



**Instituto
Rui Barbosa**
A Casa do Conhecimento dos Tribunais de Contas

Crislayne Cavalcante
Gabriela Flávia Ribeiro Mendes
Muryel Hey

Diretrizes Fundamentais para um Processo de Controle Externo adequado às funções constitucionais dos Tribunais de Contas

Texto para discussão nº 001

BRASÍLIA
2026

INSTITUTO RUI BARBOSA
COMITÊ TÉCNICO DE ESTUDOS E SISTEMATIZAÇÃO
DA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA – CTESAP

SÉRIE TEXTOS PARA DISCUSSÃO

RELATORIA
Crislayne Cavalcante
Gabriela Flávia Ribeiro Mendes
Muryel Hey

Diretrizes Fundamentais para um Processo de Controle Externo adequado às funções constitucionais dos Tribunais de Contas

Texto para Discussão nº 001

Produto técnico elaborado no âmbito do Grupo de Trabalho nº 01 (GT1) do Comitê Técnico de Estudos e Sistematização da Administração Pública (CTESAP), do Instituto Rui Barbosa (IRB), destinado a subsidiar o debate sobre a conformação do Processo de Controle Externo às funções constitucionais dos Tribunais de Contas.

BRASÍLIA
2026

Instituto Rui Barbosa (IRB)

Presidente

Conselheiro Inaldo da Paixão Santos Araújo

Comitê Técnico de Estudos e Sistematização da Administração Pública (CTESAP)

Presidente

Conselheiro Reginaldo Parnow Ennes

Coordenadora

Dacicleide Sousa Cunha Gatinho

Coordenador Adjunto

Renato Socorro Fernandes da Rocha

Composição institucional formalizada pela [Portaria nº 11/2024-IRB](#), de 31 de julho de 2024, que designa membros e servidores para a composição do CTESAP no biênio 2024-2025.

[Acessar a Portaria.](#)

Colegiado Técnico

Conselheiro Francisco Brito Bezerra - TCE/RR

Conselheiro Odilon Inácio Teixeira - TCE/PA

Conselheira Maria Elizabeth de Azevedo Cavalcante Picanço - TCE/AP

Conselheiro Substituto Antônio Emanuel Andrade de Souza - TCM/BA

Conselheiro Substituto Alexandre Manir Figueiredo Sarquis - TCE/SP

Conselheiro Substituto Donato Volkers Moutinho - TCE/ES

Conselheiro Substituto José Maurício de Andrade Neto - TCE/PR

Conselheira Substituta Milene Dias da Cunha - TCE/PA

Conselheiro Substituto Roberto Debaco Loureiro - TCE/RS

Procurador de Contas Rodrigo Medeiros de Lima - TCU

Procurador de Contas Antônio Clésio Cunha dos Santos - TCE/AP

Procurador de Contas Danilo Ferreira Andrade - TCE/BA

Procurador de Contas Gabriel Guy Léger - TCE/PR

Fonte institucional: [Portaria nº 11/2024-IRB.](#)

Grupo de Trabalho nº 01 (GT1)

Coordenação

Gabriela Flávia Ribeiro Mendes

Integrantes

Procurador de Contas Antônio Clésio Cunha dos Santos - TCE/AP
Conselheiro Substituto Antônio Emanuel Andrade de Souza - TCM/BA
Auditora Estadual de Controle Externo Gabriela Flávia Ribeiro Mendes - TCM/BA
Auditor de Controle Externo Márcio Sérgio Fernandes - TCM/RJ
Conselheiro Substituto Donato Volkers Moutinho - TCE/ES
Auditor Federal de Controle Externo Odilon Cavallari de Oliveira - TCU
Auditora de Controle Externo Thaisse Craveiro de Souza Oliveira - TCE/CE
Procurador de Contas Gabriel Guy Léger - TCE/PR
Procurador de Contas Danilo Ferreira Andrade - TCE/BA
Chefe de Gabinete Alberto Barreto Goerch - TCE/AP
Auditor de Controle Externo Ismar dos Santos Viana - TCE/SE
Procurador de Contas Rodrigo Medeiros de Lima - TCU
Auditor Federal de Controle Externo Luís Ademilton Alves Valladão - TCU
Auditora de Controle Externo Crislayne Maria Lima Amaral Nogueira Cavalcante de Moraes - TCE/PR
Conselheiro Substituto Alexandre Manir Figueiredo Sarquis - TCE/SP
Superintendente de Controle Externo Pedro Henrique Magalhães Azevedo - TCE/MG
Auditor de Controle Externo Pedro Alves de Menezes Neto - TCE/PA
Conselheira Substituta Milene Dias da Cunha - TCE/PA
Auditor de Controle Externo Evandro Nunes Franco - TCE/RN
Assessor de Gabinete de Conselheiro Anderson Leonardo de Oliveira Brito - TCE/RN
Consultora Jurídica / Consulta-Geral Andrea da Silveira Lima - TCE/RN
Assessor de Conselheiro Eduardo Sopelsa Zanferrari - TCE/SC
Assessora de Conselheiro Raquel Terezinha Pinheiro Zomer - TCE/SC

Relatoria

Crislayne Cavalcante
Gabriela Flávia Ribeiro Mendes
Muryel Hey

Nota editorial. A organização deste expediente distingue a participação institucional no Grupo de Trabalho, a coordenação das atividades e a responsabilidade pela relatoria e sistematização técnica do texto.

COMITÊ TÉCNICO DE ESTUDOS E SISTEMATIZAÇÃO DA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA (CTESAP)

O Comitê Técnico de Estudos e Sistematização da Administração Pública (CTESAP), instituído pelo Instituto Rui Barbosa por meio da Portaria nº 10/2022, constitui espaço permanente de cooperação técnica entre membros e servidores dos Tribunais de Contas brasileiros destinado ao desenvolvimento de estudos, pesquisas e propostas voltadas ao aperfeiçoamento do controle externo.

Para o desenvolvimento de suas atividades, o Comitê organiza-se em grupos de trabalho temáticos.

O Grupo de Trabalho nº 01 (GT1) dedica-se à pesquisa e à formulação de diretrizes fundamentais para a construção de um Processo de Controle Externo compatível com as funções constitucionais dos Tribunais de Contas, buscando produzir referenciais técnicos que orientem a evolução das normas processuais dessas instituições, preservada a autonomia federativa.

O presente volume inaugura a Série “Textos para Discussão”, destinada à divulgação dos estudos desenvolvidos no âmbito do CTESAP.

As conclusões deste trabalho refletem as posições debatidas e consolidadas no âmbito do Grupo de Trabalho nº 01, após reuniões presenciais e híbridas, discussões técnicas e consultas eletrônicas entre seus integrantes. As manifestações divergentes são reproduzidas nos anexos desta publicação, em respeito ao pluralismo técnico e à transparência do processo deliberativo.



SUMÁRIO

APRESENTAÇÃO	9
SINOPSE	15
ABSTRACT	16
1 INTRODUÇÃO	17
2 FINALIDADE DAS INSTITUIÇÕES SUPERIORES DE CONTROLE (ISC) E A INSTRUMENTALIDADE DO PROCESSO: singularidade do processo de controle externo	18
3 FUNÇÕES CONSTITUCIONAIS DOS TRIBUNAIS DE CONTAS: dualidade de funções e a adequação do devido processo legal	48
4 CÓDIGO DE PROCESSO DE CONTROLE EXTERNO: sistema legal de adequação do processo aos sujeitos, objetos e finalidades da função	69
5 CONCLUSÕES	73
REFERÊNCIAS	75
Anexo I - Considerações de Milene Dias da Cunha	83
Anexo II - Considerações de Odilon Cavallari de Oliveira	88

APRESENTAÇÃO

Este trabalho inaugura uma série de publicações dedicada a analisar e a formular propostas preliminares de Diretrizes Fundamentais para a construção de um Processo de Controle Externo compatível com as funções constitucionais dos Tribunais de Contas, com vistas a subsidiar e qualificar o debate sobre o tema. As edições desta série decorrem da organização dos debates conduzidos pelo Comitê Técnico de Estudos e Sistematização da Administração Pública (CTESAP) do Instituto Rui Barbosa (IRB) e visam projetar o tema para além da rede dos Tribunais de Contas, incentivando o diálogo interinstitucional e contribuindo para o aprofundamento da compreensão sobre a matéria.

A temática merece destaque, pois, seja na esfera administrativa, judicial ou de controle, a legitimação do exercício do poder estatal se realiza por meio do processo, concebido como instrumento político com implicações democráticas e sociais (DIDIER, 2023). Nessa perspectiva, a normatização do processo, em qualquer dessas esferas, mediante a positivação de procedimentos, abrange não apenas a forma ou as formalidades, mas sobretudo a delimitação de poderes, faculdades e deveres dos sujeitos processuais, a coordenação de suas atividades, a ordenação dos atos e a estruturação do próprio procedimento, de modo a assegurar o alcance de suas finalidades primordiais e, assim, atuar como instrumento de garantia de direitos (DIDIER, 2016).

A criação de normas processuais e a adesão a essas normas no curso dos atos processuais possuem intrínseca relação com a legitimidade das decisões,

contudo, embora necessária, a conformação dos atos processuais às normas formais não é suficiente para o alcance da legitimidade, é preciso que o procedimento normatizado seja adequado, adaptável e funcional à natureza do bem jurídico tutelado para assegurar que a justiça não seja apenas feita, mas percebida como tal.

Assim, discutir normas de processo de controle externo requer, fundamentalmente, considerar a aplicação do princípio da adequação tanto no plano abstrato — na fase legislativa de conformação normativa — quanto no plano concreto — na condução do procedimento —, de modo a compatibilizar os meios processuais à finalidade e às funções constitucionalmente atribuídas aos Tribunais de Contas. Distinguir essas funções — como promoção da boa administração, auditoria, apreciação de contas, julgamento de responsáveis etc. — é essencial para que o processo seja estruturado segundo parâmetros que respeitem a natureza do direito material tutelado em cada caso. Tal distinção não apenas assegura a efetividade da atuação institucional, como também contribui para a percepção social da legitimidade das decisões proferidas por essas cortes, reforçando sua finalidade no sistema democrático de accountability.

Esse desafio adquire contornos ainda mais complexos no contexto brasileiro, em razão da organização federativa e da autonomia conferida aos 33 Tribunais de Contas pela Constituição, os quais detêm competência para editar suas próprias normas de processo de controle externo. Se por um lado, essa diversidade normativa é expressão legítima da autonomia dos entes federativos e permite que os processos sejam moldados às especificidades locais, respeitando variáveis estruturais, históricas e funcionais de cada Tribunal, por outro, a inexistência de parâmetros comuns fragiliza a coerência sistêmica, dificulta o reconhecimento social da legitimidade das decisões e compromete a inteligibilidade do controle externo em escala nacional.

Essa heterogeneidade no sistema de controle externo tem motivado uma série de iniciativas, como o Anteprojeto de Lei Processual dos Tribunais de Contas do Brasil, no âmbito do Programa de Modernização do Sistema de Controle Externo dos Estados, Distrito Federal e Municípios Brasileiros (PROMOEX), o “Manual de Boas Práticas Processuais”, a Carta de Palmas do I Fórum Nacional de Processualística nos Tribunais de Contas e a Carta de Vitória do II Fórum Nacional de Processualística nos Tribunais de Contas.



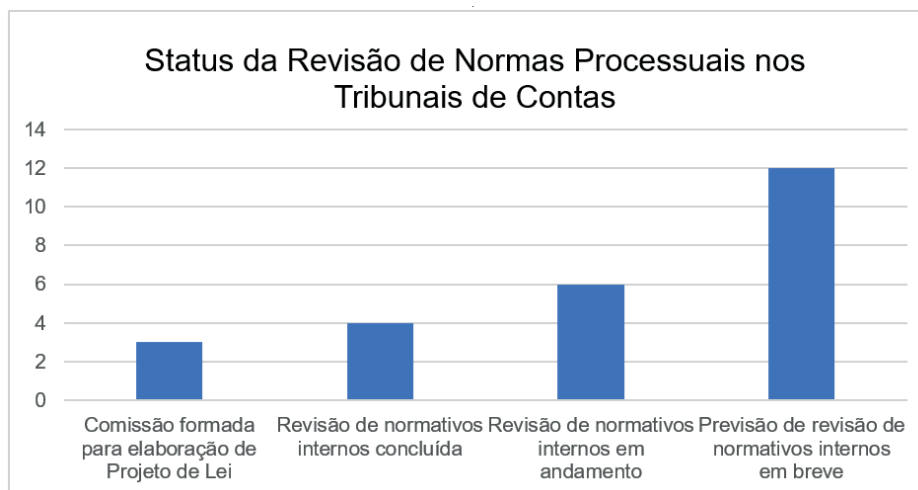
No ano de 2022, o Tribunal de Contas do Mato Grosso pioneiramente estabeleceu, por meio da Lei Complementar nº 752/2022, o Código de Processo de Controle Externo do Estado de Mato Grosso (CPCE-MT). Essa iniciativa inaugura um novo ciclo de debates sobre a construção de um Processo de Controle Externo em um contexto de maior coesão entre os Tribunais de Contas, resultado do trabalho consistente do IRB e da Associação dos Membros dos Tribunais de Contas do Brasil (ATRICON) na promoção da adesão voluntária dos Tribunais de Contas a padrões e iniciativas lideradas por essas entidades que visam assegurar um padrão institucional mínimo de funcionamento, destacando-se como um marco na busca por uma maior uniformidade e constitucionalidade nas práticas de fiscalização dos Tribunais de Contas.

Complementando esses esforços, o CTESAP do IRB, no âmbito do Grupo de Trabalho nº 01, tem desenvolvido pesquisas e propostas voltadas à construção de diretrizes comuns que alinhem as normas processuais dos Tribunais de Contas à lógica constitucional do devido processo legal aplicado ao controle externo, por meio da formulação de referenciais mínimos de conformação procedimental — ancorados nos princípios da adequação, da adaptabilidade, da segurança jurídica e da cooperação — que preservem a autonomia organizacional e a capacidade de inovação institucional, sem renunciar à previsibilidade, à isonomia e à inteligibilidade das decisões, elementos indispensáveis à percepção social de legitimidade no exercício do poder de controle.

Essa abordagem busca fortalecer a atuação das instituições de controle como garantidoras da legalidade, da boa administração e da responsabilidade pública, assegurando sua sustentabilidade institucional como pilares da consolidação republicana e da legitimação democrática no Brasil.

Engajamento dos Tribunais de Contas na produção de normas processuais

Em levantamento realizado pelo GT1, em 21 de novembro de 2023, restou evidenciado que dos 33 Tribunais de Contas do País, 25 estão engajados na revisão e atualização de suas normas processuais, destacando, assim, a relevância e a urgência do assunto.



Atuação do Grupo de Trabalho nº 01 do CTESAP/IRB

O CTESAP/IRB, estabelecido pela Portaria nº 10/2022, dividiu suas atividades em quatro Grupos de Trabalho, estando o Grupo de Trabalho nº 01 dedicado a elaborar um compêndio técnico que ofereça diretrizes essenciais para conformação do Processo de Controle Externo às funções constitucionais dos Tribunais de Contas que sirvam de referência para a revisão de aspectos processuais em suas Leis Orgânicas, Regimentos Internos, Normativos Específicos ou na elaboração de Código de Processo de Controle Externo próprio.

Esta abordagem foi construída, em um primeiro momento, a partir da reanálise do histórico de iniciativas de uniformização processual nos Tribunais de Contas que, embora tenham proporcionado as bases para a construção do “Manual de Boas Práticas Processuais” e fornecido insights valiosos, não atingiram completamente o objetivo de padronizar os procedimentos de controle externo ou de resolver importantes disfunções existentes nos Tribunais de Contas brasileiros.

Portanto, a decisão de concentrar esforços na criação de diretrizes funda-

mentais para a estruturação de um Processo de Controle Externo que possam orientar os Tribunais de Contas baseou-se na necessidade de superar os desafios históricos enfrentados na uniformização processual dessas instituições e pelas seguintes razões:

1. A proposta de criar um projeto de lei para estabelecer um código nacional de processo de controle externo tem gerado debates acerca da sua constitucionalidade, particularmente sobre a autoridade da União em legislar nessa matéria. Predominantemente, a doutrina e a jurisprudência ainda classificam os processos de controle externo como administrativos, o que, segundo essa visão, colocaria sua regulamentação sob a competência dos estados. Essa divergência de opiniões foi, inclusive, uma das razões que levaram ao arquivamento do Anteprojeto de Lei Processual dos Tribunais de Contas do Brasil pelo Tribunal de Contas da União (TCU).

2. Existem incertezas relacionadas ao conteúdo normativo do projeto de lei, especialmente quanto às potenciais modificações que podem ocorrer durante o processo legislativo. Além disso, enfrenta-se o desafio de estabelecer um consenso em meio à diversidade de opiniões e práticas, o que se torna mais complexo no contexto de uma tentativa de uniformização imposta.

3. Nos últimos anos, os Tribunais de Contas alcançaram avanços significativos por meio de uma atuação colaborativa em rede e da adoção de compromissos voluntários. Estes compromissos foram cuidadosamente adaptados às realidades regionais e institucionais de cada Tribunal, respeitando os princípios do pacto federativo. Este progresso reflete um esforço conjunto para melhorar a eficiência e a eficácia, mantendo, ao mesmo tempo, a autonomia e as especificidades de cada entidade dentro da federação o que pretende ser fomentado pelo GT1.

Na execução dos trabalhos, decidiu-se por priorizar a eleição e o aprofundamento na discussão de pressupostos processuais mínimos, mas essenciais, envolvendo servidores e membros dos Tribunais de Contas. Essa abordagem baseia-se nas seguintes considerações:

1. Evitar a Regulação Excessiva: A intenção de regular todos os aspectos processuais de maneira indiscriminada pode, paradoxalmente, dividir esforços em vez de unificá-los em torno de uma padronização mínima, mas crucial. Existe, também, o risco de não atingir o objetivo proposto devido à diversidade de especialistas e à complexidade do direito processual. Assim, para questões mais específicas, os Tribunais de Contas poderiam recorrer a institutos já estabelecidos nas normas processuais vigentes.

2. Respeitar a Singularidade do Controle Externo: A tentativa de simplesmente adaptar o Processo de Controle Externo aos moldes do Processo Civil pode obscurecer características exclusivas do Controle Externo.

3. Valorizar a Experiência Prática: A prática no exercício do Controle Externo é essencial para entender a processualística específica dos Tribunais de Contas. O Processo de Controle Externo não é simplesmente uma extensão do Direito Processual aplicável ao Poder Judiciário, nem um mero Processo Administrativo. Sua natureza única, já reconhecida em precedentes do STF e pela própria Lei de Introdução às Normas do Direito Brasileiro (LINDB), neste momento, é mais facilmente compreendida por aqueles que lidam diariamente com o controle externo e enfrentam seus desafios operacionais.

Ao definir o conteúdo do trabalho a ser entregue, e reconhecendo que as diretrizes propostas devem ser equilibradas – nem tão genéricas que não impactem o *modus operandi*, nem tão específicas que restrinjam a autonomia federativa –, foram selecionados seis temas estruturantes como foco central:

1. Fundamentos Constitucionais do Sistema de Controle Externo e Processo: Este tema inicial concentra-se em esclarecer os objetivos fundantes do modelo de Controle Externo estabelecido pela Constituição, assegurando que as normas que regem o processo de controle externo reflitam a missão original dos Tribunais de Contas, evitando a burocratização e o afastamento de seus propósitos fundacionais;

2. Normas Processuais Fundamentais: Este tópico aborda os princípios e regras essenciais que fundamentam o processo de controle externo, garantindo sua eficácia e conformidade com os padrões legais e éticos;

3. Competência: Este segmento é subdividido em várias categorias, abrangendo: i. Competência do Plenário ii. Competência do Relator iii. Competências dos Conselheiros Substitutos iv. Competências dos Órgãos Técnicos de Controle Externo v. Competência do Ministério Público de Contas vi. Regras sobre Impedimentos e Suspeição;

4. Etapas e Tipos de Processos: Analisa as diferentes fases e variedades de processos dentro do sistema de controle externo, delineando a estrutura e o fluxo de procedimentos;

5. Tutela Provisória: Explora as medidas e decisões provisórias que podem ser aplicadas em situações específicas, garantindo a eficiência e a justiça até a resolução final do processo;

6. Recursos, Pedidos de Rescisão e Pedidos de Revisão do Parecer Prévio: Este tópico detalha os mecanismos de contestação e revisão dentro do processo de controle externo, incluindo os procedimentos e requisitos para recursos, pedidos de rescisão e revisões.

Esses temas foram escolhidos por sua relevância de reforçar a uniformidade e a legitimidade do processo de controle externo. Embora não tenha sido suscitado à época das discussões, seria oportuno incluir, para debate posterior, um eixo dedicado à institucionalização da inovação, inspirado no CPCE do TCE-MT e nos paradigmas do Sistema Brasileiro de Justiça Multiportas¹. Para que o processo seja capaz de prever, incorporar e materializar a inovação na prática, é necessário superar a rigidez burocrática tradicional e adotar mecanismos mais flexíveis, experimentais e colaborativos.

Nesse sentido, é recomendável a inclusão de tópicos específicos sobre: consensualismo; uso de Inteligência Artificial (IA); processo exclusivamente eletrônico e automação; videoconferência e atos virtuais; articulação e cooperação institucional; e resolução de demandas repetitivas (caso-piloto).

SINOPSE

O processo, em sua concepção mais ampla, constitui o instrumento por meio do qual o Estado concretiza suas funções. A distinção entre os meios processuais e os fins institucionais é essencial para evitar que a forma se sobreponha ao conteúdo e para assegurar que o processo sirva, de fato, à função que pretende viabilizar. Nesse contexto, a construção de um processo de controle

¹ DIDIER JR., Fredie; FERNANDEZ, Leandro. Introdução à justiça multiportas: sistema de solução de problemas jurídicos e o perfil do acesso à justiça no Brasil. Salvador: Juspodivm, 2024. 1024 p. ISBN 978-85-442-5876-7.

externo compatível com as funções constitucionais dos Tribunais de Contas exige a adequada conformação dos mecanismos procedimentais aos objetivos próprios da função de controle atribuída aos Tribunais de Contas. Este trabalho sistematiza as reflexões desenvolvidas no âmbito do Grupo de Trabalho nº 01 do CTESAP/IRB, com o propósito de identificar a finalidade e os instrumentos que estruturam o exercício da função de controle externo no modelo de accountability consagrado pela Constituição Federal de 1988. Destacam-se, nesse esforço, as especificidades das Instituições Superiores de Controle (ISC) no Brasil, notadamente os Tribunais de Contas, que exercem cumulativamente funções de auditoria e de julgamento. A compreensão precisa da natureza e dos objetivos dessas funções é condição necessária para o delineamento de um processo constitucionalmente adequado, que respeite as peculiaridades institucionais e promova a efetividade, a legitimidade e a coerência sistêmica da atuação dos Tribunais de Contas.

ABSTRACT

In its broadest sense, process constitutes the instrument through which the State carries out its functions. Distinguishing between procedural means and institutional purposes is essential to prevent form from overshadowing substance and to ensure that the process effectively serves the function it is intended to enable. In this context, constructing a constitutional process for external oversight requires the proper alignment of procedural mechanisms with the specific objectives of the control function assigned to Courts of Accounts. This paper systematizes the reflections developed within Working Group No. 01 of the CTESAP/IRB, with the aim of identifying the purpose and instruments that structure the exercise of the external control function under the accountability model enshrined in the 1988 Federal Constitution. The analysis emphasizes the specific features of Supreme Audit Institutions (SAIs) in Brazil, particularly the Courts of Accounts, which cumulatively perform both audit and adjudicative functions. A clear understanding of the nature and objectives of these two functions is a necessary condition for designing a constitutionally adequate process—one that respects institutional specificities and promotes effectiveness, legitimacy, and systemic coherence in the operation of Courts of Accounts.

1 INTRODUÇÃO

A pluralidade de interpretações sobre os fenômenos jurídicos e institucionais não é apenas compatível com a democracia: constitui seu pressuposto epistemológico. No campo do controle externo, essa diversidade de leituras impõe a construção de espaços deliberativos que sejam capazes de articular visões teóricas, experiências institucionais e práticas normativas em torno de um objetivo comum: o aperfeiçoamento da função de controle em conformidade com os fundamentos constitucionais do Estado Democrático de Direito.

Ao longo de quase dois anos de interlocução sistemática no âmbito do Grupo de Trabalho nº 01 do CTESAP/IRB, foram estabelecidos marcos analíticos e metodológicos para a reflexão sobre o processo de controle externo, concebido não apenas como instrumento técnico-formal, mas como expressão da atuação legítima dos Tribunais de Contas no desempenho de suas múltiplas funções constitucionais. O envolvimento de atores institucionais diversos — oriundos de distintos Tribunais e áreas de especialização — enriqueceu o debate e permitiu o amadurecimento de proposições que não se esgotam em diretrizes normativas, mas que visam promover uma reformulação crítica das bases conceituais do processo.

Durante esse percurso, algumas premissas teóricas amadureceram, outras foram tensionadas. Em determinados momentos, o grupo avançou sobre temas complexos como a tipologia das funções atribuídas aos Tribunais de Contas e seus correspondentes arranjos procedimentais; em outros, foi necessário retomar fundamentos conceituais que pareciam sedimentados, mas que revelavam novas camadas de complexidade diante da tentativa de normatização unitária. Esse movimento dialético de avanço, retorno e reconfiguração é próprio de processos reflexivos legítimos e constitui, por si só, um dado relevante de maturidade institucional.

Esta primeira publicação sistematiza os principais aportes construídos até aqui, tendo como eixo a premissa de que a normatização processual do controle externo — embora desejável e necessária — não pode prescindir de uma compreensão rigorosa das especificidades, finalidades e fundamentos jurídicos das diferentes funções atribuídas pela Constituição aos Tribunais de Contas. A tentativa de submeter todas essas funções a um único regime procedimental, sem a devida mediação teórica e funcional, incorre no risco de comprometer a

efetividade do controle, promover distorções operacionais e produzir uma burocratização incompatível com os propósitos republicanos de transparência, eficiência e responsabilização.

O presente trabalho está estruturado em três partes. A primeira parte examina a finalidade das Instituições Superiores de Controle e explora a natureza instrumental do processo como expressão do exercício legítimo da função de controle, destacando as singularidades que o distinguem de outras espécies processuais.

A segunda parte aprofunda a análise das funções constitucionais atribuídas aos Tribunais de Contas, com especial atenção à dualidade entre funções de auditoria e de julgamento, e discute a necessidade de conformação do devido processo legal às especificidades de cada uma dessas dimensões funcionais.

A terceira parte inaugura a discussão sobre a viabilidade de um Código de Processo de Controle Externo, concebido como sistema normativo orientado à adequação procedimental aos sujeitos, objetos e finalidades da função controladora, propondo caminhos para a continuidade do debate, sugerindo eixos temáticos para novas rodadas de reflexão institucional. Com isso, reafirma-se o caráter propositivo e não conclusivo deste trabalho, que se insere no esforço coletivo de construção de um processo de controle externo compatível com as funções constitucionais dos Tribunais de Contas e comprometido com a legitimidade, a efetividade e a coerência institucional.

Por fim, o trabalho inclui dois anexos, apresentados como comentários às conclusões, nos quais se sistematizam com fidelidade os principais contrapon-tos levantados durante as discussões.

2 FINALIDADE DAS INSTITUIÇÕES SUPERIORES DE CONTROLE (ISC) E A INSTRUMENTALIDADE DO PROCESSO: singularidade do processo de controle externo

As Instituições Superiores de Controle (ISC)², responsáveis pelo controle externo da administração pública, ao atuarem sobre os próprios órgãos estatais, desempenham importante papel nas relações entre Estado e sociedade, fortalecendo o regime democrático ao promover transparência e responsabilidade governamental.

No plano internacional, identificam-se três modelos institucionais predomi-

² Para padronizar o termo utilizado na comunidade dos países de língua portuguesa, o Tribunal de Contas da União (TCU) adotou a tradução de “supreme audit institutions” (SAI) como “instituições superiores de controle” (ISC). Esse novo termo substitui a designação anterior, “entidades fiscalizadoras superiores” (EFS), que não será mais utilizada pela instituição.

nantes de organização das Instituições Superiores de Controle (ISCs), conforme sistematizado pela INTOSAI, os quais refletem diferentes tradições jurídicas, estruturas organizacionais e formas de interação com os demais poderes estatais.

O primeiro é o modelo do Auditor-Geral (ou modelo Westminster), caracterizado pela atuação de um órgão unipessoal com elevado grau de independência técnica e funcional, responsável pela realização de auditorias e pela emissão de relatórios e recomendações ao Poder Legislativo, sem competência jurisdicional ou sancionatória. As decisões são de natureza técnica e não vinculante, e o titular exerce mandato com duração predeterminada.

