

O TRIBUNAL DE CONTAS DA UNIÃO COMO ÓRGÃO DE UNIFORMIZAÇÃO DA INTERPRETAÇÃO DE NORMAS NACIONAIS: ANÁLISE DA PEC Nº 188/2019 À LUZ DO PRINCÍPIO FEDERATIVO*

Ricardo Schneider Rodrigues**

Lean Antônio Ferreira de Araújo***

Resumo: Neste trabalho é avaliada a constitucionalidade da Proposta de Emenda Constitucional nº 188, de 2019, que busca conferir ao Tribunal de Contas da União o papel de órgão uniformizador da aplicação de diversas normas nacionais no âmbito dos demais Tribunais de Contas do Brasil. A análise é pautada pelo método dedutivo de abordagem, examinando, inicialmente, as premissas gerais da temática proposta, em especial as relacionadas à conformação jurídica conferida aos Tribunais de Contas pelo Constituinte e aos limites para a reforma da Constituição, para, em seguida, avaliar, em específico, se a PEC nº 188/2019 é inconstitucional. Ao final não se vislumbrou violação ao princípio federativo, porquanto não há na referida proposta limitação acentuada das noções de autogoverno, autoadministração ou de

* Versão revisada e ampliada deste artigo: RODRIGUES, Ricardo Schneider; ARAÚJO, Lean Antônio Ferreira de. A Uniformização da Interpretação da LRF no Âmbito dos Tribunais de Contas: a constitucionalidade da PEC nº 188/2019 à luz do princípio federativo. In: FIRMO FILHO, Alípio Reis; WARPECHOWSKI, Ana Cristina Moraes; RAMOS FILHO, Carlos Alberto de Moraes (Coords.). *Responsabilidade na Gestão Fiscal: estudos em homenagem aos 20 anos da Lei Complementar nº 101/2000*. Belo Horizonte: Fórum, 2020. p. 399-424.

** Doutor em Direito pela Pontifícia Universidade Católica do Rio Grande do Sul – PUC/RS. Mestre em Direito Público pela Universidade Federal de Alagoas – UFAL.

*** Doutor em Direito pela Pontifícia Universidade Católica do Rio Grande do Sul (PUC-RS), Coordenador do Curso de Direito e Professor do Centro Universitário CESMAC, Procurador de Justiça do Ministério Público do Estado de Alagoas.

auto-organização que caracterizam os entes federativos.

Palavras-Chave: Tribunais de Contas. Uniformização. Normas nacionais.

THE FEDERAL COURT OF ACCOUNTS AS UNIFORMIZATION NATIONAL LAW BODY: ANALYSIS OF CONSTITUTIONAL AMENDMENT PROPOSAL NO. 188/2019 FROM THE FEDERATIVE PRINCIPLE

Abstract: In this paper, the constitutionality of Constitutional Amendment Proposal No. 188, 2019, which seeks to confer on the Federal Court of Accounts the role of unifying the application of national law within the scope of the other Courts of Accounts in Brazil, is assessed. The analysis is guided by the deductive approach method, initially examining the general premises of the proposed theme, especially those related to the legal conformation conferred on the Courts of Accounts by the Constituent and the limits for the reform of the Constitution, to then assess, in particular, if Proposal No. 188/2019 is unconstitutional. In conclusion, there was no a violation of the federative principle, since there is no marked limitation in the proposal regarding the notions of self-government, self-administration or self-organization that characterize federative entities.

Keywords: Court of Accounts. Uniformization. National law.

INTRODUÇÃO



Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF) surgiu com a missão de conferir à gestão pública maior transparência e racionalidade nos gastos públicos. Diversos dispositivos foram incorporados ao nosso ordenamento no intuito de evitar a inviabilização

das políticas públicas a cargo do Estado pela má gestão dos poucos recursos públicos. Regras voltadas ao equilíbrio fiscal, seja pela via do controle do endividamento público, seja pela contenção da despesa com pessoal, tiveram inicialmente algum sucesso ao fazer respeitar os limites estabelecidos pelos entes com maiores problemas fiscais.

Com o tempo, contudo, o que era teto de gastos virou uma meta, e entes que estavam distantes dos referidos limites enxergaram na nova norma uma oportunidade de expansão de gastos com respaldo na própria lei. Enquanto os anos de bonança na economia permitiram, o aumento contínuo da receita corrente líquida acobertava o que era uma estratégia equivocada, em especial quando se trata de despesas obrigatórias, com pouca margem para redução após serem implementadas. Com o término do período de expansão econômica, a crise fiscal expôs os desacer tos e as falhas da LRF em seu propósito de evitar o cenário devastador visto em diversos Estados, incapazes até de honrar seus compromissos mais elementares com a folha de pessoal.

Com a crise instalada, passou-se a avaliar onde o sistema fracassou. Há certo consenso de que nem todos os problemas decorreram propriamente de uma falha estrutural da LRF, mas, em grande medida, de questões relacionadas à sua aplicação equivocada. No Brasil é corriqueira a constatação de que nossos percalços são ocasionados menos pela nossa ordem jurídica do que pela inobservância das normas postas. Verificou-se, então, que a LRF não vinha sendo interpretada uniformemente pelos entes federativos, como seria natural esperar diante de uma norma de abrangência nacional.

Embora a LRF tenha previsto um Conselho de Gestão Fiscal, com o papel de realizar o acompanhamento e a avaliação, de forma permanente, da política e da operacionalidade da gestão fiscal (art. 67), este não chegou a ser implantado.¹ O órgão

¹ Tramita no Senado Federal o projeto de lei nº 3.520, de 2019, que dispõe sobre o Conselho de Gestão Fiscal, composto por representantes do Poder Executivo e dos

central de contabilidade da União (Secretaria do Tesouro Nacional – STN), por sua vez, embora trouxesse diretrizes claras, nem sempre tinha suas normas gerais devidamente respeitadas. Os próprios Tribunais de Contas (TCs) frequentemente decidiam e emitiam atos normativos em caráter diametralmente oposto ao que a STN definia. Exemplo disso é a exclusão dos gastos de inativos ou do imposto de renda de servidores públicos da contabilização dos limites de gastos com pessoal, ou ainda, a não contabilização dos gastos com pessoal terceirizado, fora das hipóteses admitidas pela própria LRF.

Diante deste cenário e do papel fundamental que os Tribunais de Contas devem exercer no que se refere à uniformização da interpretação das normas de Direito Financeiro, a inexistência de um sistema de controle externo capaz de padronizar a aplicação da LRF no país comprometeu a própria efetividade da norma.²

No presente trabalho será analisada, à luz da Constituição, a Proposta de Emenda Constitucional nº 188, de 2019 (PEC do Pacto Federativo), na parte em que busca conferir ao Tribunal de Contas da União (TCU) o papel de órgão uniformizador da aplicação de diversas normas nacionais, entre as quais a própria Lei de Responsabilidade Fiscal, no âmbito dos Tribunais de Contas. Embora a uniformização de sua aplicação seja, como dito, um consenso, é preciso analisar se a forma proposta se mostra consentânea com os limites estabelecidos para a reforma do texto constitucional.

Tribunais de Contas da União e dos Estados, do Poder Legislativo federal, do Ministério Público, da Justiça, dos Municípios e do Conselho Federal de Contabilidade.

² Enquanto a eficácia jurídica da norma “designa a qualidade de produzir, em maior ou menor grau, os seus efeitos típicos”, a efetividade ou eficácia social da norma diz respeito “ao cumprimento efetivo do direito por parte da sociedade”, ou ainda, à “concretização do comando normativo e sua força operativa no mundo dos fatos” (BARROSO, Luís Roberto. *Interpretação e aplicação da Constituição*. 6. ed. São Paulo: Saraiva, 2004. p. 247). Nesse sentido, ainda, cf. BARCELLOS, Ana Paula de. *A eficácia jurídica dos princípios constitucionais: a dignidade da pessoa humana*. 3. ed. Rio de Janeiro: Renovar, 2011. p. 106.

Para tal fim, será feita inicialmente uma análise do diagnóstico da inefetividade da LRF, ora apresentado, a fim de identificar se, realmente, tal aspecto encontra respaldo empírico. Em seguida, examina-se o papel dos Tribunais de Contas estabelecido em nossa Constituição, e de que forma se relacionam com o TCU. Na parte final do trabalho, investiga-se, à luz da Constituição, a possibilidade de o TCU vir a incorporar novas atribuições que possam, de algum modo, interferir nas competências das demais Cortes de Contas do país, na perspectiva de uma possível violação ao princípio federativo.

A análise pautou-se pelo método dedutivo de abordagem, examinando, inicialmente, as premissas gerais da temática proposta, em especial as relacionadas à conformação jurídica conferida aos Tribunais de Contas pelo Constituinte e aos limites para a reforma da Constituição, para, em seguida, avaliar, em específico, se a proposta veiculada na PEC nº 188/2019 é inconstitucional.³ Quanto ao método de procedimento, trata-se de um estudo de caso (a PEC nº 188/2019), desenvolvido a partir de pesquisa teórica e bibliográfico-documental.⁴

1. A APLICAÇÃO DA LRF NOS TRIBUNAIS DE CONTAS: DIVERGÊNCIAS E INEFETIVIDADE

O Brasil conta atualmente com 33 Tribunais de Contas que, a rigor, não compõem um sistema de controle externo. Embora tenham como paradigma quanto à organização, composição e fiscalização o TCU, por força do artigo 75, *caput*, da Constituição, há muitas diferenças quanto à atuação de cada uma dessas Cortes. A ausência de uma lei processual uniforme para os processos de contas é um dos fatores que contribuem para a

³ Acerca do método dedutivo de abordagem, cf. MEZZAROBA, Orides; MONTEIRO, Cláudia Servilha. *Manual de metodologia da pesquisa no direito*. 6. ed. São Paulo: Saraiva, 2016. p. 91-94; e FINCATO, Denise. *A pesquisa jurídica sem mistérios: do Projeto de Pesquisa à Banca*. 2. ed. Porto Alegre: Sapiens, 2014. p. 43.

