



• U

C •

FDUC FACULDADE DE DIREITO  
UNIVERSIDADE DE COIMBRA

MARIANA OLIVEIRA DE CARVALHO

O TRIBUNAL DE CONTAS E O PRINCÍPIO DA EFICIÊNCIA: UMA ANÁLISE DAS  
JURISPRUDÊNCIAS PORTUGUESA E BRASILEIRA

*THE COURT OF AUDITORS AND THE PRINCIPLE OF EFFICIENCY: AN ANALYSIS  
OF PORTUGUESE AND BRAZILIAN JURISPRUDENCES*

Dissertação apresentada à Faculdade de Direito da  
Universidade de Coimbra no âmbito do 2º Ciclo de  
Estudos em Direito (conducente ao grau de Mestre)  
na Área de Especialização em Ciências Jurídico  
Políticas/Menção em Direito Administrativo.

Orientadora: Suzana Maria Calvo Loureiro Tavares da Silva

Coimbra, 2016

## **AGRADECIMENTOS**

A Deus,  
Por abençoar meus caminhos nesta conquista.

Aos meus pais e ao meu irmão,  
Por todo o amor, paciência e dedicação.

Ao meu namorado,  
Por todo o amor, paciência, persistência e apoio ao longo desses dois anos.

À Profa. Dra. Suzana Tavares,  
Por todos os ensinamentos e orientação dada ao longo do curso de Mestrado.

Ao meu chefe, Dr. Paulo César de Souza, e às minhas amigas de trabalho,  
Por todo o incentivo e apoio durante esta jornada acadêmica.

Ao Tribunal de Contas do Estado do Ceará,  
Por possibilitar minha ida à Coimbra, sendo um exemplo de incentivo aos seus servidores.

À Universidade de Coimbra e aos seus membros,  
Pelo excelente ensino, me ajudaram a crescer bastante intelectualmente.

*“O homem que está dizendo que algo é impossível frequentemente acaba sendo interrompido por alguém que acabou de fazer o impossível.”*

*(Rudiger Dornbusch, economista)*

## **RESUMO**

O presente trabalho aborda o tema do princípio da eficiência e os Tribunais de Contas em Portugal e no Brasil. Com o advento do movimento que reformulou a Administração Pública, o princípio da eficiência tem adquirido cada vez mais importância no ordenamento jurídico mundial, ganhando *status* constitucional em diversos países. Todavia, os Tribunais Superiores têm apresentado certa resistência na aplicação desse princípio, restando aos Tribunais de Contas a sua efetiva aplicação, já que esses são os responsáveis pela realização das auditorias, que, muitas vezes, requerem a análise técnica baseada em parâmetros de eficiência. É necessário, portanto, saber se as Cortes de Contas de Portugal e do Brasil estão aptas a empregar esse princípio em suas análises, e se estão utilizando-o com o fim de garantir o interesse público.

**PALAVRAS-CHAVE:** Princípio da eficiência – Tribunal de Contas – Interesse público.

## ***ABSTRACT***

*This paper addresses the issue of the efficiency principle and the Audit Courts in Portugal and Brazil. With the advent of the movement that reshaped the Public Administration, the principle of efficiency has gained increasing importance in the global legal system, gaining constitutional status in many countries. However, the Supreme Courts have shown some resistance in the application of this principle, leaving to the Audit Court the effective application of the efficiency principle, since these are responsible for the conduct of audits, which many times require the analysis of efficiency parameters. Therefore, it is necessary to know if Portuguese and Brazilian Audit Courts are able to employ this principle in their analysis, and are using it to ensure the public interest.*

**KEYWORDS :** *Efficiency Principle – Audit Courts – Public Interest.*

## LISTA DE SIGLAS E ABREVIATURAS

ANTT – Agência Nacional de Transportes Terrestres;  
AED - Análise Econômica do Direito;  
AGU – Advocacia Geral da União;  
ANCINE - Agência Nacional do Cinema;  
AP – Administração Pública;  
BNDES - Banco Nacional de Desenvolvimento Econômico e Social;  
CPI – Comissão Parlamentar de Inquérito;  
DL – Decreto-Lei;  
DNIT – Departamento Nacional de Infraestrutura de Transportes;  
FAM – Fundo de Apoio Municipal;  
FP – Fiscalização Prévia;  
INTOSAI – *International Organization of Supreme Audit Institutions*;  
ISC – Instituições Superiores de Controle;  
LOPTC – Lei Orgânica do TdC  
L&E – Law and Economics;  
MT – Mato Grosso;  
NPG – *New Public Governance*;  
NPM – *New Public Management*;  
OCDE- Organização para a Cooperação e Desenvolvimento Econômico;  
PAM – Programa de Ajustamento Municipal;  
PPP – Parceria Público Privada;  
PSC- *Public Sector Comparator*;  
RJAEEL - Regime Jurídico da atividade empresarial local e das participações locais  
RJRFM – Regime Jurídico da Recuperação Financeira Municipal;  
TC – Tribunal de Contas;  
TCU- Tribunal de Contas da União (Brasil);  
TdC – Tribunal de Contas de Portugal;  
TEGEC- Trancoso Eventos, Empresa Municipal de Gestão de Equipamentos Culturais e de Lazer, EEM;  
UE – União Europeia;  
UNESCAP – *United Nations Economic and Social Commission for Asia and the Pacific*;

VFM – *Value For Money*.

## ÍNDICE

AGRADECIMENTOS .....	3
RESUMO.....	5
LISTA DE SIGLAS E ABREVIATURAS .....	6
I. INTRODUÇÃO.....	10
II. O PRINCÍPIO DA EFICIÊNCIA.....	12
2.1 BREVES APONTAMENTOS ACERCA DA ORIGEM E APLICABILIDADE DA EFICIÊNCIA EM DIFERENTES SETORES .....	12
2.1.1 Eficiência e Política .....	13
2.1.2 Eficiência e Administração.....	16
2.1.2.1 O uso da eficiência na Administração Pública.....	17
2.1.2.2 Eficiência, Efetividade e Economicidade - 3 E's da Administração.....	21
2.1.3 Eficiência e Economia.....	21
2.1.4 Eficiência e Direito.....	22
2.1.4.1 O princípio da eficiência nos ordenamentos jurídicos de Portugal e do Brasil.....	25
2.1.4.2 Possível conflito entre os princípios da legalidade e da eficiência.....	29
2.1.4.3 Controle do princípio da eficiência.....	31
III. O CONTROLE DA EFICIÊNCIA PELOS TRIBUNAIS DE CONTAS.....	36
3.1 Breves anotações acerca do surgimento do Tribunal de Contas.....	37
3.2 Características dos Tribunais de Contas.....	40
3.2.1 Enquadramento no Ordenamento Jurídico.....	40
3.2.2 Composição.....	41
3.2.3 Competência.....	42
3.2.4 Momento do Exercício do Controle.....	44
3.2.4.1 Controle Prévio.....	44
3.2.4.2 Controle Concomitante.....	46
3.2.4.3 Controle Posterior.....	46
3.2.5 Extensão do Controle.....	47
3.2.5.1 Controle da Legalidade.....	47
3.2.5.2 Controle do Mérito.....	48
3.3 Decisões dos Tribunais de Contas: Técnicas ou Políticas?.....	48

3.4 Aplicabilidade do princípio da eficiência pelos Tribunais de Contas.....	49
3.4.1 Auditorias Operacionais.....	51
IV. ESTUDOS DA RECENTE JURISPRUDÊNCIA DOS TRIBUNAIS DE CONTAS PORTUGUÊS E BRASILEIRO QUANTO À APLICAÇÃO DO VFM EM SUAS DECISÕES.....	53
4.1 Análise do VFM pelos Tribunais de Contas.....	53
4.1.1 Análise do <i>VFM</i> pelo Tribunal de Contas de Portugal.....	53
4.1.2 Análise do VFM pelo Tribunal de Contas da União (Brasil).....	59
4.2 Não Análise do VFM pelos Tribunais de Contas.....	66
4.2.1 Não análise do VFM pelo Tribunal de Contas de Portugal.....	66
4.2.2 Não análise do VFM pelo Tribunal de Contas da União (Brasil).....	72
V. CONCLUSÃO.....	79
REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS.....	82

## I. INTRODUÇÃO

O princípio da eficiência, apesar de ser relativamente novo no mundo jurídico, tem sido cada vez mais utilizado pela Administração Pública (AP). O surgimento desse princípio é proveniente de uma demanda populacional acerca da necessidade de inovação no setor público, dando respostas ágeis aos desejos da sociedade, bem como ao fenômeno de “economização”<sup>1</sup> da AP e do Direito Administrativo.

O princípio da eficiência pode ser aplicado em quase todas as ciências, tais como nas ciências política, administrativa, econômica ou jurídica. Entretanto, faz-se importante diferenciar as abordagens do princípio da eficiência a fim de evitar quaisquer confusões, ficando o presente trabalho restrito à análise da eficiência na área jurídica.

Apesar de poder ser aplicada em diversas ciências, a eficiência tem suas raízes na economia. No âmbito da ciência jurídica, a necessidade de um direito racional, longe de decisões meramente políticas, aproximou a economia do direito, fazendo surgir a Análise Econômica do Direito-AED, trazendo, consigo, o uso do termo eficiência para o meio jurídico.

Devido à grande importância do uso da eficiência no direito público, dada a escassez dos recursos públicos, os quais devem ser bem alocados, a fim de garantir o bem-estar de todos, esta foi consagrada como um princípio da AP, sendo, inclusive, constitucionalizada em diversos países.

Infelizmente, a maioria dos Tribunais não estão preparados para utilizar o princípio da eficiência em seus julgados, ficando limitados ao princípio da legalidade *stricto sensu*.

O recente cenário econômico mundial reclama, principalmente dos governantes, a aplicação dos recursos públicos de forma eficiente, demandando também dos magistrados conhecimentos econômicos a fim de julgarem as ações desses governantes, já que ultimamente pelo princípio da eficiência não basta que o gasto público tenha sido aplicado dentro dos parâmetros legais, devendo este garantir o melhor interesse público possível.

Atualmente, o Tribunal de Contas (TC) é o órgão julgador que mais tem aplicado

---

<sup>1</sup> Esse termo trata de dar uma maior atenção aos aspectos econômicos da atividade administrativa (DIAS, 2010:31).

os parâmetros de eficiência em suas deliberações, realizando a análise do *Value for Money-VFM*, buscando observar se estão sendo obtidos os melhores resultados a partir do dinheiro público gasto.

A análise do VFM pelos TC's tem sido possível tendo em vista ser este o "Tribunal" responsável por fiscalizar os gastos públicos, podendo esses gastos serem controlados por meio de auditorias de regularidade ou de gestão.

O controle da eficiência pelos TC's tem gerado discussões por parte da doutrina no sentido de que poderia ou não o TC aplicar o princípio da eficiência em suas decisões e, caso a resposta fosse positiva, estaria este Tribunal entrando na seara discricionária dos gestores públicos? Essas decisões dos TC's, baseadas em critérios de eficiência, seriam técnicas ou meramente políticas? Além disso, a análise baseada no VFM está sendo realmente feita pelos TC's?

Como forma de responder a esses questionamentos e não pretendendo esgotar o tema, separa-se o presente trabalho em 5 (cinco) seções, incluindo a introdução. Na seção dois serão demonstrados os conceitos do princípio da eficiência e sua origem nas ciências políticas, administrativas, econômicas e jurídicas, bem como o possível conflito com o princípio da legalidade. Além disso, nessa seção, será abordada a análise do VFM. A seção três exporá um breve histórico acerca dos TC's, suas características (composição, competência, enquadramento jurídico, tipos de controle realizado), bem como a aplicação do princípio da eficiência por estes Tribunais, dando ênfase às auditorias operacionais ou de resultado. A seção quatro trará alguns julgados dos TC's Brasileiro e Português, a fim de ser averiguado se estes estão analisando o VFM em seus julgados. Por fim, a seção cinco traz a parte conclusiva do presente trabalho.

## II. O PRINCÍPIO DA EFICIÊNCIA

### 2.1 Breves apontamentos acerca da origem e aplicabilidade da eficiência em diferentes setores

A palavra eficiência vem do latim *efficientia*, relacionada ao verbo *efficere*, o qual significa cumprir, fazer, atender<sup>2</sup>.

A eficiência é um termo de origem econômica, sendo, primeiramente, aplicada ao setor privado, pois, devido ao aumento da concorrência, exigiram-se das empresas melhores resultados com a utilização dos menores custos possíveis.

Em um ambiente globalizado e com escassez de recursos, o setor público viu-se obrigado a utilizar inúmeras ferramentas que até então somente eram aplicadas pelo setor privado, dentre estas o emprego da eficiência como forma de maximizar a utilização desses recursos nas ações e políticas públicas, buscando atingir melhores resultados para o bem-estar da sociedade.

Todavia, a utilização da eficiência pelas entidades públicas requer bastante cuidado, uma vez que, diferentemente do setor privado, o setor público não pode levar em consideração apenas resultados econômicos ou gerenciais, devendo sempre nortear suas ações a fim de atingir o interesse público<sup>3</sup>.

A busca por um conceito exato do termo eficiência não é uma tarefa fácil, tendo em vista ter este um caráter “polifacetado”, sendo um superconceito, com diversas dimensões relevantes juridicamente (LOUREIRO, 1995: 131-133), devendo ser analisado caso a caso.

Por este motivo, o termo eficiência não é privativo de nenhuma ciência, já que é um termo da língua natural, apropriado pelo legislador em sua acepção comum ou com sentido técnico próprio (MODESTO, 2000:67).

A eficiência pode ser conceitua como a “virtude ou característica de (alguém ou algo) ser competente, produtivo, de conseguir o melhor rendimento com o mínimo de erros

---

<sup>2</sup> Disponível em: <[www.origemdapalavra.com.br](http://www.origemdapalavra.com.br)>. Acesso em 31 dez. 2015.

<sup>3</sup>De acordo com Bockmann (2000: 50), a Administração Pública não pode ser orientada para a questão dos lucros sobre capital – olvidando ou deixando como questão secundária as implicações sociais primárias da atividade administrativa.

e/ou dispêndios” (HOUAISS, 2009).

O conceito apresentado relativiza-se de acordo com o setor que está sendo analisado, porém, apesar de cada área ter objetivos distintos, todas buscam os melhores resultados.

Como forma de analisar alguns conceitos da eficiência, bem como a sua utilização em diversas ciências, separa-se o presente estudo em quatro áreas<sup>4</sup>: política, administrativa, econômica e jurídica.

### *2.1.1 Eficiência e Política*

A eficiência ligada à política pode ser vista sob o conceito de obtenção de resultados quanto à governança<sup>5</sup>. Os atores políticos devem governar de forma orientada para a obtenção de resultados (MARINI e MARTINS, 2014: 44).

No Estado Absolutista, não havia a escolha dos representantes pelo povo, já que o poder estatal era transferido hereditariamente. Entretanto, com o passar do tempo, principalmente com a entrada do Estado Democrático de Direito, aos cidadãos foram conferidos poderes de escolha de seus representantes políticos, possibilitando, conseqüentemente, a cobrança por resultados.

O Estado do bem-estar social, por meio do qual era realizada uma intervenção direta do Estado na vida do indivíduo, garantindo, além da ordem pública e dos direitos individuais, a efetivação dos direitos sociais, entrou em crise nos anos 1970 (CHEVALLIER, 2009: 126). Com o advento dessa crise surge o neoliberalismo<sup>6</sup>, sendo uma resposta à ineficiência do Estado agigantado (MARRAFON, 2015a:4).

---

<sup>4</sup>A separação em apenas quatro setores não é exaustiva, apenas exemplificativa, podendo a eficiência ser aplicada em diversos setores.

<sup>5</sup>Nos últimos tempos, tanto os representantes eleitos pelo povo, quanto os gestores públicos estão encarregados em criarem políticas públicas, buscando sempre a efetividade dessas políticas, a fim de melhor atingir o interesse público (BRYSON et al, 2014:446).

<sup>6</sup> O neoliberalismo nasceu após a II Guerra Mundial, sendo uma resposta teórica e política ao Estado Intervencionista e de bem-estar. Esse modelo político buscava manter um Estado forte, garantindo uma estabilidade monetária ao Governo, por meio de uma disciplina orçamentária e reformas fiscais do Estado (ANDERSON, 2008: 9-11). O neoliberalismo pregava o mercado livre, a eliminação de gasto público com serviços sociais, a desregulação, a privatização, a eliminação do conceito de bem público ou comunitário, sendo uma nova versão do liberalismo econômico, separando a economia das realidades sociais (VARGAS HERNÁNDES, 2008:179-209).

Junto ao neoliberalismo nasce o fenômeno da globalização, após a segunda guerra mundial, dando início a uma ordem transnacional<sup>7</sup>, obrigando aos Estados adaptarem-se à nova realidade mundial.

No estado democrático de direito, é natural ocorrerem constantes mutações, pois *“la democracia és dinâmica, el despotismo es estático y sempre igual a sí mismo”* (Bobbio, 1996: 15).

Contudo, essas constantes mutações do Estado contemporâneo dificultam a conciliação de ordem com o intenso dinamismo social, exigindo que os Estados tenham uma democracia forte, sendo uma tendência atual a racionalização e o fortalecimento democrático do Governo, devendo essas medidas serem realizadas conjuntamente, evitando a degeneração do Estado (DALLARI, 2011: 139; 244-249).

Pode-se entender como racionalização do Estado, a utilização da tecnologia para auxiliar o Governo, ajudando os governantes a conhecerem melhor a realidade por meio de instrumentos eficientes, podendo estes tomar decisões mais acertadas e agir com maior eficácia (DALLARI, 2011: 248).

Não se está pretendendo trazer à tona a tecnocracia<sup>8</sup> em detrimento à democracia, uma vez que o tecnocrata apresenta uma certa insensibilidade aos aspectos mais humanos da questão social, baseando suas decisões na economia pura e abstrata, sendo um “ignorante das verdades sociais mais profundas” (BONAVIDES, 2011:479).

A sociedade atual exige ações concretas de seus representantes, não se contentando apenas com a democracia formal, ou seja, aquele tipo de democracia em que os representantes do povo são eleitos pelo sufrágio de nomes, detendo os escolhidos legitimação, sem importar quais decisões viessem a tomar, sendo essas legítimas ou ilegítimas, independentemente de produzirem resultados socialmente desejados (SADDY,

---

<sup>7</sup> Uma ordem transnacional foi construída progressivamente superando à ordem dos Estados, consolidando-se a partir da década de 90 quando o socialismo decaiu e ocorreu a inviabilidade de sustentáculo do intervencionismo político na economia em diversos países (MARRAFON, 2015b:1).

<sup>8</sup>Para garantir melhores resultados quanto às ações dos governantes, os tecnocratas defendem a implementação de políticas públicas baseada apenas em dados técnicos, não levando em consideração as implicações humanas e sociais que essas políticas podem trazer à sociedade, desprezando o direito e a sociologia. Além disso, a tecnocracia deve ser vista com cautela, uma vez que esta tem natureza autoritária, tendo uma predisposição aos regimes ditatoriais (BONAVIDES, 2010:390-391).

2010: 2942).

Hoje, os cidadãos começam a criar a conscientização política, cobrando medidas mais intensas de seus representantes, com os melhores resultados possíveis, o que se pode chamar de eficiência política, passando “a ser valorizado o governo que melhor justificar suas atitudes pelo critério da eficiência, ou que, pelo menos, conseguir “provar” isso através dos mecanismos publicitários” (GABARDO, 2012: 333).

Para que a democracia seja realmente efetivada, as leis devem ser elaboradas levando em consideração as necessidades dos seus titulares, que é o povo, caso contrário, ocorre o que Marcelo Neves consagrou de “legislação simbólica”<sup>9</sup>.

Além disso, não se admite mais o cumprimento das leis baseadas estritamente no legalismo, exigindo-se normas que estabeleçam metas/resultados para a Administração Pública<sup>10</sup>. Porém, quem confecciona essas normas são os agentes políticos, os quais devem exercer sua função utilizando critérios técnicos a fim de alcançar a eficiência no seu resultado, evitando principalmente a perda de recursos públicos, os quais já são bastante escassos<sup>11</sup>, sendo um fator de consolidação da democracia a construção de um Estado competente e eficiente (OLIVEIRA, 2012:26).

Conforme preceitua Bittencourt (2011: 36), os profissionais do Direito têm apresentado dificuldade na utilização do princípio da eficiência econômica, sendo importante levar em consideração tais entraves na formulação, implementação, cumprimento e monitoramento das leis, a fim de poder avaliá-las periodicamente em termos de eficiência, possibilitando, assim, que as leis sejam mais refinadas e aprimoradas de forma a melhor servir à sociedade.

A sociedade está demandando boa governança corporativa, a qual impõe que as

---

<sup>9</sup>Segundo Marcelo Neves (2011:30), “pode-se definir a legislação simbólica como produção de textos cuja referência manifesta à realidade é normativo-jurídica, mas que serve, primária e hipertroficamente, a finalidades políticas de caráter não especificamente normativo-jurídico”.

<sup>10</sup>Um exemplo dessas normas seria o contrato de gestão, sendo este a sede da concretização das missões, dos objetivos e das metas a atingir por uma determinada estrutura administrativa, identificando também os recursos a serem disponibilizados para o cumprimento das mencionadas missões (GONÇALVES, 2013: 149).

<sup>11</sup>De acordo com Batista Júnior (2012:145-146), o princípio da eficiência está presente tanto nas Constituições democráticas, como nas comunistas e islâmicas, o que leva a crer que este princípio decorre, em primeiro lugar, do fato de os recursos da Administração Pública serem escassos, e, em segundo lugar, da necessidade de se modernizar e aperfeiçoar a atuação administrativa.

instituições e os processos produzam resultados que satisfaçam as necessidades da sociedade ao fazer o melhor uso dos recursos à sua disposição, abrangendo, inclusive, a utilização sustentável dos recursos naturais e a proteção do ambiente (UNESCAP, 2009).

A busca da boa governança pelas entidades também exige uma maior *accountability*<sup>12</sup>. Dessa forma, aos agentes políticos paira a obrigação de prestar contas de suas decisões, das consequências de suas decisões, bem como da não decisão, ou seja, da inação (GONÇALVES, 2013:153).

Através da implementação da boa governança nas instituições públicas, percebe-se que o controle da eficiência política tem crescido, colaborando para isso a maior transparência dada às políticas e às ações públicas, possibilitando cada vez mais um aumento do controle social pelos cidadãos.

A eficiência tem sido empregada na política no sentido de que os agentes políticos devem buscar sempre obter melhores resultados à sociedade por meio da elaboração das políticas públicas, incluindo, inclusive, a responsabilização dos gestores que não atingirem suas metas, concedendo aos administradores públicos uma situação de autonomia com responsabilidade (GONÇALVES, 2013, 149).

Apesar de a política vir exigindo crescentemente o emprego da eficiência, esta deve ser utilizada com precaução, já que o seu uso desarrazoado, ou seja, sem critérios, pode ser empregado para justificar medidas arbitrárias (GABARDO, 2012: 10)<sup>13</sup>.

### 2.1.2 Eficiência e Administração

A Ciência da Administração, relativamente nova, surgiu há pouco mais de 100 anos, diante de uma necessidade manifestada no século XX com o aumento do número e do tamanho das organizações, que precisam ser bem administradas para serem mais eficientes e eficazes (CHIAVENATO, 2014: 27-31).

Para a ciência da Administração, “a eficiência está voltada para a melhor maneira

---

<sup>12</sup>De acordo com o Tribunal de Contas da União (2014: 65), *accountability* envolve, principalmente, transparência, responsabilização, comunicação e prestação sistemática de contas. Prevê ainda mecanismos de incentivo e sanção aos responsáveis pelo alcance dos objetivos da política, bem como instrumentos de imposição de medidas corretivas.

<sup>13</sup>No Brasil, o Poder Executivo tem-se utilizado da eficiência para justificar a edição de Medidas Provisórias.

pela qual as coisas devem ser feitas ou executadas (métodos de trabalho), a fim de que os recursos (pessoas, máquinas, matérias-primas, etc) sejam aplicados da forma mais racional possível” (CHIAVENATO, 2014: 61), estando muito ligada à produtividade.

Em busca da eficiência, foram criadas diversas teorias da Administração, as quais foram sendo adaptadas de acordo com as necessidades organizacionais, devido a constante mudança que as organizações públicas e privadas vêm sofrendo, principalmente após a revolução tecnológica ocorrida no último século.

O surgimento da Administração como ciência está muito ligado à necessidade de obter a eficiência administrativa, conforme pode ser visualizado já nas primeiras teorias da Administração, Escola da Administração Científica<sup>14</sup> e Teoria Clássica da Administração<sup>15</sup>, almejando ambas o mesmo objetivo, qual seja, a eficiência das organizações.

Dentro da ciência da Administração, deve-se separar as organizações públicas das privadas, pois aquelas, apesar de também buscarem a eficiência, devem estar preocupadas sempre em atingir o melhor interesse público, a persecução do bem comum e a justiça social (BATISTA JÚNIOR, 2012: 94), diferentemente das organizações privadas, que tem como preocupação principal o auferimento de lucros.

O presente estudo ficará focado na AP, sendo importante destacar de forma sucinta a utilização da eficiência nas organizações públicas, analisando para isso as teorias e os movimentos que foram criados nas organizações privadas, e adaptadas à gestão pública, de forma a melhor organizar as entidades públicas, tais como modelo burocrático (Weberiano), o *New Public Management* e, mais recentemente, um movimento conhecido como *New Public Governance*.

#### 2.1.2.1 O uso da eficiência na Administração Pública

No início do século XX, o sociólogo e economista alemão Max Weber criou uma

---

<sup>14</sup>Foi fundada pelo Engenheiro americano Frederick W. Taylor, objetivando aumentar a eficiência da produção por meio da racionalização do trabalho, para evitar o desperdício e promover “a prosperidade dos patrões e dos empregados” (MAXIMIANO, 2011:31).

<sup>15</sup> Foi fundada pelo Engenheiro francês Fayol, diferenciando-se da abordagem de Taylor no sentido de que a Administração Científica entendia que a eficiência poderia ser alcançada por meio da racionalização do trabalho do operário e do somatório da eficiências individuais, enquanto que a Teoria Clássica, ao contrário, se preocupava com o todo organizacional e com a sua estrutura, garantindo eficiência a todas as partes envolvidas, fossem elas órgãos (seções, departamentos, etc.) ou pessoas (ocupantes de cargos e executores de tarefas). (CHIAVENATO, 2014: 81-82).

nova teoria da administração conhecida como teoria da burocracia. Isso ocorreu em um cenário pós Revolução Industrial em que as empresas necessitavam de uma maior organização e buscavam também atender às reivindicações dos trabalhadores (CHIAVENATO, 2014: 253).

A administração weberiana era caracterizada pelo racionalismo, hierarquia, clara divisão do trabalho, dependência de procedimentos e supervisão, e estrito controle financeiro pelo órgão central (CZAPUTOWICZ, 2015: 8-16). Acreditava-se que esse seria o modelo capaz de atingir a eficiência administrativa, por meio do qual poderia ser possível a adequação dos meios aos objetivos (fins) pretendidos.

A implementação da administração burocrática nas organizações públicas foi considerada um avanço à época, tendo em vista que ainda predominava a AP patrimonialista (GUARDERAS, 2010: 19-37), por meio do qual os governantes não prestavam contas aos cidadãos das suas ações, ocorrendo muitas vezes a confusão patrimonial entre a *res publica* e a *res principis*, propiciando um aumento da corrupção, do clientelismo e do nepotismo nas organizações públicas (CHIAVENATO, 2006: 106).