O segundo é o modelo colegiado não jurisdicional, presente em países como Alemanha e Suécia, no qual a ISC é composta por um colegiado técnico que delibera coletivamente, sem exercer função jurisdicional nem aplicar sanções, concentrando-se na avaliação da economicidade, eficiência e eficácia da gestão pública, com foco em auditorias de desempenho e conformidade.

Por fim, o modelo judicial ou napoleônico, adotado por países como França, Portugal e Brasil, estrutura-se sob a forma de Tribunais de Contas com natureza colegiada, atribuições de auditoria – comum a todas as ISC – e julgamento, podendo imputar responsabilidades e aplicar sanções. Nesse modelo, os membros possuem status equivalente ao de magistrados e seus mandatos podem ser vitalícios ou definidos por prazos ampliados, o que reforça sua autonomia institucional.

Embora assumam variações diversas, todas as ISC realizam auditorias³, atividade inerente à administração financeira pública e que visa “garantir o uso adequado e efetivo de recursos públicos; o desenvolvimento de uma boa gestão financeira; a execução adequada de atividades administrativas e a comunicação de informações para autoridades públicas e o público em geral por meio da publicação de relatórios objetivos” (Declaração de Lima, 1977).

Reunidas na Organização Internacional das Entidades Superiores de Controle (INTOSAI), com o propósito de promover o intercâmbio de ideias, conhecimento e experiência entre seus membros, a INTOSAI promove a melhoria da atuação das ISC por meio da edição das Normas Internacionais das Entidades Superiores de Controle (ISSAIs) que estabelecem padrões profissionais de atuação das ISC.

³ É importante perceber que, em diversas situações, o termo “auditoria” é utilizado como sinônimo de “controle”. Assim, no sentido amplo, “auditoria” corresponde ao termo “controle”, sendo essa atividade essencial à administração financeira pública. Em um sentido mais restrito, “auditoria” refere-se à sistematização da prática de controle, regulamentada por normas que asseguram sua eficácia, desde que observadas durante sua implementação.

Embora organizadas de maneira distinta em cada país, com mandatos e marcos regulatórios próprios, seja como Auditorias-Gerais ou Tribunais de Contas, as Instituições Superiores de Controle compartilham um objetivo fundamental: exercer a função de Controle Externo da Administração Pública para promover a boa governança pública, aprimorando a transparência, accountability, eficácia, eficiência e integridade na gestão pública. Essa atuação assegura que as políticas públicas sejam implementadas de maneira alinhada aos interesses da sociedade.

Essa perspectiva, segundo a qual o exercício da função de controle não deve ser entendido como um fim em si e que o propósito essencial de qualquer ação de controle é aprimorar a responsabilidade do setor público, fortalecer a governança e, em última análise, melhorar a qualidade de vida dos cidadãos, está alinhada com a Declaração de Lima e com a visão geral da INTOSAI:

I. GERAL Seção 1. Propósito da auditoria

O conceito e estabelecimento da auditoria são inerentes à administração financeira pública, já que a gestão de recursos públicos envolve um voto de confiança. A auditoria não é um fim em si, e sim um elemento indispensável de um sistema regulatório cujo objetivo é revelar desvios das normas e violações dos princípios da legalidade, eficiência, efetividade e economicidade na gestão financeira com a tempestividade necessária para que medidas corretivas possam ser tomadas em casos individuais, para fazer com que os responsáveis por esses desvios assumam essa responsabilidade, para obter o devido ressarcimento ou para tomar medidas para prevenir – ou pelo menos dificultar—a ocorrência dessas violações. (Declaração de Lima, 1977)

Visão Geral da INTOSAI⁴

Com o aumento das expectativas externas de que a INTOSAI ajude as Instituições Superiores de Auditoria (ISAs) a enfrentar desafios relacionados à governança nacional e a promover a responsabilidade, é necessário melhorar continuamente a estrutura de governança da INTOSAI para maximizar seu valor e benefícios para as ISAs. A INTOSAI e seus membros chegaram ao consenso de que deve responder às exigências de reorientação da auditoria para ter sucesso no futuro.

Missão

A missão da INTOSAI é apoiar seus membros na contribuição efetiva para a responsabilização do setor público, promovendo a transparência pública e a boa governança, e fomentando a economia, a eficácia e a eficiência dos programas governamentais em benefício de todos.

4 INTOSAI. Disponível em: <<https://www.intosai.org/about-us/overview.html>>. Acesso em 28/07/24

Visão

A INTOSAI continua a evoluir como uma instituição internacional líder, capacitando seus membros enquanto buscam alcançar todo o seu potencial em seus esforços para aumentar a responsabilização no setor público, fortalecendo assim a governança e, em última instância, melhorando a vida dos cidadãos.

Valores

A INTOSAI adere aos valores de responsabilidade, profissionalismo, colaboração e igualdade.

O que é uma ISA?

Uma ISA é um órgão público de um estado ou organização supranacional que exerce a mais alta função de auditoria do setor público do estado ou organização supranacional. As ISAs desempenham suas funções de auditoria do setor público de maneira independente e objetiva. As responsabilidades de auditoria e jurisdicionais das ISAs variam com base em seus mandatos específicos e nos quadros jurídicos em que operam.

Fundação

Em 1953, 34 ISAs e organizações parceiras se reuniram por iniciativa do chefe da Instituição Superior de Auditoria de Cuba para participar do I Congresso em Havana. Nessa ocasião, a INTOSAI (Organização Internacional das Instituições Superiores de Auditoria) foi fundada como uma associação internacional, e os participantes do congresso decidiram realizar um congresso da INTOSAI em diferentes locais a cada três anos.

Tão importante quanto compreender os objetivos do controle externo exercido pelas ISCs em salvaguardar o patrimônio público e influenciar o processo decisório, aprimorando-o em benefício da sociedade (FERNANDES, 2016), é reconhecer que o exercício do controle deve guardar consonância com princípios que lhes são próprios, sem os quais esse controle não existiria ou seria deficiente. Conforme apontado por Jacoby Fernandes (2016)⁵, os princípios que regem o exercício da função de controle incluem:

5 Jacoby Fernandes (2016), citando o trabalho de Caio César Tibúrcio, que resume a função de controle na obra "Principles of Management: An Analysis of Managerial Functions" de Harold Koontz e Cyril O'Donnell descreve os seguintes princípios do controle: a) Princípio da confirmação dos objetivos do controle: comprovar permanentemente a finalidade dos objetivos do controle, detectar desvios, se possível antes da ocorrência e de forma eficiente; b) Princípio da responsabilidade do controle: desenvolver a noção de que a responsabilidade pelo controle não é só do órgão de controle, mas, principalmente, do responsável pela execução do previsto no plano de trabalho; c) Princípio do controle direto: desenvolver esforços no sentido de aprimorar a qualificação dos executores dos atos para que detectem por si próprios a irregularidade; d) Princípio do reflexo dos planos: a ação do controle deve se fazer no sentido de valorizar o planejamento e refletir os próprios planos, contribuindo para o engrandecimento da unidade controlada; e) Princípio do controle do ponto crítico, da exceção: o controle deve voltar sua atenção para os pontos essenciais. Neste livro, os autores exploram como o controle deve ser projetado para reforçar e refletir os planos estabelecidos, contribuindo assim para o aprimoramento da unidade ou organização que está sendo controlada. A ideia é que as atividades de controle não apenas monitoram e corrigem desvios, mas também aprimoram o planejamento e o processo decisório, reforçando a integração entre planejamento e controle.

- **Princípio da Segregação das Funções:** a atividade de controle deve ser exercida em separado, de forma segregada das demais funções tanto na dimensão estrutural, deter estrutura orgânica específica, quanto funcional, exercer somente a atividade de controle.
- **Princípio da Independência técnico-funcional:** para proceder verificações, analisar documentos, colher provas e fazer amostragens, bem como emitir o resultado de suas análises.
- **Princípio da relação custo/benefício:** o custo do controle não pode exceder os benefícios que dele decorrem, ou causaria o descontrole.
- **Princípio da qualificação adequada:** agentes de controle devem ter conhecimentos necessários e suficientes para o desempenho da função, pois não se pode conceber que aqueles que tenham por função controlar tenham menor qualificação que o controlado.
- **Princípio da aderência a diretrizes e normas:** a ação dos agentes de controle deve ser realizada com fiel cumprimento das diretrizes de políticas e do acatamento de leis e normas em geral, por razões que se prendem à credibilidade das próprias auditorias e com a salvaguarda da responsabilidade de quem as realiza, a regra é que devem ser efetuadas de acordo com as normas, previamente definidas em cada caso, que especifiquem métodos, técnicas e fases a serem observadas.

Esses princípios, embora tenham origem na doutrina administrativa e na racionalidade do próprio controle, encontram correspondência normativa direta nas Normas Brasileiras de Auditoria do Setor Público (NBASPs), em conformidade com as diretrizes da INTOSAI. O **princípio da segregação das funções**, por exemplo, guarda plena consonância com a **NBASP 10 (INTOSAI-P 10)**⁶, que dispõe sobre a independência organizacional dos Tribunais de Contas, assegurando-lhes estrutura específica e liberdade institucional para o desempenho de suas funções.

O **princípio da independência técnico-funcional**, por sua vez, exige que os agentes de controle tenham autonomia para planejar, executar e reportar os trabalhos de auditoria, inclusive no tocante à seleção de métodos, técnicas e procedimentos, conforme previsto na **NBASP 50 (INTOSAI-P 50)**, que estabelece os princípios aplicáveis às atividades jurisdicionais das ISCs, e reforçado pela **NBASP 40 (ISSAI 40)**, relativa às normas éticas. Já o princípio da relação custo/benefício vincula-se ao conceito de valor público defendido na **NBASP 12 (INTOSAI-P 12)**, que enfatiza que os Tribunais de Contas devem agregar valor e gerar benefícios concretos para a sociedade.

⁶ Enquanto as ISSAIs (International Standards of Supreme Audit Institutions) são normas de auditoria específicas, os INTOSAI Pronouncements podem ser considerados como documentos mais amplos que apoiam a interpretação, implementação e desenvolvimento das normas de auditoria e das práticas das SAIs.

O **princípio da qualificação adequada** impõe que os profissionais responsáveis pelo exercício do controle detenham conhecimentos técnicos suficientes e atualizados, compatíveis com a complexidade das atividades fiscalizadas, o que está diretamente associado às exigências de competência profissional presentes nas **NBASP 40 e 100 (ISSAI 100)**, que tratam, respectivamente, de ética e dos princípios fundamentais da auditoria pública. Por fim, o **princípio da aderência a diretrizes e normas** reafirma a importância de que as ações de controle observem padrões previamente estabelecidos, assegurando uniformidade metodológica, segurança jurídica e credibilidade institucional — fundamentos expressamente reconhecidos na **NBASP 20 (INTOSAI-P 10)**, que trata da transparência e accountability no setor público.

Portanto, a elaboração de qualquer normativo que incida sobre a atuação de uma Instituição Superior de Controle (ISC) deve ser precedida de uma análise criteriosa acerca de seus impactos sobre a realização dos objetivos institucionais do controle externo e sobre a observância dos princípios que lhe são imanentes, pois ao exercerem o controle externo da administração pública, as ISCs não apenas desempenham uma função estatal especializada, mas também concretizam um direito fundamental da sociedade à boa governança, à transparência e à responsabilidade pública (FREITAS, 2014).

No contexto brasileiro, por exemplo, são justamente seus objetivos e princípios inerentes que diferenciam as ISC do Poder Judiciário. Embora sejam denominadas “Tribunais” de Contas, essas instituições não constituem uma forma de justiça especializada, destacando-se por suas funções e atribuições únicas, constitucionalmente atribuídas e indissociáveis do conceito primário de controle.

Sob a perspectiva da teoria institucional formulada por Maurice Hauriou (2009), as Instituições Superiores de Controle (ISCs), incluindo os 33 Tribunais de Contas brasileiros, podem ser compreendidas como corpos institucionais dotados de uma *idée directrice* — um propósito fundacional que orienta sua organização interna, regula sua atuação e confere unidade ao seu desenvolvimento histórico. Essa finalidade institucional, segundo Hauriou, constitui o elemento vital que assegura a continuidade da instituição no tempo e legitima sua normatividade social. Quando as práticas institucionais se dissociam desse propósito fundante, instauram-se riscos de hipertrofia procedimental, burocratização excessiva e esvaziamento funcional. Nesse sentido, a identificação

e preservação das finalidades essenciais das ISCs — tais como a promoção da accountability, a tutela do interesse público e a indução à boa governança — são condições indispensáveis não apenas para a eficácia de sua atuação, mas para sua própria legitimação e resiliência institucional diante das transformações do ambiente jurídico e político. Compreender a teleologia dessas instituições é, portanto, pressuposto analítico central para avaliar sua evolução normativa, seus processos de adaptação e os limites de sua atuação no Estado Democrático de Direito.

A premissa de que o controle externo exercido pelos Tribunais de Contas possui natureza jurídico-institucional própria — distinta das categorias clássicas do processo judicial ou administrativo — e, portanto, requer tratamento normativo compatível com suas especificidades, foi amplamente consensual nas discussões conduzidas pelo Grupo de Trabalho nº 01 (GT1), registrando-se baixo grau de dissenso entre os participantes. Prevaleceu, ao longo dos debates, uma postura crítica quanto à transposição automática de institutos do processo civil e de outros ramos do processo jurisdicional, reconhecendo-se os limites epistemológicos e funcionais dessa incorporação.

Há um entendimento doutrinário já suficientemente consolidado no sentido de que o processo de controle externo possui natureza autônoma e não se confunde com o processo administrativo.

Sarquis (2024), ao sustentar cientificamente a “autonomia do processo financeiro”, afirma que ele não se reduz nem ao processo judicial nem ao direito financeiro material, e, sobretudo, não se identifica com o processo administrativo. Para o autor, classificá-lo como administrativo apenas porque tramita fora do Judiciário pressupõe uma definição residual e empobrecedora, que não descreve o que realmente importa.

Gabriel Heller e Guilherme Carvalho e Sousa (2019) reforçam essa separação ao evidenciarem que os feitos instruídos e decididos nas Cortes de Contas não constituem processos administrativos típicos. A distinção, para eles, está no sentido institucional de cada atividade: a função administrativa se orienta por ser e fazer corretamente, ao passo que o controle externo existe para verificar se a Administração logrou ser e fazer corretamente. Por isso, reduzir o processo de controle externo a um processo administrativo implicaria deslocar sua finalidade constitucional e, em alguma medida, subverter sua própria razão de ser.

No mesmo campo, Ardicélio Júnior (2021), Lima (2019), Fredie Didier Jr. e Leandro Fernandez (2024) apontam que as atualizações normativas recentes, em especial a explicitação da esfera controladora na LINDB, reforçaram juridicamente a existência de um regime processual próprio do controle externo, distinto do administrativo e do judicial. Essa mudança reflete o reconhecimento de que a atuação dos Tribunais de Contas não se reduz a uma atividade administrativa comum: trata-se de função de controle com racionalidade e procedimentos específicos, o que supera a antiga leitura que os colocava numa zona indefinida como “apêndice” da Administração. Nessa perspectiva, o processo de contas deixa de ser visto como mero rito sancionador administrativo e passa a ser compreendido como instrumento autônomo de estruturação de decisões, regulação e enfrentamento de problemas complexos da gestão pública.

Por fim, Luiz Carlos dos Santos Gonçalves (2001) e Érika Capella Fernandes Sfeir (2025), ao integrarem correntes que rejeitam leituras rígidas da tripartição de poderes, também reconhecem expressamente que o controle externo configura função específica e autônoma, não redutível à função administrativa nem confundível com a judicial.

Em todas essas abordagens, o processo de controle externo não é tratado como mera variação do processo administrativo, mas como um regime processual próprio, com lógica e finalidades específicas, definido pela função constitucional de fiscalização e responsabilização, pela posição institucional do órgão controlador e por um desenho normativo que já acolhe expressamente essa distinção. Isso não implica ausência de garantias; ao contrário, exige garantias e procedimentos adequados à sua natureza, bem como uma dogmática própria, justamente porque a função exercida é diversa.

Em paralelo, foram suscitadas reflexões quanto à real necessidade de elaboração de um novo marco normativo específico, com posicionamentos que questionam sua pertinência diante da possível suficiência do arcabouço legal atualmente vigente para assegurar o cumprimento das competências constitucionais atribuídas aos Tribunais de Contas.

Por outro lado, destacou-se a necessidade de alinhar as regras processuais nos 33 Tribunais de Contas do país para que elas reflitam de forma clara e sistematizada a conformação constitucional contemporânea do controle externo. A legislação atualmente dispersa e muitas vezes anacrônica não traduz com

precisão a complexidade funcional adquirida pelos Tribunais de Contas no pós-1988, tampouco assegura os requisitos mínimos de coerência e transparência quanto à delimitação de suas competências.

A ausência de uniformidade conceitual na doutrina e de clareza normativa quanto à distinção entre as funções de auditoria, apreciação de contas e julgamento, por exemplo, tem contribuído para um ambiente de insegurança jurídica e incompreensão social sobre o papel institucional dos Tribunais de Contas — o que alimenta percepções de parcialidade, vinculando-os indevidamente à lógica da atuação político-partidária, e fragiliza sua imagem de eficiência e tecnicidade.

Nesse contexto, a harmonização dos regimes processuais no âmbito dos 33 Tribunais de Contas, orientada por uma interpretação constitucional das finalidades do controle externo, não apenas fortaleceria a legitimidade dessas instituições, como também promoveria maior previsibilidade, isonomia e inteligibilidade procedimental. A consolidação de princípios processuais compatíveis com a natureza técnico-funcional das ISCs contribuiria para reforçar a efetividade e a eficiência dos trabalhos, a imparcialidade estrutural, além de ampliar a transparência institucional e elevar, em consequência, o grau de confiança da sociedade na atuação desses órgãos de controle.

Para COUTINHO (2016), a inexistência de uma regulamentação nacional que uniformize procedimentos e garantias processuais nos 33 Tribunais de Contas configura uma omissão legislativa relevante, pois a multiplicidade de regras próprias de cada Corte gera um cenário fragmentado e pouco funcional para gestores e profissionais. Nessa perspectiva, a instituição de uma lei nacional de processo de controle externo, ou de um Código de Processo de Contas, fortaleceria a segurança jurídica e a isonomia, reduziria espaço para soluções díspares, reuniria e simplificaria normas dispersas, evitaria duplicação de esforços institucionais e contribuiria para consolidar o processo de contas como ramo autônomo também no campo acadêmico, em sintonia com exigências republicanas de controle do exercício do poder.

Existem poucas obras que discutem com profundidade o impacto processual das competências constitucionalmente atribuídas aos Tribunais de Contas nos incisos de I a XI do art. 71, considerando os novos critérios de avaliação inseridos no art. 70 da Constituição, à luz do objetivo principal dessas instituições: salvaguardar o patrimônio público e aprimorar a sua administração.

Em outras palavras, no modelo brasileiro, a missão de assegurar ao cidadão o bom e regular emprego do dinheiro público, com geração de valor e benefícios concretos, se materializa sobretudo por duas vias complementares: **(i)** a função de responsabilização, conduzida por processos próprios que podem resultar em consequências sancionatórias (pecuniárias, profissionais, políticas ou reputacionais) e/ou reparatorias, com garantias e dinâmica procedimental específicas, em muitos aspectos aproximadas às de processos judiciais e reconhecidas como tal em referenciais como a NBASP 50 (INTOSAI-P 50); e **(ii)** a função de controle propriamente dita, operacionalizada por processos de auditoria.

É plausível reconhecer que o receio de ser responsabilizado funciona como um efeito dissuasório esperado do controle, incentivando uma atuação mais proba e diligente e reduzindo a probabilidade de desvios. O ponto crítico, porém, é mensurar até que ponto esse efeito, por si só, agrega valor público e se traduz em resultados verificáveis, para além da mera produção de sanções.

Nesse sentido, há um vasto repertório de trabalhos que apontam que o modelo de controle focado exclusivamente na punição e na sanção (modelo tradicional) é insuficiente para gerar transformações reais e benefícios concretos para a sociedade. MATIAS (2025), ao tratar da “destecelização” dos processos na Administração Pública, critica a centralidade dada à responsabilização, ao ressarcimento e à sanção quando esses resultados não se conectam à recuperação da política pública que falhou. Para ele, é comum que Tomadas de Contas Especiais terminem por punir gestores sem reverter o dano social subjacente, resultando em obras que permanecem paralisadas, deterioram-se com o tempo e acabam perdendo utilidade, de modo que a comunidade local segue sem qualquer entrega concreta.

Adircélio de Moraes Ferreira Júnior, citando Augustín Gordillo e Luciano Ferraz, resgata o diagnóstico de Gordillo de que os controles tradicionais, focados no viés repressivo e sancionatório, são inaptos para produzir mudanças de mentalidade e realçam a formalidade em detrimento da eficácia. Além disso, cita Luciano Ferraz para explicar que, na lógica estrita do “controle-sanção”, visão maniqueísta de crime e castigo, a punição muitas vezes gera consequências negativas para o próprio funcionamento da máquina administrativa, devendo ser complementada por métodos consensuais e dialógicos para ser efetiva.

Gabriela Lotta e Vera Monteiro (2024) demonstram que o excesso de controle punitivo e a “criminalização” da administração pública geram o chamado “apagão das canetas”. O medo excessivo de sanções faz com que gestores optem pela inação e omissão, resultando na não execução de políticas públicas essenciais, o que prejudica diretamente a entrega de benefícios esperados pela sociedade, especialmente nas áreas de saúde, educação e assistência social.

No estudo sobre a adoção da mediação pelo TCU, Bruno Dantas (2020) defende a necessidade de superar uma lógica de fiscalização predominantemente punitiva para permitir ajustes técnicos e cooperativos com maior celeridade e maior capacidade de resolução. Sustenta, ainda, que a expansão desmedida do controle sancionatório tende a produzir efeitos colaterais relevantes, como a inibição decisória e a deterioração da autonomia responsável do gestor, que passa a atuar sob uma cultura de medo e de paralisia. Nessa linha, argumenta que a insistência em estratégias centradas no contencioso e na punição tem baixa efetividade para solucionar problemas complexos e, na prática, equivale a intensificar um método que já se mostrou insuficiente para gerar melhoria consistente na gestão pública.

Edilson Vitorelli, no prefácio de obra organizada pelo Ministério Público de Contas de Minas Gerais sobre processo estrutural comparado, formula um incômodo diagnóstico sobre a atuação dos Tribunais de Contas: se o sistema sanciona tanto, por que a gestão pública muda tão pouco? A constatação é que o volume de punições não tem se convertido, de modo consistente, em alterações duradouras de comportamento e de rotinas administrativas. Para ele, isso revela um limite do enfoque centrado na responsabilização individual que, embora relevante, e, em muitos casos, indispensável, não basta quando o controle deixa intocadas as engrenagens institucionais que reproduzem os problemas. Daí a defesa de abordagens estruturais, voltadas a causas sistêmicas e à transformação de padrões recorrentes.

Nos Tribunais de Contas, a lógica de transformação típica de processos estruturais tende a se concretizar, sobretudo, por meio das auditorias, cujo arcabouço normativo, inclusive de caráter internacional, fornece padrões, etapas e requisitos orientados a resultados capazes de induzir melhorias na administração pública. Esse desenho é sustentado pelos princípios gerais estabelecidos pela ISSAI 100, como ética e independência, julgamento profissional, devido

zelo e ceticismo, controle de qualidade, competências da equipe, avaliação de riscos, materialidade, documentação e comunicação, que funcionam como eixos transversais para a condução de todo o trabalho e para a aplicação coerente das normas específicas.

Dentre eles, o princípio da comunicação assume papel estruturante, pois permeia todas as fases da auditoria e influencia diretamente a qualidade e a efetividade do produto final: contribui para a construção de relação profissional cooperativa com a entidade auditada e a governança; alinha expectativas e assegura entendimento comum sobre objetivos, escopo e critérios; viabiliza o acesso tempestivo a dados e evidências; permite o debate técnico de achados preliminares, aumentando a precisão e o equilíbrio do relatório; favorece a adoção de correções durante a execução; e, por fim, eleva a probabilidade de aceitação e implementação de recomendações, ampliando o impacto do controle e a capacidade de produzir mudanças duradouras.

Contudo, à luz dos resultados do MMD-TC no último ciclo de avaliação, observa-se que, na escala de desempenho de 0 a 4⁷, a média dos Tribunais de Contas nos QATCs 10, 11 e 12, relativos à execução das auditorias, alcançou em 2024 o Nível de Desenvolvimento. Em contraste, no que se refere à apreciação das auditorias, os Tribunais permanecem, desde 2019, no Nível de Base. Esse resultado sugere que, embora as NBASP tenham incorporado padrões internacionais de auditoria, persiste um fator que limita a maturação e a geração dos impactos esperados de trabalhos conduzidos segundo essas normas. Em grande medida, esse entrave decorre da forma como as auditorias são “processualizadas” no âmbito dos Tribunais de Contas, isto é, de como são enquadradas, tramitadas e convertidas em decisões e encaminhamentos institucionais.

Cumprir ressaltar que os padrões internacionais de auditoria são concebidos de forma suficientemente ampla para acomodar distintos arranjos jurídicos e institucionais. Uma vez adotados, compete às ISC nacionais estruturar processos e rotinas capazes de assegurar sua aplicação efetiva. No Brasil, entretanto, em parcela significativa dos Tribunais de Contas, a auditoria tem sido “pro-

7 O Marco de Medição de Desempenho dos Tribunais de Contas (MMD-TC) classifica os resultados em cinco níveis: **0** (inexistência ou inoperância das práticas avaliadas); **1 – Nível de Base** (práticas ainda insatisfatórias); **2 – Nível de Desenvolvimento** (práticas ainda não satisfatórias, mas com evidências concretas de aperfeiçoamento); **3 – Nível Estabelecido** (atuação satisfatória, com mecanismos consistentes para assegurar a aplicação regular dos recursos públicos); e **4 – Nível Gerenciado** (estrutura institucional consolidada e cumprimento adequado da missão constitucional). Os resultados do ciclo de avaliação de 2024 estão disponíveis em: <<chrome-extension://efaidnbmnnnibpcajpcglclefindmkaj/https://qatc.atricon.org.br/wp-content/uploads/2024/11/Apresentacao-MMD-TC-ENTC-2024.pdf>>. Acesso em 25/02/2026.

cessualizada” sob lógica semelhante à dos processos de responsabilização, o que tende a diluir sua finalidade própria e a deslocar seu foco para dinâmicas predominantemente sancionatórias. A falta de separação nítida, bem como de um tratamento adequado das interseções e complementaridades entre controle e responsabilização, limita o amadurecimento do modelo e reduz a capacidade de as auditorias produzirem mudanças sistêmicas, com impacto e geração de valor público ao cidadão.

Essa compreensão contemporânea do processo de controle externo é percebida nos trabalhos de Dagomar Lima (2008), Tiago Dutra (2012), Ardicélio Júnior (2021) e Weder Oliveira (2024) que convergem na crítica à mimetização do modelo jurisdicional clássico e na defesa de arranjos institucionais compatíveis com a complexidade funcional dos Tribunais de Contas.

Lima argumenta que, para que essas instituições atuem como verdadeiros agentes de accountability em um Estado orientado a resultados, é imprescindível superar a lógica sancionatória e adotar modelos que promovam a indução à boa governança. Sustenta que os instrumentos clássicos voltados à verificação de legalidade, baseados em fiscalização, processamento e sanção, são inadequados para exigir accountability por resultados, porque desempenho não se apura por mera subsunção de condutas a comandos normativos.

Para o autor, o controle de legalidade opera sob lógica de comando e controle, orientada à prevenção de desvios e corrupção por meio de ameaça sancionatória, enquanto a responsabilização por desempenho se desenvolve em ambiente menos previsível, que demanda inovação, adaptação e escolhas técnicas voltadas à geração de valor público.

Nesse contexto, os critérios de auditoria de desempenho não se confundem com normas mandatórias rígidas, mas decorrem de referenciais de boas práticas, modelos teóricos, conhecimento técnico e experiência administrativa. Assim, a atuação do Tribunal deve priorizar a transparência e a confiabilidade das informações sobre resultados, qualificando o debate político e o controle social, em vez de reproduzir um papel meramente punitivo. A consequência é distinguir o gestor corrupto do gestor ineficiente: enquanto o primeiro requer resposta sancionatória típica, a ineficiência ou o erro decisório não se resolve, em regra, com multa, mas com publicidade, recomendações e medidas corretivas orientadas ao aprimoramento das políticas públicas.