⁴ FINCATO, 2014. p. 46-51.

dispersão de suas atividades. Diferentemente, os tribunais judiciais seguem as mesmas normas processuais e compõem um sistema integrado, em várias instâncias, inclusive especiais, que tendem a conferir à sua atuação uma padronização e, por conseguinte, maior segurança jurídica na aplicação do direito.

A concepção de controle externo adotada pelo Constituinte de 1988 condiciona o desenvolvimento das atividades dos Tribunais de Contas até certo ponto. A regra de simetria, embora indique um norte a ser trilhado, na prática somente é aplicada em discussões específicas que chegam ao Judiciário, sem impor de forma mais cogente uma padronização entre os diversos Tribunais de Contas.

Como não poderia ser diferente, a existência de diversos centros independentes de aplicação do direito, que não se submetem a um sistema que lhes dê coerência no exercício dessa atividade, tende a irradiar entendimentos conflitantes. É o que se percebe em relação à aplicação da LRF pelos diversos Tribunais de Contas do Brasil.⁵

Ao prever a implantação do Conselho de Gestão Fiscal, no artigo 67 da LRF, buscou-se conferir alguma racionalidade à aplicação das normas de responsabilidade fiscal, a partir do alinhamento de algumas regras. Ao Conselho atribuiu-se, por exemplo, a adoção de normas de consolidação das contas

⁵ “Essa organização trouxe como consequência um isolamento dos Tribunais de Contas e respectivos Poderes Legislativos em cada unidade da federação, e levou a uma falta de uniformidade na interpretação das normas administrativas e principalmente financeiras. Um problema que não é simples, mas exige uma solução. Diferentemente do Poder Judiciário, que tem uma unicidade, com órgãos de cúpula capazes de uniformizar a interpretação das normas ao apreciá-las em grau recursal, o mesmo não ocorre com os Tribunais de Contas, o que permite a coexistência de uma multiplicidade de formas de aplicação das normas, que são as mesmas para todo o país, o que é evidentemente indesejável e causador de insegurança jurídica” (CONTI, José Maurício. O Plano Mais Brasil e o pacote de mudanças no Direito Financeiro: propostas evidenciam o protagonismo que a área assumiu na agenda nacional e para o desenvolvimento do país. *Jota*, Coluna Fiscal, 28 nov. 2019. Disponível em: <https://www.jota.info/opiniao-e-analise/colunas/coluna-fiscal/o-plano-mais-brasil-e-o-pacote-de-mudancas-no-direito-financeiro-28112019>. Acesso em: 26 fev. 2020).

públicas, padronização das prestações de contas e dos relatórios e demonstrativos de gestão fiscal, normas e padrões mais simples para os pequenos municípios, bem como outros aspectos necessários ao controle social (art. 67, inc. II).

Por não ter sido devidamente implantado,⁶ o Conselho, que teria uma composição plural, com representante de todos os Poderes e esferas de Governo, além do Ministério Público e de entidades técnicas representativas da sociedade, teve suas competências exercidas pela Secretaria do Tesouro Nacional (STN), vinculada ao Ministério da Fazenda, nos termos do § 2º do artigo 50 da LRF.⁷ Essa “ingerência” do Poder Executivo federal ao editar normas aplicáveis pelos demais entes da federação, em especial os seus entendimentos quanto à elaboração da prestação de contas e à classificação de determinadas despesas públicas, gerou, na prática, uma baixa adesão por parte de diversos Tribunais de Contas.

Mais recentemente, diante do descalabro verificado nas contas públicas de inúmeros entes públicos, uma aproximação entre os Tribunais de Contas e a STN se desenhou, no sentido de buscar uma uniformização quanto à aplicação das normas da LRF, sem resultado concreto até o momento.⁸

É premissa lógica, portanto, para a análise da PEC nº 188/2019 verificar se, efetivamente, a alegada divergência na aplicação da LRF ocorre de forma suficiente a justificar a implementação de uma instância uniformizadora, inexistente no

⁶ “Melhor seria voltarem-se os esforços para fazer com que sejam cumpridas as normas já existentes, sem o que o ordenamento jurídico perde muito de sua força e compromete a confiança nas novas normas que surgem para solucionar problemas que não deveriam estar ocorrendo” (CONTI, 2019).

⁷ O Tesouro Nacional editou diversos Manuais de Contabilidade Aplicada ao Setor Público (MCASP), frequentemente atualizados e disponíveis neste *link*: <http://www.tesouro.fazenda.gov.br/-/mcasp>.

⁸ Acerca das divergências entre os TCs e a STN e a tentativa de chegar a um consenso, cf. NEVES, Iran Coelho das. A LRF e os Tribunais de Contas. *Atricon*, Artigos, 21 fev. 2019. Disponível em: <http://www.atricon.org.br/artigos/a-lrf-e-os-tribunais-de-contas/>. Acesso em: 21 fev. 2020.

âmbito do controle externo.

Motta apresenta subsídios que confirmam a suspeita, ao analisar a aplicação do § 1º do artigo 18 da LRF, que versa sobre a contabilização dos valores dos contratos de terceirização de mão de obra como “outras despesas de pessoal”, nos casos em que se referirem à substituição de servidores e empregados públicos, e do artigo 72, que trata da despesa com serviços de terceiros, para fins de inclusão no limite máximo de gastos com pessoal, previsto nos artigos 19 e 20 da LRF.⁹

Destaca o autor que a Secretaria do Tesouro Nacional, nos termos de seu Manual de Demonstrativos Fiscais, confere aos referidos dispositivos uma interpretação mais condizente com o escopo de prevenção dos riscos fiscais (art. 1º, § 1º, LRF). Para a STN, assevera Motta, devem ser incluídas no cálculo dos gastos com pessoal as despesas relativas à mão de obra decorrentes de contratos de terceirização em atividade-fim da instituição ou relacionadas a categorias funcionais previstas no plano de cargos e salários do quadro de pessoal do respectivo ente. Além disso, destaca, o Manual prevê a inclusão, também, dos gastos com a contratação indireta de serviços atrelados à atividade-fim do ente, como ocorre por meio de cooperativas, de consórcios públicos, de organizações da sociedade civil, do serviço de empresas individuais ou de outras formas assemelhadas.¹⁰

Motta destaca o acerto do TCU ao considerar que os valores pagos com remuneração de pessoal empregado em atividade-fim do ente público, por meio de organizações sociais, também deveriam ser incluídos no limite de gastos com pessoal, nos exatos termos como previsto no Manual de Demonstrativos Fiscais da STN.¹¹

⁹ MOTTA, Fabrício. Despesas com pessoal e criatividade contábil. *Revista Consultor Jurídico*, Interesse Público, 5 dez. 2019. Disponível em: <https://www.conjur.com.br/2019-dez-05/interesse-publico-despesas-pessoal-criatividade-contabil>. Acesso em: 21 fev. 2020.

¹⁰ MOTTA, 2019.

¹¹ MOTTA, 2019. O enunciado aprovado no referido julgado recebeu esta redação:

Levantamento realizado pela Confederação Nacional dos Municípios (CNM) indica que para 70% das prefeituras a terceirização seria uma alternativa para escapar dos limites com despesa de pessoal.¹² Tal constatação indica que, provavelmente, não estaria ocorrendo a contabilização dos gastos com terceirização no limite estabelecido pela LRF e em conformidade com a orientação da STN e do TCU, a sugerir que diversos Tribunais de Contas nos Estados e Municípios não seguem o referido entendimento ou não estariam realizando uma fiscalização adequada.

Em outros casos, a atuação do Tribunal de Contas é ainda mais decisiva para o desequilíbrio fiscal. Em Minas Gerais, o Tribunal de Contas deliberou que os gastos com inativos, conquanto integrassem as despesas de pessoal, não deveriam ser computados nos limites previstos no art. 20 da LRF, nos termos da Instrução Normativa nº 5/2001. Posteriormente, esse entendimento foi revisto a partir da Instrução Normativa nº 1/2018. Recentemente, o Poder Executivo considerou no cálculo das despesas com pessoal os valores gastos com inativos e pensionistas, conforme estabelecem a Constituição, em seu artigo 169, e a LRF, no artigo 18, nos termos da interpretação conferida pela STN. O objetivo, a partir de tal medida, além de cumprir a

“O valor referente ao pagamento da remuneração do pessoal que exerce atividade-fim de ente público nas organizações sociais deve, de acordo com o Manual de Demonstrativos Fiscais da STN (8ª e 9ª edições) e com a Portaria 233/2019 do Ministério da Economia, ser incluído no total apurado para verificação dos limites de gastos com pessoal estipulados na LRF (Lei Complementar 101/2000)” (BRASIL. Tribunal de Contas da União (Plenário). Acórdão nº 1.187/2019. Relator: Min. Bruno Dantas, 22 de maio de 2019. Disponível em: https://pesquisa.apps.tcu.gov.br/#/documento/jurisprudencia-selecionada/*/NUMACORDAO%253A1187%2520ANOACORDAO%253A2019/score%2520desc%252C%2520COLEGIADO%2520asc%252C%2520ANOACORDAO%2520desc%252C%2520NUMACORDAO%2520desc/0/sinonimos%253Dtrue?uuid=9076cce0-54b5-11ea-860a-81d2b49015c3. Acesso em: 21 fev. 2020).

