despesas extraordinárias e urgente que não permitam delongas na sua realização;
- b) pagamento de despesas que tenham de ser efetuadas em lugar distante de qualquer estação pagadora ou no exterior;
- c) pagamento de despesas com a segurança pública, quando declarado o estado de sítio;
- d) despesas com a alimentação em estabelecimentos militares, de assistência, educação e penitenciária, quando as circunstâncias não permitirem o regime comum de fornecimento, inclusive a alimentação dos presos do Departamento Federal de Segurança Pública;
- e) de despesas normais nos navios de guerra e nos serviços militares que o exigirem, a juízo do Presidente da República;

f) de despesas com combustíveis e matérias primas para oficinas e serviços industriais do Estado se as circunstâncias assim o exigirem, a juízo do Presidente da República;

g) de despesas miúdas de pronto pagamento;

h) aquisição de livros, revistas, publicações especializadas, destinadas a bibliotecas ou coleções;

i) em casos excepcionais, quando autorizado pelo Presidente da República ou em virtude de expressa disposição de lei;

j) aquisição de objetos históricos, obras de arte, etc., destinadas a coleções, mediante prévia autorização do Presidente da República.

No tocante à concessão dos adiantamentos há que se acentuar que, dentro da própria autoridade executiva, não há nenhum critério para perfeita avaliação na solicitação. As Circulares que têm sido baixadas, nesse sentido, procuram disciplinar o problema, mas a verdade é que, adiantamento solicitado é adiantamento concedido com o beneplácito da autoridade. E perfeito o regime da irresponsabilidade nesse setor. A funcionários que mal podem arcar com a responsabilidade de um nível de vida dentro dos seus próprios vencimentos, se lança a onerosas cargas de milhares e até milhões de cruzeiros, num flagrante atestado de incúria administrativa. Tendo um adiantamento prazo fatal de aplicação, dentro de sessenta dias, a contar do seu recebimento, nada obsta que recebido o quantitativo em 29 de dezembro, com êle sejam pagas obras vultosas que jamais terminam em dois dias. E as denominadas despesas miúdas de pronto pagamento, que tão facilmente se prestam a êsse regime, são, em grande número, comprovadas mediante um relacionamento extenso de quantias não superiores a Cr\$ 10,00, sem qualquer comprovante, usando-se para isso, de um dispositivo que, tendo em mira a exceção, se tornou aplicável quotidianamente. E dito relacionamento alcança até mesmo a casa das centenas de milhares de cruzeiros. Eis aí o regime do adiantamento mal compreendido, que degenera na irresponsabilidade. Porque a verdade é que os adiantamentos são necessários, mas imperioso é que seja criada uma mentalidade na qual se incuta a assertiva de que um regime de maior liberdade deve corresponder a uma ordem de maior responsabilidade, de tal forma que não se desvirtue a finalidade daquele sistema, que é propiciar uma maior liberdade na aplicação dos créditos orçamentários, liberdade assegurada pela lei e dentro da lei.

Concedido o adiantamento, o responsável terá o prazo de sessenta dias para aplicá-lo, salvo se a lei estipular prazo maior e trinta dias para comprová-lo perante o Tribunal, prorrogável por mais trinta pelo Ministro ou autoridade do órgão diretamente subordinado à Presidência da República, caso seja aplicado nos Estados e Territórios. A não comprovação dentro daquele prazo, salvo motivo de força maior, importa na multa de 1% sobre o total do adiantamento até a entrega da conta e restituição do saldo.

Estando em condições de ser julgado, será submetido à consideração do Tribunal que dará baixa na responsabilidade do servidor que recebeu o adiantamento, ou então mandará, se fôr o caso, sejam apresentadas razões de defesa. Apresentadas estas, se forem aceitas, proceder-se-á como no item

anterior. Caso contrário, serão "glosadas" as despesas consideradas irregulares. Dessa decisão, o responsável poderá interpor, dentro de trinta dias, pedido de reconsideração. Mantida a decisão será a mesma comunicada ao titular do Ministério, Presidente de Departamento, Conselho ou Comissão onde servir o — funcionário, a fim de que se torne efetiva a decisão. Se, escoado o prazo, o responsável não houver recolhido a importância, nem recorrido, a Presidência do Tribunal dará conhecimento à autoridade competente para que proceda como de direito.

Se as contas não forem apresentadas até o fim do exercício seguinte ao em que foi concedido o adiantamento, o responsável será considerado em alcance e contra êle se promoverá o executivo fiscal, não sem que antes se proceda ao levantamento de suas contas.

Se o adiantamento der entrada fora do prazo e houver alguma infração, o processo será instruído como adiantamento, não sendo transformado em tomada de contas.

### III

#### DO LEVANTAMENTO DAS CONTAS DOS RESPONSÁVEIS POR DINHEIROS E OUTROS BENS PÚBLICOS

O Tribunal de Contas não organiza tomada de contas. Não é o órgão levantador de contas. No exercício de uma função de caráter normativo êle pode expedir instruções às repartições federais e entidades autárquicas, para efeito de levantamento das contas e organização dos processos antes de serem submetidas a julgamento. O levantamento das contas compete, de modo geral, às repartições de contabilidade ou de orçamento, e pode ser feito:

1.º) anualmente, após o encerramento do exercício;

2.º) diariamente: tomadas dia a dia, como, por exemplo, nos processos dos agentes de estrada, em que fica dispensada conta corrente, desde que não haja operações que a justifiquem, sendo imprescindível, porém, o relatório do tomador de contas, onde se mencionará também a observância do sistema de prestação de contas e de não haver sido apurada responsabilidade contra o responsável;

3.º) quando o responsável deixar o cargo, por motivo de dispensa ou na história de falecimento;

4.º) quando se verifica desfalque ou desvio de bens da União.

Nessas duas últimas hipóteses o levantamento das contas será iniciado de imediato e terminado em trinta dias.

Além disso, pode o próprio responsável solicitar o levantamento das contas, quando elas não foram tomadas no seu devido tempo, caso em que a solicitará da autoridade competente, mediante requerimento em que conte:

a) data da nomeação, posse, tempo de exercício e dia em que deixou o cargo;

b) o valor, espécie, natureza da caução prestada, nome de quem a prestou e se foi ou não aprovada pelo Tribunal de Contas, se fôr o caso;

c) o motivo pelo qual não foi em tempo próprio levantada a conta.