Dutra, por sua vez, identifica no modelo brasileiro uma multifuncionalidade elevada, com um dos mais amplos mandatos de controle externo do mundo, marcada pela concentração de funções — auditoria, investigação/fiscalização e julgamento — que em outros países se distribuem entre diferentes órgãos, gerando desafios de coerência, integração e tempestividade. Para elevar a legitimidade, a eficácia e a tempestividade do modelo brasileiro, o autor propõe a segregação organizacional e processual das funções como eixo inicial e estruturante para integrar e legitimar os instrumentos de controle externo no Brasil. A proposta parte de um critério objetivo: distinguir instrumentos com efeitos jurídicos imediatos, vinculados à função jurisdicional (julgamento de contas e inspeção), daqueles sem efeitos jurídicos imediatos, próprios da função de auditoria e de produção de diagnósticos. Essa separação, longe de fragmentar o sistema, permite modelos de trabalho e ritos compatíveis com cada finalidade, reduzindo a complexidade procedimental e evitando a importação automática de dinâmicas sancionatórias para atividades essencialmente avaliativas. Ao mesmo tempo, contribui para clarificar fases, atos e garantias, delimitando com precisão quando se exige contraditório e ampla defesa em sua máxima extensão e quando se trata de atos informativos ou instrutórios. Com isso, mitiga-se a insegurança jurídica decorrente da confusão de regimes e diminui-se o risco de anulação judicial de decisões por vícios procedimentais perante o STF, reforçando a efetividade e a credibilidade institucional do controle externo.

Complementarmente, Adircélio de Moraes Ferreira Júnior sustenta que a legitimidade e a efetividade desses órgãos dependem do resgate de sua identidade original, marcada por uma dupla vocação constitucional de fiscalizar e julgar, que não pode permanecer apenas como hibridez formal, mas deve se traduzir em hibridez material, isto é, orientar a estrutura organizacional, os procedimentos, a prática decisória e o relacionamento com gestores e sociedade. O autor diagnostica uma crise de identidade e um déficit crônico de legitimidade, agravados pela tendência de mimetizar ritos e categorias do Judiciário, o que, a seu ver, distorce a natureza do controle e produz respostas inadequadas em um ambiente de alta complexidade e acelerada transformação tecnológica. Como consequência, defende uma mudança de postura institucional, com ênfase em atuação mais proativa, preventiva e concomitante, apoiada em reestruturação profunda da “arquitetura” interna, com planejamento e critérios de relevância e

materialidade coerentes com essa dupla função. Propõe, ainda, a superação de uma lógica estritamente adversarial e sancionatória, mediante diálogo institucional e métodos consensuais voltados à correção de falhas e melhoria de serviços, culminando na transição de cortes centradas em julgamentos formais para Tribunais orientados à governança pública, capazes de induzir eficiência, justiça financeira e melhores políticas públicas.

Em sua tese de doutorado, Weder de Oliveira formula uma crítica estruturante ao modelo vigente de atuação dos Tribunais de Contas ao sustentar que houve uma indevida sobreposição entre duas dimensões que deveriam ser mantidas conceitual, processual e institucionalmente distintas: a emissão de opinião de auditoria, de natureza técnica, e a responsabilização, de natureza sancionatória e afim à função jurisdicional. Para o autor, a auditoria governamental, conforme referenciais internacionais, constitui processo metodologicamente orientado à obtenção de evidências suficientes e apropriadas para fundamentar uma opinião profissional sobre a confiabilidade das demonstrações ou a conformidade dos atos de gestão, com gradações técnicas típicas (opinião não modificada, com ressalva, adversa ou abstenção), sem se confundir com juízo moral ou declaração de culpabilidade individual. A responsabilização, por sua vez, tem finalidade diversa: apurar fatos, identificar autoria, examinar elemento subjetivo (dolo ou culpa) quando pertinente e impor consequências jurídicas, como imputação de débito, multas ou outras medidas, sob regime de garantias processuais reforçadas, especialmente contraditório e ampla defesa.

O problema central apontado reside na “processualização” que amalgama essas lógicas sob a noção de “julgamento da regularidade das contas”, convertendo categorias técnicas de auditoria em rótulos sancionatórios de alta repercussão, inclusive político-eleitoral, e produzindo inconsistências: falhas que, sob critério de materialidade, não justificariam uma opinião adversa podem, simultaneamente, ensejar punições pessoais, o que tende a pressionar o sistema a qualificar contas como “irregulares” para legitimar sanções, desviando a auditoria de sua racionalidade técnica. Como alternativa, o autor propõe separar com clareza as instâncias: de um lado, processos de auditoria voltados exclusivamente à emissão de opiniões técnicas, sem uso como instrumento de censura; de outro, processos específicos de apuração de responsabilidade quando houver dano ao erário ou infração grave, centrados na identificação

do responsável e na imposição de consequências jurídicas, sem depender da categoria de “contas irregulares” como mecanismo de estigmatização, de modo a restaurar coerência, aderência a padrões profissionais e maior efetividade do controle.

Conforme exposto, há convergência entre os autores no sentido de que os Tribunais de Contas devem promover separação conceitual, processual e organizacional entre as funções que exercem, com delimitação nítida entre a função de auditoria, de natureza técnica, avaliativa e orientadora, e a função de julgamento e responsabilização, de caráter sancionatório. Em linhas gerais, esses estudos apontam que a sobreposição dessas naturezas em um mesmo rito, frequentemente estruturado por aproximação indevida a modelos típicos do Poder Judiciário, tende a produzir disfuncionalidades, ampliar a insegurança jurídica e comprometer a efetividade do controle externo.

Partindo do pressuposto de que as funções exercidas pelos Tribunais de Contas são conceitual, processual e institucionalmente distintas, esse reconhecimento deveria orientar, de modo mais explícito, os trabalhos de discussão do grupo e, sobretudo, a própria compreensão do processo de controle externo como categoria que não se confunde com um único rito sancionatório.

A discussão sobre a natureza e os objetivos das funções desempenhadas pelos Tribunais de Contas constituiu eixo central dos debates promovidos no âmbito do Grupo de Trabalho nº 1 (GT1) do CTESAP, envolvendo representantes experientes do controle externo nacional. Embora não se tenha alcançado consenso definitivo, a diversidade de perspectivas evidenciou a complexidade teórica e prática que permeia o exercício do controle externo no Brasil. Essa heterogeneidade reflete-se nas normativas e regulamentos internos dos 33 Tribunais de Contas, bem como na multiplicidade de arranjos processuais adotados, muitos dos quais reproduzem a lógica do processo judicial adversarial, negligenciando importantes funções de controle que não possuem a mesma característica litigiosa, como auditoria, distanciando a atuação dos Tribunais de Contas de sua finalidade institucional e limitando seu potencial de indução à boa governança pública.

O Código de Processo de Controle Externo do Tribunal de Contas do Mato Grosso (TCEMT), por exemplo, instituído pela Lei Complementar nº 752/2022, adota uma lógica processual de matriz heterocompositiva, estruturada a partir

da suposição de existência de lide entre partes contrapostas. Nesse modelo, os sujeitos processuais são designados como “responsável” e “interessado”, e os membros do colegiado exercem a função de julgadores com perfil semelhante ao de um juiz imparcial em um processo judicial clássico. Em contraposição a essa concepção, J.R. Caldas Furtado (2014) sustenta que o processo de controle externo possui natureza diversa da judicial, destacando a inexistência de litígio propriamente dito e a configuração de uma relação institucional entre o responsável e o Tribunal de Contas, afastando-se da estrutura acusatória típica do processo jurisdicional e aproximando-se de um modelo orientado à realização do interesse público.

Embora essas definições sejam aparentemente contraditórias, ambas possuem coerência quando analisadas sob a lógica da dualidade das funções dos Tribunais de Contas. No contexto da função de Auditoria, em que o Tribunal colabora com o gestor para alcançar o aprimoramento da administração pública, não há litígio. Nesse caso, as partes envolvem apenas o responsável e o Tribunal de Contas. Entretanto, no exercício da função de julgamento, especialmente nos casos de responsabilização pela legalidade de atos administrativos, que podem incluir a aplicação de sanções ao responsável, há claramente interesses controvertidos (lide). Nessas situações, torna-se necessária uma elaboração mais precisa das figuras processuais das partes, conforme apontado por Hoemke (2015), para que a controvérsia seja adequadamente resolvida por um terceiro imparcial, representado pelos ministros ou conselheiros.

Ou seja, a partir do momento em que há imputação de conduta irregular com potencial consequência sancionatória ou reparatória, configura-se um conflito efetivo entre a pretensão punitiva do Estado e a resistência defensiva do responsável, marcado por assimetria de poder e por impactos diretos sobre sua esfera jurídica. Nesse contexto, a ausência de delimitação institucional rigorosa entre as funções de apuração e de julgamento, com a concentração dessas etapas em um mesmo iter decisório, aproxima o procedimento de uma lógica inquisitória que, ainda que possa ser admitida em rotinas administrativas não sancionatórias, fragiliza a legitimidade democrática e jurídica das decisões punitivas, especialmente quando se pretende conferir-lhes estabilidade e autoridade reforçadas. Além disso, essa estrutura não se harmoniza com as premissas da NBASP 50, que exigem a separação entre quem investiga e quem decide,

nem com o desenho constitucional que buscou assegurar independência aos julgadores de contas e previu a atuação de um Ministério Público especializado junto às Cortes.

Essas nuances finalísticas devem ser refletidas no processo que, em sua concepção mais abrangente, é o meio pelo qual o Estado executa suas funções. Essa distinção entre fins e meios é de suma importância para que os objetivos do processo não se confundam com os objetivos da função que ele busca realizar. Segundo Galeno Lacerda (1976), o processo legislativo constitui veículo de elaboração e definição do direito objetivo em tese; o processo administrativo serve para a atuação do direito na esfera da administração pública; e o processo jurisdicional funciona como instrumento de eliminação da lide, mediante a declaração e realização do direito em concreto. Em qualquer destas funções surge a nítida natureza dinâmica e instrumental do processo.

Nessa linha de raciocínio e sem adentrar na discussão sobre a o exercício da função jurisdicional fora do Poder Judiciário, que pouco contribui com a problemática em questão, pode-se afirmar, com baixo grau de discordância, que a constituição de um processo de controle externo é construção que visa servir de meio à atuação do Estado na sua função controladora⁸.

Com isso, o desafio de desenvolver um código de processo de controle externo torna-se, essencialmente, uma questão de adequar os mecanismos do processo (instrumento) aos objetivos da função estatal (controle externo). Ainda conforme Galeno Lacerda (2008), a adequação, requisito fundamental para que o instrumento possa atingir e realizar o seu objetivo, deve se realizar simultaneamente sob três aspectos: **adequação subjetiva**, que diz respeito à legitimação processual das partes; **adequação objetiva**, que observa a diferença de grau entre a disponibilidade e a indisponibilidade do objeto tutelado e a **adequação teleológica** na qual o processo deve adaptar-se necessariamente às diversas funções de controle.

Sob esta perspectiva, torna-se mais evidente a inadequação da mera transposição da lógica do Processo Civil para o Processo de Controle Externo. A es-

8 A partir da entrada em vigor da Lei Federal nº 13.655/2018, reconheceu-se a jurisdição controladora como espécie própria, distinta da judicial e da administrativa, nesse sentido SARQUIS, Alexandre Manir Figueiredo. Repercussões penais da judicatura de contas. In: LIMA, Luiz Henrique; OLIVEIRA, Weder de; CAMARGO, João Batista (Coord.). Contas governamentais e responsabilidade fiscal: desafios para o controle externo – estudos de ministros e conselheiros substitutos dos Tribunais de Contas. Belo Horizonte: Fórum, 2018, p. 343-367.

trutura deste último não possui uma correlação direta, especialmente no que se refere à adequação objetiva: enquanto no processo civil predominam bens jurídicos disponíveis, no processo de controle externo o foco está exclusivamente no bem público. Além disso, na adequação teleológica, a função do controle externo, como mencionado anteriormente, não visa à resolução de litígios, que é o princípio fundamental do processo judicial, mas ao exercício do controle, essencial para a administração eficaz dos recursos públicos.

A análise do princípio da adequação, tanto nos processos judiciais quanto nos de controle, ajuda na compreensão de disfunções comuns ao sistema de controle externo brasileiro. A percepção de que o estabelecimento de uma análise prévia de seletividade do objeto de controle, denunciado ao Tribunal de Contas, violaria o direito previsto no art. 74, § 2º da Constituição, exemplifica os problemas da importação da lógica judicial aos processos de controle externo.

A despeito de iniciativas de seletividade – princípio basilar da função de controle conforme consta da NBASP 12 (ISSAI-P 12) – como a Resolução nº 291/2019 do TCE-RO, a Deliberação nº 266 do TCE-RJ, a Resolução TC-165/2020 do TCE-SC, a Resolução nº 375/2023 do TCE-ES foi objeto de Ação Direta de Inconstitucionalidade (ADI)⁹, proposta pelo Ministério Público Federal, sob o argumento de que a filtragem posterior ao juízo de admissibilidade violaria o direito subjetivo de petição assegurado no art. 74, §§ 1º e 2º, da Constituição Federal, ao restringir a atuação dos cidadãos, partidos políticos, associações e sindicatos na fiscalização da gestão pública. De acordo com a petição inicial da ADI, tal mecanismo configuraria renúncia ao exercício das competências constitucionais atribuídas ao Tribunal de Contas, comprometendo o acesso democrático ao controle externo e limitando sua atuação em matérias de alta relevância pública.

O Supremo Tribunal Federal julgou a ação direta de inconstitucionalidade integralmente improcedente, por unanimidade, reafirmando os princípios constitucionais que orientam a função de controle externo e reconhecendo a validade do ato normativo do TCE-ES. No mérito, assentou que a análise de seletividade constitui instrumento legítimo para mensurar a relevância e o impacto de irregularidades, em consonância com o princípio da eficiência previsto no artigo 37 da Constituição, autorizando a priorização de ações com maior potencial de impacto social, financeiro e orçamentário e evitando a mobilização do aparato de

9 ADI 7459 disponível em: <https://portal.stf.jus.br/processos/detalhe.asp?incidente=6748049>. Acesso em 01/07/2024.

controle em situações de baixa materialidade, nas quais o custo de fiscalização tende a superar o benefício esperado.

O Tribunal também afastou a alegação de mitigação do poder fiscalizatório ou renúncia de competência, ao reconhecer que as unidades técnicas se limitam à instrução e à formulação de propostas de encaminhamento, como extinção do feito, provocação do controle interno ou instauração de processo de controle externo, permanecendo a decisão final sempre reservada aos conselheiros e aos órgãos colegiados, sem vinculação obrigatória às manifestações técnicas. Por fim, admitiu-se atuação supletiva do controle interno, de modo que, quando a seletividade indicar não ser justificável a deflagração de ação direta de controle externo, o Tribunal pode acionar o jurisdicionado e sua unidade de controle interno para adoção de providências imediatas voltadas ao saneamento da irregularidade noticiada.

Supor que os Tribunais de Contas devam atender indistintamente a todas as denúncias e demandas externas, sem qualquer critério de priorização baseado em risco, relevância, oportunidade, materialidade, gravidade, urgência ou tendência, revela uma compreensão inadequada da natureza e da finalidade do controle externo, cuja legitimidade está diretamente vinculada à sua capacidade de estruturar procedimentos e decisões em consonância com suas funções constitucionais específicas — distintas da função jurisdicional. A eficácia do controle, portanto, não decorre da quantidade de processos instaurados, mas da capacidade de selecionar e intervir sobre os objetos mais relevantes para a governança pública e o interesse coletivo.

O brocado “quem controla tudo, não controla nada” sintetiza com precisão o conteúdo do “Princípio da relação custo/benefício” estabelecidos na NBASP 12 – Valor e Benefício dos Tribunais de Contas. A ausência de filtros técnicos na gestão de denúncias compromete a efetividade do controle externo ao sobrecarregar a estrutura organizacional dos Tribunais de Contas, cuja dotação orçamentária e quadro de pessoal são concebidos para o exercício de uma função especializada e estratégica, e não para a absorção irrestrita de demandas, como ocorre no Poder Judiciário.

Mesmo neste último, novas concepções do processo e relação interinstitucional como a concepção de justiça multiportas tem conferido uma interpretação ao art. 5º, inciso XXXV, da Constituição Federal sobre a qual a garantia da

inafastabilidade de apreciação de lesão ou ameaça a direito pelo Poder Judiciário não significa que todo e qualquer problema jurídico deva ser imediatamente judicializado, nem que o acesso à jurisdição seja ilimitado ou desconectado da organização funcional do sistema de justiça, devendo ser interpretada à luz dos princípios da adequação procedimental. (DIDIER JR.; FERNANDEZ, 2024)

A seletividade, inclusive, como premissa que caracteriza a própria função de controle, deveria ser observada em todas as funções, inclusive na análise das contas. Weder de Oliveira insere a defesa da substituição da pretensão de uma “accountability de tudo” por um modelo de foco seletivo em sua crítica ao padrão tradicional de julgamento de contas no Brasil, assentado na ideia de que os Tribunais de Contas deveriam apreciar anualmente, de modo exaustivo, o mérito das contas de todos os administradores, atribuindo-lhes um rótulo global de regularidade ou irregularidade. Para o autor, esse desenho é materialmente inviável e conceitualmente equivocado, pois produz decisões de baixo conteúdo informacional, incentiva a burocratização do controle e converte o julgamento em mecanismo de estigmatização com repercussões político-eleitorais, em detrimento da utilidade pública do controle. Em alternativa, propõe que o exame da administração de recursos públicos seja realizado de forma periódica e seletiva, orientado por critérios de risco, materialidade e relevância.

A inserção da seletividade em processos instaurados pela própria ISC, inclusive sobre aqueles que buscam a responsabilização é observada, conforme analisado no artigo “Julgar o que importa”, de Gabriela Mendes e Heitor Silveira (2025), no novo regime francês de responsabilização financeira, vigente a partir de 2023, que incorporou a seletividade como critério de admissibilidade para a instauração de processos sancionatórios, restringindo a atuação punitiva a hipóteses de efetiva gravidade. Nesse modelo, a responsabilização somente se legitima quando coexistem a violação de norma jurídica vinculante e a ocorrência de prejuízo concreto à ordem pública financeira, o que afasta a punição por falhas meramente formais sem impacto material. A repressão passa a concentrar-se em condutas lesivas relevantes, com danos quantificados ou quantificáveis, sob parâmetro de proporcionalidade. Operacionalmente, quando a Cour des comptes identifica infrações graves em seus trabalhos de controle, o encaminhamento ao Ministério Público Financeiro viabiliza um filtro prévio para avaliação da pertinência e da instauração da ação perante a instância conten-

ciosa. Em síntese, o regime busca alinhar efetividade sancionatória e garantias fundamentais, reservando sanções a comportamentos com impacto material verificável sobre o erário.

Portanto, sob a ótica do princípio da adequação teleológica, o processo de controle externo deve incorporar o princípio da seletividade dos objetos de controle como estratégia indispensável para a maximização da efetividade institucional. Isso implica reconhecer que os recursos disponíveis — humanos, financeiros e operacionais — devem ser alocados de forma proporcional à materialidade, relevância e risco dos eventos fiscalizados. Diferentemente do Poder Judiciário, cuja atuação é vinculada ao princípio da inafastabilidade da jurisdição¹⁰ e, portanto, exige o tratamento isonômico de todas as causas regularmente propostas, os Tribunais de Contas, enquanto instituições vocacionadas à indução de boas práticas de governança e à prevenção de danos ao erário, devem graduar sua resposta institucional conforme o potencial impacto das irregularidades denunciadas. Assim, uma denúncia ou uma irregularidade detectada durante um processo de controle que envolva um dano estimado de R\$ 500,00 não deve, racionalmente, mobilizar os mesmos esforços procedimentais que outra relacionada a um dano potencial de R\$ 500.000,00, sob pena de violação ao princípio da relação custo/benefício previsto na NBASP 12. A seletividade, nesse contexto, não representa renúncia à função de controle, mas sim instrumento técnico de racionalização, voltado à proteção do interesse público e à legitimidade da atuação dos Tribunais de Contas.

Assim, a primeira conclusão a que se chega neste capítulo é que o controle externo exercido por Instituições Superiores de Controle, no Brasil e no plano internacional, assenta-se em princípios basilares e padrões profissionais comuns que devem orientar o desempenho de todas as funções previstas em seus mandatos, como condição para o cumprimento efetivo de sua missão

10 Embora não seja tema central deste trabalho, merece registro a tese de Rosalina Freitas Martins de Sousa sobre a “função jurisdicional adequada” e a releitura do princípio da inafastabilidade, na qual critica a ideia de monopólio do Poder Judiciário e relaciona a cultura demandista ao excesso de ações e à massificação de respostas, com perda de qualidade decisória. A autora propõe uma visão de justiça multiportas orientada pelo princípio da adequação, segundo o qual o meio de solução deve ser escolhido conforme a natureza do conflito e a eficiência do método, reconhecendo que garantias processuais e contraditório também se realizam fora do processo judicial. Nesse quadro, defende reinterpretar o artigo 5º, inciso XXXV, para privilegiar a “função jurisdicional” e não a instituição Judiciário, admitindo a atuação de instâncias especializadas com expertise e procedimentos garantistas, como os Tribunais de Contas, e, por consequência, delimitando a revisão judicial de mérito sobre decisões válidas proferidas nesses âmbitos.

institucional e para a preservação de sua identidade. No caso brasileiro, tais princípios constituem os referenciais que distinguem a atividade de controle externo, desempenhada pelos Tribunais de Contas, das esferas administrativa e judicial, razão pela qual devem estruturar o processo de controle externo em sua integralidade e informar o exercício de todas as funções, servindo como fundamento de legitimidade, coerência e efetividade institucional.

A segunda conclusão é que, além dos princípios gerais que caracterizam a missão do controle externo e devem servir de base às normas processuais, existem princípios e requisitos específicos associados a cada função prevista no mandato da respectiva Instituição Superior de Controle, os quais igualmente precisam ser refletidos no desenho procedimental. Isso se justifica porque o mandato pode reunir funções distintas, que se complementam para viabilizar o cumprimento da missão institucional; contudo, quando estruturadas de forma inadequada ou em conflito entre si, podem gerar disfunções que comprometem a efetividade do controle e, por consequência, o próprio alcance de seus objetivos.

No âmbito das discussões do grupo, o principal ponto de divergência concentrou-se justamente nessa segunda conclusão. Para as autoras e parte dos participantes, as competências previstas nos incisos I a XI do artigo 71 da Constituição, que compõem o mandato constitucional dos Tribunais de Contas para o exercício da missão de controle externo, possuem naturezas distintas e, por isso, demandam procedimentos processuais próprios, calibrados às finalidades específicas de cada função. Para outros, entretanto, a caracterização dos Tribunais de Contas como instituições com função jurisdicional¹¹ implicaria compreender que o conjunto de suas atribuições constitucionais converge para um desfecho único de julgamento, estruturado em um processo de feição predominantemente jurisdicional. Nessa leitura, as auditorias e demais processos de controle seriam concebidos, sobretudo, como atividades instrutórias e meios de prova destinados a subsidiar uma decisão final, reduzindo-se a deliberação colegiada sobre relatórios de auditoria a etapa interna de um iter que culmina

¹¹ O termo “jurisdicional” ocupa o centro de controvérsias relevantes acerca da possibilidade de os Tribunais de Contas exercerem funções dessa natureza ou se tal atribuição deveria permanecer exclusiva do Poder Judiciário. Sem aprofundar essa discussão, este estudo adota o termo em sentido funcional, para designar a atividade de apurar responsabilidades e impor sanções legalmente previstas aos responsáveis por ilegalidades em despesas ou irregularidades nas contas, nos termos do artigo 71, inciso VIII, da Constituição. Essa opção terminológica converge com o uso consagrado no plano internacional para identificar SAI que exercem atribuições sancionatórias, como se observa nas expressões SAI with jurisdictional function, em inglês, e fonction juridictionnelle, em francês.

no julgamento do próprio trabalho e, não raro, apuração de responsabilidades no mesmo encadeamento processual.

No paradigma internacional, as Instituições Superiores de Controle que exercem atribuições jurisdicionais¹² compreendem essa competência como um componente adicional do mandato, sem afastar o núcleo comum de sua missão institucional, compartilhado por todas as ISCs: realizar o controle externo da administração pública com independência e objetividade, produzindo efeitos relevantes para a sociedade¹³.

Nesse arranjo, a ISC pode atuar não apenas na função de controle, por meio de auditorias e outros trabalhos fiscalizatórios, mas também como instância decisória competente para apurar responsabilidades e impor consequências jurídicas, quando assim previsto em seu marco normativo, assumindo, portanto, dupla atuação institucional, ora como auditor, ora como juiz. Importa esclarecer que a referência a “auditor” não diz respeito ao cargo ou ao quadro funcional, mas à própria instituição enquanto órgão que realiza auditorias; do mesmo modo, a referência a “juiz” designa a ISC enquanto instância que decide processos de responsabilização.

Em 2019, a INTOSAI publicou a INTOSAI-P 50, intitulada *Principles of jurisdictional activities*¹⁴, norma convergida ao marco normativo nacional como “Princípios das Atividades Jurisdicionais dos Tribunais de Contas” (NBASP-50). O documento ressalta que a norma é parte integrante do “INTOSAI Framework

12 A SAI is considered a "jurisdictional SAI" (or a SAI with jurisdictional powers) when its mandate and organization enable it to carry out not only all the types of audit that a SAI is required to carry out, but when, in addition to these, it is vested with the power to rule on the liability of persons subject to the law in the event of irregularities or mismanagement. (Supreme Audit Institutions with Jurisdictional Powers – International Journal of Government Auditing Q2 2024. Disponível em: <https://intosaijournal.org/issue/q2-2024/>. Acesso em 05/06/2024.

Um SAI é considerado um "SAI jurisdicional" (ou um SAI com poderes jurisdicionais) quando seu mandato e organização permitem que ele realize não apenas todos os tipos de auditoria que um SAI deve realizar, mas quando, além disso, ele é investido do poder de decidir sobre a responsabilidade das pessoas sujeitas à lei em caso de irregularidades ou má gestão. (tradução nossa)

13 Importa ressaltar que esse controle não se exerce de modo indiferenciado, mas, em sua dimensão essencial, por meio de auditorias conduzidas com independência e objetividade e orientadas à geração de impacto na vida dos cidadãos. Para que tais trabalhos sejam efetivamente qualificados como auditorias, no sentido técnico adotado pela INTOSAI, devem observar padrões profissionais internacionalmente reconhecidos, de modo que a missão institucional das ISCs pode ser compreendida, em termos diretos, como a capacidade de produzir diferença concreta para os cidadãos por meio de auditorias independentes e objetivas.

14 The INTOSAI-P 50 is an integral part of the “INTOSAI Framework of Professional Pronouncements” (IFPP) and its principles are intended to be used in conjunction with all the other professional positions: INTOSAI-P 50 does not contradict any of them. On the other hand, INTOSAI-P 50 helps to fill a gap: it is the missing piece in a jigsaw made up of numerous professional positions (founding principles and standards) in which the jurisdictional activity of SAIs is mentioned without ever being defined.

of Professional Pronouncements” (IFPP) e que seus princípios devem ser aplicados de forma articulada com as demais pronúncias profissionais, sem contrariá-las.

Essas entidades correspondem, hoje, a 25% das entidades associadas à INTOSAI e, por meio da recém-criada JURISAI¹⁵, da qual o Brasil faz parte por meio do Tribunal de Contas da União, visam fortalecer a troca institucionalizada de conhecimentos e práticas, o desenvolvimento de ferramentas de avaliação e maturidade, garantia da qualidade, treinamento e educação continuada e outros projetos de capacitação relacionados às atividades jurisdicionais.

Em seu discurso de abertura no congresso internacional organizado pela *Cour des Comptes*, por ocasião da primeira Assembleia Geral da JURISAI, em Paris, posteriormente convertido em edição especial da *Revue Française de Finances Publiques* (RFFP)¹⁶, Pierre Moscovici, presidente da Corte de Contas francesa e da JURISAI, enfatiza que:

“O que distingue nossas instituições é o poder de proferir decisões jurisdicionais. Todas as ISC controlam ou avaliam: elas esclarecem as políticas por meio de suas observações ou recomendações, mas não têm vocação para tomar decisões, pois não se substituem aos gestores públicos. Em contrapartida, as ISC dotadas de mandato jurisdicional estão investidas de um poder próprio: o de sancionar concretamente o comportamento faltoso dos gestores públicos ou o prejuízo que causaram, ao término de um procedimento contencioso, isto é, respeitoso dos direitos de defesa. Daí o título de nosso colóquio: “auditor e juiz, ISC que tomam decisões”. Com muitos observadores, ousamos afirmar que se trata de uma vantagem adicional, a serviço da boa governança, do bom uso do dinheiro público e da efetividade da responsabilização dos agentes públicos. Nosso estimado colega, o Presidente do Tribunal de Contas de Portugal, Senhor José Tavares, costuma dizer a nossos homólogos não jurisdicionais que ele pode fazer tudo o que eles fazem, mas que o inverso não é verdadeiro¹⁷”(tradução nossa).