¹² PINTO, Élica Graziane. Substituição de mão de obra via parcerias com terceiro setor tem limite. *Revista Consultor Jurídico*, Contas à vista, 13 ago. 2019. Disponível em: <https://www.conjur.com.br/2019-ago-13/contas-vista-limites-substituicao-mao-obra-via-parcerias-terceiro-setor>. Acesso em: 21 fev. 2020.

legislação, consistiu em frear a escalada de gastos com pessoal e promover um ajuste nas contas públicas, em situação muito precária.¹³

Longe de ser um caso isolado, a questão da contabilização ou não de inativos e pensionistas para fins de atendimento dos limites máximo (com pessoal) e mínimo (com educação) de gastos é um problema recorrente.¹⁴ Especificamente quanto à educação, estudo realizado por Fábio Araújo de Souza demonstra a instabilidade no trato da questão da aferição do atendimento à exigência constitucional de gastos mínimos com a manutenção e o desenvolvimento do ensino (MDE), estipulada na Constituição em seu artigo 212.¹⁵

Com efeito, embora o atendimento dos gastos mínimos com educação não seja uma confirmação de que o direito fundamental à educação venha sendo concretizado de forma adequada, à luz da Constituição e da legislação de regência, em

¹³ Posteriormente, o TCE/MG teria determinado ao Poder Executivo que promovesse a exclusão dos gastos com inativos do cálculo do limite máximo de gastos com pessoal, nos termos de sua regulamentação anterior. Tal entendimento abriu espaço para o aumento de gastos com despesas obrigatórias, impedindo que o Estado aderisse ao regime de recuperação fiscal ofertado pelo governo federal. A interpretação conferida pelo TCM/MG possibilitou a redução artificial dos gastos com pessoal de 60% para 43,73%, abaixo do limite máximo estabelecido na LRF. Cf. CIPRIANI, Juliana. TCE manda Zema tirar aposentados da conta de pessoal e põe em risco ajuste fiscal. *Estado de Minas*, 17 out. 2019. Disponível em: https://www.em.com.br/app/noticia/politica/2019/10/17/interna_politica,1093556/tce-manda-zema-tirar-aposentado-da-conta-de-pessoal-e-poe-risco-ajuste.shtml. Acesso: 22 fev. 2020.

¹⁴ Recentemente, o Partido Novo ajuizou uma ação declaratória de constitucionalidade com o objetivo de obter no STF uma única interpretação quanto ao limite máximo de gastos de pessoal, previsto na LRF, suspendendo as normas e decisões dos Tribunais de Contas que excluem do somatório geral as despesas com inativos e pensionistas. Cf. MARTINS, Luísa. Exclusão de inativo em gasto com pessoal entra na mira do STF. *Valor Econômico*, Brasil, 27 fev. 2020. Disponível em: <https://valor.globo.com/brasil/noticia/2020/02/27/exclusao-de-inativo-em-gasto-com-pessoal-entra-na-mira-do-stf.ghtml>. Acesso em: 27 fev. 2020.

¹⁵ SOUZA, Fábio Araújo de. Inativos da educação: despesa da educação? *Revista Brasileira de Política e Administração da Educação – RBP AE*, v. 35, n. 3, p. 1029-1062, set./dez. 2019. DOI: <https://doi.org/10.21573/vol35n32019.95884>. Disponível em: <https://seer.ufrgs.br/rbpae/article/view/95884>. Acesso em: 23 fev. 2020.

especial do Plano Nacional de Educação (Lei nº 13.005, de 2014), o seu atendimento, num contexto em que o acesso ao ensino com qualidade ainda não é uma realidade ao alcance de todos, pode ser considerado um fator decisivo essencial para a mudança dessa perversa realidade.¹⁶

Em seu levantamento, Souza aponta que os Tribunais sufragaram diversas interpretações colidentes quanto à (im)possibilidade de se contabilizar os gastos com inativos e pensionistas da educação na exigência mínima do artigo 212 da Constituição. O quadro elaborado pelo autor é ilustrativo do cenário de elevada instabilidade jurídica gerada pelos Tribunais de Contas quanto ao tema:

Quadro I – Posicionamento dos Tribunais de Contas acerca do pagamento de inativos da educação¹⁷

¹⁶ Para Scaff, as despesas com inativos e pensionistas não devem ser contabilizadas para os fins do artigo 212 da Constituição, nestes termos: “Tal assertiva, pelo menos para mim, possui clareza solar. Os proventos de aposentarias e pensões não podem ser considerados como gastos relativos à manutenção e ao desenvolvimento do ensino. Logo, ao inserir como tal, descumpra não o espírito da lei (o que não existe), mas descumpra a letra clara e explícita da norma constitucional, que determina a vinculação de recursos para essas atividades educacionais. Inserir algo que não visa a essa função é descumprir a Constituição Federal e a Constituição estadual” (SCAFF, Fernando Facury. Pagamento de aposentadoria é despesa com educação? *Revista Consultor Jurídico*, 13 jun. 2017. Disponível em: <https://www.conjur.com.br/2017-jun-13/contas-vista-pagamento-aposentadoria-despesa-educacao>. Acesso em: 23 fev. 2020). Demonstra a imprescindibilidade de um controle para além do gasto formal com educação, que abranja a qualidade do serviço prestado, desenvolvendo a noção de “gasto mínimo material”, cf. PINTO, Élide Graziane. *Financiamento dos Direito à Saúde e à Educação: uma perspectiva constitucional*. Belo Horizonte: Fórum, 2015. p. 36, 48-49, 243. Nesse sentido, acerca da necessidade de um controle por resultados no âmbito da educação, conjugado com o tradicional controle dos gastos mínimos, cf. COSTA, Rafael Neubern Demarchi. Controle formal x controle por resultados no âmbito dos Tribunais de Contas – um caso prático: aplicação mínima no ensino x nota no Ideb. *Cadernos da Escola Paulista de Contas Públicas*, v. 1, n. 2, p. 4-16, ago. 2018. Disponível em: <https://www.tce.sp.gov.br/epcp/cadernos/index.php/CM/article/view/32>. Acesso em: 23 fev. 2020.

¹⁷ SOUZA, 2019, p. 1030-1031, Quadro I. *Prestação de Contas 2015. **Desde 2006 o TCE-AP não emite parecer nas contas do governo. ***Aceita o pagamento de inativos da educação com recursos do FCDF. ****Aceita, mas decidiram pela exclusão a partir do exercício financeiro de 2020. *****A lei determina que teria de excluir, totalmente, em 2018, mas não foi cumprida. (Lei municipal 15.963/2014).

UF	NORMA	DETERMINAÇÃO	EQUIPE TÉCNICA TC	PLENÁRIO
TCE-AC	Não foi encontrada norma	—	Aceita*	Favorável
TCE-AL	Não foi encontrada norma	—	Aceita	Favorável
TCE-AP	Resolução Normativa nº 161, de 2014	Proíbe despesa com inativos	Aceita**	Favorável
TCE-AM	Não foi encontrada norma	—	Aceita	Favorável
TCE-BA	Resolução nº 82, de 2017	Proíbe despesa com inativos	Não aceita	Favorável
TCM-BA	Resolução n.º 82, de 2017	Proíbe despesa com inativos	Não aceita	—
TCE-CE	Instrução Normativa nº 1, de 2019	Proíbe despesa com inativos	Não aceita	Favorável
TC-DF	Decisão nº 2.495/2003 e 8187/2008	Proíbe despesa com inativos	Não Aceita***	Favorável
TCE-ES	Resolução nº 238, de 2012	Permite despesa com inativos	Não aceita	Favorável
TCE-GO	Resolução Normativa nº 1, de 2001	Proíbe despesa com inativos	Não aceita	Favorável
TCM-GO	Resolução Normativa nº 7, de 2008	Proíbe despesa com inativos	Não aceita	—
TCE-MA	Instrução Normativa nº 14, de 2007	Proíbe despesa com inativos	Aceita	Favorável
TCE-MT	Não foi encontrada norma	—	Aceita	Favorável
TCE-MS	Não foi encontrada norma	—	Aceita	Favorável
TCE-MG	Instrução Normativa nº 5, de 2012	Proíbe despesa com inativos	Não aceita	Favorável
TCE-PA	Não foi encontrada norma	—	—	Favorável
TCM-PA	Instrução Normativa nº 1, de 1996	Permite despesa com inativos	Aceita	—
TCE-PB	Acórdão TC 583, de 2008/TC 4.533/16	Proíbe despesa com inativos	Não aceita	Favorável
TCE-PR	Não foi encontrada norma	—	—	Favorável
TCE-PE	Resolução nº 5, de 2001	Proíbe despesa com inativos	Aceita	Favorável
TCE-PI	Resolução nº 1.194, de 2002	Permite despesa com inativos	Aceita	Favorável

TCE-RR	Instrução Normativa nº 2, de 2014	Proíbe despesa com inativos	Não aceita	Favorável
TCE-RO	Instrução Normativa nº 22, de 2007	Não faz referência	Não aceita	Favorável
TCE-RJ	Não foi encontrada norma	—	Accepta****	Desfavorável
TCM-RJ	Não foi encontrada norma	—	Accepta	Favorável
TCE-RN	Resolução nº 12, de 2016	Não faz referência	Accepta	Favorável
TCE-RS	Não foi encontrada norma	—	Accepta	Favorável
TCE-SC	Não foi encontrada norma	—	Não aceita	Favorável
TCE-SP	Não foi encontrada norma	—	Accepta	Favorável
TCM-SP	Não foi encontrada norma	—	Accepta*****	Favorável
TCE-SE	Resolução nº 243, de 2007	Proíbe despesa com inativos	Não aceita	Favorável
TCE-TO	Instrução Normativa nº 6, de 2013	Proíbe despesa com inativos	Não aceita	Favorável
TCU	TC-020.079/2018-4	Proíbe despesa com inativos	Accepta	Favorável

Embora a questão da inclusão dos inativos nos gastos com MDE não seja especificamente relacionada à interpretação da LRF, demonstra o quanto o desencontro na interpretação de normas constitucionais e federais gera perplexidade pela ausência de instrumentos que permitam a uniformização de sua aplicação em todo o território nacional por parte dos Tribunais de Contas. Afinal, não faz sentido que num Estado não se permita que as despesas com inativos reduzam os investimentos com educação e no Estado vizinho isso ocorra, assim como também gera perplexidade que os próprios TCs editem normas proibindo a inclusão dos inativos na contabilização de despesas com MDE e isso seja solenemente desconsiderado pelo respectivo Plenário.¹⁸

¹⁸ Sundfeld também identificou esse problema, relacionado aos critérios para a contabilização de despesas no limite mínimo de gastos com educação, em trabalho onde propõe, de forma mais ampla, a instituição de uma nova autoridade jurídica, técnica e nacional com atribuição para uniformizar a aplicação das normas constitucionais e legais, além de, em certos casos, normatizar temas técnicos sobre gestão pública. Cf.