Entretanto, apesar de parecer um excelente método de organização empresarial, a administração burocrática fracassou no sentido de que a metodologia implementada por Weber apenas funcionaria em instituições estáticas, ou seja, que não passassem por mudanças, devido à necessidade de previsibilidade do comportamento. Além disso, a burocracia apresentou uma série de disfunções, as quais podem ser resumidas como: internalização das regras e apego aos regulamentos, excesso de formalismo e de papelório, resistência às mudanças, despersonalização do relacionamento, entre outros (CHIAVENATO, 2014: 257-273)<sup>16</sup>.

A necessidade de a AP acompanhar as mudanças mundiais fez com que a maior parte dos Estados abandonassem ou pelo menos diminuíssem a influência da teoria burocrática, pois este método mostrou-se bastante moroso e custoso aos cofres públicos, precisando ser substituído por um método que possibilitasse uma maior agilidade à gestão

---

<sup>16</sup> O termo burocracia hoje é utilizado no sentido de apego dos funcionários aos regulamentos e às rotinas, causando ineficiência à organização. O leigo passou a dar o nome de burocracia aos defeitos do sistema (disfunções), e não ao sistema em si mesmo.

pública.

Surgiram então vários movimentos com o objetivo de reestruturar a máquina administrativa do Estado, dando uma maior agilidade ao setor público. Dentre esses, destaca-se o *New Public Management - NPM*<sup>17</sup>.

O NPM foi o principal movimento do modelo de AP gerencial. Esse modelo, de acordo com Rodrigues (2012: 20), pautava-se na flexibilização da dinâmica estatal, a fim de se adequarem às mudanças nas organizações públicas, propiciando a capacitação e a avaliação de desempenho do servidor público, a descentralização estatal, as parcerias com a iniciativa privada e a desregulamentação administrativa, em uma gestão voltada à satisfação do cidadão, valorizando-se a competência e a eficiência da AP.

A AP gerencial constitui um progresso e um parcial rompimento com a AP burocrática, não negando todos os seus princípios, mas sendo alicerçada na anterior, tendo nela como principal diferença a forma de controle, que deixa de basear-se nos processos para concentrar-se nos resultados, e não na rigorosa profissionalização da AP (CHIAVENATO, 2006: 107).

Com o advento da crise financeira de 2008<sup>18</sup>, ocorreu uma revolução administrativa, colocando em causa o modelo prestacional (OTERO, 2013: 132), resultando em uma preocupação ainda maior com o orçamento estatal, fazendo surgir a necessidade dos países, principalmente os Europeus, incluindo Portugal, adaptarem-se à nova conjuntura global, enxugando ainda mais a sua máquina administrativa, e dando ênfase à eficiência das

---

<sup>17</sup>O *New Public Management* foi um movimento que nasceu no Reino Unido, associado à Reforma da AP ocorrida durante o governo de Margaret Thatcher, sendo implementado também nos Estados Unidos e no Canadá, tendo como objetivo uma reestruturação do modelo de administração governamental, através da: profissionalização da gestão no sector público, instituição de *standards* de desempenho, controle de produtividade, desmantelamento de grandes estruturas burocráticas, aumento da competitividade no sector público, maior controle do uso dos recursos públicos (SILVA, 2010: 36-49).

<sup>18</sup>A maior crise económica e financeira desde a década de 1930 teve origem num setor específico do mercado de crédito hipotecário americano, o mercado de alto risco. O crédito hipotecário de alto risco (*sub-prime*) é um tipo de empréstimo que facilita o acesso à habitação por aqueles que não têm as garantias necessárias para serem elegíveis para empréstimos normais (*prime*). O *sub-prime* é um crédito hipotecário de alto rendimento que implica um risco considerável de incumprimento por parte do mutuário. Os mutuantes contavam com o aumento de preços dos bens imóveis para limitar os riscos. Em caso de incumprimento, poderiam sempre revender a um preço mais elevado. Em 2006, este tipo de empréstimo representava 10% do mercado de crédito hipotecário americano. O colapso da bolha do setor imobiliário nos EUA traiu a lógica do *sub-prime*. A taxa média de incumprimento aumentou, passando de cerca de 11%, no início de 2006, para mais de 20% em 2008 (SEBASTIAN, 2011:8).

atividades desempenhadas<sup>19</sup>.

Com a crise financeira surgiu uma desconfiança histórica nas organizações públicas, resultando em novos desafios a serem vencidos pelo Estado, o qual se deve preocupar não somente com o como gerenciar a máquina estatal, mas também como governá-la.

Para dar uma resposta à natureza cada vez mais complexa, plural e fragmentada da implementação da política pública e da provisão de serviços públicos no século XXI surgiu recentemente o conceito do *New Public Governance*<sup>20</sup> - *NPG* (CABRAL, 2013:2646).

O *NPG* se diferencia do *NPM* tendo em vista que aquele encontra grande parte de suas raízes na gestão em rede (*network*), envolvendo simultaneamente a ideia de estado plural, ganhando ênfase a ideia de *accountability*, sendo esta a nível interorganizacional e interpessoal (OSBORNE, 2010, p. 9 *apud* CABRAL, 2013: 2646).

Conforme alude Gonçalves (2013:148), os conceitos de *NPM* e *NPG* não são contrários, nem um compreende um estágio de evolução mais avançado do que o outro. Dessa forma, a eficiência aplicada no *NPM* é um valor central da boa governança da AP<sup>21</sup>, continuando essa a ser um aspecto de fundamental importância e preocupação pelas organizações públicas.

A busca pela eficiência na gestão pública é objetivo das três teorias citadas da AP, todavia esta tem sido empregada em diferentes focos.

Enquanto que na teoria burocrática, a eficiência é buscada através do racionalismo, preocupando-se com os meios a serem percorridos, no *NPM* essa eficiência é explorada por meio da *performance*, preocupando-se com o fim, ou seja, com os resultados. Já para o *NPG*, a eficiência pode ser alcançada pela melhoria dos processos de negócio e trabalho flexível,

---

<sup>19</sup>Por meio do Documento de Trabalho dos Serviços da Comissão Europeia, a Comissão avalia o Programa Nacional de Reformas e o Programa de Estabilidade para 2014 de Portugal, constatando-se a crescente preocupação atual na modernização da AP. (COMISSÃO EUROPEIA, 2014: 31-35).

<sup>20</sup>Nos últimos anos, surgiu uma nova teoria de reforma na Administração Pública, conhecida como *New Public Governance*, o qual enfatiza na necessidade de transparência e *accountability*, a fim de garantir legitimidade social para a atividade do Estado. Por meio desta nova teoria, o qual tem sido implementada em diversos países, sendo pioneira a Grã Bretanha, a partir do Governo de *Blair*, a condição para atingir a eficiência administrativa é a participação popular. Ver mais sobre isso no CZAPUTOWICZ (2015: 8-16) e CABRAL (2013: 2643-2686).

<sup>21</sup> A eficiência é um dos oito princípios da boa governança, preconizados no Relatório da UNESCAP (2009).

colaboração entre serviços públicos, utilização da tecnologia, processos de contratação mais inteligentes (e-contratação, compreensão da despesa, procura de procedimentos agregados), concorrência, gestão de ativos, finanças estáveis e sustentáveis, desafio e apoio (CABRAL, 2013: 2654).

#### 2.1.2.2 Eficiência, Efetividade e Economicidade - 3 E's da Administração

O conceito de eficiência usualmente é confundido com os conceitos de eficácia e de economicidade, sendo comumente chamados de “3 E'S” da Administração. Porém, apesar desses conceitos se interligarem, são divergentes entre si.

Enquanto se entende que eficiência é manter uma boa razão entre os recursos utilizados e os resultados alcançados (OECD, 1999: 13), reportando-se à relação entre meios e fins, a eficácia designa a relação entre os objetivos e os fins (VIANA, 2010: 301), sendo definida como o grau de alcance das metas programadas (bens e serviços) em um determinado período de tempo, independentemente dos custos implicados (COHEN, 1993, apud TCU, 2010: 12).

A economicidade seria a minimização dos custos dos recursos utilizados na consecução de uma atividade, sem comprometimento dos padrões de qualidade (INTOSAI, 2004: 15), esta atua de forma a verificar o custo-benefício das medidas, não levando em conta os meios e os fins alcançados, fazendo apenas uma análise numérica dos dados (TORRES, 1994: 265-271). Vinculando-se à ideia de eficiência, em íntima correlação material com a de economicidade, é possível a obtenção do melhor resultado socioeconômico possível da alocação do conjunto escasso de recursos transferidos da sociedade para os entes estatais responsáveis pelo atendimento das múltiplas e urgentes necessidades de ordem pública ou geral (BUGARIN, 2001: 39-50).

#### 2.1.3 Eficiência e Economia

A ciência da economia procura estudar a maneira como as sociedades utilizam recursos escassos para produzir bens e serviços que possuem valor para distribuí-los entre indivíduos diferentes. Como os bens são escassos, a sociedade deve utilizar os recursos de forma eficiente, sendo o motivo pelo qual a eficiência seja um dos conceitos centrais de toda a Economia (SAMUELSON; NORDHAUS, 2012:3).

Utilizando o conceito de eficiência de Pareto<sup>22</sup>, conhecido também como eficiência alocativa, otimização de Pareto ou, por vezes, simplesmente eficiência (SAMUELSON; NORDHAUS, 2012:142), conclui-se que a eficiência, para a ciência económica, dá-se no exato momento de equilíbrio em que todas as ações a serem tomadas não incrementam a condição dos agentes sem prejudicar os outros (DOMINGUES, 2011: 40-41).

O conceito de eficiência de Vilfredo Pareto é bastante aplicado pela ciência económica, porém este mostra-se individualista, ocupando-se apenas com o bem-estar de cada pessoa, não com o bem-estar relativo de diferentes indivíduos, contando com a percepção que cada pessoa tem do seu bem-estar, fazendo-se necessário a união da eficiência económica com o desenvolvimento de toda a economia, incluindo o sistema legal, proporcionando bem-estar económico e social para todos (BITTENCOURT, 2011:32).

Este conceito de eficiência de Pareto obrigam os economistas a considerarem o *trade-off* eficiência e equidade, já que o poder público deve estar preocupado com a sociedade como um todo, e não apenas com os indivíduos de forma isolada.

O governo pode ser obrigado a intervir na sociedade por dois motivos. O primeiro seria para garantir uma distribuição mais igualitária da renda, diminuindo as desigualdades sociais, e o segundo seria para garantir que os indivíduos tomassem decisões mais acertadas, pois estes nem sempre agem em busca do seu melhor interesse<sup>23</sup> (STIGLITZ, 1999:86), buscando sempre atingir a maior eficiência possível, uma vez que a eficiência integra a ideia de justiça (LOUREIRO, 1995:147).

A ciência económica pode ser aplicada em outras áreas científicas, inclusive no direito, uma vez que a moderna esta abrange toda a forma de comportamento humano que requer a tomada de decisão (GICO JR, 2011:19).

#### 2.1.4 Eficiência e Direito

O princípio da eficiência pode ser aplicado no direito de diversas formas, sendo este

---

<sup>22</sup>Segundo Sen (1999:48), o conceito de eficiência, de acordo com o ótimo de Pareto, apresenta a negação à ética, tendo em vista que um estado social pode ser considerado eficiente em termos económicos, mesmo havendo algumas pessoas na miséria extrema e outras “nadando” em luxo, desde que os miseráveis não possam melhorar suas condições sem diminuir o luxo dos ricos.

<sup>23</sup> Stiglitz (1999:86) utiliza como exemplo o fato de os indivíduos continuarem fumando mesmo sendo ruim para estes, bem como o fato destes não usarem cinto de segurança em seus veículos, apesar de saberem que o não uso destes aumentarem o risco de morte em um acidente.

um princípio jurídico indeterminado<sup>24</sup> (GORDILLO, p. XII-45). Todavia, a abordagem que será analisada no presente estudo é o uso do princípio da eficiência sob o prisma da análise econômica do Direito Público.

Não se pretende analisar se a estrutura da AP é eficiente, ou se as normas estão sendo elaboradas de maneira eficiente pelos agentes políticos. O que se busca no presente trabalho é analisar se os aplicadores do direito, principalmente os julgadores, estão utilizando a abordagem econômica do princípio da eficiência, distanciando-se de decisões políticas, baseadas na discricionariedade.

A necessidade que os aplicadores do direito tinham de realizar uma análise jurídica que fosse além das justificações formais abstratas e não fosse desatenta ao mundo real foi suficiente para a utilização de conceitos econômicos no direito (KLEIN, 2011: 177).

Com o advento do neoliberalismo, surgiu a necessidade de os operadores do direito adaptarem-se à nova realidade econômica e social no mundo, caracterizando-se, principalmente, pela saída do *Welfare State* e a entrada do Estado Regulador, objetivando enxugar a máquina estatal, e a ocupar-se apenas com as atividades finalísticas do Estado, delegando à iniciativa privada a execução de atividades meios, buscando a interferência mínima do governo na economia.

O estudo do Direito pode ser visto de forma multidisciplinar, devendo os seus operadores terem uma noção do todo e não apenas de uma única matéria, principalmente pelo fato de que quase todas as matérias se interligam ao Direito.

A preocupação do estudo que relacionasse o direito com a economia, conhecido como *Law and Economics-L&E*, já existia desde a década de 1920 nos Estados Unidos, porém, somente após a II Guerra Mundial, foi que surgiu o segundo grande movimento da *L&E*, conhecido como Escola de Chicago, tendo como grandes precursores Ronald Coase e Richard Posner (KAUFMAN: 2012: 745).

Na década de 1960, Ronald Coase publicou um artigo titulado *The problem of social cost*, o qual levou as relações entre direito e economia para um novo patamar, tratando

---

<sup>24</sup> De acordo com Medauar (2010: 119), os conceitos jurídicos indeterminados não são em si indeterminados, como conceito, uma vez que é possível expressar verbalmente o seu significado, porém, o que ocorre é a impossibilidade de identificar *a priori* todas as situações que se enquadram na fórmula.

de analisar as consequências económicas das questões jurídicas, em casos de responsabilidade civil (KLEIN, 2011:173).

Apesar da grande contribuição de Coase para a L&E, um novo marco surgiria em 1973, com a obra *Economic Analysis of Law*, de Richard Posner<sup>25</sup>. Nessa obra, Posner ampliou o uso da análise económica para todos os ramos do direito, buscando analisar as regras jurídicas a partir do instrumental da escolha racional<sup>26</sup>, fazendo surgir um novo ramo do Direito, conhecido como Análise Económica do Direito – AED.

A AED seria “o campo de conhecimento humano que tem como objetivo empregar os variados ferramentais teóricos e empíricos económicos e das ciências afins para expandir a compreensão e o alcance do direito e aperfeiçoar o desenvolvimento, a aplicação e a avaliação de normas jurídicas, principalmente com relação às suas consequências” (GICO JR, 2011: 17-18). Foi com o surgimento da AED que se começou a utilizar o termo eficiência no campo jurídico.

Dada a importância da eficiência no direito, esta ganhou *status* de princípio jurídico<sup>27</sup>, norteando o Direito Público, principalmente, o Direito Administrativo. O legislador optou por enquadrar a eficiência ao *status* de princípio, e não como norma ou pressuposto jurídico, haja vista esta não se limitar à vedação ao desperdício, tampouco especificar modos de agir concretos que melhor se adequarão a determinadas demandas públicas, impondo sim, à AP, a identificação e a busca por qualidades e atributos de uma

---

<sup>25</sup>Richard A. Posner é Juiz da 7ª Corte de Apelação dos Estados Unidos da América em Chicago, Illinois, onde, hoje também exerce as funções de professor – *Senior Lecturer*- na Universidade de Chicago. (POSNER, 1998:1)

<sup>26</sup>Segundo SILVA (2009: 2), as propostas de Posner e Hayek defendiam a maior eficiência da *common law* relativamente à *code law*, pois aquelas geravam um ordenamento construído a partir dos indivíduos e dos juízes, resultando em soluções mais justas para os conflitos, pois as normas ineficientes tenderiam a ser afastadas e rejeitadas pelas duas partes. Enquanto que a *code law* ou *civil law* tenderia a ser mais ineficiente já que eram previamente ditadas pelo Estado, “amarrando” o julgador a essa solução.

<sup>27</sup>Os princípios de uma ciência são as proposições básicas, fundamentais, típicas que condicionam todas as estruturas subsequentes, sendo, neste sentido, os alicerces da ciência (CRETILLA JÚNIOR, 1988: 7). Importante também é conhecer a análise de Canotilho (2007, p. 1.161-1.162.), segundo o qual, as normas constitucionais podem apresentar-se na forma de princípios e regras. Os princípios apresentam grau de abstração relativamente elevado, são vagos e indeterminados quando comparados às regras. Os primeiros são normas de otimização e comportam diferentes níveis de concretização. Não podem ser valorados como verdadeiros ou falsos. As regras prescrevem uma exigência (impõem, permitem ou proibem). Existindo conflito entre regras, uma delas é excluída, prevalecendo a outra. Entretanto, caso exista um conflito entre princípios, isso não poderá ocorrer, devendo-se averiguar qual dos princípios tem o maior peso e importância relativa, sem, contudo, um excluir ao outro.

boa gestão dos interesses públicos (RODRIGUES, 2012: 85).

O princípio da eficiência, no âmbito do direito comparado, encontra dispositivos congêneres em outros ordenamentos constitucionais, como é o caso da Constituição espanhola que prevê o “princípio da eficácia”, que muitos doutrinadores espanhóis interpretam como eficiência, e a Constituição Italiana que estabelece o “princípio do bom andamento”<sup>28</sup> (MOREIRA, 2000: 51).

Muitos países optaram por constitucionalizar<sup>29</sup> o princípio da eficiência em seus ordenamentos jurídicos, tal como ocorreu na Espanha<sup>30</sup> e no Brasil. Alguns países, como Portugal, optaram por não o constitucionalizar, porém esse princípio tem sido aplicado frequentemente, independentemente dessa previsão constitucional<sup>31</sup>.

#### 2.1.4.1 O princípio da eficiência nos ordenamentos jurídicos de Portugal e do Brasil

A forma como se pode dar a utilização do princípio da eficiência nos ordenamentos jurídicos brasileiro e português diferem, influenciando para isso o fato de o princípio da eficiência ser constitucionalizado no Brasil e não em Portugal.

Para iniciar a análise da aplicação do princípio da eficiência no Brasil, faz-se importante ter conhecimento de que a reforma do Estado ganhou força nos anos 90, em meio a uma grande crise econômica, chegando ao auge com um episódio hiperinflacionário, levando inclusive ao *impeachment* do Presidente da República. Todavia, a reforma administrativa só se tornou tema central no Brasil em 1995, tendo como objetivo a

---

<sup>28</sup> Segundo Moreira (2000:51), há doutrinadores italianos que afastam o significado do princípio do bom andamento daquele da “eficiência” (Antonio Andreani, *Il principio costituzionale di buon andamento della pubblica amministrazione*, Cedam, 1979) e outros que os identificam (Franco Bassi, *Lezioni di Diritto Amministrativo*, Giuffrè, 1995, p. 63/65).

<sup>29</sup> Segundo Modesto (2000: 71), a inserção do termo eficiência nas Constituições é redundante para as democracias representativas, já que o exercício regular da função administrativa é contra não apenas o capricho e o arbítrio, mas também a negligência e a ineficiência, uma vez que ambos violam os interesses tutelados na lei.

<sup>30</sup> A Constituição Espanhola, mediante o seu art. 31.2, prevê expressamente que o princípio da eficiência deverá ser aplicado às despesas públicas.

<sup>31</sup> Nos anos de 1970, deu-se na Alemanha uma discussão acerca do reconhecimento da eficiência como um princípio jurídico de Direito Público, tendo como principais precursores Walter Leisner (LEISNER, 1971: 59 apud OLIVEIRA, 2010:295-296), o qual defendia que a Constituição é neutra em relação à eficiência, não sendo esta típica do Estado, e Häberle (HÄBERLE, 1973:625-635 apud OLIVEIRA, 2010: 296), que discordou com as opiniões de Leisner e concluiu no sentido de que a eficiência não é um princípio autônomo, sendo inerente à Constituição.

consolidação do ajuste fiscal do Estado Brasileiro, e a existência no país de um serviço público moderno, profissional e eficiente, voltado para o atendimento das necessidades dos cidadãos (PEREIRA, 1996: 269-294).

Por meio de um Plano Diretor da Reforma do Estado, preparado pelo Ministério da Administração Federal e Reforma do Estado, foi realizada a modificação na estrutura da AP brasileira, tendo como uma de suas consequências a introdução do princípio da eficiência na Constituição Federal Brasileira, no capítulo que trata da AP<sup>32</sup>.

O princípio da eficiência somente ganhou status constitucional com a EC nº 19/1998, porém já constava no ordenamento legal brasileiro, conforme se verifica na Lei das Concessões e Permissões de Serviços Públicos (Lei nº 8.987/95)<sup>33</sup>.

Entretanto, não se pode negar a importância que foi dada à eficiência, no âmbito da AP, pelo constituinte brasileiro, elevando-a ao *status* de princípio constitucional, e não simplesmente em uma regra, haja vista que os princípios são mais importantes que as regras, pois auxiliam na interpretação do sistema, no julgamento das causas e na própria elaboração de novas leis (BECHO, 1999: 438).

Por ser um princípio constitucional, o princípio da eficiência tem sido amplamente utilizado pelos Tribunais Superiores Brasileiros<sup>34</sup>, contudo esses Tribunais se restringem a fazer a mera citação do mencionado princípio, como fundamentação dos seus julgados, não concluindo se as ações do Poder Executivo são mais ou menos eficientes (ALCANTARA, 2009: 24-49). A Corte de Contas Federal Brasileira é a entidade que mais vem aplicando o princípio da eficiência no Brasil.

---

<sup>32</sup> Este princípio ganhou *status* Constitucional com a Emenda Constitucional nº 19/2008. Essa Emenda implementou a reforma administrativa do Estado Brasileiro, dando respaldo jurídico para a concretização de mudanças que se faziam imprescindíveis para a modernização da máquina administrativa do Estado brasileiro (SILVA, 1999: 1).

<sup>33</sup> A Lei Brasileira nº 8.987/95, em seu § 1º do art. 6º, define serviço adequado como aquele “que satisfaz as condições de regularidade, continuidade, eficiência, segurança, atualidade, generalidade, cortesia na sua prestação, modicidade das tarifas”.

<sup>34</sup> O Superior Tribunal de Justiça (STJ) tem julgados, antes mesmo do princípio da eficiência ser introduzido na Constituição Federal, no sentido de já levar em consideração o princípio da eficiência, conforme pode-se comprovar por meio do Recurso Ordinário em sede de Mandado de Segurança nº 5590-6 do Distrito Federal, julgado em 16.04.96. Por sua vez, o Superior Tribunal Federal (STF) tem diversos julgados em que este leva em consideração o princípio da eficiência, e.g. Recurso Extraordinário 717424/Al, julgado em 21.11.2014; Recurso Extraordinário 658026/MG, julgado em 09.04.2014; Ação Declaratória de Constitucionalidade 12/DF, julgado em 20.08.2008.

O caso Português diverge do caso Brasileiro, tendo em vista que em Portugal o legislador nacional optou por não constitucionalizar o princípio da eficiência. A Constituição Portuguesa, apesar de não fazer qualquer menção expressa a este princípio na parte em que trata acerca da AP, o traz expressamente nas alíneas c<sup>35</sup> e f do seu art. 81, como forma de parâmetro de organização do setor público e como critério de funcionamento dos mercados, a ser assegurado pelo Estado (SILVA, 2009:7).

Além disso, a Constituição Portuguesa, por meio do seu art. 267, do Título que trata acerca da AP, apesar de não falar expressamente do princípio da eficiência, cita vários termos pelo qual se pode deduzir que trata da aplicação do princípio da eficiência, tal como ocorre no n° 1 do mencionado artigo que prevê “A Administração Pública será estruturada de modo a evitar a burocratização...”, bem como no n° 5 do citado artigo, quando dispõe que “O processamento da actividade administrativa será objeto de lei especial, que assegurará a racionalização dos meios a utilizar pelos serviços (...)”.

No ordenamento infraconstitucional português, mais especificamente no CPA, a eficiência vem a ser intitulada como um princípio no art. 10º do Código, o qual firma à Administração o objetivo de se organizar a fim de assegurar a celeridade, a economia e a eficiência das suas decisões<sup>36</sup>.

Além disso, após a criação da UE, Portugal ficou vinculado às suas normas, surgindo inclusive o fenômeno do transconstitucionalismo<sup>37</sup>, ficando todos os Estados-membros da Comunidade Europeia vinculados ao direito europeu criado pelos órgãos da comunidade (CANOTILHO, 2007: 1374).

Cristalizada como uma exigência da UE, a eficiência deve ser empregada por todos os Estados-membros que a compõem, como forma de manter uma competitividade no mercado, e garantir a boa prestação do serviço público, podendo-se destacar a Carta Europeia

---

<sup>35</sup> Na alínea c, a referência particular à eficiência do sector público existe por dois motivos: o primeiro por ser o setor produtivo que mais o Estado pode controlar e cuja a eficiência é diretamente responsável, dele fazendo parte alguns dos sectores da economia; e o segundo por existir a necessidade de superar a ideia de ineficiência associada ao sector público (CANOTILHO, 2014: 968).

<sup>36</sup> Segundo Calvão (2010: 331), a vertente procedimento do imperativo da eficiência é ainda reforçada pela previsão do dever de celeridade, constante do art. 57º do CPA.

<sup>37</sup> O transconstitucionalismo foi defendido pelo autor Neves (2009: XV) significando o entrelaçamento de ordens jurídicas diversas, tanto estatais como transnacionais, internacionais e supranacionais, em volta dos mesmos problemas de natureza constitucional, podendo esses problemas serem apreciados concomitantemente por tribunais de diversas ordens.

dos Direitos Fundamentais, por meio da qual prevê em seu art. 41 o direito à boa administração<sup>38</sup>.

Conclui-se, portanto, que o princípio da eficiência, mesmo não estando explicitamente na Constituição Portuguesa, exerce um forte poder vinculativo nas ações dos agentes públicos, devendo ser sempre levado em consideração, principalmente pelos Tribunais Superiores, fato este que não tem ocorrido, conforme pode-se verificar através da análise dos julgados desses Tribunais, principalmente do Tribunal Constitucional Português<sup>39</sup>, o qual não faz referência ao princípio da eficiência nas suas decisões.

Atualmente, o único Tribunal que tem levado em consideração o princípio da eficiência em seus julgados é a Corte de Contas Portuguesa, proferindo importantes decisões por meio das quais, apesar de não se referir expressamente ao princípio da eficiência<sup>40</sup>, apresenta no teor dessas a análise técnica baseada em critérios de eficiência, não deixando dúvidas acerca desse ponto, conforme será demonstrado no presente trabalho.

Apesar de o princípio da eficiência estar previsto nos ordenamentos jurídicos Português e Brasileiro, nestes países existem problemas quanto à sua aplicação pelos julgadores, haja vista que a supervalorização que estes julgadores dão às normas jurídicas, chegando a tomarem decisões contrárias ao interesse público, devido ao excesso de apego às normas, prejudicando o bem estar social.

Não obstante, pairam dúvidas se o princípio da eficiência se opõe ao princípio da legalidade, uma vez que a aplicação da eficiência quase sempre não se restringe à lei, exigindo, diversas vezes, o “alargamento” do princípio da legalidade, como forma de garantir o interesse público.

#### 2.1.4.2 Possível conflito entre os princípios da legalidade e da eficiência

---

<sup>38</sup> O direito à boa administração tem sido bastante discutido na doutrina portuguesa, pois vários doutrinadores entendem que neste princípio estaria embutido no princípio da eficiência, porém essa tese é rebatida por Loureiro (1995: 129-130), o qual rejeita a equiparação do princípio da eficiência com o princípio da boa administração.