A finalidade do levantamento ou da tomada de contas é conhecer e corrigir os abusos e irregularidades, prevenir as insolvabilidades, promover o recolhimento dos dinheiros públicos e velar por que os impostos, direitos e taxas fiscais sejam bem arrecadados e aplicados.

A tomada de contas define a situação jurídica do responsável perante a Fazenda Pública, e a exoneração dessa responsabilidade, por motivo de falta, deterioração ou diminuição de bens públicos, por caso fortuito, força maior ou natural pericimento, somente será admitida mediante prova rigorosa do fato, de que resulte a convicção de inimputabilidade do agente, por dolo ou culpa, mesmo leve, oriunda de negligência ou descuido, em usar dos meios adequados no recebimento, guarda, conserva ou entrega dos bens a êle confiados, como na escrituração regular.

A tomada de contas varia, segundo a natureza das contas a serem tomadas. Assim, por exemplo, as contas dos exatores baseiam-se na tomada mensal das contas pela liquidação dos balancetes mensais, à vista dos documentos de receita e despesa, dos termos de balanço que os acompanham e pelos documentos lançados no livro de contas correntes dos responsáveis; em outra hipótese as contas dos almoxarifes e guardas de material têm por base os inventários anuais dos bens sob sua guarda, com as alterações e transformações havidas no correr do exercício; na dos coletores e escrivães, é peça indispensável um quadro demonstrativo contendo as percentagens a que tinham direito os saldos credor e devedor e a renda líquida apurada durante o exercício.

Pelo não levantamento das contas ficam as autoridades, a que competirem tal missão, sujeitas à multa imposta pelo Tribunal que poderá alcançar até 50% dos vencimentos mensais, além das penas disciplinares cabíveis na espécie. O levantamento das contas é feito pelo tomador de contas ou por uma Comissão adrede nomeada para tal fim. Qualquer que seja a forma devem as suas autoridades apresentar um Relatório.

#### DO RELATÓRIO DO TOMADOR DE CONTAS: ELEMENTOS

Os elementos que constituem o Relatório do Tomador de Contas são os seguintes:

- a) data da nomeação, posse e tempo de exercício; quando foi exonerado e quando deixou o exercício do cargo;
- b) o valor, espécie e natureza da caução prestada, inclusive se foi ou não aprovada pelo Tribunal;
- c) importância dos saldos a favor da Fazenda Nacional e sua proveniência;
- d) importância dos saldos a favor do exator e se estes se acham ou não prescritos;
- e) a importância do selo de nomeação e sobre vencimentos do responsável;

- f) se houve pagamentos de despesa, com ou sem ordem escrita do ordenador e se houve ou não protesto ou impugnação por parte do responsável;
- g) quais as irregularidades havidas nos documentos e na escrituração do responsável;
- h) apreciação da defesa do responsável, se houver;
- i) apreciação sobre a situação jurídica do responsável.

#### DA ORDEM DE ATUAÇÃO DOS PROCESSOS

A ordem de atuação das peças do processo é a seguinte:

- a) peça que deu motivo à tomada de contas, se houver;
- b) conta corrente do exercício;
- c) conta corrente de fusão;
- d) contas correntes especiais e da fusão;
- e) relatório circunstanciado do tomador de contas;
- f) parecer do chefe de Serviço a que está afeta a tomada de contas, apreciando a situação do responsável.

Tomadas as contas com esses elementos genéricos, que devem ser entendidos com as peculiaridades inerentes a cada uma das formas de tomada de contas, o processo é remetido para as Delegações ou para a Diretoria de Tomada de Contas, a fim de ser submetido a julgamento. Refere-se a legislação nesse caso à remessa ao Tribunal, ficando então o responsável para todos os efeitos considerados em Juízo. O prazo para o levantamento anual das contas é de seis meses, a partir do encerramento do exercício financeiro, sob as penas da lei.

#### IV

##### DA INSTRUÇÃO E JULGAMENTO DOS PROCESSOS DE TOMADA DE CONTAS

Os processos de tomada de contas, sujeitos a julgamento pelo Tribunal, devem obedecer, no que diz respeito à sua instrução, a determinados elementos, tais sejam:

- a) o exame das contas pelo funcionário, a quem couber por distribuição o processo, no qual exporá, em informação, as conclusões a que chegou sobre a situação do responsável e opinará pelas diligências necessárias;
- b) parecer do Diretor da Tomada de Contas ou do Delegado do Tribunal sobre a situação do responsável, o qual concluirá pelo julgamento dêste, quite, em débito, em crédito, pela prescrição das contas, pelo trancaamento das contas;
- c) citação do responsável, do seu fiador ou dos seus herdeiros para alegarem o que tiverem sobre a situação do responsável em débito para com a Fazenda Nacional. As alegações porventura apresentadas ou o recolhimento do débito deverão ser feitos no prazo de trinta dias, suscetível de prorrogação por mais trinta, quando ocorrer justo motivo. Se, citado o responsável, não vier a defender-se, será julgado à revelia. A citação será feita ou mediante ofício dirigido à repartição competente, a qual providenciará para que a determinação seja cumprida, ou por edital, quando incerta a residência do responsável.

Em tórno à citação de que fala o § 3.º do artigo 95, da Lei 830, de 1949; a questão não se apresenta de modo pacífico. Diz referido artigo:

“Será dispensada a intimação, a juízo do Ministério Público, quando éste tiver elementos para considerar o débito incobrável, ou as despesas necessárias à cobrança excederem à metade do valor do débito.”

Entendo que a disposição em causa dá ao representante do Ministério Público a faculdade de dispensar a cobrança, quando o exame das contas revelar que o débito é incobrável ou as despesas para sua cobrança excedem à metade do valor do débito. A lei não falou que o Procurador dispensara a cobrança quando houver “juízo em débito”. Pelo contrário. Dentro da ordem processualística a citação é anterior ao julgamento e a atuação do Ministério Público, nesse sentido, é, também, feita antes do julgamento. A situação de débito é declarada antes do julgamento, para efeito de defesa do responsável. A citação é feita antes do julgamento pelo Tribunal. A competência, portanto, do Ministério Público é plena e não se diga que dessa forma ele se coloca em posição tal acima do Tribunal. Ao Tribunal compete julgar, e, dentro da lei, decidirá no processo em que o Procurador solicitar a dispensa da citação com fundamento naquele dispositivo, ficando a cargo daquela autoridade demonstrar os elementos através dos quais se exterioriza o juízo de que o débito declarado é incobrável ou as despesas para sua eventual cobrança ascendem a mais da metade do seu valor. Mas repita-se, essa interpretação não é pacífica.