Essas breves considerações, longe de pretender exaurir a temática,¹⁹ têm por objetivo demonstrar a imperiosidade de se instituir, no âmbito dos Tribunais de Contas, instrumentos capazes de conferir uma aplicação uniforme da LRF em todo o território nacional. Não se justifica que Cortes com iguais atribuições permitam interpretações dissonantes em relação às mesmas normas nacionais, promovendo insegurança jurídica e, em muitos casos, contribuindo para um cenário de desajuste fiscal. O eventual atendimento de interesses locais não deve se sobrepor ao escopo de prevenção de riscos fiscais capazes de afetar o equilíbrio das contas públicas, insculpido no § 1º do artigo 1º da LRF.

2. OS TRIBUNAIS DE CONTAS NA CONSTITUIÇÃO DE 1988: UMA EVOLUÇÃO NECESSÁRIA EM PROL DA UNIFORMIZAÇÃO NA APLICAÇÃO DO DIREITO

Desde a sua criação, há mais de cem anos, os Tribunais de Contas sempre foram muito criticados por exercer um controle demasiadamente formal, de cunho legalista e baixa efetividade.²⁰ A Constituição de 1988 representou uma tentativa de

SUNDFELD, Carlos Ari. Uma autoridade normativa, técnica e nacional para a gestão pública. In: MOTTA, Fabrício; GABARDO, Emerson (Coords.). *Limites do controle da administração pública no Estado de Direito*. Curitiba: Íthala, 2019. p. 53-64.

¹⁹ “Embora a Constituição e a LRF estabeleçam limites rígidos de gasto com pessoal, isso não impediu que alguns Estados dessem interpretação ‘flexível’ à lei, permitindo a expansão dos gastos para além do que previa e votou o Congresso Nacional. Alguns exemplos de rubricas que já foram excluídas da despesa total com pessoal em decisões dos tribunais de contas locais: 1) CE, RS, BA, PE, DF e MT já decidiram que o abono de permanência dos servidores públicos não compõe o limite. 2) MG, BA, PE já decidiram que o adicional de um terço de férias dos servidores públicos não compõe o limite. 3) BA, PE e MG já decidiram que a indenização das férias e licenças-prêmio em pecúnia não compõe o limite. 4) TO e PB já decidiram que a parcela retida na fonte a título de Imposto de Renda dos servidores públicos não compõe o limite” (DANTAS, Bruno; GONÇALVES, André Luiz de Matos. É hora de garantir o equilíbrio fiscal dos Estados. *Estadão*, Opinião, 26 fev. 2020. Disponível em: <https://opinia.estadao.com.br/noticias/espaco-aberto,e-hora-de-garantir-o-equilibrio-fiscal-dos-estados,70003209904>. Acesso em: 26 fev. 2020).

²⁰ FAGUNDES, Miguel Seabra. Reformas essenciais ao aperfeiçoamento das

romper com essa característica histórica, conferindo aos TCs instrumentos para uma atuação mais ampla, para além da legalidade estrita, ao instituir como parâmetros gerais de controle, além da tradicional legalidade, os critérios de economicidade e de legitimidade (art. 70, *caput*).²¹ Outra mudança no sentido de conferir uma maior efetividade à atuação dos Tribunais de Contas consistiu na previsão das auditorias de natureza operacional, mais focadas em avaliar ações e programas de governo, fornecendo subsídios para melhorias, do que em identificar e punir ilegalidades, como ocorre, em regra, nas auditorias de conformidade.²²

É possível afirmar, portanto, que a Constituição de 1988 representa o ápice dos Tribunais de Contas em termos de prerrogativas e atribuições, fruto desse ideal de fortalecimento e ampliação do controle, mudando as características que sempre motivaram críticas a essas Cortes no passado.²³

A técnica para a formatação jurídica dos órgãos de controle externo no Brasil consistiu no delineamento no próprio

instituições políticas brasileiras. *Revista de Direito Administrativo*, Rio de Janeiro, Edição Especial, p. 87-109, dez. 2013. p. 100-101; NÓBREGA, Marcos. O controle do gasto público pelos Tribunais de Contas e o princípio da legalidade: uma visão crítica. In: BRANDÃO, Cláudio; CAVALCANTI, Francisco; ADEODATO, João Maurício. *Princípio da Legalidade: da dogmática jurídica à teoria do direito*. Rio de Janeiro: Forense, 2009. p. 346-347; BASTOS, Celso Ribeiro. *Curso de Direito Financeiro e Tributário*. 9. ed. São Paulo: Celso Bastos, 2002. p. 150.

²¹ FREITAS, Juarez. *O Controle dos Atos Administrativos e os princípios fundamentais*. 4. ed. São Paulo: Malheiros, 2009. p. 128-129; FURTADO, José de Ribamar Caldas. *Direito Financeiro*. 4. ed. Belo Horizonte: Fórum, 2014. p. 552.

²² ARAÚJO, Inaldo da Paixão Santos. *Introdução à Auditoria Operacional*. 4. ed. Rio de Janeiro: FGV, 2008. p. 31-32.

²³ SILVA, José Afonso da. *Curso de Direito Constitucional*. 17. ed. São Paulo: Malheiros, 2000. p. 727; GUALAZZI, Eduardo Lobo Botelho. *Regime jurídico dos Tribunais de Contas*. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1992. p. 173; MOREIRA NETO, Diogo de Figueiredo. Algumas notas sobre órgãos constitucionalmente autônomos: um estudo de caso sobre os Tribunais de Contas no Brasil. *Revista de Direito Administrativo*, Rio de Janeiro, nº 223, p. 1-24, jan./mar. 2001. p. 14; ROSILHO, A. J. *Controle da Administração Pública pelo Tribunal de Contas da União*. 2016. 358f. Tese (Doutorado) – Faculdade de Direito, Universidade de São Paulo, São Paulo, 2016. p. 150, rodapé 291.

texto constitucional dos aspectos principais do regime jurídico do TCU, inserindo o de seus membros, da organização da própria instituição e de suas principais competências, além de atribuir a ela o caráter de paradigma para os demais Tribunais de Contas, por força da regra de simetria do artigo 75 da Constituição. Desta forma, aplicam-se, no que couber, à organização, composição e fiscalização dos Tribunais de Contas dos Estados e do Distrito Federal, bem como dos Tribunais e Conselhos de Contas dos Municípios, as normas estabelecidas na Constituição para o TCU.

Destarte, embora haja uma simetria entre os órgãos de controle externo, não é possível caracterizar essa estrutura como um sistema, pois, apesar de terem uma referência em comum, são corpos totalmente independentes. Nesse aspecto, não há como traçar um paralelo em relação ao Judiciário, em que as Cortes integram um verdadeiro sistema judicial, inter-relacionado e que atua em diferentes fases de um mesmo processo, influenciando-se reciprocamente. A criação do Conselho Nacional de Justiça fortaleceu essa noção de unidade do conjunto.

No caso dos Tribunais de Contas, a característica insular de cada Corte favorece o desenvolvimento assimétrico de suas atividades, que culmina nas diversas interpretações quando da aplicação do direito em várias searas, sem mecanismos voltados a dotar essa atividade de uma maior coerência. Em alguns aspectos, a ausência de normas nacionais contribui e até justifica as diferenças de atuação, embora o TCU devesse seguir sempre como referencial maior. Em outros casos, apesar da existência de uma legislação de caráter nacional, como é o caso da LRF, as compreensões variam para hipóteses idênticas, contribuindo para a redução da efetividade do próprio ordenamento jurídico.

Outro potencial fator de insegurança consiste justamente numa das principais inovações trazidas pelo Constituinte em 1988. A existência de parâmetros amplos de controle – legalidade, economicidade e legitimidade – favorece a utilização dos

princípios pelas Cortes de Contas, de forma muito mais acentuada do que ocorria no período anterior, quando o controle era exercido numa perspectiva de legalidade estrita. A rigor, esse movimento de passagem de uma legalidade estrita para uma perspectiva de juridicidade não é peculiar ao controle externo, senão um movimento observado em todo o Direito Público. Daí a tendência atual de instituir novos instrumentos que venham a conferir maior segurança e uniformidade na aplicação do direito.

A Lei nº 13.655, de 2019, representa um marco para a aplicação do Direito Público e traz diversos enunciados voltados a uma maior segurança jurídica na atividade do controle externo. É possível falar na existência de precedentes administrativos, como instrumentos capazes de conferir maior estabilidade ao sistema.²⁴

Todavia, tais instrumentos, ainda que devidamente aplicados, num contexto de órgãos insulares, como são atualmente as Cortes de Contas, não logrará obter efeitos satisfatórios enquanto não se dispuser de meios para uniformizar a aplicação do direito no âmbito dos diversos Tribunais de Contas, de forma vinculada. Para tanto, precisariam integrar-se num sistema em que se confira a algum órgão o papel de intérprete final das normas nacionais de Direito Público, ressalvada sempre, por força da própria Constituição, a possibilidade de se buscar o Judiciário em caso de lesão ou ameaça a direito (art. 5º, XXXV, CR).

Assim como a Constituição atual permitiu que os Tribunais de Contas desenvolvam suas atividades para além da legalidade estrita, é chegado o momento de conferir a essas Cortes novos instrumentos que, sem negar a evolução que o Constituinte de 1988 lhes conferiu, conduzam a uma atuação pautada

²⁴ VALIM, Rafael; CARVALHO, Gustavo Marinho de. Os precedentes administrativos na Lei de Introdução às Normas do Direito Brasileiro. In: VALIATI, Thiago Priess; HUNGARO, Luis Alberto; CASTELLA, Gabriel Morettini e. *A Lei de Introdução e o Direito Administrativo Brasileiro*. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2019. p. 123-139; MARQUES NETO, Floriano de Azevedo; FREITAS, Rafael Vêras. *Comentários à Lei nº 13.655/2018*. Belo Horizonte: Fórum, 2019. p. 157-164.

pela necessária segurança jurídica na aplicação do direito.