<sup>39</sup> De acordo com Oliveira (2010: 298), apesar de o Tribunal Constitucional não falar expressamente acerca da eficiência em seus julgados, o controle da eficiência das ações das autoridades públicas é feito por meio dos princípios do excesso e da proibição do défice.

<sup>40</sup> O único caso em que o TdC prevê expressamente que está utilizando de critérios de eficiência nos seus julgados é no caso das auditorias operacionais ou de resultado, já que, conforme será verificado em outro ponto deste trabalho, este tipo de auditoria pode ter como exclusiva finalidade a análise da gestão pública sob o ponto de vista da eficiência.

O princípio da legalidade no âmbito da AP é tido como a possibilidade de os agentes públicos somente agirem de acordo com a lei, e permitir aos particulares fazerem o que a lei não proíbe.

Com esse entendimento enraizado no pensamento jurídico, é normal que os aplicadores do direito supervalorizem as questões de legalidade, enquanto que os gestores olhem essas questões com certa rejeição, como se o cumprimento da lei fosse um empecilho à consecução dos resultados (FIGUEIREDO, 2009:2).

Mesmo sendo o princípio da legalidade essencial ao exercício do Direito, este nem sempre deve ser cumprido de forma restrita<sup>41</sup>, devendo ser utilizado em conjunto com outros princípios, tais como o princípio da eficiência, possibilitando um melhor atingimento do interesse público e do bem-estar social.

Todavia, a aplicação do princípio da eficiência apresenta certo receio pelos agentes públicos, tendo em vista tratar-se de um princípio relativamente novo no ordenamento jurídico das organizações públicas, encontrando-se em uma seara um pouco nebulosa do Direito, não sendo capaz de transmitir a esses agentes total segurança na sua aplicação, principalmente por parte daqueles agentes mais tradicionais, que acreditam que o Direito deve ser interpretado pela lei em sentido *stricto sensu*.

Entretanto, com as mudanças no cenário mundial, as quais modificaram a estrutura da AP, os agentes públicos, principalmente os juristas, estão sendo obrigados a acompanharem essas mudanças, caso contrário, estarão pondo em risco o interesse público.

Ao contrário do que os agentes públicos mais tradicionais pensam, o princípio da eficiência não se opõe ao princípio da legalidade, devendo esses princípios serem aplicados conjuntamente, buscando um adequado equilíbrio entre ambos de forma a evitar um ambiente de sobrevalorização de normas e regras, prejudicando a produção de resultados e o interesse dos cidadãos (FIGUEIREDO, 2009:7).

Isso ocorre já que a eficiência não visa mitigar o princípio da legalidade, mas estabelecer uma nova lógica para esse princípio, priorizando também resultados práticos

---

<sup>41</sup>Com o surgimento do neoconstitucionalismo foi provocada uma grande modificação dos sistemas jurídicos contemporâneos em cotejo com os anteriores à época (GUERRA, 2008:84). Cf Prieto Sanchís(2005: 131), por meio desse novo movimento, a lei deixou de ser a única fonte de Direito, como era em outra época.

alcançados, não se restringindo apenas a aspectos formais e abstratos (ARAGÃO, 2006:4). Além do que, sendo o dever de eficiência o princípio mais moderno da função administrativa, não se deve contentar em o desempenhar somente com legalidade, exigindo resultados positivos para o serviço público e satisfatório atendimento das necessidades da comunidade e de seus membros (MEIRELLES, 1999:60).

Infere-se assim que o princípio da eficiência compõe uma das faces materiais do princípio da legalidade da AP, sendo destacado em algumas Constituições, como é o caso da Constituição do Brasil, apenas por razões pragmáticas e políticas (MODESTO, 2000: 65-75).

Contudo, deve-se buscar aplicar o princípio da eficiência de forma coerente, caso contrário esse pode sacrificar o princípio da legalidade, imposto pela Constituição e inerente ao Estado de Direito (DI PIETRO, 2002: 84).

A grande preocupação que existe à correta aplicação do princípio da eficiência no âmbito do Direito é a possível entrada na seara discricionária dos atos públicos, possibilitando resultar em atos contrários à lei, já que a eficiência quase sempre alarga a zona de legalidade dos atos, podendo ser contrária à interpretação desejada pelo legislador originário da norma.

Entretanto, a discricionariedade, diferentemente do arbítrio, vincula os agentes públicos ao atendimento do interesse público. Sendo uma vez alcançado esse interesse, deve o agente público procurar a melhor solução para cada caso (FIGUEIREDO, 2009:60), a qual seria a que melhor satisfizesse o interesse público de forma a possibilitar o menor dispêndio possível dos recursos públicos<sup>42</sup>.

Como forma de minimizar a possível arbitrariedade na aplicação do princípio da eficiência nos atos públicos, aconselha-se existir um maior controle desses atos. Entretanto, esses controles devem restringir-se à seara técnica e não política das decisões dos agentes públicos, evitando-se entrar no âmbito da discricionariedade dos atos<sup>43</sup>.

---

<sup>42</sup> Cf. Rodrigues (2012:153), “não há discricionariedade legítima na escolha de alternativas quando uma delas verdadeiramente se afigure melhor ou mais eficiente do que as demais, estando o poder público vinculado à adotá-la”.

<sup>43</sup>De acordo com Franco (1995: 35-36 *apud* TAVARES, 1998:53), existe hoje um conhecimento suficiente dos critérios objetivos de apreciação da relação eficiência custo/benefício para que a avaliação dos órgãos

Para que seja possível uma correta aplicação dos parâmetros de eficiência, bem como evitar-se a concessão de “super poderes” aos órgãos de controle, faz-se importante positivar os parâmetros de eficiência, garantindo tanto a eficiência da atuação pública, como a legalidade dos atos públicos, não dando ensejo a decisões contrárias ao interesse público. Através da positivação de padrões de eficiência, é possível transmitir maior segurança aos gestores públicos na execução dos seus atos, restringindo a margem de discricionariedade, dificultando a tomada de decisões arbitrárias, e, conseqüentemente, contrárias ao interesse público<sup>44</sup>.

Isso já é uma realidade no ordenamento jurídico mundial, podendo ser citado como exemplo as Parcerias Público Privadas (PPP's), que possuem, por meio da sua Lei criadora, parâmetros de eficiência que devem ser alcançados pelas empresas, podendo ser entendido como uma positivação do princípio da eficiência, sempre buscando alcançar o interesse público.

Apesar de ser uma tendência mundial, ainda são poucos os casos de leis que preveem esses parâmetros de eficiência, cabendo aos Tribunais julgarem os gestores públicos, fazendo uma análise quanto à eficiência das suas ações, de acordo com o entendimento que vem sendo praticado por aquele Tribunal.

#### 2.1.4.3 Controle do princípio da eficiência

Os Tribunais são os órgãos competentes para realizarem o controle dos atos públicos, podendo utilizar, para isso, diversos princípios, desde que um não exclua o outro.

Porém, muitos Tribunais e juízes singulares, insistem em aplicar o princípio da legalidade restrita, não atentando à busca do melhor interesse público, já que, conforme visto, a possível fuga da lei leva esses julgadores a adentrarem em uma zona nebulosa, em que muitos não estão preparados para julgarem.

Em diversos casos, os julgadores precisam analisar o mérito do ato administrativo, examinando critérios de oportunidade e conveniência dos atos. Esses critérios não podem ser julgados tomando em conta apenas uma mera opção do decisor, segundo seus juízos

---

independentes, como o TC, não corra o risco de resvalar para juízos políticos.

<sup>44</sup>Rodrigues (2012: 167) defende que “a fixação de parâmetros instrumentaliza a objetivação do princípio da eficiência, possibilitando o controle intersubjetivo através dessa via”.

subjetivos, já que o administrador público não tem uma livre escolha de prerrogativas, ou seja, este não pode eleger qualquer solução a sua vontade, devendo, sim, valorar as opções, a fim de melhor satisfazer aos interesses e às necessidades sociais (BATISTA JÚNIOR, 2012:362).

A fim de analisar o mérito administrativo, o julgador deve fazer uso de diversos princípios administrativos, destacando-se os princípios da moralidade, proporcionalidade e razoabilidade. Contudo, mesmo fazendo o uso de todos esses princípios, o administrador público também está vinculado à ideia de eficiência.

O uso do princípio da eficiência exige que o administrador público busque a melhor solução para os atos públicos. Entretanto, quando o Tribunal for realizar o controle desses atos públicos, este precisa ir além do princípio da legalidade<sup>45</sup>, devendo realizar uma análise econômica-social desses atos públicos, objetivando obter resultados técnicos que permitam decidir de forma não política, possibilitando decisões mais justas à sociedade.

Os Tribunais têm um grande desafio pela frente, já que a maior parte destes são omissos quanto à análise econômica dos atos públicos (ALCANTARA, 2009)<sup>46</sup>. O que se tem percebido é que os julgadores até utilizam o princípio da eficiência para motivar suas decisões, todavia, na maioria das vezes, este princípio<sup>47</sup> é utilizado como sinônimo do princípio da boa administração, sem efetuar uma análise econômica dos fatos<sup>48</sup>.

Os Tribunais que têm verdadeiramente efetuado o controle da eficiência, levando em consideração aspectos econômicos, verificando parâmetros da “boa gestão financeira” das atuações de entidades submetidas à sua jurisdição são os Tribunais de Contas (SILVA:

---

<sup>45</sup>Segundo Moraes (2007:226), o verdadeiro princípio a ser resguardado na discricionariedade do administrador é o da legalidade, sendo a razoabilidade, a proporcionalidade e a motivação postulados específicos que estruturam a aplicação correta daquele princípio.

<sup>46</sup> Sobre o tema, ALCANTARA, Christian Mendez. **O modelo gerencial:** organizações públicas não estatais e o princípio da eficiência: uma visão jurídica e administrativa. Belo Horizonte: Fórum, 2009, *passim*.

<sup>47</sup>No Brasil, devido o princípio da eficiência estar presente no art. 37 da Constituição Federal Brasileira, o Supremo Tribunal Federal – STF utiliza o princípio da eficiência em diversos julgados, conforme pode ser percebido na análise da medida cautelar na Ação Direta de Constitucionalidade n. 12, por meio do qual o Ministro Carlos Britto sustentou, em seu voto, que a proibição do nepotismo promove o princípio da eficiência administrativa, na medida em que promove o recrutamento qualificado de mão-de-obra às atividades públicas, favorável à finalidade da melhor prestação do serviço público.

<sup>48</sup> Em Portugal, de acordo com Oliveira (2010: 298), apesar de o Tribunal Constitucional não falar expressamente acerca da eficiência em seus julgados, o controle da eficiência das ações das autoridades públicas é feito por meio dos princípios do excesso e da proibição do déficit.

2009:6), realizando uma análise dos custos benefícios das ações públicas, o qual é conhecido como *Value for Money – VFM*.

O “*Value for Money*” é um termo geral usado para descrever um compromisso explícito de assegurar os melhores resultados possíveis que são obtidos a partir do dinheiro gasto. No Governo do Reino Unido, o uso deste termo reflete uma preocupação de maior transparência e *accountability* nos gastos públicos e para a obtenção do benefício máximo dos recursos disponíveis. Esse termo tem ganhado ampla aceitação na formulação da política econômica, tendo em vista o momento atual vivido de despesa pública reduzida e racionalização dos recursos (Barnett et al, 2010:4).

Diferentemente do setor privado, o qual sempre busca o lucro em suas operações, o setor público deve sempre almejar a proteção do bem-estar social. A análise por parte do setor público não pode ser totalmente de ordem financeira, devendo fazer um exame socioeconômico das alternativas.

O VFM foi primeiramente utilizado no Reino Unido, sendo este país o pioneiro em realizar inúmeras reformas administrativas, incluindo a busca de financiamento privado como forma de garantir a eficiência na contratação da prestação de serviços públicos (PEREIRA, 2006: 4). Este país passou a realizar grandes estudos da relação qualidade-preço dos investimentos (MARTINS, 2014: 348).

Os ingleses definem o termo VFM como a combinação ótima de custos e qualidade (ou adequação para um propósito) do bem ou serviço para atender requerimento do usuário, não sendo a escolha de produtos e serviços com base no orçamento menor. Acrescentam, ainda, que, para que seja realizado um ajuste bem gerido, é necessário considerar antecipadamente, e na fase mais precoce do ajuste, quais serão os pontos chave do VFM no processo do contrato, ou seja, quais as áreas de interesse público que serão priorizadas<sup>49</sup>.

A fim de atingir a eficiência na análise do VFM, os gestores devem ir além de uma análise apenas quantitativa<sup>50</sup> nas escolhas públicas, devendo ser feita também uma análise

---

<sup>49</sup> Cf. HM Treasury, 2006: 7: “*VfM is defined as the optimum combination of whole-of-life costs and quality (or fitness for purpose) of the good or service to meet the user’s requirement. VfM is not the choice of goods and services based on the lowest cost bid. To undertake a well-managed procurement, it is necessary to consider upfront, and at the earliest stage of procurement, what the key drivers of VfM in the procurement process will be*”.

<sup>50</sup> No âmbito das Parcerias Público Privadas-PPP, uma avaliação quantitativa compara o valor líquido dos

qualitativa, tendo em vista que algumas vantagens ou desvantagens são difíceis de serem reduzidas a números.

A análise dos aspectos qualitativos nas escolhas públicas engloba todos os fatores que são difíceis de mensurar monetariamente, como por exemplo a velocidade da entrega do projeto, a qualidade do serviço, a segurança do abastecimento e as questões de equidade, tais como a acessibilidade dos serviços (EUROPEAN COMISSION, 2003: 59).

Segundo Cretella Neto (2005: 47), “Demonstrar a sustentabilidade financeira de um empreendimento é relativamente mais simples do que provar que este trará vantagens sócio-econômicas. É que, os parâmetros pelos quais se afere o retorno dos investimentos é relativamente bem dominado pelos economistas e passível de quantificação e posterior verificação para comparações. As melhorias nas condições sócio-econômicas de uma população afetada por um empreendimento são de mais complexa detecção, pois não se trata apenas de fatores econômicos, mensuráveis e concretos, como a criação de empregos, por exemplo”.

Fazer uma análise do custo-benefício social não é uma tarefa fácil, uma vez que essa análise leva em consideração uma quantidade enorme de impactos, e não apenas o lucro, além do que, existem diversas falhas de mercado que impossibilitam a quantificação dos preços, como por exemplo o custo de uma vida salva, o qual é difícil de se mensurar. (STIGLITZ, 1999:274).

A fim de atingir a eficiência baseada na análise do VFM, os aplicadores do direito devem, além de aplicar a norma de forma economicamente eficiente, maximizando-se resultados esperados quando da adjudicação de direitos ou da determinação de obrigações, considerar o reflexo social e o custo externo imposto à sociedade presente, ou mesmo, futura, de forma a serem compensados, na totalidade, os prejuízos impostos pelo ganho presente das partes envolvidas (GONÇALVES; STELZER, 2014: 273).

Os órgãos de controle, principalmente os TC's, têm um grande desafio pela frente ao entrarem em uma seara de controle tão delicada, devendo estes ficarem restritos à

---

custos de uma PPP com o comparador do setor público (CABRAL, 2009: 82). O comparador do setor público ou *Public Sector Comparator* (PSC) “é formado a partir de uma base de dados que mensura os custos históricos de implementação de projetos pelo Poder Público, o que permite a comparação entre a implementação de um dado projeto sob a forma de PPP ou pela Administração, com estruturas mais tradicionais” (RIBEIRO, 2010: 92).

tecnicidade, evitando a tomada de decisões arbitrárias.

Como forma de analisar as decisões que vem sendo tomadas pelos TC's, se estes estão utilizando a análise do VFM em suas deliberações ou não, faz-se importante primeiramente conhecer as atribuições deste órgão, a fim de afirmar se este é competente ou não para realizar a presente análise, e, caso a resposta seja positiva, se esta análise está sendo realiza de forma técnica ou se está adentrando na seara discricionária dos seus jurisdicionados.

### III. O CONTROLE DA EFICIÊNCIA PELOS TRIBUNAIS DE CONTAS

De acordo com Guerra (2007:90), controle da AP é “a possibilidade de verificação, inspeção, exame, pela própria Administração, por outros Poderes ou por qualquer cidadão, da efetiva correção na conduta gerencial de um Poder, órgão ou autoridade, no escopo de garantir atuação conforme aos modelos desejados e anteriormente planejados, gerando uma aferição sistemática”.

O controle pode ser feito pela própria AP, por meio do princípio da autotutela, o qual possibilita à AP rever seus atos. Pode também ser exercido pelo Poder Judiciário, cabendo a este analisar a legalidade dos atos administrativos praticados no âmbito do Poder Executivo e na administração dos demais órgãos e entidades do Estado, bem como pelo Poder Legislativo, por meio do controle político<sup>51</sup> e do controle financeiro, sendo esse último exercido, em regra, com o auxílio de órgãos técnicos, tais como os TC's (GUERRA, 2007:92).

Dependendo de quem exerça esse controle, o controle pode ser interno ou externo. O controle é interno quando o agente controlador integra a própria administração objeto do controle (LIMA, 2009:6). O controle é externo quando é exercido por um poder ou órgão alheio, fora da estrutura do órgão controlado. Por ser o Poder Executivo responsável, na maioria das vezes, pela gestão dos recursos públicos, bem como, o Poder Legislativo o responsável por garantir esses recursos, em regra, o controle externo é centrado no Poder Legislativo, exercido, quase sempre, com a ajuda de um órgão técnico.

Segundo Gualazzi (1992: 28-29), o controle externo legislativo ou parlamentar pode ser caracterizado em: anglo-saxônico, latino, germânico, escandinavo e latino-americano, sendo os dois primeiros, os principais.

O Modelo anglo-saxônico é composto de um órgão monocrático, conhecido como controlador geral, sendo auxiliado por um ofício revisional, que a ele se subordina hierarquicamente, sendo indicado pelo Parlamento, preocupando-se em reportar os resultados de sua atuação (ZYMLER, 2010:191). Esse modelo é utilizado na Grã-Bretanha,

---

<sup>51</sup> Cf. Lima(2009:6), entre os instrumentos mais conhecidos no Brasil para efetivar esse controle, destacam-se: as comissões parlamentares de inquérito- CPI's, as convocações de autoridades, os requerimentos de informações e a sustação de atos do Poder Executivo que exorbitem do poder regulamentar ou dos limites de delegação legislativa.

nos Estados Unidos, na Irlanda, em Israel e em outros países da Ásia e da África que foram colônias britânicas.

O Modelo latino nasceu primeiramente na França, sendo composto de um órgão colegiado (Tribunal de Contas ou Conselho de Contas) incumbido de funções de controle e de funções jurisdicionais, exercendo, em regra, apenas o controle de legitimidade (ZYMLER, 2010:191). Esse é o modelo adotado na Itália, França, Portugal, Espanha, Bélgica, Romênia, entre outros.

De acordo com ZYMLER (2010:192), em toda a América Latina difundiu-se o modelo latino-americano, sendo o controle externo exercido pelas Controladorias-Gerais ou pelos Tribunais de Contas, diferenciando-se do sistema latino pelo fato de que nesse sistema os órgãos de controle não têm competências jurisdicionais, “estando situados dentro da órbita do Poder Legislativo”.

O presente trabalho ficará restrito à análise do sistema latino e latino-americano, mais especificamente aos TC's, por serem esses os sistemas implementados em Portugal e no Brasil, respectivamente.

### **3.1 Breves anotações acerca do surgimento do Tribunal de Contas**

Apesar de o TC, em algumas nações, ser uma instituição relativamente nova, esse tem como principal missão controlar os gastos públicos, podendo ter sua história relatada desde a existência das primeiras civilizações.

Existem países, tal como Portugal, que mantêm nessa instituição uma parte da sua história, sendo esse órgão um dos mais antigos na sua estrutura administrativa.

Como forma de compreender a origem dos TC's, deve-se entender, pelo menos de forma sucinta, como era realizado o controle dos gastos públicos desde as primeiras civilizações, já que remontam da antiguidade os primeiros relatos de formação de riqueza.

Primeiramente, remetemo-nos ao Alto Egito, por volta de 3.200 a.C, onde os escribas tinham funções, entre outras, de supervisionar toda a Administração Pública, responsabilizando-se pela cobrança de impostos (BARROS, 1999:223).

Não obstante existirem vários outros casos de controle dos impostos, tais como a Índia, por meio do seu Código Manu, e a China, de acordo com o pensamento de Confúcio e Mêncio (MILESKI, 2011:214), está na Grécia Antiga, há mais de 2000 anos, os primeiros

sinais dos TC's, uma vez que anualmente eram eleitos dez tesoureiros da deusa Atenas, e todos aqueles que tinham influencia na Administração deveriam justificar os atos de sua gestão, bem como prestar contas do dinheiro recebido perante esses tesoureiros. Essas contas estavam sujeitas à aprovação pela Assembleia grega, sendo gravadas em pedra para permitir um exame profundo dos cidadãos (ROSA, 1999:21), concluindo-se que possuir boas finanças já era um anseio da Grécia Antiga (GILSON, 1973:23-124).

No Estado Romano, mais especificamente na época da Realeza (754 a.C a 509 a.C), Roma não possuía um controle sobre as receitas e as despesas estatais, já que esse controle dava-se em proveito dos interesses do rei, o qual não prestava contas dos atos de seu governo. Todavia, após a instauração da República Romana (509 a.C), começou-se a modificar a estrutura de Roma, inclusive quanto à Administração Financeira, passando o Senado a exercer funções fiscalizadoras sobre os magistrados que geriam dinheiros públicos (LOPES, 2011:214).

Após a queda do Império Romano, e com a chegada da Idade Média implementou-se o regime feudal, o qual tratava-se de uma relação entre o senhor feudal e o servo, cabendo àquele a fiscalização desses<sup>52</sup>.

Posteriormente, já na idade moderna e contemporânea, destaca-se indícios da existência de uma Corte de Contas, desde 1256, na França, pois os éditos de Luís IX, Rei da França, faziam menção a uma instituição chamada *chambre de comptes*, a qual tinha a função de vigiar os dispêndios públicos, sendo posteriormente melhor organizada, em 1807, com o surgimento do Tribunal de Contas ou *Cour des Comptes*<sup>53</sup>, adotando o exame das contas *a posteriori*, haja vista que o exame prévio era da competência do Ministério Ordenador da Despesa e da Fazenda (BARROS, 1999:224).

Com o fim do absolutismo e a partir da aplicação da teoria da separação dos poderes

---

<sup>52</sup> O controle na época da idade média era realizado pelo próprio senhor feudal, já que este era o responsável por exigir os impostos, tendo em vista não haver naquela época um poder político centralizador. Assim, no manso servil, que eram as terras pertencentes ao feudo, de uso dos camponeses, mas não de sua propriedade, parte do que era produzido ia para o senhor feudal. Essa produção, que pode ser chamada de taxa, ficou conhecida como talha. (MACHADO, 2005).

<sup>53</sup> Os objetivos que levaram à instituição da “*Cour des Comptes*” na França divergiam dos que levaram à criação do Tribunal de Contas em Portugal, uma vez que a instituição da “*Cour des Comptes*” presidiu o pensamento de unificação do controle das finanças e da verificação das contas públicas, enquanto que em Portugal esta unificação provinha dos Contos do Reino e Casa, a que Pombal, com o estabelecimento do Erário Régio, dera um cunho mais centralizador. (PAIXÃO, 1989:24)

de Montesquieu, consagrada a partir da Revolução Francesa, surge a necessidade de controle do Poder Legislativo sob o Poder Executivo, efetuando tanto o controle financeiro dos recursos públicos gerenciados pelo Executivo, quanto o controle da gestão desses recursos, ou seja, a fiscalização objetivando descobrir se os recursos estão sendo aplicados nas finalidades até então designadas.

Foi a Declaração Francesa dos Direitos do Homem e do Cidadão, de 26 de agosto de 1789<sup>54</sup>, que consagrou a necessidade de controle dos agentes públicos para garantir uma Constituição ao Estado.

O Tribunal de Contas em Portugal só veio a ser criado oficialmente em 10 de novembro de 1849, porém antes disso existiram outras instituições que, com designações variadas, vinham exercendo, desde os finais do séc. XIII, funções de fiscalização financeira, fazendo com que essa instituição, qualquer que tenha sido a sua designação, seja uma das mais antigas do Estado Português (PAIXÃO, 2005:11).

As instituições que surgiram preteritamente ao Tribunal de Contas Português, e que tinham a função de fiscalizar e controlar as finanças do Estado são: Casa dos Contos (1389), Erário Régio (1761), Tribunal do Tesouro Público (1832) e Conselho Fiscal de Contas (1844)

A criação do Tribunal de Contas no Brasil ocorreu por meio do Decreto nº 966-A, de 7 de novembro de 1890, tendo como principal responsável o à época Ministro da Fazenda Rui Barbosa. Esse Tribunal foi inspirado nos modelos Italiano e Belga.

O Tribunal de Contas no Brasil nem sempre atuou de forma independente, conforme deveria ser, já que ocorreram muitas transformações políticas ao longo do tempo, o qual influenciaram sua composição e atuação. Foi somente, após a promulgação da Constituição da República Federativa do Brasil de 1988, que o Tribunal de Contas no Brasil conseguiu ganhar sua independência plena e necessária para fiscalizar os dispêndios públicos que são inerentes à uma sociedade democrática<sup>55</sup>.

Após conhecer um pouco da história dos TC's, principalmente em Portugal e no Brasil, faz-se imprescindível conhecer um pouco das suas características e funções gerais.

---

<sup>54</sup> Vide arts. 15 e 16 da Declaração Francesa dos Direitos do Homem e do Cidadão.

<sup>55</sup> Por ser um país federalista, sendo dividido em 27 Estados, bem como sua extensa dimensão territorial, fez-se necessário no Brasil a criação de TC's em âmbitos estatais e municipais, como forma de fiscalizar os recursos públicos mais eficientemente.

### 3.2 Características dos Tribunais de Contas

Pelo fato de cada país adotar o controle externo de acordo com a sua forma de estado e de governo, as características e as funções dos TC's em Portugal e no Brasil diferem um pouco. Todavia, serão estudadas as principais características dessas Cortes de Contas, tais como: o seu enquadramento no ordenamento jurídico, a sua composição e competência, o momento e a extensão do controle.

#### 3.2.1 Enquadramento no Ordenamento Jurídico

O enquadramento das Cortes de Contas no Ordenamento Jurídico não é um tema pacífico na doutrina, diferenciando em cada país. Dependendo do sistema adotado, se o sistema latino, germânico ou latino-americano, essas Cortes de Contas serão verdadeiros Tribunais, vinculados ou não a um dos três poderes, ou simples órgãos autônomos, porém com funções jurisdicionais.

O sistema germânico, típico da Alemanha e da Áustria, possui bastante independência, não estando subordinado a qualquer outro órgão, não podendo, nenhuma outra instituição, ordenar-lhe a realização de auditorias (AGUIAR, 2011:171).

Em relação ao sistema latino, pode-se citar o exemplo do Tribunal de Contas de Portugal - TdC. Em Portugal, a Corte de Contas é citada na Constituição Portuguesa como um Tribunal autônomo<sup>56</sup>, conforme art. 209, ocupando um lugar de destaque no ordenamento jurídico Português, não podendo ter suas decisões revistas por outros Tribunais, a não ser em situações excepcionais, tais como as previstas no art. 280 da Constituição Portuguesa, que trata dos casos de recurso para o Tribunal Constitucional das decisões dos Tribunais.