Com o pronunciamento do Ministério Público se esgota a instrução dos processos de tomada de contas sendo eles então distribuídos aos Auditores para serem relatados perante o Tribunal Pleno. A função de relatar os processos não indica apenas que o trabalho confiado aos Relatores seja aquêlê de tão somente repetir o que a instrução apresentou. Pelo contrário. O relatar processos envolve o estudo do processo na sua totalidade, estudo êsse isento de tóda e qualquer consideração pelas conclusões a que porventura chegar a instrução. A conclusão do Auditor, de convicção íntima que não dispensa, porém, a colaboração esclarecedora e supletiva dos órgãos que integram a instrução do processo. Apresentada a proposta ante o Tribunal poderá ser acolhida ou adotada outra fórmula, a critério do Tribunal, em face das conclusões a que porventura se chegue. Quando o processo distribuído ao Auditor importar em condenação, mesmo que o responsável haja sido citado anteriormente, o processo ficará em pauta durante o prazo de dias para defesa oral ou escrita perante o Tribunal, de onde se deflui que o responsável é suscetível de apresentar alegações na fase de instrução e apresentar defesa, por ocasião do julgamento. O prazo para permanecer o processo “em pauta” começa a ser contado a partir da data da publicação no *Diário Oficial*.

Os processos de tomada de contas são julgados nas sessões de tomada de contas, mediante a seguinte ordem de preferência:

- 1.ª) Indicações e representações;
- 2.ª) Processos ou papéis distribuídos aos Ministros;
- 3.ª) Recursos;

- 4.<sup>a</sup>) Comprovações de adiantamentos;
- 5.<sup>a</sup>) Levantamento de fianças;
- 6.<sup>a</sup>) Alienação administrativa de cauções;
- 7.<sup>a</sup>) Processos de tomada de contas.

Os feitos são julgados, seguidamente, de acôrdo com a ordem de antiguidade decrescente dos respectivos Relatores, sendo observada a seguinte ordem no julgamento dos processos:

- 1.<sup>a</sup>) relatório: sem que o Relator seja interrompido por apartes ou pedidos de informações;
- 2.<sup>a</sup>) discussão: em que são pedidos os esclarecimentos necessários, por meio de informações solicitadas ao Relator, ou pedindo a palavra pela ordem. Pode ser solicitado pedido de vista do processo, suspendendo-se, então, o julgamento;
- 3.<sup>a</sup>) votação: é a fase em que o Tribunal se pronuncia através da maioria do seus membros, mediante decisão proclamada pelo Presidente.

#### DA SITUAÇÃO JURÍDICA DO RESPONSÁVEL

No que diz respeito aos processos de tomada de contas o Tribunal se pronuncia declarando o responsável quite, em débito, em crédito ou opina pela prescrição das contas ou pelo seu trancamento. Qualquer que seja a decisão será lavrada em Acórdãos pelo Auditor-Relator, única autoridade competente para êsse feito. Êsse Acórdão põe termo ao processo de tomada de contas, salvo recurso interposto, e define a situação jurídica do responsável.

#### CONTAS QUITES, EM CRÉDITO, EM DÉBITO

Considera-se quite o responsável quando a seu favor nenhum saldo apresenta e contra êle não se argúi débito algum. Considera-se o responsável em crédito, quando a seu favor existir determinada importância e finalmente considera-se o responsável em débito quando o responsável fôr considerado em alcance. O alcance deflui como consequência lógica da decisão que considera o responsável em débito. Como alcance são considerados os seguintes:

- 1.<sup>o</sup>) os saldos em poder dos responsáveis;
- 2.<sup>o</sup>) os saldos não escriturados devidamente;
- 3.<sup>o</sup>) as despesas glosadas pelo Tribunal ou pelas Delegações;
- 4.<sup>o</sup>) as diferenças para menos verificadas na receita e para mais na despesa;
- 5.<sup>o</sup>) as faltas verificadas em valores, materiais e efeitos de qualquer espécie;
- 6.<sup>o</sup>) as diferenças verificadas a favor da Fazenda Nacional nas operações de crédito e crédito dos cofres especiais;
- 7.<sup>o</sup>) o adiantamento cuja aplicação não tiver sido devidamente comprovada no prazo legal;

8.º) a importância de pagamentos feitos sem o registro do Tribunal ou suas Delegações;

9.º) a responsabilidade de fundos perdidos ou furtados sem prova de força maior e de haverem os responsáveis acautelados esses fundos, de modo a excluir culpa.

#### DOS JUROS DE MORA

Em relação aos juros de mora é o Tribunal o único competente para conhecer dos pedidos de relevação dos juros decorrentes de alcances apurados na tomada de contas.

Os juros de mora são devidos:

a) sobre os saldos não recolhidos; são calculados sobre o saldo demonstrado na conta corrente desde o dia seguinte àquele em que terminou o prazo para o recolhimento, até a véspera do dia em que se tornar efetiva a entrega aos cofres públicos;

b) sobre as percentagens perdidas pelos exatores: são calculados sobre a percentagem a que o exator tiver direito e houver perdido em consequência da retenção do saldo em seu poder, além do prazo do recolhimento;

c) sobre os alcances apurados na tomada de contas: são calculados sobre o alcance total fixado na sentença do Tribunal de Contas do dia seguinte ao em que findou o prazo consequente à condenação até à véspera do recolhimento.

Sobre o total de adiantamento não comprovado em tempo próprio ao invés de juros de mora, impõe-se a multa de 1% ao mês, calculada sobre o total do adiantamento até a entrega da conta e restituição do saldo, salvo motivo de força maior.

Quando o responsável tiver requerido a tomada de suas contas, os juros de mora sobre não recolhidos só serão cobrados, até a data da entrada do seu requerimento, se a demora fôr por culpa da repartição competente para organizá-la.

#### CONTAS PRESCRITAS. CONTAS EM ATRASO. TRANCAMENTO DAS CONTAS

Contas prescritas são aquelas contas anteriores ao exercício de 1924, exceção feita daquelas que acusam saldos de caixa retidos em poder dos responsáveis em quantia total superior a dez cruzeiros ou quando se tratar unicamente de responsáveis por materiais que tenham em qualquer tempo respondido por desvio de bens sob sua guarda.