Ainda sobre o que caracteriza uma SAI com poderes jurisdicionais, Gilles Miller, esclarece na RFFP que:

15 Em 25 de junho de 2024, em Casablanca, foi assinado o estatuto da JURISAI, que sucedeu o Fórum criado em Paris em 2015 e passou a dar continuidade às suas atividades de promoção do modelo jurisdicional e de fortalecimento de normas e práticas profissionais. Disponível em: <<https://intosaijournal.org/jurisai-statutes-signed-in-morocco/>>. Acesso em 25/07/2025.

16 TRIBUNAL DE CONTAS DA UNIÃO. Revista francesa destaca TCU em debate sobre jurisdição das instituições de controle. Notícias, Brasília, 15 set. 2025. Disponível em: <https://portal.tcu.gov.br/imprensa/noticias/revista-francesa-destaca-tcu-em-debate-sobre-jurisdiacao-das-instituicoes-de-controle>. Acesso em: 26 fev. 2026.

“Partindo da constatação de que, nos Estados modernos, a existência de instituições superiores de controle das finanças públicas (ISC), independentes e dotadas das competências profissionais necessárias, contribui para a melhoria da governança e do uso do dinheiro público, para o reforço da confiança dos cidadãos e para o combate à fraude e às irregularidades, as ISC reunidas em torno do projeto JURISAI observam que a característica (senão a “vantagem”) que as reúne reside na possibilidade de tomar decisões, de natureza jurisdicional, a fim de sancionar um comportamento faltoso ou danoso.

Com efeito, as ISC dotadas de um mandato jurisdicional (ou até quase jurisdicional, para algumas delas) podem verdadeiramente sancionar o comportamento faltoso dos gestores públicos ou ordenar a reparação do prejuízo que estes tenham causado, ao término de um procedimento contencioso, isto é, respeitoso dos direitos de defesa, mas que conduz a uma decisão executória” (tradução nossa) ¹⁸.

Essa ambivalência funcional das ISCs que acumulam atribuições de auditoria e de natureza jurisdicional suscita debates relevantes sobre a viabilidade de concentrar, em uma única instituição, competências técnicas de controle e competências decisórias sancionatórias.

Na França, a revisão constitucional de 2008 que constitucionalizou as funções não jurisdicionais da *Cour des Comptes*, passando a ter um mandato constitucional bem semelhante ao do Brasil, iniciou discussões acerca da necessidade de uma reforma estrutural nesta ISC para que, além da sua tradicional função jurisdicional, pudesse, também, assumir o papel de apoiar o Parlamento na

17 Ce qui distingue nos institutions c'est le pouvoir de prendre des décisions juridictionnelles. Toutes les ISC contrôlent ou évaluent : elles éclairent les politiques par leurs observations ou par leurs recommandations mais elles n'ont pas vocation à prendre des décisions, car elles ne se substituent pas aux gestionnaires publics. En revanche, les ISC dotées d'un mandat juridictionnel sont investies d'un pouvoir propre : celui de sanctionner concrètement le comportement fautif des gestionnaires publics ou le préjudice qu'ils ont causé, ceci au terme d'une procédure contentieuse, c'est-à-dire respectueuse des droits de la défense. D'où le titre de notre colloque : « auditeur et juge, des ISC qui prennent des décisions. » Avec de nombreux observateurs, nous osons affirmer que c'est là un avantage supplémentaire, au service de la bonne gouvernance, du bon emploi de l'argent public et de l'effectivité de la redevabilité des agents publics. Notre estimé collègue, le Président du tribunal des contas du Portugal, Monsieur José Tavares a coutume de s'adresser à nos homologues non juridictionnelles en disant qu'il peut faire tout ce qu'elles font, mais que la réciprocité n'est pas vraie.

18 Partant du constat que dans les États modernes, l'existence d'institutions supérieures de contrôle des finances publiques (ISC), indépendantes et dotées des compétences professionnelles requises, contribue à l'amélioration de la gouvernance et de l'emploi de l'argent public, au renforcement de la confiance des citoyens et à la lutte contre la fraude et les irrégularités, les ISC, rassemblées autour du projet JURISAI4, observent que la caractéristique (sinon « l'avantage »), qui les réunit, réside dans la possibilité de prendre des décisions, de nature juridictionnelle, afin de sanctionner un comportement fautif ou dommageable. En effet, les ISC, dotées d'un mandat juridictionnel (voire quasi-juridictionnel pour certaines d'entre elles) peuvent véritablement sanctionner le comportement fautif des gestionnaires publics ou ordonner la réparation du préjudice que ceux-ci auraient causé, au terme d'une procédure contentieuse, c'est-à-dire respectueuse des droits de la défense mais conduisant à une décision exécutoire.

supervisão da ação governamental, na execução das leis financeiras, na avaliação das políticas públicas e na certificação das contas, conforme levantado por Duffy-Meunier (2010):

A questão da reforma estrutural do Tribunal de Contas: a articulação entre suas missões e a necessidade de reorganização

1) A delicada articulação entre as missões não jurisdicionais e jurisdicionais do Tribunal de Contas

A revisão constitucional de 23 de julho de 2008 tornou ainda mais complexa a coexistência das duas principais missões do Tribunal de Contas. Por um lado, ela parece abalar a posição equidistante do Tribunal entre o Parlamento e o Governo, afetando um elemento essencial para garantir sua independência enquanto jurisdição. Por outro lado, o artigo 47-2 da Constituição, ao reforçar as missões não jurisdicionais do Tribunal, aumenta o risco de interferências entre suas missões e potenciais conflitos com a Convenção Europeia dos Direitos Humanos (CEDH).

O legislador constitucional, ao reconhecer novas atribuições extrajurídicas, teria retornado implicitamente sobre o princípio de independência do Tribunal de Contas, em prejuízo de sua natureza como jurisdição administrativa, reconhecida pelo Conselho Constitucional. Assim, a revisão constitucional teria comprometido o caráter jurisdicional do Tribunal e negligenciado as missões a ele vinculadas.

A reforma do Tribunal segue, portanto, duas direções diferentes, ou até mesmo opostas. No plano constitucional, o aumento da assistência ao Parlamento impacta sua independência, essencial para a qualidade de jurisdição e para o exercício de suas missões jurisdicionais. No plano legislativo, a reestruturação do procedimento, voltada para garantir conformidade com a CEDH, reforça sua natureza jurisdicional.

2) A necessária adaptação da organização do Tribunal de Contas às suas diversas missões

A centralização de funções de naturezas diferentes em uma mesma instituição, embora possa promover um “enriquecimento mútuo”, também é fonte de desafios. Nesse sentido, o Professor Herzog observou que “a coexistência, dentro da jurisdição financeira, de várias funções de natureza radicalmente diferente, com exigências formais cada vez mais específicas e que devem, em princípio, ser independentes entre si, complica consideravelmente seu funcionamento e organização”.

Dessa forma, surgem questões sobre a distinção orgânica e a “unidade da instituição”. O Tribunal deve se limitar à função jurisdicional, que parece estar quantitativamente em declínio? Ou, pelo contrário, deve se transformar em uma instituição de assistência parlamentar, alinhando-se à lógica do legislador constitucional?

Parece que a direção será intermediária, mantendo a dualidade funcional do Tribunal e adaptando suas diversas formações às especificidades de cada função (tradução nossa)¹⁹.

No âmbito das ISC que integram a JURISAI, a separação entre funções de auditoria e funções jurisdicionais sobretudo como uma questão de imparcialidade e refletidas na própria estrutura organizacional²⁰, o que coaduna com o disposto no SAI Performance Measurement Framework da INTOSAI-P 50²¹, na Dimensão III – procedimentos legais do processo decisório, segundo o qual para garantir a imparcialidade do julgamento, a ISC deve seguir regras e procedimentos que governam a atividade jurisdicional, assegurando que o juiz ou membro do órgão colegiado jurisdicional não tenha participado da investigação do caso sobre o qual devem decidir.

19 “La question de la réforme structurelle de la Cour des comptes se pose en raison de la délicate articulation entre les deux missions désormais réformées de la Cour des comptes (1). La centralisation de ces fonctions nécessite de repenser l’organisation de la Cour des comptes afin qu’elle soit adaptée à ses missions (2).

1) La délicate articulation entre les missions non-juridictionnelles et les missions juridictionnelles de la Cour des comptes

La révision constitutionnelle du 23 juillet 2008 rend encore plus délicate la coexistence des deux principales missions de la Cour des comptes. En effet, elle semble, d’une part, revenir sur la position équidistante de la Cour entre le Parlement et le Gouvernement et affecte en ce sens un élément de garantie de son indépendance en tant que juridiction. En renforçant les missions non-juridictionnelles de la Cour des comptes l’article 47-2 de la Constitution multiplie, d’autre part, les chances d’interférences entre les deux missions de la Cour et les contrariétés potentielles avec la CEDH. (...) Le législateur constitutionnel par la reconnaissance d’une nouvelle attribution extrajuridictionnelle serait ainsi revenu implicitement sur le principe d’indépendance de la Cour des comptes, et ce, au détriment de sa qualité de juridiction administrative reconnue par le Conseil constitutionnel. La révision constitutionnelle n’aurait-elle pas ainsi altéré la nature juridictionnelle de la Cour des comptes et ignoré les missions qui s’y rattachent ? (...) La réforme de la Cour des comptes suit donc deux sens différents, pour ne pas dire contraires. Au niveau constitutionnel, d’une part, l’assistance plus accrue au Parlement affecte son indépendance, garantie de sa qualité de juridiction et de l’exercice de ses missions juridictionnelles. Au niveau législatif, d’autre part, la refonte de la procédure visant à assurer le respect de la CEDH, renforce sa nature juridictionnelle.” (...)

2) La nécessaire adaptation de l’organisation de la Cour des comptes à ses diverses missions

La centralisation de fonctions de nature différente au sein d’une même institution, bien qu’elle contribue à leur « enrichissement mutuel »¹⁶⁴, est source de difficulté. A cet égard, le Professeur Herzog a pu constater que « la coexistence au sein de la juridiction financière de plusieurs fonctions de nature radicalement différente, ayant des exigences formelles de plus en plus précises et qui doivent en principe être indépendantes les unes des autres, complique singulièrement son fonctionnement et son organisation »¹⁶⁵. La question de la distinction organique et celle de l’« unité de l’institution »¹⁶⁶ se pose donc. Doit-elle se cantonner à la fonction juridictionnelle, qui semble quantitativement se réduire ? Doit-elle au contraire se transformer en une institution d’assistance parlementaire, ce qui irait au bout de la logique du législateur constitutionnel ? Il semble que l’on se dirige vers une position intermédiaire, qui maintienne la dualité fonctionnelle de la Cour, tout en aménageant ses diverses formations, au regard des spécificités de chaque fonction.

20 Supreme Audit Institutions with Jurisdictional Powers – International Journal of Government Auditing Q2 2024. Disponível em: <https://intosaijournal.org/issue/q2-2024/>. Acesso em 05/06/2024.

No Brasil, além do debate sobre imparcialidade, o reconhecimento da dualidade funcional dos Tribunais de Contas, delineada nos artigos 70 e 71 da Constituição, também é decisivo pelos seus impactos diretos na efetividade do controle externo. Esse ponto foi igualmente enfatizado pelo Ministro Bruno Dantas por ocasião da primeira Assembleia Geral da JURISAI:

“A Constituição de 1988, que reforçou os princípios democráticos e buscou melhorar a eficiência institucional, consolidou o papel do TCU ao ampliar seus poderes em matéria de auditoria. Esse marco constitucional enfatiza o papel do Tribunal no exame das contas públicas, ao mesmo tempo em que permite que sua autoridade jurisdicional imponha decisões vinculantes, combinando, assim, a efetividade do controle com mecanismos robustos de aplicação da lei.

A possibilidade de impor sanções de forma autônoma o torna um instrumento poderoso para combater a má gestão financeira e a corrupção. No entanto, é essencial assegurar que esse poder seja equilibrado por procedimentos justos e transparentes, a fim de evitar qualquer risco de abuso. Os tribunais de contas, com sua função jurisdicional, desempenham um papel crucial na responsabilização de agentes públicos por irregularidades na gestão pública. Contudo, um rigor excessivo e a ênfase na punição podem produzir um efeito paradoxal: a inércia dos gestores públicos.

Imagine um gestor público diante de uma necessidade pública urgente e que precisa tomar uma decisão inovadora, afastando-se dos procedimentos tradicionais. Ele sabe que seus atos podem ser questionados, que a jurisprudência nem sempre é uniforme e que a responsabilização pode ser severa, mesmo quando age de boa-fé. Nesse cenário, o medo de errar, o excesso de burocracia e a possibilidade de punição o paralisam. O resultado? Atrasos em projetos essenciais, oportunidades perdidas e, ao fim, prejuízo para a sociedade.

É necessário, portanto, encontrar um equilíbrio. A auditoria, com sua função preventiva e educativa, deve ganhar maior relevância. Precisamos dedicar recursos à orientação, ao acompanhamento e à prevenção de erros, criando um ambiente de colaboração entre o Tribunal e o gestor” (tradução nossa).²²

A Constituição de 1988 ampliou de forma significativa o escopo e a densidade do controle externo, tanto ao expandir os campos de atuação dos Tribunais de Contas quanto ao diversificar os critérios de análise aplicáveis à gestão pública. Antes limitados à fiscalização contábil e financeira, orientada pelos princípios da legalidade formal e pelas autorizações orçamentárias, os critérios

21 SAI Performance Measurement Framework [Version 2022, 10 October 2022], Página 143. Disponível em: <https://www.idi.no/elibrary/well-governed-sais/sai-pmf/1698-2022-sai-pmf-document/file>. Acesso em 31/07/2024.

constitucionais passaram a abranger, de modo expresso, os princípios da legalidade, legitimidade e economicidade. Essa reconfiguração abriu espaço para a atuação dos Tribunais em dimensões mais amplas da gestão pública, tais como avaliação de políticas públicas, análise de desempenho e indução de boas práticas administrativas.

Essa ampliação de escopo, embora coerente com a evolução do modelo de accountability, também impôs novos desafios institucionais e operacionais, ao exigir capacidades técnico-analíticas mais sofisticadas e maior articulação com as funções típicas do Estado contemporâneo. Como observa Speck (2000), esse processo continua a gerar debates relevantes quanto à implementação efetiva dessas competências e ao papel dos Tribunais de Contas na promoção da boa governança pública.

Décadas após a promulgação da Constituição de 1988, o que inicialmente parecia ser apenas uma questão de padronização dos processos revela-se, na verdade, como uma oportunidade para o aprofundamento do debate sobre a natureza e as funções constitucionais dos Tribunais de Contas, cuja compreensão — em especial a distinção entre aquelas de natureza jurisdicional e não jurisdicional — é condição indispensável para a construção de modelos processuais adequados, capazes de refletir os objetivos fundacionais dessas instituições no sistema de controle externo.

22 La Constitution de 1988, qui a renforcé les principes démocratiques et cherché à améliorer l'efficacité institutionnelle, a consolidé le rôle de l'UTC en élargissant ses pouvoirs en matière d'audit. Ce cadre constitutionnel met l'accent sur le rôle de la Cour dans l'examen des comptes publics tout en permettant à son autorité judiciaire d'imposer des décisions contraignantes, combinant ainsi l'efficacité du contrôle avec des mécanismes robustes d'application de la loi.

La possibilité d'imposer des sanctions de manière autonome en fait un outil puissant pour lutter contre la mauvaise gestion financière et la corruption. Néanmoins, il est essentiel de veiller à ce que ce pouvoir soit équilibré par des procédures équitables et transparentes afin d'éviter tout risque d'abus. Les cours des comptes, avec leur fonction juridictionnelle, jouent un rôle crucial dans la responsabilisation des fonctionnaires pour les irrégularités dans la gestion publique. Cependant, une rigueur excessive et l'accent mis sur la punition peuvent avoir un effet paradoxal : l'inertie des gestionnaires publics.

Imaginez un gestionnaire public confronté à un besoin public urgent et qui doit prendre une décision innovante s'écartant des procédures traditionnelles. Il sait que ses actions peuvent être remises en question, que la jurisprudence n'est pas toujours uniforme et que la responsabilité peut être sévère, même lorsqu'il agit de bonne foi. Dans ce scénario, la peur de commettre des erreurs, l'excès de bureaucratie et la possibilité d'être puni les paralysent. Le résultat ? Des retards dans des projets essentiels, des occasions manquées et, en fin de compte, un préjudice pour la société.

Il est donc nécessaire de trouver un équilibre. L'audit, avec sa fonction préventive et éducative, doit gagner en importance. Nous devons consacrer des ressources à l'orientation, au suivi et à la prévention des erreurs, en créant un environnement de collaboration entre la Cour et le gestionnaire.

O mandato constitucional atribuído às Cortes de Contas brasileiras, reconhecido como um dos mais amplos do mundo como avalia Dutra (2012), não se compatibiliza com um modelo processual único que trate todas as competências como se convergissem para julgamento. A mera segmentação interna por categorias funcionais é insuficiente se os trabalhos, independentemente de sua natureza, são absorvidos por um mesmo rito de feição jurisdicional, no qual auditoria e responsabilização se misturam e culminam em decisão pelos mesmos órgãos julgadores. Nesse arranjo, a distinção organizacional torna-se apenas formal, pois a lógica processual permanece homogênea, com risco de contaminação entre funções, perda de aderência metodológica da auditoria e redução da efetividade do controle externo.

Esse entendimento infraconstitucional, perceptível na forma como muitos Tribunais de Contas estruturam seus processos, não se compatibiliza com a amplitude do mandato constitucional nem com a escala do aparato de controle externo brasileiro, entre os maiores e mais onerosos do mundo, ainda que distribuído de modo desigual em razão das assimetrias federativas. Também não se harmoniza com a missão institucional das ISCs, pois a punição não constitui finalidade última do controle e, como indicam os estudos referidos, isoladamente não é capaz de produzir transformações relevantes e duradouras na administração pública.

Na seção seguinte, aprofunda-se a análise sobre como as funções de auditoria e de julgamento se articulam no âmbito dos Tribunais de Contas brasileiros e de outras ISCs dotadas de atribuições jurisdicionais, examinando arranjos institucionais e processuais que podem ser adotados sem necessidade de alteração constitucional ou de edição imediata de uma lei nacional. Embora uma legislação nacional possa contribuir de forma relevante para a racionalização do sistema, sua utilidade depende de premissas conceituais e escolhas de desenho previamente amadurecidas; sem essa reflexão, o risco é produzir soluções apenas formais e ampliar disfunções já existentes.

3 FUNÇÕES CONSTITUCIONAIS DOS TRIBUNAIS DE CONTAS: dualidade de funções e a adequação do devido processo legal

A separação entre as funções institucionais de auditoria e de julgamento é claramente observável, tanto na organização interna quanto na arquitetura

processual, em ISCs como as da Itália, Espanha, França e Portugal, sendo relevante destacar algumas características de como essas funções se articulam nesses países, conforme exposto por seus representantes por ocasião da primeira Assembleia Geral da JURISAI, em 2025.

Pio Silvestri, Procurador-Geral da *Corte dei conti* italiana, analisa o modelo de responsabilização do setor público na Itália a partir da forma como se desencadeia a atividade jurisdicional da instituição. Segundo sua exposição, o contencioso de responsabilidade por dano ao patrimônio público não se estrutura predominantemente a partir de deliberações internas decorrentes de auditorias e controles realizados pela própria Corte, mas, em larga medida, a partir de impulsos externos, consistentes em comunicações, denúncias e sinalizações provenientes de múltiplas fontes, dinâmica que, nesse aspecto, guarda significativa semelhança com o modelo brasileiro.

Nesse desenho, assume centralidade o Ministério Público junto à Corte, por meio dos procuradores regionais, aos quais compete instaurar a ação de responsabilização após investigação preliminar destinada a reunir prova suficiente dos elementos do ilícito, em especial a existência do dano, o nexo causal com a conduta do agente e o elemento subjetivo, exigindo-se, conforme o caso, dolo ou negligência grave.

A dinâmica de entrada dos casos revela uma diversidade de canais: as próprias administrações lesadas têm dever jurídico de comunicar imediatamente os fatos ao Ministério Público, sob pena de responsabilização pessoal pela omissão ou atraso; há fluxo contínuo de informações oriundas de forças policiais especializadas, autoridades independentes e magistrados penais; existe cooperação ativa com organismos europeus voltados ao combate a fraudes e ao mau uso de fundos; e também se admite a participação da sociedade civil, inclusive por meio de denunciante voluntários, com salvaguardas de confidencialidade.

A conclusão enfatizada é que, embora a jurisdição fundada em resultados de controles realizados pela própria corte evidencie a complementaridade entre as funções de auditoria e de julgamento, a forte permeabilidade do sistema a impulsos externos confere singular robustez institucional à *Corte dei conti*, ao ampliar sua capacidade de identificar necessidades de proteção financeira tanto no interior da Administração quanto na sociedade, reforçando a legalidade financeira e a estabilidade orçamentária.

Rebecca Laliga Misó, Presidente da Seção Jurisdicional do *Tribunal de Cuentas* da Espanha, desenvolve sua argumentação a partir da articulação entre auditoria e julgamento, enfatizando a missão predominantemente reparadora do modelo espanhol. Para a autora, as funções de auditoria e de jurisdição devem operar de forma coordenada e complementar, preservando, contudo, autonomia funcional: a auditoria verifica a atuação do setor público à luz de parâmetros como legalidade, eficácia, economia e transparência, ao passo que a jurisdição contábil atua para assegurar conformidade orçamentária e contábil, com o objetivo final de proteger os fundos públicos.

Nesse desenho institucional, o *Tribunal de Cuentas* detém jurisdição própria, exclusiva e obrigatória para processar a chamada responsabilidade contábil de gestores de recursos públicos, sem possibilidade de extensão a outros órgãos. A responsabilização, entretanto, não se aciona de modo automático, pois depende do preenchimento cumulativo de requisitos legais estritos, envolvendo a existência de ação ou omissão relacionada a fundos públicos que gere dano efetivo; a imputabilidade do dano a agentes que arrecadam, gerem, fiscalizam ou aplicam esses recursos; a violação de normas orçamentárias e contábeis; a presença de dolo ou, ao menos, negligência grave; a demonstração de prejuízo real, economicamente mensurável e associado a fundos determinados; e a comprovação de nexo causal entre a conduta e o dano.

É interessante perceber que diferentemente do Brasil, na Espanha a responsabilidade possui natureza essencialmente reparadora, orientada ao ressarcimento e à recomposição do patrimônio público, e não se configura como sanção em sentido estrito. As multas aplicadas, por exemplo, possuem caráter coercitivo com objetivo de compelir o cumprimento de deveres processuais. Destaca, ainda, que em razão dessa feição restitutória das apurações de responsabilidade, a autora sustenta sua compatibilidade com as jurisdições penal e disciplinar, que podem incidir paralelamente sobre os mesmos fatos a partir de fundamentos e finalidades distintos.

Serge Barichard, *premier avocat général* do Ministério Público junto à *Cour des comptes*, por sua vez, analisou o novo regime unificado de responsabilização financeira dos gestores públicos (RRFGP), implementado na França a partir de 2023, com ênfase na forma como se articulam as missões de auditoria e de julgamento na *Cour des Comptes*. Destaca que a atribuição jurisdicional

constitui ativo institucional relevante, ao reforçar a independência da Corte e a exemplaridade da gestão pública. Contudo, sustenta que esse potencial apenas se concretiza se houver compreensão integrada de toda a cadeia, do controle (auditoria) ao contencioso, acompanhada de separação funcional rigorosa, em conformidade com os parâmetros do julgamento justo.

Nessa perspectiva, a auditoria não se confunde com acusação, a acusação não se confunde com julgamento e o julgador deve permanecer alheio à investigação e à construção do caso. No plano operacional, o autor sustenta que a efetividade do novo regime depende, em grande medida, da programação das auditorias, uma vez que a maioria expressiva dos processos sancionatórios (87%) decorre de irregularidades identificadas nos próprios trabalhos de controle. Daí a necessidade de tratar o planejamento como variável estratégica, com integração entre prioridades de fiscalização e espaço relevante para o controle de regularidade, de modo a assegurar tempo e condições para a adequada caracterização e instrução de infrações quando detectadas.

Para que esse fluxo funcione, Barichard enfatiza a capacitação técnica dos auditores, que precisam dominar a metodologia e os elementos caracterizadores das infrações aplicáveis; nesse ponto, atribui ao Ministério Público papel de apoio consultivo decisivo, por meio de diálogo contínuo com as equipes de auditoria, suporte ao exercício do acesso à informação e avaliação preliminar dos desdobramentos jurídicos dos relatórios antes da formalização de qualquer iniciativa acusatória.

Como salvaguarda central do sistema, Barichard defende a estanqueidade processual e ética entre as fases, de modo a prevenir riscos de prejulgamento e de parcialidade estrutural, historicamente rechaçados pela jurisprudência administrativa e pela jurisprudência europeia de direitos humanos. A solução francesa, nesse desenho, envolve a centralização do julgamento em instância contenciosa especializada, a atribuição ao Ministério Público de monopólio acusatório e a separação efetiva entre órgãos e pessoas responsáveis por auditar, instruir e julgar:

“Nossa função jurisdicional, creio que todos aqui concordamos, é uma força para a nossa independência e para o nosso papel a serviço da qualidade e da exemplaridade da gestão pública. Para que essa força se manifeste e se traduza concretamente, é necessário que tenhamos uma visão tão integrada quanto possível de

nossas missões de auditoria e de nossa missão jurisdicional, bem como de toda a cadeia de eventos que vai da escolha das auditorias até o julgamento dos responsáveis por infrações. Esse é o primeiro ponto. Mas, e este é o segundo ponto, igualmente importante, não se deve, por isso, confundir essas diferentes missões. Isso seria contrário aos princípios fundamentais do nosso direito. O auditor não é quem promove a persecução, e quem promove a persecução não é quem julga. A complementaridade exige uma separação clara das funções.” (tradução nossa)²³

Por fim, o autor chama atenção para uma tensão estrutural entre transparência e garantias do contencioso, que se manifesta no momento de explorar e comunicar os dados obtidos em auditoria. Para resguardar a imparcialidade e os direitos de defesa e evitar risco de prejulgamento à luz da jurisprudência conhecida como *Labor Métal*²⁴, o relatório de auditoria pode expor os fatos apurados, mas deve abster-se de qualificá-los juridicamente quando houver perspectiva de instauração de processo contencioso.

Essa autocontenção, embora funcional do ponto de vista das garantias processuais, tende a gerar frustração nas equipes de auditoria, uma vez que o produto do trabalho não pode explicitar, em linguagem jurídica, a gravidade das irregularidades identificadas. Como mecanismo de compensação institucional, destaca o papel do Ministério Público que, por atuar como parte acusadora, pode comunicar a abertura de procedimento sancionatório sem comprometer a neutralidade do julgador, desde que o faça de modo seletivo e com cautela terminológica, qualificando os fatos como infrações presumidas e preservando a integridade do devido processo.

23 Notre fonction juridictionnelle, nous en sommes tous je pense d'accord, est une force pour notre indépendance, pour notre rôle au service de la qualité et de l'exemplarité de la gestion publique. Pour que cette force s'exprime, pour qu'elle trouve sa traduction, il faut que nous ayons une vision la plus intégrée possible de nos missions d'audit et de notre mission juridictionnelle, et de toute la chaîne des événements qui va du choix des audits jusqu'au jugement des responsables d'infractions. C'est le premier point. Mais, et c'est le deuxième point, tout aussi important, il ne faut pas pour autant confondre ces différentes missions. Ce serait contraire aux principes fondamentaux de notre droit. L'auditeur n'est pas celui qui engage les poursuites, et celui qui poursuit n'est pas celui qui juge. La complémentarité nécessite une séparation Claire des fonctions.

24 O Conselho de Estado francês, anulou, em 23 de fevereiro de 2000, decisão jurisdicional da Cour des comptes por violação à imparcialidade e aos direitos de defesa, pois a própria Corte já havia mencionado o caso em relatório público anterior, qualificando os fatos como irregulares antes do julgamento. A partir daí consolidou-se a chamada “jurisprudência Labor Métal”, que impõe estanqueidade entre auditoria e contencioso: relatórios de controle podem descrever fatos, mas não devem qualificá-los juridicamente como infrações quando houver possibilidade de processo sancionatório, sob pena de caracterizar prejulgamento e comprometer a capacidade da instituição de julgar o caso.

António Martins, Vice-Presidente do Tribunal de Contas de Portugal²⁵, ao examinar o modelo português, sustenta que a articulação entre controle financeiro e jurisdição assenta em uma complementaridade necessária, pois a responsabilização financeira pressupõe, como regra, a prévia atividade de fiscalização e auditoria que identifica, descreve e documenta as infrações relevantes.

Essa complementaridade, contudo, não autoriza confusão de papéis: para assegurar um julgamento justo e preservar a imparcialidade, exige-se separação rigorosa e autonomia efetiva entre quem controla e quem julga, de modo que os agentes responsáveis pela auditoria não participem do julgamento e que o órgão julgador não tenha atuado na fase de controle.