O sistema latino-americano, por sua vez, será aqui exemplificado pelo Tribunal de Contas da União (Brasil), o qual, diferentemente da Corte de Contas Portuguesa, apesar de também ter natureza jurisdicional, pois tem competência para julgar as contas dos responsáveis pelo dinheiro público, bem como aplicar sanções aos responsáveis, este não é um Tribunal propriamente dito, não fazendo parte da estrutura do Poder Judiciário, sendo

---

<sup>56</sup>Embora sendo uma das categorias dos tribunais portugueses, este não faz parte da hierarquia judicial (BARRETO, 2004: 159).

um órgão de controle externo que atua auxiliando o Congresso Nacional na sua missão fiscalizadora<sup>57</sup>.

Contudo, as suas decisões podem ser revistas pelo Poder Judiciário quanto à possível inconstitucionalidade ou ilegalidade na instrução processual ou no julgamento<sup>58</sup>. Todavia, a revisão judicial não pode rever o conteúdo da decisão da Corte de Contas, uma vez que o julgamento de mérito acerca das contas foi reservado constitucionalmente aos Tribunais de Contas (DINIZ, 2014:9).

### 3.2.2 Composição

A fim de dar cumprimento à Declaração de Lima de 1977<sup>59</sup>, os TC's, órgãos colegiados, devem garantir a independência dos seus membros.

Segundo a seção sexta da Declaração de Lima de 1977 (INTOSAI:1998), “A independência dos membros deve ser garantida pela Constituição. Particularmente, os procedimentos para a destituição de um membro de seu cargo devem estar previstos na Constituição e não devem prejudicar a independência dos membros. O método de designação e destituição de membros depende da estrutura constitucional de cada país”.

Os membros das Cortes de Contas dispõem de diversas prerrogativas, a depender do país analisado. No Brasil, assim como na Espanha, os membros do TC gozam dos mesmos direitos e prerrogativas dos juízes. Porém, enquanto que no Brasil os Ministros (membros dos TC's) têm mandatos vitalícios, na Espanha esses mandatos têm duração de nove anos. Já no TdC, os Juízes são nomeados e exonerados pelo Presidente da República, sob proposta do Governo, com um mandato fixo de quatro anos, podendo ser renovável.

Tal como ocorre com os membros do TdC, nos TC's Brasileiros, os membros possuem a garantia da inamovibilidade.

O TdC tem sede em Lisboa, e dispõe de três secções especializadas na sede e de

---

<sup>57</sup>Há uma grande controvérsia no Brasil acerca da natureza jurídica da Corte de Contas, porém o entendimento dominante é que esse órgão tem natureza *sui generis* (LAUBÉ, 1992:320).

<sup>58</sup>Na visão de Abreu (2009: 97), o fato de as Cortes de Contas Brasileiras não fazerem parte da estrutura do Poder Judiciário no Brasil, contribui para o descrédito da sua atuação, já que a execução das sanções impostas por estas Cortes depende do ajuizamento de uma ação própria perante o Poder Judiciário, pois que estas têm natureza jurídica de títulos executivos extrajudiciais.

<sup>59</sup> A Declaração de Lima tinha como objetivo principal exigir uma auditoria governamental independente (INTOSAI, 1998).

duas Seções Regionais de Competência Genérica, uma na Região Autónoma dos Açores e outra na Região Autónoma da Madeira<sup>60</sup>. Na sede, o TdC é composto por um Presidente e por dezesseis Juízes, e em cada Seção Regional, por um Juíz.

O TCU está sediado no Distrito Federal, sendo composto por nove Ministros. Seis dos nove Ministros são indicados pelo Congresso Nacional, um pelo Presidente da República, e dois indicados entre Auditores e Membros do Ministério Público que atuam junto ao Tribunal<sup>61</sup>.

Apesar das diferenças entre as composições das Cortes de Contas Portuguesa e Brasileira estas devem sempre buscar garantir a independência e a imparcialidade dos seus membros.

### *3.2.3 Competência*

A competência primordial dos órgãos de controle externo, especialmente dos TC's, é fiscalizar a atividade financeira pública. Para isso, os TC's podem exercer três funções: fiscalizadora, consultiva e jurisdicional (COSTA, 2012:54).

A função fiscalizadora dos TC's é feita mediante a realização de auditorias de natureza diversa.

A função consultiva “consiste na possibilidade de os órgãos de controle externo, mediante solicitação dos órgãos de controlo político e/ou das entidades sujeitas aos seus poderes de controlo, emitirem pareceres técnicos, com esclarecimentos e recomendações tendentes à melhoria da gestão financeira pública” (COSTA, 2012:54).

Alguns TC's, tais como o TCU e o TdC, exercem a função jurisdicional, cabendo a esses o julgamento e a efetivação de responsabilidades financeiras de quem gera e utiliza recursos financeiros públicos (COSTA, 2012:55).

Além dessas três funções, existem autores que defendem que o TC deveria exercer também uma função política (BACKHAUS, 2007 apud COSTA, 2012:55). Todavia, esse

---

<sup>60</sup>Essas duas seções regionais foram criadas por meio da Lei nº23/81, todavia somente começaram a funcionar a partir do ano de 1987.

<sup>61</sup>No Brasil existem 27 TC's Estaduais, incluindo o TC do Distrito Federal; 4 TC's dos Municípios, que são: TC dos Municípios do Ceará, TC dos Municípios do Pará, TC dos Municípios de Goiás e TC dos Municípios da Bahia; bem como os TC's do Município do Rio de Janeiro, e de São Paulo; além do TCU, o qual totaliza em 34 TC's em todo o território brasileiro, sendo cada um composto por 7 Conselheiros (julgadores).

ainda é um tema polémico.

Dentro dessas três funções existem diversas competências que visam garantir a fiscalização dos recursos públicos, variando entre as Instituições Superiores de Controle – ISC, tendo cada nação prerrogativa para disciplinar as competências das suas Cortes de Contas, variando de acordo com as características de cada país, principalmente segundo as formas de estado e sistema de governo escolhidos.

A fim de demonstrar algumas competências das Cortes de Contas, a tabela a seguir apresenta as principais competências constitucionais e legais dos TC's Português e Brasileiro.

Tribunal de Contas de Portugal	Tribunal de Contas da União
<p><b>Dar parecer</b> sobre a Conta Geral do Estado, incluindo a da segurança social, bem como sobre a conta da Assembleia da República;</p> <p><b>Dar parecer</b> sobre as contas das regiões autónomas, bem como sobre as contas das respetivas Assembleias Legislativas;</p> <p><b>Fiscalizar</b> previamente a legalidade e o cabimento orçamental dos atos e contratos de qualquer natureza que sejam geradores de despesa ou representativos de quaisquer encargos e responsabilidades, diretos ou indiretos, para as entidades referidas no n.º 1 e nas alíneas a), b) e c) do n.º 2 do artigo 2.º, bem como para as entidades, de qualquer natureza, criadas pelo Estado ou por quaisquer outras entidades públicas para desempenhar funções administrativas originariamente a cargo da Administração Pública, com encargos suportados por financiamento direto ou indireto, incluindo a constituição de garantias, da entidade que os criou;</p> <p><b>Verificar</b> as contas dos organismos, serviços ou entidades sujeitos à sua prestação;</p> <p><b>Julgar</b> a efectivação de responsabilidades financeiras de quem gere e utiliza dinheiros públicos, independentemente da natureza da entidade a que pertença, nos termos da presente lei;</p> <p><b>Apreciar</b> a legalidade, bem como a economia, eficácia e <b>eficiência</b>, segundo critérios técnicos, da gestão financeira das entidades referidas nos n. os 1 e 2 do artigo 2.º, incluindo a organização, o funcionamento e a fiabilidade dos sistemas de controlo interno;</p> <p><b>Realizar</b> por iniciativa própria, ou a solicitação da Assembleia da República ou do Governo, auditorias às entidades a que se refere o artigo 2.º;</p>	<p><b>Apreciar</b> as contas prestadas anualmente pelo Presidente da República, mediante <b>parecer prévio</b> que deverá ser elaborado em sessenta dias a contar de seu recebimento;</p> <p><b>Julgar</b> 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;</p> <p><b>Apreciar</b>, para fins de <b>registro</b>, 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;</p> <p><b>Realizar</b>, por iniciativa própria, da Câmara dos Deputados, do Senado Federal, de Comissão técnica ou de inquérito, inspeções e <b>auditorias</b> de natureza contábil, financeira, orçamentária, <b>operacional</b> e patrimonial, nas unidades administrativas dos Poderes Legislativo, Executivo e Judiciário, e demais entidades referidas no inciso II;</p> <p><b>Fiscalizar</b> as contas nacionais das empresas supranacionais de cujo capital social a União participe, de forma direta ou indireta, nos termos do tratado constitutivo;</p> <p><b>Fiscalizar</b> a aplicação de quaisquer recursos repassados pela União mediante convênio, acordo, ajuste ou outros instrumentos congêneres, a Estado, ao Distrito Federal ou a Município;</p> <p><b>Prestar</b> as informações solicitadas pelo Congresso Nacional, por qualquer de suas Casas, ou por qualquer das respectivas Comissões, sobre a fiscalização contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial e sobre resultados de auditorias e inspeções realizadas;</p>

<p><b>Fiscalizar</b>, no âmbito nacional, a cobrança dos recursos próprios e a aplicação dos recursos financeiros oriundos da União Europeia, de acordo com o direito aplicável, podendo, neste domínio, atuar em cooperação com os órgãos comunitários competentes;</p> <p><b>Aprovar</b>, através da comissão permanente, <b>pareceres</b> elaborados a solicitação da Assembleia da República ou do Governo sobre projectos legislativos em matéria financeira.</p>	<p><b>Aplicar</b> aos responsáveis, em caso de ilegalidade de despesa ou irregularidade de contas, as sanções previstas em lei, que estabelecerá, entre outras cominações, multa proporcional ao dano causado ao erário;</p> <p><b>Assinar</b> prazo para que o órgão ou entidade adote as providências necessárias ao exato cumprimento da lei, se verificada ilegalidade;</p> <p><b>Sustar</b>, se não atendido, a execução do ato impugnado, comunicando a decisão à Câmara dos Deputados e ao Senado Federal;</p> <p><b>Representar</b> ao Poder competente sobre irregularidades ou abusos apurados.</p>
------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------	---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------

Conforme depreende-se da análise do mencionado quadro, verifica-se que a principal diferença entre as competências das Cortes de Contas Portuguesa e Brasileira é a existência da figura do “visto” prévio, por meio do qual o TdC realiza a fiscalização preventiva.

Embora no Brasil não exista essa figura do visto prévio, o TCU não está impedido de realizar o controle prévio dos atos ou dos contratos.

A fim de analisar este assunto melhor, estudar-se-á os momentos em que esses controles são exercidos pelas Cortes de Contas.

#### 3.2.4 Momento do Exercício do Controle

Os TC’s são as entidades competentes para exercer o controle externo, porém esse controle pode ser exercido em três momentos, quais sejam: prévio (*a priori* ou preventivo), concomitante (*pari passu*) e posterior (*a posteriori*).

##### 3.2.4.1 Controle Prévio

Segundo a Declaração de Lima (INTOSAI, 1998), o controle prévio é uma verificação, antes do fato, das atividades administrativas ou financeiras. Um eficaz controle prévio é indispensável à administração dos dinheiros públicos confiados ao Estado, oferecendo a vantagem de poder prevenir atos prejudiciais antes que estes ocorram.

A desvantagem deste tipo de controle é a existência de um volume de trabalho excessivo, bem como uma confusão em relação às responsabilidades previstas pelo direito público. Dessa forma, a situação legislativa, as circunstâncias e as necessidades de cada país determinam se uma instituição superior de controle das finanças públicas efetuará o controle prévio (INTOSAI, 1998).

Destaca-se aqui o TdC, diante da relevância que o controle prévio tem exercido em Portugal. Neste país, o controle preventivo do TdC se dá por meio da figura do “visto prévio”<sup>62</sup>, sendo esse um ato jurídico unilateral, tendo como finalidade essencial a prevenção de despesas públicas em desconformidade com a ordem jurídica (TAVARES, 1998: 120). A recusa do visto ou da declaração de conformidade tem como efeito a ineficácia do respectivo ato ou do contrato.

Através do visto prévio, ao TdC é dado o poder de deliberar sobre quase todas as despesas relevantes ao Estado, e enquanto este Tribunal não conceder o visto, o ato é ineficaz, não podendo ser invocado os direitos dele resultantes pelos beneficiários, nem as consequências negativas aos particulares que devam sofrer o impacto dessas consequências (AMARAL, 1989: 279).

A figura do “visto prévio” em Portugal tem um papel fundamental no controle das despesas públicas desse país, existindo diversas decisões do TdC vetando obras públicas que apresentam irregularidades, possibilitando uma grande economia dos recursos públicos.

Por outro lado, por meio desse controle prévio, podem ser criados problemas caso a decisão de recusa ou concessão do visto pelo TdC não seja cercada por critérios legais e técnicos, possibilitando a abertura de margem para que a Corte de Contas Portuguesa tome decisões arbitrárias, indo contra o interesse público, engessando o sistema e inviabilizando obras de suma importância para o país.

Outros países, tais como a Bélgica, Luxemburgo, Grécia, Roménia, Cabo Verde e a Itália realizam o controle prévio exercido pelos TC’s ou órgãos congêneres, porém com suas devidas peculiaridades (TAVARES, 1998: 67).

No Brasil, apesar de o controle prévio não estar previsto na Constituição desde o ano de 1967, o TCU vem realizando o controle do ato administrativo antes da efetivação da conduta administrativa em algumas circunstâncias<sup>63</sup>, todavia, diferentemente do que previa

---

<sup>62</sup>O visto prévio está previsto no art. 46, n° 3 da Lei Portuguesa n° 98/97.

<sup>63</sup>Esse controle tem se dado por força do disposto no art. 18, inciso VIII, da Lei n° 9.491, de 9.9.1997, o qual concede competência ao TCU para apreciar a documentação de desestatização encaminhada pelo Fundo Nacional de Desestatização. Como forma de regulamentar esse dispositivo legal, o TCU editou Instrução Normativa n° 27, de 2.12.1998. O art. 7° da mencionada instrução normativa assim dispõe: “ Art. 7° A fiscalização dos processos de outorga de concessão ou de permissão de serviços públicos será prévia ou concomitante (...). Segundo AGUIAR (2011: 162), podem ser consideradas também como controle prévio do TCU as representações que são efetuadas perante esse Tribunal levando ao conhecimento da Corte supostas

a Constituição Brasileira de 1946, esse órgão não condiciona a eficácia do ato ao seu controle (AGUIAR, 2011: 161).

Na prática, a figura do visto prévio concede ao TdC grandes poderes, principalmente ao ser permitido a este Tribunal o controle da eficiência da gestão pública, garantindo a este órgão bastante respeito pelos gestores públicos, uma vez que, caso os gastos públicos não apresentem resultados eficientes, o TdC poderá barrar determinados gastos, dificultando a gestão dos governantes.

Diferentemente do que ocorre em Portugal, no Brasil, por não existir a figura do visto prévio, a maior parte das auditorias são realizadas posteriormente ao dispêndio, sendo ineficientes no sentido de impedir a má gestão do dinheiro público, restando ao TCU, nesses casos, procurar ressarcir aos cofres públicos o dinheiro mal aplicado e condenar o gestor ao pagamento de multas<sup>64</sup>.

#### 3.2.4.2 Controle Concomitante

O controle concomitante é uma modalidade de controle que visa acompanhar a atuação da administração de forma simultânea, verificando a regularidade do ato administrativo de plano, no mesmo momento em que é praticado, possibilitando, caso existam irregularidades, o seu saneamento imediato (GUERRA, 2007:96).

Apesar de ser considerado um controle de alta efetividade, pois garante a correção da ação administrativa no momento em que esta se desenvolve, é um controle difícil de ser realizado, tendo em vista o grande número de pessoal que requer, sendo mais fácil ser exercido pelo controle interno, já que atua ao lado do gestor (AGUIAR, 2011: 162)<sup>65</sup>.

#### 3.2.4.3 Controle Posterior

De acordo com a Declaração de Lima, o controle posterior é uma verificação após o fato, permitindo sublinhar a responsabilidade das partes em questão, possibilitando-lhes

---

irregularidades praticadas por órgãos públicos em editais de licitação.

<sup>64</sup> De acordo com dados da Advocacia Geral da União – AGU, somente 10% do total de recursos públicos federais desviados e localizados voltam aos cofres públicos Brasileiros, sendo um retrato da ineficiência do controle *a posteriori* no Brasil. Disponível em :< <http://noticias.uol.com.br/politica/ultimas-noticias/2014/11/26/em-quase-5-anos-governo-localiza-r-124-bi-desviados-mas-so-recupera-10.htm>>. Acesso em: 03 de julho de 2016.

<sup>65</sup>O TCU apresenta em seu art. 241 do seu Regimento Interno uma forma de controle concomitante, o qual é chamado de acompanhamento. O TdC prevê o controle concomitante no art. 49º, nº 1 da sua Lei Orgânica.

obter a reparação pelos prejuízos sofridos e impedir a repetição das infrações cometidas.

Ainda, segundo a Declaração de Lima (INTOSAI:1998), o controle posterior é uma tarefa indispensável para qualquer instituição superior de controle das finanças públicas independentemente da existência ou não do controle prévio.

Certamente o controle prévio e concomitante são mais efetivos do que o controle sucessivo, porém não tem como as Cortes de Contas serem onipresentes e sempre impedirem que irregularidades ocorram. São exemplos clássicos de controle *a posteriori* os processos de contas (CHAVES, 2009:81).

### 3.2.5 Extensão do Controle

Segundo as normas INTOSAI (2001) existem dois tipos de auditoria de gestão pública, quais sejam: as Auditorias de Regularidade e as Auditorias de Gestão ou Operativas.

A Auditoria de Regularidade objetiva examinar a legalidade e a legitimidade dos atos de gestão dos responsáveis sujeitos à jurisdição do Tribunal, quanto aos aspectos contábil, financeiro, orçamentário e patrimonial. Compõem as auditorias de regularidade: as auditorias de conformidade e as auditorias contábeis (TCU, 2010: 14).

A Auditoria de Gestão compreende a avaliação da economia, eficiência e efetividade com que a entidade auditada utiliza os variados recursos para realizar seus objetivos ou metas (GRATERON, 1999:4).

Em regra, nas auditorias de regularidade, os TC's ficam restritos ao exame dos atos de gestão sob à ótica da sua legalidade, não adentrando no mérito dos atos. Em contraposição, a auditoria de gestão não se satisfaz com a análise da legalidade desses atos, entrando na fiscalização do mérito dos atos de gestão.

Buscando conhecer até que ponto pode os TC's realizar estas fiscalizações, faz-se um pequeno estudo acerca dos controles exercidos pelos TC's quanto à legalidade e ao mérito.

#### 3.2.5.1 Controle da Legalidade

De acordo com Guerra (2007:97), o controle de legalidade objetiva a verificação do ato aos dizeres da lei, devendo ser exercido pelos três Poderes, tratando-se de um controle formal.

Este controle está vinculado ao princípio da legalidade, o qual nem sempre deve ser cumprido de forma restrita, pois esse tipo de interpretação, muitas vezes, não garante o interesse público, devendo ser utilizado em conjunto com outros princípios, tais como os princípios da eficiência, proporcionalidade, moralidade, entre outros.

#### 3.2.5.2 Controle do Mérito

Este controle busca verificar a conformação ou não da atuação da Administração com base na conveniência e oportunidade do ato administrativo (DAL POZZO, 2010: 51).

Alguns autores utilizam outras expressões para mencioná-lo, tais como: controle de oportunidade, controle de economicidade, controle de gestão e controle de eficiência.

O controle de mérito é aquele que “não se atém a critérios lógicos, rígidos e preordenados, como ocorre com o juízo de legitimidade; com efeito, no juízo de mérito verifica-se ocorrer, amiúde, o elastério da denominada discricionariedade técnica, que consiste na amplíssima liberdade de opção do controlador de mérito, no escolher padrões técnico-científicos de análise, atendo-se somente à observância dos princípios de comportamentos gerais e conaturais ao ordenamento jurídico, de boa administração e moralidade administrativa” (GUALAZZI, 1992:52-53).

A fim de evitar que as funções exercidas pelos órgãos de controle externo, no exercício da função fiscalizadora, sejam limitadas simplesmente a uma função meramente declarativa, ficando restrita ao controle da legalidade dos gastos públicos, foi atribuída a esses órgãos a possibilidade de pronunciamento acerca dos critérios de eficiência, eficácia e economia desses gastos. Porém, ampliando essa margem de atuação e atribuindo-lhes a possibilidade de realizar recomendações sobre esses critérios, se corre o risco de estar concedendo um alto grau de poder político no desempenho das funções das Cortes de Contas (VIVES, 2001: 144).

A partir do mencionado risco, faz-se possível questionar se as decisões dos TC's têm natureza técnica ou política.

### **3.3 Decisões dos Tribunais de Contas: Técnicas ou Políticas?**

Em regra, o Poder Legislativo tem sido o poder competente para realizar o controle externo dos gastos públicos, tendo em vista ser este quem autoriza esses gastos, devendo assim realizar o controle dos mesmos. Todavia, na maior parte dos países, esse controle

externo, apesar de ser competência do Legislativo, é realizado com o auxílio de um órgão técnico, o qual, no presente caso, é o TC. Cabendo, assim, ao Poder Legislativo o controle externo e o controle político dos gastos públicos.

Entretanto, o controle externo não deve ser confundido com o controle político, uma vez que o primeiro tem caráter objetivo, devendo ser baseado em critérios técnicos, enquanto que o segundo tem caráter subjetivo, não precisando necessariamente ser motivado por critérios técnicos.

Acontece que o controle externo pode influenciar o controle político, pois os membros do parlamento levam em conta os resultados técnicos obtidos pelos órgãos de controle externo, estando aí presente o perigo de conceder aos TC's parâmetros subjetivos de controle<sup>66</sup>.

A fim de evitar este tipo de problema, deve-se resguardar aos órgãos de controle externo a maior independência possível, dificultando a influência de pessoas políticas sobre suas decisões<sup>67</sup>. Porém, apenas isso não é o suficiente, tendo que ser garantido investimentos no quadro de pessoal técnico, bem como na infraestrutura desses Tribunais, a fim de aprimorar os mecanismos de controle utilizados.

Em regra, as decisões das Cortes de Contas têm natureza técnica, todavia, quando esta se utiliza do princípio da eficiência para avaliar as ações dos agentes públicos, bem como as políticas públicas, surge a dúvida se estaria o TC entrando na seara discricionária dos gestores públicos.

Tendo em vista isso, faz-se importante analisar, *a priori*, se as Cortes de Contas estão utilizando o princípio da eficiência em seus julgados e, caso a resposta seja positiva, se estas decisões estão baseadas em critérios técnicos (objetivos) ou meramente políticos (subjetivos).

### **3.4 Aplicabilidade do princípio da eficiência pelos Tribunais de Contas**

---

<sup>66</sup> De acordo com VIVES (2001:171-172), dependendo do sistema de governo adotado no país (presidencialismo ou parlamentarismo), os relatórios de auditoria divulgados pelos TC's podem ser cruciais na confiança financeira do governo, podendo levar até a perda do mandato, se for o caso.

<sup>67</sup> No Brasil, essa independência é difícil, tendo em vista que a maior parte dos membros que compõem o TCU advém do Poder Legislativo, não possuindo, muitas vezes, qualquer conhecimento técnico para exercer as funções de julgadores.

Conforme já abordado no presente trabalho, o princípio da eficiência pode ser utilizado em diversas áreas, todavia, como o presente trabalho ficou restrito à análise desse princípio sob o olhar da análise econômica do direito, ou seja, do *VFM*, passa-se a investigar se os TC's têm realizado essa análise nos seus julgados e se essa análise tem sido baseada em critérios técnicos, e não subjetivos.

A Corte de Contas é o órgão competente para realizar a análise do *VFM*, tendo em vista que, em diversos ordenamentos jurídicos<sup>68</sup>, essas Cortes de Contas têm a competência de apreciar a eficiência da gestão financeira dos gastos públicos.

Para se ter uma ideia da importância da análise da eficiência pelas Cortes de Contas, pode-se citar, como exemplo, um caso hipotético de um gestor que tinha disponibilidade para gastar \$ 1.000.000,00 para a melhoria da estrutura rodoviária da sua região.

Neste exemplo, caso o TC apenas limitar-se à análise da legalidade do gasto público, o controle somente ficaria restrito à legalidade destes gastos, independentemente se os resultados obtidos foram os que melhor atenderam ao interesse público. Todavia, com a possibilidade do TC analisar o *VFM* dos gastos deste gestor, este poderá ser penalizado por má gestão dos recursos públicos caso o interesse público não tenha prevalecido frente ao interesse particular.

Apesar de análise da eficiência ser importante, essa é complexa. Para verificar se a gestão financeira foi eficaz ou econômica, basta averiguar, respectivamente, se o resultado foi atingido, e se este resultou em uma economia para o setor público. Diferentemente do que ocorre para analisar se essa gestão financeira foi eficiente, tendo em vista que, conforme ressalta VIVES (2001: 162):

*El control de eficiencia se centra en un ámbito muy distinto al de estricta legalidad y a los de eficacia y economía. Se refiere al control sobre la gestión de una entidad u organismo analizando el grado de transformación alcanzado, con el máximo rendimiento de los recursos existentes en bienes y servicios producidos y los recursos que en él se han invertido.*

---

<sup>68</sup> A título de exemplo, em Portugal, a Lei Orgânica do TdC, Lei nº 98/97, por meio do seu art. 5º, I, “f”, ressalta que compete, em especial, ao TC “Apreciar a legalidade, bem como a economia, eficácia e eficiência, segundo critérios técnicos, da gestão financeira das entidades referidas nos nºs. 1 e 2 do artigo 2.º, incluindo a organização, o funcionamento e a fiabilidade dos sistemas de controlo interno”. Destaca-se o fato de que a lei portuguesa é bem clara ao se referir que a apreciação quanto à eficiência deve seguir critérios técnicos.

Além disso, para concluir que um ato de gestão público ou uma política pública foi eficiente é necessário que existam bancos de dados que informem como era a situação antes e depois dos atos/políticas públicas implementadas, o que nem sempre ocorre.

Percebe-se que os desafios dos TC's são enormes, sendo indispensável possuir um quadro de pessoal bastante técnico e realizar parcerias com outras instituições buscando conseguir o maior número de informações e dados possíveis para realizar um controle externo eficiente e útil para o interesse público.

As decisões dos TC's devem ter caráter eminentemente técnico e não político, já que cabe apenas ao Legislativo exercer o controle político dos atos públicos, sendo os relatórios de auditoria dos TC's apenas um elemento a mais entre aqueles que o Parlamento dispõe para exercer seu controle político (VIVES, 2011:179)<sup>69</sup>.

O tipo de auditoria em que as Cortes de Contas têm analisado a eficiência dos atos ou políticas públicas são as auditorias operacionais ou auditorias de gestão.

#### *2.4.1 Auditorias Operacionais*

A auditoria operacional ou de resultado surgiu primeiramente nos Estados Unidos da América, onde, no ano de 1972, a Controladoria Geral daquele país preparou um livro amarelo, o qual tratava dos tipos de auditorias governamentais, distinguindo as auditorias financeiras das auditorias de desempenho (PETREI, 1992: 12).

Para a Corte de Contas Portuguesa, a auditoria operacional ou de resultados, ou simplesmente de gestão, tem por objetivo a apreciação da gestão dos recursos públicos segundo critérios de economia, eficiência e eficácia (os 3 E's) (TdC, 1999:)<sup>70</sup>.