A rigor, a própria credibilidade dos Tribunais de Contas resta ameaçada quando se constata interpretações da mesma lei nacional em sentidos diametralmente opostos e com consequências nefastas para a responsabilidade fiscal dos entes fiscalizados.²⁵

Com efeito, se os órgãos desenhados constitucionalmente para cumprir o papel de controladores da regularidade das contas públicas tornam-se um fator de desequilíbrio fiscal, promovendo a insegurança jurídica e fomentando a irresponsabilidade na gestão pública, a própria existência dessa sistemática de controle externo passa a ser questionável. Obviamente, por todo o esforço já desenvolvido ao longo de mais de cem anos de sua criação, a trilha mais adequada a ser seguida deve ser a do aprimoramento das Cortes de Contas, justamente com base na experiência adquirida a partir dos equívocos do passado. A instituição de um sistema de controle externo que atue de forma concertada e promova a segurança jurídica com esteio numa interpretação uniforme da LRF é o primeiro passo a ser dado.²⁶

Recentemente, o Congresso Nacional aprovou o projeto

²⁵ “Neste sentido, a credibilidade nos Tribunais de Contas perpassa pelo estabelecimento de métodos que garantam a eficácia e a efetividade das decisões, mediante parâmetros decisórios mais estáveis e previsíveis que possibilitem verdadeiros incentivos à prevenção de danos, visto que os indivíduos, ao saberem previamente do posicionamento dos Tribunais, podem estimar o risco dos seus atos e modificar a sua conduta para evitar a ocorrência de prejuízos ao erário” (WARPECHOWSKI, Ana Cristina de Moraes. A uniformização da jurisprudência de contas: uma análise econômico-comportamental dos processos decisórios. In: 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. p. 95).

²⁶ Outra medida que se cogita é a implantação de uma legislação nacional que regule os processos de contas para todos os Tribunais, com ganhos não apenas em segurança jurídica e na racionalidade da atuação das Cortes, a partir do compartilhamento de experiências comuns, como no próprio desenvolvimento científico da disciplina (WARPECHOWSKI, 2019, p. 90). Não obstante a relevância do tema, as limitações do presente estudo impõem a análise mais detida dessa proposta em outros trabalhos.

de lei nº 4.253/2020,²⁷ dispondo que os órgãos de controle deverão orientar-se pelas súmulas do TCU, no que se refere à aplicação da nova lei de licitações, de modo a garantir a uniformidade de entendimentos e propiciar aos interessados segurança jurídica. Trata-se, portanto, de instrumento semelhante ao ora analisado e voltado a conferir maior racionalidade ao sistema de controle externo. Essa proposta já vem recebendo críticas, justamente por se tratar de ato infralegal que estaria criando para o TCU atribuições não previstas no texto constitucional.²⁸ Em princípio, tal censura não pode recair sobre a PEC ora analisada, voltada à mudança do próprio texto constitucional. Daí a importância de analisar a questão à luz dos limites à reforma da Constituição, especialmente o princípio federativo, tema que será enfrentado a seguir.

3. A CONSTITUCIONALIDADE DA PEC Nº 188/2019: O TCU COMO INSTÂNCIA UNIFORMIZADORA DA APLICAÇÃO DA LRF NO ÂMBITO DOS TRIBUNAIS DE CONTAS E O PRINCÍPIO FEDERATIVO

A PEC nº 188/2019 propõe a criação de uma nova atribuição para o Tribunal de Contas da União, pela inserção, no artigo 71 da Constituição, dos seguintes enunciados:

Art. 71. [...]

[...]

XII - consolidar a interpretação das leis complementares de que tratam os arts. 163, 165, § 9º, e 169, por meio de Orientações Normativas que, a partir de sua publicação na imprensa oficial, terão efeito vinculante em relação aos Tribunais de Contas dos Estados e do Distrito Federal, aos Tribunais e Conselhos de

²⁷ Até o fechamento deste artigo, o referido projeto de lei ainda não havia sido sancionado pelo Presidente da República.

²⁸ MOTTA, Fabrício; AMORIM, Victor. O 171 que deve ser evitado na nova Lei de Licitações. *Revista Consultor Jurídico*, Interesse Público, 17 dez. 2020. Disponível em: <https://www.conjur.com.br/2020-dez-17/interesse-publico-171-evitado-lei-licitacoes>. Acesso em: 21 dez. 2020.

Contas dos Municípios, bem como proceder à sua revisão ou cancelamento, na forma estabelecida em lei.

[...]

§ 5º Da decisão de Tribunal de Contas dos Estados, do Distrito Federal, ou de Tribunal ou Conselho de Contas dos Municípios, que contrariar a orientação normativa ou que indevidamente a aplicar, caberá, na forma da lei de que trata inciso XII do *caput*, reclamação ao Tribunal de Contas da União que, julgando-a procedente, anulará a decisão reclamada e fixará prazo para que outra seja proferida.

§ 6º Em caso de descumprimento do prazo fixado conforme o § 5º, o Tribunal de Contas da União avocará a decisão.

Caso aprovada a proposta, o TCU tornar-se-á a última instância de interpretação de diversas leis nacionais, entre elas a LRF, no âmbito do controle externo brasileiro. Os Tribunais de Contas nos Estados e Municípios ficarão vinculados às Orientações Normativas que a Corte de Contas federal editar, cabendo reclamação em caso de inobservância do precedente.

A PEC traz como justificativa a necessidade de uniformizar a aplicação da LRF e de evitar divergências na aplicação pelos Tribunais de Contas, permitindo ao TCU a edição de Orientações Normativas vinculantes.²⁹

A proposta despertou certa apreensão no âmbito dos Tribunais de Contas. Muitas manifestações foram contrárias à nova atribuição do TCU, ao argumento de que representaria uma violação ao texto constitucional. O próprio TCU ainda não se pronunciou oficialmente. Em consulta formulada à Corte, fundada na Lei de Acesso à Informação (Lei n 12.527/2011), o Tribunal manifestou-se desta forma:

Quanto à PEC 188/2019, também não houve produção de parecer ou manifestação formal do TCU. Há que se registrar que essa proposição legislativa está com sua tramitação parada desde fevereiro/2020. Os movimentos do TCU sobre os dispositivos da PEC, de uma forma geral, foram apenas uma reunião

²⁹ BRASIL. *Proposta de emenda à Constituição n 188, de 2019*. Justificativa. Relator: Senador Marcio Bittar, 5 nov. 2019. Disponível em: <https://www25.senado.leg.br/web/atividade/materias/-/materia/139704>. Acesso em: 26 fev. 2020. p. 19.

entre o relator, Senador Márcio Bittar, e o presidente do TCU e alguns técnicos, realizada no dia 4/12/2019 na presidência do TCU, e outra reunião no gabinete do Senador relator, entre as equipes técnicas do gabinete do parlamentar, do TCU, da consultoria legislativa do Senado e do Ministério da Economia, desta vez apenas para discutir uma série de audiências públicas que se realizariam no início de 2020, inclusive com representantes do TCU. Entretanto, tais audiências não se concretizaram e a pandemia da Covid-19 alterou as prioridades do Parlamento, deixando o tema para mais adiante. A Aspar continua monitorando a tramitação da referida PEC.³⁰

Como é cediço, a própria Constituição estabelece limites à sua alteração, delimitando cláusulas pétreas, imodificáveis, em seu art. 60, § 4º. De plano, não se vislumbra a possibilidade de o referido enunciado ser tendente a abolir “o voto direto, secreto, universal e periódico” (inciso II), “os direitos e garantias individuais” (inciso IV) ou mesmo “a separação dos Poderes” (inciso III). Conforme apresentado a seguir, as manifestações contrárias à PEC extraem a alegada violação da cláusula que resguarda “a forma federativa de Estado” (inciso I). A análise que será realizada aqui tem como foco apenas a perspectiva constitucional, no sentido dos limites impostos pela Constituição para eventuais modificações em seu texto.

3.1 OS LIMITES À REFORMA DA CONSTITUIÇÃO: CLÁUSULAS PÉTREAS E MUDANÇAS NECESSÁRIAS

É necessária cautela ao se interpretar os limites materiais ao poder de reforma da Constituição. Por serem o “máximo entrincheiramento das normas jurídicas”, compreender determinada matéria no rol das cláusulas pétreas poderá conduzir, para a teoria convencional, a uma ruptura, a exigir uma nova manifestação do Constituinte originário, como meio único de

³⁰ O pedido foi cadastrado como demanda nº 334714 / 334871 e foi respondido em 16 de dezembro de 2020, por e-mail.

deliberar sobre tal questão.³¹

Com razão, Souza Neto e Sarmiento alertam que esse é um debate sobre “democracia intergeracional”, pois se trata “da discussão sobre a legitimidade do ato da geração presente no momento constituinte, de tomar decisões irreversíveis pelas gerações futuras, a não ser por meio de ruptura institucional”.³²

De fato, um engessamento indevido das possibilidades de se introduzir modificações que possam trazer melhorias para toda a sociedade não teria respaldo democrático. Contudo, desprezar por completo as referidas cláusulas tampouco seria aceitável, pois vulneraria por completo a essência do texto constitucional, aprovado democraticamente num contexto de grande mobilização social, cenário esse que, geralmente, não se observa por ocasião da aprovação de meras emendas ao texto constitucional.

Assim, a descon sideração da essência da Constituição por meio da ampla disposição dos limites estabelecidos pelo Poder Constituinte teria igualmente um efeito perverso, pois representaria, na prática, a criação de uma nova Constituição por via transversa, sem a necessária transparência que um processo de ruptura como esse deve receber por parte da sociedade.

Com razão, alerta Sarlet que “[...] a função precípua das assim denominadas ‘cláusulas pétreas’ é a de impedir a destruição dos elementos essenciais da Constituição, encontrando-se a serviço da preservação da identidade constitucional, formada justamente pelas decisões fundamentais tomadas pelo Constituinte”.³³

É necessário, portanto, conferir às denominadas

³¹ SOUZA NETO, Cláudio Pereira de; SARMENTO, Daniel. *Direito Constitucional: teoria, história e métodos de trabalho*. 2. ed. Belo Horizonte: Fórum, 2017. p. 293-295.

³² SOUZA NETO, SARMENTO, 2017. p. 295.

³³ SARLET, Ingo Wolfgang. *Eficácia dos direitos fundamentais: uma teoria geral dos direitos fundamentais na perspectiva constitucional*. 12. ed. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2015. p. 444.

cláusulas pétreas um sentido que não impeça a adoção de mudanças que possam redesenhar o sistema original proposto pelo Constituinte, inclusive com a adoção de alguma dose de experimentalismo, sem esvaziar por completo os valores que tais cláusulas representam como decisões consubstanciadoras da identidade da Constituição de 1988.