Nesse contexto, a função jurisdicional reclama garantias processuais reforçadas, como independência e imparcialidade asseguradas constitucionalmente, acesso adequado à informação para viabilizar a defesa e presunção de inocência, com ônus probatório atribuído ao Ministério Público.

O arranjo institucional adotado em Portugal materializa essas premissas por meio de divisão orgânica interna em câmaras: as câmaras incumbidas do controle financeiro realizam o controle prévio e os controles sucessivos, produzindo relatórios de auditoria, enquanto a câmara jurisdicional concentra o julgamento das responsabilidades financeiras em processos instaurados pelo Ministério Público, podendo culminar em reposição de valores ou aplicação de multas com base no suporte probatório previamente estruturado.

Em ação sancionatória proposta pelo Ministério Público junto ao Tribunal de Contas de Portugal, com fundamento em relatório de auditoria elaborado pela Inspeção-Geral do Ministério do Trabalho, relativo a infrações financeiras associadas a irregularidades em contratações públicas e aquisições de bens e serviços, suscitou-se alegação de “contaminação institucional”, sob o argumento de violação ao direito a um processo justo e equitativo em razão de suposta confusão entre as funções de apurar, acusar e julgar.

O Tribunal de Contas de Portugal rechaçou a alegação de contaminação decisória ao demonstrar que, no caso concreto, houve segregação efetiva entre as funções de apuração, acusação e julgamento: i) primeiro porque o suporte fático-probatório do processo decorreu de relatório de auditoria elaborado por órgão externo ao próprio Tribunal de Contas, pertencente ao sistema de controle interno administrativo, o que afastou qualquer vínculo entre a instância julga-

25 Sentença nº 4/2019 da 3ª Secção do Tribunal de Contas de Portugal (contencioso) - Processo nº 10/2018-JRF

dora e a fase investigativa; ii) segundo porque a iniciativa acusatória partiu do Ministério Público, no exercício de autonomia estatutária própria, sem participação do órgão julgador na instauração da ação; iii) terceiro porque o julgamento foi reservado exclusivamente aos magistrados da 3ª Secção, que não atuaram em nenhuma das etapas precedentes.

Além de afastar a tese de contaminação no caso específico, a decisão registrou entendimento institucional no sentido de que, mesmo se o relatório de auditoria tivesse sido produzido e aprovado por órgão interno dedicado ao controle (do próprio Tribunal), a imparcialidade não seria comprometida, desde que observada a regra de separação funcional pela qual os responsáveis pela auditoria não participam do julgamento das infrações nela identificadas.

Émilien Quinart, professor de direito público e especialista em finanças públicas, examina os desafios processuais enfrentados por Instituições Superiores de Controle que acumulam funções de auditoria e julgamento, sintetizados na exigência de “julgar sem prejudicar”. O autor parte da constatação de um paradoxo institucional: sob a ótica da proteção da ordem pública financeira, auditoria e jurisdição tendem a ser complementares, na medida em que a auditoria fornece subsídios técnicos ao julgamento e o julgamento reforça a efetividade do controle.

Contudo, sob a ótica do jurisdicionado, essa acumulação pode gerar tensão estrutural com o direito ao processo justo, pois amplia o risco de que a instância decisória se encontre, de alguma forma, comprometida com a fase prévia de apuração. Nessa perspectiva, Quinart sustenta que as ISCs com poder sancionatório, ao atuarem materialmente como tribunais, deixam de operar sob autonomia plena e se submetem a um núcleo comum de garantias processuais, especialmente aquelas associadas ao direito a um julgamento equitativo, de modo que a especificidade do contencioso financeiro encontra limite na exigência de imparcialidade.

O risco central, para o autor, é o de parcialidade funcional ou prejudicamento, que pode se manifestar tanto em nível individual, quando o mesmo magistrado participa de atividades de auditoria ou instrução e posteriormente integra o órgão julgador, quanto em nível coletivo ou estrutural, quando a própria instituição se compromete ao antecipar, em relatórios públicos, qualificações jurídicas sobre fatos que poderão ser objeto de contencioso.

Como resposta, Quinart defende a adoção de salvaguardas organizacionais e procedimentais rígidas, incluindo a criação de instância contenciosa especializada separada das unidades de auditoria, a cautela quanto a formas de deliberação excessivamente abrangentes para relatórios de auditoria que possam contaminar o conjunto da instituição e, sobretudo, regras estritas de impedimento e abstenção para assegurar que quem participou da apuração não participe do julgamento.

Nesse arranjo, atribui papel estratégico ao Ministério Público, por atuar na interface entre controle e persecução, podendo orientar a condução e a comunicação dos trabalhos de auditoria, prevenindo qualificações jurídicas prematuras em relatórios públicos quando houver perspectiva de ação sancionatória, preservando, assim, a capacidade institucional de julgar sem incorrer em pre-julgamento.

Em estudo conduzido por José Mouraz Lopes (2025), ao examinar os países de língua oficial portuguesa cujas instituições superiores de controle acumulam atribuições de auditoria e julgamento – Angola, Brasil, Cabo Verde, Guiné-Bissau, Moçambique, Portugal, São Tomé e Príncipe e Timor-Leste –, o autor observa que, com exceção do Brasil, Guiné-Bissau e Timor-Leste, há previsão nesses Tribunais de divisão orgânica interna voltada a separar, com clareza, as unidades responsáveis pela realização de auditorias daquelas incumbidas da atividade jurisdicional, dedicada ao julgamento e à aplicação de sanções financeiras. Em geral, essa segregação se concretiza por meio de seções ou câmaras distintas, com competências previamente definidas e, via de regra, estabelecidas em lei, conferindo maior coerência funcional ao modelo e reforçando a imparcialidade na condução de processos sancionatórios.

Conforme exposto, nas ISCs dos países analisados — Itália, França, Espanha, Portugal, Angola, Cabo Verde, Moçambique, São Tomé e Príncipe — observa-se, em maior ou menor grau, a adoção de separação estrutural e processual entre as funções de auditar e de julgar. No âmbito das discussões, aventou-se a hipótese de que essa separação tende a ser mais marcada em ordenamentos com desenho de jurisdição dual, nos quais existe justiça administrativa especializada, na medida em que isso favoreceria a consolidação de instâncias decisórias próprias para matérias de responsabilização financeira e reduziria a possibilidade de revisão por órgãos da jurisdição comum. Em con-

traste, argumentou-se que, no Brasil, a unidade de jurisdição, associada à garantia do artigo 5º, inciso XXXV, ampliaria a abertura para controle judicial das decisões das Cortes de Contas, o que influenciaria o modo como se estruturam, internamente, procedimentos e salvaguardas de imparcialidade.

Todavia, ainda que a unidade de jurisdição possa influenciar, em alguma medida, a organização processual das Cortes de Contas, não há, no âmbito deste trabalho, base empírica ou exposição sistemática que permita afirmar com precisão como essa influência se manifesta, nem se ela é desejável ou efetivamente compatível com a lógica e os princípios constitucionais do controle externo. De todo modo, essa circunstância não deve ser tomada como razão suficiente, tampouco como impedimento, para a adoção de separação funcional e procedimental entre auditoria e julgamento nos termos aqui discutidos.

Primeiro, porque o direito a um julgamento imparcial e equitativo constitui premissa constitucional e encontra respaldo expresso no artigo 8º da Convenção Americana sobre Direitos Humanos, da qual o Brasil é signatário, em formulação inclusive mais detalhada do que a prevista no artigo 6º da Convenção Europeia dos Direitos Humanos. Além disso, a jurisprudência europeia tem reconhecido violação ao artigo 6º em situações envolvendo a *Cour des comptes* francesa, especialmente quando se identifica comprometimento da imparcialidade por confusão entre funções de apuração e julgamento, quadro que, em distintos graus, guarda paralelos com práticas ainda observadas em Tribunais de Contas brasileiros.

Segundo, porque a sobreposição estrutural e procedimental entre as funções de auditoria, de natureza técnica, avaliativa e orientadora, e as funções de julgamento e responsabilização, de caráter jurisdicionalizado e sancionatório, tende a comprometer a efetividade dos Tribunais de Contas. Essa configuração produz disfuncionalidades processuais, amplia a insegurança jurídica, desloca o foco institucional e contribui para o esvaziamento do objetivo substantivo do controle externo, que é induzir melhorias concretas na gestão pública, como indicam as análises desenvolvidas por Tiago Dutra, Dagomar Lima, Weder de Oliveira e Adircélio de Moraes Ferreira Júnior.

Terceiro, e por fim, porque a lógica segundo a qual não seria necessário estruturar um contencioso forte e robusto no âmbito dos Tribunais de Contas porque suas decisões podem ser revistas pelo Poder Judiciário é disfuncional,

pois tende a estimular decisões menos rigorosas sob o ponto de vista procedimental, transfere o ônus de correção para a jurisdição estatal e contribui para a sobrecarga do sistema de justiça, em contraste com concepções contemporâneas que enfatizam racionalidade institucional, especialização e eficiência. À luz de uma compreensão multiportas do Sistema Brasileiro de Justiça, tal como desenvolvida por Rosalina Freitas Martins de Sousa, a jurisdição migra da mera "tutela processual" para a "tutela efetiva dos direitos", passando a ser o compromisso de pacificar com justiça, operando em uma rede de colaboração e complementaridade entre vias judiciais, administrativas e consensuais.

Nesse arranjo, a revisão judicial não se converte em salvaguarda ilimitada para suprir deficiências do processo de contas; ao contrário, reforça a necessidade de que os Tribunais de Contas adotem desenho procedimental rigorosamente adequado, especialmente quando exercem competências sancionatórias, sob pena de comprometer a estabilidade e a legitimidade de suas decisões.

Assim, sem eximir os Tribunais de Contas brasileiros das mesmas reflexões já enfrentadas por outras ISCs dotadas de atribuições jurisdicionais, impõe-se revisitar o mandato constitucional dessas instituições e examinar, de forma crítica, suas implicações para o desenho e a condução do processo de controle externo.

Para os fins deste trabalho, a partir do extenso rol de competências atribuídas pela Constituição Federal aos Tribunais de Contas, conforme disposto no art. 71, é possível identificar três tipos processuais distintos, cada um com natureza jurídica e finalidade específica. O primeiro refere-se à **apreciação e julgamento de contas**, previstos nos incisos I e II do art. 71, consistindo na análise das contas prestadas anualmente pelos chefes do Poder Executivo e demais responsáveis pela administração de recursos públicos, com o objetivo de emitir parecer técnico ou julgamento de regularidade, irregularidade ou regularidade com ressalvas, conforme o caso.

O segundo tipo corresponde ao **processo de responsabilização**, com aplicação de sanções administrativas e imputação de débitos em decorrência de atos ilegais, ilegítimos ou lesivos ao erário, nos termos dos incisos II e VIII do mesmo artigo, com a finalidade de exercer o controle repressivo, promover a responsabilização individual e produzir efeitos dissuasórios.

Por fim, o terceiro tipo refere-se ao **processo de auditoria (controle)**, de natureza técnica, previsto no inciso IV do art. 71, abrangendo a fiscalização contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial da administração pública. Este último tem por escopo a produção de diagnósticos imparciais e fundamentados em critérios técnicos e profissionais, com base nos padrões internacionais estabelecidos pela INTOSAI, com recomendações à melhoria contínua da gestão pública e ao aperfeiçoamento das políticas públicas.

Segundo Dutra (2012), a separação entre auditoria e julgamento não é apenas uma exigência formal, mas um pressuposto para a racionalização, a legitimidade e a efetividade do modelo brasileiro de controle externo. A ausência de separação leva a confusões quanto ao rito, à fase processual e aos direitos das partes. Também dificulta a identificação de quais atos estão sujeitos ao contraditório pleno e quais são apenas informativos ou diagnósticos. A consequência é a erosão da segurança jurídica e a anulação judicial de decisões dos Tribunais de Contas.

Para tanto, é útil compreender a evolução conceitual dos instrumentos de auditoria e inspeção nas constituições brasileiras. No que se refere à auditoria, Dutra identifica um processo de ampliação de escopo e sofisticação metodológica, impulsionado, sobretudo, pela internalização de normas e boas práticas internacionais, particularmente aquelas emanadas da INTOSAI.

Tradicionalmente concebida como um mecanismo técnico de verificação da legalidade formal, centrado na conformidade contábil, financeira e patrimonial, a auditoria passou a incorporar, após a Constituição de 1988 e a promulgação da Lei de Responsabilidade Fiscal (LC 101/2000), critérios substantivos como eficiência, eficácia, economicidade e legitimidade administrativa. Essa transformação aproxima a prática nacional dos modelos de auditoria de desempenho e de conformidade, consolidados pelas NBASPs 100, 300 e 400. No modelo proposto por Dutra, a auditoria é reposicionada como processo desprovido de efeitos jurídicos diretos, com função orientadora e indutora de boas práticas de gestão.

Em relação à inspeção, o autor destaca seu caráter conceitualmente ambíguo e institucionalmente subutilizado no contexto brasileiro. Tradicionalmente percebida como procedimento eventual ou acessório à auditoria, a inspeção carece de autonomia funcional e rito próprio, sendo frequentemente confundida

com fases instrutórias do processo sancionatório. A proposta de Dutra é reconfigurá-la como instrumento autônomo de fiscalização, voltado especificamente à apuração de irregularidades e à formação de juízo de valor apto a subsidiar o exercício da função julgadora.

Ferreira Júnior, ao conceituar o dualismo das Cortes de Contas como hibridez formal, enfatiza a importância de reconhecer essa característica também no âmbito estrutural e nos processos de controle, aspecto que ele denomina hibridez material:

Por hibridez formal, deve ser entendido o fato de que o Tribunal de Contas é, de acordo com sua previsão constitucional e legal, um órgão híbrido de fiscalização e de julgamento. No entanto, falta levar efetivamente a cabo essa hibridez, de maneira que ela permeie a instituição em toda sua integralidade e de forma a ser reconhecida pelos demais atores institucionais que convivem e se relacionam com os órgãos de contas. É necessária a materialização dessa característica mestiça das instituições de contas, ou seja, é necessário dar concretude a sua hibridez material. (...) não basta a esses órgãos de contas serem formalmente híbridos em sua previsão constitucional, legal ou regimental. É necessário que eles, de fato, o sejam em sua estruturação orgânica, na forma como atuam, na prática do exercício de suas atividades, como instauram e distribuem seus processos finalísticos de controle externo. Em outras palavras, de nada adiantam normas constitucionais que prevejam de maneira formal uma hibridez orgânica dos Tribunais de Contas se, no campo fático, essa hibridez não é materialmente reconhecida ou colocada em prática em toda sua plenitude por esses órgãos ou pelos demais atores institucionais que formam o aparato estatal brasileiro. De nada adianta o detalhamento constitucional acerca dessas competências mestiças dos Tribunais de Contas se a sua natureza híbrida vem sendo turvada pela crise de identidade que assola essas instituições ou pelo distanciamento, inerente ao decurso do tempo, em relação ao contexto no qual esse órgão foi criado e aos ideais que nortearam a sua formação e o seu surgimento, bem como em decorrência também do déficit de legitimidade que acompanha essas instituições desde suas origens. A noção de hibridez material deve ser levada em consideração na estruturação dos órgãos internos dos Tribunais de Contas como um dos principais elementos de racionalidade administrativa. Como são definidas e distribuídas suas diretorias e áreas técnicas? Quais são suas competências dentro da instituição? Quais são seus procedimentos e processos internos? Como é feito o planejamento de suas ações de fiscalização e julgamento? Quais os critérios de relevância, materialidade, gravidade, urgência e tempestividade para determinar a atuação dessas instituições e a definição do escopo de suas fiscalizações e julgamentos? Se, por um lado, a hibridez formal dessas instituições é matéria já pacificada tanto no nosso direito positivo quanto na doutrina e na jurisprudência pátrias, por outro, falta, inclusive, a essas próprias instituições uma consciência crítica e racional acerca de sua

hibridez material como elemento inerente e indispensável à organicidade e à efetividade da atuação das Cortes de Contas. A concretude dessa hibridez material, a partir do momento em que é colocada em prática, tem, ainda, como consequência direta um impacto na postura institucional desses órgãos de controle no sentido de realçar duas características dela conseqüências, que deveriam ser fundamentais aos Tribunais de Contas para que eles alcancem uma maior efetividade na sua atuação: a proatividade e a assertividade. Esses dois atributos se antagonizam com uma atitude reativa e refratária que ainda caracteriza o controle tradicionalmente praticado por esses órgãos de contas. E é justamente na antítese desses dois conceitos em que reside uma das grandes responsáveis pelos déficits de legitimidade das Cortes de Contas no Brasil: uma postura tradicionalmente reativa e refratária, decorrente da falta de uma consciência acerca de sua natureza híbrida e da práxis dessa hibridez no exercício de suas atividades. Muito em função dessa crise institucional de identidade e do fenômeno da hipertrofia do Judiciário, há quem pretenda transformar os Tribunais de Contas em uma espécie de Tribunal de Justiça de Contas. Com isso, tem-se a mimetização de institutos perfeitamente cabíveis no Judiciário, mas que, no âmbito dos Tribunais de Contas, são absolutamente incompatíveis com a sua natureza (formal ou materialmente) híbrida de órgão de fiscalização e de julgamento. (FERREIRA JÚNIOR, 2021)

Dagomar Lima (2008), ao abordar as diversas posições que podem ser assumidas pelas ISC, destaca os desafios relacionados à configuração dos arranjos institucionais necessários para o desempenho eficaz de cada função, especialmente quando exercidas de forma simultânea:

Os instrumentos tradicionais de fiscalização, processamento e punição usados pelos órgãos de controle no exercício do tradicional e relevante controle da legalidade não são adequados para o exercício da responsabilização por desempenho. Essa responsabilização não ocorre mediante a simples comparação de condutas com padrões legais e, se for o caso, a punição, com as penas da lei, de eventuais desvios. A responsabilização por desempenho realiza-se em ambiente diferente daquele no qual se desenvolveram os mecanismos de controle procedimentais clássicos. O controle da legalidade fundamenta-se em leis e regulamentos, caracterizando um típico ambiente de comando e controle. Vigia-se e se ameaça (expectativa do controle) os agentes públicos para que eles não desviem seu comportamento das normas, procurando evitar corrupção, clientelismo, em fim, o uso do Estado para satisfazer interesses pessoais contrários ao interesse público. O controle procedimental clássico, em geral, e a auditoria tradicional, em particular, são diferentes do controle por desempenho e da auditoria de desempenho sob diversos aspectos. Os modelos que caracterizam os conceitos dos dois tipos de fiscalização diferem, em diferentes graus, em pelo menos sete dimensões: as posições estratégicas adotadas pelas EFS; os critérios usados pelos auditores; as

técnicas aplicadas; as habilidades necessárias aos auditores; o relacionamento entre o auditado e a EFS; as questões que se desejam responder e os incentivos para os gestores; o público interessado na informação (BARZELAY, 1997, p. 237-239). Logo, conferir tratamento igual aos dois tipos de trabalho seria equivocado. A opção por conduzir auditorias que incluam o objetivo de contribuir para a melhoria do desempenho da ação de governo demanda grandes transformações dos procedimentos de trabalho e do estilo de condução das auditorias em todos os estágios, incluindo planejamento, execução e elaboração do relatório (BARZELAY, 1997, p. 253). No caso das EFS que assumem a forma de tribunais de contas, a forma de apreciação dos trabalhos também se altera. Essas transformações podem gerar tensão com os já estáveis modos de realizar o controle procedimental. (LIMA, 2008)

Embora ambas constituam o objetivo geral de controle, essas funções se realizam por meio de mecanismos diferentes – controle por meio da correção das falhas e aprimoramento (auditoria) que se legitima pelos resultados alcançados e controle pela sanção e ressarcimento (julgamento) que se legitima pelo processo –, cujos objetivos, específicos e divergentes, trazem implicações significativas tanto para a organização interna do trabalho, quanto para o relacionamento da própria ISC com outras instituições (LIMA, 2008).

O reconhecimento formal e material da hibridez institucional dos Tribunais de Contas traz implicações significativas para questões processuais, essenciais à garantia do desempenho adequado de cada função. Nesse contexto, a independência funcional assume uma tripla dimensão: entre a instituição de controle e os entes controlados; entre as funções desempenhadas pelos atores na tradicional função de julgamento; e, por fim, entre as próprias funções de Auditoria e Julgamento.

A identificação e a separação dos distintos tipos de processos conduzidos pelos Tribunais de Contas, com vistas à conformação procedimental adequada às respectivas finalidades institucionais, não implicam a dispensa das garantias constitucionais mínimas. No entanto, a aplicação do devido processo legal no âmbito do controle externo deve ser calibrada de forma proporcional à natureza jurídica e aos efeitos decorrentes de cada procedimento.

Nos processos de auditoria, voltados à produção de diagnósticos e recomendações técnicas para mitigação de riscos e aprimoramento da gestão, estruturados segundo suas modalidades específicas, financeira, de conformidade e

operacional, não se busca punir, julgar ou “dizer o direito” em sentido contencioso. Por essa razão, não se pode transpor, de forma automática, o mesmo regime de garantias e formalidades típico de procedimentos de apuração de irregularidades com finalidade sancionatória, embora permaneçam aplicáveis, em grau adequado, princípios como objetividade, transparência, motivação e respeito ao contraditório quando necessário para assegurar precisão factual e legitimidade do relatório.

Tais garantias já se encontram asseguradas pela observância dos padrões profissionais de atuação das ISC, especialmente aqueles definidos pelas normas da INTOSAI, como a NBASP 100 e NBASP 140, por exemplo, que regulam os princípios fundamentais e os critérios de qualidade das auditorias no setor público. A calibragem, nesse sentido, deve estar orientada pelo princípio da proporcionalidade procedimental, garantindo a densidade normativa compatível com o impacto do ato de controle sobre a esfera jurídica dos agentes auditados.

Nesse ponto, cumpre destacar que a competência prevista no artigo 71, inciso IX, da Constituição, ao autorizar os Tribunais de Contas a assinar prazo para que órgão ou entidade adote providências necessárias ao exato cumprimento da lei quando verificada ilegalidade, se ajusta mais precisamente à lógica corretiva e orientadora da auditoria, tal como estruturada pelas normas profissionais. Trata-se de um arranjo que pressupõe a identificação de achados, inclusive de ilegalidades, sua comunicação qualificada ao gestor e a explicitação consistente da situação irregular, de suas causas, de seus efeitos e das medidas necessárias à correção, em especial sob a centralidade do princípio da comunicação, para que a Administração compreenda o problema, possa sanear-lo e cumpra o prazo assinalado. Somente diante de descumprimento injustificado, ou de justificativa tecnicamente inadequada, sobretudo quando houver dano material ou risco relevante, é que se justifica a transição para um processo de viés de responsabilização, com a adoção de medidas reparatórias, coercitivas e, quando cabível, sancionatórias.

Converter a auditoria em instrumento predominantemente impositivo, por meio de determinações que substituem recomendações, desvirtua sua natureza técnica e compromete a relação de cooperação qualificada necessária para enfrentar problemas de gestão pública, em regra complexos, multicausais e envolvendo múltiplos atores e condicionantes. Essa orientação tende a re-

forçar uma lógica adversarial e defensiva, reduzindo a abertura ao diálogo e à construção de soluções factíveis, e vai na direção oposta ao esforço de consensualismo e de racionalização que busca equilibrar um sistema historicamente marcado pela centralidade punitiva.

Assim, eventual inclusão da auditoria entre os processos contemplados por um Código de Processo de Controle Externo não deve ser interpretada como intento de burocratizar sua execução, mas como providência de formalização mínima dos parâmetros institucionais de atuação. Trata-se de assegurar aderência aos padrões profissionais internacionalmente reconhecidos, explicitar a lógica e os limites da atuação de cada ator envolvido e conferir clareza funcional às etapas do trabalho, inclusive quanto aos pontos de interface com a função jurisdicional. Com isso, busca-se estruturar uma articulação adequada entre auditoria e responsabilização, preservando a identidade de cada função e promovendo, simultaneamente, maior legitimidade, efetividade e segurança jurídica, em vez de disfunções decorrentes de sobreposição procedimental.

Não é incomum que, nos Tribunais de Contas, uma auditoria iniciada com o propósito de aprimorar a administração pública, incluindo a emissão de um relatório conclusivo e, muitas vezes, a manifestação ou o plano de ação do gestor, acabe desviando seu foco. Isso ocorre quando, no curso da auditoria, é identificada uma irregularidade de natureza sancionatória, e a responsabilização passa a ser apurada no mesmo processo. Tal prática pode atrasar os resultados esperados para a melhoria da administração pública, devido à tramitação de recursos relacionados à responsabilização individual.

O reconhecimento da função de Auditoria como uma categoria processual autônoma, e não como mera fase instrutória de processos sancionatórios, busca não apenas a imparcialidade, mas também a eficiência na execução das funções atribuídas aos Tribunais de Contas. A autonomização da auditoria pode ser implementada de diversas formas. Um exemplo é o modelo adotado pelo TCE-PR, no qual a designação do relator ocorre apenas após a conclusão do relatório de auditoria, com a finalidade de homologação plenária, evitando interferências prematuras e conferindo celeridade ao rito. Em situações nas quais a relatoria acompanha o processo de auditoria desde o início, uma alternativa de proteção à imparcialidade decisória é o estabelecimento de regra de impedimento do relator para atuar em processos de responsabilização eventualmente instaurados a partir de achados das auditorias.

No âmbito do Tribunal de Contas do Estado do Piauí (TCE-PI), a autonomização do processo de auditoria foi formalmente estabelecida por meio da Resolução nº 32/2022²⁶, a qual, em seu art. 4º, § 1º, explicita que o processo de auditoria não se configura como a modalidade processual adequada para a responsabilização sancionatória e/ou reintegratória de agentes públicos ou privados, não comportando, portanto, a análise de elementos subjetivos como dolo ou culpa. Caso no curso da auditoria sejam identificados indícios de irregularidades, impropriedades ou distorções com potencial de ensejar responsabilização, caberá à equipe de auditoria avaliar a oportunidade e conveniência da instauração dos instrumentos processuais competentes, resguardando a distinção funcional entre auditoria e processos de responsabilização.

Essa diretriz normativa foi acompanhada por alterações no Regimento Interno da Corte, que conferem maior precisão à tipologia processual vigente, contribuindo para afastar a interpretação de que todo e qualquer processo no âmbito do Tribunal demandaria, necessariamente, o exercício formal do contraditório e da ampla defesa. Reconhece-se, assim, que nos processos em que não se persegue a responsabilização de agentes, especialmente os de natureza orientadora ou diagnóstica, a exigência de procedimentos recursais extensivos pode ser relativizada em favor da eficiência procedimental e da racionalidade institucional, sem prejuízo dos princípios da transparência e da motivação, bem como a observância dos padrões profissionais das ISC.

Já nos processos de responsabilização, especialmente aqueles que culminam em julgamento de contas com imputação de débito ou aplicação de sanções, a intensidade do devido processo legal deve ser significativamente maior. Nesses casos, conforme o previsto na NBASP 50, devem ser observadas com rigor as garantias do contraditório, da ampla defesa, da imparcialidade, da publicidade e da razoável duração do processo, sob pena de nulidade e comprometimento da legitimidade institucional da decisão.

“1.1.2 As atividades jurisdicionais dos Tribunais de Contas consistem no controle da regularidade das contas e da gestão de servidores e demais gestores de recursos públicos e outros assim considerados. Tais atividades incluem a apuração da responsabilidade pessoal e a aplicação de sanção aos responsáveis perante o Tribunal de Contas em caso de irregularidades na gestão desses recursos e operações, ou de perdas causadas por essas irregularidades, ou má administra-

26 Resolução nº 32/2022 disciplina o processo de auditoria no âmbito do TCE-PI. Disponível em: < <https://www.tcepi.tc.br/wp-content/uploads/2022/11/resolucao-n-32-2022-alterada-pela-resolucao-n-37-2024.pdf> >. Acesso em 25 de jun. 2025.

ção. (...) 1.2.3 O modelo de Tribunal de Contas é reconhecido como o de uma organização que pode realizar todos os tipos de auditoria que uma entidade fiscalizadora deve realizar e que, além disso, é investida com o poder de decidir sobre responsabilizações em caso de irregularidades ou má administração. Nesse sentido, as atividades jurisdicionais diferem da auditoria financeira, operacional ou de conformidade, mesmo que possam ocorrer conjuntamente ou em seguida a essas auditorias. As atividades jurisdicionais devem observar princípios particularmente exigentes, pois têm um impacto na situação pessoal dos indivíduos e a violação desses princípios ameaça diretamente o próprio julgamento.” (ISSAI-P 50)

A calibragem do devido processo legal, portanto, deve respeitar o princípio da proporcionalidade procedimental, assegurando densidade normativa compatível com o grau de interferência na esfera jurídica dos agentes controlados.