Segundo o Manual de Auditoria e Procedimentos do TdC<sup>71</sup>, para que seja realizada a auditoria no âmbito da eficiência dos atos públicos, exige-se a análise dos sistemas de

---

<sup>69</sup>Acerca deste tema, ressalta-se o caso das “pedaladas fiscais” no Brasil, por meio do qual o Poder Legislativo utilizando o Parecer opinativo do TCU sobre as contas da Presidenta da República instaurou um processo de *impeachment* para retirar a chefe do Poder Executivo do poder.

<sup>70</sup>Segundo Fernandes (2013: 45-48), o TdC vem emitindo relatórios de auditoria de desempenho desde 2008, realizando várias auditorias desse tipo, porém o grande desafio é o acompanhamento dessas recomendações.

<sup>71</sup>De acordo com esse Manual, embora a eficiência respeite aos métodos e decisões de gestão internos da entidade controlada, para a sua correta avaliação carece de auditorias analíticas ou comparação com métodos de gestão externos similares, uma vez que esse tipo de auditoria precisa de pontos de referência ou normas de boa prática, podendo ser obtido por meio da comparação com e “inputs” e “outputs” de organizações similares.

informação, dos dispositivos de controle e dos critérios definidos para obtenção de resultados, sendo o núcleo deste tipo de análise o da relação custo-resultado, porém abarcando outros possíveis resultados, “tais como os de índole temporal, ou seja, indagando, por exemplo, se a data de obtenção dos resultados é a que permite maximizar o impacto esperado dos instrumentos utilizados” (TdC, 1999:132).

Não divergindo muito da opinião dos outros TC’s, já que todos devem seguir as instruções da *International Organization of Supreme Audit Institutions* (INTOSAI)<sup>72</sup>, para o TCU, auditoria operacional é o exame independente e objetivo da economicidade, eficiência, eficácia e efetividade de organizações, programas e atividades governamentais, com a finalidade de promover o aperfeiçoamento da gestão pública, podendo essas auditorias operacionais examinar, em um mesmo trabalho, uma ou mais das principais dimensões de análise. (TCU, 2010: 11)

Por meio dessas auditorias operacionais ou de resultado, as Cortes de Contas analisam os programas de governo utilizando critérios de eficiência em seu grau máximo<sup>73</sup>.

Os TC’s não têm restringido a utilização do princípio da eficiência às auditorias operacionais, sendo cada vez mais constante a análise do VFM em auditorias de regularidade, já que alguns normativos vêm regulamentando índices de eficiência, tais como tem ocorrido nas PPP’s, conforme visto no presente trabalho.

A fim de comprovar se as Cortes de Contas estão utilizando dos critérios de eficiência nos seus julgados, ou seja, se estão realizando a análise do VFM dos gastos públicos, bem como se essa análise está baseada em critérios técnicos (objetivos), faz-se importante analisar alguns julgados recentes das Cortes de Contas Portuguesa e Brasileira.

---

<sup>72</sup> Essa organização foi fundada em 1953, e opera como uma organização guarda-chuva para a comunidade de auditoria governamental externa, contando atualmente com 192 membros efetivos e cinco membros associados. Mais informações *vide* em: < <http://www.intosai.org/about-us.html>>.

<sup>73</sup> Caso as Cortes de Contas encontrem irregularidades durante o processo de auditoria operacional, podem esses órgãos de controle externo abrir processo específico a fim de analisar essas irregularidades separadamente, uma vez que no âmbito da auditoria operacional o TC fica restrito a analisar a gestão.

## **IV. ESTUDOS DA RECENTE JURISPRUDÊNCIA DOS TRIBUNAIS DE CONTAS PORTUGUÊS E BRASILEIRO QUANTO À APLICAÇÃO DO VFM EM SUAS DECISÕES**

No ordenamento jurídico mundial, o princípio da eficiência tem sido cada vez mais aplicado pelas Cortes de Contas. Entretanto, em alguns países, principalmente subdesenvolvidos ou em desenvolvimento<sup>74</sup>, este princípio não tem sido aplicado ou caso venha sendo aplicado, este tem sido utilizado de forma errônea ou restrita pelos TC's, abrindo margem para uma má aplicação dos recursos públicos, aumentando ainda mais as desigualdades sociais entre as classes.

Procura-se aqui analisar perfunctoriamente alguns julgados recentes do TdC e do TCU, buscando concluir se essas Cortes de Contas vêm ou não realizando a análise do VFM.

Para a realização deste trabalho, foram lidos inúmeros relatórios de auditoria das Cortes de Contas Portuguesa e Brasileira, todavia, foram selecionados dez julgados de cada Corte a fim de demonstrar os casos em que estas aplicam a análise do VFM em seus processos, bem como casos em que a análise do VFM não é necessária, restringindo-se as Cortes de Contas à análise da legalidade dos dispêndios públicos.

### **4.1 Análise do VFM pelos Tribunais de Contas**

De acordo com o que vem sendo discutido no decorrer do presente estudo, a utilização do princípio da eficiência, por meio da análise do VFM, vem sendo aplicada principalmente pelos TC's, como forma de realizar uma análise do custo-benefício da aplicação do dinheiro público, indo além de um simples controle da legalidade dos gastos públicos, adentrando no âmbito da “boa gestão” desses gastos.

No presente tópico, serão analisados apenas julgados das Cortes de Contas Portuguesa e Brasileira em que estas entidades realizam a análise do VFM, a fim de demonstrar como essa análise tem sido feita.

#### *4.1.1 Análise do VFM pelo Tribunal de Contas de Portugal - TdC*

Inicialmente, proceder-se-á à análise de alguns julgados do TdC, o qual, apesar de

---

<sup>74</sup> A OCDE tem publicado vários livros acerca das práticas da análise do VFM nas administrações públicas de seus países membros buscando divulgar as práticas efetuadas pelos países participantes (OECD, 2015).

não citar em seus julgados expressamente que está sendo realizada uma análise baseada no princípio da eficiência, a análise técnica realizada pelo TdC não deixa dúvidas acerca da utilização desse princípio no caso concreto.

O primeiro julgado do TdC a ser analisado será o Acórdão nº 3/2014, de 28.01.2014, 1ª S/SS, que trata de uma fiscalização prévia<sup>75</sup> realizada pelo TdC acerca da Reorganização da atividade empresarial local e participações locais do Município de Trancoso. Essa reorganização se daria da seguinte forma: O Município de Trancoso pretendia adquirir a totalidade do capital social da “PACETEG, AS”, que se concretizaria pela compra de 51% das ações detidas por parceiros privados, e aquisição gratuita das restantes ações (correspondentes a 49%) detidas pela “TEGEC – Trancoso Eventos, Empresa Municipal de Gestão de Equipamentos Culturais e de Lazer, EEM”. Posteriormente a tais aquisições, o Município de Trancoso pretendia realizar uma fusão por incorporação da TEGEC na PACETEG, alterando a designação desta última para “TRANCOSO EVENTOS, EM.”.

Por meio de análise técnica, o TdC levou em consideração a necessidade das empresas locais criadas ou a criar terem viabilidade econômica e financeira e racionalidade econômica, quer no modelo a criar numa perspectiva comparativa, quer na sua própria estrutura e enquadramento social.

Por fim, decidiu a Corte de Contas Portuguesa recusar o visto prévio, tendo em vista, entre outras razões, o fato de que a operação de reorganização do sector empresarial público de Trancoso assenta em soluções não aceitáveis de natureza contabilística que não permitiam concluir que a nova estrutura empresarial seria financeira e economicamente sustentável e sustentada, com base maioritária nos produtos das suas atividades, gerados e disponibilizados em ambiente concorrencial, mediante preços de mercado, e não maioritariamente mediante apoios públicos. Além disso, a aquisição das participações sociais seria feita à empresa que esgotou o seu objeto social não podendo pois afirmar-se que está demonstrada a viabilidade e sustentabilidade econômica e financeira [da unidade]

---

<sup>75</sup>De acordo com os artigos 5º e 44º da Lei nº 98/97, a fiscalização prévia incide sobre a legalidade e o cabimento orçamental dos atos e contratos de qualquer natureza que sejam geradores de despesa ou representativos de quais encargos e responsabilidades, diretos ou indiretos, constituindo fundamento de recusa do visto a desconformidade dos atos, contratos e demais instrumentos com as leis em vigor que impliquem (i) nulidade, (ii) encargos sem cabimento em verba orçamental própria ou violação direta de normas financeiras e (iii) ilegalidade que altere ou possa alterar o respectivo resultado financeiro.

através da identificação dos ganhos de qualidade, e a racionalidade acrescentada decorrente do desenvolvimento da atividade através de uma entidade empresarial e a demonstração da existência de procura atual ou futura, a avaliação dos efeitos da atividade da empresa sobre as contas e a estrutura organizacional e os recursos humanos da entidade pública praticante, assim como a ponderação do benefício social resultante para o conjunto de cidadãos.

Mediante a análise do mencionado Acórdão, afere-se que apesar de o TdC, em nenhum momento da decisão, referir-se expressamente acerca do princípio da eficiência, é notório que esta Corte procedeu à análise do VFM, principalmente pelo fato de que o TdC opinou pela não concessão do visto, pois não restou comprovada a viabilidade financeira da operação de reorganização do sector empresarial público de Trancoso. Destaca-se o fato de que a Corte de Contas Portuguesa possui uma margem ampla de atuação baseada em critérios de eficiência, todavia esta procura fundamentar seu entendimento em bases legais, afastando qualquer indício de arbitrariedade na sua decisão.

O próximo julgado a ser analisado, Acórdão n° 5/2014, de 3 de fevereiro – 1ªSecção/SS, trata de uma fiscalização prévia do TdC por meio da análise de um contrato que possuía como objeto a execução da empreitada de “Reabilitação e Recuperação de Edifício Destinado a Forças de Segurança” celebrado entre o Município de Tabuaço e a empresa N.V.E. – Engenharias, S.A.

No presente Acórdão, o TdC analisou a questão da legalidade do critério de adjudicação utilizado e os modelos de avaliação das propostas subjacentes ao modelo de contratação adotado, por via da sua relevância do ponto de vista financeiro.

O critério de adjudicação utilizado pelo Município assentou na proposta economicamente mais vantajosa e tinha como critérios densificadores, na avaliação, dois fatores, a saber: (i) fator Preço da Proposta, com uma ponderação de 60% e (ii) o fator Valia Técnica da Proposta, com uma ponderação de 40%.

Contudo, a Corte de Contas entendeu que, utilizando esse critério de avaliação das propostas, não foi possível diferenciar/graduar as propostas para a classificação das mesmas relativamente ao fator preço, bem como foram penalizadas as propostas de preço inferior a 90% do preço base. Por fim, concluiu pela recusa do visto, pois o modelo adotado foi inadequado ao fim para que estava desenhado, concretamente para permitir que a proposta

escolhida fosse economicamente mais vantajosa, ponderados todos os fatores que estariam na sua génese.

Mediante a análise desse Acórdão, embora inicialmente o TdC tenha restringido-se ao controle legal dos dispêndios públicos, percebe-se que houve também a utilização de critérios de eficiência pela Corte de Contas Portuguesa, todavia, esta adentrou no mérito do gestor público, já que impôs que este escolhesse a proposta que tivesse o menor preço, quando o art. 74º do CCP permite que o gestor escolha um dos dois critérios possíveis de adjudicação da proposta, quais sejam: o do preço mais baixo ou o da proposta economicamente mais vantajosa<sup>76</sup>.

Apesar de o gestor ter optado por realizar a adjudicação através da opção da proposta economicamente mais vantajosa, entendeu a Corte de Contas, por meio de estudo realizado, que o Município não deveria ter usado critérios que prejudicassem as propostas menos custosas. Todavia, no que pese o TdC ter adentrado na seara discricionária do gestor público, infere-se que a Corte justificou sua decisão por via de estudos técnicos, resguardando assim o interesse público, não sendo, pois, uma decisão arbitrária, já que era dever do gestor garantir o melhor resultado para o interesse público.

Continuando a análise jurisprudencial, trata-se do Acórdão n.º 4/2013 –1ªS/PL, o qual se distingue do caso anterior, pois no presente processo o TdC negou a concessão de visto ao contrato de prestação de serviços para a exploração do Centro de Atendimento do Serviço Nacional de Saúde celebrado entre a Direcção Geral de Saúde e o consórcio formado pela PT Comunicações S.A, e a PT Contact-Telemarketing e Serviços de Informações, S.A., por ter sido este contrato celebrado sob um modelo de avaliação das propostas que fixa um limiar de preço abaixo do qual a classificação das propostas é idêntica, e assim, desconsidera diferenças de preços, desincentivando o funcionamento da concorrência na apresentação de melhores preços, ignorando os melhores preços eventualmente apresentados, e, em suma, desvalorizando a economia de custo como objetivo a atingir.

---

<sup>76</sup> O art. 74 do CCP enumera os critérios de Adjudicação, que podem ser dois: a) O da proposta economicamente mais vantajosa para a entidade adjudicante; ou b) O do mais baixo preço. No presente caso o gestor optou pelo primeiro critério, o qual, segundo Silva (2015: 249), pode levar em consideração fatores como a qualidade, preço, custo de utilização, valia técnica, características estéticas e/ou funcionais, custo da utilização, rendibilidade, características ambientais, assistência técnica, serviço pós-venda, prazo de entrega, prazo de execução compromissos em matéria de peças sobressalentes, segurança de abastecimento e garantia.

Concluiu então o TdC que a adjudicação do presente contrato público, de significativa importância financeira, foi efetuada com base num critério puramente formal e aleatório, em nada ligado aos atributos da proposta nem à respectiva vantagem económica. Ademais, indaga que se o modelo de avaliação das propostas fosse mais ajustado, fosse legal e não limitasse a valorização de preços mais baixos, seria provável que os concorrentes os tivessem proposto e isso poderia produzir poupanças significativas num contrato financeiramente tão relevante.

Convém destacar um trecho do presente Acórdão que dispõe que “Os procedimentos de contratação pública visam atingir determinados objectivos e salvaguardar determinados princípios, a maior parte dos quais foram bem enunciados e analisados quer na decisão recorrida quer nas alegações de recurso. E em ambas foi também correctamente percebido que a legalidade dos actos praticados nesses procedimentos está condicionada não apenas à letra das normas aplicáveis mas também à realização desses objectivos e princípios”.

Pelo excerto acima destacado, percebe-se que o princípio da legalidade não está sendo aplicado de forma restrita, ou seja, não está condicionado apenas à letra da lei, não restando dúvidas da aplicação do princípio da eficiência no presente caso. Assim como ocorreu no exemplo passado, o TdC entrou na seara discricionária do gestor, já que este tem a possibilidade de escolher os critérios de adjudicação desejados, todavia a Corte de Contas utilizou critérios objetivos e técnicos para fundamentar sua decisão, não constituindo uma decisão arbitrária, já que foi demonstrado que a escolha feita pelo gestor público não atendia ao interesse público.

Resulta da presente decisão, bem como da decisão passada (Acórdão nº 5/2014) que o TdC está agindo como um protetor da política concorrencial, impedindo desta forma que os cofres públicos portugueses tenham prejuízos financeiros, bem como abusos de posições dominantes pelas empresas.

A próxima decisão do TdC a ser analisada, Acórdão nº 19/2013, trata de uma fiscalização prévia por parte do TdC por meio do qual este negou visto ao Município de Alcobça que pretendia celebrar com a Cister – Equipamentos Educativos, SA., cinco minutas contratuais, pelo prazo de 23 anos e 3 meses, no valor global de € 63.454.030,77.

Entendeu o TdC que a origem das referidas minutas parte de uma opção contratual

configurada como uma PPP, e por esse motivo, optou aquela Corte de Contas por analisar essa parceria.

Ao analisar a mencionada PPP, o TdC encontrou diversas irregularidades, destacando, entre outras, o fato de que não houve qualquer ponderação dos custos e benefícios decorrentes da opção pela utilização da parceria público privada em relação a outras formas de chegar ao resultado pretendido, ou seja, não ficou demonstrado o VFM do projeto, isto é, quais as vantagens do recurso a este modelo de contratação assente em PPP, por comparação a outros modelos tradicionais.

Neste julgado, a Corte de Contas ressalta que tem sido seu entendimento predominante no sentido de que deve estar demonstrada qual a alternativa à parceria; qual o benefício econômico e financeiro deste modelo em relação ao outro; quais os riscos concretos ( e o seu grau) assumidos pelo parceiro privado e pelo parceiro público, para que a opção fosse uma opção devidamente centrada no critério legal; seja estabelecida a imposição da escolha do procedimento mais adequado ao interesse público a prosseguir, ponderando-se os custos e os benefícios decorrentes da respectiva utilização<sup>77</sup>.

Além dessa irregularidade, destacou o TdC que não houve qualquer identificação da partilha dos riscos a assumir por cada parceiro, assumindo o Município de Alcobaça integralmente os riscos financeiros do projeto. Não houve também a publicidade do anúncio do procedimento. Por fim, houve a violação do princípio da equidade intergeracional, ou seja, não foi analisada a distribuição de benefícios e custos entre as gerações que irão beneficiar-se de tal investimento.

Na análise do caso concreto, não resta dúvida acerca da utilização do princípio da eficiência nesse *decisum*, tendo em vista que a aplicação deste princípio no âmbito das PPP's encontra-se positivado, tendo seus parâmetros definidos pela Lei, restringindo-se o TC apenas a certificar se os requisitos da lei foram cumpridos, bem como fazer análises técnicas como forma de verificar o atingimento desses requisitos. Logo, existem critérios objetivos impostos pela lei, não sendo possível ao TC, no presente caso, adentrar na seara

---

<sup>77</sup> No presente Acórdão, a Corte de Contas Portuguesa cita vários Acórdãos em que tem se posicionado nesse mesmo sentido, quais sejam: Acórdão nº 23/2012(Plenário) de 27.11.2012, Acórdão nº 27/2012, de 11.12.2012, e Acórdão nº 160/2009 de 2.11.2009.

discricionária dos gestores públicos.

Por fim, aborda-se aqui o último exemplo de Acórdão da Corte de Contas Portuguesa, que trata de um caso de uma auditoria de resultado (operacional), realizada no Projeto do Metro-Mondego S.A., metro ligeiro de superfície nas áreas dos municípios de Coimbra, Miranda do Corvo e Lousã, o qual resultou no Relatório nº 26/2011-2ª Secção. Essa auditoria teve como objetivo apurar o grau de execução física e financeira, as razões da delonga na sua concretização, os custos totais já despendidos e os que se previam a virem ser concretizados, bem como o modelo previsto para financiar a exploração.

Como resultado dessa auditoria, o TdC enumerou diversas recomendações que deveriam ser seguidas pelos gestores, tendo em vista a necessidade de melhoria do Projeto, vindo essas recomendações a serem constantemente monitoradas, gerando recentemente o Relatório de Auditoria nº 14/2014-2ª Secção, por meio do qual o TdC menciona que essa Auditoria tinha como objetivo a apreciação da situação econômica-financeira e a eficiência na gestão dos recursos públicos disponibilizados.

Conforme pode-se perceber, no presente caso, o TdC fez uma análise da eficiência da gestão pública de forma expressa, diferentemente dos casos acima citados, isso ocorreu tendo em vista tratar-se de uma auditoria de resultado, podendo ser baseada na análise de parâmetros de eficiência, através do qual sempre se procede à análise do VFM.

Da análise dos julgados da Corte de Contas Portuguesa, conclui-se que o TdC tem chamado para si o controle da eficiência na atividade administrativa de implementação das políticas, indo além das auditorias operacionais, atuando, principalmente, nas auditorias prévias, garantindo, com isso, a melhor alocação dos recursos públicos. Pelos exemplos citados, verifica-se que o TdC, além do controle da legalidade está realizando o controle da boa gestão do dinheiro público, contudo esse controle tem tido o cuidado de basear-se em critérios técnicos, dificultando decisões arbitrárias por parte da Corte de Contas.

#### *4.1.2 Análise do VFM pelo Tribunal de Contas da União (Brasil)*

Acerca dos Acórdãos do TC Brasileiro, serão aqui somente analisados os casos do TCU, tendo em vista serem os julgados mais relevantes do país, em termos de TC's, sendo utilizado como parâmetro para os outros TC's Brasileiros, tanto estaduais, como municipais,

municipal ou distrital<sup>78</sup>.

O primeiro caso a ser analisado do TCU é o Acórdão nº 643/2016-Plenário, o qual trata de auditoria realizada entre 24.02.2014 e 20.06.2014 no Departamento Nacional de Infraestrutura de Transportes (Dnit), com o objetivo de verificar se o investimento federal em corredores ferroviários (malha concedida), a cargo do Dnit, tem eliminado conflitos entre a operação ferroviária e o tráfego de pessoas e veículos em perímetro urbano, para reduzir riscos de acidentes, melhorar a operação do modal e reduzir impactos socioambientais.

Segundo o TCU, as obras apresentam projeto executivo deficiente e avanço desproporcional das etapas de serviço.

O contorno de São Francisco do Sul consiste em uma ligação ferroviária de 8,3 km, com previsão de implantação de instalações para recepção e expedição de composições ferroviárias, entre outras. O propósito da obra é reduzir os transtornos causados à população, pois a passagem de linhas de acesso ferroviário pela região central da cidade prejudica a mobilidade urbana, produz ruídos, poluentes e vibrações e acarreta alto risco de atropelamentos e acidentes.

Em trabalho anterior, o TCU verificou que o investimento federal em corredores ferroviários, de maneira geral, não tem sido eficiente para eliminar conflitos entre a operação ferroviária e o tráfego em perímetro urbano, conforme o disposto no [Acórdão 3.424/2014-Plenário](#). As obras para o Contorno Ferroviário de São Francisco do Sul, no Estado de Santa Catarina, estão paralisadas desde 2012.

A auditoria avaliou a gestão das obras do contorno, a cargo da Diretoria de Infraestrutura Ferroviária do Dnit. Também foi analisado o êxito do investimento de recursos federais no corredor ferroviário, em relação à eliminação de conflitos entre a operação ferroviária e o tráfego no perímetro urbano.

A deficiência do projeto executivo ficou evidenciada pela sua incompatibilidade com os requisitos de operação da linha férrea, o que levou o Dnit a limitar a execução do contrato a determinado trecho e contratar novo projeto básico para a parte restante. Isso

---

<sup>78</sup> Atualmente, o Brasil conta com 34 TC's . Além do TCU, o qual é responsável pela fiscalização dos recursos federais, existem também 26 TC's estaduais, os quais fazem a fiscalização dos recursos estaduais e municipais, 4 TC's municipais, que fazem a fiscalização dos municípios (Ceará, Bahia, Pará, e Goiás), bem como os TC'S das cidades do Rio de Janeiro e de São Paulo, e o Tribunal de Contas do Distrito Federal.

causou alterações significativas e grande elevação dos custos totais previstos.

Para o relator do processo, ministro Walton Alencar, “ao aprovar o projeto sem certificar-se de que atendia às necessidades da concessionária e dos demais interessados, o gestor não se cercou das garantias primárias para assegurar-se de que o dispêndio de recursos federais alcançaria seus objetivos, o que resultou na paralisação da execução da obra para refazimento de projetos, com todos os custos e transtornos resultantes”.

O avanço desproporcional das etapas de serviço foi evidenciado por medições e pagamentos de materiais previamente à sua efetiva aplicação nas obras. Esses produtos foram fornecidos a partir do 3º mês de execução da obra, em dissonância com o cronograma físico financeiro contratado, que indicava fornecimento dos materiais entre os 19º e 22º meses de execução da obra. Como resultado, recursos públicos no montante de R\$ 1,4 milhão estão, desde 2007, empregados em materiais estocados em condições precárias, sem prazo para gerar qualquer benefício para o contribuinte.

A alteração de cronograma físico financeiro para antecipar o recebimento de materiais poderia ocorrer em casos excepcionais, devidamente demonstrados, no intuito de permitir inequívocos benefícios à Administração, o que não foi constatado pelo TCU na auditoria. Para o ministro-relator, “em vez disso, houve o atendimento exclusivo do interesse da contratada, que já apresentara duas propostas de revisão de cronograma prevendo antecipação da entrega dos materiais”.

A falta de interesse por parte do Dnit em dar continuidade à obra paralisada sem a rescisão formal dos contratos ensejou determinação do TCU para que o órgão conclua o encontro de contas dos serviços pagos e executados no âmbito dos contratos, com a sua rescisão. Além disso, foram aplicadas multas aos gestores. Ainda cabe recurso dessa decisão.

No caso a ser analisado, percebe-se a aplicação do princípio da eficiência a fim de analisar a gestão dos recursos públicos, sendo, inclusive, explicitamente empregado, no voto do Ministro-Relator, *in verbis*:

O cronograma físico e financeiro de uma obra corresponde à programação da execução de serviços, do fornecimento de materiais e dos dispêndios, ao longo do período do empreendimento. **Por imperativo da eficiência, princípio que impõe a todo agente público exercitar suas competências de forma a alcançar a mais eficaz utilização possível dos recursos públicos, sempre em observância aos limites delineados pela legislação e pela moral, a execução de serviços e o fornecimento de materiais**

**devem estar atrelados à correspondente etapa ou atividade da obra.** Assim, somente é possível alterar o cronograma físico financeiro para antecipar o recebimento de materiais em casos excepcionais, devidamente demonstrados, no intuito de permitir inequívocos benefícios à Administração, o que não ficou demonstrado nestes autos (grifo nosso).

Em outras palavras, o que o TCU concluiu, além de diversas irregularidades no âmbito do projeto executivo da obra, é que o dinheiro público não foi empregado de modo eficiente, não trazendo os benefícios esperados quando do planejamento da obra, ou seja, o VFM foi negativo, sendo dispendido uma enorme quantidade de dinheiro público que poderia ter sido alocado em uma obra que possibilitasse a melhoria da qualidade de vida da população. Mesmo utilizando critérios de eficiência para averiguar os resultados da obra, percebe-se que isso não foi suficiente para evitar o dispêndio público em áreas que não trouxeram benefícios ao interesse público, possibilitando agora o conserto da obra, bem como a devolução do dinheiro público mau empregado, fato este que possivelmente não ocorreria caso a licitação tivesse sido previamente analisada pelo TCU.

O próximo Acórdão do TCU a ser analisado é o de nº 283/2016-Plenário, o qual trata do acompanhamento da concessão do trecho da rodovia BR-476/153/282/480/PR/SC conhecido como 'Rodovia do Frango', composto pelas rodovias BR-476/PR (trecho entre Lapa e União da Vitória), BR-153 (trecho entre União da Vitória e o entroncamento com a BR-282), BR-282 (trecho entre os entroncamentos com a BR-153 e com a BR-480) e BR-480 (trecho entre o entroncamento com a BR-282 e Chapecó), de responsabilidade da ANTT- Agência Nacional de Transportes Terrestres.

Por meio dessa auditoria, o TCU analisou o Estudo de Viabilidade Técnica e Econômica, mediante o qual verifica os motivos que levaram a ANTT e o Ministério dos Transportes a escolherem a modalidade de PPP em detrimento à concessão comum ou até mesmo à prestação do serviço diretamente pelo Estado.

Assim como em Portugal, no Brasil, mediante o art. 10, I da Lei nº 11.079/2014 ( Lei das PPP's), a contratação de parceria público-privada no Brasil será precedida de licitação na modalidade de concorrência, estando a abertura do processo licitatório condicionada a autorização da autoridade competente, fundamentada em estudo técnico que demonstre, entre outros, a conveniência e a oportunidade da contratação, mediante identificação das razões que justifiquem a opção pela forma de PPP.

Contudo, essa escolha precisa ser baseada em critérios técnicos, evitando assim influência políticas nas decisões, dificultando futuros prejuízos financeiros e estruturais ao Poder Público.

No presente Acórdão, conclui o TCU no sentido de que a ANTT deve modificar vários pontos do Estudo de Viabilidade Técnica e Econômica a fim de garantir um contrato eficiente, sob pena de gerar prejuízos ao Erário Federal e à população.