Contas em atraso são as contas compreendidas nos exercícios de 1924 a 1938 e são examinadas sob o aspecto aritmético e confrontação dos documentos e observadas as seguintes condições:

a) será levantada uma só conta corrente geral de caixa para todo o período da gestão em atraso de cada responsável sendo dispensadas contas

correntes especiais ou de valores, bem como demonstrativos analíticos de entrada e saída de material;

b) são compensáveis desde logo os débitos e créditos dos responsáveis;

c) somente estão sujeitos a juros de mora os débitos resultantes de saldos retidos pelos responsáveis, contados os juros a partir da data da notificação para o seu recolhimento aos cofres públicos;

d) não são computáveis débitos ou créditos apurados até a quantia total de dez cruzeiros.

e) se pelo exame aritmético se verifica a existência de qualquer débito ou crédito superior a dez cruzeiros, será feito o exame moral das contas, isto é, a legalidade da receita arrecadada e da despesa efetuada.

O trancamento das contas é determinado quando as mesmas são consideradas ilíquidas, em virtude dos casos de força maior alegados pelo responsável, e provado ter o mesmo tomado as cautelas necessárias, seja mediante prova de fato, documental ou deduzida por justificação.

#### DA INEXISTÊNCIA DE ARQUIVAMENTO EM PROCESSOS DE TOMADA DE CONTAS

Levantadas as contas e remetidas ao Tribunal, diz a lei, o responsável desde logo se considera em juízo. Há uma responsabilidade em aberto que exige pronta definição. Há que se estabelecer, ainda que a questão não apresente pontos de vista uniforme, um julgamento sobre o mérito da aplicação dos dinheiros despendidos. É necessário que se ponha um termo à situação nascida do nexa causal que existe entre o responsável e o quantitativo por ele recebido e despendido. Em última análise: é imperativo o pronunciamento do Tribunal sobre tais contas.

E, dentro das sentenças lavradas fala-se em quitação, débito, crédito, prescrição de contas, trancamento de contas. Em tôdas há o pronunciamento inexorável que define a situação jurídica do responsável perante a fazenda Nacional. Em nenhuma delas existe a cominação da ausência de julgamento a que, em último caso, se reduz o arquivamento. Desde que a lei declara o responsável em juízo reconhece implicitamente que há contas que foram tomadas e contas que devem ser julgadas. É o responsável que se encontra em crédito e que tem direito a haver o saldo a seu favor. É o responsável que se apresenta em débito, donde a necessidade de serem efetivadas as devidas providências para o recolhimento do alcance. É o responsável que está quite e que exige esta conclusão lhe seja reconhecida mediante Acórdão e posteriormente expedida a respectiva provisão.

O arquivamento de processos de tomadas de contas não se justifica, mesmo na hipótese de ser insuficiente a documentação apresentada, eis que, mesmo nesse caso, é facultado ao Tribunal requisitar qualquer documento, de qualquer que seja a autoridade. Não existe, portanto, mesmo nas tomadas de contas que obedeçam a rito especial essa decisão que importava na manutenção do silêncio sobre a situação jurídica do responsável, mantendo-se em aberto a responsabilidade pelo manejo dos dinheiros públicos.

## V

## DOS RECURSOS EM MATÉRIA DE TOMADA DE CONTAS

Das sentenças oriundas das decisões do Tribunal são admitidos recursos de duas modalidades:

- a) *embargos*;
- b) *revisão*, sendo de notar que tais recursos são os únicos admitidos em virtude do exercício de uma jurisdição própria e privativa.

Os *embargos* podem ser de duas espécies:

- a) *infringentes*, nos seguintes casos: pagamento ou quitação da quantia fixada como alcance.
- b) *de declaração*: quando houver necessidade de ser sanada alguma omissão ou esclarecido algum ponto obscuro da sentença.

O prazo para a interposição dêsse remédio jurídico é de dez dias, contados a partir da notificação da sentença ou publicação no *Diário Oficial* e somente podem ser opostos pelo responsável ou pelo representante do Ministério Público. Se rejeitados os embargos, proceder-se-á à execução da sentença. Caso contrário, será o Acórdão reformado, nos termos do provimento dos embargos.

O recurso de revisão tem por fim a revisão do processo e do julgado e leva à suspensão da sentença. Interposto uma única vez só o pode ser pelo responsável, seus herdeiros ou fiadores e pelo representante do Ministério Público, sendo que no primeiro caso o prazo é de cinco anos, enquanto não prescreve o seu direito contra a Fazenda Nacional, e, no segundo, enquanto não prescrever o seu direito contra o responsável e, em cinco anos, quando a decisão fôr baseada em documento inquinado de falsidade.

O recurso de revisão deve ter como base:

- a) erro de cálculo nas contas;
- b) omissão, duplicata ou errada classificação de qualquer verba ou crédito;
- c) falsidade de documento em que se tenha baseado a decisão do Tribunal.

Admitido o recurso, relatado por Ministro, voltará o processo à Diretoria, que o instruirá, e, após audiência do Ministério Público, o processo é distribuído ao Auditor que o relatará perante o Tribunal mantendo-se a decisão anterior ou a reformando nos termos do recurso, reformando-se então o Acórdão, de acórdão com a decisão proferida pelo Tribunal.

## DA EXECUÇÃO DE SENTENÇA

Se decorrido o termo da notificação ou publicação da sentença, se nesta houver o Tribunal julgado o responsável quite, em crédito ou tiver suas contas prescritas, o processo será arquivado na Diretoria depois de expedida a provisão de quitação ao responsável. Se, porém, fôr considerado em débito, terá o responsável o prazo de trinta dias para apresentar recurso ou então recolher o débito. Denegado o recurso e não recolhido o débito proceder-se-á a alienação administrativa da caução prestada pelo responsável.

## DA ALIENAÇÃO ADMINISTRATIVA DA CAUÇÃO

A lei manda que o responsável ao tomar posse e antes de entrar em exercício de determinados cargos preste uma fiança que responda pelo exercício normal de suas funções. É uma garantia que se oferece à Fazenda Nacional para sustentar a regularidade de atribuições envolvendo a gestão de bens ou dinheiros públicos. Se o responsável vier a ser considerado em débito e não recolher a importância considerada em alcance proceder-se-á alienação administrativa da caução. Cumpre distinguir aí três situações:

- a) quando o responsável tiver caução;
- b) quando o responsável não tiver caução.