É importante destacar, todavia, que princípios basilares à própria legitimidade e existência do controle externo devem ser observados transversalmente em todas as modalidades processuais, independentemente de sua natureza — orientadora, instrutória ou sancionatória. Esse reconhecimento implica, por exemplo, que os critérios de seletividade, alinhados ao princípio da relação custo-benefício, conforme preconizado pela NBASP 12, devem ser aplicados de forma criteriosa tanto na definição de entidades, programas e objetos a serem auditados, no âmbito das auditorias, quanto na priorização de casos a serem submetidos às funções de julgamento. Tal diretriz visa assegurar que os recursos institucionais disponíveis sejam alocados de maneira estratégica e racional, promovendo maior efetividade no alcance dos objetivos do controle e reforçando sua função indutora de boas práticas na administração pública.

Tal procedimento foi incorporado pela Cour des comptes francesa por meio da Ordonnance n° 2022-408, de 23 de março de 2022, a qual reformulou substancialmente o regime de responsabilização financeira dos gestores públicos. No novo modelo institucional, uma infração à norma só será considerada justiciável — ou seja, apta a acionar a função jurisdicional da Corte — quando houver prejuízo financeiro materialmente relevante. Com isso, estabeleceu-se um critério de materialidade substantiva para a configuração da responsabilidade, de modo que nem toda irregularidade relativa à receita, à despesa ou à gestão de bens públicos será automaticamente passível de sanção, mas apenas aquelas que resultarem em danos financeiros significativos ao erário. Antes da re-

forma, a atuação jurisdicional da Cour des comptes restringia-se ao julgamento das contas anuais dos contadores públicos, com enfoque predominante em aspectos formais e procedimentais, como a ausência de assinaturas, carimbos ou outros elementos documentais, sem a devida ponderação quanto ao impacto financeiro efetivo da conduta.

Conforme registrado no Relatório de Atividades de 2023 da Corte de Contas Francesa, embora tenha sido criado um contencioso nacional único, centralizado em uma câmara especializada dentro da própria Corte, a atividade jurisdicional continua sendo minoritária. A maior parte do trabalho da instituição concentra-se no exercício do controle por meio de auditorias, certificação de contas, acompanhamento da execução da lei de finanças, assessoramento ao Parlamento e avaliação de políticas públicas.

Considerando que as novas competências atribuídas à Corte de Contas da França já integram o modelo brasileiro desde a Constituição de 1988, ainda que o regime dual de jurisdição francês não seja determinante para as reflexões deste trabalho, surge a seguinte questão: no Brasil, sendo adotado o sistema de justiça uno, a priorização de atividades não exclusivas dos Tribunais de Contas (como o contencioso, que também pode ser realizado pelo Judiciário) em detrimento de funções que lhes são exclusivas — como auditorias, certificação de contas e avaliação de políticas públicas — seria uma escolha consciente? Ou essa priorização decorre da adoção de um modelo processual importado do Judiciário, sem a devida adequação às especificidades do controle externo ou do reconhecimento da dualidade de funções também em seu aspecto material?

De todo modo, o principal impacto decorrente da clara separação entre as funções exercidas pelos Tribunais de Contas reside no reconhecimento da identidade própria de cada espécie processual, bem como de seus respectivos objetivos institucionais. A partir dessa delimitação conceitual, torna-se possível definir com precisão e adequar os procedimentos aos sujeitos envolvidos, aos objetos de controle e às finalidades específicas de cada função, assegurando coerência normativa, racionalidade procedimental e maior efetividade no exercício do controle externo.

O processo de controle, ao contrário dos processos administrativo, legislativo e judicial, que já são objeto de estudo consolidado pela doutrina há décadas, ainda carece de uma construção doutrinária processual mais robusta. No

entanto, com base na Teoria Geral do Processo e nos fundamentos da processualidade no Direito Administrativo, é possível defini-lo como um procedimento realizado em contraditório, que concretiza poderes e funções por meio de uma sucessão encadeada de atos. Esses atos, embora distintos do ato final em que culminam, mantêm uma estreita relação com ele, conferindo unidade e sentido ao processo (MEDAUAR, 2021).

No exercício da jurisdição de controle externo conferida pela Constituição aos Tribunais de Contas, tanto a função de Auditoria quanto a função de julgamento se concretizam por meio de um procedimento em contraditório, que culmina na realização da finalidade e dos objetivos almejados com o desempenho de cada função. A existência de uma lide não é elemento essencial para a caracterização de um processo. A principal diferença entre as duas funções reside no grau de garantia processual a ser conferido em cada caso, de forma a assegurar a efetividade dos objetivos específicos de cada função.

O processo de auditoria, por si só, configura-se como procedimento dialógico institucionalizado, no qual o princípio da comunicação — consagrado pela NBASP 100 como princípio transversal a todas as modalidades de auditoria do setor público — opera de modo permeante, em todas as fases do ciclo: do planejamento à execução, da validação dos achados preliminares à apresentação do relatório final e ao monitoramento de recomendações. Trata-se de um contraditório estrutural, próprio da metodologia da auditoria, voltado à construção qualificada de evidências e ao alinhamento técnico entre auditor e auditado.

Esse contraditório, contudo, possui natureza e densidade distintas daquele exigido em processos sancionatórios. Enquanto na auditoria o diálogo visa à precisão factual, à validação técnica dos achados e ao aprimoramento da gestão, no processo de responsabilização ele se destina a assegurar ampla defesa diante de pretensão punitiva ou reparatória, com todas as garantias decorrentes do devido processo legal em sua máxima extensão. Trata-se de finalidades funcionalmente diversas, que exigem ritos distintos: aplicar à auditoria o mesmo regime de contraditório do processo sancionatório significa, paradoxalmente, comprometer a própria função dialógica que a auditoria já incorpora por desenho metodológico, além de transferir-lhe um custo procedimental incompatível com sua amplitude — naturalmente muito mais ampla, em escopo e em número de jurisdicionados envolvidos, que a do processo sancionatório, em regra restrito a fatos e responsáveis específicos.

De acordo com os Relatórios de Atividades do Tribunal de Contas dos Municípios do Estado da Bahia (TCMBA), as Auditorias autônomas — aquelas realizadas em conformidade com as Normas Brasileiras de Auditoria do Setor Público (NBASPs) e que não têm como objetivo principal a instrução de processos de responsabilização — representam uma fração mínima do total de processos deliberados pelo plenário, correspondendo, em média, a apenas 7% nos últimos dez anos. Além disso, os processos de auditoria submetidos ao plenário são frequentemente tratados como julgamentos, resultando na aplicação de sanções. Essa prática desvia-se do propósito central das auditorias, que é promover o aprimoramento da administração pública.

Segundo o Relatório de Atividades do Tribunal de Contas da União (TCU), apenas 5,71% dos processos apreciados pelas instâncias decisórias no exercício de 2023 corresponderam a processos de fiscalização, abrangendo modalidades como acompanhamento, auditoria, inspeção, levantamento e monitoramento. No referido período, foram realizadas 102 auditorias, das quais 38 foram auditorias de conformidade, 12 de natureza financeira e 52 operacionais. Além disso, o TCU promoveu 48 acompanhamentos, 17 inspeções, 12 levantamentos e apenas 9 monitoramentos. Em contraposição, observa-se a apreciação de 3.308 processos de tomada de contas e o julgamento de 3.467 responsáveis.

Embora os números mencionados não sejam, por si sós, a forma mais fidedigna de aferir a priorização de processos de viés sancionatório, especialmente porque auditorias tendem a demandar ciclos mais longos e intensivos do que muitos procedimentos punitivos, eles ao menos evidenciam a ausência de métricas capazes de dimensionar, com precisão, o peso relativo, a dedicação e a força de trabalho efetivamente alocada em auditorias. Soma-se a isso a carência de estatísticas orientadas a resultados, que permitam mensurar impactos ou, ao menos, efeitos imediatos dos trabalhos, como o grau de implementação de recomendações.

Esse descompasso quantitativo sugere a necessidade de recalibrar o modelo de atuação institucional, de modo a fortalecer o papel das auditorias e demais instrumentos de fiscalização como mecanismos de indução à boa governança, em consonância com os princípios estabelecidos pelas NBASPs, em especial a NBASP 12, que valoriza o controle orientado a resultados e à promoção de benefícios para os cidadãos. A baixa proporção de ações fiscalizatórias em re-

lação ao volume de processos sancionatórios reforça o argumento pela autonomia das funções de auditoria e pela estruturação de um modelo processual diferenciado, capaz de preservar a identidade, os objetivos e os efeitos próprios de cada função, contribuindo assim para uma atuação mais equilibrada, estratégica e legitimada das Instituições Superiores de Controle.

4 CÓDIGO DE PROCESSO DE CONTROLE EXTERNO: sistema legal de adequação do processo aos sujeitos, objetos e fins da função controladora.

Segundo Galeno Lacerda (1976) a função de um código processual não deve se limitar à organização formal dos procedimentos, mas deve atuar como um instrumento jurídico de adequação funcional entre o processo, seus sujeitos e o bem jurídico material tutelado. A codificação processual, segundo essa perspectiva, constitui um sistema que deve traduzir, de modo tecnicamente racional, a vinculação teleológica entre o direito material e o procedimento que o instrumentaliza, assegurando, assim, a efetividade da tutela jurisdicional.

Lacerda parte da premissa de que a construção dos procedimentos não ocorre de maneira arbitrária ou dissociada da realidade jurídica concreta. Ao contrário, a modelagem procedimental deve estar ancorada na natureza do direito material, na estrutura dos sujeitos envolvidos e na finalidade da tutela pretendida, aplicando-se, para tanto, o que o autor denomina de princípio da adequação do processo. Esse princípio revela-se como critério metodológico estruturante para o legislador ao formular procedimentos diferenciados — como, por exemplo, os processos cautelares, os especiais e os executivos — que correspondam às peculiaridades dos conflitos submetidos à apreciação judicial.

A partir dessa matriz conceitual, Lacerda identifica três dimensões interdependentes da adequação processual: a objetiva, relacionada à natureza do bem jurídico tutelado e à sua disponibilidade; a subjetiva, ligada à configuração dos sujeitos processuais, como no caso da participação obrigatória do Ministério Público em ações que envolvem incapazes; e a teleológica, que decorre da finalidade específica do processo — por exemplo, a distinção entre processos voltados à cognição exauriente, à execução ou à segurança jurídica.

A relevância dessa concepção para o campo do controle externo é evidente. A pluralidade de funções atribuídas aos Tribunais de Contas pela Constituição

— auditoria, apreciação, julgamento e responsabilização — exige que o processo de controle externo seja compreendido não como um modelo único e rígido, mas como um sistema normativo multifuncional, cujo desenho procedimental deve ser compatível com os objetivos institucionais de cada função. Assim, processos de auditoria, voltados à orientação e ao diagnóstico, não podem ser regidos pelos mesmos pressupostos e garantias exigíveis nos processos de responsabilização, nos quais se impõe observância estrita do devido processo legal em sua dimensão sancionatória.

Conforme ressalta Lacerda, a inadequação procedimental ao direito material pode implicar verdadeira negação de justiça, razão pela qual a codificação processual deve ser concebida como um mecanismo de estruturação normativa racional, proporcional e finalisticamente orientado. No contexto do controle externo, isso significa reconhecer a necessidade de ritos diferenciados, princípios calibrados e garantias proporcionais, capazes de conferir efetividade, previsibilidade e legitimidade à atuação das Instituições Superiores de Controle.

Dessa forma, à luz das premissas desenvolvidas neste trabalho, qualquer pretensão de construir uma base principiológica para uniformizar práticas processuais, ou mesmo de propor uma lei nacional voltada à convergência procedimental nos Tribunais de Contas, exige previamente enfrentar, com rigor, não só o modo como se estruturam processos, atores, arranjos organizacionais e de estrutura, mas sobretudo como se articulam os dois aspectos da dupla função de auditar e julgar.

Ao tratar da necessária combinação entre separação e complementaridade das funções de auditoria e de julgamento no âmbito de uma Instituição Superior de Controle, Mamadou Faye, por ocasião da primeira Assembleia Geral da JURISAI, identifica condições para que essa articulação opere de modo harmonioso, desde que enfrentados quatro desafios estruturantes que necessariamente devem ser discutidos e previstos em uma eventual lei nacional de processo de controle externo.

O primeiro é o desafio de programação e execução dos trabalhos, que exige desenhar o plano de auditoria de modo a priorizar áreas de maior risco e, ao mesmo tempo, assegurar que as equipes disponham de capacidade técnica para identificar irregularidades efetivamente relevantes e potencialmente sancionáveis, sob pena de a função jurisdicional tornar-se residual, desarticulada ou esvaziada.

O segundo é o desafio jurídico, relacionado à política de persecução, que demanda triagem célere e qualificada das anomalias detectadas, com definição do enquadramento jurídico, do regime sancionatório aplicável e da instância competente para processamento, distinguindo-se o que deve ser submetido à jurisdição financeira da ISC e o que deve ser encaminhado a outras esferas, como a penal, atribuindo-se papel central a mecanismos institucionais de acusação, em especial ao Ministério Público.

O terceiro é o desafio procedimental e ético, voltado a garantir neutralidade decisória e evitar qualquer risco de prejulgamento, o que pressupõe separação rigorosa entre as funções e entre os agentes que atuam como auditores e aqueles que exercem a atividade julgadora, com barreiras efetivas de isolamento e garantias processuais robustas aos jurisdicionados.

O quarto é o desafio comunicacional, consistente em compatibilizar lógicas e temporalidades frequentemente tensionadas: enquanto a auditoria tende a exigir divulgação tempestiva e transparente de conclusões, o contencioso demanda instrução probatória cuidadosa, sob confidencialidade, até a realização do julgamento público.

Nessa perspectiva, a programação anual deve incorporar, no próprio desenho processual, por exemplo, critérios claros de competência para proposição, aprovação e eventual modificação do plano de auditoria, de modo a evitar a concentração, no mesmo conjunto de agentes, das etapas de definir prioridades, aprovar diretrizes, executar os trabalhos de controle e, posteriormente, deliberar sobre responsabilização quando emergirem irregularidades sancionáveis. A separação de papéis, nesse ponto, funciona como salvaguarda de imparcialidade e como mecanismo de prevenção de contaminação entre a lógica avaliativa da auditoria e a lógica sancionatória do julgamento.

Também se impõe examinar as condições específicas do poder sancionatório a partir do parâmetro constitucional e da inserção do controle externo no Sistema Brasileiro de Justiça, considerando sua interação com outros órgãos e a necessária coerência do regime de infrações financeiras e competências correlatas. Essa análise sistêmica é indispensável para maximizar eficiência e efetividade sem comprometer garantias inerentes a procedimentos de natureza repressiva, como legalidade das infrações e das sanções, vedação ao bis in idem, irretroatividade mais gravosa e retroatividade mais benéfica, presunção de inocência e regras de prescrição.

Sobre esse ponto, Stéphanie Damarey, ao investigar os contornos de uma “decisão jurisdicional ideal”, uma Instituição Superior de Controle dotada de funções jurisdicionais somente preserva de modo eficaz a ordem pública financeira quando reúne um conjunto de atributos estruturais e operacionais. Em primeiro lugar, o modelo deve ser unificado, com a atuação de um único juiz financeiro responsável por julgar o conjunto dos gestores, evitando arranjos duplicados de responsabilização que fragmentam competências e enfraquecem a coerência do sistema. Em segundo lugar, a decisão ideal deve permitir a conjugação entre reparação e repressão, de forma a não impor ao julgador a escolha excludente entre recompor o dano ao erário e sancionar a conduta, mas oferecer instrumentos para combinar ambas as respostas conforme a gravidade e a natureza do caso. Além disso, o sistema não deve restringir-se a sanções exclusivamente pecuniárias: deve prever um leque mais amplo e graduado de consequências, inclusive de natureza profissional, capazes de complementar ou, quando apropriado, substituir a resposta financeira. Outro requisito é a universalidade do perímetro de jurisdicionados, sem “zonas cegas” ou categorias imunes, pois exclusões tendem a produzir uma justiça financeira em dois níveis e a comprometer a legitimidade e a efetividade protetiva do modelo. Damarey também enfatiza a centralidade da exemplaridade e da publicidade, uma vez que decisões conhecidas e compreensíveis reforçam simultaneamente funções dissuasiva e pedagógica, orientando práticas administrativas e fomentando cultura de accountability. Por fim, o desenho institucional deve ser acompanhado de efetividade concreta: é necessário volume de atividade contenciosa suficiente para conferir credibilidade ao sistema e, sobretudo, mecanismos capazes de assegurar que as sanções não sejam meramente simbólicas, mas efetivamente executadas.

É relevante observar que, dentre as características atribuídas por Stéphanie Damarey a um modelo ideal de decisão jurisdicional em ISCs, grande parte encontra correspondência formal no desenho institucional brasileiro. A principal lacuna parece residir menos na arquitetura normativa e mais na efetividade prática dos resultados, tanto na dimensão sancionatória, especialmente quanto à execução de multas e ao ressarcimento, quanto na capacidade de as decisões induzirem aprimoramentos mensuráveis e duradouros na administração pública.

Dessa forma, propõe-se que a definição das demais diretrizes estruturantes do processo de controle externo seja realizada a partir da compreensão individualizada e teleologicamente orientada de cada processo finalístico, a saber: apreciação e julgamento de contas, auditoria e responsabilização, pois somente a partir da clara identificação da natureza, dos sujeitos, dos objetos e das finalidades de cada espécie procedimental será possível assegurar a coerência interna do sistema normativo, garantir a adequação entre forma e função, e promover a efetividade e a legitimidade do controle externo.

A esse conjunto de diretrizes deverá se seguir a formulação de normas de articulação entre os distintos processos, disciplinando seus pontos de interseção, complementaridade e transição, de modo a construir um modelo integrado, funcionalmente diferenciado e institucionalmente consistente, conforme os referenciais estabelecidos pelas NBASPs, pela doutrina especializada e pelas experiências consolidadas no plano nacional e internacional.

5 CONCLUSÕES

O presente trabalho sistematiza o esforço coletivo de reflexão empreendido no âmbito do Grupo de Trabalho nº 01 do CTESAP/IRB, com o propósito de construir diretrizes fundamentais para um processo de controle externo compatível com as funções constitucionais dos Tribunais de Contas. A partir do exame da finalidade das Instituições Superiores de Controle e da instrumentalidade do processo como expressão da legitimidade da função controladora, demonstrou-se que os Tribunais de Contas, enquanto órgãos dotados de competência para auditoria, apreciação e julgamento, requerem uma normatização procedimental compatível com a pluralidade de suas atribuições constitucionais.

No primeiro eixo temático, analisou-se a especificidade das ISC no contexto internacional e nacional, evidenciando-se que sua atuação não se limita à verificação da legalidade, mas deve promover a boa governança, a transparência e a responsabilidade pública. A função de controle externo, conforme delineada pela Constituição de 1988 e pelas diretrizes da INTOSAI, compreende atividades de natureza diversa, cuja eficácia depende da adequada conformação entre meios processuais e objetivos institucionais. Nesse sentido, destacou-se a importância da identificação clara dos propósitos finalísticos de cada processo — auditoria, julgamento de contas e responsabilização — como condição para a estruturação de procedimentos proporcionais e legitimadores.

Na segunda parte, aprofundou-se a discussão sobre a dualidade funcional dos Tribunais de Contas e a necessidade de calibragem do devido processo legal, segundo o grau de interferência dos atos de controle na esfera jurídica dos jurisdicionados. Foi ressaltado que a indiscriminada aplicação de modelos processuais inspirados no processo civil judicial compromete a efetividade do controle externo e fragiliza sua coerência institucional. Em contraposição, defendeu-se a adoção do princípio da adequação procedimental como critério orientador da normatização, permitindo o desenho de processos distintos e proporcionais às suas finalidades.

A terceira parte propôs a construção de um Código de Processo de Controle Externo que reflita esse sistema legal de adequação, nos termos preconizados por Galeno Lacerda, ancorado na diferenciação entre os tipos processuais, no respeito à sua lógica funcional e na articulação normativa entre suas interfaces. Esse modelo deve ser apto a acomodar a hibridez institucional das Cortes de Contas, reconhecendo a existência de funções orientadas à indução de boas práticas administrativas (auditoria) e outras voltadas à imputação de responsabilidade (julgamento), com garantias processuais calibradas e estruturalmente compatíveis.

Em síntese, a construção de um processo de controle externo exige mais do que a sistematização de procedimentos, requer o reconhecimento da complexidade funcional dos Tribunais de Contas, a distinção entre seus processos finalísticos, a adaptação dos instrumentos normativos às suas especificidades e a preservação de sua legitimidade institucional. O avanço nesse debate é condição indispensável para que essas instituições possam exercer seu papel de forma eficaz, transparente e alinhada ao ideal republicano de uma administração pública voltada ao interesse coletivo. Esse texto para discussão, portanto, não encerra o tema, mas inaugura uma nova etapa de aprofundamento crítico e colaborativo sobre os fundamentos e as formas do processo de controle externo no Brasil.

REFERÊNCIAS

BRASIL. Decreto-Lei nº 4.657, de 4 de setembro de 1942. Dispõe sobre a Lei de Introdução às normas do Direito Brasileiro. Disponível em: <https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto-lei/del4657compilado.htm>. Acesso em: 20 nov. 2024.

BRASIL. Constituição da República Federativa do Brasil de 1988. Disponível em: <https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm>. Acesso em: 20 nov. 2024.

BOUVIER, Michel; ESCLASSAN, Marie-Christine; LASSALE, Jean-Pierre. Finances publiques: Manuel (Paris). 14. ed. Paris: LGDJ-Lextenso éditions, 2015. 898 p.

CALDAS FURTADO, J. R. Processo e eficácia das decisões do tribunal de contas. Revista Controle, Fortaleza, v. XII, n. 1, jun. 2014. Disponível em: <<http://www.tce.ce.gov.br/component/jdownloads/viewcategory/356-revista-controle-volume-xii-n-1-junho-2014?limitstart=0>>. Acesso em: 20/11/2024.

CASTILHO, Ricardo. Filosofia do direito. 4 ed. São Paulo: Saraiva, 2016. 334 p.

CONTI, José Maurício. A luta pelo direito financeiro. São Paulo: Blucher. Acesso em: 21 nov. 2024. , 2022

COUR DES COMPTES. Rapport d'activité 2023. Paris: Cour des comptes, 2024. Disponível em: <https://www.ccomptes.fr/sites/default/files/2024-06/20240621-rapport-activite-2023_0.pdf>. Acesso em: 21 nov. 2024.

COUTINHO, Doris T. P. C. de Miranda. Uniformização da legislação dos tribunais de contas. Revista de Informação Legislativa, Brasília, v. 53, n. 212, p. 181-201, out./dez. 2016. Disponível em: http://www12.senado.leg.br/ril/edicoes/53/212/ril_v53_n212_p181.

DAMAREY, Stéphanie; GROPER, Nicolas. Responsabilité financière des gestionnaires publics: genèse, cadre juridique, mise en perspective. Paris: Dalloz, 2024. (Thèmes & commentaires, Actes). 396p

DANTAS, Bruno. Consensualismo, eficiência e pluralismo administrativo: um estudo sobre a adoção da mediação pelo TCU. Revista Jurídica da Presidência, Brasília, v. 22, n. 127, p. 261-280, jun./set. 2020.

DIDIER JR., Fredie; FERNANDEZ, Leandro. Introdução à justiça multiportas: sistema de solução de problemas jurídicos e o perfil do acesso à justiça no Brasil. Salvador: Juspodivm, 2024. 1024 p. ISBN 978-85-442-5876-7.

DIDIER Jr., Fredie; FERNANDEZ, Leandro. Contribuições da decisão administrativa coordenada para o sistema brasileiro de justiça multiportas. Revista do Ministério Público do Estado do Rio de Janeiro, n. 86, p. 19–40, out./dez. 2022.

DIDIER Jr., Fredie; FERNANDEZ, Leandro. Justiça multiportas: uma introdução ao tema. Revista do Ministério Público do Estado do Rio de Janeiro, n. 88, p. 51–67, abr./jun. 2023.

DIDIER Jr., Fredie. Do que se ocupa um processualista. Salvador: Juspodivm, 2023. Disponível em: <https://www.editorajuspodivm.com.br>. Acesso em: 30 mar. 2025.

DIDIER JR., Fredie. Sobre dois importantes e esquecidos princípios do processo: adequação e adaptabilidade do procedimento. Salvador: JusPodivm, 2016.

DUFFY-MEUNIER, Aurélie. La Cour des comptes : une institution sous double influence. Revue française de finances publiques, Paris, n. 109, p. 125-167, 2010. Disponível em: <<https://amu.hal.science/hal-02611238/document>>. Acesso em: 15 jul. 2024.

DUTRA, Tiago Alves de Gouveia Lins. Integração dos instrumentos constitucionais de controle externo: uma proposta para a legitimação do modelo brasileiro por meio de isomorfismos institucionais. Portugal, 2012. Disponível em: <https://sites.tcu.gov.br/trabalhos-pos-graduacao/pdfs/Integra%C3%A7%C3%A3o%20dos%20instrumentos%20constitucionais%20de%20controle%20externo_%20uma%20proposta%20para%20a%20legitima%C3%A7%C3%A3o.pdf>. Acesso em: 25 mai. 2025.

FERREIRA JÚNIOR, Adircélio de Moraes. A Híbridez Material das Cortes de Contas Como Atributo Determinante de sua Organicidade e a Metamorfose institucional dos Tribunais da Governança Pública. Tese (Doutorado em Direito). Universidade Federal de Santa Catarina, 2021. Disponível em: <<https://repositorio.ufsc.br/handle/123456789/227262>>. Acesso em: 25 mai. 2025.

FRANÇA. Ordonnance no 2022-408 du 23 mars 2022 relative au régime de responsabilité financière des gestionnaires publics. Journal officiel de la République française, 5 décembre 2022. Disponível em: <<https://www.legifrance.gouv.fr/download/pdf?id=mLjksUPWGzi7-JAPoBqcP0FiR1cJimgoBPDZZ4qc0Sc=>>>. Acesso em 21 nov. 2024.

FRANÇA. LOI constitutionnelle no 2008-724 du 23 juillet 2008 de modernisation des institutions de la Ve République. Journal officiel de la République française, 24 juillet 2008. Disponível em: <https://www.legifrance.gouv.fr/download/pdf?id=PEy7_HFQtChq59a_W_8fBZ96Wakxk7JLKOud3uP63A4=>. Acesso em 21 nov. 2024.

GAUTIER, Louis; MACHADO, Cristina; BALDACCHINO, Adeline; LIMA, Rodrigo Medeiros de. Public Prosecution Offices within Supreme Audit Institutions' jurisdiction, their role and importance for the due process of law: A glance at the findings of a global survey. International Journal of Government Auditing, Washington, v. 51, n. 2, Q2 2024. Disponível em: <<https://intosaijournal.org/wp-content/uploads/issue/INTOSAI-Journal-Q2-2024-EN-compressed.pdf>>. Acesso em 20/12/2024.

GONÇALVES, Luiz Carlos dos Santos. Comissões parlamentares de inquérito – poderes de investigação. São Paulo: Juarez de Oliveira, 2001

HAURIOU, Maurice. A teoria da instituição e da fundação: ensaio de vitalismo social. Tradução de José Ignácio Coelho Mendes Neto. Porto Alegre: S.A. Fabris, 2009. 54 p.

HOEMKE, Hamilton Hobus. Tribunal de Contas – Direito Processual de Contas: Jurisdição, Provas e partes – A Auditoria de Contas como parte processual em contraditório simétrico na Jurisdição de Contas. Florianópolis: Conceito Editorial, 2015.

HUSSON-ROCHCONGAR, Céline; KOTT, Sébastien (Dir.). La responsabilité financière des gestionnaires publics. Paris: La Documentation française, 2024. 394 p.

IDI – INTOSAI Development Initiative. SAI Performance Measurement Framework (SAI PMF): Updated Version 2022. Oslo: IDI, 2022. Disponível em: <<https://idi.no/elibrary/well-governed-sais/sai-pmf/1698-2022-sai-pmf-document/file>>. Acesso em: 21 nov. 2024.

IDI – INTOSAI Development Initiative. SAI Strategic Management Handbook – Version 1. Oslo: IDI, 2020. Disponível em: <<https://www.idi.no/elibrary/well-governed-sais/strategy-performance-measurement-reporting/1139-sai-strategic-management-handbook-version-1/file>>. Acesso em: 21 nov. 2024.

INSTITUTO RUI BARBOSA. NBASP 1 – Declaração de Lima. Disponível em: <<https://nbasp.irbcontas.org.br/wp-content/uploads/2022/11/NBASP-1-Declaracao-de-Lima.pdf>>. Acesso em: 20 nov. 2024.