Percebe-se que o TCU utiliza parâmetros de eficiência, por meio do VFM, para analisar o estudo apresentado pela ANTT, buscando retirar as irregularidades e possíveis riscos que possam causar prejuízos financeiros ao Estado.

O próximo julgado do TCU é o Acórdão nº 774/2016-Plenário, o qual trata de Consulta<sup>79</sup> formulada pelo Ministro-Chefe da Secretaria de Portos da Presidência da República acerca da aplicação de dispositivos legais no tocante à unificação ou consolidação de contratos de arrendamento portuário e à extensão do prazo de vigência de contratos de arrendamento portuário para fins de recomposição do equilíbrio econômico-financeiro.

O consulente apresentou dúvidas no sentido de: 1) como avaliar o impacto da nova equação econômico-financeira que se instala após a consolidação dos contratos de arrendamento portuário sobre o prazo da avença unificada, considerando que as respectivas vigências, em geral, se esgotarão em momentos diferentes; e 2) limitações para a utilização da extensão do prazo de vigência de contratos de arrendamento portuário para fins de recomposição do equilíbrio econômico-financeiro.

Analisando a legislação vigente, bem como, por meio de uma análise econômica, a Corte de Contas respondeu ao consulente no sentido de que: a) na unificação de contratos de arrendamento, devem ser observados requisitos mínimos, tais como a verificação de interdependência das operações desenvolvidas e a demonstração de que a situação consolidada oferece ganhos reais de eficiência aos serviços portuários, sem prescindir de condições previamente impostas ao arrendatário, não acarretando ou agravando falhas de mercado, e atendendo aos critérios discricionários de conveniência e oportunidade; b) o prazo de vigência da avença unificada deve ser calculado conforme a metodologia do Fluxo

---

<sup>79</sup> Segundo o art. 1º, inc. XVII da Lei nº 8.443/92, o TCU é competente para decidir sobre consulta que lhe seja formulada por autoridade competente, a respeito de dúvida suscitada na aplicação de dispositivos legais e regulamentares concernentes a matéria de sua competência.

de Caixa Total, a partir do estudo das receitas e despesas dos contratos, com a projeção do fluxo de caixa no tempo, a fim de que a nova vigência seja aderente à equação econômico-financeira que restar configurada, levando-se em consideração as metas e condicionantes inicialmente previstas em cada um dos contratos, bem como os ganhos de eficiência com a unificação; c) não é possível que o prazo de vigência do contrato unificado extrapole o menor prazo de vigência remanescente, considerando-se uma única prorrogação possível (quando prevista), dentre as avenças a serem consolidadas, pois tal situação feriria a limitação contida no art. 19 do Decreto 8.033/2013, bem como representaria burla ao dever de licitação de arrendamentos portuários, previsto no art. 4º da Lei 12.815/2013; d) a ampliação de vigência de arrendamentos portuários, para fins de recomposição do equilíbrio econômico-financeiro contratual, deve observar as restrições contidas na legislação (art. 19 do Decreto 8.033/2013) e ser utilizada, como meio de reequilíbrio, apenas em situações excepcionais, quando demonstrada a inviabilidade de adoção de outros mecanismos que interfiram na relação entre o poder público e o regulado, e, subsequentemente, de mecanismos que interfiram nos serviços disponibilizados aos usuários; e e) em toda e qualquer extensão de prazo, para além do período de vigência contratual, ou seja, prorrogação de contrato, ainda que como forma de compensar o tempo de operação em que a arrendatária foi impossibilitada de operar, é necessária nova análise da equação econômico-financeira do contrato.

Na análise da consulta, apesar de o TCU fazer uma análise legalista para responder as dúvidas ao consulente, esta não é feita de forma restritiva, aplicando os técnicos da Corte de Contas Federal critérios de análise econômica, principalmente quando sugerem que “Quando restar demonstrado que a situação consolidada oferece ganhos reais de eficiência aos serviços portuários, sem abrir mão de condições previamente impostas ao arrendatário, não acarretando ou agravando falhas de mercado e atendidos os critérios discricionários de conveniência e oportunidade, entende-se que há interesse público na unificação contratual”, ou seja, estar-se realizar uma análise do VFM nos julgados do TCU.

O Acórdão nº 1328/2016-Plenário do TCU trata de auditoria operacional realizada com objetivo de avaliar os principais gargalos para liberação de carga containerizada em portos da região sudeste do Brasil, relacionados à transferência de contêineres para recintos alfandegados fora da zona primária dos portos por meio de Declaração de Trânsito Aduaneiro e ao processo de inspeção de embalagens e suportes de madeira, a cargo do Sistema de Vigilância Agropecuária Internacional, do Ministério da Agricultura, Pecuária e

Abastecimento.

De acordo com a Ministra-Relatora Ana Arraes, “É pacífico que o custo Brasil é diretamente afetado pela ineficiência na liberação de cargas e pela burocracia aduaneira e fiscal. Se há demora para retirar contêineres dos terminais portuários, aumentam os estoques no porto, há redução de espaços para movimentação e *pre-stacking* (organização e empilhamento prévio de contêineres para conferir mais agilidade aos embarques), o que reduz a eficiência dos terminais. Ademais, os custos de armazenagem de mercadorias aumentam para os importadores e a longa permanência de caminhões na área dos portos reduz a eficiência do transporte e aumenta seu custo”.

Segundo a Relatora, gera no mínimo incômodo que no Brasil leve em torno de 15,5 dias para liberar cargas em contêineres oriundas de importação e 6 dias para exportação no Porto de Santos, sendo esses prazos bastante superiores aos praticados em portos mundiais de excelência.

Por fim, a Corte de Contas Federal Brasileira faz deliberações aos gestores públicos buscando minimizar a eficiência na liberação de carga e a burocracia aduaneira e fiscal que só aumento o custo Brasil.

No presente Acórdão não resta dúvidas da aplicação do princípio da eficiência pela Corte de Contas, utilizando critérios de VFM, indo a Corte de Contas além da análise legalista, principalmente por se tratar de uma auditoria operacional, analisando a eficiência da gestão pública portuária.

A próxima decisão a ser analisada trata do processo nº TC 018.739/2012-1, o qual corresponde a um caso de auditoria operacional no âmbito do TCU, por meio do qual foi analisada a transferência do gerenciamento de serviços públicos de saúde às organizações sociais, sendo constatadas falhas, bem como emitidas várias recomendações aos responsáveis da área.

Uma das recomendações emitidas foi no sentido da necessidade de estudo detalhado de que no processo de transferência do gerenciamento dos serviços de saúde para organizações sociais deve constar estudo detalhado que contemple a fundamentação da conclusão de que a transferência do gerenciamento para organizações sociais mostra-se a melhor opção, avaliação precisa dos custos do serviço e dos ganhos de eficiência esperados, bem como a planilha detalhada com a estimativa de custos a serem incorridos na execução

dos contratos de gestão.

Tendo em vista que a auditoria operacional já contempla como um de seus critérios a análise baseada na eficiência dos atos públicos, assim como a presença no mencionado *decisum* do princípio da eficiência, não resta dúvida de que o TCU utiliza parâmetros de eficiência, por meio da análise do *VFM*, quando do julgamento das auditorias operacionais.

Conclui-se, por meio desses exemplos, que a Corte de Contas Brasileira vem realizando a análise da eficiência em seus julgados, não se restringindo ao âmbito das auditorias operacionais, incluindo esse tipo de análise em outras auditorias também, possibilitando, assim, julgar os gestores pela má gestão do dinheiro público.

O fato de somente existir um controle prévio das despesas públicas brasileiras nos contratos de concessão leva o TCU a analisar o *VFM* dos atos públicos após a sua realização, fato este que apenas contribui como um caráter educativo aos gestores, dificultando ao TCU a possibilidade de evitar dispêndios públicos desnecessários.

#### **4.2 Não Análise do VFM pelos Tribunais de Contas**

Os julgados até agora analisados tratam de casos em que o TC Português e Brasileiro têm procedido à análise do *VFM*, todavia não são em todas as situações que essas Cortes de Contas efetuam essa análise, tendo em vista suas diversas competências constitucionais e legais, podendo a análise do *VFM* ser dispensada.

Na Auditoria de Regularidade, conforme visto na parte III do presente trabalho, o TC opta por fiscalizar a legalidade e/ou legitimidade dos gastos públicos, não realizando a análise do *VFM*, tendo em vista que, caso um ato seja ilegal ou ilegítimo, mesmo que este gasto traga benefício ao bem-estar social, este não poderá ser autorizado, inviabilizando a análise do *VFM* desse gasto.

Como forma de exemplificar alguns desses casos, vislumbra-se em seguida alguns exemplos de julgados em que as Cortes de Contas Portuguesa e Brasileira não realizaram a análise do *VFM*.

##### *4.2.1 Não análise do VFM pelo Tribunal de Contas de Portugal<sup>80</sup>*

---

<sup>80</sup>De acordo com o art. 24, 3 da Lei Orgânica do TdC (Lei nº 98/97), no relatório de verificação externa das contas sempre devem ser realizados o juízo sobre a legalidade das operações examinadas, todavia, quanto à

O primeiro caso a ser analisado é o Acórdão n.º 2/2016 – 27.JAN-1.ªS/SS do TdC, que trata da fiscalização prévia realizada por esta Corte de Contas, por meio do qual foram analisados quatro contratos enviados pelo Município de Aveiro, destinados à recuperação financeira do Município<sup>81</sup>.

No presente caso, o Município de Aveiro encontra-se em situação de endividamento financeiro e tenta solicitar recursos ao FAM – Fundo de Apoio Municipal, a fim de atingir e respeitar o limite da dívida total previsto no art. 52º do RFALEI (Lei que estabelece o regime financeiro das autarquias locais e das entidades intermunicipais de Portugal).

O TdC argumenta que a análise das adendas aos referidos contratos, quer o de saneamento financeiro, quer os de locação, consagram, em síntese, nos pontos 18 a 20, as seguintes características: i) alargamento dos prazos dos contratos – mais 20 anos no caso do Saneamento Financeiro e mais 17,5 anos nas Locações Financeiras; (ii) introdução de um prazo de diferimento intercalar de 2 anos nas locações financeiras; (iii) aumento de *spreads* (passando a 1,75% até 2019 e a 2,0% a partir de 2020); (iv) conseqüente aumento de encargos financeiros (impactos de € 4.512.162,68 no Saneamento Financeiro e de € 447.971,96 e € 182,322,62, nas Locações Financeiras).

O TdC constata que as referidas alterações não implicam qualquer redução de dívida, colidindo com o art. 36º n.º1 alínea b) do RJRFM – Regime Jurídico da Recuperação Financeira Municipal, e, ao contrário, comportam um acréscimo de encargos financeiros de 5 milhões de euros para o Município.

Além disso, o TdC verificou que a reestruturação financeira prevista não cumpre a intensificação do ajustamento municipal nos primeiros anos de vigência do PAM – Programa de Ajustamento Municipal.

---

eficiência da gestão financeira, este utiliza a expressão “se for caso disso”. Ou seja, nem sempre o TdC realiza a análise da eficiência da gestão financeira dos recursos, porém o exame da legalidade sempre precisa ser feito.

<sup>81</sup>A Lei n.º 53/2014, de 25 de agosto, aprovou e publicou o FAM – Fundo de Apoio Municipal, o qual veio estabelecer o regime de recuperação financeira municipal em Portugal. Esse regime prevê mecanismos jurídicos e financeiros necessários à adoção de medidas que permitam um município atingir e respeitar o limite da dívida total previsto no art. 52º da Lei n.º 73/2013, de 3 de setembro (Lei que estabelece o regime financeiro das autarquias locais e das entidades intermunicipais – RFALEI). O objetivo desse fundo é recuperar financeiramente os municípios que se encontram em situação de ruptura financeira previstas na RFALEI, bem como a sua prevenção, adotando mecanismos de reequilíbrio orçamental, de reestruturação da dívida e de assistência técnica.

No presente caso, o TdC apenas verifica a legalidade dos mencionados contratos, ou seja, verifica se esses cumprem os objetivos do PAM, e, conseqüentemente, da RJRFM. Não se está fazendo qualquer análise de custo-benefício, apenas verificando se o Município de Aveiro cumpriu as determinações impostas no PAM para conseguir recursos do FAM, o que não ocorreu, e, por isso, o TdC recusou o visto aos contratos analisados.

No presente julgado analisado, o TdC não realizou a análise do VFM, sendo suficiente, no presente momento, a análise da legalidade, verificando se o Município de Aveiro cumpriu ou não as determinações impostas para a aquisição de recursos. Tratando, assim, de uma auditoria de regularidade. Porém, nada impede que, posteriormente, o TdC analise o VFM dos contratos ora auditados.

O próximo julgado do TdC (Acórdão nº 5/2015) trata de fiscalização prévia do TdC a fim de verificar a constituição da Cooperativa “Cooperatividades-Cooperativa para o Desenvolvimento Local, Cooperativa de Interesse Público de Responsabilidade Limitada”, autorizada por deliberação da Assembleia de Freguesia de Mafamude e Vilar do Paraíso na data de 16 de Maio de 2014 e instituída em Assembleia Constitutiva de 1 de Setembro de 2014.

Por meio desta fiscalização, o TdC concluiu que não é legalmente permitido às freguesias criar ou participar em cooperativas, pois a criação da Cooperatividade pela Freguesia de Mafamude e Vilar do Paraíso importa na subscrição de 90% do seu capital social, no valor de €2.250,00, e no compromisso de inscrição de verbas no seu orçamento com vista ao financiamento da cooperativa. Analisando o artigo 4.º, n.º 2, da Lei n.º 73/2013, de 3 de Setembro, que aprova o regime financeiro das autarquias locais, e o artigo 59.º, n.º 2, alínea c), da Lei n.º 75/2013, de 12 de Setembro (regime jurídico das autarquias locais), verifica o TdC que são nulas as deliberações dos órgãos autárquicos que determinem ou autorizem a realização de despesas não permitidas por lei, o que acarreta a nulidade dos atos ou contratos outorgados na sua sequência.

Pelos motivos expostos, acordaram os Juízes do Tribunal de Contas, em Subsecção da 1ª Secção, em recusar o visto à deliberação e ao acto que consubstanciam a instituição da cooperativa acima identificada.

No caso ora analisado, restringiu-se o TdC a verificar a possibilidade legal de as freguesias constituírem ou participarem em cooperativas, não importando se essas

cooperativas venham trazer resultados positivos para a população daquela freguesia, tendo em vista que a lei não permite esse tipo de arranjo jurídico, não cabendo pois a análise do VFM.

Outro exemplo de não análise do VFM pelo TdC é o Relatório n.º 5/2016-FP/SRMTC (Processo n.º 3/2015 – Aud/FP) que trata de “Auditoria de fiscalização prévia ao contrato de aluguel operacional de 8 viaturas – AOV, de recolha de resíduos sólidos para o Município de Santa Cruz, outorgado em 29 de agosto de 2013, entre a Câmara Municipal de Santa Cruz e a empresa Recolte, Serviços e Meio Ambiente, S.A”.

A análise efetuada permitiu extrair as seguintes observações que evidenciam, de forma sintética, a matéria exposta ao longo do documento: 1. A legalidade da adjudicação do aluguel operacional de 8 viaturas de recolha de resíduos sólidos para o Município de Santa Cruz, à firma Recolte, S.A., e, por consequência, a conformidade legal do correlativo título contratual, ficou comprometida porque: a) Não foi deliberada pelo Executivo Municipal, mas sim decidida pelo seu Presidente, em desrespeito pelo art.º 73.º, n.º 1, do Código dos Contratos Públicos (CCP), e pelos arts. 18.º, n.º 1, al. b), e 29.º, n.º 2, do DL n.º 197/99, de 8 de junho, na medida em que o Edil não possuía competência para autorizar despesas daquele montante; b) O executivo municipal autorizou, por unanimidade, a abertura do procedimento que precedeu a outorga do contrato em apreciação pese embora tivesse conhecimento que o Município não dispunha de fundos disponíveis para fazer face à despesa daí emergente, violando, com isso, o art.º 5.º, n.º 1, da Lei n.º 8/2012, de 21 de fevereiro, e o art.º 7.º, n.º 2 do DL n.º 127/2012, de 21 de junho.

Por consequência, os gestores foram responsabilizados, bem como o visto foi negado.

No presente caso analisado, o TdC optou por restringir-se à análise da legalidade da despesa pública, não adentrando no mérito desta, não constando, pois, na auditoria do TdC uma análise do VFM no aluguel das viaturas, restringindo-se à análise da legalidade do contrato de aluguel.

Por meio do Acórdão n.º 1/2016- 1ª S/SS, ainda não transitado em julgado, o TdC fiscalizou previamente uma adenda ao contrato de empréstimo para reforço de tesouraria, celebrado em 4 de maio de 2015, entre o Município de Ponte de Sôr e a Caixa Geral de Depósitos, SA (CGD), pelo valor global de € 2 800 000,00.

Em 4 de Maio de 2015, o município e a CGD celebraram o contrato de empréstimo em apreço, na modalidade de abertura de crédito em regime de conta-corrente, até ao montante de € 2 800 000,00. A finalidade estabelecida do empréstimo era o “reforço de tesouraria”. Foi estabelecido na cláusula 4 do referido contrato que o empréstimo vigoraria até 31 de dezembro de 2015, a contar da data da perfeição do contrato. O contrato não foi submetido a fiscalização prévia deste Tribunal.

Em 9 de Novembro de 2015, foi outorgada a adenda contratual agora presente a fiscalização prévia, alterando a cláusula 4 do contrato. Esta cláusula passou a estipular que o contrato vigora até 31 de dezembro de 2016, a contar de 11 de maio de 2015.

Analisando a presente adenda contratual, o TdC concluiu que, apesar de os empréstimos de curto prazo não serem necessários à fiscalização prévia do TdC, sua eventual prorrogação necessita, uma vez que, nos termos da alínea a) do n.º 1 do artigo 46.º, conjugado com a alínea c) do n.º 1 do artigo 2.º da Lei de Organização e Processo do Tribunal de Contas (LOPTC)2, estão sujeitos à fiscalização prévia do Tribunal de Contas todos os atos de que resulte o aumento da dívida pública fundada das autarquias locais.

A dívida pública é fundada, de acordo com o artigo 3.º, alínea b), da Lei n.º 7/98, de 3 de Fevereiro, alterada pelo artigo 81.º da Lei n.º 87-B/98, de 31 de Dezembro, (Regime geral de emissão e gestão da dívida pública), quando é “contraída para ser totalmente amortizada num exercício orçamental subsequente ao exercício no qual foi gerada”. Este conceito contrapõe-se ao de dívida pública flutuante, que, de acordo com a alínea a) do mesmo artigo, é a dívida “contraída para ser totalmente amortizada até ao termo do exercício orçamental em que foi gerada”.

Para efeitos de submissão à fiscalização prévia do TdC, importa saber se os empréstimos contraídos são amortizados no ano em que são contratados ou em anos económicos subsequentes. Se, pelo seu prazo, se destinarem a ser amortizados no ano económico subsequente àquele em que são contraídos, eles integram a dívida pública fundada da entidade, enquadram-se na alínea a) do n.º 1 do artigo 46.º da LOPTC e, consequentemente, estão sujeitos à fiscalização prévia.

Não obstante o contrato inicial não implicar fiscalização prévia do TdC, a adenda agora introduzida ao mesmo, ao alterar o prazo contratual em termos que implicam a sua prorrogação para além de 31 de dezembro de 2015, determina o aumento da dívida pública

fundada do município e, conseqüentemente, a necessidade da sua submissão à fiscalização prévia. Conclui, pois o TdC que a adenda contratual está sujeita ao visto do TdC.

Percebe-se, até o momento, que o TdC faz uma análise estritamente legalista, apenas aplicando a lei ao caso concreto.

Acerca da possibilidade de realização da adenda contratual, conclui o TdC que a prorrogação do empréstimo é ilegal, tendo em vista que viola o que expressamente se dispõe no n.º 1 do artigo 50.º do RFALEI, que impõe a amortização dos empréstimos de curto prazo até ao final do exercício económico em que são contratados, bem como o estipulado no n.º 2 do artigo 49.º do mesmo diploma, que não permite a alteração do prazo de maturidade de um empréstimo de curto prazo para um período superior a um ano.

Este é mais um exemplo em que o TdC restringiu-se a analisar a legalidade da adenda contratual, não sendo possível a análise do VFM tendo em vista a ilegalidade do gasto público.

O último exemplo trata do Acórdão n.º 6/2016-1ªS/SS-TdC, ainda não transitado em julgado, acerca de processo de fiscalização prévia por meio do qual o Município de Guimarães remeteu ao TdC a deliberação da respetiva Assembleia Municipal de 18 de dezembro de 2015, que, sob proposta da Câmara Municipal de 26 de novembro de 2015, aprovou a constituição da associação “Centro de Ciência Viva de Guimarães” e aprovou os respetivos estatutos.

O TdC restringiu-se a verificar a viabilidade legal da constituição e do financiamento da associação em causa.

Pela deliberação acima referenciada, o Município de Guimarães pretende constituir uma associação científica e técnica para a promoção de ações de desenvolvimento da cultura científica e tecnológica junto da população e, em especial, junto da comunidade juvenil. A associação denominada “Centro de Ciência Viva de Guimarães” integrará a rede de centros Ciência Viva no quadro da Ciência Viva-Agência Nacional para a Cultura Científica e Tecnológica. Os associados fundadores da associação são o Município de Guimarães, a Universidade do Minho e a Ciência Viva-Agência Nacional para a Cultura Científica e Tecnológica, podendo vir a ser admitidos novos associados.

De acordo com o estatuto da associação, enquanto que a Universidade do Minho e

a Ciência Viva contribuem com apoio científico, recursos humanos, formação, intercâmbio e apoio a candidaturas a programas de financiamento, o município contribui com as instalações, recursos humanos, conteúdos expositivos e administrativos e o montante correspondente ao orçamento anual de funcionamento do Centro, a aprovar em Assembleia Geral, e a transferir anualmente.

Entretanto, ao analisar a legalidade da criação da associação, o TdC concluiu que o artigo 29.º do Estatuto da associação em apreço, ao prever que o Município de Guimarães assegurará o montante correspondente ao orçamento anual de funcionamento da associação, a aprovar em Assembleia Geral, e a transferir anualmente, viola o disposto no artigo 53.º, n.º 3, aplicável por força do artigo 56.º, n.º 3, do Regime Jurídico da atividade empresarial local e das participações locais - RJAEL, por consubstanciar um subsídio à exploração proibido por lei.

Conclui ainda que a deliberação autárquica que aprovou a constituição da associação com os referidos estatutos e aprovou estes mesmos estatutos incorreu, assim, na mesma violação de lei.

Consequentemente, entende o TdC que “nos termos do estabelecido nos artigos 4.º, n.º 2, da Lei n.º 73/2013, de 3 de Setembro (regime financeiro das autarquias locais) e 59.º, n.º 2, alínea c), da Lei n.º 75/2013, de 12 de Setembro (regime jurídico das autarquias locais), são nulas as deliberações dos órgãos do município que determinem ou autorizem a realização de despesas não permitidas por lei”.

Acresce ainda que “as normas da Lei nº 50/2012 que regulam as relações financeiras entre os municípios e as entidades em que o mesmo participa são de natureza financeira, pelo que a autorização de uma transferência financeira nelas não prevista constitui violação de normas financeiras”.

Por todos os motivos acima expostos, conclui o TdC pela recusa de visto, tendo em vista que o processo de criação da associação foi nulo, havendo ainda violação das normas financeiras.

Este último exemplo é mais um caso típico em que o TdC restringe-se à análise da legalidade, não realizando a análise do VFM devido a sua não necessidade.

#### *4.2.2 Não análise do VFM pelo Tribunal de Contas da União (Brasil)*

O presente *decisum* a ser analisado trata do Acórdão nº 1940/2014 – Plenário, que versa sobre uma tomada de contas especial<sup>82</sup>, o qual apurou o dano ao erário decorrente da inexecução do objeto pactuado em convênio firmado com a Prefeitura de Guarantã do Norte (MT) para a realização de estudos e projetos visando a instalação de sistema de irrigação. A unidade instrutiva apontara que a empresa contratada para a execução do objeto teria sub-rogado parte do contrato para uma segunda empresa. Sobre este ponto, a relatora, endossando o parecer da unidade instrutiva, destacou a impossibilidade de utilização do instituto da sub-rogação nos contratos administrativos brasileiros, tendo em vista o entendimento firmado na Decisão 420/2002 - Plenário do TCU, no sentido de que "em contratos administrativos, é ilegal e inconstitucional a sub-rogação da figura da contratada ou a divisão das responsabilidades por ela assumidas, ainda que de forma solidária, por contrariar os princípios constitucionais da moralidade e da eficiência (art. 37, caput, da Constituição Federal), o princípio da supremacia do interesse público, o dever geral de licitar (art. 37, XXI, da Constituição) e os arts. 2ª, 72 e 78, inciso VI, da Lei 8.666/93". Ressaltou ainda que, segundo o voto condutor da referida decisão, "na subcontratação a contratada continua a responder pelo avençado perante a Administração, e transfere ao terceiro apenas a execução do objeto subcontratado. Enquanto que a sub-rogação é entendida como a cessão ou transferência não só da execução total ou parcial do objeto, mas também das responsabilidades contratuais, em que a contratada, na condição de sub-rogante, cede sua posição a terceiro que assume todos os seus direitos e deveres consignados no termo contratual original".

Em relação ao caso concreto, a relatora corroborou as considerações da unidade técnica no sentido de que a sub-rogação realizada não poderia ser considerada válida, sendo nulos seus efeitos quanto à responsabilidade contratual. Nesse passo, propôs a condenação em débito das empresas envolvidas e do ex-prefeito, destacando a gravidade da conduta do gestor ao aceitar a sub-rogação do contrato sem comprovação de que a sub-rogada teria condições para executar os serviços.

O TCU, na linha defendida pela Relatora, decidiu, dentre outras deliberações: a)

---

<sup>82</sup>Segundo o art. 2º da Instrução Normativa TCU nº 71/2012, Tomada de Contas Especial é um processo administrativo devidamente formalizado, com rito próprio, para apurar responsabilidade por ocorrência de dano à AP federal, com apuração de fatos, quantificação do dano, identificação dos responsáveis e obter o respectivo ressarcimento.

julgar irregulares as contas dos responsáveis, imputando-lhes, solidariamente, o valor do débito apurado e aplicando-lhes multa; b) inabilitar o ex-prefeito pelo período de oito anos para o exercício de cargo em comissão ou função de confiança no âmbito da AP.

No caso em apreço, vislumbra-se a expressa utilização de vários princípios, dentre esses o do princípio da eficiência. No entanto, no presente julgado, o TCU não fez a análise do VFM, limitando-se a utilizar restritamente o princípio da legalidade, tendo em vista que o instituto da sub-rogação dos contratos públicos brasileiros não tem previsão legal. Mesmo que se comprove, por meio da análise do VFM, a boa aplicação do dinheiro público, não é possível a utilização do instituto da sub-rogação por ser contrário à Lei.

Conclui-se que agiu corretamente o TCU ao não ter feito a análise do VFM no presente julgado, tendo em vista a impossibilidade legal do instituto da sub-rogação na legislação que trata sobre contratos públicos no Brasil.

A próxima sentença a ser analisada trata do Acórdão 1246/2016- Plenário do TCU, por meio do qual esta Corte de Contas concluiu ser ilegal a exigência, como requisito de habilitação, de certificação junto a programas de parceria da *Oracle (Oracle Gold* ou superior) ou da *Microsoft (Microsoft Certified Silver Partner* ou superior) de alto nível, pois não há previsão no rol taxativo do art. 30 da Lei 8.666/1993.