Na primeira hipótese, a alienação será requerida pelo representante do Ministério Público. Deferida a medida, será expedida ordem à repartição competente ou repartição seguradora para recolher como renda eventual a totalidade da caução ou parte dela para cobrir o alcance e juros de mora. Havendo saldo será o mesmo escriturado no cofre de Depósitos Públicos, à disposição do responsável.

Efetuada a alienação de caução há que considerar duas hipóteses:

- a) se a caução foi suficiente para cobrir o alcance, será expedida a provisão de quitação;
- b) se a caução não foi suficiente, o representante do Ministério Público tomará as devidas providências para o ajuizamento, pela autoridade competente, da ação executiva.

Se o responsável não tiver fiança poderá ser determinado, se fôr o caso, o desconto de uma só vez dos vencimentos ou dos proventos de inativo, a par da apuração de responsabilidade pela autoridade administrativa, que deu posse sem a devida prestação de fiança. Não fica excluída, também, a hipótese de haver o seqüestro da caução ordenado pelo Tribunal a pedido do Ministério Público, quando se tratar de seguro fidelidade e a instituição seguradora não alienar a caução.

O expediente da alienação da caução deverá ser concluído dentro do prazo de trinta dias, contados a partir da data do recebimento do ofício pelo Tribunal à autoridade a que couber dar cumprimento àquela decisão. Esse prazo, a juízo do Tribunal, poderá ser prorrogado por mais de trinta dias e a decisão do Tribunal terá de ser cumprida sob as penas da lei.

## DO EXECUTIVO FISCAL

Concluído o expediente de alienação da caução e não tendo sido a mesma suficiente para cobrir o débito, será promovida ação executiva por intermédio do Representante do Ministério Público que, para tal fim, se entenderá com os Procuradores da República, dentro de quinze dias, a partir do recebimento dos documentos. Ultrapassado êsse prazo, incorrerá o dito Procurador em crime de responsabilidade, da mesma forma que o Procurador Geral da República e o Presidente do Tribunal que, em idêntico prazo, não tomarem providências para a punição dos primeiros. Iniciado o executivo

fiscal nenhuma intervenção tem mais o Tribunal no processo. Esgotada ficou a sua competência. Apenas ao Presidente do Tribunal deverá ser comunicado qualquer incidente que suste o andamento da execução, por parte do representante da Fazenda.

## VI

### DAS ENTIDADES AUTÁRQUICAS — CONCEITO E CLASSIFICAÇÃO

A administração, como se sabe, pratica inúmeros atos que pressupõem um complexo de organismo administrativo, todos êles com funções, eminentemente, de execução. Tais órgãos se entendem como administração direta ou centralizada e como administração indireta ou descentralizada, caracterizada, segundo MARCELO CAETANO, da seguinte forma:

“Fundamentalmente, há a considerar se determinado feixe de interesse está confiado a uma só pessoa coletiva de Direito Público, com a faculdade de praticar atos definitivos e executórios; ou disperso por mais de uma pessoa coletiva, com autoridade para os prosseguir; no primeiro caso, temos administração centralizada (concentrada ou desconcentrada); no segundo, uma administração descentralizada ou autárquica” (*Manual de Direito Administrativo*, 3.<sup>a</sup> ed., Coimbra, 1951, p. 347).

Nesse sentido, portanto, a administração direta ou centralizada, constituiu-se pelos Ministérios, Conselhos, Comissões; a administração indireta abrange as autarquias, as sociedades de economia mista e as funções de direito público. Além disso, há que se notar que o Poder Público acolhe, através dos serviços públicos concedidos, a colaboração dos particulares, de idêntica forma que as entidades de utilidade pública e aquelas outras que o Estado auxilia e subvenciona.

Essa repartição, na vida estatal, por via indireta, foi ocasionada pela multiplicidade de encargos que ao Estado são hoje confiados, mercê dos inúmeros e específicos aspectos de que êste se reveste, exigindo que parte dos serviços públicos seja descentralizada: descentralização institucional ou por serviços.

Decorrentes destas premissas certos serviços se foram desintegrando parcialmente da administração direta, organizando-se de acordo com as necessidades das tarefas a executar. Tais órgãos passam a constituir-se fora da hierarquia centralizada, porque têm personalidade e patrimônio próprios, e sua institucionalização especial visa melhor atender à conveniência e utilidade públicas.

A autarquia se constitui como administração indireta: é órgão administrativo autônomo mediante orçamento próprio. A autarquia tem personalidade jurídica de direito público. A autarquia subordina-se exclusivamente ao regime legal. A autarquia exerce função de Estado e está sujeita à tutela estatal. A autarquia constitui patrimônio próprio.

Suscitando controvérsias, a Lei n.º 830, de 23 de setembro de 1949, conceituou como autarquia não só o serviço estatal descentralizado, com

personalidade jurídica de direito público, custeado mediante orçamento próprio, independente do orçamento da União, mas, também, as demais pessoas jurídicas, especialmente instituídas por lei, para execução de serviços de interesse público ou social, custeados por tributos de qualquer natureza ou por outros recursos oriundos do Tesouro Nacional. Como decorrência desse entendimento, adotou-se, para efeito de prestação de contas, a seguinte classificação:

- a) Autarquias de Assistência e Previdência Social.
- b) Autarquias culturais.
- c) Autarquias corporativas ou de fiscalização profissional.
- d) Autarquias de exploração de terras e execução de obras públicas.
- e) Autarquias de exploração industrial.
- f) Autarquias de economia popular, crédito e financiamento.
- g) Autarquias de intervenção econômica.

Muito embora apresentando características comuns, as autarquias, que ali se enquadram possuem regime orçamentário que deve atender à finalidade para que foi criado o órgão. Essa especificidade de funções, porém, não constitui obstáculos a que sejam efetuadas tentativas para a unificação, para a padronização desses orçamentos, quer na sua fase de simples elaboração, quer posteriormente, por ocasião da tomada de contas.