INSTITUTO RUI BARBOSA. NBASP 10 – Independência dos Tribunais de Contas. Disponível em: <<https://nbasp.irbcontas.org.br/wp-content/uploads/2022/11/NBASP-10-Independencia-dos-Tribunais-de-Contas.pdf>>. Acesso em: 21 nov. 2024.

INSTITUTO RUI BARBOSA. NBASP 12 – Valor e Benefício dos Tribunais de Contas: Fazendo a Diferença na Vida dos Cidadãos. Disponível em:<<https://nbasp.irbcontas.org.br/wp-content/uploads/2022/11/NBASP-12-Valor-e-Beneficio-dos-TCs.pdf>>. Acesso em: 21 nov. 2024.

INSTITUTO RUI BARBOSA. NBASP 20 – Transparência e Accountability. Disponível em:<<https://nbasp.irbcontas.org.br/wp-content/uploads/2022/11/NBASP-20-Transparencia-e-Accountability.pdf>>. Acesso em: 21 nov. 2024.

INSTITUTO RUI BARBOSA. NBASP 50 – Princípios das Atividades Jurisdicionais dos Tribunais de Contas. Disponível em:<<https://nbasp.irbcontas.org.br/wp-content/uploads/2022/11/NBASP-50-Principios-das-Atividades-Jurisdicionais.pdf>>. Acesso em: 21 nov. 2024.

JACOBY FERNANDES, Jorge Ulisses. Tribunais de Contas do Brasil: jurisdição e competência. 4. ed. rev. atual. e ampl. Belo Horizonte: Fórum, 2016. 823 p.

FREITAS, Juarez. Direito fundamental à boa administração pública. 3. ed. São Paulo:Malheiros, 2014.

JURISAI. Estatuto da Organização Internacional das Instituições Superiores de Controle com Funções Jurisdicionais. Casablanca, 25 jun. 2024. Disponível em:<https://portal.tcu.gov.br/data/files/7C/85/28/15/EEB509102FB47CF8E18818A8/JURISAI_CASABLANCA_V2_240624_122339.pdf>. Acesso em: 20 nov. 2024.

LIMA, Luiz Henrique; SARQUIS, Alexandre Manir Figueiredo (Coord.). Processos de controle externo: estudos de ministros e conselheiros substitutos dos Tribunais de Contas. Belo Horizonte: Fórum, 2019. 329 p.

LACERDA, Galeno. “O Código como Sistema legal de Adequação do Processo”. Revista do Instituto dos Advogados do Rio Grande do Sul – Comemorativa do Cinquentenário. Porto Alegre: s/ed., 1976. Disponível em: < https://edisisciplinas.usp.br/pluginfile.php/8130555/mod_resource/content/1/Galeno%20Lacerda%20-%20O%20Codigo%20como%20Sistema%20de%20Adequacao.pdf>. Acesso em 20/11/2024.

Lacerda, G. (1983). O Código e o Formalismo Processual. Revista Da Faculdade De Direito UFPR, 21. <https://doi.org/10.5380/rdufpr.v21i0.8874>

LIMA, D.H. Responsabilização por desempenho e controle externo da Administração Pública. Revista do TCU. Brasília, n. 111, 2008.

LIMA, Luiz Henrique. Controle Externo Contemporâneo. 1ª ed. Belo Horizonte: Fórum, 2020. 174 p.

LIMA, Rodrigo Medeiros de. O Ministério Público de Contas (MPC) como instituição inerente e essencial à judicatura de contas. Revista Fórum de Direito Financeiro e Econômico – RFD FE, Belo Horizonte, ano 14, n. 26, p. 27-56, set. 2024/fev. 2025. DOI: <https://doi.org/10.52028/RFD FE.v14.i26.ART02.DF>.

LIMA, Rodrigo Medeiros de. O 'apagão das canetas': fato ou fake?. Consultor Jurídico, 8 dez. 2023. Seção Opinião/Administrativo.

LOPES, José Mouraz. Controlo financeiro, jurisdição e responsabilidade nos países de língua oficial portuguesa. Revista do Tribunal de Contas, n. 9, p. 77-100, jan./jun. 2025

LOTTA, Gabriela; MONTEIRO, Vera (Coord.). O fenômeno do apagão das canetas. Disponível em: <https://ronnycharles.com.br/wp-content/uploads/2024/08/O-Fenomeno-do-Apagao-das-Canetas.pdf>. Acesso em: 21 nov. 2024.

LUHMANN, Niklas. Legitimação pelo Procedimento. Brasília: UNB. 1980.

MATIAS, Mauro Rogério Oliveira. Consensualismo como forma de resolver controvérsias e prevenir conflitos relacionados a órgãos de controle, gestores públicos e particulares: a "destcelização" dos processos na administração pública brasileira? 2025. Dissertação (Mestrado em Criminologia) – Faculdade de Ciências Humanas e Sociais, Universidade Fernando Pessoa, Porto, 2025.

MATO GROSSO. Código de Contas do Estado de Mato Grosso. Tribunal de Contas do Estado de Mato Grosso, 2024. Disponível em: <https://www.tce.mt.gov.br/uploads/flipbook/CodigodeContas/28-29/index.html>>. Acesso em: 21 nov. 2024.

MOUTINHO, Donato Volkers. Contas dos governantes: apreciação das contas dos chefes de Poder Executivo pelos tribunais de contas do Brasil. 1ª ed. São Paulo, 2020: Blucher Open Access, 2020. 552 p.

MEDAUAR, Odete. A processualidade no Direito Administrativo. 3ª ed. Belo Horizonte: Fórum, 2021. 323 p.

MEDAUAR, Odete. Controle da Administração Pública. 4ª ed. Belo Horizonte: Fórum, 2020. 274 p.

MELLO, Marcílio Barenco Corrêa de; OLIVEIRA, Márcio Luís de (Org.). Processo estrutural comparado: entre o controle judicial, o controle externo e a construção de políticas públicas. 1. ed. Belo Horizonte: Ampcon, 2025. E-book (PDF).

MENDES, Gabriela Flávia Ribeiro. La performance, le contrôle et la participation dans la construction du budget local: ce que le Brésil peut apporter des expériences françaises. 2015. Dissertação (Mestrado em Dt. gestion et gouv. des systèmes financiers pub.) – Université Paris 1 Panthéon-Sorbonne, Paris, França. Orientador: Michel Bouvier.

MENDES, Gabriela Flávia Ribeiro; FREITAS, Heitor Silveira. Julgar o que importa: o novo RFGP e suas reflexões para os Tribunais de Contas do Brasil. Revista Brasileira de Auditoria do Setor Público, Salvador, 2025. Disponível em: <<chrome-extension://efaidnbmnnnibpcajpcglclefindmkaj/https://www.tce.ba.gov.br/images/publicacoes/revista-brasileira-de-auditoria-do-setor-publico-instituto-rui-barbosa.pdf>>. Acesso em 26/02/2026.

Meunier, Aurélie Duffy-. La Cour des comptes: une institution sous double influence. Revue française de finances publiques, 2010. Disponível em: <<https://revista.tcu.gov.br/ojs/index.php/RTCU/article/view/450/500>>. Acesso em 20/11/2024.

NUNES, Dierle; BAHIA, Alexandre; PEDRON, Flávio. Teoria geral do processo. 2ª ed. Salvador: JusPODIVM, 2021. 941 p.

OCDE. Avaliações da OECD sobre governança pública: entidades fiscalizadoras superiores e boa governança - supervisão, visão e previsão. OCDE, 2015. Disponível em: <https://portal.tcu.gov.br/lumis/portal/file/fileDownload.jsp?fileId=8A8182A2513578DE0151627744924F2E>. Acesso em: 30 jan. 2023.

OLIVEIRA, Odilon Cavallari de. A instrução processual no Tribunal de Contas da União em face de um processo célere e consistente juridicamente: os desafios dos novos tempos Revista do TCU, ano 38, n. 108, jan./abr. 2007. Disponível em <<https://revista.tcu.gov.br/ojs/index.php/RTCU/article/view/470/521>>. Acesso em 20/11/2024.

OLIVEIRA, Odilon Cavallari de. Diante do princípio federativo, seria constitucional uma lei nacional de processo dos tribunais de contas? Revista do TCU, ano 40, n. 113, set./dez. 2008. Disponível em: <<https://revista.tcu.gov.br/ojs/index.php/RTCU/article/view/362/408>>. Acesso em 20/11/2024.

OLIVEIRA, Weder de. Julgamento de contas: aspectos críticos dos juízos de aprovação e rejeição. 2024. 776 f. Tese (Doutorado em Direito) – Programa de Pós-Graduação em Direito, Faculdade de Direito, Universidade de São Paulo, São Paulo, 2024.

REVUE FRANÇAISE DE FINANCES PUBLIQUES. Auditeur et juge : des institutions supérieures de contrôle qui prennent des décisions. Revue française de finances publiques, Paris, 2025, hors-série HS3 (n. spécial). Éd. Lextenso.

ROCHA, Carlos Alexandre Amorim. O modelo de controle externo exercido pelos tribunais de contas e as proposições legislativas sobre o tema. Brasília: Senado Federal, Consultoria Legislativa, 2002. 45 p. Disponível em: <<https://www2.senado.leg.br/bdsf/item/id/156>> Acesso em 20/11/2024.

SARQUIS, Alexandre Manir Figueiredo; CALIMAN, Auro Augusto. O novo CPC e o processo de contas. JOTA, 2015. Disponível em: <<https://www.jota.info/artigos/o-novo-cpc-e-o-processo-de-contas>>. Acesso em: 20 nov. 2024..

SARQUIS, Alexandre Manir Figueiredo. Autonomia do Processo Financeiro. 2024. 356 f. Tese (Doutorado em Direito) – Faculdade de Direito, Universidade de São Paulo, São Paulo, 2024.

SARQUIS, Alexandre Manir Figueiredo. Repercussões penais da judicatura de contas. In: LIMA, Luiz Henrique; OLIVEIRA, Weder de; CAMARGO, João Batista (Coord.). Contas governamentais e responsabilidade fiscal: desafios para o controle externo – estudos de ministros e conselheiros substitutos dos Tribunais de Contas. Belo Horizonte: Fórum, 2017, p. 343-367.

SIMIONI, Rafael Lazzarotto. Curso de hermenêutica jurídica contemporânea: do positivismo clássico ao pós-positivismo jurídico. Curitiba: Juruá, 2014. 832 p.

SFEIR, Érika Capella Fernandes. Controle responsivo da administração pública: accountability overload e uma nova conformação institucional do controle. 1. ed. Belo Horizonte; São Paulo: D'Plácido, 2025.

SOUSA, Rosalina Freitas Martins de. A função jurisdicional adequada e a releitura do princípio da inafastabilidade do controle jurisdicional (CRFB/88, art. 5º, XXXV). 2017. 214 f. Tese (Doutorado em Direito) – Universidade Federal de Pernambuco, Recife, 2017. Disponível em: <https://repositorio.ufpe.br/handle/123456789/29330>. Acesso em: 26 ago. 2026. Repositório da UFPE

SOUZA, Antônio Emanuel Andrade de. Accountability nos pareceres prévios do Tribunal de Contas dos Municípios. 2017. 93 f. Dissertação (Mestrado em Administração) – Universidade Salvador, Salvador, 2017. Disponível em: <<https://tede.unifacs.br/tede/bitstream/tede/632/2/DISSERTA%C3%87%C3%83O%20ANTONIO%20EMANUEL%20ANDRADE%20DE%20SOUZA%20%282%29.pdf>>. Acesso em: 20 nov. 2024.

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

STRECK, Lênio. O que é fazer a coisa certa no Direito. São Paulo: Dialética, 2023. 244 p.

TRIBUNAL DE CONTAS DA UNIÃO (Brasil). Cadeia de Valor do Tribunal de Contas da União. Disponível em: <https://sites.tcu.gov.br/planejamento/ca-deia_de_valor.html>. Acesso em: 21 nov. 2024.

VIANA, Ismar. Fundamentos do Processo de Controle Externo. 1ª ed. Rio de Janeiro: Editora Lumen Juris, 2022. 273 p.

ANEXO I

Considerações sobre o artigo submetido ao Grupo de Trabalho que tem como objetivo discutir e propor diretrizes para a construção de um Processo Constitucional de Controle Externo, adequado às funções e finalidades dos Tribunais de Contas no Brasil.

Prezados (as) colegas

O texto intitulado “Diretrizes Fundamentais para um Processo Constitucional de Controle Externo” constitui, sem dúvida, uma contribuição de elevadíssimo valor teórico e prático para o aperfeiçoamento do controle externo brasileiro. Trata-se de um trabalho que, além de primar pela densidade acadêmica e pela rigorosa fundamentação jurídica, revela ousadia intelectual ao se propor enfrentar um dos mais complexos desafios que se colocam aos Tribunais de Contas na atualidade: a busca pela construção de parâmetros mínimos de uniformização processual em um ambiente notoriamente marcado por significativa assimetria normativa, estrutural e operacional entre as Cortes de Contas do país.

É nesse espírito de reconhecimento e respeito pela qualidade da produção apresentada que, na sequência, tecem-se alguns comentários e reflexões — não como crítica, mas como contribuições construtivas destinadas a enriquecer ainda mais o debate e a fortalecer os caminhos de consolidação de um modelo processual de controle externo que seja juridicamente sólido, tecnicamente eficiente e institucionalmente legítimo.

1. Ausência de lide no julgamento pelo Tribunal de Contas: sugestão de revisão do 2º parágrafo da pág. 21, item 2.

A normatização do processo de controle externo deve buscar uma visão unitária e sistemática do ordenamento jurídico, organizando as normas de forma lógica, sem, contudo, olvidar da sua singularidade. O ex-Ministro do Supremo Tribunal Federal (STF) Carlos Ayres Britto, leciona que “os processos instaurados pelos tribunais de contas possuem ontologia própria. São processos de contas, e não processos parlamentares, nem judiciais, nem administrativos.”¹

A partir dessa premissa, que destaca a singularidade do Tribunal de Contas e de suas manifestações, deve-se compreender que o processo de controle externo não se presta a compor lides, ou seja, não envolve a resolução de conflitos de interesses entre as partes, como ocorre nos processos judiciais ou administrativos. O Tribunal de Contas, ao exercer sua função fiscalizatória, não busca resolver disputas entre partes, mas sim assegurar a regularidade, a legalidade e a boa gestão dos recursos públicos.

Isso significa dizer que a relação processual praticada nos Tribunais de Contas envolve, na maioria dos casos, o responsável e o juiz, o que acaba por trazer uma autonomia processual não prevista no Código de Processo Civil ou do Processo Penal. Dessa forma, o processo de controle externo deve ser pensado como um procedimento autônomo, cujas normas e conceitos são próprios, refletindo a natureza técnica e especializada dessa atividade.

Não se pode utilizar termos do direito administrativo ou judicial que não são pertinentes a essa esfera, como a noção de “lide” ou “terceiro imparcial”, pois o objetivo central

¹ BRITTO, Carlos Ayres. O regime constitucional dos Tribunais de Contas. Interesse Público, Porto Alegre, n. 13, p. 186, 2002.

é a verificação da conformidade e resultados das contas públicas, e não a resolução de conflitos. O Tribunal de Contas atua com base em critérios técnicos e normativos específicos, próprios da auditoria e do controle, sem a necessidade de protagonismo das partes envolvidas, como acontece no processo judicial.

Portanto, a normatização desse processo deve ser pensada de forma independente, buscando um modelo que preserve as particularidades e a autonomia da função de controle externo, com suas próprias regras, termos e conceitos, que reflitam a natureza do trabalho técnico e de fiscalização desempenhado pelos tribunais de contas.

Nesse contexto, entende-se que o segundo parágrafo constante da página 21, no item 2, intitulado: “FINALIDADE DAS INSTITUIÇÕES SUPERIORES DE CONTROLE (ISC) E A INSTRUMENTALIDADE DO PROCESSO: singularidade do processo de controle Externo”, apresenta afirmação tecnicamente imprecisa ao sustentar a existência de “lide” que requer a atuação de um “terceiro imparcial” no julgamento pelo Tribunal de Contas.

Assim, a fim de manter a coerência com o restante do texto, e fazer contraponto à lógica esposada no código de Processo de Controle Externo do Tribunal de Contas do Mato Grosso (TCMT) descrita no parágrafo antecedente, sugere-se a revisão do parágrafo nos termos que seguem:

“Embora, à primeira vista, possam parecer contraditórias, as definições relativas às funções de auditoria e de julgamento no âmbito dos Tribunais de Contas possuem coerência quando analisadas sob a ótica da dualidade funcional dessas instituições. Na função de auditoria, de caráter eminentemente técnico e orientativo, não há configuração de litígio, mas sim uma relação institucional de acompanhamento, fiscalização e aperfeiçoamento da gestão pública, conforme os princípios da economicidade, eficácia e eficiência. Nesse contexto, não se estabelecem partes no sentido processual clássico, mas sim sujeitos institucionais – o Tribunal de Contas e os responsáveis pela gestão pública –, em uma relação de controle, típica do direito público. Por outro lado, nos processos de contas, notadamente naqueles que podem culminar na imputação de débito ou na aplicação de sanções administrativas, impõe-se a observância plena dos princípios do contraditório, da ampla defesa e do devido processo legal, conforme assentado reiteradamente pelo Supremo Tribunal Federal e também pelo Tribunal de Contas da União. Todavia, mesmo nesses casos, não se configura uma lide nos moldes do processo judicial adversarial, tampouco se exige a atuação de um “terceiro imparcial” no sentido próprio da jurisdição estatal. A imparcialidade que se exige é de natureza funcional, institucional e administrativa, inerente ao dever de motivação, aos controles de impedimento e suspeição, e ao caráter colegiado das decisões, sem que isso se converta na figura do juiz imparcial e externo às partes, próprio da jurisdição judicial. Esta distinção é expressamente reconhecida pela doutrina, como defendem J. R. Caldas Furtado (2014)² e Sarquis (2017)³, e reafirmada nas diretrizes da INTOSAI-P 50, que, embora reconheça a

² FURTADO (2014, p. 79-85) observa que “não há, no processo de controle externo, configuração de lide, nem atuação de terceiro imparcial nos moldes do processo judicial, mas sim uma relação institucional de controle, voltada à tutela do interesse público e à responsabilização administrativa”.

³ No mesmo sentido, SARQUIS (2017, p. 343-367) defende que o controle externo exercido pelos Tribunais de Contas configura uma jurisdição controladora, própria do direito administrativo sancionador, mas distinta da jurisdição estatal judicial, exatamente porque não se destina à composição de litígios, e sim à proteção do erário e à boa governança.

existência de atividades jurisdicionais no sentido administrativo-sancionador, não equipara os Tribunais de Contas aos órgãos do Poder Judiciário. Portanto, a função de julgamento exercida pelos Tribunais de Contas integra o regime jurídico do controle externo, com natureza própria, diversa da jurisdição judicial, embora imponha rigorosos padrões de legalidade, imparcialidade administrativa e segurança jurídica aos procedimentos de responsabilização.

2. A desnecessidade de um processo autônomo de responsabilização: uma perspectiva à luz do processo sincrético e da desburocratização do controle externo

A estruturação do controle externo, tal como delineada pela Constituição da República e pela legislação de regência dos Tribunais de Contas, reflete uma lógica institucional orientada pela busca de eficiência, racionalidade procedimental e efetividade no exercício das competências fiscalizatórias. Nesse contexto, a responsabilização — seja ela patrimonial, sancionatória ou corretiva — não se configura como categoria processual autônoma, mas sim como consequência natural e intrínseca dos próprios processos de controle externo, que se materializam, fundamentalmente, nas espécies processuais de processos de contas e processos de fiscalização.

Sob a ótica constitucional, não há qualquer comando que imponha a cisão da atividade de controle em ritos estanques ou compartimentalizados. Pelo contrário, a própria lógica funcional dos Tribunais de Contas, calçada nos arts. 70 e 71 da Constituição, evidencia que a atuação dessas instituições demanda celeridade, integração entre atos processuais e concentração procedimental, a fim de assegurar a tutela efetiva do interesse público e a proteção do erário.

Essa compreensão dialoga diretamente com o princípio da desburocratização, que norteia toda a atuação da Administração Pública contemporânea, especialmente no que se refere ao controle externo. Fragmentar o procedimento de controle, criando um “processo de responsabilização” apartado dos processos de fiscalização e de contas, representaria não apenas um obstáculo à racionalidade administrativa, mas também um retrocesso do ponto de vista da eficiência, da economia processual e da efetividade institucional.

As Normas Internacionais das Entidades Superiores de Controle (ISSAI/INTOSAI), particularmente a INTOSAI-P 50 e a NBASP 12, recomendam expressamente que os processos das instituições de controle sejam estruturados de modo a maximizar a efetividade, a economia de meios e a celeridade, sem prejuízo das garantias fundamentais.

2.1 O processo sincrético como paradigma do controle externo

A evolução do direito processual, sobretudo no campo do direito processual civil, caminhou decisivamente em direção à superação dos modelos rígidos e compartimentados, promovendo a adoção do conceito de processo sincrético — aquele que permite, no âmbito de um mesmo processo, a conjugação de diversas funções processuais (cognitiva, executiva, satisfativa e sancionatória).

O sincretismo processual — entendido como a integração, em um mesmo procedimento, das funções de cognição, execução e prevenção — deve ser reconhecido também

no âmbito do processo de controle externo. Tal concepção é plenamente compatível com o princípio da razoável duração do processo (CF, art. 5º, LXXVIII) e com a natureza instrumental e finalística do processo de controle externo, que, não deve ser um fim em si mesmo, mas um meio para que os Tribunais de Contas cumpram sua função constitucional de tutela do patrimônio público e de promoção da boa governança.

Ao contrário do processo jurisdicional tradicional, que tem por escopo central a eliminação da lide, o processo de controle externo é estruturado para prevenir danos, induzir boas práticas e corrigir falhas administrativas antes mesmo da formação de um juízo condenatório. A manutenção de compartimentos estanques – apreciação e julgamento de contas, responsabilização, auditoria – pode gerar excesso de burocracia, alongamento do tempo de resposta institucional e redução da efetividade da ação fiscalizatória. O processo sincrético permite que a produção de provas, a emissão de determinações corretivas, a fixação de prazos para saneamento de irregularidades e, quando necessário, a imputação de responsabilidades ocorram de forma coordenada e tempestiva, em um único iter procedimental, evitando a duplicidade de atos e o fracionamento desnecessário da relação processual.

Trata-se de opção metodológica coerente com o movimento de aperfeiçoamento das normas de processo de controle externo, que busca garantir previsibilidade, isonomia e eficiência, sem perder de vista a adequação teleológica: o processo deve ser funcional às finalidades constitucionais da função de controle. Assim, a adoção de um modelo sincrético nos Tribunais de Contas não afronta garantias fundamentais; ao contrário, fortalece o contraditório e a ampla defesa, reduzindo o tempo de solução das controvérsias e assegurando respostas mais rápidas e efetivas à sociedade.

Esse paradigma, aplicado ao controle externo, revela-se não apenas adequado, mas necessário. O modelo de controle exercido pelos Tribunais de Contas demanda procedimentos que sejam capazes de, no mesmo rito, realizar:

- a atividade de auditoria ou fiscalização (função cognitiva);
- a apuração de responsabilidade (função sancionatória ou patrimonial);
- a determinação de medidas corretivas, preventivas ou punitivas (função executiva ou satisfativa).

Separar tais funções em processos autônomos, sob o pretexto de criar um “processo de responsabilização”, implicaria subverter a lógica sincrética que já é imanente ao processo de controle externo, inclusive segundo a própria Lei Orgânica do TCU (Lei nº 8.443/1992), que expressamente permite, no curso dos processos de fiscalização, a imposição de sanções e a determinação de ressarcimento (arts. 45, 46 e 60).

2.2 A ineficiência do modelo compartimentalizado

Do ponto de vista prático, a criação de um processo autônomo de responsabilização importaria:

- **A duplicação de atos processuais**, com necessidade de nova citação, novo contraditório, nova formação de autos e novo juízo de admissibilidade;
- **O aumento da carga processual**, sobrecarregando unidades técnicas, membros dos Tribunais e o Ministério Público de Contas, sem qualquer incremento na qualidade da decisão final;

- **O risco de prescrição intercorrente**, uma vez que a fragmentação dos procedimentos naturalmente estende os prazos e cria descontinuidade processual;
- **O comprometimento da efetividade do controle**, retardando a adoção de medidas saneadoras, punitivas ou ressarcitórias, que são essenciais para a tutela do patrimônio público.

Além disso, sob a ótica da Lei de Introdução às Normas do Direito Brasileiro (LINDB), especialmente após as alterações promovidas pela Lei nº 13.655/2018, qualquer modelagem normativa que imponha ônus procedimental desproporcional, sem correspondente ganho de efetividade, é juridicamente inválida, por representar violação aos princípios da razoabilidade, da eficiência e da segurança jurídica (arts. 20 e 21 da LINDB).

3. Conclusão

Diante do atual paradigma que orienta a atuação dos Tribunais de Contas — pautado na desburocratização, na busca pela eficiência e na adoção de modelos processuais sincréticos — sugere-se revisão do segundo parágrafo constante da página 21, no item 2, intitulado: “FINALIDADE DAS INSTITUIÇÕES SUPERIORES DE CONTROLE (ISC) E A INSTRUMENTALIDADE DO PROCESSO: singularidade do processo de controle Externo”, nos termos em que apresentado acima, e também entende-se que não se revela recomendável a instituição de um “processo de responsabilização” autônomo.

A responsabilização, seja de natureza patrimonial, sancionatória ou corretiva, constitui desdobramento natural e funcional dos próprios processos de fiscalização e de julgamento de contas. Estes, quando devidamente instruídos e observando as garantias processuais, são plenamente aptos a permitir ao Tribunal de Contas:

- Diagnosticar (auditar);
 - Avaliar (apreciar e julgar);
 - Corrigir (determinar medidas saneadoras);
 - Punir (aplicar sanções);
 - Ressarcir (imputar débitos, quando cabível);
- Tudo dentro de um único rito processual, coeso, integrado e racional.

Eventual adoção de modelos paralelos, ainda que bem-intencionada, pode acabar gerando sobreposição procedimental, aumento da burocracia e comprometimento da efetividade do controle. Por isso, recomenda-se a consolidação e o fortalecimento dos instrumentos já disponíveis no rito processual, que se mostram adequados às melhores práticas nacionais e internacionais aplicáveis ao controle externo.

Com os melhores cumprimentos,

Documento assinado digitalmente
 **MILENE DIAS DA CUNHA**
Data: 23/09/2025 12:28:56-0300
Verifique em <https://validar.iti.gov.br>

Milene Cunha,
Conselheira Substituta do TCE/PA

ANEXO II

Comentários sobre o artigo submetido ao GT

Prezados colegas do Grupo de Trabalho,

Considerada a realidade do TCU, apresento, abaixo, algumas considerações sobre o brilhante artigo das colegas Crislayne Cavalcante, Gabriela Flávia Ribeiro Mendes, e Murriel Hey, a quem desde já cumprimento pela excelência do trabalho.

Sobre a expressão “processo constitucional de controle externo”

Entendo que não se pode falar em processo constitucional de controle externo, mas sim legal. O Código de Processo Civil, o Código Penal, a Lei 9784/1999 e demais normas processuais são todas relativas a processos legais e não constitucionais. A expressão processo constitucional é utilizada pela doutrina jurídica para se referir às ações constitucionais, ou seja, previstas na Constituição Federal e que se processam, predominantemente, junto ao Supremo Tribunal Federal.

São exemplos de ações constitucionais: ADI, ADC, ADPF, MS, MI, HC, HD. São processos previstos na Constituição que têm a finalidade precípua e direta de preservar a supremacia da Constituição e a defesa de direitos fundamentais.

Embora todos os demais processos existentes no direito, em seus vários ramos, também tenham de respeitar a Constituição e, de um modo ou outro, sirvam para a defesa de direitos fundamentais, não são considerados processos constitucionais porque sua finalidade não é tão diretamente vinculada a essas questões como o são as ações de controle de constitucionalidade e os denominados “remédios constitucionais”.

Por essas razões, entendo que, embora os Tribunais de Contas tenham as suas atribuições previstas na Constituição, seus processos não são constitucionais, a exemplo dos órgãos do Poder Judiciário, todos previstos na Constituição também, mas cujos processos civil, penal, tributário, trabalhista, etc, também não são considerados processos constitucionais.

Da distinção entre função de auditoria e função “jurisdicional”

No TCU, é de difícil aplicação a distinção proposta entre função de auditoria e função “jurisdicional”, pois, conforme se depreende da leitura do art. 43 da LOTCU, tanto em processos de contas quanto em processos de fiscalização, à exceção das auditorias operacionais, mas em todas as demais auditorias, denúncias e representações, o Tribunal verifica se houve a ocorrência de alguma irregularidade e, portanto, profere julgamento que pode ser de natureza, declaratória, constitutiva, desconstitutiva, condenatória ou mandamental.