O TCU chegou a esta conclusão através de Representação que noticiou supostas irregularidades no edital do Pregão Eletrônico 6/2016, promovido pela Agência Nacional do Cinema (Ancine), o qual visou a contratação de empresa especializada na prestação de serviços técnicos na área de tecnologia da informação para apoio às atividades de sustentação de ambiente de datacenter e suporte à gestão e operação de serviços de tecnologia da informação e comunicação, bem como suporte às demandas operacionais. Alegara a representante que o edital continha exigência restritiva à competitividade, por estabelecer a necessidade de comprovação, na fase de habilitação, de que a licitante fosse certificada junto a programas de parceria da *Oracle (Oracle Gold* ou superior) e da *Microsoft (Microsoft Certified Silver Partner* ou superior) de alto nível. Efetuada a oitiva da Ancine, consignou o relator, ao examinar o mérito da questão, que a exigência da referida certificação é indevida, pois, “além de não estar prevista no rol de documentos previstos no art. 30 da Lei 8.666/1993, onera os licitantes com a imposição de custos desnecessários e anteriores à contratação e é irrelevante para o específico objeto do contrato”. Em razão dessa e de outra irregularidade,

o Tribunal, acompanhando o relator, considerou a Representação procedente, determinou à Ancine que adotasse providências para a realização de novo certame, e deu ciência à entidade a respeito da mencionada falha.

Explorando o presente julgado, verifica-se que a Ancine agiu contrária à Lei, fazendo exigências que restringia a competitividade do certame licitatório, comportando-se o TCU como um controlador da concorrência, possibilitando que empresas que não tinham a certificação exigida inicialmente na licitação pudessem participar, possibilitando um aumento no número das concorrentes.

Verifica-se que o TCU apenas restringiu-se à análise da legalidade do ato público, não utilizando do princípio da eficiência econômica para analisar o certame licitatório.

Analisa-se agora o Acórdão 2913/2014-Plenário do TCU que trata da ilegalidade da exigência de que a visita técnica ao local da obra seja realizada exclusivamente por engenheiro civil ou técnico de edificações vinculado à empresa licitante.

Esta Representação foi formulada por sociedade empresária em face de concorrências promovidas pelo município de Barra do Choça/BA, destinadas à construção de escolas com recursos do Fundo Nacional de Desenvolvimento da Educação (FNDE), apontando, dentre outros aspectos, possível restrição à competitividade do certame decorrente da exigência de que as visitas técnicas fossem realizadas exclusivamente por engenheiro civil ou técnico de edificações vinculado às licitantes.

Realizadas as oitivas regimentais, após a suspensão cautelar dos certames, o relator anotou, de início, que “a exigência de realização de visitas técnicas aos locais de execução dos serviços como condição de participação de licitantes já foi considerada abusiva por esta Corte de Contas, em algumas ocasiões”, bastando que a licitante declare “pleno conhecimento das condições de prestação dos serviços como prevenção contra possíveis alegações de impossibilidade de execução do contrato ou demandas por revisão contratual em razão de circunstâncias passíveis de serem avaliadas nessas visitas”. Em outras situações, prosseguiu o relator, em face de peculiaridades do objeto licitado, tem o TCU admitido a visita técnica como critério de habilitação, “nos casos em que tal exigência não venha acompanhada de condicionantes que resultem em ônus desnecessário às licitantes e restrição injustificada à competitividade do certame”. No caso em análise, admitida a exigência da visita como condição de participação no certame, afirmou que “não há justificativas para a

imposição de que a realização da visita se faça exclusivamente por engenheiro civil ou técnico em edificações vinculado à licitante”. Nesses termos, e em face de outras irregularidades comprovadas nos autos, o Plenário, acompanhando a proposta do relator, considerou procedente a Representação, assinando prazo para a anulação dos certames e cientificando o município, dentre outros aspectos, de que a “exigência de que a visita técnica ao local da obra seja realizada exclusivamente por engenheiro civil ou técnico de edificações vinculado a empresa licitante” configura ilegalidade.

Analisando literalmente a presente sentença, verifica-se que o TCU não interpretou a Lei de Licitações 8.666/93 de forma restritiva, uma vez que esta não trata expressamente da possibilidade ou não de exigência de que a visita técnica ao local da obra seja realizada exclusivamente por engenheiro civil ou técnico de edificações vinculado a empresa licitante, todavia ao fazer essa exigência o TCU verificou que estava existindo uma restrição à competitividade do certame licitatório, podendo ocasionar a um menor número de concorrentes, possibilitando um prejuízo ao cofres públicos. Conclui-se, pois, que o TCU realizou um controle de legalidade do ato público e não um controle da eficiência desse gasto.

O próximo *decisum* do TCU é o Acórdão 6227/2016-2ª Câmara, o qual trata de Representação de licitante sobre possíveis irregularidades na Concorrência 4/2015 do tipo melhor técnica, conduzida pela Agência Nacional de Águas (ANA), com o objetivo de contratar a prestação de serviços de planejamento, produção e execução de soluções de comunicação digital.

O TCU analisou no presente caso a possibilidade de o objeto do certame enquadrar-se na definição de serviço comum, prevista no parágrafo único do art. 1º da Lei nº 10.520/2002. Tal fato tornaria obrigatória a utilização da modalidade pregão, em vez de concorrência do tipo melhor técnica.

Todavia, concluiu o TCU que a predominância do caráter intelectual e criativo afasta o enquadramento dos serviços de comunicação digital, que são assemelhados aos de publicidade e propaganda, na definição de serviços comuns estabelecida na Lei 10.520/2002 (Lei do Pregão), e possibilita a adoção de licitação do tipo melhor técnica, prevista na Lei nº 8.666/93.

Mais uma vez, verifica-se à análise da legalidade do ato público, não existindo a necessidade de controle da eficiência desse ato, uma vez que este é ilegal.

O último Acórdão do TCU a ser analisado é o de nº 1431/2016-Plenário, o qual trata de acompanhamento do financiamento do BNDES para obras de mobilidade urbana dos Jogos Olímpicos 2016, o qual inclui a implementação de melhoria na infraestrutura viária e urbana, expansão do metrô e construção do VLT.

O TCU tem fiscalizado as operações de crédito feitas pelo Banco Nacional de Desenvolvimento Econômico e Social (BNDES) envolvendo obras de mobilidade urbana dos Jogos Olímpicos e Paraolímpicos 2016. O objetivo do trabalho é examinar a regularidade dos empréstimos, as condições para a contratação e o desembolso dos recursos. As obras financiadas são de implementação de melhoria na infraestrutura viária e urbana, expansão do metrô com a criação da Linha 4 e construção do Veículo Leve sobre Trilhos (VLT).

Segundo o ministro relator Augusto Sherman Cavalcanti, “os procedimentos adotados no enquadramento, análise, contratação e acompanhamento das operações financiadas foram realizados em conformidade com as normas internas do BNDES e a legislação pertinente, exceto em relação a um item”.

A exceção foi o ponto da compatibilização dos percentuais mínimos de conteúdo nacional exigidos pelo Decreto 7.888/2013 em relação ao que foi efetivamente aprovado pelo BNDES. Este decreto prevê um percentual mínimo de aquisição de produtos manufaturados nacionais e serviços nacionais. No entanto, para o TCU o termo de compromisso celebrado entre o Banco e a empresa contratada para a implantação do sistema de VLT não deixa claro se atende ao índice de nacionalização previsto no decreto.

Com isso, o município do Rio de Janeiro, o BNDES e a empresa contratada devem informar em 15 dias ao TCU sobre a possível incompatibilidade entre os percentuais de nacionalização previstos no decreto com os autorizados pela diretoria do BNDES.

Agora, o TCU vai continuar acompanhando as operações de financiamento do BNDES para as obras de mobilidade urbana dos Jogos Rio 2016, para verificar a exatidão ou não dos procedimentos adotados.

Estudando o Acórdão do TCU, percebe-se que este restringe-se à análise da legalidade dos empréstimos concedidos, não analisando o custo-benefício desses empréstimos.

Os Acórdãos escolhidos para demonstrarem alguns casos em que o TdC e o TCU

realizam o controle da eficiência, por meio da análise do VFM, bem como os casos em que estes restringem-se à análise da legalidade dos atos públicos, são suficientes para revelar que os Tribunais de Contas em Portugal e no Brasil, em regra, estão utilizando do princípio da eficiência para controlar a gestão pública. Todavia, nos casos em que os atos públicos são ilegais, sendo irrelevantes serem esses eficientes ou não, essas Cortes de Contas têm se restringido à análise da legalidade.

No âmbito do TdC, grande parte das auditorias que realizam a análise da eficiência do gasto público tratam-se de casos de controle preventivo. Possivelmente, isso ocorre pelo fato de serem essas auditorias realizadas antes da efetivação do dispêndio financeiro, possibilitando ao TdC interferir na gestão desses gastos. Caso o controle da eficiência dos gastos públicos ocorresse concomitantemente ou posteriormente a esses gastos, restaria ao TdC apenas verificar a legalidade desse gasto ou até mesmo sua eficiência, porém, quanto a esse último, o TdC, em regra, exerce apenas a sua função educativa, buscando impedir a má gestão pública, não obtendo grandes resultados à sociedade.

No âmbito do TCU, conforme os exemplos trazidos, resta claro o esforço que esse Tribunal tem feito para avaliar os gastos públicos com critérios de eficiência, indo além da legalidade do gasto, porém, na prática, o que se tem verificado é que esse controle da eficiência tem sido realizado nas auditorias operacionais, bem como nas auditorias prévias de concessão de obras públicas, possibilitando a Corte de Contas Federal Brasileira a opinar sobre a gestão do gasto público. Entretanto, como não existe no Brasil o controle prévio obrigatório, tal como ocorria até a Constituição Federal de 1946, predomina no TCU as auditorias concomitantes e posteriores, restringindo-se essas, em regra, à análise da legalidade do gasto.

A realidade econômica, a extensão territorial e o enquadramento jurídico dos TC's afastam o Brasil de Portugal, devendo ser levado em consideração todos esses fatores a fim de concluir se essas Cortes de Contas têm ou não têm realizado a análise dos gastos públicos baseados em critérios de eficiência. Porém, pode-se afirmar que, em ambos os países, o TC é o órgão incumbido de realizar a análise do gasto público baseada em critérios de eficiência, contando com um corpo técnico apto para fazer essas análises, devendo, contudo, estar atento a fim de evitar decisões arbitrárias.

## V. CONCLUSÃO

Devido à crise econômica mundial, bem como aos movimentos neoliberais, o direito sofreu diversas modificações, não devendo basear-se somente na aplicação da lei *stricto sensu*, obrigando os aplicadores das normas adaptarem-se à nova realidade econômica. Um dos ramos do Direito que sofreu mais modificações foi o do Direito Administrativo, devido a reestruturação da AP, através da necessidade de enxugar a máquina pública, já que os recursos públicos são cada vez mais escassos.

Uma das modificações introduzidas à AP foi a inserção do princípio da eficiência, no viés econômico, à sua estrutura, exigindo dos gestores públicos uma gestão eficiente, baseada na análise custo-benefício, objetivando os melhores resultados à satisfação do interesse público.

Contudo, o ingresso do princípio da eficiência no mundo jurídico, apesar de ser visto como algo positivo, apresenta alguns problemas, pois os aplicadores do direito ainda demonstram resistência à aplicação desse princípio em seus julgados, já que a sua aplicação exige alguns conhecimentos técnicos, principalmente econômicos, fugindo da análise restritamente legalista, obrigando os julgadores a possuírem conhecimentos multidisciplinares a fim de realizarem uma análise da eficiência econômica nas suas deliberações.

A entidade que tem se destacado na aplicação do princípio da eficiência em seus julgados é o TC, contribuindo para isso o fato de ser este o responsável por fiscalizar a aplicação dos recursos públicos, não se restringindo à seara legalista dos gastos públicos, buscando controlar a boa gestão da verba pública, por meio da análise do VFM, importando não somente o valor do gasto público, mas também a qualidade desse gasto.

Felizmente, os órgãos de controle externo têm ganhado força no ordenamento jurídico mundial. No Brasil, o Parecer das Contas da Presidenta da República, exercício 2014, emitido pelo TCU, o qual tem apenas caráter opinativo, levou à abertura do processo de *impeachment* e, conseqüentemente, ao afastamento da Presidenta. Em Portugal, diversas obras importantes foram barradas por conta da não concessão do visto prévio pelo TdC.

Por ter ganhado toda essa importância, bem como, por ser responsável pela fiscalização dos gastos públicos, aplicando critérios de eficiência aos seus julgados, essas Cortes de Contas têm despertado cada vez mais a atenção da sociedade, sendo alvo de

diversas críticas, principalmente por parte dos gestores que estavam acostumados a atuarem de forma “livre”, sem precisar prestar contas de suas escolhas à sociedade, contanto que estas estivessem dentro dos limites legais.

A fim de responder alguns questionamentos realizados na parte introdutória do presente trabalho, foram realizados estudos acerca do princípio da eficiência e dos TC's, selecionando alguns julgados dos TC's de Portugal e do Brasil a fim de verificar se essas Cortes de Contas têm aplicado o princípio da eficiência em suas decisões e, caso isso estiver ocorrendo, se estas Cortes de Contas estariam entrando na seara discricionária dos gestores públicos.

O que se observou ao longo das pesquisas jurisprudenciais no âmbito do TdC e do TCU é que essas Cortes de Contas, sempre que necessário, têm realizado a análise do VFM em seus julgados, buscando sempre basear suas decisões em critérios técnicos.

Existe um risco em conceder aos TC's o controle da eficiência dos atos públicos, principalmente no Brasil, em que a maioria dos membros dessa Corte de Contas tem formação política, abrindo margem, caso suas decisões não sejam fundamentadas em critérios técnicos, a tomada de decisões arbitrárias.

Após analisar diversos julgados das Cortes de Contas Portuguesa e Brasileira, percebe-se que o TdC realiza a análise do VFM com mais frequência do que o TCU. Isso acontece por imposição de normas internas e da comunidade europeia bem como pelo fato de ter este país vivido uma grande crise econômica recentemente, o que tem obrigado o Estado Português a gerir melhor os recursos públicos, demandando do TdC auditorias que possibilitassem analisar as políticas públicas, buscando uma melhor alocação da verba pública. Além disso, a figura do visto prévio contribui para que o TdC realize auditorias baseadas em critério de eficiência já que estas dificultam a má gestão do dinheiro público.

O TCU tem cada vez mais realizado auditorias de gestão ou de resultado, bem como utilizado o VFM em suas auditorias de regularidade, sendo essa uma tendência crescente devido à crise econômica que vive o Brasil atualmente.

Tão importante quanto analisar a legalidade dos gastos públicos é analisar a qualidade desses gastos. Apesar de os TC's serem as entidades legítimas para utilizarem o princípio da eficiência em seus julgados, estes necessitam de um quadro técnico qualificado, haja vista a complexidade que envolve a análise qualitativa do gasto público, evitando

decisões arbitrárias. Pois, apesar de as decisões dos TC's não possuírem, em regra, natureza política, essas podem influenciar as decisões políticas.

Constata-se que o objetivo do presente trabalho foi realizado de forma simples e prática, buscando uma visão geral do comportamento dos TC's de Portugal e do Brasil frente ao princípio da eficiência. Entretanto, deve-se analisar as características inerentes ao TdC e ao TCU, sendo difícil realizar um estudo comparativo entre esses TC's que ocupam lugares diversos em seus ordenamentos jurídicos. Porém, a finalidade do presente trabalho encontra-se finalizada, podendo-se concluir no sentido de que o TdC e o TCU têm utilizado o princípio da eficiência em seus julgados e a tendência é um uso ainda maior deste, uma vez que a sociedade tem aprovado e demandado cada vez mais esse tipo de controle.

## REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

### Livros e periódicos:

AGUIAR, U.D de; ALBUQUERQUE, M.A.S de; MEDEIROS, P.H.R. **A Administração Pública sob a perspectiva do controle externo**. Belo Horizonte: Fórum, 2011;

ALCANTARA, Christian Mendez. **O modelo gerencial: organizações públicas não estatais e o princípio da eficiência: uma visão jurídica e administrativa**. Belo Horizonte: Fórum, 2009;

AMARAL, Diogo Freitas do. **Direito Administrativo**, III, Lisboa, 1989;

ANDERSON, Perry. Balanço do Neoliberalismo. In: SADER, Emir; GENTILI, Pablo (Orgs). **Pós-Neoliberalismo: As políticas sociais e o Estado democrático**. Rio de Janeiro: Paz e Terra, 1995;

ARAGÃO, Alexandre Santos. O princípio da eficiência. **Revista Eletrônica de Direito Administrativo Econômico**, Salvador, Instituto de Direito Público da Bahia, nº 4, nov/dez 2005, jan 2006;

BACKHAUS, Jürgen G, “Introduction”, in Jürgen Backhaus (ed.), Fiscal Sociology. Public Auditing, Frankfurt am Main, 2007, pp- 7-11 apud OSTA, Paulo Jorge Nogueira da - **O Tribunal de Contas e a boa governança : contributo para uma reforma do controlo financeiro externo em Portugal**. Coimbra : [s.n.], 2012. Tese de doutoramento;

BARNETT, Chris et al. **Measuring the Impact and Value for Money of Governance & Conflict Programmes**. Final Report. December 2010. Disponível em: [https://www.bond.org.uk/data/files/Itad-2010\\_vfm-report.pdf](https://www.bond.org.uk/data/files/Itad-2010_vfm-report.pdf). Acesso em: 29 dez.2015;

BARRETO, Pedro Humberto Teixeira. **O sistema tribunais de contas e instituições equivalentes: um estudo comparativo entre o modelo brasileiro e o da união europeia**. Rio de Janeiro: Renovar, 2004;

BATISTA JÚNIOR, Onofre Alves. **Princípio constitucional da eficiência administrativa**. 2. Ed. Belo Horizonte: Fórum, 2012;

BECHO, Renato Lopes. Princípio da Eficiência da Administração Pública. **Boletim de Direito Administrativo**. São Paulo: NDJ, julho, 1999, p. 438;

BITTENCOURT, Mauricio Vaz Lobo. Princípio da eficiência. In: RIBEIRO, Marcia Carla Pereira; KLEIN, Vinicius (Coord.). **O que é análise do direito: uma introdução**. Belo Horizonte: Fórum, 2011. P. 27-37;

BOBBIO, Norberto. **El futuro de la democracia**. Tradución de José F. Fernandez Santillán. Cidade do México: Fondo de Cultura Económica, 1996;

BOCKMANN, Egon. O princípio da eficiência e a Lei 9.784/99. **Revista da Procuradoria Geral do INSS**, v.7, n.3, out-dez, 2000;

BONAVIDES, Paulo. **Ciência Política**. 18ª ed. São Paulo: Malheiros Editores, 2011;

\_\_\_\_\_. **Teoria Geral do Estado**. 8ªed. Malheiros: São Paulo, 2010;

BRYSON, John M. CROSBY, Barbara C and BLOOMBERG, Laura. Public Value Governance: Moving beyond Traditional Public Administration and the New Public Management. **Public Administration Review**, July/August 2014, fls. 445-456;

BUGARIN, Paulo Soares. O princípio constitucional da eficiência: Um enfoque doutrinário multidisciplinar. **Revista do Tribunal de Contas da União**, v. 32, n. 87, jan/mar 2001, Brasília, pp. 39-50;

CABRAL, Nazaré da Costa. A “*New Public Governance*” e a inovação social: sua relevância no plano da provisão de serviços públicos e o seu significado na emergência de um novo paradigma de políticas públicas. **Revista do Instituto do Direito Brasileiro**, Ano 2 (2013), nº 4, p. 2643-2686;

\_\_\_\_\_. **As Parcerias Público-Privadas**. Editora Almedina. 1999;

CALVÃO, Filipa Urbano. Princípio da eficiência. **Revista da Faculdade de Direito da Universidade do Porto**, Porto: 2010;

CANOTILHO, Gomes; MOREIRA, Vital. **Constituição da República Portuguesa Anotada**, 4ª ed., Coimbra Editora, 2014;

CANOTILHO, José Joaquim Gomes. **Direito Constitucional e Teoria da Constituição**. 7ª ed., Coimbra: Almedina, 2007;

CHAVES, Francisco Eduardo Carrilho. **Controle externo da gestão pública**. Niterói: Impetus, 2009.

CHEVALLIER, Jacques. **O Estado Pós-moderno**. Trad. Marçal Justen Filho. Belo Horizonte: Fórum, 2009;

CHIAVENATO, Idalberto. **Introdução à Teoria Geral da Administração**. 9ª ed., Barueri,SP: Manole, 2014;

\_\_\_\_\_. **Administração geral e pública**. Rio de Janeiro: Elsevier, 2006;

COHEN, E.; FRANCO, R. Avaliação de Projetos Sociais. 1993. TRIBUNAL DE CONTAS DA UNIÃO. **Manual de auditoria operacional do TCU**. 3 ed. Brasília, 2010. Disponível em: < <http://portal2.tcu.gov.br/portal/pls/portal/docs/2058980.PDF>>. Acesso em: 26 de maio de 2015;

CRETELLA NETO, José. **Comentários à lei das parcerias público-privadas – PPP’s**. Rio de Janeiro: Forense, 2005;

CZAPUTOWICZ, Jacek. Public administration models: conceptualization under conditions of central and eastern Europe. **Public Administration**, 2014, Vol. 1/2 Issue 45/46, p. 8-16. 9p;

DAL POZZO, Gabriela Tomaselli Bresser Pereira. **As funções do Tribunal de Contas e o Estado de Direito**. Belo Horizonte: Fórum: 2010;

DALLARI, Dalmo de Abreu. **Elementos de Teoria Geral do Estado**. 30 ed. São Paulo: Saraiva, 2011. Fl. 139;

DI PIETRO, M. S. Z. **Direito Administrativo**. 14. ed. São Paulo: Atlas, 2002;

DIAS, José Eduardo Figueiredo; OLIVEIRA, Fernanda Paula. **Noções Fundamentais de Direito Administrativo**. Coimbra: Almedina Editora, 2010, 2ª ed.;

DINIZ, Gilberto Pinto Monteiro. **O controle externo dos contratos da administração pública pelo tribunal de contas**: ensaio sobre o momento da fiscalização financeira adotado no Brasil e em Portugal. Cadernos do Programa de Pós-Graduação Direito /UFRGS, vol. 9, nº1, 2014;

DOMINGUES, Victor Hugo. Ótimo de pareto. In: RIBEIRO, Marcia Carla Pereira; KLEIN, Vinicius (Coord.). **O que é análise econômica do direito: uma introdução**. Belo Horizonte: Fórum, 2011, p. 39-47);

FERNANDES, Helena. *Performance auditing by Portuguese Court of Auditors*. *Tékhné* (2013) 11, p. 41-49;

FIGUEIREDO, João. Efficiency and legality in the performance of the public administration. **Conference on Public Administration Reform and European Integration**, Mar/2009;

FRANCO, Antonio de Sousa. Dinheiros públicos, julgamento de contas e controlo financeiro no espaço de língua portuguesa. 1995 *apud* TAVARES, José F.F. **O Tribunal de Contas: Do visto em especial – conceito, natureza e enquadramento na atividade de administração**. 1998;

GABARDO, Emerson. A eficiência no desenvolvimento do Estado brasileiro: uma questão política e administrativa. In: MARRARA, Thiago. (Org.). **Princípios de direito administrativo**. São Paulo: Atlas, 2012, p. 327-351;

GICO JR., Ivo T. Introdução à análise econômica do direito. In: RIBEIRO, Marcia Carla Pereira; KLEIN, Vinicius (Coord.). **O que é análise econômica do direito: uma introdução**. Belo Horizonte: Fórum, 2011, p. 17-26;

GILSON, Iberê. Do controle financeiro e orçamentário. **Revista do Tribunal de Contas da União**, Brasília, v.4, n.5, pp. 23-124, set. 1973;

GONÇALVES, Everton das Neves; STELZER, Joana. **Princípio da Eficiência Econômico-Social no Direito Brasileiro**: a tomada de decisão normativo-judicial. Sequência: Estudos Jurídicos e Políticos, Florianópolis, v. 35, n. 68, p. 261-290, jun. 2014. ISSN 2177-7055.

Disponível em: <<https://periodicos.ufsc.br/index.php/sequencia/article/view/2177-7055.2013v35n68p261>>. Acesso em: 27 dez. 2015;

GONÇALVES, Pedro Costa. Ensaio sobre a boa governação da Administração Pública a partir do mote da new public governance. **Revista de Direito Público da Economia – RDPE**, Belo Horizonte, ano 11, n. 42, p. 141-169, abr./jun. 2013;

GORDILLO, Agustín. **Tratado de Derecho Administrativo**. 5. Ed. Belo Horizonte: Del Rey, t.II.

GRATERON, Ivan Ricardo Guevara. **Auditoria de gestão: utilização de indicadores de gestão no setor público**. *Cad. estud.* [online]. 1999, n.21, pp.01-18. Disponível em: <<http://www.scielo.br/pdf/cest/n21/n21a02.pdf>>. Acesso em: 04 maio de 2016.

GUALAZZI, Eduardo Lobo Botelho. Regime jurídico dos Tribunais de Contas. São Paulo: **Revista dos Tribunais**, 1992. p. 28-29;

GUARDERAS, Jaime de Althaus. Del patrimonialismo al ciudadano. **Revista de Economía y Derecho**, vol.7, nro. 27, invierno de 2010, Pgs. 19-37;

GUERRA, Evandro Martins. **Os controles externo e interno da Administração pública**. Belo Horizonte: Fórum, 2007;

GUERRA, Sérgio. **Discricionariedade e reflexividade**: uma nova teoria sobre as escolhas administrativas. Belo Horizonte: Fórum, 2008;

HÄBERLE, Peter. Effizienz und Verfassung, em *Archiv des öffentlichen Rechts*, 1973, apud OLIVEIRA, Andreia Sofia Pinto. Eficiência e Constituição. **Revista da Faculdade de Direito da Universidade do Porto**, Porto: 2010;

HOUAISS, Antônio; VILLAR, Mauro de Salles. **Dicionário Houaiss da Língua portuguesa**. Rio de Janeiro: Objetiva, 2009;

KAUFMAN, Bruce E. Some Coasian Problems with Posnerian Law and Economics. **Journal of Economic Issues**, Vol. XLV I, No 3, September 2012, p. 745- 764).

KLEIN, Vinicius. Posner é a única opção? In: RIBEIRO, Marcia Carla Pereira; KLEIN, Vinicius (Coord.). **O que é análise econômica do direito: uma introdução**. Belo Horizonte: Fórum, 2011, p. 39-47);

LAUBÉ, Vitor Rolf. Considerações acerca da Conformação Constitucional do Tribunal de Contas. **Revista Inf. Legisl.** Brasília ano 29, nº 113, jan/mar. 1992, p. 307-326.