3.2 A VEDAÇÃO À PROPOSTA TENDENTE A ABOLIR A FORMA FEDERATIVA DE ESTADO

Um dos possíveis óbices à alteração das atribuições do TCU concerne à violação da “forma federativa de Estado” (art. 60, § 4º, inciso I, CR). Argumenta-se que a PEC nº 188/2019 resultaria numa forma de intervenção indevida de um órgão federal no âmbito de atribuições de órgãos estaduais e municipais.³⁴ Pela instituição de certa hierarquia, até então inexistente, entre o TCU e os demais Tribunais de Contas do país, esses ficariam sujeitos, em alguns casos, a ter suas atribuições “usurpadas”. O TCU passaria a avocar decisões que antes estavam na esfera de atribuições dos demais Tribunais, nos casos em que não fosse devidamente observada a sua Orientação Normativa.³⁵

³⁴ CAMAROTTO, Murillo. TCU rebate plano do governo e diz que não vai fiscalizar órgãos regionais de controle. *Valor Econômico*, Brasil, Brasília, 19 nov. 2019. Disponível em: <https://valor.globo.com/brasil/noticia/2019/11/19/tcu-rebate-plano-do-governo-e-diz-que-nao-vai-fiscalizar-orgaos-regionais-de-controle.ghtml>. Acesso em: 21 fev. 2020; e RAMALHO, Dimas. Submeter os Tribunais de Contas ao TCU é inconstitucional. *Atricon*, Artigos, 14 nov. 2019. Disponível em: <http://www.atricon.org.br/artigos/opiniao-sobre-o-pacto-federativo/>. Acesso em: 21 de fev. 2020

³⁵ Esse é o entendimento do Presidente da Associação dos Membros dos Tribunais de Contas do Brasil (Atricon), para quem “a definição do TCU como instância recursal fere o pacto federativo, ‘na medida em que não há nenhum tipo de vinculação hierárquica’” (CAMAROTTO, 2019). No mesmo sentido, Ramalho aduz que a inexistência de hierarquia entre os órgãos de controle externo impediria a proposta de alteração do art. 71 da Constituição, que, a seu ver, “[...] seria inconstitucional e interventora, por transformar o TCU em regulador nacional dos tribunais de contas, dando ao órgão o poder de imiscuir-se em competências de órgãos estaduais, municipais e distrital”. O autor equipara tal iniciativa à submissão dos Tribunais de Justiça nos Estados aos Tribunais Regionais Federais (RAMALHO, Dimas. Submeter os

Souza Neto e Sarmento destacam não existir uma vedação absoluta a modificações nos temas arrolados no § 4º do art. 60 da Constituição, o que não impediria mudanças relacionadas ao aperfeiçoamento dos institutos lá previstos, ainda que importe em alguma restrição moderada a eles, sendo proibida apenas a vedação a alcançar o seu “núcleo essencial”.³⁶ Sarlet, igualmente, defende que “[...] eventuais ajustes no esquema federativo, como, por exemplo, na repartição constitucional de competências, não necessariamente implicam ofensa ao princípio federativo e ao Estado Federal, desde que o preservem quanto ao seu conteúdo essencial”.^{37/38}

Com efeito, conforme aduz Barcellos, a referida cláusula pétrea protege o sentido básico e essencial de Federação, sem impedir, para além desse limite, a atuação do Poder Constituinte derivado, dado que nem toda modificação na relação estabelecida entre os entes federativos resultará no rompimento desse princípio.³⁹

Especificamente quanto à forma federativa, Souza Neto

Tribunais de Contas ao TCU é inconstitucional. *Atricon*, Artigos, 14 nov. 2019. Disponível em: <http://www.atricon.org.br/artigos/opinia-o-sobre-o-pacto-federativo/>. Acesso em: 21 de fev. 2020). Não obstante, em nosso sentir a comparação não seria a mais adequada. Conforme exposto no trabalho, a comparação mais acertada seria entre os juízos e Tribunais locais com o STJ, que é órgão jurisdicional federal e uniformiza a aplicação da lei federal pelos demais órgãos do Poder Judiciário, sejam eles federais ou estaduais.

³⁶ SOUZA NETO, SARMENTO, 2017. p. 302.

³⁷ SARLET, Ingo Wolfgang; MARINONI, Luiz Guilherme; MITIDIERO, Daniel. *Curso de Direito Constitucional*. 6. ed. São Paulo: Saraiva, 2017. p. 867.

³⁸ Com uma visão mais estrita quanto à possibilidade de modificação no arranjo constitucional original, afirmando que emenda que retire parcela das capacidades de auto-organização, autogoverno e autoadministração dos Estados federados, por mínima que seja, indica tendência a abolir a forma federativa de Estado. Cf. SILVA, 2000. p. 69.

³⁹ “E nem faria sentido que uma cláusula de proteção da forma federativa de Estado impedisse o debate democrático sobre alterações que cada geração considere necessárias acerca desse arranjo de distribuição de poder, de modo que qualquer modificação dependesse necessariamente de ruptura institucional e nova manifestação do poder constituinte originário” (BARCELLOS, Ana Paulo de. *Curso de Direito Constitucional*. Rio de Janeiro: Forense, 2018. p. 216-217).

e Sarmento apontam alguns elementos mínimos que devem ser preservados, sob pena de o pacto federativo ser maculado, quais sejam:

- a) que exista partilha constitucional de competências entre os entes da federação, de modo a assegurar a cada um uma esfera própria de atuação; b) que tais entes desfrutem de efetiva autonomia política, que se expressa nas prerrogativas de autogoverno, auto-organização e autoadministração; c) que haja algum mecanismo de participação dos Estados-membros na formação na vontade nacional; e d) que os entes federais tenham fontes próprias de recursos para o desempenho dos seus poderes e competências, sem o que a autonomia, formalmente proclamada, será, na prática, inviabilizada.⁴⁰

Nesse contexto, Sarlet destaca o papel dos princípios sensíveis da Federação como elementos estruturantes, previstos no artigo 34, inciso VII, da Constituição – entre os quais se destacam aqueles voltados a assegurar a forma republicana e a prestação de contas da Administração Pública –, que objetivam “[...] assegurar certa unidade em termos de princípios organizativos, além de indispensáveis para a preservação da identidade da Federação [...]”.⁴¹

O autor cita, ainda, o conjunto de vedações estabelecidas pelo Constituinte em seu artigo 19, impostas a todos os entes da Federação, entre elas a de proibir a criação de preferências (inciso III), a assegurar a garantia do tratamento isonômico dos entes federativos entre si. Para Sarlet, seu escopo consiste em preservar a paridade entre os próprios entes federativos, “[...] precisamente por proibir o estabelecimento de qualquer preferência seja nas relações entre a União e os Estados e os Municípios, seja no âmbito das relações entre Estados, entre os Municípios, e entre Estados e Municípios”.⁴²

3.3 A PEC Nº 188/2019 À LUZ DO PRINCÍPIO

⁴⁰ SOUZA NETO, SARMENTO, 2017. p. 303-304.

⁴¹ SARLET, MARINONI, MITIDIERO, p. 868.

⁴² SARLET, MARINONI, MITIDIERO, p. 869-870.

FEDERATIVO

É necessário reconhecer que, com a eventual aprovação da PEC nº 188/2019, o TCU, formado por integrantes indicados pelos Poderes Executivo e Legislativo federais, passará a ter alguma ingerência sobre a Administração Pública dos Estados e Municípios, ainda que por via indireta. Será um órgão de controle externo federal a emitir precedentes de observância obrigatória no Distrito Federal, Estados e Municípios.

Todavia, trata-se da uniformização da aplicação de uma lei federal não apenas para um ente específico, mas para todos: Estados, Distrito Federal, Municípios e, inclusive, a própria União. Tratando-se de norma de caráter nacional, não é razoável que sua aplicação ocorra de forma diversa, a depender da unidade da Federação em que isso vier a ocorrer. *Mutatis mutandis*, é o que se dá com o STJ em relação à lei federal.

É consentâneo com a ideia de pacto federativo e com o princípio sensível que impõe o dever de prestar contas, que todos os entes da federação sigam as mesmas regras, sem distinções e privilégios entre si. A aplicação das regras de Direito Financeiro a depender do ente envolvido poderia impor à União um tratamento diferenciado entre Estados e Municípios na mesma situação, de acordo com a interpretação do Tribunal de Contas local.

A própria Constituição estabelece, em seu artigo 34, incisos V e VI, a possibilidade excepcional de intervenção da União justamente para os casos de reorganização das finanças dos Estados e para prover a execução de lei federal, como é o caso da LRF.⁴³ Compete à União, ainda, legislar sobre Direito Financeiro e orçamento (art. 24, I e II – regras gerais), dívida pública e matéria financeira (art. 48, II e XIII), além de finanças públicas, concessão de garantias por entidades públicas, fiscalização financeira, operações de câmbio realizadas por órgãos e entidades da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos

⁴³ DANTAS, GONÇALVES, 2020.

Municípios (art. 163), e limites de gastos com pessoal (art. 169), entre outras correlatas. É coerente com o arranjo constitucional, portanto, atribuir a um órgão federal a uniformização da interpretação das regras de Direito Financeiro, embora, reitere-se, não seja esse o único modelo possível.

Até mesmo as críticas relacionadas à composição do TCU cedem quando se constata que a composição dos Tribunais judiciais Superiores e do próprio Supremo Tribunal Federal não sofre influência direta dos demais entes federativos, ressalvada apenas a sabatina pelo Senado Federal, que representa os Estados. Os ministros do TCU, igualmente, submetem-se à sabatina pelo Senado Federal.