#### PADRONIZAÇÃO DOS ORÇAMENTOS E BALANÇOS DAS AUTARQUIAS

No tocante à institucionalização de um sistema administrativo visando à padronização dos orçamentos e balanços das autarquias, conviria salientar que, na extinta Comissão de Orçamento do Ministério da Fazenda, já havia sido criado o Serviço de Orçamento das Autarquias, de acordo com o Decreto-Lei n.º 5.570, de 1943.

Em virtude desse diploma legal foram as autarquias obrigadas a enviar àquele Serviço, uma via de suas propostas orçamentárias e de seus balanços econômicos, financeiros e patrimoniais, a fim de que a publicação dos mesmos, em anexo respectivamente ao Orçamento Geral da União e ao Relatório da Contadoria Geral da República, só fosse feita de acordo com os padrões estabelecidos pelo dito Serviço.

Pelo Decreto-lei n.º 7.416, de 26 de março de 1945, que transformou a Comissão de Orçamento do Ministério da Fazenda em divisão de Orçamento e Organização, integrada no Departamento Administrativo do Serviço Público, o referido Serviço, muito embora mediante regulamentação passasse a ser simples Seção dos Orçamentos das Autarquias, permaneceu, além de outras, com as atribuições indicadas de padronizar e coordenar os orçamentos e balanços das entidades autárquicas federais.

Procurando desempenhar as funções às quais tinha sido destinada, a Seção dos Orçamentos das Autarquias adotou desde logo as Instruções Provisórias sobre a elaboração e apresentação das propostas orçamentárias, expedidas pela extinta Comissão do Orçamento, com as modificações impostas pela experiência e exigidas pela prática, que somente a continuidade dos serviços pode aperfeiçoar.

Em linhas gerais, tais instruções, ainda hoje, persistem à efetivação do disposto no Decreto-lei 5.570, de 1943. Com o advento da Constituição de 1946 e tendo em vista o disposto no artigo 73 da Lei Magna, a remessa daqueles orçamentos ao Congresso foi medida que logo se impôs. Nesse sentido o D.A.S.P., em longa Exposição de Motivos ao Senhor Presidente da República, insistiu por que se procurasse cumprir a lei nos seus termos precisos salientando a necessidade de se controlarem frontalmente os orçamentos autárquicos, da seguinte forma:

“Excelentíssimo Senhor Presidente da República

Em decorrência do que dispõe o Decreto-lei 5.570, de 10 de junho de 1943 são as entidades autárquicas federais obrigadas a remeter a este Departamento, para efeito de coordenação e publicação, cópia dos respectivos orçamentos ou propostas orçamentárias.

2. Relativamente ao exercício de 1948, o prazo para remessa dos aludidos documentos somente se esgotará no último dia do próximo mês de setembro.

3. Sucede, entretanto, que o artigo 73 da Constituição admite a possibilidade de serem incluídos os orçamentos das entidades autárquicas federais no Orçamento Geral da República, achando-se, aliás, já em debate no Parlamento, algumas proposições a respeito.

4. Em consequência, se assim fôr decidido, deverá este Departamento estar preparado para enviar tais documentos ao Legislativo, o mais rapidamente possível, o que, logicamente, só poderá se receber das autarquias os informes necessários e em prazo tal que lhe permita realizar o enquadramento das propostas orçamentárias aos padrões estatuídos.

5. Os documentos orçamentários, relativos ao corrente exercício, chegaram a este Departamento, em sua maior parte, muitos meses após a data marcada, havendo mesmo algumas entidades que os não remeteram, apesar das reiteradas recomendações dessa Presidência.

6. Dêsse modo, não se tem conseguido, nem com tolerável atraso, a observância do prazo marcado.

7. Finalmente, vale ressaltar que para a hipótese ora configurada — a de exigir do Legislativo os orçamentos das entidades autárquicas federais — já se ofereceu a este Departamento o ensejo de submeter o assunto à atenção de V. Ex.<sup>a</sup> em sua Exposição de Motivos n.º 236, de 13 de fevereiro do fluente ano, quando apresentou um projeto de Circular que apenas logrou resposta de uma delas — a Estrada de Ferro Noroeste do Brasil — e nos termos que constam de cópia junto.

8. Eis porque se faz mister obter dessas instituições, pelo menos, a estrita observância do prazo fixado, razão pela qual tenho a honra de sugerir a V. Ex.<sup>a</sup> a expedição de nova Circular, cujo

projeto segue em anexo, ressaltando a necessidade de envidarem todos os esforços no sentido de que a remessa de seus orçamentos não ultrapasse, de forma alguma, a data de 30 de setembro próximo."

Aprovada referida Exposição, foi, em consequência, expedida a Circular, na forma abaixo transcrita:

"Senhor Presidente

Havendo o Senhor Presidente da República aprovado as suas gestões contidas na Exposição de Motivos n.º 1.547, de 23 do corrente mês, do Departamento Administrativo do Serviço Público, solicito a V. Ex.<sup>a</sup> que, de forma alguma se ultrapasse o prazo para a remessa ao citado Departamento, da proposta orçamentária relativa ao exercício de 1948, da entidade sob sua direção. Certo de que V. Ex.<sup>a</sup> bem compreenderá quão imperioso se faz esteja o Executivo habilitado a atender à possível solicitação do Parlamento no sentido de que lhe sejam fornecidas as propostas orçamentárias das entidades autárquicas federais, referentes ao próximo exercício, aproveite a oportunidade para renovar....."

Malgrado tais esforços, a verdade é que a padronização dos orçamentos autárquicos ainda se ressentem de graves deficiências.

#### DO CONTRÔLE DOS ORÇAMENTOS DAS ENTIDADES AUTÁRQUICAS

Muito embora os esforços feitos, para resolver o problema da padronização, apenas tenham logrado solução parcial, verdade é que os Institutos e Caixas de Aposentadoria já possuem um conjunto de normas estabelecidas em alicerces estrutura; baseados em regras de ordem técnica e de ordem administrativa, acompanhadas de um Plano de Contas, o que representou, até agora, o passo mais avançado nesse setor. De idêntica forma o controle a ser exercido sobre aqueles orçamentos padece, também, de deficiências. Com razão, afirma TEMISTOCLES CAVALCANTI que:

"não seria possível dentro do plano atual de nossas instituições autárquicas determinar, com precisão, os termos exatos dos sistemas de controle exercido pelo Estado sobre seus atos no terreno financeiro (*Princípios Gerais de Direito Administrativo*, — 2.<sup>a</sup> ed., Freitas Bastos, Rio, p. 240).