LEISNER, Walter. Effizienz als Rechtsprinzip, Tübingen, Mohr (Siebeck), 1971, apud OLIVEIRA, Andreia Sofia Pinto. Eficiência e Constituição. **Revista da Faculdade de Direito da Universidade do Porto**, Porto: 2010;

LIMA, Luiz Henrique. **Controle externo: teoria, jurisprudência e mais de 500 questões.** Rio de Janeiro: Elsevier, 2009;

LOPES, Alfredo Cecílio. Ensaio sobre o Tribunal de Contas. Dissertação. Faculdade de Direito da Universidade de São Paulo, São Paulo, 1947, fl 10. In MILESKI, Helio Saul. **O Controle da Gestão Pública.** 2ª ed. Belo Horizonte: Editora Fórum, 2011, p. 214;

LOUREIRO, João Carlos Simões Gonçalves. O procedimento administrativo entre a eficiência e a garantia dos particulares (algumas considerações). **Boletim da Faculdade de Direito da Universidade de Coimbra**, 1995;

MACHADO, Fernanda. **Feudalismo: Servidão, impostos, taxas, suserania e vassalagem.** 2005. Disponível em: <<http://educacao.uol.com.br/disciplinas/historia/feudalismo-servidao-impostos-taxas-suserania-e-vassalagem.htm>>. Acesso em: 09 de maio de 2016;

MARINI, Caio; MARTINS, Humberto Falcão. Governança pública contemporânea: uma tentativa de dissecação conceitual. **Revista do TCU nº130**, maio/ago 2014 Instituto Publix, 2014, p. 42-53;

MARRAFON, Marco. Repensar os pilares do Estado Moderno é pressuposto para a gestão pública (parte 1). **Revista Consultor Jurídico**, on-line, out.2015a. Disponível em: <http://www.conjur.com.br/2015-out-05/constituicao-poder-repensar-pilares-estado-pressuposto-gestao-publica-parte>. Acesso em: 4 nov 2015.

MARRAFON, Marco. Repensar os pilares do Estado Moderno é pressuposto para a gestão pública (parte 2). **Revista Consultor Jurídico**, on-line, out.2015b. Disponível em: <<http://www.conjur.com.br/2015-nov-03/constituicao-poder-repensar-pilares-estado-moderno-pressuposto-gestao-publica-parte>>. Acesso em: 4 nov 2015.

MAXIMIANO, Antonio Cesar Amaru. **Introdução à Administração.** 8 ed. São Paulo: Atlas, 2011;

MARTINS, Licínio Lopes. **Empreitada de obras públicas: o modelo normativo do regime do contrato administrativo e do contrato público (em especial, o equilíbrio econômico-financeiro).** Almedina, 2014;

MEDAUAR, Odete. **Direito administrativo moderno.** 14. ed. São Paulo :Editora Revista dos Tribunais, 2010;

MEIRELLES, Hely Lopes. **Direito Administrativo Brasileiro.** 10ª ed. São Paulo: Malheiros, 1999;

MILESKI, Helio Saul. **O Controle da Gestão Pública.** 2ª ed. Belo Horizonte: Editora Fórum, 2011;

MODESTO, Paulo. Notas para um debate sobre o princípio constitucional da eficiência. **Revista Interesse Público**, São Paulo, Ed. Notadez, nº. 7, 2000, p. 65-75;

MORAES, Antonio Carlos Flores de. **Legalidade, eficiência e controle da administração pública**. Belo Horizonte: Fórum, 2007;

MOREIRA, Egon Bockmann. O princípio da Eficiência e a Lei 9.784/99. **Revista da Procuradoria Geral do INSS**, Brasília, vol.7. n.3, p.45-60, out/dez. 2000;

NEVES, Marcelo. **A Constitucionalização simbólica**. 3ª ed. São Paulo: Editora WMF Martins Fontes, 2011;

\_\_\_\_\_. **Transconstitucionalismo**. São Paulo, 2009;

OLIVEIRA, Andreia Sofia Pinto. Eficiência e Constituição. **Revista da Faculdade de Direito da Universidade do Porto**, Porto: 2010;

OLIVEIRA, Ricardo de. **Gestão Pública: democracia e eficiência: uma visão prática e política**. Rio de Janeiro: Editora FGV, 2012;

OTERO, Paulo. **Manual de Direito Administrativo**. Coimbra: Editora Almedina, 2013;

OSBORNE, Stephen P. (2010). Introduction – The (new) Public Governance: a suitable case for treatment?, Stephen P. Osborne (ed.), *The New Public Governance? – Emerging Perspectives on the theory and practice of public governance*, Routledge, London and New York, pp. 1-16. *apud* CABRAL. Nazaré da Costa. **A “New Public Governance” e a inovação social: sua relevância no plano da provisão de serviços públicos e o seu significado na emergência de um novo paradigma de políticas públicas**. In *Revista do Instituto do Direito Brasileiro*, Ano 2 (2013), nº 4, p. 2643-2686;

PAIXÃO, Judite Cavaleiro et al. **O Tribunal de Contas (1911-1930) – Do Conselho Superior da Administração Financeira do Estado (1911-1919) ao Conselho Superior de Finanças (1919-1930)**. Tribunal de Contas: Lisboa, 2005;

\_\_\_\_\_. **1389-1989 – 600 anos Tribunal de Contas. Um passado. Uma História**. Lisboa: Tribunal de Contas. 1989;

PEREIRA, Carlos Eduardo de Queiroz. **Parcerias Público Privadas: Novo modelo brasileiro de concessão de serviços públicos e novos desafios para o controle**. Universidade de Brasília, 2006;

PEREIRA, Luiz Carlos Bresser. **Crise Econômica e Reforma do Estado no Brasil**. São Paulo, Editora 34, 1996;

PETREI, Romeo E. **Nuevas Finalidades del Control Público en América**. Boletín informativo del Secretariado Permanente de Tribunales de Cuentas. Año XVIII. Enero-Junio 1992. Salta- Argentina;

PIETRO SANCHÍS, Luis. **Neoconstitucionalismo y ponderación judicial**. In: CARBONELL, Miguel (Org.) *Neoconstitucionalismo(s)*. 2.ed. Madrid: Trotta, 2005;

POSNER, Richard A. Values and consequences: an introduction to economic analysis of Law. **University of Chicargo Law School, Program in Law and Economics Working Paper 53**. Disponível em: [http://m.law.uchicago.edu/files/files/53.Posner.Values\\_0.pdf](http://m.law.uchicago.edu/files/files/53.Posner.Values_0.pdf). Acesso em: 27 dez. 2015;

RIBEIRO, Mauricio Portugal; PRADO, Lucas Navarro. **Comentários à Lei de PPP: fundamentos económicos-jurídicos**. São Paulo: Malheiros, 2010;

RODRIGUES, Eduardo Azevedo. **O princípio da eficiência à luz da teoria dos princípios: Aspectos dogmáticos de sua interpretação e aplicação**. Rio de Janeiro: Editora *Lumen Juris*, 2012;

ROSA, Ruben Machado da. Direito e Administração. Rio de Janeiro. Jornal do Commercio. Rodrigues & Cia. 1940. In SILVA, Artur Adolfo Cotias. **O Tribunal de Contas da União na história do Brasil: Evolução histórica, política e administrativa (1890 – 1998)**. Prêmio Serzedello Corrêa 1998: Monografias Vencedoras/ Tribunal de Contas da União. Brasília: TCU, 1999;

SAMUELSON, Paul A.; NORDHAUS, William D. **Economia**. Tradução de Elsa Fontainha, Jorge Pires Gomes. 19ª ed. Porto Alegre: AMGH, 2012;

SADDY, A. Conceito de interesse público em um Estado em transformação. **Fórum Administrativo –Direito Público – FA**, Belo Horizonte, ano 10, n. 108, p. 2942, fev. 2010;

SEBASTIAN, Paulo. **A Europa e a crise financeira mundial: Balanço da resposta política da EU**. Ed. da Representação da Comissão Europeia em Portugal, traduzida do original da Fundação Robert Schuman, 2011, p.8. Disponível em: <[http://ec.europa.eu/portugal/pdf/informa/publicacoes/resposta\\_crise\\_ue\\_pt.pdf](http://ec.europa.eu/portugal/pdf/informa/publicacoes/resposta_crise_ue_pt.pdf)>. Acesso em 26 de maio de 2015;

SEN, Amartya Kumar. **Sobre ética e economia**. São Paulo: Companhia das Letras, 1999;

SILVA. Christine Oliveira Peter da. A Reforma Administrativa e a Emenda nº 19/98: Uma análise Panorâmica. **Revista Jurídica Virtual**, vol. 1, n.1, 1999, Brasília, p. 1. Disponível em: < [www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/revista/Rev\\_01/Reforma%20Administrativa.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/revista/Rev_01/Reforma%20Administrativa.htm)>. Acesso em: 26 de maio de 2016;

SILVA, Suzana Tavares da. **O princípio (fundamental) da eficiência**. IIIº Encontro de Professores de Direito Público. Porto, 2009;

\_\_\_\_\_. **Um novo direito Administrativo?** Imprensa da Universidade de Coimbra: Coimbra, 2010;

STIGLITZ, Joseph E. **Economics of the public sector**. 3<sup>rd</sup> ed. New York/London: W.W. Norton & Company, 1999;

TAVARES, José F.F. **O Tribunal de Contas: Do visto em especial**. Coimbra: Almedina, 1998.

TORRES, Ricardo Lobo. O Tribunal de Contas e o controle da legalidade, economicidade e legitimidade. **Revista de informação legislativa**, v. 31, n. 121, pp. 265-271, jan/mar. 1994;

VARGAS HERNÁNDEZ, José Gpe. Liberalismo, Neoliberalismo y Postneoliberalismo. **Revista Brasileira de Direito Público-RBDP**, Belo Horizonte, ano 6, n. 21, p. 179-209, abr./jun. 2008. Disponível em: <<http://bid.editoraforum.com.br/bid/PDI0006.aspx?pdiCntd=53808>>. Acesso em: 18 maio 2016.

VIANA, Cláudia. O princípio da eficiência: a eficiente eficácia da administração pública. **Revista da Faculdade de Direito da Universidade do Porto**, Porto: 2010;

ZYMLER, Benjamin. **Direito Administrativo e Controle**. Belo Horizonte: Fórum, 2010.

#### **Documentos:**

EUROPEAN COMMISSION. **Guidelines for successful public-private partnerships**. 2003;

FRANÇA. **Declaração de direitos do homem e do cidadão**. 1789;

HM TREASURY CONTRACTS. **Valeu for Money – Assessment Guidance**. London, 2006. Disponível em: [https://www.gov.uk/government/uploads/system/uploads/attachment\\_data/file/252858/vfm\\_assessmentguidance061006opt.pdf](https://www.gov.uk/government/uploads/system/uploads/attachment_data/file/252858/vfm_assessmentguidance061006opt.pdf). Acesso em 16 de jul. de 2015;

INTOSAI (1998). **Declaração de Lima para Preceitos de Auditoria**. Viena.

INTOSAI (2001). **Basic Principles in Government Auditing**. ISSAI 100/39. Disponível em: <[http://www.issai.org/media/12943/issai\\_100\\_e.pdf](http://www.issai.org/media/12943/issai_100_e.pdf)>. Acesso em: 09 de maio de 2016.

INTOSAI (2004). **Implementation Guidelines for Performance Auditing (ISSAI 3000)**. Standards and guidelines for performance auditing based on INTOSAI's Auditing Standards and practical experience. Viena, 2004;

OECD (1999). **European principles for Public Administration**. SIGMA papers, No. 27, Paris. Disponível em: <<http://dx.doi.org/10.1787/5kml60zwd7h-en>>. Acesso em 27 de maio de 2016;

TdC. **Manual de auditoria e de procedimentos**. Volume 1. 1999. Disponível em: <<http://www.tcontas.pt/pt/actos/manual/Manual.pdf>>. Acesso em: 27 de maio de 2015;

TCU. **Manual de auditoria operacional do TCU**. 3 ed. Brasília, 2010. Disponível em: <<http://portal2.tcu.gov.br/portal/pls/portal/docs/2058980.PDF>>. Acesso em: 26 de maio de 2015;

\_\_\_\_\_. **Referencial para avaliação de governança em políticas públicas**. Brasília: TCU, 2014. Disponível em: [file:///C:/Users/Mariana/Downloads/Referencial%20para%20avalia\\_o%20de%20govern](file:///C:/Users/Mariana/Downloads/Referencial%20para%20avalia_o%20de%20govern)

[n\\_a%20em%20pol\\_ticas%20p\\_blicas.PDF](#). Acesso em: 05 dez. 2015;

\_\_\_\_\_. **Normas de auditoria do Tribunal de Contas da União**. Boletim do Tribunal de Contas da União Especial – ano XLII, n. 29 n- Brasília : TCU, 2010.

UNESCAP. **What is good governance?** Thailand, 2009. Disponível em: <http://www.unescap.org/sites/default/files/good-governance.pdf>. Acesso em: 05.12.2015. 0.

#### **Teses e/ou dissertações:**

ABREU. Luciana Mees. **Tribunais de Contas e controle social da administração pública financeira: fundamentos essenciais do Estado Democrático de Direito**. Um estudo sobre a realidade portuguesa e brasileira. 2009. 140 f. Dissertação apresentada na Faculdade de Direito da Universidade de Coimbra;

BARROS, Lucivaldo Vasconcelos. **TCU: Presença na história nacional**. Prêmio Serzedello Corrêa 1998: Monografias Vencedoras/ Tribunal de Contas da União. Brasília: TCU, 1999;

COSTA, Paulo Jorge Nogueira da - **O Tribunal de Contas e a boa governança** : contributo para uma reforma do controlo financeiro externo em Portugal. Coimbra : [s.n.], 2012. Tese de doutoramento.

VIVES, Francesc Vallès. *Control Externo del gasto público y Estado constitucional*. Bellaterra, 2001. Tese de Doutoramento;

#### **Atos Normativos:**

BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil de 1988**. Disponível em:< <http://www2.planalto.gov.br/acervo/constituicao-federal>>. Acesso em 10 de outubro de 2015;

\_\_\_\_\_. **Decreto 966-A**, de 7 de novembro de 1890. Decreto que cria o Tribunal de Contas no Brasil. Disponível em: < <http://www2.camara.leg.br/legin/fed/decret/1824-1899/decreto-966-a-7-novembro-1890-553450-publicacaooriginal-71409-pe.html>>. Acesso em 21 de junho de 2016;

\_\_\_\_\_. **Decreto nº 8033/2013**. Decreto que regulamenta a Lei nº 12.815/2013. Acesso em 01 de maio de 2016,

\_\_\_\_\_. **Instrução Normativa nº 71/2012 – TCU**. Disponível em: < <http://www.tcu.gov.br/Consultas/Juris/Docs/judoc%5CIN%5C20121204%5CINT2012-071.rtf>>. Acesso em: 04 de abril de 2016;

\_\_\_\_\_. **Lei nº 8443/92**. Lei orgânica do TCU. Disponível em: < [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/L8443.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L8443.htm)>. Acesso em: 04 de abril de 2016;

\_\_\_\_\_. **Lei nº 8.666/93**. Lei de licitações e contratos. Disponível em: < [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/L8666cons.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L8666cons.htm)>. Acesso em: 03 de abril de 2016;

\_\_\_\_\_. **Lei nº 8.987/95.** Lei do regime de concessão permissão da prestação de serviço público. Disponível em: < [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/L8987cons.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L8987cons.htm)>. Acesso em 21 de junho de 2016;

\_\_\_\_\_. **Lei nº 9.491/97.** Lei que altera o programa nacional de desestatização. Disponível em: < [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/L9491.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L9491.htm)>. Acesso em 05 de janeiro de 2016;

\_\_\_\_\_. **Lei nº 10.520/02.** Lei do Pregão. Disponível em: < [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/2002/L10520.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/2002/L10520.htm)>. Acesso em 05 de janeiro de 2016;

\_\_\_\_\_. **Lei nº 12.815/2013.** Lei que dispõe sobre a exploração dos portos. Disponível em: < [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/ato2011-2014/2013/Lei/L12815.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/ato2011-2014/2013/Lei/L12815.htm)>. Acesso em 01 de maio de 2016;

**EU. Carta de Direitos Fundamentais da União Europeia.** Disponível em:< [http://europa.eu/legislation\\_summaries/justice\\_freedom\\_security/combating\\_discrimination/133501\\_pt.htm](http://europa.eu/legislation_summaries/justice_freedom_security/combating_discrimination/133501_pt.htm)>. Acesso em 21 de dezembro de 2015;

**PORTUGAL. Constituição da República Portuguesa.** Disponível em:< <http://www.parlamento.pt/Legislacao/Paginas/ConstituicaoRepublicaPortuguesa.aspx>>. Acesso em 10 de novembro de 2015;

\_\_\_\_\_. **Decreto Lei 18/2008.** Código de Contratos Públicos. Disponível em: < [http://www.pgdlisboa.pt/leis/lei\\_mostra\\_articulado.php?nid=2063&tabela=leis](http://www.pgdlisboa.pt/leis/lei_mostra_articulado.php?nid=2063&tabela=leis)>. Acesso em 01 de fevereiro de 2016;

\_\_\_\_\_. **Lei nº 98/97.** Lei de Organização e Processo do Tribunal de Contas. Disponível em:< <http://www.tcontas.pt/pt/apresenta/legislacao/LOPTC.pdf>>. Acesso em 02 de janeiro de 2016;

\_\_\_\_\_. **Lei nº 73/2013.** Lei que estabelece o regime financeiro das autarquias locais e das entidades intermunicipais. Disponível em:< [http://www.pgdlisboa.pt/leis/lei\\_mostra\\_articulado.php?artigo\\_id=1989A0001&nid=1989&tabela=leis&pagina=1&ficha=1&nversao=>](http://www.pgdlisboa.pt/leis/lei_mostra_articulado.php?artigo_id=1989A0001&nid=1989&tabela=leis&pagina=1&ficha=1&nversao=>)>. Acesso em 02 de janeiro de 2016;

\_\_\_\_\_. **Lei nº 75/2013.** Lei que estabelece o regime jurídico das autarquias locais. Disponível em:< [http://www.pgdlisboa.pt/leis/lei\\_mostra\\_articulado.php?nid=1990&tabela=leis](http://www.pgdlisboa.pt/leis/lei_mostra_articulado.php?nid=1990&tabela=leis)>. Acesso em 20 de junho de 2016;

\_\_\_\_\_. **Lei nº 53/2014.** Lei qu aprovou e publicou o FAM. Disponível em: <[http://www.pgdlisboa.pt/leis/lei\\_mostra\\_articulado.php?nid=2209&tabela=leis&so\\_miolo=>](http://www.pgdlisboa.pt/leis/lei_mostra_articulado.php?nid=2209&tabela=leis&so_miolo=>)>. Acesso em 02 de maio de 2016;

## **Jurisprudência:**

BRASIL, TCU, **Acórdão nº 1940/2014-Plenário**, TC 026.161/2011-7, relatora Ministra Ana Arraes, 23.7.2014. Disponível em: <[http://www.tcu.gov.br/Consultas/Juris/Docs/judoc/Acord/20140724/AC\\_1940\\_27\\_14\\_P.doc](http://www.tcu.gov.br/Consultas/Juris/Docs/judoc/Acord/20140724/AC_1940_27_14_P.doc)>. Acesso em: 27 de maio de 2015;

BRASIL, TCU, **Acórdão nº 1246/2016-Plenário**, TC 006.612/2016-4, de 18 de maio de 2016, Ministro Marcos Bemquerer Costa. Disponível em: <<https://contas.tcu.gov.br/sagas/SvlVisualizarRelVotoAcRtf?codFiltro=SAGAS-SESSAO-ENCERRADA&seOcultarPagina=S&item0=557044>>. Acesso em: 25 de maio de 2016;

BRASIL, TCU, **Acórdão nº 1431/2016-Plenário**, TC 013.734/2016-4, de 01 de junho de 2016. Disponível em: < javascript:abrirSvlHighLight('/juris/SvlHighLight', {key: '41434f5244414f2d434f4d504c45544f2d32303230323533', texto: "", termoFq: '2b4e554d41434f5244414f253341313433312b414e442b2b414e4f41434f5244414f253341323031362b414e442b2b434f4c45474941444f253341253232504c454e4152494f253232', sort: 'DTRELEVANCIA,COPIATITULO', ordem: 'DESC,DESC', bases: 'ACORDAO-COMPLETO;', highlight: "", posicaoDocumento: '0', numDocumento: '1', totalDocumentos: '1'})>. Acesso em: 20 de junho de 2016;

BRASIL, TCU, **Acórdão nº 643/2016-Plenário**, TC 004.446/2014-3, de 23 de março de 2016, Ministro Walton Alencar Rodrigues. Disponível em: <<http://portal.tcu.gov.br/lumis/portal/file/fileDownload.jsp?fileId=8A8182A153B590F50153BF4AE23D166E>>. Acesso em: 25 de maio de 2016;

BRASIL, TCU, **Acórdão nº 774/2016-Plenário**, TC 021.919/2015-1, de 06 de abril de 2016, Ministro Walton Alencar Rodrigues. Disponível em: <<https://contas.tcu.gov.br/sagas/SvlVisualizarRelVotoAcRtf?codFiltro=SAGAS-SESSAO-ENCERRADA&seOcultarPagina=S&item0=554631>>. Acesso em: 25 de maio de 2016;

BRASIL, TCU, **Auditoria Operacional, TC 018.739/2012-1-Plenário**, de 27 de novembro de 2013, Ministro Walton Alencar Rodrigues. Disponível em: [http://www.tcu.gov.br/Consultas/Juris/Docs/judoc/Acord/20131129/AC\\_3239\\_47\\_13\\_P.doc](http://www.tcu.gov.br/Consultas/Juris/Docs/judoc/Acord/20131129/AC_3239_47_13_P.doc). Acesso em: 27 de maio de 2016;

BRASIL, TCU. **Acórdão 3.424/2014-Plenário**, TC 031.519/2013-0, de 3 de dezembro de 2014. Disponível em: <[http://www.tcu.gov.br/Consultas/Juris/Docs/judoc/Acord/20141209/AC\\_3424\\_48\\_14\\_P.doc](http://www.tcu.gov.br/Consultas/Juris/Docs/judoc/Acord/20141209/AC_3424_48_14_P.doc)>. Acesso em: 27 de maio de 2016;

BRASIL, TCU. **Acórdão 283 /2016-Plenário**, TC 023.298/2015-4, de 17 de fevereiro de 2016, Ministro Augusto Nardes. Disponível em: <https://contas.tcu.gov.br/sagas/SvlVisualizarRelVotoAcRtf?codFiltro=SAGAS-SESSAO-ENCERRADA&seOcultarPagina=S&item0=548074>. Acesso em: 27 de maio de 2016;

BRASIL, TCU. **Acórdão 6.227/2016- 2ª Câmara**, TC 033.681/2015-5. Disponível em: <<https://contas.tcu.gov.br/sagas/SvlVisualizarRelVotoAcRtf?codFiltro=SAGAS-SESSAO-ENCERRADA&seOcultarPagina=S&item0=559580>>. Acesso em 20 de junho de 2016;

BRASIL, TCU. **Acórdão 1328/2016-Plenário**, TC 008.930/2016-3, de 25 de maio de 2016, Ministro Ana Arraes. Disponível em: <javascript:abrirSvlHighLight('/juris/SvlHighLight', {key: '41434f5244414f2d434f4d504c45544f2d31373433353331', texto: "", termoFq: '2b4e554d41434f5244414f253341313332382b414e442b2b414e4f41434f5244414f25334132303136', sort: 'DTRELEVANCIA,COPIATITULO', ordem: 'DESC,DESC', bases: 'ACORDAO-COMPLETO;', highlight: "", posicaoDocumento: '0', numDocumento: '1', totalDocumentos: '3'})>. Acesso em: 27 de junho de 2016;

BRASIL, STJ, **Recurso Ordinário em sede de Mandado de Segurança nº 5590-6 do Distrito Federal**, relator Ministro LUIZ VICENTE CERNICCHIARO 16.04.96. Disponível em:<[https://ww2.stj.jus.br/processo/ita/listarAcordaos?classe=&num\\_processo=&num\\_registro=199500167760&dt\\_publicacao=10/06/1996](https://ww2.stj.jus.br/processo/ita/listarAcordaos?classe=&num_processo=&num_registro=199500167760&dt_publicacao=10/06/1996)>. Acesso em: 27 de maio de 2016;

BRASIL, STF, **Recurso Extraordinário 717424/Al**, relator Min. Marco Aurélio, 21.11.2014. Disponível em: <<http://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=TP&docID=7081126>>. Acesso em: 27 de maio de 2016;

BRASIL, STF, **Recurso Extraordinário 658026/MG**, relator Min. Dias Toffoli, 09.04.2014. Disponível em: <<http://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=TP&docID=7098736>>. Acesso em: 27 de maio de 2016;

BRASIL, STF, **Ação Declaratória de Constitucionalidade 12/DF**, Min. Carlos Britto, 20.08.2008. Disponível em: <<http://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=AC&docID=606840>>. Acesso em: 27 de maio de 2015;

PORTUGAL, TdC, **Acórdão nº 3/2014, 28.de janeiro, 1ª S/SS**. Disponível em: <<http://www.tcontas.pt/pt/actos/acordaos/2014/1sss/ac003-2014-1sss.pdf>>. Acesso em: 27 de maio de 2015;

PORTUGAL, TdC, **Acórdão nº 19/2013, de 01 de julho - 1ªS/SS**. Disponível em: <<http://www.tcontas.pt/pt/actos/acordaos/2013/1sss/ac019-2013-1sss.pdf>>. Acesso em: 27 de maio de 2015;

PORTUGAL, TdC, **Acórdão n.º 4/2013**, 15 de maio -1ªS/PL. Disponível em: <<http://www.tcontas.pt/pt/actos/acordaos/2013/1spl/ac004-2013-1spl.pdf>>. Acesso em: 27 de maio de 2015;

PORTUGAL, TdC, **Relatório nº 26/2011-2ª Secção, de 17 de outubro**. Disponível em: <[http://www.tcontas.pt/pt/actos/rel\\_auditoria/2011/2s/audit-dgtc-rel026-2011-2s.pdf](http://www.tcontas.pt/pt/actos/rel_auditoria/2011/2s/audit-dgtc-rel026-2011-2s.pdf)>. Acesso em: 28 de maio de 2015;

PORTUGAL, TdC, **Relatório de Auditoria nº 14/2014-2ªSecção**, de 10 de julho. Disponível em: <[http://www.tcontas.pt/pt/actos/rel\\_auditoria/2014/2s/audit-dgtc-rel014-2014-2s.pdf](http://www.tcontas.pt/pt/actos/rel_auditoria/2014/2s/audit-dgtc-rel014-2014-2s.pdf)>. Acesso em: 28 de maio de 2015;

PORTUGAL, TdC, **Acórdão nº 5/2014**, de 3 de fevereiro – 1ª S/SS. Disponível em: <<http://www.tcontas.pt/pt/actos/acordaos/2014/1sss/ac005-2014-1sss.pdf>>. Acesso em: 27 de maio de 2015;

PORTUGAL, TdC, **Acórdão 5/2015**, de 3 de maio. Disponível em: <http://www.tcontas.pt/pt/actos/acordaos/2016/1sss/ac005-2016-1sss.pdf>. Acesso em. 20 de junho de 2016;

PORTUGAL, TdC, **Relatório nº 5/2016-FP/SRMTC**, fevereiro de 2016. Disponível em: <[http://www.tcontas.pt/pt/actos/rel\\_auditoria/2016/srmtc/audit-srmtc-rel005-2016-fp.pdf](http://www.tcontas.pt/pt/actos/rel_auditoria/2016/srmtc/audit-srmtc-rel005-2016-fp.pdf)>. Acesso em: 25 de maio de 2016;

PORTUGAL, TdC, **Acórdão 6/2016**, de 17 de maio. Disponível em: <<http://www.tcontas.pt/pt/actos/acordaos/2016/1sss/ac006-2016-1sss.pdf>>. Acesso em. 20 de junho de 2016;

PORTUGAL, TdC, **Acórdão nº 1/2016, de 12 de janeiro - 1ªS/SS**. Disponível em: <<http://www.tcontas.pt/pt/actos/acordaos/2016/1sss/ac001-2016-1sss.pdf>>. Acesso em: 25 de maio de 2016;

PORTUGAL, TdC, **Acórdão nº 2/2016, de 27 de janeiro - 1ªS/SS**. Disponível em: <<http://www.tcontas.pt/pt/actos/acordaos/2016/1sss/ac002-2016-1sss.pdf>>. Acesso em: 25 de maio de 2016.