A rigor, o TCU passará a ser um tribunal de teses, que deverá emitir precedentes de observância obrigatória pelos demais Tribunais de Contas, mas não apreciar casos concretos.⁴⁴ Apenas em caráter excepcional – e necessário, para dotar seus precedentes de alguma efetividade – poderá avocar decisões, adotando a sistemática das reclamações, manejadas para preservar a competência e garantir a autoridade das decisões do tribunal.⁴⁵ Tal medida é necessária diante do exemplo da STN, cujas

⁴⁴ “Cabe repelir, por fim, a alegação de que a proposta subordina os tribunais de contas locais ao TCU: não se cria uma instância recursal federal para os julgamentos locais; não são dados ao TCU, por exemplo, poderes para rever casos concretos, ainda que eventualmente a decisão pareça ser gritantemente errada. A PEC limita-se a criar um necessário dispositivo de uniformização da interpretação das normas fiscais federais, a ser feita em caráter abstrato, e dotar a instituição responsável por essa tarefa dos mecanismos de *enforcement* correspondentes” (DANTAS, GONÇALVES, 2020).

⁴⁵ Para Rosilho, a proposta não seria adequada por conferir ao TCU “[...] nova atribuição, de natureza radicalmente distinta das demais, transformando-o em uma espécie de ‘regulador nacional’ dos tribunais de contas em temas altamente complexos”. Afirma que o TCU passaria a ser “o verdadeiro legislador financeiro do país”, caso tenha a atribuição de consolidar, de forma vinculante, as interpretações sobre direito financeiro em sentido amplo, que teriam de valer para todas as administrações públicas, inclusive a federal (ROSILHO, André. TCU: ‘regulador nacional’ dos tribunais de contas? Propostas legislativas podem colocar a eficácia do controle em risco. *Jota*, Controle Público, 27 nov. 2019. Disponível em: <https://www.jota.info/opiniao-e-analise/colunas/controle-publico/tcu-regulador-nacional-dos-tribunais-de-contas-27112019>. Acesso em 26 fev. 2020). Por todo o exposto neste artigo, não se vislumbra

normas foram solenemente ignoradas por diversos Tribunais de Contas, justamente por faltar-lhe meios de *enforcement*.

O Código de Processo Civil (CPC) prevê, de forma expressa, a possibilidade de cassação da decisão exorbitante do julgado paradigma ou a determinação de medida adequada à solução da controvérsia (art. 992). As regras do CPC, até por força de seu artigo 15, consistem em normas de aplicação geral para outros ramos do processo. Nesse sentido, a competência atribuída ao TCU deverá ser compreendida como um instrumento de uniformização da aplicação de normas nacionais no âmbito dos Tribunais de Contas, e não de mera ingerência de um órgão federal em entes subnacionais.

Havendo no mundo diversas formas de organização dos Estados federais e sendo admitida a alteração da repartição de competências definida originalmente pelo Constituinte, sem que, como visto, isso incorra necessariamente numa violação do princípio federativo, não se vislumbra, em relação aos Tribunais de Contas, uma vedação completa à modificação do arranjo constitucional primevo. Em busca de um aperfeiçoamento da fiscalização das contas públicas, inclusive pela instituição de um incipiente sistema de controle externo, a proposta passa longe de enfraquecer a estrutura dessas Cortes de Contas e terá muito provavelmente o condão de fortalecê-las.

A constatação de que não há inconstitucionalidade no projeto não significa que a proposta veiculada na PEC nº

óbice constitucional à referida reforma. Além disso, não se afigura, de plano, absurda a ideia de que haja a aplicação uniforme das regras de direito financeiro para as Administrações Públicas de todas as esferas de governo. Ao contrário, parece natural que assim devesse ocorrer sempre, conferindo segurança jurídica a todos que atuam no Direito Público, reclamo esse que, inclusive, justificou a aprovação da Lei nº 13.655, de 2018. Motta ilustra bem os inconvenientes de se conferir a questões técnicas como “despesa total com pessoal” interpretações criativas diversas (2019). Em relação ao melhor modelo a ser adotado, se pela ampliação das atribuições do TCU ou pela criação de um Conselho Nacional dos Tribunais de Contas com essa competência, ou pela efetiva instituição do Conselho de Gestão Fiscal, de composição plural, essa temática específica não é objeto do presente trabalho.

188/2019 seja necessariamente a que melhor atenda ao interesse público. Embora haja algum consenso quanto à necessidade de se instituir um instrumento que viabilize a uniformização da aplicação da LRF no país, há discussões importantes quanto ao modelo proposto.⁴⁶ Neste trabalho não se pretendeu comparar as possíveis alternativas, pois o foco recaiu apenas na (in)constitucionalidade da proposta.

Com efeito, para o presente caso, cai como uma luva o alerta de Bonavides:

A imutabilidade constitucional, tese absurda, colide com a vida, que é mudança, movimento, renovação, progresso, rotatividade. Adotá-la equivaleria a cerrar todos os caminhos à reforma pacífica do sistema político, entregando à revolução e ao golpe de Estado a solução das crises. A força e a violência, tomadas assim por árbitro das refregas constitucionais, fariam cedo o descrédito da lei fundamental.⁴⁷

⁴⁶ Para o presidente da Atricon, melhor alternativa seria a criação de uma câmara nacional de uniformização de jurisprudência, que teria participação majoritária do TCU e contaria, também, com membros titulares e suplentes dos Tribunais de Contas estaduais e municipais (CAMAROTTO, 2019). No mesmo sentido: “Uma alternativa é a PEC 22/2017, que tramita hoje na Comissão de Constituição e Justiça do Senado. Entre outras coisas, a proposta criaria um Conselho Nacional dos Tribunais de Contas, cuja arquitetura prevê uma Câmara de Uniformização de Jurisprudência, responsável por reconhecer controvérsias na aplicação de normas constitucionais ou nacionais, como a LRF ou a Lei de Licitações, podendo aprovar enunciados de caráter vinculante” (RAMALHO, Dimas. Submeter os Tribunais de Contas ao TCU é inconstitucional. *Atricon*, Artigos, 14 nov. 2019. Disponível em: <http://www.atricon.org.br/artigos/opinio-sobre-o-pacto-federativo/>. Acesso em: 21 fev. 2020). Sundfeld critica a criação do referido Conselho, pois teria “[...] o grave inconveniente de atribuir competência uniformizadora a simples colegiado de controladores externos em matéria de gestão pública, com efeitos indiretos sobre todas as administrações, quando o mais adequado é incluir não só a visão dos controladores externos, mas também das demais parcelas do estado brasileiro”. Defende a criação de um Conselho Nacional de Estado (CNE), ligado ao Congresso Nacional, nos moldes dos Conselhos de Estado europeus. Teria as funções exclusivas de estabilizar interpretações nas esferas administrativa e do controle externo, por meio de súmulas (não abrangeria o Judiciário); e para desenvolver soluções inovadoras de gestão pública de caráter nacional, por meio de regulamentos técnico-administrativos. Cf. SUNDFELD, 2019, p. 59-63.

⁴⁷ BONAVIDES, Paulo. *Curso de Direito Constitucional*. São Paulo: Malheiros, 2013. p. 204.

CONCLUSÃO

Em linhas gerais, é necessário reconhecer que a Lei de Responsabilidade Fiscal teve parte de sua efetividade comprometida pela profusão de interpretações conflitantes no âmbito dos Tribunais de Contas. Muito embora o Constituinte de 1988 tenha conferido a tais Cortes uma nova roupagem, a fim de permitir um controle para além da legalidade estrita, não logrou instituir um caráter sistemático. A formatação insular que as caracteriza tende a permitir interpretações conflitantes acerca de normas de caráter nacional. A necessidade de uniformizar a aplicação da LRF é, portanto, um consenso. O meio para alcançar tal fim, todavia, ainda suscita muitas discussões.

A PEC nº 188/2019 apresenta um meio para dotar o sistema de racionalidade, ao conferir ao TCU o papel de instância interpretativa final de diversas normas, inclusive da Lei de Responsabilidade Fiscal, no âmbito dos Tribunais de Contas. Embora esse modelo não seja o único possível, a investigação realizada estritamente a partir da Constituição demonstrou que a PEC não vulnera nenhuma das cláusulas pétreas insculpidas no § 4º do artigo 60 do texto constitucional.

Não se vislumbra violação ao princípio federativo, porquanto não há limitação acentuada das noções de autogoverno, autoadministração ou de auto-organização que caracterizam os entes federativos. Não se cogita que ocorra uma “intervenção” federal descabida nos Estados e Municípios simplesmente porque esses passarão a adotar critérios únicos para a aplicação de normas nacionais. Ao contrário, a noção de Federação é fortalecida ao se conferir tratamento igualitário a todos os entes subnacionais, que passarão a seguir a Lei de Responsabilidade Fiscal a partir da mesma interpretação. O próprio equilíbrio da Federação impõe uma padronização mínima quanto às regras que versam sobre prestações de contas, endividamento público, gastos com pessoal etc.

Por outra via, conferir ao TCU, órgão independente federal, essa atribuição não vulnera, por si só, a autonomia dos entes subnacionais. À União já é conferido um papel constitucional destacado no que se refere à competência para editar diversas normas de finanças públicas, inclusive acerca dos limites de gastos com pessoal. Em situações de maior gravidade, compete à União intervir nos Estados-membros para reorganizar suas finanças e até para fazer cumprir leis federais.

Destarte, embora não seja a única solução possível, e as diversas propostas sobre o tema mereçam detida reflexão, atendo-se aos estritos limites deste trabalho não se pode reputar inconstitucional a opção formulada na PEC nº 188/2019. A rigor, tal medida seria um grande avanço para a efetividade da Lei de Responsabilidade Fiscal e o fortalecimento do controle externo brasileiro, mantendo a tendência evolutiva que marcou o texto constitucional de 1988.



REFERÊNCIAS

- ARAÚJO, Inaldo da Paixão Santos. *Introdução à Auditoria Operacional*. 4. ed. Rio de Janeiro: FGV, 2008.
- BARCELLOS, Ana Paulo de. *Curso de Direito Constitucional*. Rio de Janeiro: Forense, 2018.
- BARCELLOS, Ana Paula de. *A eficácia jurídica dos princípios constitucionais: a dignidade da pessoa humana*. 3. ed. Rio de Janeiro: Renovar, 2011.
- BARROSO, Luís Roberto. *Interpretação e aplicação da Constituição*. 6. ed. São Paulo: Saraiva, 2004.
- BASTOS, Celso Ribeiro. *Curso de Direito Financeiro e Tributário*. 9. ed. São Paulo: Celso Bastos, 2002.
- BONAVIDES, Paulo. *Curso de Direito Constitucional*. São

Paulo: Malheiros, 2013.