Caso seja verificada alguma irregularidade, o TCU adotará uma das seguintes providências:

- se não houver suspeita de dano ao erário, promoverá a audiência do agente público e a oitiva de eventuais particulares envolvidos no suposto ilícito (empresa contratada, por exemplo);

- se houver suspeita de dano ao erário, aplicará o art. 47 de sua LOTCU, com o seguinte teor:

Art. 47. Ao exercer a fiscalização, se configurada a ocorrência de desfalque, desvio de bens ou outra irregularidade de que resulte dano ao Erário, o Tribunal ordenará, desde logo, a conversão do processo em tomada de contas especial, salvo a hipótese prevista no art. 93 desta Lei.

Parágrafo único. O processo de tomada de contas especial a que se refere este artigo tramitará em separado das respectivas contas anuais.

Portanto, as disposições da LOTCU estão alinhadas ao entendimento doutrinário pacífico no âmbito do Direito Administrativo Sancionador no sentido de que é preciso separar o fato ilícito da consequência jurídica do fato ilícito. Ou seja, o fato ilícito no TCU é apurado em qualquer processo, exceto auditorias operacionais.

Mas, a consequência jurídica pode exigir mudança da natureza jurídica do processo, pois, quando houver suspeita de dano ao erário, será preciso converter o processo de fiscalização em tomada de contas especial, dada a possibilidade de o TCU vir a proferir decisão condenatória à reparação de dano, o que cabe somente em processos de contas.

Desse modo, um fato ilícito pode ser apurado em qualquer tipo de processo, exceto auditorias operacionais, mas as suas consequências jurídicas podem exigir medidas de ajuste processual, conforme a seguir demonstrado:

- se o TCU concluir que houve ilegalidade, mas sem dano ao erário, o Tribunal pode expedir determinações gravíssimas e aplicar sanções, tais como multa, declaração de inidoneidade (LOTUCU, art. 46), e declaração de inabilitação (LOTUCU, art. 60). Essas consequências jurídicas podem ser impostas tanto em processos de fiscalização, exceto auditorias operacionais, quanto em processos de contas;

- se o TCU concluir que houve dano ao erário, o Tribunal pode adotar todas as medidas acima mencionadas e ainda condenar à reparação do dano ao erário. Mas, nesse caso, por força do citado art. 47 da LOTCU, terá de converter o processo de fiscalização em tomada de contas especial, pois somente em processo de contas pode condenar à reparação do dano ao erário.

Por esses fundamentos, reitero que no TCU é de difícil aplicação a distinção proposta entre função de auditoria e função “jurisdicional”, como critério para definir o tipo de processo a ser adotado.

Da proposta de se considerar o processo de responsabilização um tipo de processo específico

A LOTCU, assim como a de muitos TCs, classifica os processos em dois tipos, apenas: processos de contas e processos de fiscalização, conforme estabelecido nos capítulos I e II do Título II da LOTCU, expressamente.

Processos de contas são aqueles nos quais o Tribunal julga as contas, ou seja, prestação de contas anuais de gestão e tomadas de contas especiais.

Processos de fiscalização são aqueles nos quais o TCU, embora possa aplicar sanções de multa, inidoneidade e inabilitação, não julga contas. Por exclusão, todos os processos do TCU que não sejam de contas, são classificados pela LOTCU como de fiscalização, inclusive o processo relativo ao parecer prévio sobre as contas de governo, situado na Seção I do Capítulo II do Título II da LOTCU (art. 36).

No TCU, por outro lado, a responsabilização pode ocorrer em ambos os processos, exceto quanto à condenação em débito que somente pode ser realizada em processos de contas, conforme exposto no item anterior.

Portanto, no TCU não há como reconhecer um terceiro tipo de processo, que seria, segundo o artigo, o processo de responsabilização, porquanto, como se disse, a responsabilização, no TCU, pode ocorrer tanto em processos de contas quanto de fiscalização.

E a experiência do TCU revela que essa forma de atuação prevista na sua LOTCU não tem trazido dificuldades para a rigorosa observância do devido processo legal nem tem sido causa de nulidades processuais ou insegurança jurídica.

Ainda sobre a proposta de nova classificação dos tipos dos processos

No TCU, cada vez mais, tem sido intensificada a prática das denominadas “auditorias integradas”, nas quais o Tribunal realiza, em um mesmo processo, a auditoria operacional e a de conformidade, da qual podem resultar recomendações, determinações, impondo graves obrigações de fazer ou não fazer, e ainda a imposição de sanções, tais como multa, inidoneidade e inhabilitação.

Trata-se de estratégia de controle coerente com a natureza do processo de controle externo, informado pelo princípio do formalismo moderado e pela busca da verdade material, sem prejuízo do respeito, sempre, ao devido processo legal, contraditório e ampla defesa.

Por essa razão, para a realidade do TCU entendo que não é adequada uma classificação nova de seus processos que ultrapasse as definições já constantes em sua Lei Orgânica.

Processos de auditoria comportam litígios, assim como qualquer processo de fiscalização no TCU

No TCU, processos de fiscalização podem resultar em decisões gravíssimas, ainda que sem responsabilização, como foram os seguintes casos:

- decisão que determinou a Furnas Centrais Elétricas a rescisão dos contratos de trabalho de milhares de terceirizados,
- decisões que determinam ao jurisdicionado que não prorrogue um contrato de prestação de serviços de natureza continuada,
- decisão que determina a suspensão do pagamento de uma gratificação,
- decisão que determina a alteração de uma cláusula contratual
- decisão que determinou à União que não repassasse ao DF o valor do IRPF incidente sobre a remuneração dos servidores policiais e bombeiros militares oriunda do FCDF
- decisão sobre as pedaladas fiscais

Importante registrar que diversas dessas decisões já foram objeto de mandados de segurança no STF contra o TCU, dada a sua gravidade e foram mantidas por aquela Suprema Corte. E todas foram precedidas de amplo contraditório e produção robusta de provas.

Os dispositivos da LOTCU que fundamentam essas providências são os seguintes:

Art. 45. Verificada a ilegalidade de ato ou contrato, o Tribunal, na forma estabelecida no Regimento Interno, assinará prazo para que o responsável adote as providências necessárias ao exato cumprimento da lei, fazendo indicação expressa dos dispositivos a serem observados.

§ 1º No caso de ato administrativo, o Tribunal, se não atendido:

I - sustará a execução do ato impugnado;

II - comunicará a decisão à Câmara dos Deputados e ao Senado Federal;

III - aplicará ao responsável a multa prevista no inciso II do art. 58 desta Lei.

§ 2º No caso de contrato, o Tribunal, se não atendido, comunicará o fato ao Congresso Nacional, a quem compete adotar o ato de sustação e solicitar, de imediato, ao Poder Executivo, as medidas cabíveis.

§ 3º Se o Congresso Nacional ou o Poder Executivo, no prazo de noventa dias, não efetivar as medidas previstas no parágrafo anterior, o Tribunal decidirá a respeito da sustação do contrato.

Processos de fiscalização comportam duras sanções no TCU

Nos processos de fiscalização, com frequência, o TCU aplica multa (nos termos do art. 45 da LOTCU, acima transcrito), declara a inidoneidade de alguma empresa para participar de licitação no âmbito da Administração Pública Federal e declara a inabilitação de algum agente público para o exercício de cargo em comissão ou de função de confiança, por um período que varia de 5 a 8 anos, conforme autorizado por sua LOTCU:

Art. 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.

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.

No TCU, processos de fiscalização requerem contraditório quando interferem na esfera jurídica alheia

Conforme se demonstrou acima, nos processos de fiscalização (auditorias, denúncias, representações, etc), exceto nas auditorias operacionais, o TCU, com frequência, expede determinações gravíssimas e aplica sanções. Por essa razão, nos processos de fiscalização é necessária a abertura de contraditório.

Por esse motivo, o art. 43 da Lei Orgânica do TCU prevê a abertura de contraditório em processos de fiscalização se verificar a ocorrência de irregularidade quanto à legitimidade ou economicidade.

Art. 43. Ao proceder à fiscalização de que trata este capítulo, o Relator ou o Tribunal:

I - determinará as providências estabelecidas no Regimento Interno, quando não apurada transgressão a norma legal ou regulamentar de natureza contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial, ou for constatada, tão-somente, falta ou improbidade de caráter formal;

II - se verificar a ocorrência de irregularidade quanto à legitimidade ou economicidade, determinará a audiência do responsável para, no prazo estabelecido no Regimento Interno, apresentar razões de justificativa.

Parágrafo único. Não elidido o fundamento da impugnação, o Tribunal aplicará ao responsável a multa prevista no inciso III do art. 58 desta Lei.

O contraditório, inclusive nos processos de fiscalização, também se dá com os terceiros que possam vir a ser atingidos pela decisão do Tribunal. Ex.: quando o TCU determina a alteração de uma cláusula contratual. É o que prevê o art. 250, inciso V, do RITCU:

Art. 250. Ao apreciar processo relativo à fiscalização de atos e contratos, o relator ou o Tribunal:

V – determinará a oitiva da entidade fiscalizada e do terceiro interessado para, no prazo de quinze dias, manifestarem-se sobre fatos que possam resultar em decisão do Tribunal no sentido de desconstituir ato ou processo administrativo ou alterar contrato em seu desfavor.

Nos termos do §7º do mesmo artigo regimental, o Tribunal deve observar em relação à oitiva prevista no inciso V do art. 250 as normas aplicáveis à audiência, no que couber.

No TCU, processos de fiscalização são independentes dos processos de contas

No TCU, desde 1995, os processos de fiscalização não são mais considerados processos que tenham por objetivo subsidiar a análise do processo de prestação de contas. Ao contrário, o TCU julga, de modo absolutamente independente, cada processo de fiscalização, sem qualquer condicionante em relação ao processo de contas, até mesmo porque, atualmente, a grande maioria dos jurisdicionados do TCU está dispensada do dever de prestar contas ordinárias, mas apenas deve publicar em seus sítios eletrônicos o relatório de gestão.

E mesmo em relação aos poucos processos de prestação de contas de gestão, os processos de fiscalização são julgados, em regra, antes do julgamento das contas de gestão, e seu resultado não necessariamente interferirá no julgamento das contas, conforme estabelecido no §5º do aludido art. 250 do RITCU:

§ 5º. A aplicação de multa em processo de fiscalização não implicará prejulgamento das contas ordinárias da unidade jurisdicionada, devendo o fato ser considerado no contexto dos demais atos de gestão do período envolvido.

Sobre as prioridades do TCU

A quantidade de processos julgados não reflete as prioridades do TCU. Processos de pessoal e processos de tomadas de contas especiais são os mais numerosos, mas não podem ser considerados as prioridades do TCU. Os de pessoal são numerosos em decorrência da abrangência do inciso III do art. 71 da CF, que se aplica aos milhares de servidores públicos, o que gera também milhares desses processos no TCU.

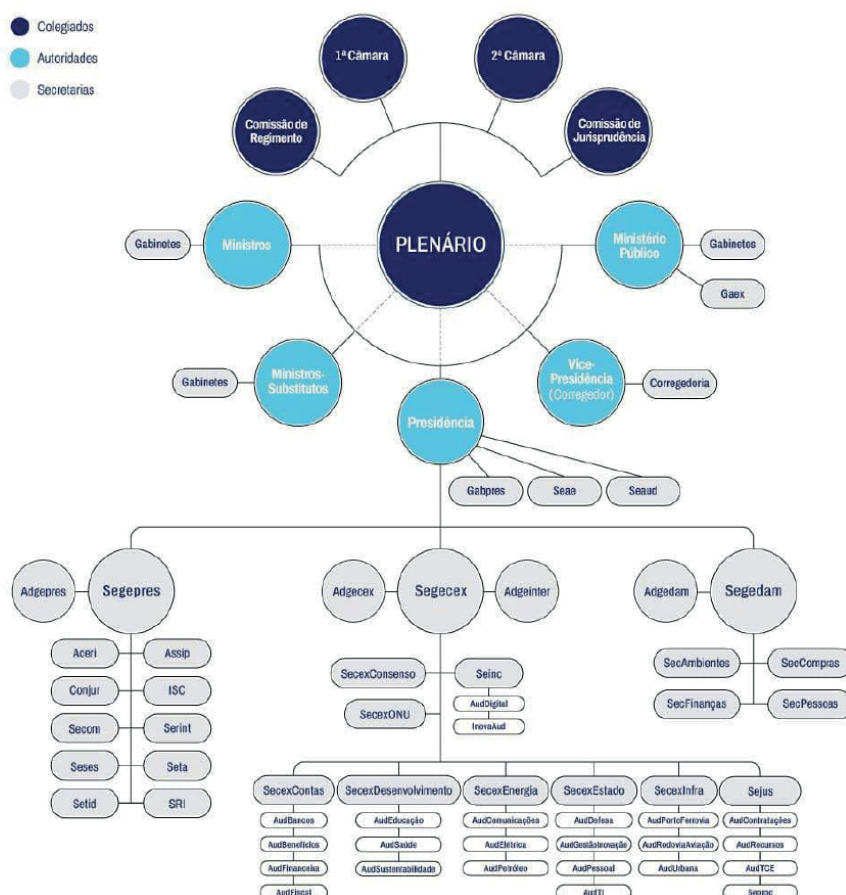
As TCEs são numerosas em virtude do elevado número de transferências voluntárias da União para os demais membros da Federação e para o Terceiro Setor, de modo que 98,1% das TCEs julgadas pelo TCU decorrem de processos de mesma natureza instaurados pelos respectivos órgãos repassadores dessas transferências.

Processos de pessoal e TCEs, assim como denúncias e representações, são processos sobre os quais o TCU não tem controle da demanda. O máximo que pode fazer é

criar filtros de admissibilidade, como, por exemplo, valor mínimo de alçada para a instauração da TCE. Portanto, considerando a hipótese absurda de que ninguém mais se aposentaria, morreria, iria para a reforma nem seria admitido no serviço público, pelos próximos 10 anos, certamente o estoque dos processos de pessoal do TCU cairia para zero.

O mesmo ocorre com as TCEs. Se, por hipótese, todos aqueles que recebem recursos mediante transferências voluntárias tivessem suas contas aprovadas pelo órgão repassador, não haveria mais a instauração de uma TCE sequer, o que significa que o TCU teria em seu estoque um número de TCEs equivalente a 1,9% do estoque atual, ou seja, teria apenas as TCEs que o próprio TCU instaura. Isso porque, atualmente, 98,1% das TCEs que tramitam no TCU foram instauradas, originariamente, pelos órgãos repassadores de recursos federais mediante transferências voluntárias.

O organograma do TCU bem revela o que ora se afirmou, pois das 23 unidades técnicas com atribuições de controle externo, situadas dentro da estrutura da Secretaria-Geral de Controle Externo (Segecex), apenas uma é dedicada aos atos de pessoal (AudPessoal, subordinada à SecexEstado) e apenas uma é dedicada à instrução de processos de Tomada de Contas Especial (AudTCE, subordinada à Sejus). Eis o organograma do TCU:



Além disso, o TCU, cada vez mais, enfatiza o controle preventivo, inclusive por meio da utilização de robôs e inteligência artificial, o que permite, por exemplo, que o próprio sistema do TCU, sem processo autuado, emita alertas aos gestores quando identifica possíveis inconsistências em editais de licitação, o que tem permitido aos gestores corrigirem erros e evitarem a consumação de irregularidades. Tudo sem a necessidade de instauração de um processo de controle externo.

É importante considerar também que trabalhos de auditoria envolvem, em regra, três a cinco auditores, ao longo de semanas ou meses, a depender da natureza da auditoria, contemplando as etapas de planejamento, execução e elaboração do relatório de auditoria. Ao final, o resultado é um único processo de controle externo.

Por outro lado, as tomadas de contas especiais, principalmente as decorrentes de transferências voluntárias, que, como se disse, representam 98,1% do total desses processos no TCU, demandam o trabalho de um único auditor por, em média, apenas dois ou três dias. Ou seja, considerando uma média de dois dias e meio por processo, um auditor, em três meses, instrui 24 tomadas de contas especiais, ao passo que, no mesmo período, uma equipe de auditoria de três a cinco auditores, produz apenas um único processo mas que, em termos de materialidade, risco e revelância, tem grande significado para o Tribunal e a sociedade.

Por essa razão, o TCU não adota a quantidade de processos como critério para identificar e aperfeiçoar suas estratégias de controle, pois sempre adotou o critério que hoje poderia ser denominado de Auditor-Dias-Processo. Ou seja, para medir o esforço do controle e as suas prioridades, o TCU sempre buscou quantificar quantas horas de trabalho por auditor uma ação de controle consome.

Do início do julgamento

No TCU, é inequívoco e pacífico o entendimento de que o julgamento de qualquer processo só se inicia quando o relator apresenta o seu relatório na sessão de julgamento, após ter sido apregoado. Unidades técnicas e MPTCU não participam nem dão início à fase de julgamento, mas apenas emitem os seus pareceres opinativos sobre a matéria do processo e fazem suas propostas de encaminhamento.

Da atuação da unidade técnica na fase recursal

No TCU, nenhum processo vai a julgamento sem, primeiro, ser analisado por uma unidade técnica, a fim de que os Auditores possam emitir os seus pareceres. Trata-se de procedimento aplicável, integralmente, à fase recursal, tanto que o TCU tem uma unidade técnica específica para a análise dos recursos interpostos contra as suas decisões (AudRecursos). E, no TCU, essa forma de se organizar é de extrema importância, pois o efeito devolutivo dos recursos requer ampla reanálise de tudo que foi objeto de deliberação pela decisão recorrida, o que demanda nova atuação da área técnica do TCU.

Sobre a atuação do relator nos processos de fiscalização e a segregação das funções

A LOTCU estabelece que o relator preside a instrução do processo. No TCU, é pacífico o entendimento de que presidir não é participar da instrução. E, de fato, o relator apenas preside a instrução do processo, zelando pela sua validade, abrindo prazo para que as partes com interesses opostos se manifestem e atendendo pedidos da unidade técnica para o saneamento do processo, como, por exemplo, quando o jurisdicionado não atende uma

diligência e a unidade técnica propõe ao relator a aplicação de multa ao jurisdicionado por não atendimento de diligência.

Ou seja, o relator, no TCU, não participa, em nenhuma hipótese, de qualquer ato de instrução ou de investigação dos fatos, pois se restringe à etapa de julgamento do processo, sem qualquer interferência nos trabalhos de controle externo a cargo da unidade técnica do TCU, especialmente em face do que dispõe o art. 86 da LOTCU quanto ao dever de atuação independente do Auditor do Tribunal:

Art. 86. São obrigações do servidor que exerce funções específicas de controle externo no Tribunal de Contas da União:

- I - manter, no desempenho de suas tarefas, atitude de independência, serenidade e imparcialidade;
- II - representar à chefia imediata contra os responsáveis pelos órgãos e entidades sob sua fiscalização, em casos de falhas e/ou irregularidades;
- III - propor a aplicação de multas, nos casos previstos no Regimento Interno;
- IV - guardar sigilo sobre dados e informações obtidos em decorrência do exercício de suas funções e pertinentes aos assuntos sob sua fiscalização, utilizando-os, exclusivamente, para a elaboração de pareceres e relatórios destinados à chefia imediata.

Desse modo, embora o relator possa, obviamente, discordar de tudo o que disserem os Auditores do TCU e o MPTCU, terá de, nos termos do art. 1º, §3º, da LOTCU, fazer constar do seu relatório o que cada um disse, a fim de possibilitar aos demais membros do Colegiado e à sociedade o conhecimento acerca dessas divergências. Feito isso, o relator no seu voto emitirá o seu juízo livre e fundamentado. Eis o dispositivo citado:

Art. 1º [...]

§ 3º Será parte essencial das decisões do Tribunal ou de suas Câmaras:

- I - o relatório do Ministro-Relator, de que constarão as conclusões da instrução (do Relatório da equipe de auditoria ou do técnico responsável pela análise do processo, bem como do parecer das chefias imediatas, da Unidade Técnica), e do Ministério Público junto ao Tribunal;
- II - fundamentação com que o Ministro-Relator analisará as questões de fato e de direito;
- III - dispositivo com que o Ministro-Relator decidirá sobre o mérito do processo.

Portanto, no TCU, o que garante a inegociável segregação das funções de instrução e julgamento não é o tipo do processo, mas sim os arts. 1º, §3º, e 86 da LOTCU, aplicáveis tanto aos processos de contas quanto aos de fiscalização, sem exceção.

Registre-se que vários Tribunais de Contas não têm, em suas leis orgânicas, dispositivos semelhantes aos arts. 1º, §3º, e 86 da LOTCU. No entanto, há diversos outros Tribunais de Contas que têm esses dispositivos em suas leis orgânicas. Neste último caso, alguns Tribunais de Contas cumprem referidos comandos normativos de suas leis orgânicas, mas outros conferem interpretações que retiram a sua eficácia, pois adotam uma ou mais das seguintes práticas:

- o parecer não é do Auditor, mas sim da unidade técnica, o que significa, na prática, que o teor do parecer é determinado pela chefia da unidade, afetando, assim, a independência do Auditor. No TCU e em alguns

outros Tribunais de Contas, são produzidos três pareceres no âmbito da unidade técnica, o do Auditor, o do Diretor e o do Titular da unidade técnica, que podem ser convergentes entre si ou mutuamente divergentes;

- o parecer da unidade técnica não pode conter opiniões e juízos de valor, mas apenas relatar os fatos;

- o relator ou o Ministério Público de Contas podem determinar alterações nos pareceres da unidade técnica;

- a análise das defesas dos acusados é feita diretamente pelo gabinete do relator, sem que seja dada oportunidade aos Auditores da unidade técnica de se manifestarem sobre a defesa apresentada;

- os recursos interpostos contra as decisões do Tribunal de Contas são analisados diretamente pelo gabinete do relator, sem que seja dada oportunidade aos Auditores da unidade técnica de se manifestarem.

Para os Tribunais de Contas que não têm, em suas leis orgânicas, artigos que garantam a independência do Auditor, a solução, em nosso juízo, é buscar a sua inserção na lei. Já para os Tribunais de Contas que têm, em suas leis orgânicas, referidos dispositivos, mas não os aplicam da forma mais eficaz, a pergunta que se faz é a seguinte: alterações de tipologias processuais seriam suficientes para fazer esses Tribunais de Contas mudarem a forma de agir?

Do conceito de “jurisdição” adotado nas normas da Intosai e nas NBASP

As considerações a seguir não envolvem o entendimento do STF no sentido de que os Tribunais de Contas não exercem função jurisdicional (MS 35.410, MS 34.950) ou, no máximo, exercem funções de “colorido quase-jurisdicional” (MS 23.550).

Nas normas da Intosai e nas NBASP o conceito de “jurisdição” está vinculado a decisões de natureza sancionadora, apenas. No entanto, referido conceito não está alinhado ao entendimento da doutrina sobre o que seja jurisdição, para quem se trata de função provocada (princípio da inércia), pública, substitutiva (no sentido de que substitui a vontade das partes pela decisão imposta pelo Judiciário), indeclinável, indelegável, inevitável, exercida por juiz natural e que tem como atributo específico a coisa julgada, o dizer o direito com caráter de definitividade (entre outros: CARNEIRO, Athos Gusmão. **Jurisdição e Competência**. 9. ed. São Paulo. Saraiva. 1999, p. 07-12).

O conceito limitado de jurisdição encampado pela Intosai e pelo IRB conduziria à conclusão de que não haveria o exercício de função jurisdicional quando o STF decide uma Ação Direta de Inconstitucionalidade nem quando um magistrado de qualquer grau de jurisdição concede a ordem em um Mandado de Segurança e, portanto, determina a realização do pagamento de uma gratificação que havia sido suspensa pelo órgão pagador ou ainda quando prolata uma decisão declaratória de reconhecimento da paternidade.

Ao se adotar a premissa de que Tribunais de Contas exercem jurisdição, esse entendimento não deve, portanto, se limitar às decisões condenatórias, mas também ser aplicado às declaratórias (que decidem pela legalidade de um ato de aposentadoria e determinam o seu registro), as constitutivas e as desconstitutivas (que anulam um edital de licitação) e as mandamentais (que determinam a suspensão de um pagamento).

Isso porque referidas decisões, a exemplo das jurisdicionais, têm quase todos os atributos da jurisdição acima mencionados, pois são públicas, substitutivas (no sentido de que substitui a vontade das partes pela decisão imposta pelo Judiciário), indeclináveis, indelegáveis, inevitáveis e exercidas por juiz natural. As exceções são apenas em relação ao princípio da inércia e à coisa julgada que, no caso dos Tribunais de Contas, se limita à esfera administrativa apenas.

Fazemos os comentários acima com base na premissa adotada pela Intosai e pelo IRB, mas, pessoalmente, nos alinhamos ao entendimento do STF sobre a matéria, acima mencionado.

Há distinção jurídica entre “apreciar” e “julgar”?

Há, no âmbito dos Tribunais de Contas, uma compreensão bastante disseminada de que haveria uma distinção relevante entre os termos “apreciar” e “julgar”. O próprio RITCU faz essa distinção.

A controvérsia sobre os termos “apreciar” e “julgar”, no âmbito dos Tribunais de Contas, decorre, em grande parte, do fato de constar da Constituição Federal, nos incisos II e III do art. 71, essas expressões relativamente ao julgamento de contas e à apreciação de atos de pessoal.

Art. 71. O controle externo, a cargo do Congresso Nacional, será exercido com o auxílio do Tribunal de Contas da União, ao qual compete:

II - julgar as contas dos administradores e demais responsáveis por dinheiros, bens e valores públicos da administração direta e indireta, incluídas as fundações e sociedades instituídas e mantidas pelo Poder Público federal, e as contas daqueles que derem causa a perda, extravio ou outra irregularidade de que resulte prejuízo ao erário público;

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;

A Constituição Federal, porém, não fez distinção entre os termos apreciar e julgar, pois referidas expressões foram usadas como sinônimos em vários de seus dispositivos, a saber:

Art. 5º. [...]

XXXV - a lei não excluirá da apreciação do Poder Judiciário lesão ou ameaça a direito;

Art. 102. [...]

§ 1º A arguição de descumprimento de preceito fundamental, decorrente desta Constituição, será **apreciada** pelo Supremo Tribunal Federal, na forma da lei.

Art. 103. [...]

§ 3º Quando o Supremo Tribunal Federal **apreciar** a inconstitucionalidade, em tese, de norma legal ou ato normativo, citará, previamente, o Advogado-Geral da União, que defenderá o ato ou texto impugnado.

O Código de Processo Civil menciona a palavra **apreciar** ou suas variações 29 vezes em relação a atos jurisdicionais do magistrado.

E o STF, especificamente em relação ao inciso III do art. 71 da CF, que é a origem da controvérsia, tem, reiteradamente, dito que o TCU realiza julgamento dos atos de pessoal, o que demonstra a fungibilidade dessas expressões a não justificar a distinção feita pelos Tribunais de Contas como se fossem atribuições distintas. Eis os precedentes, entre outros:

MS 24.728, julgado em 03.08.2005, Plenário, relator Ministro Gilmar Mendes:

(...) 7. Art. 71, III, da Constituição. Tribunal de Contas da União. Controle externo. **Julgamento de legalidade de concessão de aposentadoria ou pensão.** Inexistência de processo contraditório ou contestatório. Precedentes. 8. Não se trata, portanto, de revisão de pensão. Inaplicabilidade do precedente MS 24.268-MG, Pleno, DJ 05.02.04, Gilmar Mendes, redator para o acórdão. 9. Mandado de Segurança indeferido, cassada a liminar anteriormente concedida.

- MS 24.781, julgado em 02.03.2011:

(...) III – Nesses casos, conforme o entendimento fixado no presente julgado, o prazo de 5 (cinco) anos deve ser contado a partir da data de chegada ao TCU do processo administrativo de aposentadoria ou pensão encaminhado pelo órgão de origem para **julgamento da legalidade do ato concessivo de aposentadoria ou pensão e posterior registro pela Corte de Contas.**

Proposta quanto ao artigo

O artigo está, sem dúvida, muito bem escrito, com densa fundamentação, na tentativa de superar o enorme desafio de estabelecer critérios uniformes para uma realidade marcada por substancial assimetria entre os Tribunais de Contas. Trata-se, portanto, de trabalho hercúleo e merecedor de todos os encômios.

Por essa razão e considerando o que foi exposto ao longo dessas ponderações, talvez uma opção seja a divulgação desse artigo como fruto do trabalho de suas autoras, mas sem colocar as questões nele abordadas como sendo uma posição do grupo de trabalho, pois, embora as colocações constantes do artigo possam ser aplicáveis a alguns Tribunais de Contas, não são a outros, a exemplo do TCU.

Atenciosamente,

Documento assinado digitalmente
 **ODILON CAVALLARI DE OLIVEIRA**
Data: 18/09/2025 21:12:47 -0300
Verifique em <https://validar.itl.gov.br>

Odilon Cavallari de Oliveira



**Instituto
Rui Barbosa**

A Casa do Conhecimento dos Tribunais de Contas