Em apoio de tal assertiva poder-se-ia asseverar que algumas autarquias até hoje refugam qualquer tipo de controle; outras, admitem-no de maneira remota e, apenas algumas, se sujeitam e prestam suas contas em conformidade com o mandamento constitucional. Em seu período inicial, as autarquias sofriam apenas a supervisão da autoridade a que estavam vinculadas, mediante a apresentação de relatórios, demonstrativos de contas, balanços, etc. Tal modalidade de controle cedo foi julgada inoperante e, com o crescimento do número de organismos que desfrutavam de ampla autonomia

financeira, foi exigido que as contas fôsem prestadas em bases mais claras e positivas, de tal modo que se demonstrasse a integral aplicação dos recursos autárquicos, nos objetivos que nortearam a criação dos estabelecimentos públicos personalizados.

A Constituição de 1934 continha, nesse sentido, um salutar preceito, no sentido de impor-se o contrôle financeiro sôbre os serviços autônomos, pela forma prevista nas leis que os estabeleceram (artigo 101, § 3.º), Lei n.º 156, de 24 de dezembro de 1935 (art. 35) e Decreto n.º 426, de 12 de maio de 1938 (art. 35).

A atual Constituição, mercê de seu espírito democrático, na revivescência de dispositivos de 1934 inclui salutar preceito que consagra a jurisdição do Tribunal de Contas sôbre os administradores das entidades autárquicas. Posteriormente, por fôrça da Lei n.º 830, de 1949, o têrmo *autarquia* foi conceituado de maneira ampla, o que implicou, de certa forma, na relutância de determinadas entidades em aceitar a prestação de contas, sob o fundamento de que eram pessoas de direito privado. Êstes fatos vieram atestar a necessidade imperiosa de instaurar-se um sistema de fiscalização da administração indireta, que pudesse, de alguma forma, atingir até mesmo às sociedades de economia mista. No que tange aos vínculos que os ligam ao Estado, as autarquias brasileiras se revestem das mais variadas nuances. As autarquias culturais encontram-se ligadas à Presidência da República, ao Ministério das Relações Exteriores e ao Ministro da Educação e Cultura. As autarquias corporativas são vinculadas ao Ministério da Justiça e Negócios Interiores e ao Ministério do Trabalho, Indústria e Comércio. Os serviços, ligados ao Ministério da Viação e Obras Públicas ou da Justiça, encontram-se fiscalizados por Delegações de Contrôle. As autarquias de intervenção econômica são ligadas ao Ministério do Trabalho e têm seus atos aprovados por Conselhos Fiscais ou Juntas. As autarquias de crédito são supervisionadas pelo Conselho Superior das Caixas Econômicas e Ministério da Fazenda. As autarquias de Previdência Social se encontram sob a jurisdição do Ministério do Trabalho, através do Departamento Nacional da Previdência Social. Esse sistema não exclui, porém, outras modalidades de fiscalização que, ocasionalmente, possam ser exercidas, tais como aquelas que se prendem à intervenção governamental mediante Comissões de Inquérito.

Na I Conferência de Contadores de Autarquias, reunida nesta Capital, sentindo-se a amplitude do problema, não sômente no que se relaciona com a padronização e o contrôle dos orçamentos autárquicos, mas também, no seu antecedente primacial, que é a conceituação do que seja autarquia, aprovaram-se as seguintes indicações:

a) A Conferência deve abster-se de um pronunciamento frontal sôbre conceituação e enquadramento das autarquias. Tratando-se de matéria jurídica não pacífica, envolvendo-se em conflito, não convém a uma Conferência de Contadores decidir sôbre a mesma. A Conferência, contudo, poderá formular uma indicação, sugerindo a redefinição legal de "entidades autárquicas", consentânea com a doutrina e de forma a evitar as dúvidas que ora vêm ocorrendo, já mesmo sob a alçada do Judiciário;

b) A Conferência sugere ao Governo a convocação, em tempo oportuno, de uma nova Conferência, desta vez mais ampla, em que cada autarquia compareça por intermédio de uma Delegação composta de seu Contador Geral, de seu Consultor Jurídico e o Chefe de seus Serviços Administrativos;

c) A Conferência sugere ao Governo a designação de uma Comissão para elaborar o anteprojeto de um Estatuto das Autarquias.

Por outro lado o Legislativo não tem descurado do problema: a falta de controle e a ausência de fiscalização sobre as autarquias ali têm sido denunciadas. Já em 1947, em projeto apresentado quando deputado, o Ex-Presidente da República, Sr. CAFÉ FILHO, observava:

"A precariedade do controle sobre as autarquias é simplesmente notória. Trombeteia-se a própria imprensa aos quatro ventos e a todo instante; pode ela ser constatada pelas mais variadas maneiras; recentes debates do próprio Tribunal de Contas, em torno do assunto, as Circulares do Presidente da República aos administradores autárquicos, a propósito da prestação de contas àquele Tribunal, são provas insofismáveis de como vêm agindo esses "donos de coisas alheias"; a impunidade deles constitui prova cabal da situação de irresponsabilidade moral com que se acham acobertados. Em suma, pelo menos o processo de controle das autarquias precisa ser melhorado. Pode mesmo ser que isso nada adiante, mas é preciso que, pelo menos, o Poder Legislativo dessa culpa fique isento.

Outros projetos versando a necessidade desse controle, de uma forma ou de outra, foram apresentados, admitindo-se até mesmo a possibilidade de submeterem-se a essa fiscalização as sociedades de economia mista. Mas, a verdade é que não basta a simples imposição de prestar contas. É necessário ir além para que se efetive o exame não somente no sentido do seu aspecto documental, formal, para que se possibilite um exame real, no sentido da legalidade e da moralidade dos quantitativos despendidos, em proveito da instituição.

#### AS TOMADAS DE CONTAS DAS ENTIDADES AUTÁRQUICAS E O TRIBUNAL DE CONTAS

Perante o Tribunal de Contas os processos de tomada de contas dos administradores das autarquias obedecem aos mesmos trâmites que os demais. Apenas diferem no tocante à apreciação dos elementos considerados essenciais para que se considere regular um processo de tomada de contas. Tais elementos se encontram nas Instruções baixadas pelo Tribunal.