- BRASIL. Tribunal de Contas da União (Plenário). *Acórdão nº 1.187/2019*. Relator: Min. Bruno Dantas, 22 de maio de 2019. Disponível em: https://pesquisa.apps.tcu.gov.br/#/documento/jurisprudencia-selecionada/*/NUMACORDAO%253A1187%2520ANO-ACOR-DAO%253A2019/score%2520desc%252C%2520COLEGIADO%2520asc%252C%2520ANOACOR-DAO%2520desc%252C%2520NUMACORDAO%2520desc/0/sinonimos%253Dtrue?uuid=9076cce0-54b5-11ea-860a-81d2b49015c3. Acesso em: 21 fev. 2020.
- BRASIL. *Proposta de emenda à Constituição n 188, de 2019*. Justificativa. Relator: Senador Marcio Bittar, 5 nov. 2019. Disponível em: <https://www25.senado.leg.br/web/atividade/materias/-/materia/139704>. Acesso em: 26 fev. 2020.
- CAMAROTTO, Murillo. TCU rebate plano do governo e diz que não vai fiscalizar órgãos regionais de controle. *Valor Econômico*, Brasil, Brasília, 19 nov. 2019. Disponível em: <https://valor.globo.com/brasil/noticia/2019/11/19/tcu-rebate-plano-do-governo-e-diz-que-nao-vai-fiscalizar-orgaos-regionais-de-controle.ghtml>. Acesso em: 21 fev. 2020.
- CIPRIANI, Juliana. TCE manda Zema tirar aposentados da conta de pessoal e põe em risco ajuste fiscal. *Estado de Minas*, 17 out. 2019. Disponível em: https://www.em.com.br/app/noticia/politica/2019/10/17/interna_politica,1093556/tce-manda-zema-tirar-aposentado-da-conta-de-pessoal-e-poe-risco-ajuste.shtml. Acesso: 22 fev. 2020.
- CONTI, José Maurício. O Plano Mais Brasil e o pacote de mudanças no Direito Financeiro: propostas evidenciam o

- protagonismo que a área assumiu na agenda nacional e para o desenvolvimento do país. *Jota*, Coluna Fiscal, 28 nov. 2019. Disponível em: <https://www.jota.info/opiniao-e-analise/colunas/coluna-fiscal/o-plano-mais-brasil-e-o-pacote-de-mudancas-no-direito-financeiro-28112019>. Acesso em: 26 fev. 2020
- COSTA, Rafael Neubern Demarchi. Controle formal x controle por resultados no âmbito dos Tribunais de Contas – um caso prático: aplicação mínima no ensino x nota no Ideb. *Cadernos da Escola Paulista de Contas Públicas*, v. 1, n. 2, p. 4-16, ago. 2018. Disponível em: <https://www.tce.sp.gov.br/epcp/cadernos/index.php/CM/article/view/32>. Acesso em: 23 fev. 2020.
- DANTAS, Bruno; GONÇALVES, André Luiz de Matos. É hora de garantir o equilíbrio fiscal dos Estados. *Estadão*, Opinião, 26 fev. 2020. Disponível em: <https://opinia.estaodao.com.br/noticias/espaco-aberto,e-hora-de-garantir-o-equilibrio-fiscal-dos-estados,70003209904>. Acesso em: 26 fev. 2020.
- FAGUNDES, Miguel Seabra. Reformas essenciais ao aperfeiçoamento das instituições políticas brasileiras. *Revista de Direito Administrativo*, Rio de Janeiro, Edição Especial, p. 87-109, dez. 2013.
- FINCATO, Denise. *A pesquisa jurídica sem mistérios: do Projeto de Pesquisa à Banca*. 2. ed. Porto Alegre: Sapiens, 2014.
- FREITAS, Juarez. *O Controle dos Atos Administrativos e os princípios fundamentais*. 4. ed. São Paulo: Malheiros, 2009.
- FURTADO, José de Ribamar Caldas. *Direito Financeiro*. 4. ed. Belo Horizonte: Fórum, 2014.
- GUALAZZI, Eduardo Lobo Botelho. *Regime jurídico dos Tribunais de Contas*. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1992.

- MARQUES NETO, Floriano de Azevedo; FREITAS, Rafael Vêras. *Comentários à Lei nº 13.655/2018*. Belo Horizonte: Fórum, 2019.
- MEZZAROBA, Orides; MONTEIRO, Cláudia Servilha. *Manual de metodologia da pesquisa no direito*. 6. ed. São Paulo: Saraiva, 2016.
- MOREIRA NETO, Diogo de Figueiredo. Algumas notas sobre órgãos constitucionalmente autônomos: um estudo de caso sobre os Tribunais de Contas no Brasil. *Revista de Direito Administrativo*, Rio de Janeiro, nº 223, p. 1-24, jan./mar. 2001.
- MOTTA, Fabrício; AMORIM, Victor. O 171 que deve ser evitado na nova Lei de Licitações. *Revista Consultor Jurídico*, Interesse Público, 17 dez. 2020. Disponível em: <https://www.conjur.com.br/2020-dez-17/interesse-publico-171-evitado-lei-licitacoes>. Acesso em: 21 dez. 2020.
- MOTTA, Fabrício. Despesas com pessoal e criatividade contábil. *Revista Consultor Jurídico*, Interesse Público, 5 dez. 2019. Disponível em: <https://www.conjur.com.br/2019-dez-05/interesse-publico-despesas-pessoal-criatividade-contabil>. Acesso em: 21 fev. 2020.
- NEVES, Iran Coelho das. A LRF e os Tribunais de Contas. *Atricon*, Artigos, 21 fev. 2019. Disponível em: <http://www.atricon.org.br/artigos/a-lrf-e-os-tribunais-de-contas/>. Acesso em: 21 fev. 2020.
- NÓBREGA, Marcos. O controle do gasto público pelos Tribunais de Contas e o princípio da legalidade: uma visão crítica. In: BRANDÃO, Cláudio; CAVALCANTI, Francisco; ADEODATO, João Maurício. *Princípio da Legalidade: da dogmática jurídica à teoria do direito*. Rio de Janeiro: Forense, 2009.
- PINTO, Élide Graziane. Substituição de mão de obra via parcerias com terceiro setor tem limite. *Revista Consultor*

- Jurídico*, Contas à vista, 13 ago. 2019. Disponível em: <https://www.conjur.com.br/2019-ago-13/contas-vista-limites-substituicao-mao-obra-via-parcerias-terceiro-setor>. Acesso em: 21 fev. 2020.
- PINTO, Élide Graziane. *Financiamento dos Direito à Saúde e à Educação: uma perspectiva constitucional*. Belo Horizonte: Fórum, 2015.
- RAMALHO, Dimas. Submeter os Tribunais de Contas ao TCU é inconstitucional. *Atricon*, Artigos, 14 nov. 2019. Disponível em: <http://www.atricon.org.br/artigos/opiniaosobre-o-pacto-federativo/>. Acesso em: 21 de fev. 2020.
- ROSILHO, André. TCU: ‘regulador nacional’ dos tribunais de contas? Propostas legislativas podem colocar a eficácia do controle em risco. *Jota*, Controle Público, 27 nov. 2019. Disponível em: <https://www.jota.info/opiniao-e-analise/colunas/controle-publico/tcu-regulador-nacional-dos-tribunais-de-contas-27112019>. Acesso em 26 fev. 2020.
- ROSILHO, A. J. *Controle da Administração Pública pelo Tribunal de Contas da União*. 2016. 358f. Tese (Doutorado) – Faculdade de Direito, Universidade de São Paulo, São Paulo, 2016.
- SARLET, Ingo Wolfgang; MARINONI, Luiz Guilherme; MITIDIERO, Daniel. *Curso de Direito Constitucional*. 6. ed. São Paulo: Saraiva, 2017.
- SARLET, Ingo Wolfgang. *Eficácia dos direitos fundamentais: uma teoria geral dos direitos fundamentais na perspectiva constitucional*. 12. ed. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2015.
- SCAFF, Fernando Facury. Pagamento de aposentadoria é despesa com educação? *Revista Consultor Jurídico*, 13 jun. 2017. Disponível em: <https://www.conjur.com.br/2017-jun-13/contas-vista-pagamento-aposentadoria-despesa-educacao>. Acesso em: 23 fev. 2020.

- SILVA, José Afonso da. *Curso de Direito Constitucional Positivo*. 17. ed. São Paulo: Malheiros, 2000.
- SOUZA NETO, Cláudio Pereira de; SARMENTO, Daniel. *Direito Constitucional: teoria, história e métodos de trabalho*. 2. ed. Belo Horizonte: Fórum, 2017.
- SOUZA, Fábio Araújo de. Inativos da educação: despesa da educação? *Revista Brasileira de Política e Administração da Educação – RBP AE*, v. 35, n. 3, p. 1.029-1.062, set./dez. 2019. DOI: <https://doi.org/10.21573/vol35n32019.95884>. Disponível em: <https://seer.ufrgs.br/rbpae/article/view/95884>. Acesso em: 23 fev. 2020.
- SUNDFELD, Carlos Ari. Uma autoridade normativa, técnica e nacional para a gestão pública. In: MOTTA, Fabrício; GABARDO, Emerson (Coords.). *Limites do controle da administração pública no Estado de Direito*. Curitiba: Íthala, 2019. p. 53-64.
- VALIM, Rafael; CARVALHO, Gustavo Marinho de. Os precedentes administrativos na Lei de Introdução às Normas do Direito Brasileiro. In: VALIATI, Thiago Priess; HUNGARO, Luis Alberto; CASTELLA, Gabriel Morettini e. *A Lei de Introdução e o Direito Administrativo Brasileiro*. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2019. p. 123-139.
- WARPECHOWSKI, Ana Cristina de Moraes. A uniformização da jurisprudência de contas: uma análise econômico comportamental dos processos decisórios. In: 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. p. 79-100.