Em face dessas instruções os processos são submetidos a estudos na Diretoria de Tomada de Contas e julgados pelo Tribunal. Tais julgamentos, porém, são sempre precedidos de uma série interminável de diligências e pedidos de prorrogação de prazo. A imposição de sanções não tem obstado a protelação na remessa das tomadas de contas, de onde deflui uma demora, por vezes, prolongada, no julgamento dos processos.

Os elementos necessários para o exame da tomada de contas dos administradores de autarquia são arrolados em seguida.

## VII

## NORMAS PARA EXAME DOS PROCESSOS DE TOMADA DE CONTAS DAS INSTITUIÇÕES DE PREVIDÊNCIA SOCIAL, NO QUE FÔR APLICÁVEL AOS DAS DEMAIS ENTIDADES AUTARQUICAS

1. *Orçamento e sua execução*

- a) Cópia autêntica do orçamento para o exercício a que se refere a prestação de contas, devidamente aprovado, na forma da lei;
- b) cópia autêntica do ato ou deliberação que aprovou o orçamento;
- c) relação dos reforços, suplementações ou créditos adicionais, e transferência de dotações, concedidos durante o exercício, comprovados com cópias autênticas dos atos que os autorizaram e aprovaram;
- d) indicação do órgão oficial em que houverem sido publicados os orçamentos e atos referidos nos itens anteriores;
- e) quadro demonstrativo da execução orçamentária, por títulos da receita do orçamento aprovado, contendo a receita orçada, a arrecadada e as diferenças para mais e para menos;
- f) quadro demonstrativo da execução orçamentária da despesa por sub-consignação, contendo em colunas distintas: a despesa prevista no orçamento aprovado, os reforços, suplementações e transferências de dotações, os totais da despesa autorizada, a despesa efetivamente realizada e as diferenças para mais ou para menos entre a despesa autorizada e a realizada;
- g) cópia autêntica dos atos ou deliberações que homologaram as despesas excedentes às dotações.

2. *Balanços e anexos*

- a) Balanço Geral do Ativo e Passivo;
- b) Demonstração da Conta Geral "Resultado do Exercício" (Receita e Despesa);
- c) Conta Corrente do Responsável (Modêlo anexo);
- d) Demonstrativos sintéticos das inversões patrimoniais em imóveis e bens mobiliários (títulos, etc.) comprovados êstes últimos com as respectivas relações fornecidas pelos Bancos, quanto aos bens custodiados;
- e) têrmos de conferência de valores em tesouraria e almoxarifados;
- f) relação dos saldos das diversas contas bancárias comprovados com memorando dos Bancos;
- g) demonstração da conciliação das diferenças verificadas entre os elementos oferecidos pelos Bancos e o consignado no Balanço, quanto aos bens custodiados e depósitos bancários;
- h) demonstração da situação dos fundos e reservas especiais no exercício;
- i) cópia autêntica de autorizações do órgão competente para operações que dependem de aprovação da instância superior ao Administrador;
- j) cópia autêntica do parecer do Conselho Fiscal, Conselho Deliberativo, etc., sôbre os Balanços do exercício.

### 3. Relatório do Tomador de Contas

#### I — Preliminares

- a) cópia do ato que motivou a tomada de contas, se houver;
- b) nome do administrador responsável e data do início da gestão;
- c) período das contas apreciadas;
- d) ementa da legislação específica da instituição;
- e) resultado do exame geral levado a efeito no sistema contábil, no tocante às formalidades extrínsecas e intrínsecas dos elementos examinados;
- f) apreciação quanto à observância, quer na previsão, quer na execução, do plano de contas oficialmente determinado (apresentação de orçamento econômico-financeiro, de administração e de inversões e balanços) e da nomenclatura das contas patrimoniais.

#### II — Da receita

- a) Apreciação sobre a observância das normas legais relativamente à apuração, classificação e recolhimento da receita;
- b) apreciação sobre o exame da execução orçamentária da receita;
- c) conclusões sobre o exame detalhado de todas as parcelas da Receita, tendo em vista os itens anteriores;

#### III — Da Despesa

- a) apreciação sobre a observância, em geral, das normas legais vigentes na realização da Despesa e especialmente:
  - 1.<sup>a</sup>) sobre o exame da documentação comprobatória da despesa, quanto aos aspectos legal e formal, inclusive sobre a obediência à Lei do Sêlo;
  - 2.<sup>a</sup>) sobre as despesas excedentes das dotações orçamentárias e dos créditos adicionais, apreciando a justificativa apresentada a respeito pela administração da entidade;
- b) conclusão sobre o resultado do exame efetuado, apontando os casos de despesas irregulares, se houver.

#### IV — Do Patrimônio

Relativamente às contas patrimoniais, além de sucinta referência à subsistência do ativo e procedência do passivo, considerados os grupos gerais de contas, deverá constar do relatório do tomador de contas apreciação sobre o resultado do exame:

- a) das mutações patrimoniais verificadas no ativo imobiliário, especialmente quanto às operações imobiliárias inclusive no que disser respeito ao custo da anterior e da última aquisição;
- b) das disponibilidades (Caixas e Bancos);

c) das contas que compõem o ativo transitório, considerado o grupo de devedores diversos e nestes compreendidos os responsáveis por alcances, desvios de bens e prejuízos a amortizar;

d) das exigibilidades reais;

e) do patrimônio líquido, representado pelos fundos, de garantia e reservas diversas;

f) constará ainda do relatório apreciação sobre a exatidão dos demonstrativos sintéticos ou anexos de balanços, em face dos inventários analíticos arquivados na instituição e que não acompanham o processo.

#### V — Conclusão

O relatório concluirá pela regularidade ou não das contas e pela situação do responsável, nos termos do artigo, 18, alínea "i" do ato n.º I.

#### 4. Parecer

O parecer deverá ser conclusivo no sentido da aprovação ou não das contas nos termos do artigo 19, alínea "f" do ato n. 1.

Essas Instruções terão a sua vigência limitada à expedição das Normas Reguladoras estipuladas segundo o artigo 139, parágrafo único, da Lei n.º 830 de 1949:

"O Tribunal de Contas expedirá instruções sobre a organização dos processos para julgamento das contas dos administradores das entidades autárquicas, de modo a atender às suas peculiaridades."

#### LEGISLAÇÃO

Código de Contabilidade.

Regulamento Geral de Contabilidade Pública.

Lei n.º 830, de 23-9-1949.

Ato n.º 1 do Tribunal de Contas.